



Le dispositif de contrôle interne budgétaire

Cadre de référence interministériel

Edition de juin 2011

Table des Matières

INTRODUCTION	5
UN CONTEXTE QUI APPELLE LA MISE EN PLACE D'UN CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	5
L'ENJEU DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE : LE RESPECT DU VOTE DU PARLEMENT	5
LES BENEFICES ATTENDUS POUR LES MINISTERES	5
... ET LEURS AGENTS	6
L'OBJECTIF ET LA STRUCTURE DU CADRE DE REFERENCE INTERMINISTERIEL DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	6
1 LE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE (OBJECTIFS, DEFINITION, LEVIERS ET PERIMETRE)	7
1.1 LES OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE.....	7
1.2 LA DEFINITION DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	7
1.3 LES LEVIERS DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	7
1.4 LE PERIMETRE DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	8
1.4.1 Le contrôle interne budgétaire est un sous-ensemble du contrôle interne en général	8
1.4.2 Le contrôle interne budgétaire complète le contrôle interne comptable	11
2 LES COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	13
2.1 UN ENVIRONNEMENT FAVORABLE A LA MAITRISE DES RISQUES	13
2.1.1 Des responsables impliqués.....	13
2.1.2 Une ou plusieurs instances d'arbitrage et de pilotage de la gestion au sein du ministère	13
2.1.3 Une organisation appropriée	14
2.1.4 Des responsabilités et des pouvoirs clairement définis	14
2.1.5 Des procédures définies et diffusées.....	14
2.1.6 Des compétences mobilisées	15
2.2 L'EVALUATION DES RISQUES	15
2.2.1 La fixation et la diffusion des objectifs	15
2.2.2 L'identification des risques majeurs	16
2.2.3 La gestion des changements.....	16
2.3 LES ACTIVITES DE CONTROLE	17
2.3.1 L'application des règles et procédures	17
2.3.2 L'adaptation continue de l'effort de contrôle aux risques et aux enjeux.....	17
2.4 L'INFORMATION ET LA COMMUNICATION	17

2.4.1	La qualité et la disponibilité des informations et des systèmes d'information	18
2.4.2	La sécurité des informations et des systèmes d'information	19
2.4.3	La communication	19
2.5	LE PILOTAGE DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE.....	20
2.5.1	L'organisation du dispositif.....	20
2.5.2	L'évaluation du dispositif de contrôle interne budgétaire	20
3	LA DECLINAISON MINISTERIELLE DU CADRE DE REFERENCE	23
3.1	LES ACTEURS DU DISPOSITIF	23
3.1.1	Les acteurs du contrôle interne budgétaire au sein du ministère.....	23
3.1.2	Les instances ministérielles	24
3.1.3	La mission d'appui au contrôle interne budgétaire (MACIB)	25
3.1.4	L'articulation entre contrôle interne budgétaire et modalités d'exercice du contrôle financier par le CBCM.....	25
3.2	LES GRANDES ETAPES DE LA MISE EN PLACE DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE	26
3.2.1	Le cadrage du projet.....	26
3.2.2	La sensibilisation des acteurs au projet	26
3.2.3	Le recensement et la hiérarchisation des risques.....	27
3.2.4	L'élaboration de la politique de CIB et du plan d'actions	27
3.2.5	LE DEPLOIEMENT DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE.....	28
3.3	LE SUIVI DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE	28
ANNEXES	29
	LES FICHES D'AIDE A L'ELABORATION DES MATRICES MINISTERIELLES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE ET LES MATRICES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE.....	31
	ILLUSTRATION DE LA METHODOLOGIE DE CARTOGRAPHIE DES RISQUES BUDGETAIRES A L'ECHELLE DE PLUSIEURS PROGRAMMES D'UN MINISTERE	37
	GENERALITES -QU'EST-CE QUE LE CONTROLE INTERNE ?	43

INTRODUCTION

UN CONTEXTE QUI APPELLE LA MISE EN PLACE D'UN CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

La mise en place du contrôle interne budgétaire est nécessaire :

- pour garantir le respect des principes établis dans le référentiel de comptabilité budgétaire (circulaire n°DF-MNC-09-3004 du 22 janvier 2009 du ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique) ;
- pour contribuer à la fiabilité de la comptabilité générale de l'Etat, qui est alimentée, notamment, par la comptabilité budgétaire ;
- pour contribuer à la soutenabilité des finances de l'Etat.

Le déploiement de l'application CHORUS facilite la mise en œuvre de ce dispositif, dans la mesure où le système rendra disponibles les données nécessaires au pilotage budgétaire par la production d'informations conformes à la LOLF et complètes. Ce déploiement conduit en parallèle à redéfinir l'ensemble des organisations financières des ministères, en identifiant les fonctions à remplir et les acteurs associés.

Par ailleurs, l'organisation d'un contrôle interne comptable a sensibilisé les ministères aux problématiques et aux méthodes du contrôle interne.

En outre, **la réforme du contrôle budgétaire de 2005** suppose le développement du contrôle interne notamment budgétaire dans les ministères.

La responsabilité de la régularité juridique des opérations incombe en effet désormais exclusivement aux ministères.

Les modalités de visa du contrôle financier doivent prendre en compte les dispositifs de contrôle interne en vue d'assurer l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité et de soutenabilité budgétaires, par le biais de la qualité de la programmation budgétaire de la gestion et de l'organisation de la chaîne de la dépense.

La RGPP en a tiré les conséquences en actant en 2007 l'expérimentation de nouvelles formes d'exercice de la surveillance de la soutenabilité budgétaire par le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) par le biais d'une instance, de type comité financier (cf. infra 2.1.2), chargée d'examiner la programmation budgétaire de la gestion et les projets d'engagements à enjeu.

La mise en place du contrôle interne budgétaire dans les ministères sera prochainement obligatoire :

Le CMPP du 30 juin 2010 fait en effet obligation aux ministères de mettre en place, sous trois ans, des dispositifs de contrôle et d'audit internes, notamment budgétaires et comptables.

Un prochain décret, découlant en outre des travaux de l'IGF relatifs à l'audit dans les administrations publiques françaises et étrangères, devrait instituer l'obligation pour les ministères de déployer des dispositifs généraux de contrôle et d'audit internes.

Le projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, qui réforme le décret de 1962 portant règlement de comptabilité publique, précise l'obligation de mise en place dans chaque ministère d'un dispositif de contrôle interne en matière comptable d'une part, budgétaire d'autre part. Il en formule les objectifs et prévoit que les cadres de référence en sont définis par le ministre chargé du budget.

L'ENJEU DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE : LE RESPECT DU VOTE DU PARLEMENT

La gestion des politiques publiques par les ministères a des objectifs :

- **de performance** (efficacité, qualité de service, efficience), fixés par le Parlement, présentés dans les projets annuels de performance (PAP) annexés au projet de loi de finances et déclinés en objectifs opérationnels dans les services ;
- **de régularité** (conformité aux lois et règlements), qui sont d'ordre public ;
- **de fiabilité du compte rendu**, qui permet le contrôle démocratique.

La mise en œuvre du contrôle interne renforce l'assurance pour les ministères d'atteindre ces objectifs.

Les objectifs dont le contrôle interne budgétaire vise à s'assurer de l'atteinte ressortent des objectifs de régularité et de fiabilité du compte rendu pour ce qui concerne le respect des lois de finances et de programmation des finances publiques :

- **la qualité de la comptabilité budgétaire** permet de rendre compte au Parlement de l'usage qui a été fait de son autorisation et de fonder sur des éléments fiables une analyse, un pilotage et une évaluation de la gestion ;
- **la soutenabilité budgétaire** permet de s'assurer que la gestion s'organise de manière à respecter l'autorisation parlementaire dans ses dimensions annuelle et pluriannuelle (l'objectif étant d'éviter un budget ultérieur si contraint qu'il ne permet aucune réorientation politique).

Les normes dont le contrôle interne budgétaire s'assure de l'application doivent donc permettre de partager les conditions :

- d'établissement des différents éléments de la comptabilité budgétaire,
 - de maîtrise de la soutenabilité budgétaire,
- dans le respect des grands principes des finances publiques.

LES BENEFICES ATTENDUS POUR LES MINISTERES

- **Fluidification de la gestion** : réduction des délais de réalisation des activités, donc des coûts.
- **Exécution de la plus grande part possible du budget alloué.**
- **Optimisation des choix de gestion** par rapport aux objectifs poursuivis.
- **Meilleure visibilité donnée au gestionnaire.**

- **Amélioration de la qualité de la budgétisation** (par rapport à la stratégie et aux objectifs).
- **Adaptation des contrôles aux risques et aux enjeux.**

... ET LEURS AGENTS

- **Clarification et sécurisation des tâches assignées aux agents**, en levant les facteurs d'incertitude sur les règles à appliquer ou les procédures à respecter, grâce notamment à la documentation et à la traçabilité des opérations à effectuer.
- **Organisations de travail mieux définies et moins variables**, opérant dans un calendrier prévu et respecté.
- **Allègement des tâches** par la mutualisation des bonnes pratiques et le partage d'un socle commun de méthodes prédéfinies.

L'OBJECTIF ET LA STRUCTURE DU CADRE DE REFERENCE INTERMINISTERIEL DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

L'objectif du cadre de référence interministériel de contrôle interne budgétaire est de proposer aux ministères **un cadre méthodologique global** permettant aux directeurs en charge des affaires financières, en accord avec leur secrétaire général, de définir leur propre dispositif de contrôle interne budgétaire :

- à partir des objectifs du contrôle interne budgétaire ;
- en déclinant les principes reconnus en matière de contrôle interne.

Le cadre de référence interministériel a vocation à être articulé avec :

- l'application Chorus,
- le référentiel du contrôle interne comptable.

Il comprend :

- le présent cadre de référence ;
- les manuels descriptifs des principaux processus budgétaires ou « macro-processus budgétaires (MP) »¹ ;

1 Les macro-processus budgétaires proposent, pour chaque processus financier, une documentation de référence sur la doctrine, les processus, les règles de gestion, les rôles des acteurs de la fonction financière et des préconisations en matière d'organisation financière.

Les champs d'activités suivants de la chaîne budgétaire et comptable ont été traités :

MP1 - Élaboration du budget

MP2 - Allocation et mise à disposition des ressources

MP3 - Exécution de la dépense

MP4 - Traitement de fin de gestion et de fin d'exercice

MP5 - Exécution des recettes non fiscales

MP7 - Restitutions, comptes-rendus et tableaux de bord

MP8 - Pilotage de la masse salariale et des emplois

MP9 - Gestion des stocks et des immobilisations.

- les fiches d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de contrôle interne budgétaire associées aux macro-processus.

Ces fiches d'aide (cf. description détaillée en annexe n°1) comprennent une description systématique des risques potentiellement attachés à chaque groupe d'activités des macro-processus MP1, MP2, MP3, MP5 et MP8, concernant le respect des objectifs de soutenabilité et de qualité de la comptabilité budgétaires.

A chacun des risques identifiés est associé un dispositif de contrôle, pouvant comporter des pré-requis procéduraux ou méthodologiques et/ou la description de contrôles opérationnels.

Le dispositif de contrôle proposé ne concerne à ce stade que le budget général. Il a vocation à être revu au fur et à mesure des retours d'expérience des déploiements ministériels.

Les contrôles décrits seront en outre complétés par les contrôles applicatifs du système d'information CHORUS (contrôles automatiques, contrôles pouvant être paramétrés par les utilisateurs et contrôles effectués manuellement sur la base d'états produits à partir de l'application).

Ces fiches ont vocation à servir d'appui aux ministères dans le cadre de la mise en place de leur dispositif de contrôle interne (cf. partie 3).

1 LE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE (OBJECTIFS, DEFINITION, LEVIERS ET PERIMETRE)

1.1 LES OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

Le contrôle interne budgétaire vise à donner une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs suivants :

1-la qualité de la comptabilité budgétaire, dans ses différentes composantes telles que définies par le référentiel de comptabilité budgétaire (autorisations en AE, CP, emplois, évaluations de recettes, consommations en AE, CP, ETPT, recettes, tranches fonctionnelles, états financiers), laquelle se décline selon des critères opérationnels analogues à ceux qui s'appliquent en matière de qualité comptable ;

2-la soutenabilité budgétaire, depuis la qualité de la programmation budgétaire en début de gestion, de son suivi et de son actualisation en gestion jusqu'à la soutenabilité de la gestion proprement dite.

La soutenabilité budgétaire correspond au respect de l'autorisation parlementaire budgétaire à la fois dans son cadre annuel et dans ses prescriptions pluriannuelles.

Elle s'appuie sur les processus de programmation budgétaire de la gestion.

La programmation met en adéquation l'activité des services avec les crédits et les emplois notifiés ou attendus.

Elle s'appuie sur une nomenclature d'activités qui permet l'articulation entre les décisions ou actes de gestion et leur impact budgétaire, compte tenu de leur traduction en termes physico-financiers et de leur échelonnement dans le temps.

Elle se décline à la fois de manière infra-annuelle en vue de détailler la gestion et de manière pluriannuelle pour prendre en compte les conséquences des gestions passées et configurer la gestion sur les exercices ultérieurs, le cas échéant, à des niveaux de détail différents selon qu'il s'agit de la programmation de la gestion infra-annuelle ou au-delà.

Elle a vocation à être établie sur un horizon temporel pertinent pour la gestion du ministère, et au moins deux ans. Son efficacité en termes de maîtrise de la soutenabilité repose sur son actualisation régulière en lien avec la gestion.

Le projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique l'institue comme élément structurant de cette gestion.

Les données des états de comptabilité budgétaire doivent en outre permettre d'apporter à leurs destinataires une information budgétaire :

- **claire** : univoque et sans ambiguïté ;
- **pertinente** : directement utilisable par le destinataire et concentrée sur l'essentiel ;

- **lisible** : directement compréhensible par tous ;
- **périodique** : régulièrement transmise, et dans des délais permettant son utilisation.

1.2 LA DEFINITION DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

Il résulte des objectifs du contrôle interne budgétaire la définition suivante de celui-ci :

Le contrôle interne budgétaire est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministère et mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités en vue de fournir une assurance raisonnable de la qualité des informations de comptabilité budgétaire et de la soutenabilité budgétaire.

Pour chaque ministère, ces dispositifs, arrêtés par le responsable de la fonction financière ministérielle sous l'autorité du secrétaire général doivent avoir pour effet :

- de réduire le risque d'erreurs ou d'omissions significatives dans la comptabilité budgétaire,
- et d'assurer le respect de l'autorisation parlementaire dans ses dimensions annuelle et pluriannuelle.

1.3 LES LEVIERS DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

La mise en place d'un contrôle interne budgétaire est une démarche à prendre en charge par les ministères et qui s'appuie sur :

- les normes de comptabilité budgétaire et le cadre de référence interministériel de contrôle interne budgétaire ;
- des procédures documentées sur les processus budgétaires (programmation, suivi de l'exécution, circuits de décision de la dépense, tenue de la comptabilité des engagements), s'appuyant sur les macro-processus budgétaires ;
- des outils supports de la programmation budgétaire et de la comptabilité budgétaire, permettant le rapprochement des deux (CHORUS) ;
- une cartographie et un dispositif de maîtrise des risques au regard des objectifs du contrôle interne budgétaire ;
- des ressources de contrôleurs internes ;
- des structures de pilotage du contrôle interne aux différents niveaux de responsabilité ;
- des structures ministérielles d'audit interne chargées notamment d'évaluer le contrôle interne budgétaire et de contribuer à l'améliorer ;
- un dispositif de communication et de reporting ;
- le concours des services des CBCM et des contrôleurs budgétaires en région.

1.4 LE PERIMETRE DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

1.4.1 Le contrôle interne budgétaire est un sous-ensemble du contrôle interne en général

Dans l'expression « contrôle interne », le terme contrôle est à entendre dans le sens qui est le sien en anglais, à savoir « maîtrise » : le contrôle interne fait partie du dispositif plus global de maîtrise des risques des entités.

Le contrôle interne contribue ainsi à la maîtrise des activités, à l'efficacité des opérations et à l'utilisation efficiente des ressources en permettant aux services de maîtriser le risque de ne pas atteindre leurs objectifs. Il est de la responsabilité du secrétaire général du ministère d'en arrêter le dispositif global.

Focalisé sur l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire, le contrôle interne budgétaire (CIB) :

- est donc **un sous-ensemble du contrôle interne** et participe à ce titre pleinement de la gouvernance de l'Etat ;
- ne porte pas sur la maîtrise des activités métiers à proprement parler des ministères ; **il ne vise notamment pas à s'assurer de l'atteinte des objectifs de performance des politiques ou de la gestion** ; l'appui au pilotage de la gestion et de sa performance est organisé par le contrôle de gestion ;
- ne traite pas du contrôle de la qualité de l'ensemble des informations figurant dans les documents budgétaires ; sont ainsi notamment exclus de son périmètre la qualité des informations et commentaires présentés dans les parties consacrées à la comptabilité d'analyse des coûts - CAC, au volet performance et à la gestion (dont la justification au premier euro - JPE).

Tandis que le contrôle interne du ministère vise notamment à s'assurer de la conformité des activités et de la gestion aux lois et règlements, **le contrôle interne budgétaire comporte plus spécifiquement les contrôles de régularité au regard des règles budgétaires.**

Le cadre de référence interministériel de contrôle interne budgétaire, qui a vocation à être décliné dans chaque ministère, traite les sujets relatifs à la procédure, au calendrier et aux documents budgétaires en termes de respect des prescriptions définies dans ces domaines par la direction du budget : les risques transverses interministériels afférents au respect des échéances et formats législatifs et les dispositifs de contrôle associés font intrinsèquement partie des missions de la direction du budget et relèvent en conséquence de son contrôle interne propre.

Les objectifs du contrôle interne budgétaire sont déclinés et illustrés aux deux pages suivantes.

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

CRITERES	DESCRIPTION	EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF
1- REGULARITE :	Conformité aux lois et règlements en vigueur des opérations financières conduisant à des enregistrements en comptabilité budgétaire (notamment règles d'annualité et de spécialité des finances publiques).	<ul style="list-style-type: none"> - Les consommations d'AE résultent d'engagements juridiques enregistrés conformément aux règles (faits générateurs, montants) spécifiées par le référentiel de comptabilité budgétaire. - La consommation des crédits ouverts par voie de fonds de concours respecte l'intention de la partie versante. - Les pièces justificatives des engagements juridiques (EJ) sont archivées et les EJ peuvent être aisément rapprochés de ces pièces. - Le recyclage d'autorisations d'engagement (AE) d'années antérieures ne concerne que les cas limitativement autorisés. - Les engagements relevant du visa du contrôleur financier sont adressés à cet acteur dans le workflow CHORUS pour validation. - Les personnes en charge des opérations budgétaires sont habilitées et ont reçu délégation pour ce faire. - Les virements, transferts, reports respectent les limitations posées par la LOLF. - Le référentiel par destination de la loi de finances est respecté. - Les affectations correspondent à des opérations d'investissement prêtes à être lancées.
Sous-critère : réalité	Description des opérations réelles.	
Sous-critère : justification	Appui sur des pièces probantes.	
Sous-critère : présentation et bonne information	Présentation structurée par l'autorisation et selon des règles rigoureuses de tenue définies par un référentiel.	
Sous-critère : générée par des personnes habilitées		
2- EXACTITUDE	Correcte évaluation des engagements, des paiements, des encaissements et des consommations d'emplois.	<ul style="list-style-type: none"> - Les engagements juridiques font l'objet d'une valorisation la plus exacte possible et non forfaitaire, incluant l'ensemble des éléments connus. - L'évaluation des consommations d'emplois est conforme aux règles de décompte définies par la direction du budget (Macro-processus MP8- Pilotage de la masse salariale et des emplois).
3- EXHAUSTIVITE	Tous les engagements, tous les paiements, toutes les consommations d'emplois et tous les encaissements de l'entité sont enregistrés.	
Sous-critère : totalité		
Sous-critère : non-contraction	Engagements, paiements, consommations d'emplois et encaissements sont enregistrés sans contraction entre eux.	<ul style="list-style-type: none"> - La totalité des rémunérations donnant lieu à consommation des plafonds d'emplois est prise en compte pour établir les consommations d'ETPT. - Pour les dépenses ayant une consommation d'AE préalable à la validation du dossier de liquidation dans CHORUS (flux 1 à 3), des procédures permettent de garantir que la consommation de ces autorisations d'engagement est systématiquement enregistrée dans CHORUS lors du fait générateur (notification).
4- IMPUTATION	Correcte et régulière imputation par nature et destination s'agissant des engagements, des dépenses ou des consommations d'emplois, sur un fonds de concours ou une attribution de produit, sur le budget général ou un compte spécial ou un budget annexe et par ligne de recettes pour les recettes, destination le cas échéant (ouverture associée de crédits).	<ul style="list-style-type: none"> - Les éléments de paye sont correctement imputés par nature, en particulier s'agissant des comptes ne conduisant pas à décompte de consommation des plafonds d'emplois. - Les règles d'imputation par destination (programmes, actions voire sous-actions) sont respectées. - Les opérations d'annulation de dépenses (en AE et en CP) effectuées dans le cadre d'un rétablissement de crédits respectent au niveau le plus fin (compte PCE) la nature initiale des dépenses annulées, sauf exception prévue par les règles de comptabilité budgétaire. - Les opérations relevant des comptes d'affectation spéciale ou des budgets annexes sont imputées sur ces périmètres budgétaires conformément à leurs règles de spécialisation.
5- RATTACHEMENT	Au bon exercice budgétaire, à la bonne tranche fonctionnelle, au bon engagement.	<ul style="list-style-type: none"> - Les opérations afférentes à la gestion anticipée sont enregistrées sur le bon exercice budgétaire. - Les paiements sont rattachés au bon engagement. - Les engagements juridiques sont rattachés aux tranches fonctionnelles les concernant.
6- SINCERITE	Traduction de la réalité et de l'importance des éléments comptabilisés par l'application stricte des règles de comptabilité budgétaire.	<ul style="list-style-type: none"> - Les états de consommation des fonds de concours sont justifiés. - Pour une opération d'investissement, l'affectation d'AE à une tranche fonctionnelle est effectuée de sorte que « l'autorisation d'engagement couvre un ensemble cohérent et de nature à être mis en service ou exécuté sans adjonction » (principe de fonctionnalité des investissements, art. 8 de la LOLF).

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

CRITERES	EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF
<p>1- QUALITE DE LA PROGRAMMATION BUDGETAIRE EN DEBUT DE GESTION EN ENGAGEMENTS, DECAISSEMENTS, EMPLOIS ET RECETTES</p> <p>La qualité de la programmation budgétaire en début de gestion, établie selon une nomenclature d'activités pertinente, permet d'assurer l'adéquation entre la mise en œuvre opérationnelle des objectifs stratégiques du programme et les prescriptions des lois de finances et de programmation des finances publiques en vigueur. Elle inclut la programmation des décisions ou actes de gestion sous-jacents. Elle se déploie à la fois en infra-annuel et en pluri-annuel.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Une stratégie de mise en œuvre des politiques est définie par programme et déclinée opérationnellement. - Un référentiel d'activités est défini par programme, documenté et diffusé. - Une méthode d'évaluation des dépenses obligatoires et inéluctables est définie, partagée et appliquée. - Une méthode de programmation des activités est arrêtée au niveau du programme, elle est diffusée et mise en œuvre par tous les acteurs. - La programmation sert de support au pilotage de la gestion, à l'allocation des ressources et au dialogue de gestion. - L'estimation des dépenses et des recettes est fondée sur des données justes et complètes, dont la cohérence fait l'objet d'un contrôle et la réalisation d'un suivi. Elle est ancrée sur une maille opérationnelle, en lien avec des données physico-financières. - Le scénario de gestion RH repose sur des données fiables. Il retient des hypothèses réalistes et conformes à la politique RH du ministère. - Un dispositif de réserve de précaution permet de faire face aux risques de dérive des engagements ou des paiements, qui font l'objet d'une identification formelle et d'une valorisation selon des méthodes définies et partagées.
<p>2- QUALITE DU SUIVI ET DE L'ACTUALISATION DE LA PROGRAMMATION</p> <p>La qualité du suivi et de l'actualisation de la programmation assure la mise en cohérence, dans le respect des enveloppes fixées, de la programmation avec les actes de gestion et la prise en compte des modifications d'hypothèses en cours de gestion.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - La consolidation du suivi de l'exécution est effectuée à terme régulier, selon une méthode appropriée (et non arithmétique ou forfaitaire) et un calendrier qui permet de prendre les mesures correctrices éventuellement nécessaires. - Les échéanciers de paiement sont systématiquement saisis dans CHORUS à l'appui des engagements juridiques (EJ), sont justifiés et mis à jour en tant que de besoin. - Les engagements ou paiements afférents à des types de dépenses faisant l'objet d'une réservation de crédits sont systématiquement rattachés à la réservation correspondante. - Les EJ sont mis à jour et soldés à l'issue des opérations.
<p>3- SOUTENABILITE DE LA GESTION</p> <p>La soutenabilité de la gestion se traduit par l'adéquation des projets de dépenses d'un responsable administratif aux droits d'engagement et de paiement qui lui sont notifiés ou qui sont susceptibles d'être mis à sa disposition ainsi que la maîtrise de leur impact sur les années ultérieures, compte tenu de la couverture des dépenses obligatoires et inéluctables.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - La mise en œuvre d'une méthode d'appréciation de la fonctionnalité des tranches permet d'affecter les montants idoines de crédits (AE) à une tranche fonctionnelle. Les montants affectés concernent des projets d'investissement aboutis et suffisamment définis. - Il est vérifié que les opérations d'achat, de travaux et de subvention préparées par les opérationnels sont cohérentes avec les différents aspects de la programmation (dont priorisation de la programmation et prévisions de mise à disposition de CP). - Les dépenses obligatoires et inéluctables font l'objet d'une priorisation impérative dans la mise en œuvre de la programmation. - Les réformes prises en compte dans la construction du budget sont effectivement mises en œuvre. - Les plans de recrutement et la politique de rémunération sont adaptés en fonction des éventuelles erreurs de prévision sur les départs ou le GVT. - La gestion des personnels contractuels de l'Etat est conforme à la politique définie par le ministère, notamment quant aux conditions de transformation de leur contrat de travail en CDI et de revalorisation de leur rémunération.

1.4.2 Le contrôle interne budgétaire complète le contrôle interne comptable

Le contrôle interne budgétaire constitue une démarche qui ne se superpose pas au dispositif de contrôle interne comptable mais lui est complémentaire.

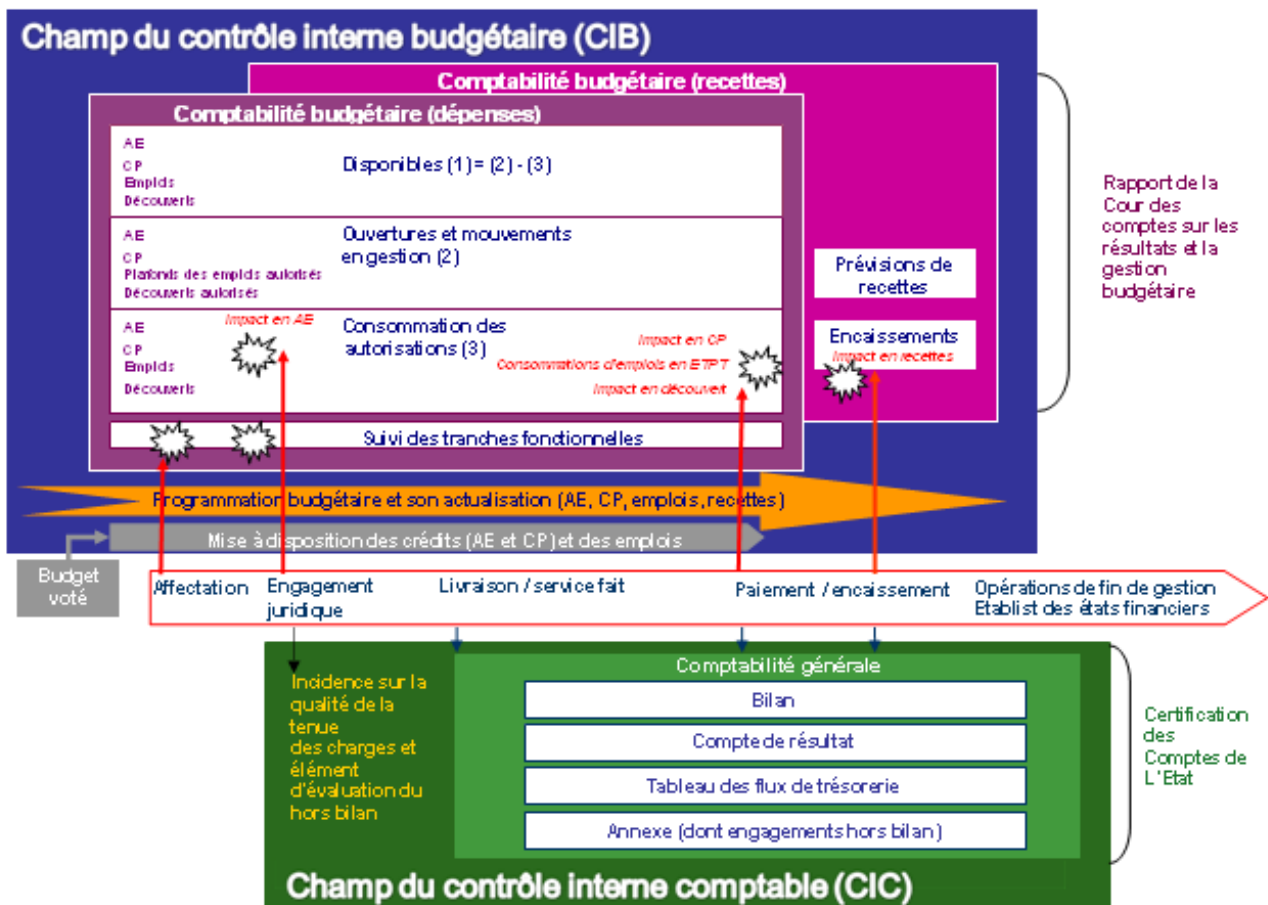
Ces deux dispositifs, avec des méthodes et des outils cohérents et articulés entre eux, permettent de couvrir l'ensemble des processus de dépense et de recette, depuis la programmation jusqu'au règlement et à l'encaissement.

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

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

Le schéma ci-dessous illustre les champs respectifs des contrôles internes budgétaire et comptable et des comptabilités budgétaire et générale.

Champs respectifs des comptabilités budgétaire et générale, du CIB et du CIC



2 LES COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

Les dispositifs de contrôle interne comportent cinq composantes étroitement liées d'où découle la manière dont les activités de gestion budgétaire sont conduites et gérées. Ces composantes sont les suivantes :

- un environnement favorable à la maîtrise des risques ;
- une évaluation des risques ;
- des activités de contrôle ;
- de l'information et de la communication ;
- un pilotage du dispositif de contrôle interne.

Ces composantes sont à traiter de façon générale dans le dispositif de contrôle interne budgétaire. Pour chacune d'entre elles, les éléments permettant de pallier plus spécifiquement les risques afférents aux objectifs du contrôle interne budgétaire font l'objet de développements particuliers.

2.1 UN ENVIRONNEMENT FAVORABLE A LA MAITRISE DES RISQUES

L'environnement de maîtrise des risques constitue le socle à partir duquel peuvent se mettre en place les autres composantes du contrôle interne.

Dans le domaine budgétaire en particulier, l'environnement de maîtrise des risques s'apprécie au regard de :

- la responsabilité devant le Parlement incombant au ministre du budget et des comptes quant à la qualité des comptabilités et au respect en exécution des lois de finances et de programmation des finances publiques (soutenabilité budgétaire en annuel et en pluriannuel) ;
- la production des normes de gestion et de comptabilité budgétaires par la direction du budget.

2.1.1 Des responsables impliqués

L'environnement de maîtrise des risques découle de l'implication des responsables du ministère et de leur degré de sensibilité au contrôle interne. Il importe que la recherche de maîtrise des opérations soit prise en compte dans la stratégie, les procédures, les méthodes et l'organisation du ministère.

Les responsables ministériels et interministériels sont généralement sensibilisés aux questions d'intégrité et d'éthique, celles-ci s'imposant à l'ensemble des agents des administrations de l'Etat. Connues et diffusées à tous les agents concernés, ces règles sont promues par les responsables qui s'y conforment dans leur discours et dans leurs actes.

Dans ce cadre, les responsables veillent à supprimer/éviter les incitations qui pourraient pousser les agents à commettre des actes contraires aux règles de droit et à l'éthique et, en cas d'entorse à ces règles, prennent les sanctions prévues à l'égard des agents concernés.

Risques spécifiques liés aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

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

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

✓ Les responsables corrigent les défaillances identifiées du contrôle interne budgétaire dans des délais raisonnables.

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

2.1.2 Une ou plusieurs instances d'arbitrage et de pilotage de la gestion au sein du ministère

Une ou plusieurs instances visent à superviser et arbitrer la gestion budgétaire du ministère, en lien avec sa gestion opérationnelle, depuis sa programmation jusqu'à l'exécution des décisions. Leur nombre, leur périmètre et leur composition varient en fonction de la structure, des activités et des enjeux du ministère.

Elle(s) évalue(nt) la soutenabilité budgétaire de la gestion du ministère, en examinant et en assurant le suivi :

- de la programmation budgétaire, et de son actualisation ;
- des projets d'engagement à enjeu.

Elle(s) participe(nt) au dispositif de contrôle interne budgétaire.

Ces instances font intervenir le Secrétaire général, le directeur en charge des affaires financières, le responsable du contrôle interne budgétaire, les responsables de programme, le CBCM.

L'instance d'arbitrage en dernier ressort est désignée

dans la suite du document par les termes « instance de type comité financier ».

Cette instance établit son règlement intérieur, qui précise la fréquence minimale de ses réunions dans l'année.

Elle arrête les orientations majeures de la politique de contrôle interne budgétaire. Elle est destinataire du reporting du contrôle interne budgétaire et du rapport annuel d'évaluation du contrôle interne budgétaire du ministère. Elle valide la cartographie des risques et son actualisation.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

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

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

2.1.3 Une organisation appropriée

L'organisation doit fournir le cadre dans lequel les activités nécessaires à la réalisation des objectifs sont planifiées, exécutées, suivies et contrôlées.

Les schémas d'organisation sont adaptés à la taille, aux implantations et aux activités du ministère. Ils sont amenés à évoluer en tant que de besoin en fonction des évolutions de l'environnement, en particulier en termes institutionnels ou en termes opérationnels (systèmes d'information, regroupements de services).

Les responsables du ministère veillent à l'adéquation des effectifs de chacun des services avec ceux requis par les différents travaux qu'ils ont à mener.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

✓ Le DAF ou son équivalent dispose d'une autorité lui permettant de faire valoir les règles budgétaires.

✓ Les schémas d'organisation définissent les rôles associés aux processus budgétaires (en particulier définition des acteurs en charge des rôles décisionnels et d'arbitrage) et leur coordination (notamment les instances de pilotage/concertation).

✓ Le dialogue de gestion budgétaire fonctionne conformément au référentiel des processus budgétaires.

2.1.4 Des responsabilités et des pouvoirs clairement définis

Les responsabilités et pouvoirs accordés aux personnes sont réguliers, formalisés et communiqués au moyen de délégations de pouvoir ou de signature, de la description des tâches ou des fonctions et d'organigrammes hiérarchiques et fonctionnels.

Les organigrammes sont régulièrement revus et mis à jour puis diffusés à l'ensemble des personnels, pour tenir compte de toutes les évolutions.

Ils doivent respecter le principe de séparation des tâches (notamment séparation des tâches opérationnelles et des tâches de validation et de supervision). La suppléance des personnes est organisée en vue d'assurer la continuité des opérations.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

L'organisation des fonctions budgétaires ne distribue pas les responsabilités (RPROG, RBOP, RUO, responsables des engagements juridiques, etc.) conformément au référentiel interministériel.

Dispositifs de maîtrise des risques :

✓ Les acteurs en charge des différents rôles des processus budgétaires sont identifiés et leurs habilitations (juridiques et outils) sont conformes à leurs rôles (matrice des rôles de chaque macro-processus - tableau de correspondance avec les acteurs des ministères et conformité des attributions par rapport aux attributions des macro-processus).

✓ Les acteurs (notamment RPROG, RBOP, RUO) ont les pouvoirs de décision tels que prévus par les macro-processus.

✓ Un organigramme nominatif de la fonction budgétaire est établi et tenu à jour sur la base d'un référentiel organisationnel qui prévoit d'assurer la séparation des tâches, le contrôle mutuel, la circulation et la fluidité de l'information.

2.1.5 Des procédures définies et diffusées

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

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

✓ Les dispositions / règles de gestion budgétaire pour l'application du référentiel de comptabilité budgétaire, la documentation des systèmes d'information (supports de formation, aide en ligne, manuels utilisateurs...) précisent les procédures en les décrivant jusqu'au niveau de détail le plus opérationnel (transactions si nécessaire). Elles sont disponibles, accessibles, mises à jour, en phase avec les évolutions de la norme ou des systèmes d'information et adaptées au contexte ministériel.

✓ Les procédures budgétaires internes pour l'élaboration et l'exécution du budget (documents, formats, méthodes, calendriers, modalités du dialogue de gestion) sont définies et diffusées, en cohérence avec les procédures interministérielles. Ces procédures permettent en outre d'éviter et de gérer les conflits d'intérêts, de garantir la sécurité des opérations et des informations en particulier.

✓ Les nomenclatures sont mises à jour en temps utile, explicitées et diffusées.

2.1.6 Des compétences mobilisées

Dans le cadre du statut général et des statuts particuliers de la fonction publique, les ministères définissent les procédures de gestion des personnels.

Celles-ci précisent les conditions de recrutement, de motivation, d'évaluation, de rémunération, de promotion, de mobilité, y compris les procédures de sélection des candidats afin de s'assurer de l'adéquation de leur profil à leurs futures fonctions.

Ces procédures sont actualisées pour tenir compte de toutes les évolutions (statut, métier) et appliquées.

La gestion des ressources humaines, tout particulièrement des mouvements de personnel, permet de recruter et d'affecter les personnes possédant les connaissances et compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités et à l'atteinte des objectifs qui leur sont fixés.

Conformément au cadre statutaire de la fonction publique, chaque agent fait l'objet d'une évaluation régulière.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

✓ Les modalités de l'animation de la filière métier "gestion budgétaire" sont définies et mises en œuvre. Des parcours de carrières et de formations adaptés et incitatifs sont mis en place et s'appuient sur les actions interministérielles impulsées par la direction du budget.

✓ Les effectifs nécessaires à l'exercice des différentes fonctions relevant de la gestion budgétaire font l'objet d'une évaluation. Les procédures de gestion de personnel visent à pourvoir les postes de gestion budgétaire à due concurrence des effectifs reconnus nécessaires.

✓ Les profils correspondant aux fonctions relevant de la gestion budgétaire sont identifiés et retracés en particulier dans le Répertoire interministériel des métiers de la fonction financière de l'Etat

(<http://www.performance-publique.gouv.fr/les-ressources-documentaires/le-campus-de-la-gestion-publique/les-metiers-financiers.html>).

✓ Le respect des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire fait partie des objectifs fixés à tous les agents concernés et intervient ainsi dans leur évaluation.

✓ Des dispositifs de sensibilisation à la qualité budgétaire sont systématiquement prévus pour les nouveaux arrivants concernés.

✓ Les plans de formation visent à la mise à niveau des compétences des agents en charge des activités budgétaires.

2.2 L'ÉVALUATION DES RISQUES

En raison de l'évolution de leur environnement et du contexte réglementaire, les ministères doivent mettre en place des méthodes pour recenser, analyser et gérer les risques auxquels ils peuvent être confrontés et qui réduiraient la probabilité d'atteindre leurs objectifs.

De façon générale, un risque est la menace qu'un événement ou une action affecte la capacité d'une entité à atteindre ses objectifs.

Les risques budgétaires recourent donc les événements ou actions qui sont de nature à impacter négativement les objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire.

2.2.1 La fixation et la diffusion des objectifs

Les éléments clefs de la stratégie du ministère sont diffusés dans les services, de façon à ce que les agents puissent en comprendre les grands axes.

Les objectifs assignés à chaque activité sont corrélés aux objectifs généraux du ministère et à la stratégie

de ce dernier. Celle-ci est revue et mise à jour périodiquement, en lien avec le plan relatif aux systèmes d'information (cf. MP1).

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

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

2.2.2 L'identification des risques majeurs

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

Le contrôle interne budgétaire s'appuie sur une analyse (« cartographie ») des risques budgétaires consistant à :

- identifier et valider les processus et sous-processus ayant un impact ou un lien avec la gestion budgétaire ;
- identifier, analyser et évaluer les risques potentiels ;
- les hiérarchiser ;
- recenser et apprécier les dispositifs existants visant à maîtriser les risques les plus importants et évaluer les risques résiduels compte tenu de la mise en œuvre de ces dispositifs.

Ces étapes donnent une première vision du degré de la maîtrise des risques ; elles permettent d'identifier les zones d'absence de contrôle interne ou de contrôle interne défaillant.

Pour porter un jugement sur sa capacité à maîtriser les risques, le contrôle interne est analysé en fonction de trois critères :

- sa capacité de prévention ;
- sa capacité de détection ;
- sa capacité à réduire l'impact du risque.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

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

2.2.3 La gestion des changements

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

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

- ✓ Une veille est mise en place pour anticiper et appréhender les évolutions du contexte budgétaire (analyse des éléments contextuels, des paramètres économiques et sociaux pertinents, de la politique macro budgétaire de la France, de l'évolution des règles budgétaires, des rapports - Cour des comptes, Parlement, corps de contrôle - relatifs à la gestion ou à la comptabilité budgétaires).
- ✓ Le collège des directeurs des affaires financières (DAF) est l'instance interministérielle privilégiée de diffusion et d'information en matière budgétaire, qu'il s'agisse des évolutions du contexte budgétaire, des modifications réglementaires ou des procédures, des évolutions du système d'information. Dans cette optique, il est consulté lors de l'élaboration des circulaires budgétaires.
- ✓ Parmi leurs responsabilités au titre du contrôle interne budgétaire, les directeurs en charge des affaires financières assurent la diffusion de l'information au sein de leur ministère et sont à même de communiquer au collège des DAF les éléments pertinents intervenus dans leur ministère. Ils relaient ainsi les changements réglementaires qui peuvent modifier les pratiques budgétaires des entités du ministère.

- ✓ Les responsables ministériels veillent à ce que les règles et procédures budgétaires soient applicables et pertinentes dans le cadre des activités et de l'organisation du ministère ; ils font les demandes de modification adéquates de sorte que les procédures, voire les modalités de déclinaison des règles, évoluent en fonction des difficultés ou des besoins non satisfaits identifiés et signalés par les différents acteurs ministériels ou interministériels.
- ✓ Les changements significatifs dans les pratiques relatives aux enregistrements budgétaires des entités des ministères font l'objet d'une autorisation préalable par la direction du budget et sont repris dans le référentiel de comptabilité budgétaire. L'instance de type comité financier du ministère en est informée.

2.3 LES ACTIVITES DE CONTROLE

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

Les activités de contrôle sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels et comprennent des actions aussi variées qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des fonctions.

2.3.1 L'application des règles et procédures

Les responsables sont dépositaires des règles et procédures ainsi que de leur application au sein des services.

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

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

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

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

Au travers des activités de contrôle, le contrôle opérationnel a pour objectif de s'assurer de la bonne couverture des risques que l'environnement de contrôle ne suffit pas à couvrir.

Il nécessite le recours à des ressources humaines, lorsque l'activité de contrôle prend une forme manuelle (ou intellectuelle), ou le développement d'un système d'information, lorsque le contrôle est automatique.

Dès lors, il est nécessaire de rechercher la meilleure adéquation possible du dispositif de contrôle interne aux risques et enjeux associés (exemple : transformation d'un contrôle manuel en un contrôle automatique - si l'enjeu du risque le justifie - et approfondissement de l'environnement de contrôle lorsque cela conduit parallèlement à la suppression d'activités de contrôle opérationnel).

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

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

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

2.4 L'INFORMATION ET LA COMMUNICATION

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

Plus globalement, la communication doit circuler verticalement et transversalement au sein de l'organisation de façon efficace.

Des procédures sont définies afin de garantir la qualité à la fois de la gestion et du contenu des systèmes d'information ainsi que de la communication des informations.

Ces procédures sont appliquées, testées et mises à jour en cas d'évolution de l'environnement, de l'organisation, des systèmes d'information et des besoins des utilisateurs.

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

Les systèmes d'information relatifs à l'information budgétaire et financière jouent un rôle majeur dans la mise en œuvre de la stratégie et du contrôle interne budgétaire du ministère.

Les responsables en tirent toutes les conséquences en termes de gouvernance de ces systèmes et de suivi de leur fonctionnement.

L'impact des évolutions de la stratégie du ministère est retraduit dans le pilotage des systèmes d'information, au travers du volet SI des plans stratégiques.

Les procédures décrivent comment les processus de gestion des systèmes d'information sont organisés dans le cadre de leur gouvernance.

Elles répartissent les responsabilités (définition, mise en place, renseignement, test, approbation des changements apportés, utilisation, accès), notamment quant :

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

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

Elles définissent également les processus d'évolution de ces systèmes afin de les adapter aux nouveaux besoins des utilisateurs ou prescripteurs.

Elles incluent également **un dispositif assurant la remontée et le traitement des anomalies rencontrées lors de l'utilisation des différentes applications constituant les systèmes d'information.**

Risques spécifiques liés aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Le système d'information n'est pas conforme aux spécifications fonctionnelles arrêtées lors de sa conception.

Le système d'information n'est pas conforme aux règles budgétaires.

Les contrôles clés ne sont pas opérants ou peuvent être contournés.

Dispositifs de maîtrise des risques :

- ✓ La tenue de la comptabilité au moyen de systèmes

informatisés implique qu'une organisation claire et formalisée soit établie.

✓ Des contrôles clés dans les systèmes d'information ont été définis (blocage des doubles saisies, existence de seuils à la saisie, accès limités pour les transactions critiques, rapprochements automatisés,...).

✓ Des procédures et des contrôles permettent d'assurer la qualité et la permanence de l'exploitation, de la maintenance et du développement (ou du paramétrage) des systèmes de comptabilité budgétaire et de gestion ainsi que des systèmes les alimentant directement ou indirectement.

✓ Les responsables financiers s'assurent que les utilisateurs et les fonctionnels sont impliqués lors de la conception et du développement des applications informatiques dans le domaine budgétaire : outre les modalités de spécification, les dispositifs de tests et de qualification associent les différents profils d'utilisateurs.

✓ Les systèmes d'information prennent en compte la dimension contrôle interne budgétaire (les contrôles mis en œuvre dans l'application sont documentés, diffusés, vérifiés et adaptés en tant que de besoin).

✓ Les procédures définies par l'AIFE sont respectées par le ministère dans toutes leurs composantes (participation aux spécifications, tests, remontée d'anomalie).

✓ La direction financière et les responsables des systèmes d'information du ministère se coordonnent pour assurer la supervision, l'actualisation, l'évolution et la maîtrise des SI pour leur partie hors CHORUS (notamment recettage, déploiement et fonctionnement opérationnel).

✓ Les applications interfacées avec CHORUS font l'objet d'une homologation par une autorité interministérielle.

✓ S'agissant de CHORUS, son dispositif de gouvernance prévoit le rôle de pilote de la direction du budget pour la partie comptabilité budgétaire en particulier.

✓ Des procédures spécifiques d'enquête permettent de mesurer la satisfaction des utilisateurs (directs ou indirects) du SI. Elles ont lieu au moins annuellement et après chaque changement de version significatif.

✓ La gouvernance du système d'information financière de l'Etat (SIFE) permet de veiller à l'anticipation et à l'identification des changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le SIFE, à leur prise en compte et à leur diffusion aux ministères, selon des procédures définies, partagées et respectées.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

✓ La traçabilité des opérations budgétaires et financières (acteurs, modalités, date ou périodicité des opérations effectuées) est assurée dans les systèmes d'information.

✓ Les données traitées par des applications informatiques qui concourent à la constitution d'enregistrements budgétaires ou à la justification d'un événement transcrit dans les états budgétaires sont conservées, selon des modalités prédéfinies (durée de conservation, supports). Elles sont accessibles, à la demande, à tout organe de contrôle.

✓ Les règles de gestion des données et des fichiers mises en œuvre dans les programmes informatiques ayant des incidences sur la formation des résultats budgétaires sont décrites.

2.4.2 La sécurité des informations et des systèmes d'information

L'organisation et le fonctionnement de l'ensemble du système d'information font l'objet de règles précises en matière d'accès au système, de validation des traitements et de procédure de clôture, de conservation des données, et de vérifications des enregistrements. Ces éléments sont décrits dans les procédures concernant la gestion des systèmes d'information.

Celles-ci prévoient en outre des **rapports réguliers aux organes de gouvernance** sur le niveau de sécurité au sein du ministère ou au niveau interministériel.

L'accès aux applications et aux données est sécurisé. Des protocoles de sécurité sont définis, qui portent en particulier sur la gestion des habilitations et les accès aux systèmes d'information (y compris accès à distance).

La gestion des habilitations garantit les règles de séparation des fonctions (exemple : séparation des fonctions d'administrateur système et d'utilisateur).

Les procédures prévoient la vérification de l'efficacité du système de sécurité. Des systèmes de suivi permettent de réagir aux éventuelles interruptions de l'activité dues à des incidents causés par des intrusions malveillantes. Les infractions à la sécurité et les autres incidents sont systématiquement enregistrés et revus pour en tirer les enseignements et ajuster les protocoles en conséquence.

Les procédures prennent également en compte les problématiques d'archivage des documents papiers et numériques et incluent la sauvegarde des données (fréquence, sensibilité des données, lieux de sauvegarde, ...).

Un plan de continuité d'activité est mis en place qui est régulièrement testé et actualisé pour tenir compte des différentes évolutions de l'environnement (activités, acteurs).

La sécurité physique des actifs des technologies de l'information **est organisée**. Le niveau de cette sécurité doit être adapté à la nature de l'activité de l'entité et à ses moyens (humains et matériels).

Des audits de sécurité informatique sont conduits à intervalles réguliers et les résultats en sont transmis aux organes de gouvernance et au comité d'audit dont les systèmes audités relèvent.

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

L'utilisation des applications interfacées avec CHORUS et / ou de CHORUS n'est pas sécurisée.

Dispositifs de maîtrise des risques :

✓ La gestion des habilitations en interne au ministère est conforme aux préconisations de l'AIFE, qu'il s'agisse de l'application CHORUS ou des applications interfacées avec CHORUS.

✓ Les habilitations aux différentes applications font l'objet d'une revue régulière.

✓ Les procédures de sécurisation des applications interfacées avec CHORUS sont une composante de l'homologation de ces applications.

2.4.3 La communication

2.4.3.1 La communication interne

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

Des procédures de communication existent ; elles décrivent notamment les objectifs, l'organisation et les responsabilités des différents acteurs en matière de circulation de l'information. Elles sont mises à jour régulièrement pour tenir compte des différentes évolutions (organisationnelles, contenu des supports, technologiques...).

La diffusion rapide des informations critiques à travers toute l'entité est organisée.

Risques spécifiques liés aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

Le dispositif de contrôle interne budgétaire est méconnu.

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

Dispositifs de maîtrise des risques :

- ✓ Les procédures de communication contiennent une dimension contrôle interne budgétaire.
- ✓ Le directeur en charge des affaires financières au sein du ministère est impliqué dans le contrôle interne budgétaire : il définit la politique ministérielle de contrôle interne budgétaire et en assure la diffusion et l'explicitation aux personnels concernés.
- ✓ Les résultats des évaluations du dispositif de contrôle interne budgétaire sont diffusés à l'ensemble des personnels concernés (via par exemple un espace d'information dédié).

2.4.3.2 La communication externe

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

Risque spécifique lié aux objectifs du contrôle interne budgétaire :

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

Dispositif de maîtrise des risques :

- ✓ Un mécanisme de validation de la cohérence des informations diffusées est mis en place auprès du directeur en charge des affaires financières, dès lors qu'elles comportent des éléments budgétaires.

2.5 LE PILOTAGE DU CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

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

2.5.1 L'organisation du dispositif

2.5.1.1 Les éléments généraux d'organisation

Dispositif défini et mis en œuvre sous la responsabilité du ministère, le contrôle interne budgétaire a vocation à être organisé, par délégation du secrétaire général, par le responsable de la fonction financière ministérielle, qui est :

- l'animateur et le pilote des processus et des méthodes budgétaires ;
- le responsable de la synthèse budgétaire et comptable du ministère ;
- l'autorité fonctionnelle financière du ministère ;
- l'expert en matière budgétaire et financière ;
- le promoteur d'une information financière complète, fiable et partagée.

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

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

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

2.5.1.2 Un contrôle interne budgétaire à plusieurs niveaux

L'organisation d'un contrôle interne de qualité identifie en cible plusieurs niveaux de contrôle :

- **Le contrôle interne de 1er niveau**, intégré à la conduite des activités, sollicite l'ensemble des acteurs de l'organisation. Il recouvre les contrôles quotidiens, supervisés et formalisés, réalisés sur les opérations impactant directement ou indirectement la comptabilité budgétaire ou la soutenabilité budgétaire.
- **Le contrôle interne de 2e niveau** est réalisé par un organe de contrôle permanent, ou tout autre acteur n'ayant pas participé au contrôle de 1er niveau. Il s'assure de l'efficacité de ce dernier, via des évaluations ou la réalisation de tests. Il se décline aussi au travers d'une activité de conseil et de soutien aux différents acteurs.
- Dans certaines organisations, **un 3e niveau de contrôle interne budgétaire** peut être mis en place (dans un rôle de coordination, d'animation et de suivi pour l'ensemble du ministère).

Les contrôles de 2ème et de 3ème niveaux, lorsqu'ils existent et sont nécessaires, sont des outils d'évaluation du dispositif de maîtrise des risques, afin d'en détecter les faiblesses.

La composition, le nombre et la taille des structures chargées de cette évaluation doivent être adaptés en permanence aux risques et aux enjeux du ministère, ainsi qu'aux moyens humains dont celui-ci dispose.

2.5.2 L'évaluation du dispositif de contrôle interne budgétaire

Les systèmes de contrôle interne doivent eux-mêmes être contrôlés afin qu'en soient évaluées dans le temps les performances qualitatives. Cette évaluation est intrinsèque à l'organisation d'un contrôle interne.

Pour cela il convient de mettre en place un système de pilotage permanent, appuyé sur un dispositif de reporting, et de procéder à des évaluations périodiques.

2.5.2.1 L'organisation d'un reporting

Un reporting du contrôle interne budgétaire, s'appuyant sur des tableaux de bord et des indicateurs, permet de vérifier les conditions de fonctionnement du dispositif de contrôle interne.

Les éléments de reporting sont suivis par les responsables de tous niveaux, jusqu'à l'instance de type comité financier.

Le dispositif de reporting définit les modalités de circulation et de diffusion de l'information (montante, descendante, entrante, sortante).

La nature des informations est adaptée à leurs destinataires, en fonction de la capacité de ces derniers à traiter les points relevés.

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

Le dispositif de reporting fait apparaître en particulier les défaillances du contrôle interne budgétaire (anomalies, dysfonctionnements et irrégularités) et permet de rendre compte des actions correctrices mises en œuvre aux organes de gouvernance.

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

2.5.2.2 La conduite d'évaluations ponctuelles du dispositif de contrôle interne

2.5.2.2.1 L'étendue et la fréquence des évaluations

Des évaluations régulières du contrôle interne budgétaire sont menées ; elles participent au processus d'amélioration continue du dispositif.

L'étendue et la fréquence des évaluations du dispositif du contrôle interne budgétaire varient selon la portée des risques, l'importance pour le ministère de leur traitement et des contrôles associés.

Le dispositif est rarement testé dans son ensemble ; toutefois, après des changements structurants (dans la stratégie, l'organisation, les activités, les SI...), il peut être nécessaire de l'évaluer globalement afin de s'assurer qu'il s'intègre bien dans ces évolutions.

2.5.2.2.2 L'audit interne

L'audit interne est un élément indispensable à la maîtrise des risques budgétaires. Il est complémentaire du dispositif de contrôle interne budgétaire, et s'en distingue par sa périodicité, ses acteurs, ses domaines d'intervention et ses conséquences (cf. infra § 3.1.1.5).

A la demande expresse de la direction ou du comité d'audit, il évalue l'efficacité du dispositif de contrôle interne

et fait toutes les préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions.

2.5.2.2.3 Les autres acteurs ministériels en charge de l'évaluation du dispositif

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

Le responsable du contrôle interne budgétaire et la cellule contrôle interne budgétaire (cf. infra § 3.1.1.4) font la synthèse des dysfonctionnements constatés et présentent leurs préconisations pour y remédier.

Lorsqu'un **deuxième niveau de contrôle** est organisé, ses responsables réalisent des évaluations dans le cadre de leurs travaux habituels.

2.5.2.2.4 La méthodologie d'évaluation

L'évaluateur doit apprécier le fonctionnement réel du dispositif de contrôle interne.

Les procédures ayant été conçues d'une certaine manière peuvent avoir été modifiées au fil du temps et peuvent ne plus être appliquées. De même, il arrive que de nouvelles procédures soient établies, mais qu'elles ne soient pas connues de ceux qui ont la charge de les décrire et ne figurent pas dans la documentation disponible.

Il est possible de déterminer le fonctionnement réel en interrogeant le personnel opérationnel ou concerné par le dispositif de contrôle interne, en examinant les données et / ou les rapports afférents à ces activités de contrôle ou par une combinaison des deux.

Dans le cadre de l'évaluation, il faut notamment vérifier qu'existent et sont appliquées des procédures par lesquelles les responsables :

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

2.5.2.3 L'exploitation des évaluations du contrôle interne budgétaire

Les résultats des évaluations du contrôle interne budgétaire, qu'ils soient obtenus par le biais du reporting, à l'occasion de l'accomplissement d'opérations courantes, au cours d'évaluations spécifiques ou via des tiers à l'organisation (exemple : Cour des comptes), permettent au ministère et à l'ensemble de ses agents :

- soit de conforter la pertinence du dispositif en place et de son fonctionnement ;
- soit de remonter les opportunités de l'améliorer ;
- soit d'identifier des défaillances dans le dispositif.

Chaque défaillance détectée dans le dispositif de contrôle interne budgétaire doit être analysée afin d'évaluer sa probabilité d'occurrence et son impact. Si elle est jugée comme représentant un risque majeur pour le ministère, il doit être proposé des mesures pour la maîtriser dans les meilleurs délais.

Ces éléments sont ensuite intégrés dans une mise à jour du plan d'actions du ministère, et font à ce titre l'objet d'un suivi.

3 LA DECLINAISON MINISTERIELLE DU CADRE DE REFERENCE

Le cadre de référence a vocation à être décliné par chaque ministère sous forme de référentiel (ou instruction) de contrôle interne budgétaire ministériel en fonction :

- des risques identifiés par le ministère y compris sur ses processus métier (cartographie des risques métier s'ajoutant à la cartographie des risques par processus et description des dispositifs de contrôle retenus) ;
- de la criticité des risques identifiés.

La déclinaison du cadre de référence se traduit ainsi au sein du ministère par l'organisation du dispositif de contrôle interne budgétaire et la mise en œuvre d'un plan d'actions.

Il appartient au ministère de préciser l'organisation de contrôle interne budgétaire qu'il retient, en la coordonnant avec les travaux conduits au titre du déploiement de CHORUS.

D'une manière générale, il convient d'exploiter toutes les synergies avec l'organisation du contrôle interne comptable et les instances de pilotage et d'audit existantes.

Le ministère qui le souhaite peut être assisté par la MACIB et ses prestataires pour réaliser les travaux nécessaires.

3.1 LES ACTEURS DU DISPOSITIF

Les éléments génériques décrits ci-après sont adaptables en fonction des structures et des choix de gouvernance de chaque ministère.

3.1.1 Les acteurs du contrôle interne budgétaire au sein du ministère

La maîtrise des risques repose sur l'action de chacun des agents impliqués.

Ainsi, la qualité et la crédibilité de l'information des états de comptabilité budgétaire résultent de la rigueur de chaque saisie et dépendent donc de chacun des agents qui y contribuent.

De même, les agents doivent pouvoir rendre compte d'éventuelles irrégularités selon une procédure qui leur garantit l'anonymat.

3.1.1.1 Le responsable de la politique de contrôle interne budgétaire

Par délégation du secrétaire général chargé de l'ensemble du contrôle interne du ministère, le responsable de la fonction financière ministérielle définit, met en place et suit les dispositifs de contrôle interne budgétaire.

Il arrête la politique de contrôle interne budgétaire et son déploiement dans le cadre des orientations définies par l'instance de type comité financier et en assure la diffusion.

Il préside l'instance de pilotage du CIB.

Il produit, au ministre et au ministre chargé du budget, un rapport annuel évaluant le contrôle interne budgétaire du ministère préparé dans le cadre de cette instance.

3.1.1.2 Les responsables du contrôle interne budgétaire à tous les niveaux en administration centrale et en services déconcentrés

Par définition, **le contrôle interne budgétaire est l'affaire de tous ceux dont l'activité peut avoir un impact sur la qualité budgétaire**, par le biais notamment des exercices de programmation budgétaire de la gestion et suivi de l'exécution ou de la prise des décisions engageant l'État.

En conséquence, les responsables à tous les niveaux en administration centrale et en services déconcentrés précisent, mettent en place et font vivre le contrôle interne budgétaire au sein de leurs entités pour leurs activités et celles qu'ils ont déléguées (contrôle interne budgétaire dit de 1er niveau), conformément à la politique arrêtée par le ministère.

Ils explicitent ainsi les objectifs opérationnels de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire (notamment quant aux exercices de programmation budgétaire de la gestion et suivi de l'exécution), les moyens afférents, les organisations, méthodes et procédures, systèmes d'information et de communication, actes de supervision à même de maîtriser les risques identifiés.

Ils contribuent au rapport évaluant le contrôle interne budgétaire du ministère.

3.1.1.3 Les correspondants du contrôle interne budgétaire

Ils interviennent au niveau des entités opérationnelles. Ils animent et mettent en œuvre le contrôle interne budgétaire au sein de ces entités. Ils rapportent fonctionnellement au responsable du contrôle interne budgétaire (cf. infra § 3.1.1.4).

Ils peuvent exercer le contrôle de 2e niveau.

Ces correspondants peuvent être choisis parmi les correspondants du contrôle interne comptable.

3.1.1.4 Le responsable du contrôle interne budgétaire et la cellule de contrôle interne budgétaire au niveau ministériel

Ils exercent une fonction dédiée ayant la vision de l'ensemble des processus. A ce titre, ils :

- pilotent le déploiement du contrôle interne budgétaire ;

- apportent un soutien méthodologique aux gestionnaires ;
- assurent le suivi des indicateurs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire ;
- organisent le dispositif de reporting du contrôle interne budgétaire, permettant d'identifier, de remonter et de veiller au traitement des incidents et anomalies ;
- animent et forment les correspondants du contrôle interne budgétaire ;
- sensibilisent les acteurs concernés aux objectifs du CIB.

La cellule du contrôle interne budgétaire est placée auprès du directeur en charge des affaires financières. Idéalement, cette cellule devrait être en charge à la fois du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable, le cas échéant au sein d'un pôle voué au contrôle interne du ministère en général.

Elle joue un rôle en matière de communication et de coordination entre les acteurs clés des chantiers de contrôle interne :

- vis-à-vis de la direction ;
- de l'instance de pilotage du contrôle interne budgétaire ;
- des directions métiers et responsables de programme et de BOP.

Son rôle d'assistance peut être ciblé sur un ou plusieurs domaines d'intervention :

- assistance au pilotage ;
- études (formalisation des dysfonctionnements, préconisations) ;
- formalisation de procédures (et modélisation le cas échéant) ;
- formation ;
- conduite du changement.

3.1.1.5 La mission ministérielle d'audit interne

Elle réalise des audits en vue d'évaluer la qualité du contrôle interne budgétaire et d'en améliorer les modalités et l'efficacité.

Elle opère dans les conditions et selon les modalités définies par les standards de l'audit.

En particulier, la fonction d'audit interne est indépendante (pour ce qui est des relations de hiérarchie et de reporting) des activités qu'elle audite. Cette indépendance doit se refléter par la position de la mission au sein du ministère : elle doit être rattachée à une personne / structure jouissant d'une autorité suffisante pour lui permettre de réaliser ses audits.

Les auditeurs ne peuvent exercer des responsabilités opérationnelles qui pourraient entrer en conflit avec leur fonction de surveillance.

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

Les audits sont réalisés par des auditeurs expérimentés, formés aux systèmes d'information, habitués à évoluer dans des environnements complexes. Les ressources consacrées à l'audit doivent être suffisantes par rapport aux enjeux du ministère pour mettre en œuvre le programme d'audit arrêté par le comité ministériel d'audit. La fonction d'audit a également intérêt à utiliser les ressources interministérielles.

L'étendue des activités d'audit interne découle d'un plan d'audit permettant d'assurer une couverture optimale des différents types de services (financiers, opérationnels, services déconcentrés et centraux) en fonction des risques majeurs recensés et des enjeux. L'audit est susceptible de porter sur l'ensemble des aspects opérationnels des ministères.

Les missions d'audits sont connues des responsables et les rapports d'audits sont transmis aux organes de gouvernance ministériels et interministériels.

3.1.2 Les instances ministérielles

3.1.2.1 L'instance de pilotage du contrôle interne budgétaire

L'instance de pilotage du CIB propose à l'instance de type comité financier les orientations stratégiques de la fonction contrôle interne budgétaire et en valide l'organisation.

Elle est présidée par le directeur en charge des affaires financières du ministère.

Elle veille à ce que soient anticipés et identifiés les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur la réalisation des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire, à leur prise en compte et à leur diffusion aux responsables et aux agents concernés.

Elle pilote la cartographie des risques et son actualisation.

Elle priorise et arbitre les projets présentés par la cellule de projet (cf. infra 3.2.1) et qui visent à répondre aux besoins identifiés dans le cadre des orientations du contrôle interne en vue de réduire les principaux risques identifiés.

Elle se prononce sur le plan d'actions annuel qui résulte de la cartographie des risques et de son actualisation.

Elle valide l'aboutissement des principales étapes des différents chantiers de déploiement du CIB et de la mise en œuvre du plan d'actions.

Elle valide le dispositif de reporting du contrôle interne budgétaire et prépare le rapport annuel d'évaluation du contrôle interne budgétaire du ministère.

Ses fonctions peuvent être exercées par l'instance de type comité financier en charge de l'évaluation et du pilotage de la soutenabilité de la gestion du ministère.

3.1.2.2 Le comité ministériel d'audit

Il établit la programmation annuelle des audits du ministère et s'assure de la mise en œuvre et du suivi des actions décidées à l'issue des audits.

Les audits budgétaires sont arrêtés en fonction de la cartographie des risques budgétaires. Idéalement leur programmation ministérielle est conduite en coordination avec celle des audits comptables.

En tant que de besoin, le comité d'audit peut être en lien avec la Cour des comptes et les auditeurs internes du ministère.

Le fonctionnement de ce comité, son rôle et ses responsabilités sont précisés par une charte écrite.

Le comité dispose des ressources qu'il estime nécessaires à ses missions. Il peut faire réaliser par des équipes externes au ministère les audits demandés et non mis en œuvre.

Il discute avec les responsables des orientations et politiques destinées à gérer l'exposition aux risques du ministère, ainsi que des mesures prises pour piloter et contrôler une telle exposition.

Il est présidé par le ministre ou son représentant. Ses membres comprennent des personnalités qualifiées, y compris en matière de contrôle des systèmes d'information.

Le CBCM, en tant que représentant du ministre du budget et des comptes, fait partie du comité d'audit et peut proposer des audits.

De même les audits peuvent être proposés par les différents responsables du ministère.

Les systèmes d'information financière interministériels relèvent de la supervision d'un comité d'audit identifié.

3.1.3 La mission d'appui au contrôle interne budgétaire (MACIB)

Elle élabore le cadre de référence interministériel du contrôle interne budgétaire en lien avec le cadre de référence du contrôle interne comptable. Elle accompagne les ministères qui le souhaitent dans le déploiement du contrôle interne budgétaire.

Elle participe à l'élaboration de la méthodologie des audits budgétaires conduits par les ministères ou les équipes interministérielles.

Elle a connaissance de l'ensemble des rapports d'audits budgétaires en vue d'en tirer les conséquences en termes de maîtrise des risques budgétaires et d'amélioration des outils et méthodes mis à disposition des ministères.

3.1.4 L'articulation entre contrôle interne budgétaire et modalités d'exercice du contrôle financier par le CBCM

Le Contrôleur Budgétaire et Comptable Ministériel est, au sein de chaque ministère, le représentant du ministre chargé du budget et des comptes.

Le contrôle budgétaire, exercé pour le compte du ministre chargé du budget, ne fait pas partie du contrôle interne budgétaire mais leurs objectifs se rejoignent. Ainsi, le contrôle budgétaire bénéficie de la mise en place d'un contrôle interne budgétaire dès lors que ce dernier est effectif et efficace. De même, les services de contrôle budgétaire peuvent contribuer à améliorer l'efficacité du dispositif de contrôle interne budgétaire. La mise en place d'un contrôle interne budgétaire efficace ouvre par ailleurs la voie à une évolution des modalités d'exercice du contrôle budgétaire.

Le contrôle budgétaire ne fait pas partie du contrôle interne budgétaire :

- Il n'est ni décidé ni mis en œuvre par le ministère ;
- Il est exercé pour le compte du ministre chargé du budget par des agents placés sous l'autorité de la direction du budget.

Mais ses objectifs rejoignent ceux assignés au contrôle interne budgétaire :

- La qualité de la comptabilité budgétaire, notamment des engagements, fait partie des critères de délivrance du visa sur les actes (imputation, exactitude) ;
- La soutenabilité budgétaire est au cœur des missions du contrôle budgétaire exercées à travers l'avis sur les BOP et l'examen de l'exécution.

En effet, le décret du 27 janvier 2005 a recentré le contrôle financier sur la maîtrise de l'exécution des lois de finances, à travers notamment l'identification et la prévention des risques budgétaires, ainsi que sur la qualité de la comptabilité budgétaire, puisque lorsque des projets d'acte sont soumis à son visa, le contrôleur financier les examine au regard de l'imputation de la dépense, de la disponibilité des crédits et des emplois, de l'exactitude de l'évaluation et de leur impact sur les finances publiques.

La soutenabilité budgétaire et la sécurité des procédures budgétaires sont ainsi des concepts clés du contrôle budgétaire.

Aussi l'exercice du contrôle budgétaire peut-il bénéficier de la mise en place d'un contrôle interne budgétaire dès lors que ce dernier est effectif et efficace :

- en donnant des assurances sur la qualité de la comptabilité budgétaire, le CIB fiabilise les informations financières à la disposition du contrôleur budgétaire (restes à payer, échéanciers de CP...) ;

- en contribuant à améliorer la qualité de la programmation budgétaire de la gestion et de son suivi en exécution, il facilite la surveillance de la soutenabilité budgétaire à partir des documents soumis au contrôleur budgétaire ;
- en donnant des assurances sur la soutenabilité budgétaire, il permet au contrôleur budgétaire d'alléger ses procédures de visa à l'acte.

Inversement, les services de contrôle budgétaire peuvent contribuer à améliorer l'efficacité du dispositif de contrôle interne budgétaire :

- en apportant au ministère leur éclairage sur les risques budgétaires auxquels le ministère est confronté ;
- en proposant au ministère des pistes de maîtrise tirées de leur expérience et leur observation.

Ayant intérêt à la mise en place d'un CIB efficace, et réunissant les compétences pour en susciter l'amélioration, les services du contrôle budgétaire promeuvent et accompagnent la mise en place d'un contrôle interne budgétaire dans les ministères. Ils ont à être placés en position de pouvoir juger de l'effectivité et de l'efficacité du CIB. A ce titre, dans chaque ministère, le CBCM a vocation à siéger dans les instances de pilotage du CIB ainsi qu'au comité d'audit ministériel.

Le déploiement du CIB ouvre ainsi la voie à la réforme du contrôle budgétaire :

- grâce à un positionnement plus en amont du contrôle budgétaire sur la détection des risques pesant sur la gestion au regard de la soutenabilité budgétaire ;
- grâce à un positionnement plus stratégique et centré sur les risques les plus significatifs.

Le contrôleur budgétaire a d'ores et déjà vocation à moduler son contrôle financier en fonction de l'opinion qu'il se fait de l'état du contrôle interne budgétaire du ministère auprès duquel il est placé. Ceci est prévu par le décret du 27 janvier 2005.

La qualité des instruments de programmation budgétaire de la gestion et de suivi à la disposition des ordonnateurs fait en outre partie des critères servant désormais à fixer les conditions d'exercice du contrôle financier à travers le visa.

Dans ces conditions, l'existence et l'efficacité d'un dispositif ministériel de contrôle interne budgétaire, en donnant des assurances sur la qualité de l'information budgétaire et sur la soutenabilité budgétaire, sont de nature à permettre au CBCM de moduler les modalités de ses propres contrôles, en particulier s'agissant des visas d'actes.

3.2 LES GRANDES ETAPES DE LA MISE EN PLACE DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

Traitée en mode projet, la mise en place du dispositif de contrôle interne budgétaire se déroule en cinq étapes présentées ci-dessous.

Un guide méthodologique pratique (intitulé kit d'aide à la mise en œuvre du CIB) propose aux ministères, pour chacune de ces étapes, des modèles d'outils et de livrables directement utilisables ou aisément adaptables tant à leurs spécificités qu'aux priorités qu'ils auront définies.

3.2.1 Le cadrage du projet

Une cellule projet est chargée de piloter le chantier de mise en place du dispositif de contrôle interne budgétaire au sein du ministère.

A ce titre, elle prépare, selon l'option d'organisation du projet retenue par le responsable de la politique de contrôle interne budgétaire du ministère, un **document de cadrage** :

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

Elle a ensuite la responsabilité d'assurer le suivi du déroulement du projet selon les orientations retenues.

Au franchissement de la dernière étape, consacrée au déploiement du dispositif de CIB, la cellule projet et son responsable ont vocation à constituer la cellule contrôle interne budgétaire (cf. supra § 3.1.1.4).

3.2.2 La sensibilisation des acteurs au projet

Les objectifs du contrôle interne budgétaire nécessitent d'être partagés.

A cet effet, la sensibilisation des agents et des responsables des entités relevant du champ du déploiement du contrôle interne budgétaire est essentielle. Elle consiste notamment à :

- expliquer les enjeux pour eux-mêmes et pour leurs entités, du déploiement du contrôle interne budgétaire, présentés sous l'angle d'une démarche globale de maîtrise des risques budgétaires au sein du ministère ;
- expliciter la contribution de chaque entité à la qualité de la comptabilité budgétaire et à la soutenabilité budgétaire ;
- présenter les éléments de maîtrise des risques budgétaires déjà intégrés aux activités des entités (sous la forme de contrôles ou de documentation des

procédures par exemple), de manière à montrer que la mise en place d'un dispositif de contrôle interne n'induit pas l'accomplissement de tâches nouvelles supplémentaires de façon systématique.

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

3.2.3 Le recensement et la hiérarchisation des risques

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

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

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

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

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

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

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

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

La méthode consiste alors à :

- recenser les risques identifiés dans la conduite des activités ayant un lien avec les objectifs de qualité budgétaire, à la fois auprès des agents en charge de celles-ci et dans les rapports des instances de contrôle ou d'évaluation - CBCM, Cour des comptes...- (qualifiés de risques résiduels dans la méthode décrite ci-dessus) ;

- qualifier ces risques (critique, majeur, modéré, mineur, infime ou autre échelle) en fonction de leur criticité (le cas échéant en termes d'impact et de probabilité d'occurrence, la maquette de l'annexe 1 est alors à adapter en conséquence) ;

- identifier pour les risques principaux retenus à la suite de la qualification opérée les dispositifs de contrôle à mettre en place pour les maîtriser, à partir des dispositifs recensés dans les fiches d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de contrôle interne budgétaire.

L'annexe n°1 présente l'usage qui, dans ces travaux de cartographie, peut être fait des fiches d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de contrôle interne budgétaire liées aux macro-processus budgétaires ainsi que la structure détaillée de l'information à associer aux matrices ministérielles de contrôle interne budgétaire.

Pour illustration, une méthode d'élaboration d'une cartographie ministérielle des risques budgétaires est donnée en annexe n°2.

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

Chaque ministère arrête sa politique de contrôle interne budgétaire adaptée à ses enjeux et ses moyens dans un document formalisé (**référentiel ou instruction**) de **contrôle interne budgétaire qui précise** :

- les objectifs poursuivis et la stratégie de leur mise en œuvre ;
- l'organisation mise en place ;
- le calendrier, les étapes, les jalons et les modalités de suivi de la stratégie de mise en œuvre traduite en

plan(s) d'actions, au vu, en particulier, de sa cartographie des risques budgétaires ;

- les ressources auxquelles les entités peuvent recourir (assistance, conseil, cadres et supports méthodologiques, correspondants, cellule d'appui).

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

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

QUELQUES POINTS CLEFS POUR L'ELABORATION ET LE SUIVI D'UN PLAN D' ACTIONS

Quelques questions essentielles à poser :

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

Les actions de contrôle arrêtées doivent être proportionnées aux risques évalués, exemples :

- **mesure renforcée** : mise en œuvre d'un contrôle a priori sur tous les dossiers, documentation, traçabilité des acteurs ;
- **mesure allégée** : mise en œuvre d'un contrôle a posteriori sur un échantillon de dossiers ;
- **mesure d'anticipation** : mise en œuvre d'un contrôle systématique sur des dossiers sensibles. Il faut tenir compte des contraintes du service : bilan coût / avantage.

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

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

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

- **Les dispositifs de CIB doivent exclusivement viser à atteindre les objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire fixés et à mesurer leur respect** ; ceux qui ne contribueraient pas à ces objectifs peuvent être supprimés (sous réserve qu'ils ne contribuent pas à un autre objectif explicite de contrôle interne autre que budgétaire).

- Il peut exister des dispositifs fragmentaires et isolés : il convient de s'assurer de la cohérence de l'ensemble, notamment par rapport aux risques principaux.

3.2.5 Le déploiement du dispositif de contrôle interne budgétaire

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

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

3.3 LE SUIVI DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE

Le dispositif évolue par itérations successives et révisions périodiques.

Ainsi la cartographie des risques doit être mise à jour au moins annuellement conduisant à des révisions du plan d'actions.

Le dispositif est revu en fonction des résultats de son évaluation, réalisée notamment par l'audit interne.

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

- mettent en place les recommandations émises par les auditeurs ;
- corrigent dans des délais raisonnables les défaillances identifiées par les différents dispositifs d'évaluation existants ;
- répondent de manière appropriée aux rapports et recommandations de la Cour des comptes et aux différents corps de contrôles.

ANNEXES

ANNEXE 1 : LES FICHES D'AIDE A L'ELABORATION DES MATRICES MINISTERIELLES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE ET LES MATRICES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

ANNEXE 2 : ILLUSTRATION DE LA METHODOLOGIE DE CARTOGRAPHIE DES RISQUES BUDGETAIRES A L'EHELLE DE PLUSIEURS PROGRAMMES D'UN MINISTERE

ANNEXE 3 : GENERALITES - QU'EST-CE QUE LE CONTROLE INTERNE ?

LES FICHES D'AIDE A L'ELABORATION DES MATRICES MINISTERIELLES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE ET LES MATRICES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE

1. LES FICHES D'AIDE A L'ELABORATION DES MATRICES MINISTERIELLES DE CONTROLE INTERNE BUDGETAIRE DU CADRE DE REFERENCE INTERMINISTERIEL

a. Objet

Ces fiches visent à décrire systématiquement les risques potentiels (inhérents) attachés aux opérations de gestion budgétaire et menaçant l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité, ainsi que des dispositifs de contrôle interne budgétaire à même de les maîtriser (bonnes pratiques).

Elles ont vocation à servir d'aide aux ministères qui le souhaitent pour l'établissement de leurs matrices de contrôle interne, le cas échéant sur le modèle qui est proposé infra en point 2.

b. Une présentation par groupe d'activités des macro-processus

Les risques identifiés a priori dans le cadre de référence interministériel sont décrits pour chacun des groupes d'activités de chaque processus, pour chaque cas de gestion et chacun des macro-processus budgétaires MP1 - élaboration ministérielle d'un budget-, MP2 -allocation et mise à disposition des ressources-, MP3 -exécution des dépenses- et MP5 -exécution des recettes non fiscales.

Les risques afférents au macro-processus MP8 (pilotage de la masse salariale et des emplois) ont été traités avec les groupes d'activités des macro-processus MP1, MP2, MP3 et MP5.

c. Chaque risque identifié est rapporté à l'objectif dont l'atteinte est en cause

Pour chaque risque identifié, l'objectif dont l'atteinte est en cause est précisé :

- qualité de la comptabilité budgétaire, en identifiant le ou les critère(s) concerné(s) (régularité, exactitude, exhaustivité, imputation, rattachement, sincérité) et, le cas échéant, les éléments de comptabilité impactés ;
- soutenabilité budgétaire, en précisant le critère en cause (qualité de la programmation budgétaire en début de gestion, qualité du suivi et de l'actualisation de la programmation, soutenabilité de la gestion).

Des risques peuvent impacter plusieurs critères ou éléments de comptabilité.

Éléments de comptabilité
Crédits ouverts en AE
Crédits ouverts en CP
Consommation d'AE
Consommation de CP
Disponibles en AE
Disponibles en CP
Suivi des tranches fonctionnelles
Emplois autorisés
Consommation d'emplois
Emplois disponibles
Evaluations de recettes
Recettes
Etats budgétaires
Cohérence comptabilités budgétaire et générale

Pour chaque risque identifié, le cadre de référence propose un libellé résumé, en vue de faciliter son appropriation et son utilisation.

d. Les dispositifs de contrôle appropriés pour couvrir les risques identifiés

Les dispositifs de maîtrise des risques proposés dans les fiches distinguent :

- les pré-requis méthodologiques : éléments de procédure ou de méthode nécessaires à la maîtrise des processus et des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité ;
- les activités de contrôle opérationnel à proprement parler, réparties en autocontrôles et contrôles mutuels, d'une part, et contrôles de supervision et suivi de la qualité du dispositif, d'autre part.

Les fiches précisent de façon générique quels sont les acteurs concernés au titre des différents éléments du dispositif de maîtrise des risques.

Elles indiquent quelle peut être la documentation des procédures et méthodes dont l'application est préconisée au titre du risque identifié.

Pour les différents contrôles opérationnels décrits, les fiches retracent les supports utiles (modèles types de document, données ou restitutions des systèmes d'information notamment).

Les fiches ont vocation à être enrichies progressivement des contrôles automatiques mis en œuvre par l'application CHORUS.

2. MAQUETTE DES MATRICES A UTILISER POUR ELABORER LA CARTOGRAPHIE MINISTERIELLE DES RISQUES

a. Finalité

L'établissement de la cartographie des risques ministérielle vise à aboutir au recensement des risques qui menacent l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire. Ce recensement permet de définir les dispositifs de contrôle à mettre en place.

Cette cartographie peut se présenter sous diverses formes, notamment graphiques. Elle correspond à une liste de risques, associés à leurs éléments de description et de caractérisation et aux dispositifs de contrôle à même de les maîtriser.

b. Champ d'application

Le recensement des risques doit porter :

- sur l'ensemble des composantes du contrôle interne budgétaire telles que décrites dans le cadre de référence interministériel (partie 2) :
 - o environnement ministériel ;
 - o pratiques d'évaluation des risques ;
 - o activités de contrôle ;
 - o systèmes d'information et de communication ;
 - o pilotage du contrôle interne.
- sur les opérations des processus budgétaires à proprement parler ;
- sur les opérations des activités métier (ou transverses) ayant un impact sur la qualité de la comptabilité budgétaire ou la soutenabilité.

Les risques peuvent être endogènes ou exogènes.

En ce qui concerne les activités relevant des processus budgétaires à proprement parler, le ministère peut s'appuyer sur les fiches présentées ci-dessus pour recenser les risques afférents aux processus pertinents pour lui.

c. Structure cible

La maquette des fiches présentées dans le cadre de référence interministériel doit être complétée des rubriques nécessaires à une appréhension complète et opérationnelle des risques dans le cadre spécifique et concret du ministère.

Dans une démarche standard, des champs permettent de faire figurer :

- un référencement facilitant l'exploitation de la cartographie (**numéro du risque**), le cas échéant en relation avec les processus concernés extraits des macro-processus, les processus métier du ministère ou les composantes du contrôle interne budgétaire ;
- la **description du risque** en précisant le **responsable du risque**, sa **qualification** selon divers axes (tels interne/externe, ou autre), les **programmes/actions/sous-actions** concernés ainsi que **les titres et catégories budgétaires** ;
- **l'évaluation des risques inhérents** (c'est-à-dire abstraction faite des dispositifs de contrôle) à la fois **quant à leur impact, leur probabilité d'occurrence et la criticité qui résulte de leur combinaison** (impact X probabilité d'occurrence) ;
- **le détail des dispositifs de contrôle en place ou à mettre en place (dispositifs cible)**, précisant la nature du contrôle selon une nomenclature à définir -telle que autocontrôle, contrôle mutuel, supervision, contrôle préventif, contrôle détectif -, lieu ou acteur du contrôle, moment du contrôle -tel que a priori, a posteriori-, champ du contrôle -tel que exhaustif, par sondage-, périodicité du contrôle, méthode de contrôle -ex : manuel, automatisé, semi-automatisé-, support du contrôle -ex : restitution, système d'information, méthode, fiche, tableau de bord, indicateur-, etc....
- **l'évaluation du niveau de maîtrise compte tenu des dispositifs de contrôle en place et de la criticité des risques résiduels** (après prise en compte des dispositifs de contrôle existants et évaluation de leur impact de réduction du risque).

d. Qualification de la gravité des risques, de leur occurrence et de leur poids

S'agissant de l'évaluation des risques, la description d'une échelle de gravité de l'impact ou de fréquence permet de normaliser les appréciations portées.

Au-delà de la qualification de l'impact (selon une échelle telle que « infime, mineur, modéré, majeur, critique » par exemple, mais des échelles à 3 ou 4 niveaux peuvent suffire), une échelle en montants budgétaires par programme peut être pertinente, en fonction des enjeux du programme et de l'importance de ses marges de manœuvre (ou inversement de sa rigidité).

Une échelle en fonction des types d'instruments budgétaires à mobiliser pour surmonter la réalisation du risque peut également être intéressante (ex : recours à la réserve pour aléas de gestion, à la réserve de précaution, à virement entre programmes, à une loi de finances rectificative).

Exemple d'échelle d'impact :

Objectif / Impact	Soutenabilité	Qualité de la comptabilité budgétaire		
		En %	Programme X	Programme Y
5- Critique	LFR/dépassement de l'autorisation	10 %	> 5 M€	> 80 M€
4- Majeur	Réserve de précaution	5-10 %	2,5-5 M€	40-80 M€
3- Modéré	Virement	3-5 %	1,5-2,5 M€	24-40 M€
2- Mineur	Fongibilité	1-3 %	0,5-1,5 M€	8-24 M€
1- Infime	Réserve pour aléas de gestion	< 1 %	< 0,5 M€	< 8 M€

De même, l'appréciation de la probabilité d'occurrence pourra être adossée à une échelle de fréquence explicite (au moins une fois par an, une fois par mois, une fois toutes les n années, etc.).

Exemple d'échelle de fréquence :

Probabilité de réalisation du risque	Mesure de probabilité de survenance
5- Quasi certain	Plus de 50 %
4- Probable	De 25 à 50 %
3- Possible	De 5 à 25 %
2- A ne pas écarter	De 1 à 5 %
1- Très peu probable	Moins de 1 %

Un exemple de matrice de contrôle interne budgétaire référençant les opérations des macro processus budgétaires est donné en page 30.

Une présentation sous la forme de fiches ou tableaux est également possible, dès lors que ceux-ci reprennent bien les différents champs à présenter et permettent un référencement partagé des risques et des dispositifs de maîtrise de ceux-ci.

e. Adaptations possibles

La structure des matrices présentée supra au point c correspond à la référence communément préconisée en matière de cartographie des risques. Elle peut apparaître d'une certaine complexité ou revêtir un caractère relativement conceptuel pour des publics peu familiers des techniques de formalisation des outils de maîtrise des risques.

Il pourra en conséquence être pertinent, dans une première approche et en vue de favoriser l'appropriation des enjeux du contrôle interne budgétaire ainsi que l'adhésion à la démarche, d'adapter la méthode suivie, tout particulièrement s'agissant de la maquette de la cartographie des risques et/ou de l'ordre dans lequel les rubriques sont renseignées :

- adapter la maquette

L'évaluation des risques inhérents suppose de faire abstraction des dispositifs ou pratiques de contrôle existants. Il s'agit en conséquence d'une démarche théorique, qui peut apparaître comme trop lourde dès lors que la pertinence n'en est pas toujours immédiatement perceptible. Cette étape peut dans ce cas être omise pour effectuer un travail d'évaluation ne portant que sur les risques résiduels (compte tenu de la prise en compte des dispositifs de contrôle existants), permettant d'identifier les points sur lesquels des compléments sont nécessaires (plan d'actions). Le cas échéant, l'évaluation pourra distinguer la probabilité d'occurrence et l'importance de l'impact.

- renseigner les rubriques dans un ordre différent de celui qui apparaît dans les matrices

Sans s'exonérer totalement de l'exercice d'appréciation des risques inhérents, il peut apparaître plus facile de l'aborder APRES l'évaluation des risques résiduels, selon une approche de reconstitution « à rebours », qui peut avoir sa logique.

Il convient en tout état de cause d'adapter l'utilisation de la maquette au contexte des travaux de sorte que la cartographie soit appropriée et comprise, sans nécessairement respecter ni le nombre, ni l'ordre, ni l'intitulé des colonnes de la maquette ci-après.

EXEMPLE DE MATRICE DES RISQUES PORTANT SUR LES OPERATIONS DES MACRO PROCESSUS BUDGETAIRES

MP	Processus	Groupe d'activité	Objetif principal	Critère de l'objectif impacté	Comptabilité impactée	Numéro du risque	Risque	Evaluation du risque inhérent		DMR ² existant	Efficacité DMR	Evaluation du risque résiduel		DMR cible
								Probabilité	Impact			Probabilité	Impact	
Identification du macro processus budgétaire cible	Identification du processus concerné relevant du MP	Groupe d'activité concerné du macro processus budgétaire	Objetif dont l'atteinte est en cause (soutenable budgétaire ou qualité de la comptabilité budgétaire)	Critère de qualité de la comptabilité budgétaire ou critère de soutenabilité budgétaire mis en cause par le risque identifié	Eléments de comptabilité impactée, s'agissant de l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire (Ex. : crédits ouverts en AE, disponibles en CP, suivi des tranches fonctionnelles, emplois autorisés)	Référencement du risque, si possible connecté au référencement du processus budgétaire concerné	Description du risque identifié susceptible de compromettre l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire ou de soutenabilité budgétaire.	Mesure de la fréquence de réalisation du risque selon une échelle prédéfinie par le ministère (ex. : échelle de 1 à 5).	Mesure de l'impact si le risque se réalise selon une échelle prédéfinie par le ministère (ex. : échelle de 1 à 5).	Description des activités de contrôle interne existantes contribuant à la réduction de la probabilité et de l'impact du risque.	Evaluation de la capacité du dispositif existant à couvrir le risque identifié.	Elle peut être réalisée en termes d'impact et de probabilité d'occurrence. En fonction de son niveau résiduel, le risque identifié est retenu ou non pour intégration dans le plan d'actions pluriannuel de contrôle interne.	Description des activités de contrôle interne les plus appropriées pour couvrir le risque identifié.	

Afin d'être plus opérationnelle, la matrice des risques peut être enrichie d'éléments portant sur les risques identifiés

Risque			
Responsable du risque	Origine du risque	Programme Action (sous-action)	Nature de dépense- Titre (catégorie)
Personne responsable de la maîtrise du risque	Interne / externe	Le cas échéant	Le cas échéant

...et de certaines spécifications du dispositif de maîtrise des risques cible, par exemple :

DMR cible				
Activité de contrôle	Niveau	Acteur	Fréquence	Support (y compris SI)
Exemples : - procédures, - organisation, - contrôles manuels, - contrôles automatiques, - contrôles semi-automatiques	Autocontrôle, contrôle mutuel, contrôle de supervision	Responsable du contrôle	Exemples : - à chaque acte, - mensuel, - trois fois par an	Exemples : - projets de BOP, - restitutions CHORUS, - liste d'opérations

² DMR : dispositif de maîtrise des risques

ILLUSTRATION DE LA METHODOLOGIE DE CARTOGRAPHIE DES RISQUES BUDGETAIRES A L'ECHELLE DE PLUSIEURS PROGRAMMES D'UN MINISTERE

Cette illustration retrace la méthode suivie lors de l'établissement de la cartographie des risques budgétaires au ministère de la culture en 2008, ainsi que les améliorations et variantes méthodologiques d'ores et déjà identifiées dans la perspective de nouvelles expérimentations.

Le travail de cartographie a été piloté par une équipe dédiée externe au ministère (2 consultants et un membre de la MACIB) mais associant régulièrement en particulier les bureaux de la comptabilité et du budget du ministère ainsi que le CBCM et son chef de DCB.

Pour les futures cartographies, la participation d'un agent dédié du ministère à l'équipe de pilotage, identifié comme chef de projet, est à rechercher.

1. PHASE D'IDENTIFICATION DES RISQUES

Pour procéder à l'identification systématique des risques budgétaires, l'équipe de pilotage dispose de différents outils et méthodes :

- la documentation permettant de comprendre les dépenses spécifiques du ministère (PAP, notamment JPE, travaux sur les déterminants de la dépense conduits par la DB, rapports du CBCM, etc) ;
- toute documentation demandée aux services budgétaires et comptables du ministère portant sur les guides de procédures, chartes de gestion, applications informatiques financières spécifiques, etc.
- la liste générique des risques recensés dans le cadre de référence interministériel de contrôle interne budgétaire (dernière version à jour ou disponible) ;
- des entretiens avec les services du ministère, au sein de secrétariat général et auprès des responsables de programme ayant pour objectifs soit l'identification des risques budgétaires soit la description des processus budgétaires ;
- -des ateliers de travail visant la formalisation des processus et le positionnement des risques.

Les entretiens sont précédés d'un envoi par mail d'une fiche présentant la démarche de cartographie des risques et ses objectifs. Il convient que cette fiche explique déjà ce que sont les objectifs de qualité budgétaire, ce qu'est un risque budgétaire au regard de ces objectifs, exemples à l'appui.

Un risque sera identifié dès lors qu'on lui aura associé un libellé explicite, un ou plusieurs programmes ou actions, ou un plusieurs titres de dépense, un ou plusieurs objectifs de qualité budgétaire impactés, une origine interne/externe, enfin un responsable. Il convient aussi, dès le stade de l'identification, de mentionner le cas échéant les moyens qui seraient déjà mis en œuvre pour limiter chaque risque recensé.

a. Les entretiens avec les services de la fonction financière et les services du CBCM

Ces entretiens visent en premier lieu à dégager une description des processus budgétaires effectifs à l'échelle du ministère sur le champ couvert par les macro processus budgétaires 1, 2, 3, 5 et 8 ainsi que de l'organisation des fonctions financières.

Ils visent également à recueillir une première liste de risques, vus depuis les services de la fonction financière, en suivant l'ensemble des portes d'entrée possibles : processus, nature de dépenses, destination, risques internes/externes.

Ils visent aussi à qualifier, toujours en termes de risques, les outils informatiques utilisés.

Ils permettent enfin de déterminer la liste des entretiens à mener avec les équipes placées auprès des responsables de programme et la façon d'aborder le titre 2.

Pour traiter l'ensemble de ces sujets, plusieurs entretiens peuvent ainsi être nécessaires avec le même service.

b. Les entretiens avec les équipes auprès des responsables de programme

Ces entretiens doivent débiter en s'assurant que la démarche a bien été comprise par les interlocuteurs. Ils visent ensuite à recueillir une liste de risques identifiés par les responsables de programme en suivant l'ensemble des portes d'entrée possibles : processus, nature de dépenses, destination, risques internes/externes. Une première partie d'entretien « ouverte » peut être complétée par des questions issues d'un travail de pré-identification réalisé par l'équipe de pilotage.

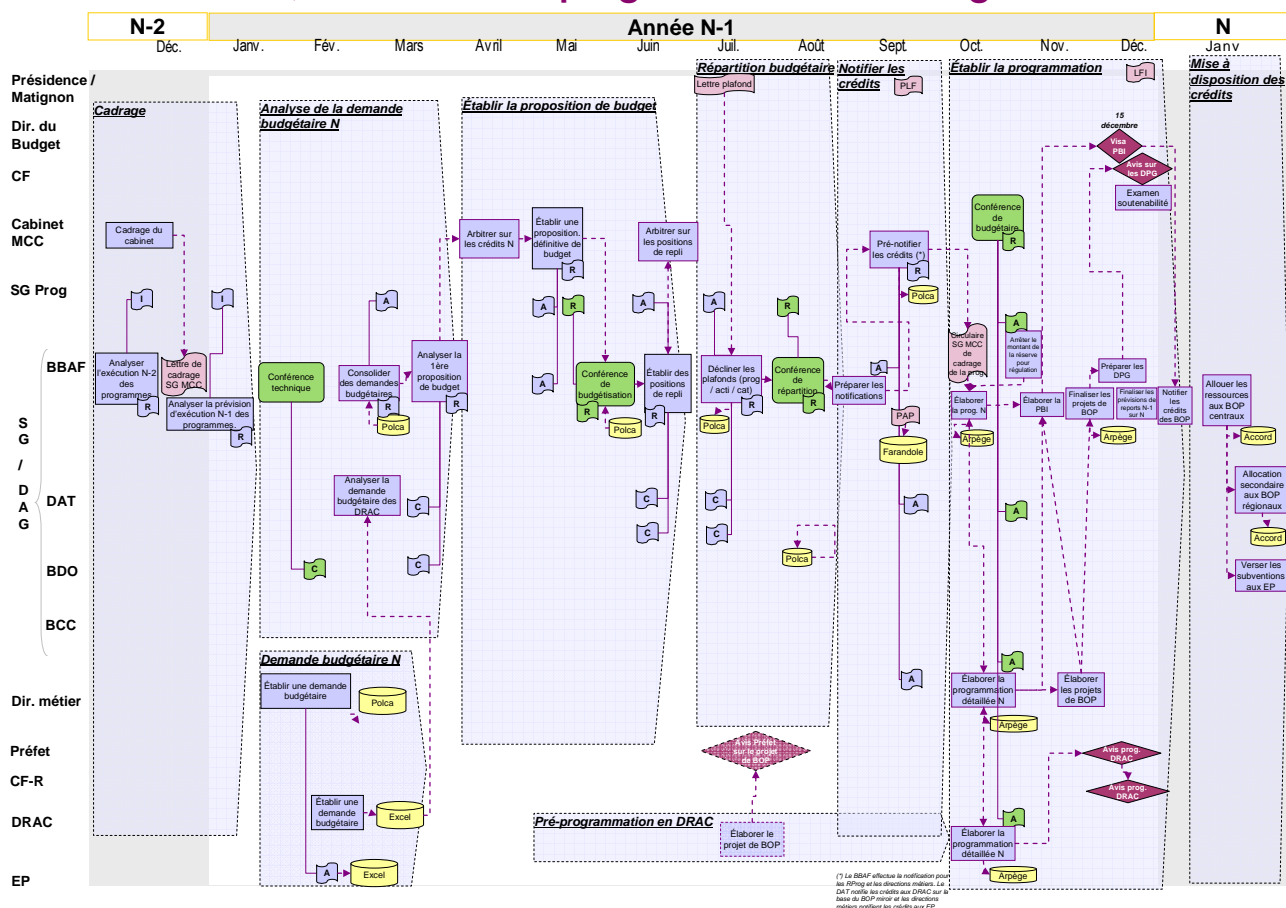
c. Les ateliers de travail visant la formalisation des processus et le positionnement des risques « processus »

Le travail de formalisation des processus vise à obtenir un macro-organigramme fonctionnel à l'échelle du ministère. L'atelier de travail correspondant regroupe des représentants des services de la fonction financière ainsi que le CBCM. La participation de représentants de chaque responsable de programme couvert par la cartographie serait un plus.

L'atelier de formalisation des processus consiste à faire positionner par les participants sur un calendrier budgétaire complet les activités liées aux différents processus des MP, telles qu'elles sont menées par le ministère, en précisant les rôles, l'enchaînement des tâches, les points de décisions, les livrables, le recours aux applications informatiques.

👉 Exemple tiré de la cartographie Culture :

Élaboration, notification et programmation du budget N



L'atelier de positionnement des risques vise à identifier les risques « processus » auxquels le ministère est exposé. On entend par risques « processus » les risques génériques listés dans le référentiel interministériel de contrôle interne budgétaire associé au manuel des MP. L'atelier permet de sélectionner parmi ceux-ci les risques pertinents selon la situation particulière du ministère. Il s'agit en fait de limiter le travail ultérieur d'évaluation précise des risques aux seuls risques d'emblée identifiés comme significatifs en terme de criticité.

Des ateliers de travail distincts titre 2 et hors titre 2 peuvent être organisés si besoin.

Les travaux de ces ateliers semblent facilités s'ils débutent par le traitement du MP3, le cas échéant du MP5, puis abordent celui du MP2 et se terminent par le MP1.

d. Résultats de la phase d'identification

Au terme des entretiens, des ateliers et de l'exploitation de la documentation, l'équipe de pilotage dispose d'une ou plusieurs listes de risques budgétaires :

- la liste des risques « processus » ;
- des listes de risques « métiers » issus des entretiens et qui sont en général une déclinaison par nature ou type de dépense, ou une subdivision des risques génériques « processus » ;
- éventuellement des risques associés de façon transversale aux applications informatiques, aux compétences, à la protection des données, etc.

Ces listes sont à valider par les services qui ont contribué à les établir. Ces risques incluent les risques pouvant découler des changements dans l'environnement économique, réglementaire, stratégique.

La cartographie des risques procède d'une concaténation de ces listes. Elle peut conserver des compartiments « outils », « transverse », dès lors qu'elle évite les redondances sur l'ensemble des risques. Une répartition des autres risques par programme peut être retenue. S'agissant des risques « métiers » recueillis par programme, cette répartition ne pose pas de problème. S'agissant de risques « processus » qui demeureraient en tant que tels (car non couverts en totalité par la déclinaison des risques métiers), une répartition par programme, plutôt que dans un compartiment « transverse », n'a d'intérêt que s'il est d'emblée estimé que la criticité du risque « processus » en question pourrait varier selon les programmes. Un compartiment « titre 2 » peut aussi être envisagé.

🔗 Exemple tiré de la cartographie Culture :

	Code risque	Libellé du risque	Responsable(s) du risque	Objectifs budgétaires	AXES DE RISQUES		
					Externe / Interne	Action (sous action)	Nature de dépense - Titre (catégorie)
Programme 175 - Patrimoine	<i>Risques généraux</i>						
	175_Prog_1	Sous-évaluation initiale du coût des projets d'investissement : sous-évaluation "tactique" pour faire arbitrer le principe du projet	Cabinet	Qualité de la programmation initiale	Interne	Actions 1, 2, 3, 4, 5, 6 et 8	Titre 5 cat. 51 Titre 6 cat. 63 et 64
	175_Prog_2	Sous-évaluation initiale du coût des projets d'investissement : non prise en compte d'une marge statistique pour aléa	MOA	Qualité de la programmation initiale	Interne	Actions 1, 2, 3, 4, 5 et 6	Titre 5 cat. 51 Titre 6 cat. 63 et 64
	175_Prog_3	Sous-évaluation initiale du coût des projets d'investissement : non prise en compte de l'évolution prévisionnelle des facteurs	MOA	Qualité de la programmation initiale	Interne	Actions 1, 2, 3, 4, 5 et 6	Titre 5 cat. 51 Titre 6 cat. 63 et 64

2. PHASE D'ÉVALUATION DES RISQUES

a. Criticité des risques bruts

On cherche à évaluer dans un premier temps la criticité des risques inhérents, c'est-à-dire avant toute prise en compte de dispositifs de contrôle mis en place par le ministère. Le niveau de criticité est le produit d'un niveau d'impact et d'un niveau de probabilité d'occurrence. Le travail d'évaluation consiste donc à affecter à chaque risque un niveau d'impact et un niveau de probabilité d'occurrence. Ces deux critères peuvent être notés sur une échelle discrète allant de 1 à 5 :

↳ **S'agissant de l'impact et en matière budgétaire**, ce critère peut être directement relié aux montants budgétaires en cause. Il s'agit dès lors de bien calibrer l'impact budgétaire du risque.

Par exemple, l'impact retenu pour un risque de sous-évaluation d'un projet sera la sous-évaluation moyenne et non pas le montant du projet.

La notation de 1 à 5 (infime, mineur, modéré, majeur, critique) suppose par ailleurs que les impacts en valeur absolue soient ramenés à un étalon caractéristique de l'ensemble budgétaire sur lequel on souhaite réaliser la hiérarchisation des risques.

Selon les cas, on pourra ainsi choisir un étalon par programme ou un seul étalon pour l'ensemble des programmes. On pourra aussi prendre un étalon spécifique pour le titre 2 en raison de la fongibilité asymétrique.

↳ **S'agissant de la probabilité**, la notation de 1 à 5 (de rare à quasi certain) peut être appréhendée à partir de l'historique des occurrences de risques.

L'évaluation des impacts et des probabilités s'effectue au cours d'ateliers de travail réunissant des représentants des services de la fonction financière ainsi que le CBCM. La participation de représentants de chaque responsable de programme couvert par la cartographie serait un plus.

b. Evaluation des dispositifs de contrôle et des risques résiduels

L'atelier d'évaluation doit aussi porter sur l'évaluation de l'efficacité des dispositifs de contrôle déjà en place.

Ceux-ci auront été dans toute la mesure du possible identifiés au stade premier de l'identification des risques. A défaut, les participants de l'atelier peuvent signaler l'existence de ces dispositifs. Il s'agit bien des dispositifs existants et non pas des dispositifs de contrôle-cible pouvant figurer dans le référentiel de contrôle interne.

Dès lors, le travail d'évaluation consiste à affecter à ces dispositifs une note correspondant à leur efficacité, et non à leur effectivité. Une échelle de 1 à 3 pourra être retenue (efficacité faible, moyenne et forte).

Cette évaluation des dispositifs de contrôle est enfin rendue plus précise par une évaluation de la criticité du risque résiduel (niveau résiduel de criticité compte tenu des dispositifs de contrôle à l'œuvre).

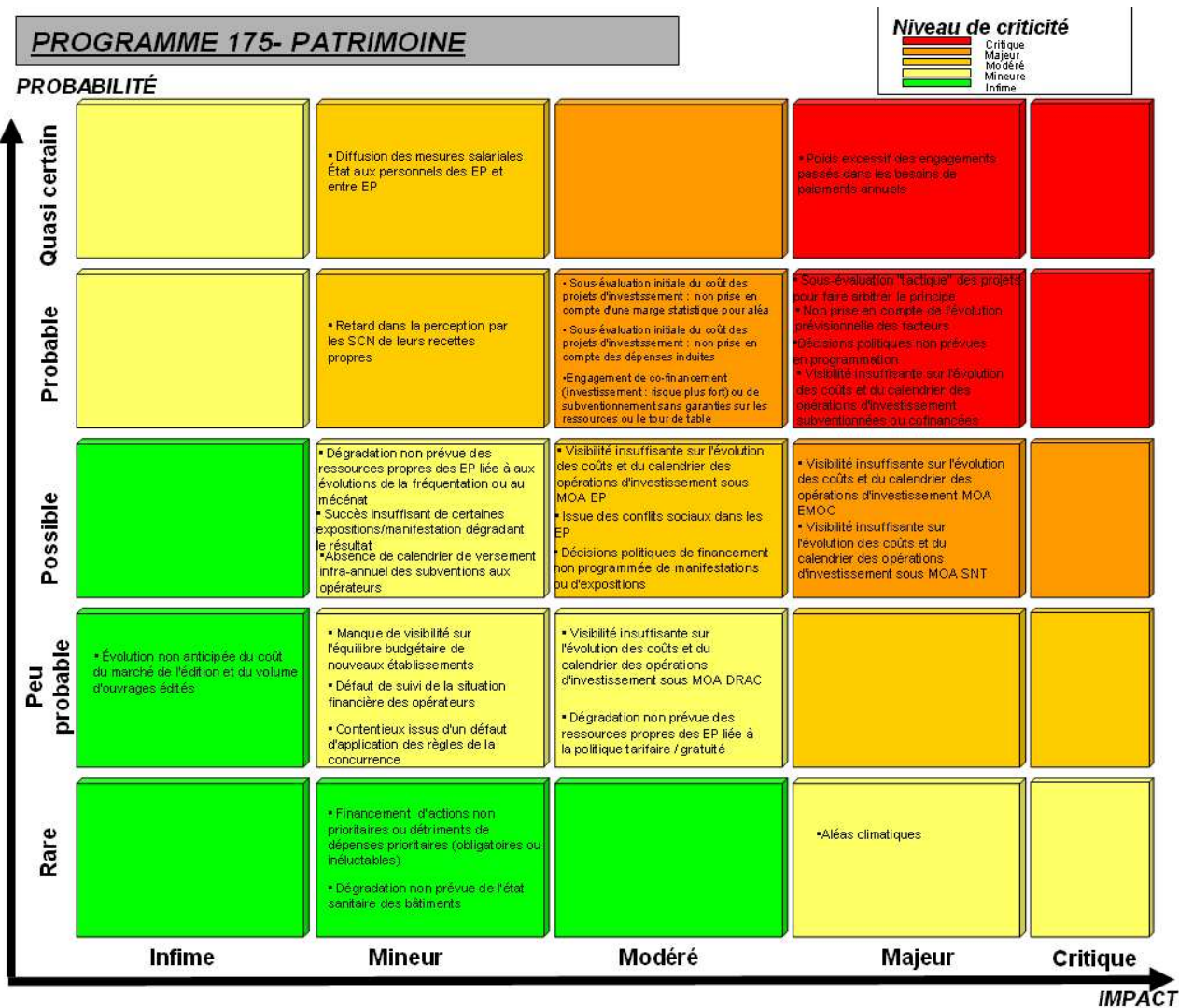
En pratique, l'évaluation des risques bruts, avant prise en compte des dispositifs de contrôle en place, peut s'avérer très délicate car elle suppose de se placer dans une situation fictive où les contrôles effectifs n'existeraient pas. On pourra donc suggérer, au stade d'un premier exercice de cartographie, de procéder directement à l'évaluation des risques résiduels, correspondant donc à la situation réelle des contrôles en place.

Cette évaluation pourra être complétée et éclairée par une identification des dispositifs de contrôle en place et éventuellement une évaluation de leur contribution effective à la maîtrise des risques.

c. Résultats de la phase d'évaluation

Au-delà de la conservation du résultat des évaluations qui complètent les tableaux issus de l'identification des risques, des présentations synthétiques peuvent être utilisées sous formes de diagrammes couleurs positionnant chaque risque selon son impact et sa probabilité d'occurrence sur une grille dont la couleur des cases figure le niveau de criticité :

↳ Exemple tiré de la cartographie Culture (cartographie des risques inhérents) :



GENERALITES -QU'EST-CE QUE LE CONTROLE INTERNE ?³

1. Définition générale du contrôle interne

On peut définir de façon générale le contrôle interne comme un ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités.

Le COSO ¹⁴ le définit comme un « processus mis en œuvre par l'organe d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de ses objectifs ».

Au sens des référentiels AMF et COSO, le contrôle interne d'un organisme est l'ensemble des dispositifs de cet organisme, définis et mis en œuvre sous sa responsabilité, qui visent à assurer :

- la conformité aux lois et règlements ;
- l'application des instructions et des orientations fixées ;
- le bon fonctionnement des processus internes de l'entité, notamment ceux concourant à la sauvegarde des actifs ;
- la fiabilité des informations financières.

Il contribue d'une façon générale à la maîtrise des activités, à l'efficacité des opérations et à l'utilisation efficiente des ressources. Il contribue à prévenir et maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs que s'est fixés l'organisation. Le dispositif de contrôle interne joue un rôle clé dans la conduite et le pilotage de ses différentes activités.

Toutefois, le contrôle interne ne peut fournir une garantie absolue que les objectifs de l'entité seront atteints.

2. Objectifs du contrôle interne en général

- protection du patrimoine
- fiabilité et intégrité des informations financières et opérationnelles (fiables et vérifiables, exhaustives, pertinentes, disponibles)
- respect des directives
- efficacité et efficience des opérations

3. Notion de risque

Un risque est la menace qu'un événement ou une action affecte la capacité d'une entité à atteindre ses objectifs.

4. Préalables du contrôle interne

- définition de la mission
- identification des facteurs de réussite
- connaissances des « règles à respecter »

5. Les familles de dispositifs de contrôle

Il convient de regrouper les dispositifs de contrôle selon une classification à définir⁵ de sorte de vérifier que l'ensemble des leviers sont mobilisés.

³ L'ensemble de cette annexe s'appuie largement sur l'ouvrage de J. Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, Eyrolles, Editions d'organisation.

⁴ Committee of sponsoring organizations of the Treadway Commission

⁵ Exemple tiré de l'ouvrage de J. Renard précédemment cité: objectifs, moyens, système d'information, organisation, procédures, supervision

6. Les 5 volets à traiter (dans le référentiel COSO)

Le COSO est un référentiel international présentant les composantes du contrôle interne (dit COSO I) ou du contrôle des risques (COSO II) :

- environnement de contrôle (intégrité et éthique, mobilisation des compétences, organisation, délégations de pouvoirs et de responsabilités, pilotage)
- évaluation des risques (stratégies et objectifs, démarche d'élaboration et de mise à jour de la cartographie des risques majeurs, identification des risques, évaluation et hiérarchisation des risques)
- activités de contrôle (plans de maîtrise des risques, contrôle de leur mise en œuvre)
- information et communication (disponibilité des informations, sécurité des systèmes d'information, protection des informations, communication interne et externe, sécurisation de la communication financière)
- pilotage du contrôle interne (organisation, animation, évaluation du dispositif de contrôle interne).

Ces composantes sont à décliner :

- sur les activités opérationnelles
- en matière de compte rendu (qualité de l'information notamment financière)
- en matière de conformité (respect des lois et règlements)
- en matière de stratégie

...et à tous les niveaux de l'organisation :

- entité
- directions
- unités opérationnelles
- opérateurs (entités contrôlées).

6.1- Un environnement interne favorable

Il découle de l'existence simultanée :

- d'une éthique
- d'une stratégie
- d'une organisation.

Une éthique :

Existence de codes de conduite et de règles d'éthique, application de normes de comportement moral.

Exemples :

Fonction publique : cf. statut général notamment règles déontologiques

- *exclusivité de l'activité professionnelle publique (sauf dérogations)*
- *secret professionnel*
- *discrétion professionnelle*
- *satisfaction des demandes d'information du public sous réserve des obligations de secret ou de discrétion professionnels*
- *responsabilité sur l'exécution des tâches confiées.*

Un management stratégique :

- clair et partagé : délégations de pouvoir clairement définies, adaptation permanente des compétences aux postes attribués, objectifs réalistes et réalisables, GRH transparente et connue de tous, cohérence des systèmes d'incitations avec l'éthique et les objectifs
- impulsant une culture de risque au plus haut niveau
- inscrit dans un horizon de programmation à long terme
- se déclinant de façon cohérente à tous les niveaux de l'organisation.

Exemples :

Référentiel de contrôle interne budgétaire du MCC :

- *quelle est la gestion prévisionnelle des profils des emplois et des compétences sur la gestion budgétaire et comptable ?*
- *comment est organisé le circuit de délégation de signature ?*
- *comment sont organisées et gérées les relations avec les partenaires et les opérateurs du ministère ?*

Fonction publique :

Plan de GPEEC en matière de fonctions financières (formations, parcours de carrière, rémunérations, mobilité, gestion de la filière)

Délégations de signature, de pouvoir, arrêtés d'organisation comptable

Plans objectifs/moyens avec les opérateurs (contrats de progrès, etc.), formalisation des relations avec l'entité

Des instances de gouvernance qui remplissent leur rôle :

Exemples :

Référentiel de contrôle interne budgétaire du MCC :

Comment est organisée la fonction financière du ministère (répartition des responsabilités de gestion et de décision) ?

Comment sont réparties les tâches relatives aux processus d'élaboration du budget, d'allocation et de mise à disposition des ressources et d'exécution des dépenses ?

Fonction publique :

Mise en place dans les ministères de comités d'audit

Acteurs en charge des différents rôles d'arbitrage et de pilotage des processus budgétaires et comptables

6.2. Une gestion des risques

Elle repose sur l'existence des étapes suivantes :

- une définition des objectifs stratégiques (opérationnels, de qualité de l'information notamment financière et de conformité aux lois et règlements) et des limites explicites d'aversion ou de tolérance au risque de l'entité
- une identification des opportunités et des risques inhérents aux activités
- une évaluation des risques débouchant sur une cartographie des risques, à la fois au niveau de l'entité tout entière (macro-évaluation) et au niveau de chaque activité (micro-évaluation). La cartographie des risques restitue la gravité et la fréquence évaluées des risques identifiés, sur la base d'une nomenclature des risques
- un traitement du risque (politiques de prévention ou de protection) en tenant compte du rapport coût/bénéfice.

6.3. Des dispositifs de contrôle

Les activités de contrôle sont les dispositifs mis en place par chacun pour gérer ses activités en maîtrisant les risques compromettant l'atteinte des objectifs.

Ils sont soit propres à l'entité, pour faire face à des risques généraux, soit propres à une activité. Ils sont regroupés en familles de dispositifs et il convient d'en assurer la cohérence d'ensemble.

6.4. Information et communication

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

6.5. Pilotage

- un ensemble de dispositifs approprié par les responsables, qui doivent en assurer la définition, la mise en place et la maîtrise ;
- quelle sensibilisation/information des responsables au contrôle interne (maîtrise des activités) ?

- des processus d'actualisation (mise à jour) permanents ;
- des dispositifs d'évaluation (internes continus et externes ponctuels, notamment par l'audit interne).

Exemples :

Référentiel de contrôle interne budgétaire du MCC :

Description de l'organisation (secrétaire général, comité de pilotage, responsable de projet contrôle interne budgétaire, animant un comité de projet, regroupant les correspondants du contrôle interne budgétaire implantés dans les directions métier).

7. Ce que n'est pas le contrôle interne

- Le contrôle interne ne constitue pas une fin en soi mais un moyen d'arriver à ses fins.
- Le contrôle interne n'est pas simplement un ensemble de manuels de procédures et de documents : il est mis en œuvre par des personnes et assuré par des acteurs à tous les niveaux de la hiérarchie.
- L'encadrement ne peut attendre du contrôle interne qu'une assurance raisonnable et non une assurance absolue.
- Le contrôle interne n'est pas un système d'inspection ou de vérification.
- Le contrôle interne ne constitue pas une charge de travail supplémentaire : il doit être intégré à l'organisation et aux procédures.

8. La pertinence des cadres généraux de référence du contrôle interne dans le cadre de la gestion en mode LOLF

La gestion de l'Etat est désormais régie par des objectifs explicites et pilotée par des responsables identifiés, ce qui renforce la nécessité :

- de mise sous contrôle des activités pour s'assurer de l'atteinte des objectifs dans le cadre fixé
- d'une information financière et budgétaire de qualité, support du pilotage.

Si les objectifs finaux de la gestion des politiques publiques diffèrent de ceux des entreprises, ceux fixés aux administrations de l'Etat l'étant dans le cadre de leur gouvernance propre (Parlement et Gouvernement), les attentes quant à l'efficacité de leur mise en œuvre et la qualité de l'information associée sont analogues à celles des entreprises.

D'où la pertinence des cadres généraux de référence de contrôle des risques.

MACIB