



République et Canton de Genève  
Département des finances

# **MANUEL DU CONTRÔLE INTERNE**

## **PARTIE I**

**Version I**

**(approuvée le 13.12.06 par le Conseil d'Etat)**



## **TABLE DES MATIÈRES**

<b>PRÉAMBULE.....</b>	<b>5</b>
<b>CHAPITRE I : DÉFINITIONS ET OBJECTIFS .....</b>	<b>9</b>
Le contrôle interne : qu'est-ce que c'est ?.....	11
Champ d'application .....	13
Place du contrôle de gestion dans le système de contrôle interne .....	15
Rôle et responsabilités en matière de contrôle interne.....	17
<b>CHAPITRE 2 : LES COMPOSANTES DU SYSTÈME DE CONTRÔLE INTERNE .....</b>	<b>19</b>
Environnement de contrôle.....	22
Gestion des risques .....	25
De la gestion des risques aux activités de contrôle .....	31
Détermination des contrôles appropriés et comparaison avec les contrôles existants	35
Les indicateurs .....	38
Information, communication et suivi.....	41
<b>CHAPITRE 3: QUESTIONNAIRES ET OUTILS .....</b>	<b>41</b>
Gestion des risques .....	41
Gestion des risques : exemple d'outils.....	41
Activités de contrôle .....	41
Information et communication.....	41
<b>CHAPITRE 4 : EXEMPLES.....</b>	<b>41</b>
<b>CHAPITRE 5 : ORGANISATION NORMATIVE ET DOCUMENTAIRE .....</b>	<b>41</b>
Instructions sur l'organisation normative et documentaire .....	41
<b>CHAPITRE 6 : GLOSSAIRE, RÉFÉRENCES ET BASES JURIDIQUES .....</b>	<b>41</b>
Glossaire .....	41
Références .....	41
Fondements juridiques.....	41



# Préambule

**Nota Bene**

*Dans le but de simplifier la lecture de ce manuel, les termes qui se rapportent à des personnes exerçant des charges, mandats ou fonctions (directeurs, chefs de services, collaborateurs...) s'appliquent indifféremment aux hommes et aux femmes.*



**Pas besoin d'être marin pour reconnaître qu'il n'y a pas de bon vent pour celui qui ne sait où il va ! Or, dans les administrations publiques, comme dans toutes les organisations, les actions et décisions doivent découler d'une mission et la soutenir. Cependant, parce qu'elles sont composées de plusieurs personnes aux intérêts personnels et professionnels variés, les organisations, qu'elles soient publiques ou privées, doivent se donner des outils pour s'assurer que tous les collaborateurs œuvreront à la réalisation de cette mission.**

C'est ici que le contrôle interne prend sa source : il est l'un des instruments essentiels à la gouvernance des organisations et l'un des processus clés par lesquels les dirigeants et décideurs peuvent s'assurer que les ressources dont ils disposent soient utilisées avec efficacité, efficience et économie, pour l'atteinte de leurs objectifs stratégiques et de leur mission.

Tout le monde a entendu parler de Enron, WorldCom, Parmalat, et de nombreuses autres compagnies qui ont été impliquées dans des scandales financiers. Ces entreprises ont en commun d'avoir été détournées de leurs buts par des dirigeants trop avides, négligents ou encore malhonnêtes. Jusque-là, rien d'étonnant à leur faillite. Mais ce qui est surtout commun à ces scandales, c'est que dans chacun des cas, les organes de contrôle et de gouvernance ont été défailants, incapables de prévenir les malversations boursières ou comptables, incapables de sonner l'alarme à temps sur les dérives organisationnelles.

### **Pertes d'emplois, pertes financières et perte de confiance**

Les conséquences sont d'autant plus alarmantes qu'elles sont connues et qu'elles touchent beaucoup de monde : les employés, qui perdent leur emploi et souvent leurs fonds de pension quand ceux-ci sont liés à la valeur en bourse; les fournisseurs, qui ne peuvent plus se faire payer; les partenaires et les clients, qui ne sont pas livrés ou n'obtiennent pas les services commandés; les actionnaires, qui ont perdu la valeur de leur investissement.

Mais le plus grave, c'est la perte de confiance dans les institutions et dans les dirigeants, parce qu'elle nuit au dynamisme économique des sociétés, avec des conséquences sur les marchés financiers et boursiers, mais aussi sur la motivation des travailleurs, qui ne se sentent plus dirigés par des personnes dignes de confiance.

Si ces scandales nous ont appris quelque chose, c'est bien que la gouvernance doit être remise au centre des organisations, ce qui a amené des changements dans les pratiques, entre autres par l'adoption de nouvelles lois, de règlements ou de codes de bonne pratique de gouvernance. Tout cela pour restaurer la confiance du public.

### **Et dans l'administration publique ?**

Ce qui s'est passé dans le monde des entreprises privées touche tout autant les administrations publiques. Parce que les magistrats élus et les responsables des administrations sont redevables aux citoyens de la gestion qu'ils ou elles font des ressources publiques. Parce que des drames comme celui du sang contaminé en France mettent en évidence le fait que les décisions prises par un gouvernement peuvent aussi impliquer la responsabilité des décideurs, qu'il s'agisse de fonctionnaires ou d'élus. Et encore parce que nous devons nous souvenir que l'administration genevoise n'a pas été exempte de dysfonctionnements importants.

La gouvernance, ce n'est donc pas uniquement l'affaire des entreprises privées. Les citoyens demandent aux élus politiques, mais aussi aux fonctionnaires, de faire la preuve qu'ils ont bien géré les ressources. De ce fait, ils exigent une plus grande transparence sur les coûts comme sur les impacts des programmes mis en place et financés avec le produit des taxes et impôts. Les citoyens veulent plus d'efficacité dans les administrations, ce qui se traduit parfois par des coupures budgétaires qui ne facilitent pas le travail des employés de l'État à qui l'on demande de faire toujours plus et mieux, sans pour autant leur allouer plus de ressources. En même temps, la population demande toujours plus de services ou, du moins, le maintien des services existants, sans en réduire la qualité ou le volume.

Dès lors, les administrations publiques sont mises au défi de se renouveler dans leurs pratiques et modes de fonctionnement, pour assurer la pérennité des prestations et l'efficacité de l'action publique. Dans tous les cas, la gouvernance doit s'assurer que les fonds publics soient bien gérés et que les diverses parties prenantes, citoyens, usagers, employés et autres résidents sur le territoire, obtiennent les services auxquels ils ont droit.

### **Un outil de prévention et de pilotage**

Dans l'optique d'une saine gestion, le contrôle interne a un rôle important à jouer. Mais pour être effectif, il doit être compris et développé afin d'être utile aux gestionnaires et aux décideurs. On peut alors se demander pourquoi il faut mettre en place un nouveau système de contrôle interne à l'État de Genève, puisqu'il existe déjà une foule de contrôles ? De fait, il s'agit de repenser la philosophie et la cohérence du contrôle interne, pour bien l'ancrer dans une perspective de gouvernance organisationnelle.

Souvent les contrôleurs diront qu'ils se sentent incompris, voire mal aimés. Dans l'esprit populaire, le contrôle interne est très souvent associé à de la surveillance, au sens limitatif et péjoratif, ou à la détection de fraudes et d'erreurs dans l'unique but de trouver les coupables et de les sanctionner.

Or, c'est là méconnaître le rôle du contrôle interne dans une perspective plus vaste de prévention et de pilotage. De fait, le contrôle interne doit mettre en place des mesures visant à prévenir et empêcher les fraudes et à minimiser le risque d'erreurs, tout en fournissant les informations nécessaires à une prise de décision éclairée.

### **L'affaire de tous et de toutes**

Ce n'est donc pas une fonction qui doit être laissée aux seuls comptables, contrôleurs et auditeurs, mais bien un outil de suivi et d'évaluation utile pour tous les décideurs, tant au niveau opérationnel qu'au niveau stratégique. C'est dans cet esprit que le Conseil d'Etat a adopté ce manuel. Ses chapitres constituent le cadre sur lequel se fonde le système de contrôle interne de l'Etat, qui doit permettre un pilotage à la fois efficace et efficient de l'administration. Le manuel est appelé à évoluer face aux changements et dans une optique d'amélioration continue.

Cette volonté d'améliorer constamment les prestations fournies par le service public s'appuie sur les efforts de l'ensemble des collaborateurs de l'administration. Il revient dès lors à ceux-ci de s'approprier ces principes fondant le contrôle interne et d'en intégrer les règles. A terme, une telle démarche est de nature à renforcer la confiance de la population envers l'institution publique, à accroître la visibilité de l'action administrative et, partant, à mettre mieux en lumière les efforts fournis par l'ensemble des employés de l'État dans l'accomplissement de leur mission de service public.

# Chapitre I :

## **Définitions et objectifs**



## **Le contrôle interne : qu'est-ce que c'est ?**

### **Base légale**

La loi sur la surveillance de la gestion administrative et financière et l'évaluation des politiques publiques (D 1 10) stipule notamment :

- **Art. 1 But**

- <sup>1</sup> *Les services de l'Etat, ainsi que les établissements publics et les organismes subventionnés (ci-après : entités) mettent en place un système de contrôle interne adapté à leurs missions et à leurs structures, dans le but d'appliquer les principes de gestion mentionnés aux articles 2 et 3 de la loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève, du 7 octobre 1993. Le système de contrôle interne est complété par un contrôle transversal des flux financiers et de la gestion des ressources humaines.*

[...]

- **Art. 2 Définition**

- <sup>1</sup> *Le système de contrôle interne est un ensemble cohérent de règles d'organisation et de fonctionnement et de normes de qualité qui ont pour but d'optimiser le service au public, la qualité des prestations et la gestion des entités et de minimiser les risques économiques et financiers inhérents à l'activité des entités.*
- <sup>2</sup> *La mise en place et la maintenance du système de contrôle interne incombe à la direction des entités et au département des finances, en ce qui concerne le contrôle transversal.*

Des informations complémentaires sur le fondement juridique du contrôle interne figurent sous "*Références et fondements juridiques*" (voir chapitre 6).

### **Définitions**

**Le contrôle interne** est un processus continu mis en œuvre par l'ensemble des intervenants de l'Etat afin de maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs suivants :

- déploiement conforme au droit et efficace des ressources et activités nécessaires à la conduite des politiques publiques par la délivrance des prestations et à l'atteinte de leurs objectifs respectifs;
- protection des ressources et du patrimoine de l'Etat contre les pertes, les mauvais usages et les dommages;
- prévention et la détection des fraudes et des erreurs;
- fiabilité de l'information financière et rapidité de sa communication.

Le contrôle interne est donc **un processus essentiel à la maîtrise de l'action et de la gestion administrative**. Dans la mesure où l'action de l'Etat a un impact sur les citoyens, les usagers et les contribuables, le contrôle interne vise également à les protéger notamment contre tout traitement arbitraire et/ou contre tout dommage commis à leur égard.

**L'audit interne et le contrôle de gestion sont deux éléments du système de contrôle interne qui, bien qu'essentiels à celui-ci, n'en constituent nullement l'intégralité.**

**L'audit interne** est une activité indépendante et objective qui permet, par une approche systématique et méthodique, d'évaluer le système de contrôle mis en place et d'améliorer la gestion des risques. L'audit interne a pour mission d'assister les responsables hiérarchiques de l'Etat dans l'exercice de leurs responsabilités. A cet effet, il leur rapporte de façon objective et indépendante des informations, appréciations, analyses, avis et recommandations concernant les activités examinées, dans un but d'amélioration. Ceci inclut la promotion du contrôle efficace à un coût raisonnable dans le respect du principe de proportionnalité.

**Le contrôle de gestion** est un processus qui permet à un responsable de prévoir, suivre et analyser les réalisations d'un programme ou d'un service et de prendre d'éventuelles mesures correctives. Il vise à s'assurer de la pertinence des moyens alloués au regard des objectifs fixés, de l'efficacité de l'utilisation des moyens par rapport aux réalisations, ainsi que de l'efficacité de ces dernières par rapport aux objectifs poursuivis. En ce sens, le contrôle de gestion permet une gestion de la performance (tant au niveau opérationnel que financier), notamment par l'utilisation des outils suivants :

- analyse des coûts;
- techniques de planification et outils budgétaires;
- indicateurs et tableaux de bord;
- analyse comparative.

## **Champ d'application**

Le système de contrôle interne doit être mis en œuvre dans l'ensemble des départements de l'administration cantonale et à la Chancellerie.

Le champ d'application du système de contrôle interne porte également sur les activités liées à l'application de la loi sur les indemnités et aides financières - soit la vérification des conditions et des modalités d'octroi des aides financières et des indemnités et la garantie de l'utilisation conforme à l'affectation - ainsi que sur les activités liées à la protection des intérêts de l'Etat dans les institutions où il a une participation. Ces activités peuvent être précisées dans des lois spécifiques.

## **Le manuel**

Le manuel est composé de 3 parties distinctes comprenant une table des matières générale.

La partie I comprend les documents cadres sur lesquels se fonde le système de contrôle interne de l'Etat.

Les parties II et III du manuel couvrent, quant à elles, les aspects du contrôle interne liés aux "fonctions-métier transversales" (ressources humaines, comptabilité, etc.), ainsi que ceux concernant les "fonctions-métier verticales", qui sont sous la responsabilité des départements (*voir chapitre 5*).

## **Le contrôle interne en bref**

- Le contrôle interne est un ensemble de mesures qui constitue un moyen d'arriver à ses fins, et non pas une fin en soi.
  
- Le contrôle interne est un ensemble d'actions qui se répandent à travers toutes les activités de l'Etat. Les mesures organisationnelles de contrôle interne sont intégrées dans les flux de travail de l'Etat. Ainsi, le contrôle interne ne vient pas s'ajouter à la gestion du service mais s'intègre dans les activités opérationnelles courantes des services.
  
- Le contrôle interne existe essentiellement au travers des activités des collaborateurs qui le font vivre à tous les niveaux de la hiérarchie.
  
- Le contrôle interne offre une assurance raisonnable et non une assurance absolue. En effet, la défaillance humaine (par exemple la collusion entre plusieurs personnes, le contournement volontaire des contrôles par la direction) ainsi que le principe de proportionnalité (les coûts ne doivent pas dépasser les avantages attendus) sont autant de limites qui viennent influencer le système de contrôle interne. Il en va de même pour les défaillances techniques.
  
- Le contrôle interne est axé sur la réalisation d'objectifs métier ainsi que sur la réalisation des 4 objectifs de contrôle interne (voir page 11). Cette étape passe notamment par la mise en place d'objectifs et d'indicateurs y relatifs permettant de mesurer l'atteinte ou non des objectifs pour les prestations fournies par les services.

## **Place du contrôle de gestion dans le système de contrôle interne**

Le contrôle de gestion est un processus essentiel dans le système de contrôle interne. La démarche de contrôle de gestion implique la responsabilisation de chaque niveau hiérarchique. La définition du périmètre de responsabilité de chacun et la fixation d'objectifs avec des indicateurs sont donc des conditions préalables et indispensables à la mise en place du contrôle de gestion au sein de l'Etat.

Le contrôle de gestion au sein de l'Etat comprend deux orientations :

- **contrôle de gestion vertical** organisé à l'intérieur de chaque département;
- **contrôle de gestion transversal** pour l'ensemble de l'Etat.

**Le contrôle de gestion vertical** est rattaché au secrétariat général des départements et de la Chancellerie (à l'heure actuelle, le contrôle de gestion est généralement intégré dans les services financiers).

Il a pour mission :

- D'apporter une information pertinente, fiable et en temps opportun à la direction du département ainsi qu'au Chancelier, afin de leur permettre :
  - d'effectuer un suivi de la réalisation des objectifs politiques, stratégiques et opérationnels;
  - d'évaluer l'efficacité, les coûts et la qualité des prestations et des activités;
  - d'identifier les actions correctives à mettre en œuvre;
  - de prendre des décisions sur la base d'informations complètes et fiables.
- De s'assurer de la production des informations suivantes :
  - reporting financier et opérationnel;
  - tableaux de bord et indicateurs de performance (comprenant les aspects qualitatifs et quantitatifs);
  - suivi budgétaire et analyse des écarts.

*Ces éléments seront produits sur la base des informations fournies par les directeurs et chefs de services, conformément aux demandes et informations préalablement transmises par le contrôle de gestion vertical. Avant de les analyser ou de les consolider au niveau du département et de la Chancellerie, le contrôle de gestion vertical s'assure de l'intégralité, de la fiabilité et de la cohérence des données fournies. La fréquence de production de ces éléments est à définir en fonction des objectifs fixés et des besoins en information. A cet effet, les Conseillers d'Etat et le Chancelier définissent le contenu et la fréquence des reporting, des tableaux de bord, des indicateurs, etc., selon leurs besoins.*

- De fournir un soutien méthodologique aux directeurs et chefs de service en matière de mise en place du contrôle de gestion.

- De faire appliquer les principales directives et outils (ex. structures type de reporting) devant être appliqués uniformément au sein de l'Etat en matière de contrôle de gestion.

Dans ce cadre, les directeurs et chefs de service :

- fournissent les informations requises au contrôle de gestion vertical, conformément aux directives et instructions reçues;
- assurent la production des informations utiles au pilotage de leur entité.

**Le contrôle de gestion transversal** est rattaché au Secrétariat général du département des finances (article 2 alinéa 2 de la loi sur la surveillance de la gestion administrative et financière et l'évaluation des politiques publiques - D 1 10).

Il a pour mission :

- De consolider, analyser et fournir les informations nécessaires au pilotage de l'administration dans sa globalité. A cet effet, le contrôle de gestion transversal produit le même type d'information que les contrôles de gestion verticaux, mais à un niveau consolidé, à destination notamment du Conseil d'Etat.
- De fournir un soutien méthodologique aux contrôles de gestion départementaux.
- De préparer à l'attention du Conseil d'Etat qui les met en vigueur les principales directives, instructions et outils (ex. tableaux de bord types) devant être appliqués uniformément au sein de l'Etat en matière de contrôle de gestion, en vue de la production d'informations consolidées.

En cas de divergences d'avis, de méthode, et/ou d'opinion avec le contrôle de gestion vertical, le contrôle de gestion transversal prime.

Le contrôle de gestion vertical fournit les informations requises (informations financières et opérationnelles) au contrôle de gestion transversal, conformément aux directives, instructions, informations édictées par ce dernier.

## **Rôle et responsabilités en matière de contrôle interne**

**Le conseiller d'Etat** a la responsabilité de la haute surveillance du système de contrôle interne de son département.

**Le chancelier** a la responsabilité de la haute surveillance du système de contrôle interne de la Chancellerie.

**Le secrétaire général** s'assure que l'ensemble des services des départements et de la Chancellerie mettent en place et maintiennent un système de contrôle interne respectant le manuel.

Un secrétaire général ayant connaissance d'un risque ou d'un dysfonctionnement, mis en évidence par un collègue, un subordonné, un rapport, ou toute autre source, qui s'abstiendrait de prendre les dispositions adéquates, est réputé avoir failli à ses devoirs d'autorité et à ses responsabilités au sens des règlements B 5 05.01, B 5 05.03, B 5 05.06

Le secrétaire général exécute ses tâches dans le respect des bases légales en vigueur.

**Les directeurs et chefs de service** mettent en place et maintiennent un système de contrôle interne dans leurs services respectant les principes définis dans le manuel (dans le respect du principe de proportionnalité).

Un responsable hiérarchique ayant connaissance d'un risque ou d'un dysfonctionnement, mis en évidence par un supérieur hiérarchique, un collègue, un subordonné, un rapport, ou toute autre source, qui s'abstiendrait de prendre les dispositions adéquates, est réputé avoir failli à ses devoirs d'autorité et à ses responsabilités au sens des règlements B 5 05.01, B 5 05.03, B 5 05.06.

Les directeurs et chefs de service exécutent leurs tâches dans le respect des bases légales en vigueur.

Les directeurs et chefs de service doivent réfléchir aux moyens d'optimiser les processus, les procédures, les activités et les tâches quotidiennes. A titre d'exemples : un formulaire est-il réellement nécessaire ? Cette information doit-elle être collectée et saisie (quelle en est son utilité) ?

**Les collaborateurs de l'Etat** participent au système de contrôle interne en effectuant avec diligence les activités de contrôle qui leur sont attribuées dans le cadre de leur travail (cahier des charges, objectifs fixés lors des entretiens périodiques, etc.); exécutent leurs tâches dans le respect des bases légales en vigueur; en s'assurant continuellement de l'utilisation adéquate, efficace et efficiente des ressources mises à leur disposition ainsi qu'en améliorant continuellement la qualité de leur propre travail.

Un collaborateur ayant connaissance d'un risque ou d'un dysfonctionnement, mis en évidence par un supérieur hiérarchique, un collègue, un subordonné, un rapport, ou toute autre source, qui s'abstiendrait de prendre les dispositions adéquates, est réputé avoir failli à ses devoirs d'autorité et à ses responsabilités au sens des règlements B 5 05.01 et B 5 05.06.



## Chapitre 2 : **Les composantes du système de contrôle interne**



## Composantes du système de contrôle interne

Un système de contrôle interne efficace contient les composantes interdépendantes suivantes :

- **Environnement de contrôle** : il est constitué du cadre fonctionnel des principes et des valeurs qui, sans être toujours exprimés dans des textes formels, influencent, voire orientent l'organisation et son fonctionnement.
- **Gestion des risques** : un système de contrôle interne efficace requiert que les risques importants pouvant nuire à la réalisation des objectifs de l'Etat soient reconnus et continuellement évalués. Cette évaluation devrait couvrir tous les risques auxquels fait face l'Etat (incluant en particulier le risque financier, le risque opérationnel, le risque lié à la gestion des actifs et des passifs, le risque juridique et le risque de réputation). Une liste des principaux risques pouvant impacter l'Etat doit être tenue à jour et mise à disposition du collège des secrétaires généraux et du Conseil d'Etat.
- **Activités de contrôle** : il s'agit de l'ensemble des politiques et des procédures mises en place pour maîtriser les risques et réaliser les objectifs de l'organisation. Ces mesures de contrôle interne doivent être mises en place dans chaque service. Elles comprennent les indicateurs, qui sont indispensables en tant que mesures pour apprécier les résultats obtenus, l'utilisation des ressources, l'état d'avancement des travaux ou le contexte.
- **Information et communication** : elles sont essentielles au bon fonctionnement du système de contrôle interne. Ces informations couvrent les aspects financiers et qualitatifs des opérations. Pour être utile, l'information doit être pertinente, communiquée à temps et aux bonnes personnes.
- **Suivi** : il est indispensable pour vérifier le maintien de la qualité du contrôle. Ce suivi doit être effectué de manière permanente par les membres de l'organisation dans le cadre de leurs activités quotidiennes. Des interventions ponctuelles par des équipes spécifiques doivent permettre de s'assurer de l'efficacité et de la qualité des contrôles et procédures.

## **Environnement de contrôle**

L'évaluation de l'environnement de contrôle au sein d'une structure nécessite une analyse et un état des lieux des principaux éléments constituant cet environnement. Pour ce faire, il convient de s'appuyer sur différents principes de base et questions, qui sont listés ci-après. Bien que non exhaustifs, ils constituent néanmoins une liste de référence. Si l'état des lieux met en évidence un écart par rapport aux principes de base, des mesures rectificatives devront être entreprises.

Les principaux éléments de l'environnement de contrôle sont :

### **Intégrité et éthique**

Il s'agit du code de conduite fondé sur des priorités ainsi que des valeurs servant à atteindre les objectifs fixés par l'organisation. Quelques principes de base peuvent être posés:

- **Tout collaborateur (à chaque niveau de la hiérarchie) doit effectuer son travail dans le respect des lois et règlements régissant son travail.**
- Les membres du personnel sont tenus au respect de l'intérêt de l'Etat et doivent s'abstenir de tout ce qui peut lui porter préjudice. Les dispositions de l'art.15 de la loi sur la procédure administrative (E 5 10) sont à cet égard importantes :
  - <sup>2</sup>*Les membres des autorités administratives appelés à rendre ou à préparer une décision doivent se récuser :*
    - a) *s'ils ont un intérêt personnel dans l'affaire;*
    - b) *s'ils sont parents ou alliés d'une partie en ligne directe ou jusqu'au quatrième degré inclusivement, en ligne collatérale ou s'ils sont unis par mariage, fiançailles, adoption ou par des liens nourriciers;*
    - c) *s'ils représentent une partie ou ont agi pour une partie dans la même affaire;*
- *d) s'il existe des circonstances de nature à faire suspecter leur impartialité.*
- Lorsque des normes, standards, code de déontologie, etc. régissant une profession existent, ceux-ci doivent être appliqués.

### **Structure organisationnelle**

La structure organisationnelle est le cadre dans lequel les activités nécessaires à la réalisation des objectifs généraux sont planifiées, exécutées, contrôlées et suivies. Le style de direction a naturellement une incidence sur la conduite des affaires de l'organisation et sur le niveau de risques accepté. On peut néanmoins mentionner les principes de base suivants :

- Les lignes directrices en matière de contrôle interne émanent du sommet de la hiérarchie. Elles doivent être claires, sans équivoque et reprises à tous les échelons hiérarchiques. Le message donné doit se traduire dans la pratique quotidienne des activités de l'ensemble des collaborateurs de l'État.
- Les responsables à chaque niveau de la hiérarchie doivent assurer la maîtrise de l'organisation de leur service et, à cet effet :
  - posséder les outils d'organisation adéquats (notamment les organigrammes hiérarchiques, fonctionnels, etc.);
  - adapter l'organisation aux changements d'environnement;
  - adapter le niveau d'organisation à la complexité des activités;
  - s'assurer que l'organisation du service permet un travail efficace et un flux adéquat de l'information (appropriée, fiable et fournie à temps).
- Les responsables doivent être conscients de leurs responsabilités en matière de contrôle et posséder l'expérience et les connaissances nécessaires à leurs fonctions.
- Les procédures, directives, instructions écrites, etc., doivent être claires et concises. Les documents doivent être élaborés sous une forme suffisamment simple et claire pour inciter les destinataires à les utiliser.

### **Politique en matière de ressources humaines**

Il s'agit des exigences de l'organisation en matière d'intégrité, d'éthique et de compétence. La compétence représente la qualification et les aptitudes nécessaires à l'accomplissement des tâches requises à chaque poste. Les principes de base à respecter sont les suivants:

- La politique des ressources humaines doit promouvoir le respect des lois et règlements régissant le travail des collaborateurs de l'Etat et cela à tous les niveaux de la hiérarchie.
- Les directeurs et chefs de service s'assurent que chaque collaborateur a un cahier des charges. Si la fonction évolue, le cahier des charges doit être remis à jour. Par ailleurs, ils s'assurent que des objectifs personnels, en ligne avec ceux du service, sont fixés annuellement pour chaque collaborateur. Le respect des procédures et l'adhésion aux normes d'intégrité et d'éthique font partie intégrante des critères d'évaluation. Les directeurs et chefs de service assurent le suivi des évaluations.
- Le recrutement doit être effectué sur la base d'un cahier des charges et de critères préétablis. A cet effet, une grille d'évaluation formalisée sur la base des exigences déterminées dans les cahiers des charges doit être utilisée. Une vérification adéquate des références des candidats à l'embauche doit être effectuée. Une trace écrite doit être conservée.
- Les directeurs et chefs de service fixent les connaissances, les qualifications et les aptitudes nécessaires à chaque poste et s'assurent que les collaborateurs occupant le poste y répondent.

- Les directeurs et chefs de service s'assurent que les cahiers des charges tiennent compte des prises de décision qui doivent être exercées par le collaborateur ou la collaboratrice.
- Les collaborateurs sont systématiquement et clairement informés de leurs responsabilités et de ce que la direction attend d'eux. A cet effet, les responsables et collaborateurs reçoivent des précisions de leur supérieur hiérarchique.
- Les directeurs et chefs de service s'assurent que pour chaque collaborateur clé (collaborateur qui exécute une fonction critique pour le service et qui est le seul à pouvoir le faire et/ou le seul à posséder une qualification/expertise particulière nécessaire au bon fonctionnement du service), les mesures appropriées sont prises (tournus, formations, etc.) afin de minimiser le risque d'impact négatif sur le bon déroulement des activités du service en cas de vacances, maladie, départ, etc.
- Les directeurs et chefs de service fournissent à leurs collaborateurs les directives, instructions, informations et formations nécessaires afin de s'assurer que :
  - les lois et règlements sont appliqués;
  - le gaspillage et les erreurs volontaires et/ou involontaires soient minimisés;
  - les directives et instructions émises soient comprises et réalisées.
- Les responsables, à chaque échelon de la hiérarchie, s'assurent que les manquements non justifiés aux directives, procédures, etc., en vigueur, font l'objet de mesures disciplinaires appropriées.

## **Gestion des risques**

Avant de procéder à l'évaluation des risques, il est nécessaire de définir des objectifs compatibles avec l'ensemble des directions et services de l'État et répondant à des règles de cohérence interne. Deux niveaux d'objectifs sont à considérer :

- **Objectifs généraux** : fixés à l'échelle de l'État, ils expriment ce à quoi l'institution souhaite parvenir, selon son plan stratégique.
- **Objectifs liés à l'activité** : ils découlent des objectifs généraux, visent fréquemment des buts spécifiques et comportent des impératifs en termes de délais. Des objectifs doivent être fixés pour chaque activité et doivent être cohérents les uns par rapport aux autres.

Les objectifs doivent être quantifiés et mesurables. Ils permettent au chef de département ainsi qu'aux divers responsables hiérarchiques de déterminer quelles sont les cibles que l'on souhaite atteindre en termes quantitatifs et qualitatifs en fonction des activités déployées<sup>1</sup>.

Afin que ces objectifs soient utiles pour le chef de département, il est indispensable qu'ils soient définis au travers d'une démarche participative impliquant les parties concernées. Dans ce processus, les objectifs doivent être alignés sur le niveau de risque acceptable par les départements et services.

*Le chapitre 3 inclut un questionnaire relatif aux objectifs.*

Les divers objectifs peuvent être regroupés en trois catégories, à savoir :

- **Opérationnels** : tout risque ayant une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels et en conséquence de la mission du service.
- **Financiers** :
  - risque que les revenus de l'Etat soient inférieurs au montant que celui-ci pourrait ou devrait obtenir en échange de ses prestations;
  - risque que les charges et dépenses de l'Etat soient supérieures au montant nécessaire à la poursuite de son but et à son fonctionnement;
  - risque que les actifs de l'Etat ne soient pas suffisamment protégés contre les utilisations abusives et perte de valeur.
- **De conformité** : tout risque découlant de la non application des fondements juridiques.

La catégorie dans laquelle un objectif s'inscrit peut dépendre des circonstances.

**Exemple** : dans le cadre d'un objectif de protection des actifs, les contrôles mis en place pour se prémunir contre le détournement / vol d'actifs (par exemple : accès limité au stock) s'inscrivent dans les objectifs opérationnels, de même que l'inventaire physique. Cependant, si lors de l'élaboration des reporting financiers, la direction se repose

---

<sup>1</sup> Un catalogue des prestations publiques a été établi et est en cours de validation. Le catalogue des prestations de moyens est en cours d'établissement.

*uniquement sur des inventaires permanents, les contrôles visant à assurer la protection physique du stock s'inscriraient également dans la catégorie des objectifs liés à l'information financière. Il serait dès lors nécessaire d'effectuer les contrôles également sur les inventaires permanents pour s'assurer de la fiabilité de l'information financière.*

## **Identifier et évaluer les risques**

L'identification et l'analyse des risques constituent un processus continu et répétitif. Ce processus est un élément clé d'un système de contrôle interne efficace. Le management doit, à tous les niveaux, identifier minutieusement les risques et prendre les mesures adéquates afin de les limiter. Ces risques doivent être identifiés, analysés et pondérés. Le risque est schématisé par la formule suivante :

*Risque = conséquences d'un événement (impact) x probabilité de survenance.*

**Probabilité de survenance** : chaque responsable hiérarchique doit déterminer la méthode à adopter suivant le risque. Les méthodes peuvent être quantitatives (basée sur des méthodologies statistiques) ou plus intuitives (par exemple un jugement d'expert se basant sur l'expérience). Parfois la méthode intuitive sera la meilleure et/ou la seule solution disponible.

**Impact** : peut être **financier**, comme par exemples une augmentation du coût de la dette due à une fluctuation défavorable des taux d'intérêts ou la *Value at Risk (VaR)* pour le domaine de la finance. La *VaR* est la pire perte attendue sur un certain horizon de temps pour un niveau donné de confiance. Elle permet au responsable d'avoir une idée de son exposition face au risque. L'impact peut également être **qualitatif**. A titre d'exemple, on peut citer un impact d'image au niveau de l'Etat dû à un article sorti dans la presse locale. Suivant les cas, un impact qualitatif peut-être chiffré en terme financier. En reprenant, l'exemple cité précédemment, "l'impact d'image" pourrait être chiffré en estimant les coûts qui seraient générés pour rétablir l'image de l'entité suite à la publicité négative.

Le résultat de cette identification, analyse et pondération a pour objectif de déterminer si un risque doit être évité (cessation d'une activité risquée), transféré (par exemple réassuré), accepté (absence d'actions) ou limité (mise en place de contrôles).

*Le chapitre 3 inclut un questionnaire pour faciliter le processus d'identification des risques.*

## **Analyse des facteurs d'influence sur les métiers**

Compte tenu de la spécificité de chaque département et service, il est nécessaire d'adopter une approche orientée sur les métiers de ces derniers ainsi que sur les fonctions transversales ayant une incidence financière directe et significative sur les comptes (par exemple : Ressources Humaines, Achats / Paiements, Finance). Dans le cadre de l'analyse des risques, il faut tenir compte des facteurs externes et internes ayant une influence sur les risques (notamment financiers) encourus par le département ou le service.

**Facteurs externes** : à titre d'exemple, l'activité et les engagements budgétaires de l'Etat sont fortement influencés par son environnement externe. Schématiquement, ces facteurs externes peuvent être catégorisés comme suit :

- Politique
- Économique
- Environnemental<sup>2</sup>
- Social
- Légal
- Combinaison des facteurs susmentionnés

**Facteurs internes** : la gestion des départements et services est également influencée par divers facteurs internes qui exercent des effets positifs et négatifs sur la qualité de suivi des procédures et sur la probabilité de survenance des risques financiers. Ces facteurs peuvent être catégorisés comme suit:

- *Ressources humaines* : sont principalement concernés les processus de recrutement et de formation, deux piliers du bon fonctionnement d'une entité. La notion de formation comprend le niveau externe (Bachelor, Master, Certifications professionnelles, etc.) et interne (connaissance des outils et des processus internes).
- *Structure organisationnelle* : est concernée la structure dans son ensemble, que ce soit en termes de management (Direction, Départements, Services) ou de conditions de travail (détermination des responsabilités, répartition des tâches, quantité de travail, forte rotation du personnel, etc.).
- *Processus et procédures* : des processus et procédures efficaces et efficients sont indispensables à une bonne maîtrise des activités de l'administration.
- *Logistique* : les systèmes d'information et les moyens de télécommunication sont devenus primordiaux pour toute entreprise, institution ou organisation. La performance, la sécurité des systèmes et leur adéquation avec les besoins sont très souvent indispensables à leurs activités et à leur succès.

## Cartographie des risques

Pour l'établissement de la cartographie des risques il est possible d'analyser les risques métier et fonction sous l'angle des trois grandes catégories d'objectifs (opérationnel, financier ou de conformité) :

- Opérationnels
- Financiers<sup>3</sup>
- De conformité

---

<sup>2</sup> Les intempéries, la pollution, etc.

<sup>3</sup> Au niveau du risque financier, il y a lieu de relever qu'une provision doit être comptabilisée lorsque une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé; il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour régler l'obligation; et le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable. Si ces conditions ne sont pas réunies, aucune provision ne doit être comptabilisée.

*Le chapitre 3 inclut divers outils d'aide à l'analyse des risques. Parmi ceux-ci se trouve un tableau sous forme matricielle servant de base à la cartographie des risques financiers.*

Par ailleurs, il est possible d'ajouter des informations supplémentaires dans la cartographie, telles que les **conséquences collatérales** (conséquences en termes de coût et de ressources humaines engendrées par la mise en place des propositions d'améliorations).

Si des projets sont en cours, il est nécessaire de les intégrer dans l'analyse des risques et lors de la mise en place de solution / proposition d'amélioration du contrôle interne.

## Traitement des risques

Une fois les risques évalués, la hiérarchie détermine quels traitements appliquer à chacun de ces risques en fonction de son niveau (élevé, moyen ou faible), lequel représente la combinaison entre le niveau de gravité ou de conséquence et la probabilité de survenance.

Les différentes solutions possibles de traitements sont :

- **éviter le risque** : le risque est jugé comme trop élevé et aucune réponse identifiée n'a permis de réduire l'impact et la probabilité d'occurrence à un niveau acceptable. La décision consiste à cesser l'activité à l'origine du risque;
- **transférer le risque** : diminuer la probabilité ou l'impact d'un risque en le transférant ou le partageant. Parmi les techniques courantes, citons l'achat de produits d'assurances, les opérations de couverture ou l'externalisation d'une activité;
- **limiter le risque** : mise en place par les responsables hiérarchiques de mesures et contrôles spécifiques afin de réduire à un niveau acceptable la probabilité d'occurrence ou l'impact du risque, ou les deux à la fois;
- **accepter le risque** : aucune action n'est entreprise face à un risque jugé acceptable, excepté son suivi.

En fonction de la solution retenue, il convient de considérer son effet en termes de probabilité et d'impact, de coûts et bénéfices ainsi que d'identifier les opportunités potentielles. Le choix du traitement doit porter sur une solution ramenant le risque global en deçà du seuil de tolérance souhaité par la hiérarchie :

- **Évaluation des conséquences de la solution retenue sur la probabilité et l'impact des risques** : lorsque différents traitements du risque sont évalués, leurs conséquences sur la probabilité d'occurrence et sur l'impact des risques doivent être prises en compte ; un même traitement pouvant avoir des répercussions différentes sur la probabilité, d'une part et sur l'impact, d'autre part.
- **Évaluation des coûts / bénéfices** : la mobilisation de ressources engendre un coût qu'il convient d'analyser comparativement aux bénéfices attendus des différents traitements des risques possibles.
- **Opportunités identifiées lors du traitement des risques** : divers événements peuvent affecter positivement ou négativement la réalisation des objectifs. Notamment des facteurs externes et internes, des modifications de bases légales, la capacité de

pilotage, les changements organisationnels, l'évolution des systèmes d'informations ou les projets en cours. Les événements ayant un impact positif sont des opportunités qu'il convient d'intégrer au processus de fixation des objectifs, tout en étant conscient que cela peut également générer d'autres risques.

Une fois le traitement d'un risque sélectionné, il peut être nécessaire d'élaborer un plan de mise en œuvre. Un des points prépondérants de cette mise en place est la détermination des activités de contrôle permettant la mise en application de la réponse attendue.

Dans la pratique, il n'est généralement pas possible de mettre en œuvre l'ensemble des traitements dans une seule phase. De plus, il est nécessaire de mesurer systématiquement les éventuels effets collatéraux de chaque traitement sélectionné ou à mettre en œuvre. Il est important d'établir un échéancier afin de prioriser le traitement des risques en fonction de leur degré d'impact négatif sur la réalisation des objectifs et de leur probabilité de survenance<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Au niveau du risque financier, il y a lieu de relever qu'une provision doit être comptabilisée lorsque une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé; il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques sera nécessaire pour régler l'obligation; et le montant de l'obligation peut être estimé de manière fiable. Si ces conditions ne sont pas réunies, aucune provision ne doit être comptabilisée.

### **Principes de base à respecter dans la mise en œuvre de la gestion des risques**

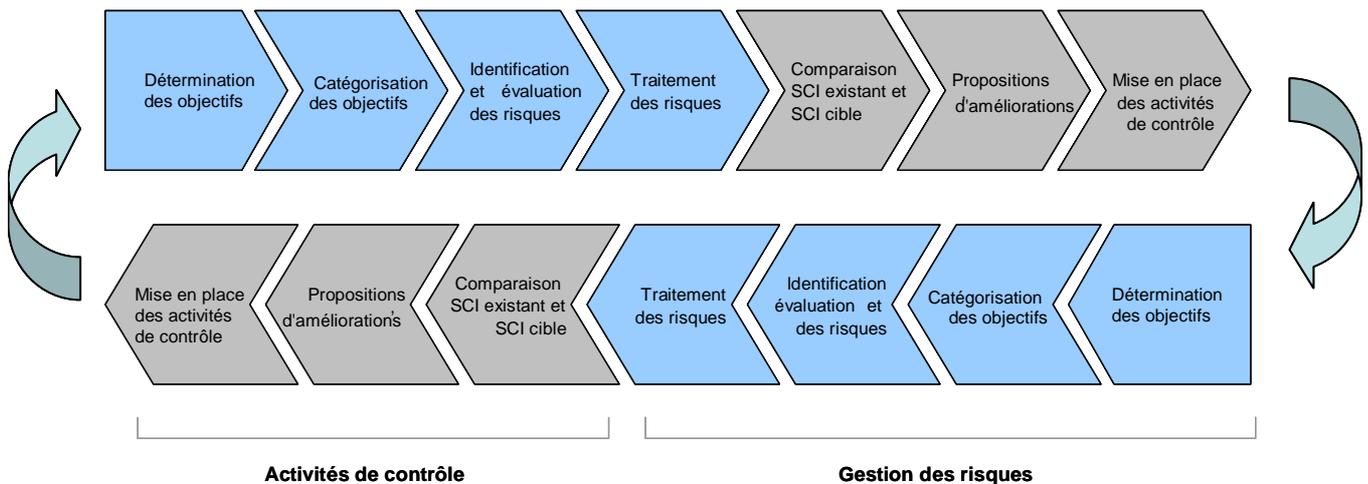
- Le processus d'identification, d'évaluation et de traitement des risques est un processus continu.
- En effet, les changements qui interviennent dans le milieu politique, social, réglementaire, etc., et leurs impacts sur l'activité d'une entité, font qu'un système de contrôle interne qui s'avère efficace dans un certain contexte ne le sera pas nécessairement dans un autre.
- Lorsque des changements surviennent ou que des risques deviennent avérés, le processus d'identification, d'évaluation et de traitement des risques doit être effectué à nouveau (en totalité ou en partie selon les besoins).
- Tout responsable hiérarchique doit s'assurer que sa gestion des risques répond aux normes et bonnes pratiques de son domaine.
- Pour les évaluations importantes se basant sur un jugement d'expert, le responsable hiérarchique veillera à utiliser des méthodes reconnues telles que la méthode "Delphi"<sup>5</sup> afin de s'assurer que le jugement se base sur l'estimation de plus d'une personne (deux ou trois).
- Le principe de proportionnalité doit être respecté.
- La mise en place des différents aspects de la gestion des risques doit s'effectuer avec discernement. En effet, le responsable hiérarchique doit toujours garder à l'esprit le fait que la gestion des risques n'est pas une fin en soi mais une aide à l'atteinte des objectifs de l'État.
- La gestion des risques doit être effectuée dans l'optique d'atteinte des objectifs de contrôle interne ainsi que des objectifs (métiers) fixés au niveau de l'État et des entités qui la composent.
- La gestion des risques doit s'effectuer dans le respect des lois et règlements en vigueur.

---

<sup>5</sup> Voir Glossaire, chapitre 6

## De la gestion des risques aux activités de contrôle

Dans le cadre de la mise en place d'un système de contrôle interne, les activités de contrôle viennent à la suite du processus d'évaluation des risques pouvant nuire à la réalisation des objectifs fixés. Les activités de contrôle sont déterminées par les responsables hiérarchiques afin de s'assurer que l'ensemble des risques puisse être traité correctement et dans des délais raisonnables. Comme le montre le schéma ci-dessous, il s'agit d'un processus continu.



### Types d'activités de contrôle

Les contrôles peuvent être préventifs ou correctifs, opérés manuellement ou automatisés. Les activités de contrôle peuvent également être regroupées par objectif de contrôle (par exemple garantir l'exhaustivité et l'exactitude du traitement des données).

Parmi les activités de contrôle utilisées le plus couramment à différents niveaux d'une organisation, on peut citer :

#### Revue par la hiérarchie :

La hiérarchie doit effectuer une revue de performance en comparant les réalisations au regard des objectifs financiers et non financiers, des prévisions, des périodes précédentes ou par rapport à ce qui est réalisé par des organisations similaires (« *benchmark*<sup>6</sup> »). Ces suivis sont établis dans le but d'évaluer le degré de réalisation des objectifs et plus globalement, de piloter l'organisation sur les plans stratégiques et opérationnels.

#### Supervision directe d'une activité métier ou d'une fonction transversale :

- Les responsables hiérarchiques fournissent à leurs collaborateurs des outils, tels que des directives, instructions, informations et formations nécessaires, afin de s'assurer

<sup>6</sup> Les données peuvent être récoltées auprès de différentes sources d'informations dont notamment des organismes publics comme l'office fédéral de la statistique, l'office cantonal de la statistique (OCSTAT), l'IDHEAP ou d'organisations privées.

que les risques d'erreurs ou de fraude sont minimisés et que les directives et procédures de contrôles sont respectées. Ils s'assurent que les directives, instructions et informations fournies respectent les lois et règlements en vigueur.

- Les responsables hiérarchiques doivent revoir toute information leur permettant de s'assurer du bon déroulement des activités métier et des fonctions transversales.
- Les responsabilités pour l'émission de directives et procédures pour les fonctions transversales à l'Etat de Genève sont les suivantes<sup>7</sup> :

*Comptabilité et finances* : Administration des finances de l'Etat,

*Ressources humaines* : Office du personnel de l'Etat,

*Achats* : Centrale commune d'achats,

*Systèmes d'informations* :

- pour les aspects liés à la maîtrise d'œuvre: le Centre des technologies de l'information;
- pour la sécurité : le Comité Sécurité (en collaboration avec le Centre des technologies de l'information);
- pour les aspects liés à l'assistance à la maîtrise d'ouvrage : le comité de coordination des systèmes d'informations et de communication.

*Locaux* : Direction des bâtiments.

Étant applicables à l'ensemble de l'Etat, ces directives et procédures communes doivent être émises et tenues à jour sur un site intranet. Ce support commun centralisé permet notamment de garantir à tout collaborateur l'accessibilité en tout temps à la dernière mise à jour des directives, procédures et instructions ayant une influence sur le bon déroulement de son travail.

Parallèlement aux documents émis par les services transversaux, les autres directives ou instructions communes - tels que le présent manuel du contrôle interne - doivent également être accessibles sur un site intranet.

Toutes directives, instructions, etc., doivent respecter les lois et règlements en vigueur.

## **Contrôle des systèmes d'information**

Les développements et modifications des systèmes, l'accès aux données, aux fichiers et programmes informatiques doivent être contrôlés afin de vérifier l'exactitude, l'exhaustivité et la validité des transactions. Ces contrôles peuvent être répartis en deux groupes :

- Les **contrôles globaux**, qui s'appliquent à la quasi-totalité des opérations et contribuent à assurer leur fonctionnement correct. A titre d'exemple, on peut citer :
  - *Gestion de la sécurité* : contrôles d'accès (sécurité logique). Ainsi, seules les personnes dûment autorisées accèdent aux réseaux, aux bases de données et aux applications nécessaires à l'accomplissement de leur travail. La

---

<sup>7</sup> Les directives transversales sont émises en tenant compte de l'avis des départements.

sécurité logique doit être alignée avec la sécurité physique (salles machines, etc.). Si, par exemple, les dossiers des contribuables sont accessibles au public dans les couloirs, la gestion de la confidentialité sera rendue délicate malgré les investissements importants et le bon niveau de sécurité logique atteint.

- *Gestion des technologies de l'information* : contrôles effectués par des responsables (généralement un comité de pilotage) pour assurer le contrôle, le suivi, etc., des activités liées à la gestion du système d'information et des projets.
- *Infrastructure des technologies d'information* : contrôles relatifs à la spécification des systèmes d'information (acquisition, configuration, etc.). Ils sont effectués par des spécialistes (Centre des technologies de l'information, Comité sécurité, etc.). A noter que les services sont responsables de leurs données (confidentialité, pertinence, exhaustivité, etc.) ainsi que du contrôle du bien fondé des droits d'accès effectifs sur "leurs applications" (dans le respect des bases légales et des règlements applicables).
- Les **contrôles applicatifs**, qui se rapportent au traitement des différentes transactions (de manière automatique et manuel). A titre d'exemple, on peut citer :
  - *Rapprochements* : détection des erreurs de saisies des données en rapprochant automatiquement les montants saisis manuellement d'un total de contrôle.
  - *Listings prédéfinis de données* : liste des fournisseurs agréés, liste des modifications des données de base, etc.

## Contrôles physiques

La sécurité physique des équipements, des stocks, des liquidités et autres actifs, doit être assurée, les biens doivent être inventoriés périodiquement et l'inventaire physique<sup>8</sup> doit être rapproché des montants comptabilisés.

## Indicateurs de performance

Un point particulier du présent chapitre est consacré aux indicateurs de performance.

## Séparation des tâches

Les tâches doivent être réparties entre différentes personnes afin de réduire le risque d'erreur ou de fraude. Les tâches d'autorisation, de traitement, d'enregistrement et de vérification des transactions et des événements ne devraient pas être cumulées (y compris au niveau des applications informatiques).

---

<sup>8</sup> Un inventaire peut être effectué selon différentes méthodologies. Il peut être exhaustif, se baser sur un sondage, etc.

Lorsque ce n'est pas possible pour des raisons pratiques (petite taille du service, etc.), des contrôles compensatoires doivent être mis en place afin de minimiser les risques engendrés par une telle situation. A titre d'exemple, lorsqu'une personne s'occupe tant de la caisse d'un service que de la comptabilité y relative, un contrôle compensatoire pourrait consister en un contrôle physique aléatoire de la caisse et des justificatifs des transactions enregistrées par le supérieur hiérarchique (avec formalisation et visa).

## **Détermination des contrôles appropriés et comparaison avec les contrôles existants**

Le choix de traitement d'un risque sélectionné peut être influencé par les activités de contrôles existantes ou à mettre en place, permettant de ramener (ou de conserver) le risque à un niveau acceptable pour l'organisation.

Pour des raisons d'efficacité, l'étude des contrôles existants doit être conduite parallèlement au processus d'analyse des risques. Il s'agit de juger si les contrôles en place au sein du système de contrôle interne permettent de pallier aux risques identifiés ou de diminuer leur portée.

Pour ce faire les contrôles doivent permettre de remplir les objectifs suivants :

- *Intégralité* : toutes les transactions valides du service sont enregistrées dans le système.
- *Exactitude* : toutes les transactions valides sont enregistrées correctement dans le système et dans les délais impartis.
- *Validité* : toutes les transactions enregistrées reflètent des opérations réelles, légales et exécutées conformément aux directives internes.
- *Approbat*ion : toutes les transactions sont approuvées par les responsables en fonction de leurs compétences en la matière et ceci avant que la transaction soit effectuée.
- *Séparation des tâches* : voir page précédente.
- *Protection des actifs* : les accès aux actifs corporels du service et aux systèmes informatiques sont limités au personnel autorisé.
- *Correction des erreurs* : les erreurs détectées font l'objet de corrections (le plus rapidement possible) et sont rapportées au niveau approprié de direction en fonction de leur gravité.

Parallèlement à la revue du système de contrôle existant, le-la responsable devra déterminer si d'autres contrôles pourraient être plus pertinents et efficaces compte tenu de la structure en place et des risques encourus.

### ***Exemple : risque de versement d'une prestation indue***

#### ***Définition du risque :***

- risque de versement d'une prestation à un usager qui n'y a pas droit (ne remplit pas les conditions requises pour un tel octroi);
- risque de versement d'une prestation à un usager qui n'y a plus droit (les conditions d'octroi ne sont plus remplies);
- risque de versement d'une prestation à un usager fictif;
- risque de paiement de frais non autorisés pour le compte d'un usager.

**Causes possibles :**

- *risque d'omission ou de fraude du bénéficiaire* : il donne de fausses informations sur sa situation personnelle ou omet de donner des documents/informations, falsification des documents, etc.;
- *risque d'erreur du collaborateur de l'Etat* : interprétation erronée des informations, formation insuffisante en matière de lois, règlements, directives et procédure, confusion dans les dossiers, etc.;
- *risque d'erreur du système ou d'autres personnes impliquées dans le traitement du dossier* : le système calcule une prestation de manière erronée; erreurs de saisie des ressources et charges du bénéficiaire; etc.;
- *risque de fraude du collaborateur ou d'autres personnes impliquées dans le traitement du dossier*.

**Situation du contrôle existant :**

- outils d'aide à la décision : directives, procédures, helpdesk, formulaire d'ouverture de dossier;
- divers contrôles à l'ouverture/en cours de vie/à la clôture du dossier du bénéficiaire potentiel, notamment grâce à la revue du dossier par un collaborateur tiers. Toutefois, le résultat de ces vérifications ne donne pas nécessairement lieu à des corrections lorsque cela est nécessaire et les contrôles établis ne sont pas suffisants pour s'assurer, par exemple, que les prestations octroyées initialement à juste titre à un usager, doivent encore lui être versées;
- accès aux dossiers informatiques : les accès aux dossiers sont peu restreints;
- séparation des tâches : le collaborateur ou la collaboratrice traitant le dossier a la possibilité de procéder à l'ouverture d'un dossier, de déterminer le montant des prestations, d'engendrer le processus de paiement et de clôturer un dossier.

**Propositions d'améliorations :**

Sur la base des écarts constatés entre le niveau des contrôles appropriés et celui des contrôles actuellement en place, le-la responsable hiérarchique établit des propositions d'améliorations permettant de combler ces écarts. Ces propositions visant à améliorer la situation actuelle doivent impérativement tenir compte des critères suivants :

- *Applicabilité* : les propositions doivent pouvoir être applicables en fonction de la structure en place et des risques encourus,
- *Cohérence* : les propositions doivent être cohérentes avec le dispositif de contrôle et la stratégie,
- *Efficience* : le coût engendré par la mise en place des propositions ne doit pas être disproportionné en comparaison des bénéfices/plus-values ressortant de ces propositions.

Les propositions doivent respecter les bases réglementaires, directives, etc.

***Exemples d'améliorations :***

- Sensibilisation accrue des collaborateurs aux exigences de contrôle interne.
- Mise en place d'une stricte séparation des tâches entre les différents collaborateurs.
- Mise en place d'une procédure de suivi des anomalies ou erreurs constatées lors de la revue des dossiers avec rapport à la hiérarchie.
- Renforcement des contrôles en cours de vie d'un dossier par une revue aléatoire des justificatifs de paiements.
- Rotation obligatoire des dossiers au sein des collaborateurs du service après une période à définir.
- Revue et modification des accès informatiques donnés aux collaborateurs.
- Utilisation d'indicateurs de performance pour le suivi des dossiers et du travail des collaborateurs.

## **Les indicateurs**

### **Notions générales**

Un indicateur peut être défini comme une mesure utilisée pour apprécier les résultats obtenus, l'utilisation des ressources, l'état d'avancement des travaux ou le contexte (environnement). Il peut prendre deux valeurs :

- valeur cible définie par l'objectif fixé;
- valeur réalisée en fin d'exercice.

La mesure d'un indicateur peut être directement quantitative, provenir d'un classement qualitatif, être une valeur absolue ou un ratio.

### **But des indicateurs**

Il s'agit de rapprocher différentes catégories de données (opérationnelles ou financières) et de faire l'analyse des liens existants entre elles. Le résultat de cette démarche permet de déterminer s'il est nécessaire de poursuivre des actions d'investigation ou de mettre en œuvre des mesures correctrices.

En analysant les résultats inattendus ou les tendances inhabituelles, la direction identifie les circonstances pouvant amener à l'incapacité de mettre en œuvre un processus clé et donc d'atteindre les objectifs fixés.

Un indicateur doit être adapté par rapport à l'organisation et à la nature des activités du service. Il doit permettre notamment de :

- traduire les objectifs fixés en données chiffrées (valeurs cibles);
- mesurer et analyser la réalisation des objectifs fixés;
- servir de support à la prise de décisions des dirigeants.

### **Catégories d'indicateurs**

Les indicateurs peuvent être classés en 3 catégories :

- *Les indicateurs d'environnement* : décrivent le contexte dans lequel opère le service soit sur le plan global, soit sur le plan local. A titre d'exemple on peut citer les caractéristiques sociologiques de la population locale.
- *Les indicateurs de moyens* : décrivent le volume (unités physiques) ou le coût des moyens utilisés (locaux, collaborateurs, etc.) dans le processus de production du service,
- *Les indicateurs de performance (IP)* : celle-ci s'évalue selon trois axes :
  - *l'efficacité* mesure le rapport entre les résultats obtenus et les cibles déterminées. Il convient ici de faire la distinction entre les indicateurs sur

lesquels le service a un impact (indicateur d'impact) et ceux sur lesquels le service n'a pas ou que partiellement d'influence (indicateur d'effet);

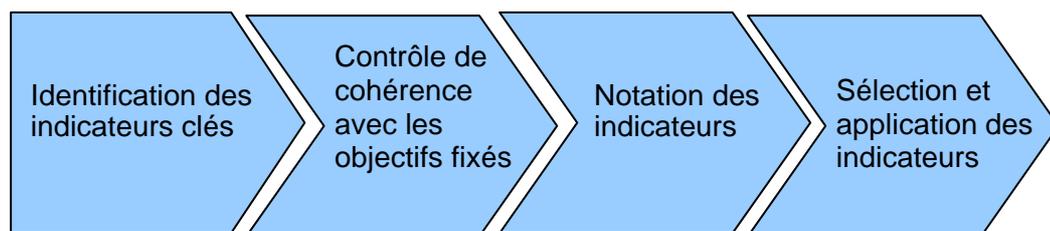
- *la qualité* mesure la satisfaction des usagers et la qualité des processus/procédures permettant de délivrer une prestation;
- *l'efficience* mesure le rapport entre les biens produits ou les services livrés et les ressources utilisées. Ce rapport est établi en fonction du niveau de services requis (qualité des services).

Les indicateurs de performance offrent donc une mesure pour apprécier les résultats obtenus, l'utilisation des ressources ou l'état d'avancement des travaux. Ils sont composés de valeurs de données brutes (appelées composants) à partir desquelles on peut les calculer. Ils peuvent par ailleurs être subdivisés en sous catégories (« top-down approach ») afin de fournir des résultats plus détaillés. Par exemple, un IP relatif à l'absentéisme pourrait être décomposé en taux d'absentéisme pour chacun des services de l'Etat. Tout comme les IP, ces sous-catégories sont généralement assignées comme étant des valeurs cible.

Les responsables hiérarchiques déterminent les indicateurs de performance pertinents pour les prestations qu'ils fournissent et fixent, pour chaque indicateur de performance, des valeurs cible à atteindre (traduction des objectifs fixés par le service en terme de métier et de contrôle interne).

### **Processus de sélection des indicateurs de performance**

Schématiquement, les phases du processus de mise en place des indicateurs de performance sont les suivantes :



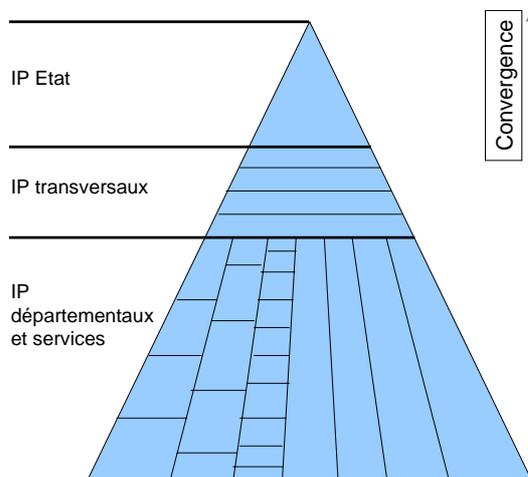
## Identification et mesure des indicateurs de performance clé

La définition des besoins en termes d'indicateurs de performance clé (IP) doit prendre en compte les critères suivants :

Critères	Description
<i>Clarté</i>	L'IP - ou sa valeur cible - doit être compris sans ambiguïté par toutes celles et ceux qui ont à l'interpréter, de sorte qu'aucune interprétation équivoque ne puisse induire en erreur l'utilisateur-trice.
<i>Simplicité d'application</i>	L'application de l'IP doit être suffisamment simple pour qu'elle ne représente pas un obstacle à son utilisation.
<i>Pertinence</i>	<p>L'IP doit permettre des estimations fiables des résultats futurs afin d'identifier les actions à mettre en œuvre pour améliorer la performance.</p> <p>Un indicateur ne doit en principe mesurer que des éléments maîtrisables par une entité et doit être défini de sorte à mesurer réellement la performance de l'entité.</p> <p>Si tel n'est pas le cas, l'indicateur ne pourra pas être utilisé dans une optique de « maîtrise » de la gestion courante par l'entité, mais seulement comme élément de statistique.</p> <p>Ainsi, les entités n'ont généralement pas la maîtrise des volumes de prestations fournies. Néanmoins, elles doivent tenir des indicateurs de volume. Il s'agit là de prévisions et non plus d'objectifs. Ces prévisions sont indispensables pour allouer les ressources de l'entité (élaboration du budget), mais aussi pour expliquer ou justifier la non atteinte de certains objectifs qualitatifs.</p>
<i>Normativité</i>	La valeur cible doit être fixée de manière raisonnable et réaliste par rapport, notamment, aux moyens engagés, aux résultats obtenus par l'entité les années précédentes et aux prévisions volumétriques : la valeur cible ne doit pas correspondre à une valeur qui sera dans tous les cas de figure vraisemblablement atteinte, mais à une valeur qui permet de juger la performance de l'entité.
<i>Opportunité</i>	<p>L'outil de mesure d'un indicateur devrait déjà exister ou, pour le moins, être déjà conceptualisé au moment du choix de l'indicateur. Le respect de ce principe permet :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ d'éviter que les mesures ne soient pas fiables du fait de la difficulté à mettre en œuvre un système d'informations dans les délais;</li> <li>▪ d'éviter à l'entité de s'apercevoir tardivement de la complexité ou de la lourdeur du système d'informations nécessaire à la tenue de l'indicateur.</li> </ul>

*Cohérence avec les objectifs*

L'IP doit être en cohérence avec les objectifs, tant stratégiques que liés à des projets.



*Efficience*

L'utilité de l'IP doit être proportionnelle aux ressources qui lui sont allouées. En d'autres termes, il s'agit de déterminer si le coût engendré par la mise en place de l'indicateur est en adéquation avec les avantages liés à l'utilisation de ce dernier.

Les critères suivants doivent être respectés lors de la **mesure** des indicateurs :

Critères	Description
<i>Fiable</i>	Les valeurs cible mesurées doivent se fonder sur un système de collecte et de traitement des informations fiables, c'est-à-dire un système d'informations défini, documenté et qui ne soit pas altéré par des informations erronées (par exemple par des erreurs de calcul).
<i>Mesurable</i>	L'IP doit être quantifiable.
<i>Contrôlable</i>	Les résultats produits par l'IP doivent pouvoir être vérifiés. Aucune manipulation de ces résultats ne doit être possible.

### Contrôle de cohérence avec les objectifs fixés

Afin d'affiner le processus d'identification des IP, il est recommandé de procéder à un contrôle de cohérence entre les IP cible et les objectifs fixés (qu'ils soient stratégiques ou liés à des projets). Cette analyse peut se faire à l'aide de la matrice suivante, le degré de cohérence étant alors représenté par des catégories (fort, moyen, faible, aucun).

	Objectif no.____	Objectif no.____	Objectif no.____	Objectif no.____	Objectif no.____
IP clé no.____ _____	—	—	—	—	—
IP clé no.____ _____	—	—	—	—	—
IP clé no.____ _____	—	—	—	—	—
IP clé no.____ _____	—	—	—	—	—

Même si chaque indicateur, pris individuellement, respecte le critère de cohérence avec un objectif, il se peut que cette cohérence soit mise à mal par la combinaison de différents indicateurs entre eux. Le processus de contrôle doit tenir compte de cette éventualité.

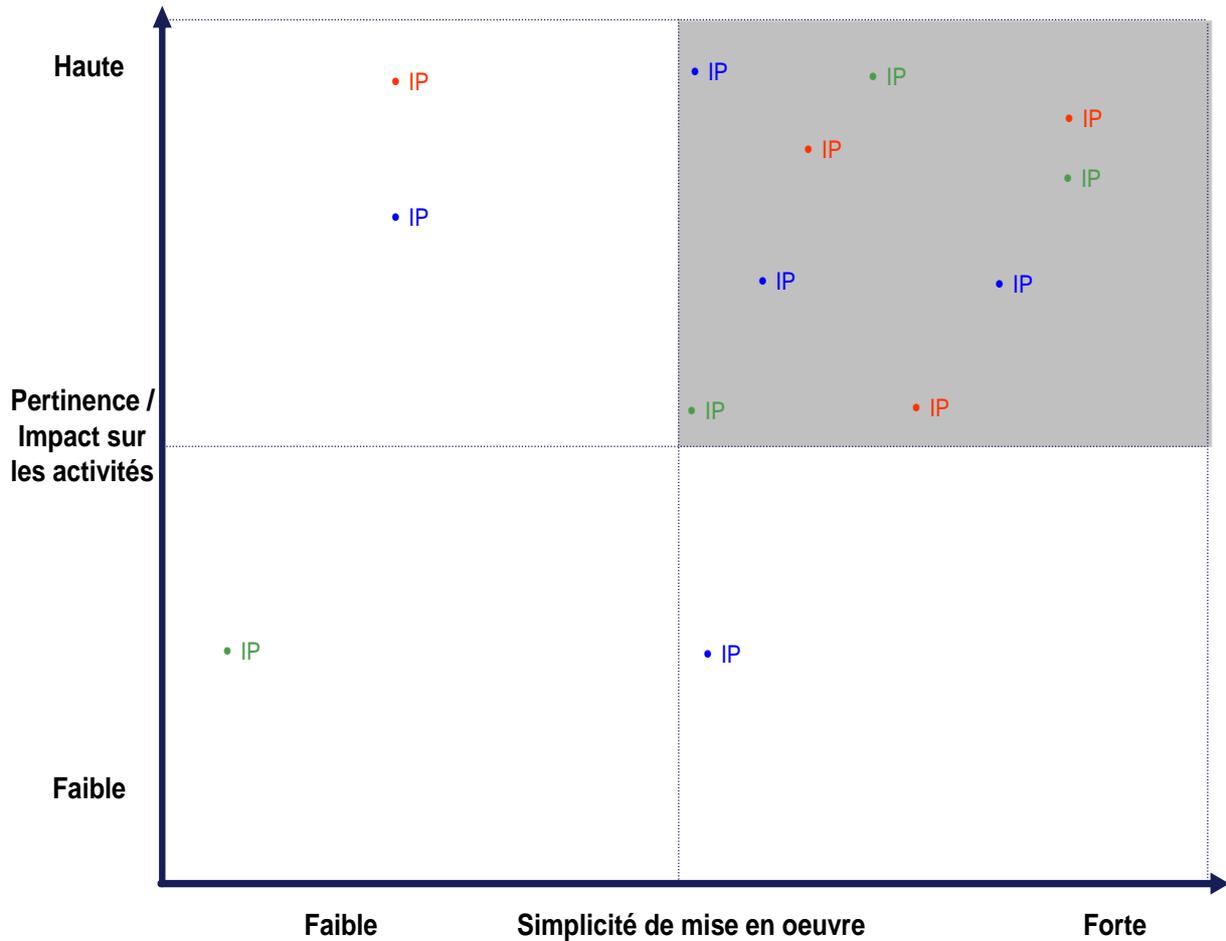
**« Notation » des indicateurs de performance**

Parallèlement au contrôle de cohérence, la notation (« rating ») des indicateurs clé peut être obtenue grâce à la matrice suivante qui permet de visualiser les critères remplis par chacun des indicateurs analysés.

	RATING	Permet estimation des résultats futurs	Reflette objectifs stratégiques	Reflette objectifs des projets	Mesurable	Contrôlable	Simple et applicable	Faisable	Sélectionné ?
IP no.____ _____	—	—	—	—	—	—	—	—	—
IP no.____ _____	—	—	—	—	—	—	—	—	—
IP no.____ _____	—	—	—	—	—	—	—	—	—
IP no.____ _____	—	—	—	—	—	—	—	—	—
IP no.____ _____	—	—	—	—	—	—	—	—	—

**Matrice de sélection**

Finalement, la matrice de sélection permet au responsable de sélectionner parmi les IP identifiés et « notés » ceux qui lui permettront d'exercer son activité de contrôle dans les meilleures conditions. Cette matrice permet d'affiner le processus de sélection en comparant les IP ayant obtenu une notation suffisante (voir « notation » des indicateurs de performance). L'usage de couleurs permet d'identifier les IP par catégorie.



## Fiche signalétique

Il est possible de « cartographier » les IP cibles sélectionnés dans une fiche signalétique. Cette étape est optionnelle et est recommandée pour les indicateurs « peu communs ». La fiche doit contenir les éléments suivants :

<i>Nom de l'IP</i>	le nom de l'IP est généralement évocateur des éléments composant la formule mathématique.
<i>Description/ Pertinence</i>	brève description du ratio et indication de l'importance de l'IP sur l'organisation / suivi des activités.
<i>Formule / règle</i>	description de la formule mathématique.
<i>Unité</i>	unité de mesure de l'IP.
<i>Objectif stratégique</i>	objectif(s) couvert(s) par l'IP (voir aussi 7.2).
<i>Fréquence</i>	fréquence d'utilisation de l'IP (hebdomadaire, mensuel, annuel, etc.).
<i>Source des données</i>	lieu où sont stockées les données composant l'IP.
<i>Pertinence</i>	importance que revêt l'IP versus les objectifs fixés et l'accomplissement des projets en cours. La pertinence est exprimée sous la forme d'une classification (Haut, Moyen, Faible) de la priorité en termes de réalisation des objectifs liés aux projets.
<i>Catégorie et secteur concerné</i>	catégorie à laquelle se réfère l'IP (opérationnel, reporting, stratégique ou conformité) et le secteur concerné (ressources humaines, inventaire, fournisseurs, liquidités, etc.).

## Mise en place des indicateurs de performance

Le succès de la mise en œuvre est fortement lié à la sélection d'un nombre restreint d'indicateurs qui sont jugés clé dans le processus de suivi et d'amélioration des activités et de la performance de l'organisation.

***Exemple d'indicateurs répondant aux objectifs de contrôle interne dans le cadre du risque de versement d'une prestation indue (suite de l'exemple développé précédemment) :***

- Nombre de dossiers comportant des erreurs par collaborateur ou par service;
- nombre de dossiers comportant des erreurs / nombre de dossiers existants;
- nombre d'erreurs ayant donné lieu à une correction (suite au contrôle du dossier par un collaborateur) / nombre d'erreurs constatées;
- nombre de cas de fraude / nombre de dossiers.

***Exemple d'indicateurs répondant aux objectifs de la prestation "accueil et détention des prévenus et des condamnés":***

- coût moyen d'une journée de détention : indicateur d'efficience;
- nombre d'évasions : indicateur de qualité;

**Interprétation des résultats**

Les indicateurs fournissent des résultats intermédiaires et finaux. Afin de faciliter leur suivi et analyse, on peut classifier les résultats en utilisant un rating qui peut prendre la forme de catégories (haut, moyen, faible, etc.) ou de couleurs (vert, orange, rouge).

Le déploiement des activités de contrôle doit :

- prioriser la mise en place des contrôles liés aux risques jugés comme importants;
- tenir compte de l'existant et prendre en considération les impacts potentiels de projets en cours. Les contrôles appropriés sont ceux jugés comme étant les plus pertinents compte tenu de la structure.

## **Information, communication et suivi**

### **Information**

Par information, il faut comprendre toutes les données financières et non financières qui permettent d'appréhender l'état d'accomplissement d'une mission à quelque niveau que ce soit (chef de département, directeurs, collaborateurs, etc.).

Une bonne compréhension des flux d'information (organisation, gestion et circulation) est indispensable afin de cerner la manière dont l'information peut influencer dans le processus de gestion des risques, depuis l'évaluation de l'environnement interne et de la fixation des objectifs jusqu'aux activités de contrôle et de pilotage. Il s'agit en particulier d'être en mesure de déterminer l'information pertinente à collecter.

*A titre d'exemple :*

- Liste des indicateurs de performance;
- liste des données nécessaires à la constitution de ces indicateurs et sources de ces données;
- données comparatives entre le budget et les comptes (*se référer également au chapitre 1*).

*Exemples de critères à considérer dans la collecte d'information :*

- Niveau de détail de l'information nécessaire;
- niveau d'exactitude nécessaire;
- fréquence de collecte de l'information – les informations sont actuelles et parviennent en temps utile;
- comment contrôler et rapprocher l'information.

La gestion de l'organisation et l'atteinte de ses objectifs impliquent que l'information irrigue chaque niveau afin d'identifier, évaluer et répondre aux risques. L'information peut, de manière générale, provenir de sources internes à l'institution (boîtes à idées, système d'information, etc.) ou externes (rapports, enquêtes de satisfaction, etc.). Une bonne compréhension de toutes les sources d'informations disponibles et utiles est indispensable.

La maîtrise et la gestion de l'information sont étroitement liées aux systèmes d'informations. Aussi, l'identification de l'information pertinente nécessaire, son accès, sa collecte, son traitement, son stockage, sa mise à jour et sa diffusion, seront fortement dépendants des technologies et des solutions employées.

La gestion de l'information nécessite une structure qui permette de l'organiser en passant à travers les étapes de recensement, collecte, traitement analyse et enfin de diffusion de l'information.

### **Principes de base à respecter**

Les responsables hiérarchiques créent et maintiennent les tableaux de bord adéquats pour leur entité respective, conformément aux instructions et demandes du contrôle de gestion transversal et vertical.

Un tableau de bord doit être synthétique et explicite et permettre d'identifier rapidement le niveau de risque et les données sous jacentes y relatives.

Un tableau de bord contient des indicateurs, des résultats réels (mensuels, cumulés, etc.), les références (objectifs, autres entités similaires, résultats précédents, etc.), des prévisions. Selon les besoins, il peut également contenir des commentaires qui permettent d'orienter l'interprétation des résultats présentés.

Un tableau de bord doit être succinct et se limiter à l'essentiel. Il doit permettre de suivre les risques majeurs et/ou les objectifs prioritaires.

Lorsqu'une entité a des projets en cours, ces derniers doivent également faire l'objet d'un suivi adéquat. Des indicateurs peuvent être ajoutés dans le tableau de bord suivant l'importance du projet.

Un tableau de bord contient des informations pertinentes pour l'entité elle-même (pilotage de l'entité) ainsi que des informations destinées au dialogue avec les échelons supérieurs de la hiérarchie ainsi qu'au dialogue transversal.

Les contrôles de gestion vertical et transversal participent à la mise en place des tableaux de bord conformément au chapitre 1.

**Exemple (succinct)<sup>9</sup> : tableau de bord prospectif**

Les tableaux de bord prospectifs (balanced scorecards) ont été conçus initialement par Robert S. Kaplan et David P. Norton pour les entreprises à but lucratif. Leur souci est de rééquilibrer l'approche traditionnelle de la performance en ajoutant à l'axe habituel de la performance financière (rentabilité, valeur ajoutée, etc.) trois autres axes qui rendent compte des autres dimensions de la performance :

- un axe *clients* (exemple : satisfaction et fidélité des clients);
- un axe *processus internes* (processus clé à mettre sous contrôle; par exemple, les processus d'innovation);
- un axe *apprentissage organisationnel* (potentiel des salariés, capacités des systèmes d'informations, motivation et responsabilisation).

Pour les administrations, le tableau de bord prospectif est un outil permettant de traduire les missions et la stratégie en un ensemble d'objectifs concrets et d'indicateurs de performance qui constituent la base du système de pilotage (management stratégique). Il précise et communique le projet de l'administration à l'ensemble des agents, en proposant un modèle de performance commun et une démarche générale qui permettent d'articuler les efforts et les résultats individuels avec les objectifs généraux.

L'appréciation de la performance s'appuie sur quatre piliers dont l'équilibre permet à la structure de mener à bien sa stratégie :

- *La gestion des ressources financières* : comment gérer au mieux, vis-à-vis des citoyens et des décideurs politiques, le budget alloué ?
- *La relation au citoyen* : si, dans le secteur privé, l'axe client se traduit par des indicateurs de prix et de qualité des services et des produits, les expériences recensées dans le secteur public mettent l'accent sur l'efficacité sociale de l'organisation et sur la satisfaction du citoyen et des dirigeants politiques.
- *L'amélioration des processus internes* : pour satisfaire les usagers, quels processus de production ou de fourniture de service doit-on améliorer ?
- *L'apprentissage organisationnel et la gestion des ressources humaines* : pour réaliser nos ambitions, quelles compétences faut-il développer et comment devenir une organisation « apprenante » ?

Ces éléments doivent être déclinés, pour chacun des piliers, en objectifs, indicateurs et actions.

À l'issue de cette première étape, définir les facteurs clé de succès est l'un des éléments les plus décisifs dans la démarche de construction d'un tableau de bord prospectif. L'ambition est de définir les variables d'action primordiales que la structure doit suivre de près et leur évolution conditionnant l'atteinte des objectifs.

Les facteurs clé de succès constituent les déterminants essentiels de l'atteinte des objectifs que la structure s'est assignée. L'identification de ces facteurs clé doit donc se faire à partir

---

<sup>9</sup> Exemple repris du document relatif au contrôle de gestion dans les administrations de l'Etat publié par le ministère de la fonction publique de la réforme de l'Etat et de l'aménagement du territoire (République Française)

d'une démarche pragmatique et s'appuyer sur l'expérience des directeurs et chefs de services, qui sont les mieux à même de contribuer efficacement à la mise en évidence des paramètres clé de la performance.

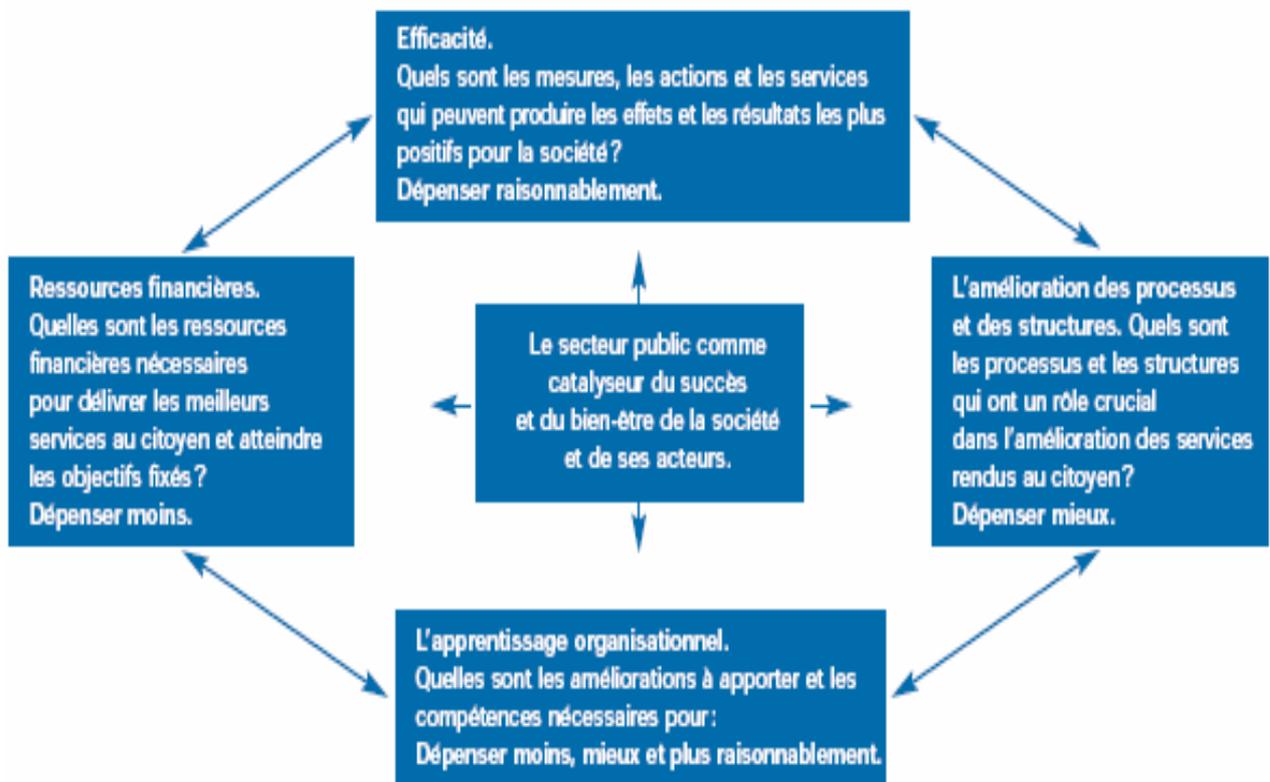
La réflexion sur les facteurs clé invite à une mise à plat des relations de cause à effet entre les paramètres conditionnant la performance de la structure et les réalisations. Une fois ces facteurs clé identifiés, la phase de mise en place des indicateurs peut débuter.

A titre d'exemple, la Finlande a opté pour le pilotage de l'ensemble de ses services publics selon la logique des tableaux de bord prospectifs. Ce choix a eu pour effet de l'obliger à repositionner l'ensemble de l'action publique.

L'enjeu est bien de faire coïncider deux logiques, deux pôles :

- l'un, *politique*, où se déterminent les choix stratégiques en matière économique et sociale (budget) et les politiques à mettre en oeuvre. Ce domaine est soumis à la pression des citoyens, des électeurs ou des acteurs;
- l'autre, *administratif*, qui doit, sur la base des orientations données par le politique, piloter au mieux les actions du gouvernement (politiques de sécurité, infrastructures, éducation, santé...) tout en satisfaisant le citoyen-contribuable.

La mise en place de tableaux de bord prospectifs peut s'illustrer comme suit :



## **Communication**

La communication consiste à exposer clairement la culture et l'approche de l'institution en matière de gestion des risques et de délégation des pouvoirs. La communication est dépendante de la culture de l'institution et repose également largement sur les solutions technologiques déployées (messagerie, workflow, intranet, etc.). Elle peut également être diffusée à travers différents supports tels que les manuels, notes internes ou avis affichés.

Chaque collaborateur doit être en mesure de savoir quelle information doit être communiquée, par quel canal et à qui. Ces flux ou ces canaux de communication doivent être en adéquation et en cohérence avec le concept de gestion des risques établi au niveau de l'Etat. Les procédures doivent contenir un tableau de circulation d'information qui détermine en fonction de la nature de l'information :

- le fournisseur de l'information;
- la fréquence de diffusion;
- le(s) canal (aux) de diffusion;
- le degré de confidentialité de l'information;
- les délais de diffusion;
- les destinataires;
- les actions attendues liées à la diffusion de l'information.

La transmission des informations passe par des voies de communication ouvertes et une volonté affichée d'être à l'écoute. Les collaborateurs doivent être convaincus que leur hiérarchie est désireuse d'être informée des problèmes et les gèrera efficacement.

Des voies de communication de secours ou supplémentaires doivent être prévues afin de permettre de pallier aux lacunes éventuelles des canaux existants, de signaler des risques et/ou des problèmes nécessitant un traitement rapide et/ou confidentiel (comportement contraire à la déontologie ou inapproprié).

## Principes de base à respecter

**Les départements** mettent en place et maintiennent les flux de communications adéquats au niveau des départements.

**Chaque département** a pour responsabilité de prendre toutes les mesures adéquates afin de s'assurer que les voies de communication de secours et/ou supplémentaires sont connues et utilisables au sein de leurs services.

Pour les **flux verticaux**, la responsabilité d'émission des procédures adéquates repose sur les responsables hiérarchiques à tous les niveaux. Pour les **flux transversaux**, les entités responsables des fonctions transversales ont pour responsabilité d'établir les processus et procédures adéquates. Les processus et procédures doivent assurer la cohérence des flux verticaux et transversaux.

**Les responsables hiérarchiques** mettent en place et maintiennent les flux de communications adéquats dans leur entité. A titre d'exemple, ils communiquent de façon directe et ciblée sur leurs attentes à l'égard du personnel. A cet effet, ils exposent notamment clairement les éléments suivants (*se référer également au chapitre 1*) :

- La culture et l'approche de l'administration et de l'entité, en particulier en matière de respect des lois et règlements en vigueur, de management des risques et de délégations de pouvoir.
- L'importance et la pertinence d'un dispositif de management des risques efficaces.
- Les objectifs de l'entité.
- Le niveau de risque accepté par l'entité.
- Les rôles et responsabilités des collaborateurs dans l'exécution et le renforcement des éléments du dispositif de management des risques.

**Chaque département** a pour responsabilité de mettre en place un système procédural et documentaire respectant le principe de numérotation établi dans le chapitre 5.

Toutes les **directives et procédures transversales** doivent être publiées et tenues à jour selon les instructions fournies au chapitre 5. Les responsabilités de création et de mise à jour des procédures et directives transversales sont établies dans les chapitres 1 et 2.

Les **entités transversales** informent les parties concernées des évolutions (modifications, nouveautés, etc.) relatives aux documents émis sous la partie III du manuel de contrôle interne.

Toute **directive et/ou procédure** doit notamment comprendre : sa date de validation, sa date d'enregistrement, le périmètre qu'elle recouvre, le rôle et les responsabilités des intervenants, et les points de contrôles.

### **Suivi permanent du contrôle interne**

Les systèmes de contrôle interne doivent eux-mêmes être contrôlés, afin qu'en soient évaluées, dans le temps, les performances qualitatives. Pour cela il convient de mettre en place un système de suivi permanent, de procéder à des évaluations périodiques ou encore de combiner les deux méthodes. Cela permet notamment de vérifier si les informations collectées sont le reflet correct de la situation "sur le terrain".

### **Activités courantes**

Il s'agit de vérifier l'adéquation du dispositif de contrôle et notamment son efficacité.

Le suivi repose en grande partie sur les contrôles effectués dans le cadre des activités courantes. En effet, le suivi de l'ensemble des indicateurs de performance mis en place et des éléments de contrôles quotidiens, hebdomadaires, mensuels, trimestriels et annuels, émanant des procédures, des directives, des règlements, des lois ou du cahier des charges des collaborateurs, participe largement à l'évaluation de l'adéquation du dispositif de contrôle.

### **Principes de base à respecter**

Les responsables hiérarchiques doivent surveiller la réalisation effective des contrôles prévus. Pour ce faire, ils se basent notamment sur des échantillonnages ou des observations. Le choix des échantillons et/ou des activités à observer doit se baser sur des méthodes reconnues<sup>10</sup>. Lorsque la sélection se base, pour des raisons pratiques, sur un jugement d'expert, le responsable hiérarchique veillera à utiliser des méthodes reconnues, telles que la méthode "Delphi", afin de s'assurer que le jugement se base sur l'estimation de plus d'une personne (deux ou trois).

Les responsables hiérarchiques doivent :

- documenter les activités de suivi ainsi que les résultats y afférents;
- documenter les mesures correctives y relatives et leur suivi;
- remonter l'information pertinente en fonction des besoins de suivi des échelons supérieurs en priorisant la remontée d'information notamment sur la base du critère "risque";
- assurer un suivi adéquat, en coordination et collaboration avec leur département respectif, de la mise en œuvre des recommandations reçues dans le cadre de rapports d'audit.

Les départements doivent mettre en place une organisation permettant :

- de s'assurer que les positions de l'audit et du département sont transmises à l'Inspection Cantonale des Finances selon le délai légal;
- d'assurer un suivi, en fonction des risques, de la mise en place des recommandations des rapports d'audit par l'audité.

---

<sup>10</sup> Le choix de la méthode d'échantillonnage dépend des besoins. A titre d'exemple, l'échantillonnage aléatoire est une méthode consistant à choisir au hasard des éléments, (par exemple des dossiers) qui font partie d'une population (par exemple l'ensemble des dossiers), c'est-à-dire que les éléments ont une chance égale d'être inclus dans l'échantillon.

### Activités spécifiques

Outre les activités courantes de suivi matérialisées par la surveillance de la réalisation effective des contrôles, le suivi des indicateurs, des statistiques, etc., d'autres regards ou évaluations spécifiques peuvent être nécessaires afin de valider l'efficacité du système de contrôle interne.

Ces évaluations spécifiques doivent être menées périodiquement. Elles deviennent indispensables suite à des changements d'ordre stratégique, organisationnel ou au niveau des processus. Elles peuvent être réalisées aussi bien en interne (par exemple par les responsables hiérarchiques) que par un organe externe.

L'organe d'audit interne peut également être impliqué dans des évaluations spécifiques ponctuelles hors des activités de suivi, qui consistent notamment à apprécier le risque, à analyser les activités de contrôle et les processus y relatifs. Au-delà du constat portant sur le dispositif existant, l'audit interne peut également, sur la base de sa connaissance des activités, identifier les évolutions prévues pouvant affecter l'adéquation et le bon fonctionnement du dispositif de contrôle. Toutefois, les interventions de l'audit interne ne se substituent nullement aux activités courantes de suivi.

L'évaluation spécifique est un processus en soi qui, quelle que soit la méthodologie adoptée, suit les étapes ci-après :

- *Planification* : définition du périmètre, identification des compétences nécessaires et des intervenants, définition de l'approche, du calendrier, de la méthodologie et du plan.
- *Exécution* : compréhension de l'entité, de ses activités et des processus liés, identification et appréciation du dispositif de gestion des risques, comparaison des résultats par rapport aux standards et aux références, documentation, revue et validation des résultats,
- *Communication* : examen des résultats avec l'entité concernée, obtention de commentaires et des mesures correctives et intégration dans le rapport final.

Plusieurs outils existent permettant d'apprécier l'adéquation du dispositif de gestion des risques. Nous invitons le lecteur à se référer aux chapitres 1 et 3 pour plus de détails.

### Principes de base à respecter

Les responsables hiérarchiques doivent :

- documenter les évaluations spécifiques ainsi que les résultats y afférents;
- documenter les mesures correctives y relatives et leur suivi;
- remonter l'information pertinente en fonction des besoins de suivi des échelons supérieurs en priorisant la remontée d'information notamment sur la base du critère "risque".

## Chapitre 3: **Questionnaires et outils**



## **Environnement de contrôle**

Ce questionnaire n'a pas la prétention d'être exhaustif, toutefois, il est un outil utile dans l'évaluation et la consolidation de l'environnement de contrôle existant.

<b>Intégrité et éthique</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre</b>
Existe-t-il un code de conduite et autres politiques concernant les règles d'éthique à appliquer dans le travail, les conflits d'intérêts et normes de comportement moral ?			
Comment vous assurez-vous que les règles d'éthiques sont correctement appliquées au sein du service ?			
Les collaborateurs sont-ils tenus de confirmer de manière régulière qu'ils ont pris connaissance des directives, des dispositions légales et réglementaires, etc., relatives à leur statut et à leur fonction ?			
Donnez-vous l'exemple de manière suffisamment visible en matière d'intégrité et d'éthique du travail ?			
Encouragez-vous l'intégrité et l'éthique au travail ?			

<b>Intégrité et éthique (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en oeuvre</b>
Les collaborateurs du service savent-ils comment réagir s'ils se trouvent confrontés à un comportement inacceptable de la part d'un autre collaborateur ou d'un supérieur hiérarchique ?			
Les manquements aux règles en vigueur font-ils l'objet de mesures disciplinaires appropriées ?			
Les mesures disciplinaires prises suite à de tels manquements ou violations sont-elles communiquées à l'ensemble du service ?			
Comment vous assurez-vous que les cadres du service montrent l'exemple (comportement, horaires, motivation, éthique, etc.) ?			
Des mandats et/ou travaux sont-ils attribués à des proches ou à des membres de la famille des collaborateurs ?			
Les dérogations prises sur le système de contrôle mis en place sont-elles dûment motivées, formalisées et communiquées aux échelons supérieurs (si nécessaire) ?			

<b>Philosophie et style de direction</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en oeuvre</b>
Le niveau de rotation parmi les membres de la direction ou le personnel d'encadrement est-il important ?			
Des membres du personnel occupant des postes clé ont-ils démissionné précipitamment ou dans un délai très court ?			
Y a-t-il une forte rotation du personnel dans les services, particulièrement au niveau de la comptabilité et du contrôle de gestion, qui laisserait penser que les dirigeants n'attachent pas suffisamment d'importance au contrôle interne ?			
Les budgets sont-ils élaborés de façon réaliste ou les estimations sont-elles excessivement optimistes (y-a-t-il eu des dépassements budgétaires ces 2 dernières années, quelles en sont les raisons, etc.) ?			
Comment vous assurez-vous de la fiabilité des informations financières et opérationnelles et de la protection des actifs (vol, accès et utilisation non autorisée) ?			

<b>Structure organisationnelle</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en oeuvre</b>
Existe-t-il un organigramme hiérarchique et fonctionnel de votre entité ?			
Ce dernier est-il systématiquement tenu à jour ?			
La structure des responsabilités est-elle définie de manière adéquate et clairement comprise par les différents responsables ?			
La structure permet-elle le flux d'informations en amont, en aval et entre toutes les activités ?			
Procédez-vous (secrétaire généraux, directeurs, chefs de service) à des évaluations périodiques de la structure du département, des services, afin de vous assurer qu'elle est toujours applicable aux changements intervenus dans les activités ?			
Disposez-vous de suffisamment de temps pour effectuer une supervision efficace ?			

<b>Politique en matière de ressources humaines</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre</b>
Existe-t-il un cahier des charges pour chaque collaborateur ?			
Les cahiers des charges sont-ils tenus à jour régulièrement ?			
Les cahiers des charges tiennent-ils compte du niveau de prise de décision qui doit être exercé par le titulaire du poste et du niveau de supervision nécessaire ?			
Les cahiers des charges fixent-ils, de façon suffisamment précise, les qualifications et les aptitudes nécessaires à l'exécution de chaque fonction spécifique ?			
Est-on sûr que les employés disposent des qualifications et des aptitudes requises pour le poste qu'ils occupent ?			
Le besoin de supervision a-t-il été défini pour chaque poste ? Ce besoin est-il systématiquement précisé dans le cahier des charges (niveau hiérarchique de la personne, niveau supérieur direct et rôles qui lui sont subordonnés) ?			

<b>Politique en matière de ressources humaines (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par:</b>	<b>Date:</b>	<b>Visa:</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre</b>
Quels sont les outils de supervision qui ont été mis en place pour assurer conseil et assistance aux collaborateurs en vue d'améliorer leur efficacité et leur efficience, de les motiver et d'éviter les abus et les erreurs ?			
Chaque poste a-t-il une description des tâches à effectuer ?			
L'étendue des responsabilités de chaque collaborateur a-t-elle été clairement définie ?			
Vous assurez-vous que les collaborateurs disposent des directives, instructions, informations et formations nécessaires à l'exécution de leurs tâches ?			
Chacun de vos collaborateurs se voit-il attribuer des responsabilités spécifiques ?			
De quelle manière vous assurez-vous que les décisions qui sont prises n'outrepassent pas les pouvoirs délégués ?			
De quelle manière la délégation de pouvoir (et ses limites) est-elle communiquée à l'interne (services, départements) et à l'externe (fournisseurs, clients, etc.) ?			

## Gestion des risques

Ce questionnaire n'a pas la prétention d'être exhaustif, toutefois, il est un outil utile dans le processus de l'identification et de la détermination des objectifs, ainsi que dans le processus de l'évaluation des risques liés à la réalisation des objectifs fixés.

### QUESTIONNAIRE RELATIF AUX OBJECTIFS

Objectifs généraux			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre
La Direction a-t-elle mis en place des objectifs généraux ?			
Les objectifs généraux traduisent-ils clairement et complètement ce à quoi l'État/le service souhaite parvenir, tout en tenant compte de ses spécificités ?			
Les objectifs ont-ils été déterminés avec les parties adéquates (Conseil d'Etat, service,...) ?			
Les objectifs généraux sont-ils communiqués de façon efficace aux collaborateurs du service et à la hiérarchie appropriée (y compris Conseil d'Etat) ?			
Les budgets sont-ils cohérents par rapport aux objectifs fixés et comportent-ils le niveau de détails nécessaires à chaque niveau de la hiérarchie ?			

<b>Objectifs généraux (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre</b>
<p>Quels sont les moyens à disposition du service (moyens humains, matériels, informatiques, juridiques, etc.) en vue de la réalisation des objectifs ?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Les moyens à disposition sont-ils suffisants pour atteindre les objectifs ?</li> <li>○ Existe-t-il des plans visant à la mise en place de tels moyens (ex : analyse des besoins en postes, besoin de nouveaux locaux, besoins informatiques, etc.) ?</li> </ul>			

<b>Objectifs liés à l'activité</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
La Direction a-t-elle mis en place des objectifs pour chacune de ses activités ?			
Les moyens consacrés à la réalisation des objectifs sont-ils suffisants ?			
Existe-t-il une corrélation entre les objectifs liés à l'activité et les objectifs généraux ?			

<b>Objectifs liés à l'activité (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Les objectifs liés à l'activité sont-ils cohérents les uns par rapport aux autres ?			
Les objectifs liés aux activités sont-ils appropriés par rapport à chacun des processus clé du service ?			
Les objectifs liés aux activités sont-ils cohérents par rapport aux performances passées ?			
Les personnes occupant des postes à responsabilités participent-elles à l'établissement des objectifs liés aux objectifs dont elles ont la charge et adhèrent-elles à ces derniers ?			
Existe-t-il des procédures visant à résoudre les désaccords ?			

**QUESTIONNAIRE RELATIF AUX RISQUES**

<b>Évaluation des risques</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Les mécanismes mis en place pour identifier les risques issus de facteurs externes suivants sont-ils suffisants ? <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Politique</li> <li>○ Économique</li> <li>○ Environnemental</li> <li>○ Social</li> <li>○ Légal</li> <li>○ Une combinaison des facteurs susmentionnés</li> </ul>			
Les mécanismes mis en place pour identifier les risques issus de facteurs internes suivants sont-ils suffisants ? <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Ressources humaines</li> <li>○ Structure organisationnelle</li> <li>○ Logistique</li> </ul>			
Les risques majeurs susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs liés aux activités ont-ils été identifiés ?			

<b>Évaluation des risques (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Le processus d'évaluation des risques est-il formalisé ?			
L'évaluation des risques est-elle réalisée avec la participation des responsables concernés ?			
L'évaluation des risques est-elle un processus continu ?			

<b>Gestion des changements</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre</b>
Les risques et opportunités découlant des changements sont-ils pris en compte et évalués à des niveaux hiérarchiques adéquats et des plans d'actions sont-ils de formuler ?			

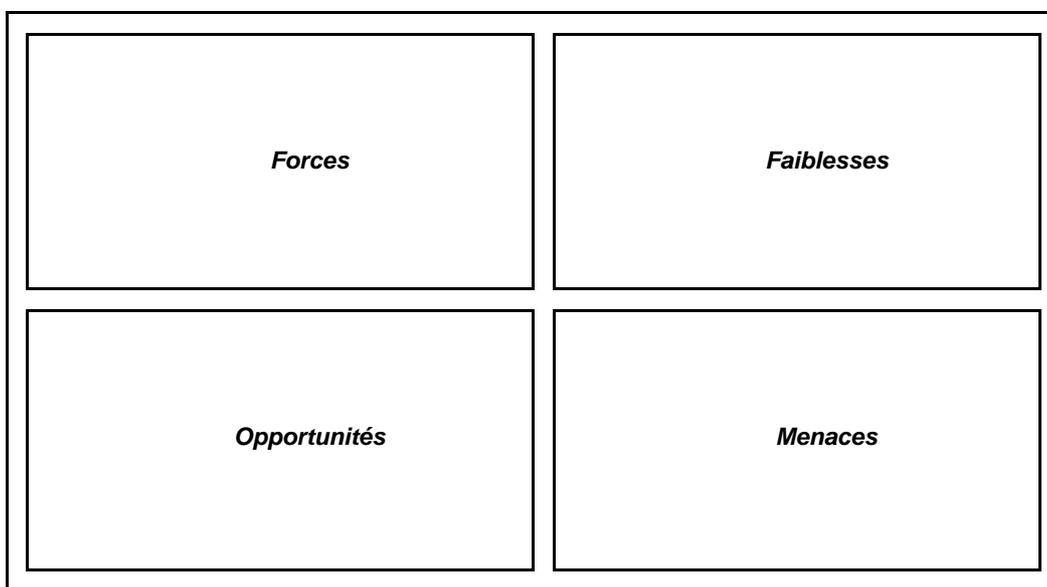
Traitement des risques			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
<p>Tous les risques identifiés font-ils l'objet d'une catégorisation en vue de leur traitement ?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ A éviter</li> <li>○ A transférer</li> <li>○ A minimiser</li> <li>○ Acceptable</li> </ul>			

## **Gestion des risques : exemple d'outils**

Les outils présentés le sont à titre d'exemples. Ces derniers peuvent être adaptés selon les besoins du département/ service. Ce document ne prétend pas à l'exhaustivité et nous invitons le lecteur, pour les besoins non traités ci-après, à s'informer sur les méthodologies et outils spécifiques existants pour des domaines particuliers, comme notamment l'analyse des risques informatiques.

### **EXEMPLE I : OUTIL D'ANALYSE DES FORCES ET FAIBLESSES**

Cet outil peut être utilisé dans le processus d'évaluation des facteurs internes et externes ayant une influence sur l'atteinte des objectifs.



#### **Facteurs internes**

*Forces* énumération des points forts actuels ainsi que des facteurs clé qui ont aidé au succès.

*Faiblesses* énumération des points qui à ce jour sont considérés comme faibles, la conséquence de ces faiblesses, ainsi que les facteurs clé d'insuffisances, d'inefficience et/ou d'insatisfaction.

#### **Facteurs externes**

*Opportunités* énumération des facteurs favorisant le développement, les possibilités d'amélioration, etc.

*Menaces* énumération des éléments pouvant impacter le service, le projet, etc.

## EXEMPLE II : OUTIL D'ANALYSE DES RISQUES FINANCIERS

Cet outil est un tableau sous forme matricielle servant de base à la cartographie des risques financiers. Compte tenu de la spécificité de chaque département et service, il est nécessaire d'adopter une approche orientée sur les métiers de ces derniers ainsi que sur les fonctions transversales ayant une incidence financière directe et significative sur les comptes (par exemple : Ressources Humaines, Achats / Paiements, Finance).

Une cartographie doit être établie pour l'ensemble des métiers et fonctions transversales et composée de deux tableaux :

Le **premier tableau** répertorie les différents comptes des départements / services en relation avec le métier / fonction transversale concerné(e) par l'analyse.

Le **second tableau** représente la cartographie sous forme matricielle. Il contient les informations suivantes :

- Objectif fixé : Énumération des objectifs à atteindre en termes quantitatifs et qualitatifs.
- Risque : Les risques sont établis selon les 3 catégories d'objectifs décrites précédemment. Il s'agit de risques théoriques.
- Déclinaison : Énumération des différentes formes possibles que peut revêtir le risque analysé.
- Causes possibles : Énumération des différentes causes possibles pouvant engendrer les diverses formes / déclinaisons du risque analysé.
- Niveau de gravité ou de conséquence : Classification en fonction de l'importance des montants concernés par le risque identifié. Trois catégories : élevé, moyen ou faible.
- Probabilité de survenance : Probabilité qu'un risque survienne compte tenu des contrôles mis en place. Trois catégories : élevé, moyen ou faible.
- Niveau de risques : Résultante de la combinaison entre le niveau de gravité ou de conséquence et de la probabilité de survenance. Trois catégories : élevé, moyen ou faible.
- Facteurs externes / internes aggravants : Facteurs ayant une influence négative sur les risques et la réalisation des objectifs.
- Traitement du risque : Déterminer si un risque doit être évité (cessation d'une activité risquée), transféré (réassuré par exemple), accepté (absence d'actions) ou limité (mise en place de contrôles).

Contrôles existants /

SCI :

Différents contrôles mis en place au sein du système de contrôle interne afin de pallier aux risques existants ou de diminuer leur portée.

Objectif :

Objectifs que doivent remplir les contrôles afin de réduire les risques financiers à un minimum acceptable. Ces objectifs sont les suivants :

- **Intégralité (I)** : toutes les transactions valides sont enregistrées dans les comptes.
- **Exactitude (E)** : toutes les transactions valides sont enregistrées correctement dans le système et à temps.
- **Validité (V)** : toutes les transactions enregistrées reflètent des opérations réelles, légales et exécutées conformément aux directives internes.
- **Approbation (A)** : toutes les transactions sont approuvées par les responsables en fonction de leurs compétences en la matière, ceci avant que la transaction soit effectuée.
- **Séparation des tâches (S)** : les tâches doivent être assignées de manière telle qu'une même personne au sein de l'organisation ne doit pas avoir la possibilité de décider, contrôler et exécuter (enregistrement et paiement) une opération.
- **Protection des actifs (P)** : les accès aux actifs corporels de l'Etat et aux systèmes informatiques sont limités au personnel autorisé.
- **Correction des erreurs (C)** : les erreurs détectées font l'objet de corrections immédiates et sont rapportées au niveau approprié de direction en fonction de leur gravité.

Contrôles

appropriés :

Énumération des contrôles jugés comme étant les plus pertinents compte tenu de la structure en place et des risques encourus.

Propositions

d'améliorations :

Propositions visant à améliorer l'existant. *Si des projets ayant une influence sur les risques analysés sont en cours, il est nécessaire d'en tenir compte dans ces propositions.*

Indicateurs à

Mettre en place :

Ratios, statistiques ou tout autre indicateur permettant la détection et/ou le suivi des erreurs et risques.

Par ailleurs, il est possible d'ajouter des informations supplémentaires dans la cartographie, telles que les conséquences collatérales (conséquences en termes de coût et de ressources humaines engendrées par la mise en place des propositions d'améliorations).

**Nom du département / service métier ou transversal**

Comptes	Bilan : <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Actif</li> <li>▪ Passif</li> </ul> Pertes & profits :
---------	--

Objectif fixé	Risque	Déclinaison	Causes possibles	Niveau de gravité ou de conséquence	Probabilité de survenance <sup>11</sup>	Niveau de risques	Facteurs externes / internes aggravants	Traitement du risque <sup>12</sup>	Contrôle existant / SCI	Commentaires sur l'existant / SCI	Objectif de contrôle <sup>13</sup>	Contrôles appropriés	Propositions d'amélioration	Mesures de contrôle à mettre en place

<sup>11</sup> Niveau d'exposition : élevé, moyen, faible

<sup>12</sup> E= à éviter, T= à transférer, L= à limiter, A= acceptable

<sup>13</sup> I = Intégralité, E=Exactitude/à temps, A=Approbation, V=Validité, S=Séparation des tâches, P=Protection des Actifs, C=Correction des erreurs

**EXEMPLE III : OUTIL D'ANALYSE DES RISQUES LORS DE LA GESTION D'UN PROCESSUS**

L'analyse et la gestion des processus peuvent être établies à l'aide d'un tableau similaire à celui proposé dans le cadre de la cartographie des risques financiers, mais plus succinct.

#	Description de l'étape du processus	Risque	Impact (Fort, Moyen, Faible)	Probabilité d'occurrence (Forte, Moyenne, Faible)	Mesures de contrôles existantes	Responsable du contrôle	Niveau de risque	Actions à entreprendre

Les informations contenues dans ce tableau sont :

Numéro de l'étape du processus :

Numéro de l'étape du processus analysé.

Description de l'étape du processus :

Description détaillée des activités et tâches effectuées dans le processus.

Risque :

Risque présenté par l'exécution de l'étape.

Impact :

Classification en fonction de l'importance du risque identifié. Trois catégories : fort, moyen, faible.

Probabilité d'occurrence :

Probabilité que le risque survienne compte tenu des contrôles mis en place. Trois catégories : forte, moyenne, faible.

Mesures de contrôle existantes :

Contrôles existants mis en place afin de gérer les risques existants.

Responsable du contrôle : Collaborateur en charge du contrôle.

Niveau de risque :

Résultante de la combinaison entre l'impact et la probabilité d'occurrence. Trois catégories : fort, moyen, faible.

Actions à entreprendre :

Mesures correctives devant être prises pour gérer le risque de manière convenable. En cas de faiblesse dans les contrôles mis en place, il convient d'énumérer les contrôles qui seraient les plus pertinents à mettre en place puis d'analyser l'impact en termes de coût et de ressources humaines engendrées par la mise en place des actions correctives.

Par ailleurs, un diagramme de flux peut également être utile pour analyser les risques d'un processus. Il permet de représenter graphiquement des processus métiers. Les méthodes

de diagramme sont souvent liées à des outils informatiques particuliers tels que Microsoft Flow Charter, Visio, etc.

**EXEMPLE IV : OUTIL D'ANALYSE DES RISQUES LORS DE LA GESTION D'UN PROJET**

Sur la même méthodologie que pour les exemples précédents, la gestion d'un projet peut être établie avec le support du tableau suivant.

Nom du projet						
#	Événements pouvant amener au non respect des délais fixés	Impact (Fort, Moyen, Faible)	Probabilité d'occurrence (Forte, Moyenne, Faible)	Mesures de contrôles existantes	Responsable du contrôle	Actions à entreprendre
#	Événements pouvant amener à la non atteinte des objectifs fixés	Impact (Fort, Moyen, Faible)	Probabilité d'occurrence (Forte, Moyenne, Faible)	Mesures de contrôles existantes	Responsable du contrôle	Actions à entreprendre
#	Événements pouvant amener au non respect des objectifs financiers du projet	Impact (Fort, Moyen, Faible)	Probabilité d'occurrence (Forte, Moyenne, Faible)	Mesures de contrôles existantes	Responsable du contrôle	Actions à entreprendre

Les informations contenues dans ce tableau sont :

Numéro du projet : Numéro du projet analysé.

Événements : Énumération des événements pouvant impacter le projet au niveau des délais fixés, des objectifs fixés ainsi qu'au niveau des objectifs fixés.

Impact : Classification en fonction de l'importance du risque identifié. Trois catégories : fort, moyen, faible.

Probabilité d'occurrence : Probabilité que le risque survienne compte tenu des contrôles mis en place. Trois catégories : forte, moyenne, faible.

Mesures de contrôle existantes : Contrôles existants mis en place afin de gérer les risques existants.

Responsable du contrôle : Collaborateur en charge du contrôle.

Actions à entreprendre : Mesures correctives devant être prises pour gérer le risque de manière convenable. En cas de faiblesse dans les contrôles mis en place, il convient d'énumérer ceux qui seraient les plus pertinents, puis d'analyser l'impact en termes de coût et de ressources humaines engendrées l'application des actions correctives.

**EXEMPLE V : OUTIL DE DÉTERMINATION D'OBJECTIFS**

La méthode "SMART" permet de déterminer les objectifs. L'acronyme "SMART" nous vient de l'anglais et signifie: Specific, Measurable, Achievable, Realistic et Timed. En français, l'acronyme est repris et traduit comme: Spécifique, Mesurable, Approprié, Réaliste et Temporel. La méthodologie "SMART" impose les caractéristiques que tout bon objectif doit avoir :

- Spécifique : l'objectif doit être spécifique au travail, à la tâche exécutée,
- Mesurable : l'objectif doit être quantifiable,
- Approprié : l'objectif doit être approprié afin qu'il soit significatif pour les acteurs concernés,
- Réaliste : l'objectif doit être réaliste par rapport aux ressources disponibles,
- Temporel : l'objectif doit être réalisable dans un délai donné.

## Activités de contrôle

Ce questionnaire n'a pas la prétention d'être exhaustif, toutefois, il est un outil utile dans la mise en place des activités de contrôle.

### QUESTIONNAIRE GÉNÉRAL RELATIF À L'ACTIVITÉ DE CONTRÔLE

Objectifs généraux			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
Existe-t-il des procédures, directives, instructions, appropriées pour les prestations, processus et activités principales du service ?			
Les procédures, directives, instructions écrites, etc., sont-elles simples, claires et concises ?			
Les collaborateurs reçoivent-ils les directives, instructions, informations et formations nécessaires à l'accomplissement de leur travail ?			
La documentation des transactions et des événements significatifs est-elle complète et exacte et permet-elle de suivre les transactions effectuées par le service depuis leur genèse jusqu'à leur réalisation ?			

<b>Objectifs généraux (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Les contrôles décrits dans les manuels de procédures sont-ils effectivement appliqués et ce conformément auxdites procédures ?			
Un tournus est-il organisé pour les postes clé ? Ce tournus est-il suffisant ?			
Des mesures appropriées sont-elles prises en temps utile en ce qui concerne les anomalies et les informations nécessitant un suivi ?			
Existe-t-il une activité de contrôle du type « revue managériale » ?			
Les transactions sont-elles vérifiées en termes d'exactitude, d'exhaustivité et de validité ? Quels sont les contrôles établis pour ce faire ?			
L'organisation procède-t-elle à des contrôles physiques des actifs ?			
Le principe de la séparation des tâches est-il respecté ?			

Objectifs généraux (suite)			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
<p>Les projets sont-ils gérés de manière à ce que l'on puisse connaître :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ leur degré de risque ?</li> <li>▪ leur coût ?</li> <li>▪ leur retour espéré sur investissement : sur le/les domaine(s) d'action et la/les prestation(s) impacté(s) ?</li> </ul>			

Détermination et suivi des indicateurs			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
<p><i>Outils d'estimation des résultats futurs</i> L'indicateur permet-il d'estimer les résultats futurs ? Ces estimations sont-elles fiables ?</p>			

Détermination et suivi des indicateurs			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
<p><b>Reflet des objectifs stratégiques et de projets.</b> <i>L'indicateur est-il en cohérence avec :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ les objectifs stratégiques fixés ?</li> <li>▪ les objectifs liés à la réalisation de projets ?</li> </ul>			
<p><b>Mesurable :</b> l'indicateur peut-il être quantifié ? Quelle est l'unité de mesure ?</p>			
<p><b>Contrôlable :</b> Les résultats produits par l'indicateur peuvent-ils être vérifiés et sont-ils garantis ? Est-il possible de manipuler le résultat ?</p>			
<p><b>Applicable :</b> l'indicateur permet-il d'identifier des actions à mettre en œuvre pour améliorer la performance ?</p>			
<p><b>Simplicité :</b> l'indicateur peut-il être expliqué / utilisé facilement et de manière claire ?</p>			
<p><b>Efficience :</b> la mise en place de l'indicateur implique-elle un effort disproportionné par rapport à son utilité ?</p>			

## **Information et communication**

Ce questionnaire (autoévaluation) n'a pas la prétention d'être exhaustif, toutefois, il permet d'appréhender l'adéquation des systèmes d'informations des canaux de communication et des outils de suivi existants.

Si l'état des lieux devait relever un écart par rapport aux principes de base minimum, des mesures correctives devraient être identifiées et mises en œuvre.

### **INFORMATION ET COMMUNICATION**

<b>Identification de l'information tant interne qu'externe</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Existe-t-il un mécanisme permettant d'obtenir des informations externes ?			
Les informations générées en interne permettant de réaliser les objectifs et de gérer les risques, sont-elles identifiées ?			
Recevez-vous (responsables hiérarchiques) régulièrement les informations qui vous sont nécessaires ?			

<b>Collecte et diffusion de l'information</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Recevez-vous (responsables hiérarchiques) le bon niveau de détail des informations en fonction de votre niveau hiérarchique ?			
Les informations transmises sont-elles correctement traitées et résumées afin de fournir des données pertinentes ?			
Les informations sont-elles disponibles en temps utile pour permettre un suivi efficace des événements ?			

<b>Exactitude de l'information</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Connaît-on la source de l'information ?			
Connaît-on le degré de fiabilité de cette source d'information ?			

<b>Accessibilité de l'information</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Les informations nécessaires sont-elles disponibles aisément et en tout temps ?			
Les informations sensibles ou confidentielles sont-elles protégées efficacement ?			

<b>Délai de transmission de l'information</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Les délais de mises à disposition de l'information sont-ils clairement déterminés ?			
La durée de validité d'une information, avant sa vérification obligatoire ou optionnelle, est-elle déterminée ?			

<b>Communication des tâches et responsabilités</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Les moyens de communication sont-ils suffisants à la compréhension du rôle et des responsabilités de chacun au sein de l'institution ?			
Le collaborateur connaît-il ses propres tâches et dans quelle mesure elles s'intègrent et contribuent à la réalisation des objectifs fixés ?			
Le collaborateur connaît-il les interdépendances et les corrélations liées à ses tâches ?			

<b>Possibilité d'informer sur les déviations ou erreurs de procédures, voire sur des malversations présumées</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Existe-t-il un moyen de communiquer directement des informations à la hiérarchie ?			

<b>Possibilité d'informer sur les déviations ou erreurs de procédures, voire sur des malversations présumées (suite)</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Quelle procédure ou mécanisme (formel ou informel) permet à l'information de circuler même en cas de blocage ou de rétention de l'information ?			
Comment s'assurer que les informations passent sans peur de sanctions directes ou indirectes ? L'anonymat est-il autorisé ?			
Existe-t-il une autorité indépendante (médiateur, audit interne, etc., à qui s'adresser lorsque les voies hiérarchiques ne fonctionnent plus ou lorsqu'elles sont elles-mêmes en cause) ?			

<b>Possibilité pour les subalternes de faire des suggestions pour améliorer la qualité</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Des mécanismes réalistes permettant aux collaborateurs de formuler des suggestions ont-ils été mis en place ?			
Les responsables hiérarchiques donnent-ils de l'importance aux suggestions et montrent-ils de la reconnaissance pour les meilleures d'entre elles ?			

<b>Efficacité de la communication <u>interne</u></b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Qui est responsable de la diffusion de l'information ?			
Quels sont les moyens de communication utilisés et sont-ils adaptés aux besoins (personnel en service externe, etc.) ?			

<b>Efficacité de la communication <u>externe</u></b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Comment sont canalisées les informations en provenance et à destination de l'extérieur ?			
Qui est en charge de les centraliser et de s'assurer qu'elles sont rediffusées aux personnes concernées ?			
Qui est en charge de la communication vers l'extérieur ou qui coordonne ces communications afin d'en assurer l'efficacité et d'éviter des informations contradictoires ou non pertinentes ?			

**SUIVI**

Opérations courantes de suivi			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
Les informations liées aux activités courantes sont-elles régulièrement rapprochées avec celles qui sont issues des systèmes d'informations ?			
Êtes-vous tenus (responsables hiérarchiques) de vérifier régulièrement les dimensions financières relatives à votre service en contrôlant que les informations sont fiables, disponibles et que les ressources ont été utilisées de manière adéquate ? Etes-vous tenus pour responsable en cas d'erreur ?			
Les communications provenant de sources extérieures (usagers, fournisseurs, banques, auditeurs externes, etc.) confirment-elles les informations générées en interne ou révèlent-elles parfois des problèmes ?			
Les contrôles qui auraient dû permettre de détecter ces problèmes sont-ils revus afin de les améliorer ?			

Opérations courantes de suivi (suite)			
Service :	Préparé par :	Date :	Visa :
Questions	Résultats/Commentaires	Mesures à prendre	Responsable de la mise en œuvre/délai
Les données figurant dans le système informatique sont-elles périodiquement vérifiées par le biais de rapprochement ?			
Lors des séminaires de formation, les questions et problèmes pertinents qui y sont soulevés sont-ils enregistrés ? Les suggestions venant des participants sont-elles également enregistrées pour une éventuelle utilisation dans le cadre du service ?			
Les interventions des auditeurs internes sont-elles efficaces ? Les auditeurs internes peuvent-ils communiquer librement avec le directeur et les autres membres de la direction ?			

<b>Évaluations spécifiques</b>			
<b>Service :</b>	<b>Préparé par :</b>	<b>Date :</b>	<b>Visa :</b>
<b>Questions</b>	<b>Résultats/Commentaires</b>	<b>Mesures à prendre</b>	<b>Responsable de la mise en œuvre/délai</b>
Quelles sont l'étendue et la fréquence des évaluations ponctuelles du SCI ?			
Le processus d'évaluation et les méthodologies utilisés sont-ils pertinents ?			
Les mécanismes d'identification, de communication et de suivi des faiblesses du dispositif de contrôle sont-ils adaptés ?			



## Chapitre 4 : **Exemples**



**PRÉAMBULE**

Ce document ne prétend pas à l'exhaustivité. Il s'inscrit, toutefois, comme un complément et des exemples d'application d'outils dans le cadre du contrôle interne. Il comprend des exemples fictifs ainsi que des exemples d'application déjà mis en œuvre dans les départements.

**Exemple (non exhaustif) d'application de cartographie des risques: objectif lié à la protection des actifs**

Objectif fixé	Risque	Déclinaison	Causes possibles	Niveau de gravité ou de conséquence	Probabilité de survenance <sup>1</sup>	Niveau de risques	Facteurs externes / internes aggravants	Traitement du risque <sup>2</sup>	Contrôle existant / SCI	Commentaires sur l'existant / SCI	Objectif de contrôle <sup>3</sup>	Contrôles appropriés	Propositions d'amélioration	Mesures de contrôle à mettre en place
Protection des actifs	Disparition de pc portable	Vol	Absence de surveillance	Élevé	Moyen	Moyen	Forte rotation du personnel  Pas de sentiments de responsabilisation au sein du personnel	L	Portable fermé à clé dans une armoire, "étiqueté" et inventaire régulier.	Protection du patrimoine suffisante.	P	Approprié pour autant que la traçabilité soit améliorée	Liste d'emprunt pour les portables avec nom date et visa	
			Accès aux portables du service non réglementé	Élevé	Moyen	Moyen		L	Portable fermé à clé dans une armoire, "étiqueté" et inventaire régulier.	Protection du patrimoine suffisante.	P	Approprié pour autant que la traçabilité soit améliorée	Liste d'emprunt pour les portables avec nom date et visa	

<sup>1</sup> Probabilité de survenance : élevé, moyen, faible

<sup>2</sup> EV= à éviter, T= à transférer, L= à limiter, AC= acceptable

<sup>3</sup> I = Intégralité, E=Exactitude/à temps, A=Approbation, V=Validité, S=Séparation des tâches, P=Protection des Actifs, C=Correction des erreurs

**Exemple fictif (non exhaustif) d'application de cartographie des risques et d'activités de contrôle à mettre en place**

OFFICE RH D'UNE GRANDE ENTITÉ															
Comptes en relation avec les RH		Bilan : <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Actif Produits à recevoir - salaires ; Avances sur salaires</li> <li>▪ Passif Créanciers - assurances sociales ; Créanciers – assurance accidents et maladie ; créanciers – impôts à la source ; retenues sur salaires ; provision – prestations de retraites ; provisions – non remboursement avances AI ; provisions – cotisations AVS ; provisions – non rbt indûment perçu (ou débiteurs douteux)</li> </ul> Pertes & profits : Charges salariales ; indemnités/cotisations pertes de gain ; frais récupérés du personnel													
No	Risque financier	Déclinaison	Causes possibles	Niveau de gravité ou de conséquence	Contrôles existants / SCI	Probabilité de survenance <sup>17</sup>	Niveau de risques	Facteurs externes / internes aggravants	Commentaires sur l'existant / SCI	Objectif <sup>18</sup>	Contrôles appropriés	Propositions d'améliorations	Conséquences collatérales	Indicateurs à mettre en place	Projets en cours
3.0	Charges salariales trop importantes	Emplois fictifs	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Création de postes fictifs</li> <li>▪ Omission de sortie de l'employé de la base salaire</li> </ul>	Moyen	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Engagement d'un employé par responsable direct et responsable recrutement RH</li> <li>▪ Nécessité de budgétiser nouveaux postes</li> <li>▪ Procédures de sortie d'un employé sont de la responsabilité des RH</li> <li>▪ Si omission de sortie, employé figure sur liste revue par responsable métiers/fonctions</li> <li>▪ Contrôle budgétaire</li> </ul>	Faible	Faible	Néant	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Séparation adéquate des tâches au moment de l'engagement et du départ du collaborateur</li> <li>▪ Erreur involontaire serait facilement identifiée</li> <li>▪ Erreur volontaire impliquerait une collusion en interne</li> </ul>	V, A, ST	Contrôles identiques	N/A	N/A	N/A	N/A
		Engagements superflus	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nombre standard de dossiers gérés par personne est trop bas</li> <li>▪ Création de dossiers fictifs</li> <li>▪ Conservation artificielle de dossiers en vie pour maintenir ou créer postes de travail</li> <li>▪ Décalage entre clôture effective du dossier et sa suppression</li> <li>▪ Erreur de recrutement</li> </ul>	Moyen	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Budget en termes de postes et de charges salariales</li> </ul>	Moyen	Moyen	Néant	Restrictions budgétaires actuelles rendent difficiles l'engagement de personnel. Contrôle budgétaire est approprié.	A	Voir cadre ci-dessous	Voir cadre ci-dessous	N/A	Voir cadre ci-dessous	N/A
Risque financier concerne avant tout les employés du service ABC. Ce risque a été traité au niveau des métiers. Les contrôles et indicateurs actuellement en place ne permettent pas de maîtriser ce risque. Les contrôles proposés au niveau du service ABC reposent principalement sur un renforcement des contrôles effectués à l'ouverture, en cours de vie et à la clôture des dossiers afin d'éviter que des prestations soient versées indûment. Ces mêmes contrôles permettront accessoirement de juger de la qualité du travail des collaborateurs du service.															

<sup>17</sup> Niveau d'exposition : élevé, moyen, faible

<sup>18</sup> I = Intégralité, E=Exactitude/à temps, A=Approbation, V=Validité, S=Séparation des tâches, P=Protection des Actifs, C=Correction des erreurs

**Exemple fictif (non exhaustif) d'application de cartographie des risques et d'activités de contrôle à mettre en place**

<b>ORGANISME EN CHARGE DES IMPÔTS</b>														
Comptes			Bilan : Débiteurs ; produits à recevoir - impôts ; provision sur débiteurs douteux ; banques ; compte Confédération ; comptes des communes											
			Pertes & profits : Recettes fiscales ; attribution à la provision sur débiteurs douteux ; recettes à distribuer - Confédération ; recettes à distribuer - Communes ; intérêts moratoires											
No	Risque financier	Déclinaison	Causes possibles	Niveau de gravité ou de conséquence	Contrôles existants / SCI	Probabilité de survenance <sup>19</sup>	Niveau de risques	Facteurs externes / internes aggravants	Commentaires sur l'existant / SCI	Objectif <sup>20</sup>	Contrôles appropriés	Propositions d'améliorations	Conséquences collatérales	Indicateurs à mettre en place
<b>DEPARTEMENT YX - RISQUES FINANCIERS RELATIFS AUX REVENUS</b>														
1.1	Non encaissement de l'impôt dû	Non encaissement total ou partiel	Le contribuable a engagé une procédure de réclamation	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Procédure spécifique à suivre en cas recours</li> <li>Séparation des tâches – contrôleur</li> </ul>	Élevé	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Augmentation potentielle des tentatives d'abus en raison de la conjoncture</li> <li>Augmentation du nombre de dossier à traiter par taxateur</li> <li>Pression de la direction de l'AFC plus importante sur les collaborateurs</li> <li>Restructurations (informatique / organisationnelle) fréquentes</li> <li>Changements légaux</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Le SCI est en pleine restructuration</li> <li>Potentialités d'amélioration</li> </ul>	I, E, V, S	<ul style="list-style-type: none"> <li>Respect des procédures</li> <li>Renforcement de la séparation des tâches entre services taxation / service de perception / service des recours</li> <li>Formation continue des taxateur et contrôleurs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Intensification de la formation continue</li> <li>Analyse des dossiers comportant des erreurs avec les taxateurs</li> <li>Suivi des rapports d'erreurs</li> <li>Système de rotation des dossiers entre les taxateurs</li> <li>Poursuite de l'étude sur la séparation des tâches entre taxateurs et contrôleurs</li> </ul>	L'augmentation des contrôles ne nécessitera pas l'engagement de ressources complémentaires	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nb de cas de recours / Nb de taxations établies</li> <li>Nb de taxations erronées / nb taxations totales</li> <li>Nb de reconnaissances de dettes ou paiement / nb de dossiers litigieux</li> <li>Nombre de cas de fraude / nombre de dossiers</li> </ul>
			L'AFC omet d'émettre les bordereaux	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Séparation des tâches entre le taxateur et le service de perception</li> <li>Émission de listes de contrôles</li> </ul>	Faible	Faible							
			L'AFC a du retard dans la taxation	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Émission de listes de contrôles</li> </ul>	Faible	Faible							
			Situation financière du contribuable ne lui permettant pas de payer ses impôts	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Procédure service de recouvrement / contentieux</li> </ul>	Moyenne	Élevé							
			Oubli du contribuable	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Procédure du service de recouvrement / contentieux</li> </ul>	Faible	Faible							
			Pas de mesure de rappel / procédure contentieux	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Procédure pour le contentieux (3 rappels et mise en poursuite)</li> </ul>	Faible	Faible							
			L'AFC omet d'émettre la décision de taxation définitive	Élevé	<ul style="list-style-type: none"> <li>Séparation des tâches taxateurs et service de perception</li> <li>Listes de contrôle</li> </ul>	Faible	Moyen							

<sup>19</sup> Niveau d'exposition : élevé, moyen, faible

<sup>20</sup> I = Intégralité, E=Exactitude/à temps, A=Approbation, V=Validité, S=Séparation des tâches, P=Protection des Actifs, C=Correction des erreurs

## Exemples de suivi des coûts à l'aide de la comptabilité financière intégré (CFI)

Adobe Reader

Fichier Edition Affichage Document Outils Fenêtre ?

Ouvrir Enregistrer une copie Imprimer Texte 86%

République et Canton de Genève

### Tableau de Bord Situation AOU-2006

(Etat Standard)  
Selon extraction du 24.08.2006

Budget précédent : BUDGET 2005  
Budget : BUDGET 2006

CR de : 06027000 - Affaires régionales et européennes  
CR à : 06027000 - Affaires régionales et européennes  
Natures de : 30000000 Autorités, commissions et juges  
Natures à : 31909916 Report de crédits

CR : 06027000 Affaires régionales et européennes  
(62.70.00)

	AOU-2005			AOU-2006					Ecart / Budget	
	Budget	Compt+Engagé	%	Budget	Comptabilisé	Dispo s/ Réalisé	Engagements	Compt+Engagé	Dispo Annual	Ecart
<b>3 Charges</b>	<b>1'512'186</b>	<b>977'319</b>	<b>64.63%</b>	<b>1'407'532</b>	<b>728'059</b>	<b>679'473</b>	<b>4'834</b>	<b>732'893</b>	<b>674'639</b>	<b>52.07%</b>
30 Charges de personnel	1'016'640	720'012	70.82%	986'030	600'819	385'211	0	600'819	385'211	60.93%
300 Autorités, commissions et juges	10'060	0	0.00%	0	0	0	0	0	0	0.00%
301 Traitements du personnel	843'900	593'512	70.33%	825'360	500'746	324'614	0	500'746	324'614	60.67%
303 Assurances sociales	66'640	44'257	66.41%	62'570	37'607	24'963	0	37'607	24'963	60.10%
304 Caisse de pension et de prévoyance	90'510	78'183	86.38%	95'540	60'915	34'625	0	60'915	34'625	63.76%
305 Assurance maladie et accidents	5'530	4'060	73.41%	2'560	1'552	1'008	0	1'552	1'008	60.63%
31 Dépenses générales	495'546	257'307	51.92%	421'502	127'240	294'262	4'834	132'074	289'428	31.33%
310 Fournitures de bureau, imprimés, matériel	47'362	19'982	42.19%	41'562	7'696	33'866	6'126	13'822	27'740	33.26%
311 Mobilier, machines et véhicules	15'000	0	0.00%	9'424	6'148	3'276	0	6'148	3'276	65.24%
313 Marchandises	0	0	0.00%	0	85	-85	0	85	-85	0.00%
315 Entretien de mobilier par des tiers	280	0	0.00%	189	112	77	0	112	77	59.26%

Rapport : R42 Tableau de Bord Départemental.imr  
Version : 5.9

Page 1

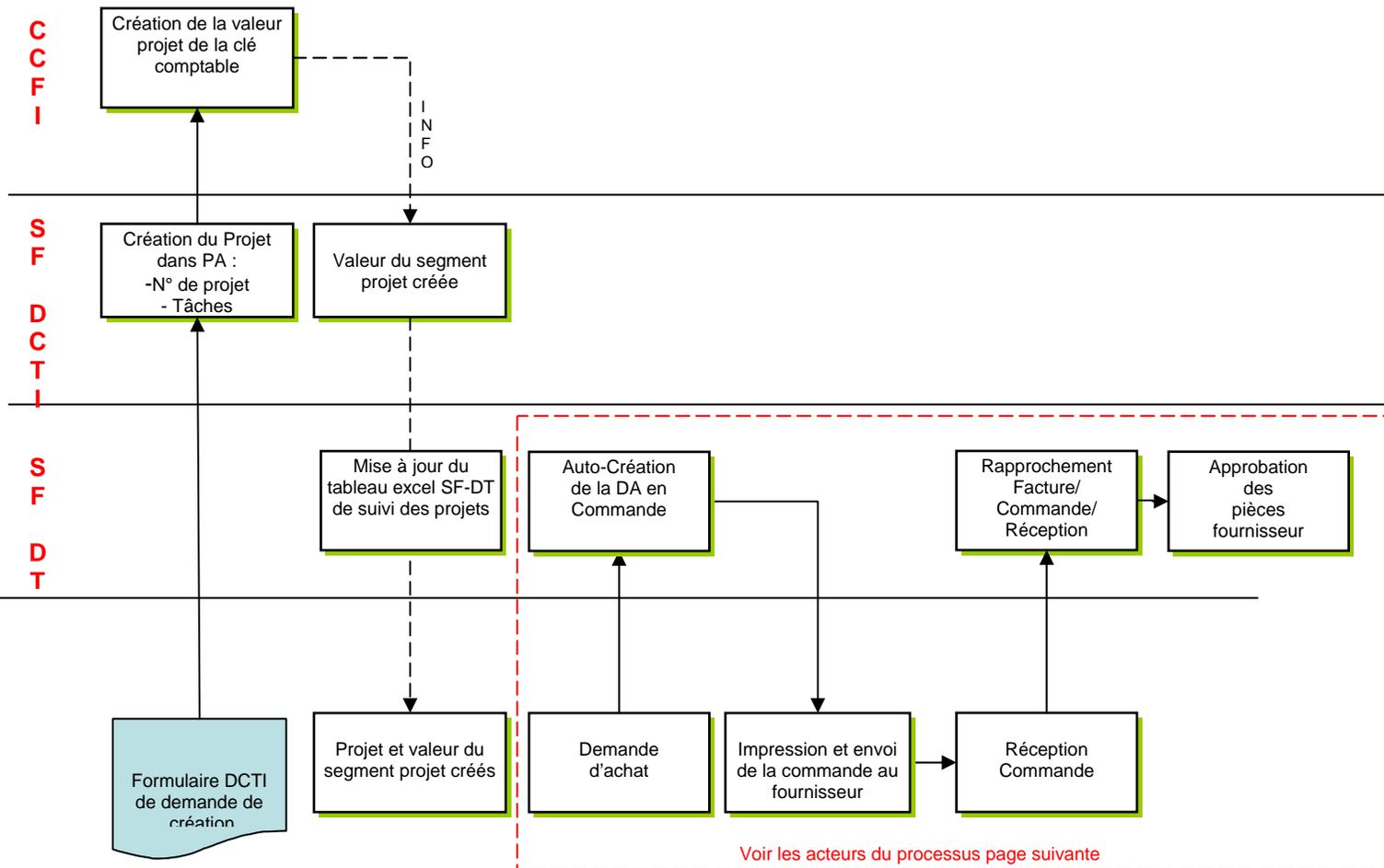
Impression : 25.08.2006  
Classe Utilisateur : SF\_DT

297 x 210 mm

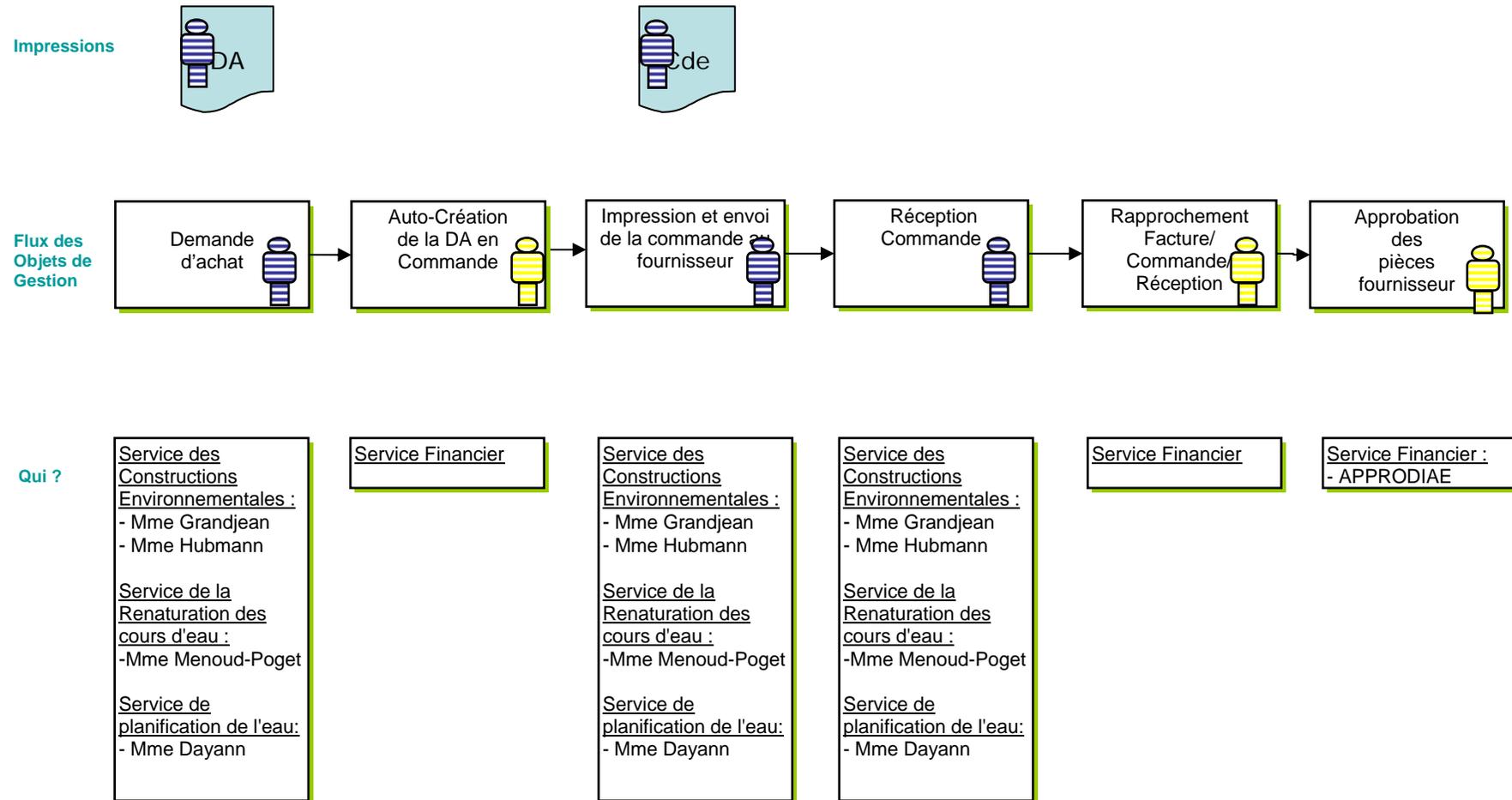
1 sur 2

Démarrer | I:\DFI\GE-P... | I:\DFI\GE-P... | Exemples d... | Adobe Re... | Exemples\_p... | 17:28

**Exemple (non exhaustif) de modélisation de processus :  
Gestion de Projets GT au département du territoire**



**Acteurs du processus**



## Exemple du département du territoire (non exhaustif) d'objectifs et indicateurs par rapport à une prestation DT

<b>Nom de l'UAO :</b>		g.08 Service cantonal de l'énergie		<b>Nom de la prestation :</b>		Incitations & décisions liées à l'utilisation rationnelle de l'énergie						
<b>Date :</b>		14.07.2006										
	Nom de l'indicateur	Type d'indicateur <sup>(1)</sup>	Description / Objectif <sup>(2)</sup>	Formule mathématique / Règle	Unité de mesure / Moyen de vérification	Valeur cible <sup>(3)</sup>	Seuil / valeur critique	Fréquence de mesure <sup>(4)</sup>	Sources de données <sup>(5)</sup>	Année de définition	Responsable <sup>(6)</sup>	
P r e s t a t i o n 1	a	Taux de satisfaction des administrés - partenaires et prestataires	Qualité	<u>Objectif : Augmenter le taux de satisfaction des administrés, partenaires et prestataires</u>	(Nombre d'administrés, partenaires, prestataires 'satisfaits' / Nombre d'administrés, partenaires, prestataires ayant répondu à l'enquête) × 100	%	90%	80%	Législature	Enquête	2007	XYZ
	b	Coût de l'économie d'un Terajoule thermique et électrique	Efficience	<u>Objectif : Réduire la consommation d'énergie thermique et électrique au niveau cantonal et ce, à moindre coût</u>	Coût de la prestation / somme des économies en TJ de chaque dossier présenté pour l'octroi d'une subvention  Il s'agit d'économies théoriques	CHF / TJ économisé	A définir Voir les références de l'OFEN	A définir Voir les références de l'OFEN	Annuel	Mémoire décisionnelle + suivi des dossier d'attributions de subventions	2006	XYZ
	c	Taux de réalisation de l'objectif URE	Efficacité	<u>Objectif : Atteindre les objectifs politiques en matière utilisation rationnelle de l'énergie</u>	(TJ prévues URE / TJ réalisées URE) × 100	%	100%	+ ou - 20%	Annuel	OCSTAT + suivi assuré par le service	2006	XYZ

## Chapitre 5 : **Organisation normative et documentaire**



## **Instructions sur l'organisation normative et documentaire**

### ***Objectif***

La mise en place d'un système de contrôle interne pour l'ensemble de l'administration cantonale genevoise se fonde sur une série de normes et de notions qui sont articulées sur plusieurs niveaux. Il s'agit dans ce cadre d'assurer la cohérence globale du système, tout en prenant en compte les spécificités liées aux métiers et aux organisations.

### ***Articulation documentaire***

#### **Le manuel**

L'ensemble des notions et normes relatives au contrôle interne dans l'administration cantonale genevoise est réuni dans le manuel du contrôle interne.

Font exception à cette règle, tout en étant dans la mesure du possible référencées dans le manuel, les notions et normes:

- incorporées dans la législation formelle
- relevant de pratiques professionnelles et déontologiques codifiées

Le manuel est composé de 3 parties distinctes comprenant une table des matières générale.

La partie I comprend les documents cadres sur lesquels se fonde le système de contrôle interne de l'Etat.

Les parties II et III du manuel couvrent, quant à elles, les aspects du contrôle interne liés aux "fonctions métiers transversales" (ressources humaines, comptabilité, etc.), ainsi que ceux concernant les "fonctions métiers verticales", qui sont sous la responsabilité des départements.

Ceci comprend notamment: l'organisation d'entités administratives, les normes (SIA, CMMi, etc.) et les directives internes "métiers" aux départements et services. La mise en place et le maintien du système de contrôle interne doivent se faire avec une marge de manœuvre permettant à chaque département de tenir compte de ses spécificités, tout en respectant les principes de base établis dans le manuel. Il appartient donc bien aux entités de définir leurs besoins et leurs organisations spécifiques selon leur gestion des risques.

### ***Communication***

La consultation du manuel est libre à l'interne des départements et de la Chancellerie. Des restrictions d'accès ne peuvent être imposées que pour des documents dont la mise en vigueur n'a pas été encore décidée formellement.

Le manuel est publié au moins sur le réseau informatique interne de l'administration, de manière à pouvoir être consulté sans recours à un intermédiaire par le plus grand nombre possible de collaborateurs de l'administration. Les secrétariats généraux des départements

et de la Chancellerie veillent à fournir le document à tout collaborateur qui en fait la demande et qui ne peut accéder à des moyens informatiques.

### ***Mise à jour***

La mise à jour d'un document du manuel est effectuée sur la base d'une décision écrite, de l'autorité compétente. Cette décision est mentionnée dans le document référence consacré à l'historique des mises à jour.

Chaque document incorporé au manuel porte la date de la dernière décision de mise à jour.

L'exécution de la mise à jour du manuel est confiée à un nombre limité de personnes nommément désignées par le-la secrétaire général-e du département des finances pour les parties générales et transversales, par les secrétaires généraux des départements pour les parties qui les concernent.

### ***Conservation***

Un imprimé de chaque version du manuel est conservé par :

- le secrétariat général du département des finances pour la partie générale et la partie consacrée au contrôle interne transversal;
- le secrétariat général de chaque département pour les parties métiers le concernant.

Le manuel en vigueur publié sur le réseau interne de l'administration fait foi, les versions imprimées conservées par les secrétariats généraux des départements en sont les copies de secours.

Le versement des versions périmées aux Archives d'Etat est effectué conformément aux directives et instructions de l'Archiviste d'Etat.

Chapitre 6 :  
**Glossaire, références et bases  
juridiques**



## **Glossaire**

**Activités de contrôle** : sont un élément du *modèle COSO*. Elles correspondent à l'ensemble des politiques et des procédures mises en place pour maîtriser les risques et réaliser les objectifs de l'organisation. Ces mesures de contrôle interne doivent être mises en place dans chaque service.

**Audit**: fonction d'expertise indépendante qui consiste à vérifier l'application d'un référentiel (normes, standards, procédures, etc.). L'audit relève les écarts, c'est-à-dire les « non-application » du référentiel. Il se rapporte aux domaines financier ou non financier.

**Audit des états financiers**: le but d'un audit des états financiers est de délivrer une opinion sur le fait que les états financiers correspondent à tous les égards importants aux normes de présentation des comptes applicables (opinion d'audit). L'audit des informations financières ou d'autres informations établies en conformité avec des critères appropriés poursuit un objectif analogue.

**Audit interne**: activité indépendante et objective qui permet, par une approche systématique et méthodique, d'évaluer le système de contrôle mis en place et d'améliorer la gestion des risques. L'audit interne a pour mission d'assister les responsables hiérarchiques de l'administration dans l'exercice de leurs responsabilités. A cet effet, l'unité leur rapporte de façon objective et indépendante des informations, appréciations, analyses, avis et des recommandations concernant les activités examinées et ce dans un but d'amélioration. Ceci inclut la promotion du contrôle efficace à un coût raisonnable.

**Benchmarking ou analyse comparative**: méthode de comparaison systématique des processus et/ou des performances entre deux ou plusieurs organisations dans le but d'apprendre à partir des meilleures pratiques. Une équipe d'amélioration interne se chargera de mettre en œuvre la bonne pratique en l'adaptant à l'organisation.

**Communication** : processus d'échange d'information, habituellement via un protocole commun et structuré. La communication peut être considérée comme un processus pour la mise en commun d'information.

**Constatations, conclusions et recommandations**: les constatations sont les preuves appropriées que l'auditeur a recueillies pour atteindre les objectifs de l'audit. Les conclusions sont des énoncés déduits de ces constatations. Les recommandations sont des solutions proposées par l'auditeur en ce qui concerne les objectifs de l'audit.

**Contrôle de la bonne gestion**: analyse des dépenses publiques à la lumière des principes généraux de bonne gestion. Il s'agit de prendre toutes les mesures nécessaires à la réalisation des objectifs d'une entité ou d'une politique. Le processus se déroule en quatre temps : définir des objectifs et des indicateurs de performance, allouer des ressources, évaluer le respect des objectifs visés et réajuster les objectifs et les ressources en fonction des résultats obtenus.

**Contrôle des résultats**: contrôle des économies réalisées, de l'efficacité et de l'efficacités de la gestion des ressources utilisées par l'unité contrôlée pour s'acquitter de sa mission.

**Contrôle de gestion**: processus qui fournit de manière régulière aux responsables des indicateurs (financiers et non financiers) et autres informations leur permettant d'évaluer leur gestion et, le cas échéant, de prendre des mesures correctives.

**Delphi** : est une méthode qui permet de formaliser un jugement d'expert. Elle consiste à demander séparément leur avis à des experts sur un sujet particulier. Chaque expert présente son avis par écrit à un coordinateur. Ce dernier établit un résumé des avis reçus et le transmet à chaque expert pour qu'il puisse en prendre connaissance. Les experts peuvent à cette étape éventuellement reformuler leur avis. Puis, les experts, dont l'avis diffère sensiblement de celui des autres, doivent justifier leur point de vue. Le processus est interactif et se poursuit jusqu'à ce qu'il y ait entente.

**Diligences** : rigueur et sérieux exigés d'un auditeur eu égard à la complexité des missions de vérifications. Implique de procéder attentivement à la programmation, la collecte et l'évaluation des preuves ainsi qu'à la formulation des opinions, des conclusions et des recommandations.

**Echantillon** : peut être défini comme un groupement d'éléments choisi parmi une population (un ensemble). Il existe différentes manières de créer un échantillon. Le choix de la méthode d'échantillonnage utilisée dépend des besoins. A titre d'illustration l'échantillonnage aléatoire est une méthode consistant à choisir des éléments, par exemple des dossiers qui font partie d'une population, ici l'ensemble des dossiers, qui sont choisis au hasard. Ces éléments ont donc une chance égale d'être inclus dans l'échantillon.

**Efficacité (finale ou socio-économique)** : capacité à atteindre les objectifs d'impact socio-économique d'un programme. Énonce le bénéfice attendu de l'action de l'Etat pour le citoyen en termes de modification de la réalité économique, sociale, environnementale, culturelle, sanitaire, etc. dans laquelle il vit.

**Efficienc**e : rapport entre les résultats obtenus et les ressources utilisées. L'objectif d'efficience permet de montrer que pour un niveau donné de ressources, la production de l'administration peut être améliorée. Ou que pour un niveau donné de production, les ressources employées peuvent être réduites (processus d'amélioration continue).

**Effectivité** : se réfère à l'exécution du programme et/ou des prestations. Désigne le degré de concordance entre le comportement légalement exigé ou prévu des responsables de l'exécution et/ou des destinataires et leur comportement observé.

**Environnement de contrôle** : est constitué du cadre fonctionnel des principes et des valeurs qui, sans être toujours exprimés dans des textes formels, influencent voire orientent l'organisation et son fonctionnement. L'ensemble des collaborateurs, à tous les niveaux de la hiérarchie, doit être impliqué dans ce processus afin de traiter tous les risques et fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des missions de l'administration et des objectifs généraux de contrôle interne.

**Etendue de l'audit** : cadre, ou délimitation, et domaines de l'audit.

**États financiers** : présentation périodique du patrimoine, de la situation financière et des résultats d'une administration, d'une entreprise, etc. La loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève (LGAF) prévoit que les états financiers se composent notamment d'un bilan ; d'un compte de fonctionnement; d'un compte d'investissement; d'un tableau de variation des capitaux propres; d'un tableau de flux de trésorerie et des notes annexes.

**Evaluation des politiques publiques** : jugement sur le bien fondé, la valeur et la performance d'une intervention publique par référence à des critères et à des normes explicites (ex: sa pertinence, son efficacité, son efficience).

**Fraude** : acte relevant du droit pénal, commis par une ou plusieurs personnes dans l'intention d'obtenir un avantage injustifié ou illicite et conduisant à une anomalie significative dans les états financiers:

- présentation des comptes délictueuse: anomalie dans les états financiers dans le but d'induire les destinataires en erreur;
- détournement d'actifs: disparition ou réduction d'actifs appartenant à l'Etat.

**Gestion axée sur les prestations publiques** : mode de gestion des affaires publiques, qui a pour but de fournir à la population des prestations plus conformes à ses attentes et à ses besoins. Elle met l'accent sur la réalisation d'objectifs clairement déterminés et préconise la transparence des coûts et la recherche du meilleur rapport entre les ressources engagées, les prestations fournies et les impacts obtenus.

**Information** : toutes les données financières et non financières qui permettent d'appréhender l'état d'accomplissement d'une mission à quelque niveau que ce soit; chef de département, directeurs, cadres, collaborateurs,.

**Informations probantes (Preuves)** : informations sur lesquelles se fondent les opinions, les conclusions ou les rapports de l'auditeur.

Suffisantes: informations quantitativement suffisantes pour que l'auditeur puisse mener à bien ses vérifications, et qualitativement impartiales, donc pouvant être considérées comme fiables.

Pertinentes: informations correspondant exactement aux objectifs de l'audit.

D'un coût d'obtention raisonnable: informations qui sont économiques parce que leur coût de collecte est proportionné aux bénéfices attendus.

**Indicateur de performance (IP)** : indice quantitatif permettant de mesurer les progrès accomplis au regard d'un objectif particulier. La performance s'évalue selon trois axes :

- *l'efficacité* mesure le rapport entre les résultats obtenus et les cibles déterminées. Il convient ici de faire la distinction entre les indicateurs sur lesquels le service a un impact (indicateur d'impact) et ceux sur lesquels le service n'a pas ou que partiellement d'influence (indicateur d'effet),
- *la qualité* mesure la satisfaction des usagers et la qualité des processus/procédures permettant de délivrer une prestation,
- *l'efficience* mesure le rapport entre les biens produits ou les services livrés et les ressources utilisées. Ce rapport est établi en fonction du niveau de services requis (qualité des services).

Il s'agit donc d'une mesure utilisée pour apprécier les résultats obtenus, l'utilisation des ressources ou l'état d'avancement des travaux.

Les IP sont composés de valeurs de données brutes (appelées composants) à partir desquelles on peut les calculer. Ils peuvent par ailleurs être subdivisés en sous catégories (« top-down approach ») afin de fournir des résultats plus détaillés.

**Modèle COSO** : *Internal Control – Integrated Framework* (cadre intégré de contrôle interne) publié par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) en 1992 aux États-Unis (communément appelé "modèle COSO"). Le COSO définit globalement le contrôle interne comme "un processus engagé par le conseil d'administration, la direction et d'autres agents d'une entité pour offrir des assurances raisonnables quant à la réalisation d'objectifs dans les catégories suivantes: efficacité et efficience des opérations; fiabilité des rapports financiers; respect des législations et réglementations en vigueur". Le COSO définit les cinq catégories suivantes comme étant les éléments du mécanisme de contrôle interne d'une organisation: environnement de contrôle, activités de contrôle, évaluation des risques, information et communication, et suivi.

**Organigramme** : représentation graphique de la structure hiérarchique et fonctionnelle d'une organisation mettant en évidence ses divers services et les rapports qui les unissent. Dans un organigramme, les lignes horizontales sont dites *de responsabilité* et les lignes verticales, *de subordination*.

On trouve plusieurs types d'organigrammes, les deux principaux sont l'organigramme fonctionnel (représentation des relations qui lient entre elles les fonctions) et l'organigramme hiérarchique (représentation des relations de subordination). Lorsque ces deux types sont combinés, on parle d'*organigramme hiérarchique et fonctionnel*.

**Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI)** : organisation internationale qui regroupe les institutions supérieures de contrôle dans le domaine des finances publiques (dont sont membres par exemple, le Contrôle fédéral des finances, la Cour des comptes françaises, le GAO américain, etc.).

**Prestation** : elles peuvent être de plusieurs types :

**Prestation publique**: bien ou service produit par une unité administrative, délivré à un destinataire/usager externe à l'Etat.

*Destinataire de la prestation publique*: personne ou organisme, externe à l'Etat, à qui est délivrée une prestation publique ou qui utilise des équipements publics.

*Bénéficiaire de la prestation publique*: personne ou organisme qui est atteint directement par les impacts ou les effets d'une politique publique.

**Prestation stratégique, de pilotage**: expertises produites par une unité administrative pour l'élaboration de l'action politique du Grand Conseil et l'action stratégique du Conseil d'État qu'elles soient formulées au travers de propositions de modifications législatives, dans les budgets ou dans des programmes stratégiques.

**Prestation de logistique, de moyens** : bien ou service produit par une unité administrative transversale, délivré à une autre unité administrative, afin de la doter des moyens nécessaires à l'exécution de sa mission. Exemple: mise à disposition de locaux aux divers services de l'Etat

**Prestation propre** : bien ou service produit par une unité administrative, utilisé par l'État afin d'assurer une fonction institutionnelle ou patrimoniale. Ex : gestion du patrimoine financier, du patrimoine historique.

**Contribution** : ensemble des activités déployées par une unité administrative contribuant au processus de fabrication d'une prestation ; celle-ci étant une somme de contributions pouvant être réalisées par plusieurs services.

**Principe de proportionnalité** : principe selon lequel le coût de mise en œuvre d'une mesure, décision, d'une procédure ne doit pas excéder les avantages attendus

**Procédure** : généralement spécifiée par écrit, une **procédure** comporte l'objet et le domaine d'application de l'activité spécifiée et décrit :

- ce qui doit être fait ;
- qui doit le faire ;
- quand, où, comment cela doit être fait ;
- quels moyens doivent être utilisés ;
- comment cela doit être enregistré et maîtrisé.

Les décisions à prendre et/ou les tâches à réaliser sont prévues à l'avance en fonction des caractéristiques de la demande reçue. La procédure prend en compte les exigences légales et opérationnelles sous forme de règles à appliquer selon les cas.

**Processus** : un processus se compose d'une succession d'étapes contribuant à la réalisation d'un résultat final, défini à l'avance pour répondre au besoin du « destinataire » interne ou externe.

**Qualité de service**: qualité attendue du service rendu à l'utilisateur, c'est-à-dire l'aptitude d'un service à répondre adéquatement à des exigences, exprimées ou implicites, qui visent à satisfaire ses usagers. Elle peut être mesurée directement comme la conformité à un standard ou indirectement par l'appréciation de l'utilisateur.

**Reporting, rapport-information**: système consistant à produire régulièrement des rapports destinés aux décideurs, rédigés dans une forme fixée au préalable, qui récapitulent le niveau de réalisation des objectifs financiers, des objectifs de performance des prestations, et permettent de déceler les problèmes suffisamment tôt et d'y apporter des corrections éventuelles.

**Responsabilité de rendre des comptes, redevabilité**: obligation, pour les acteurs qui participent à la mise en place ou à la mise en œuvre de l'intervention publique, de donner des informations et des explications aux responsables politiques et aux citoyens sur les impacts attendus/obtenus et sur l'emploi économique et judiciaire des ressources publiques.

**Ressources, moyens**: moyens financiers, humains, matériels, organisationnels et réglementaires mobilisés pour la mise en œuvre d'un programme ou pour la fabrication d'une prestation.

**Risque**: probabilité que survienne un événement nuisible et éventualité qu'existe une menace plus ou moins prévisible pouvant influencer sur la réalisation des objectifs d'une organisation. Le risque doit être distingué de l'incertitude qui se rapporte à un événement dont la probabilité n'est pas mesurable et qui, par conséquent, est imprévisible. Les risques d'une organisation sont aussi bien politiques, économiques et financiers, sociaux, environnementaux, légaux, technologiques et stratégiques qu'informatiques, opérationnels ou organisationnels.

L'identification et l'analyse des risques constituent un processus continu et répétitif. Ce processus est un élément-clé d'un système de contrôle interne efficace. Le management doit, à tous les niveaux, identifier minutieusement les risques et prendre les mesures adéquates afin de les limiter.

Ces risques doivent être identifiés, analysés et pondérés. Le risque financier est schématisé par la formule suivante :

*Risque = coût des conséquences d'un événement (impact) X probabilité de survenance*

*Probabilité de survenance* : chaque responsable hiérarchique doit déterminer la méthode à adopter suivant le risque. Les méthodes peuvent être quantitatives (basée sur des méthodologies statistiques) ou plus intuitives (par exemple un jugement d'expert se basant sur l'expérience. Parfois la méthode intuitive sera la meilleure et/ou la seule solution disponible.

*Impact* peut être financier comme par exemple la *Value at Risk (VaR)* (voir définition p.8) pour le domaine financier. La VaR est la pire perte attendue sur un certain horizon de temps pour un niveau donné de confiance. Elle permet au responsable d'avoir une idée de son exposition face au risque. Le risque peut également être qualitatif. A titre d'exemple, on peut citer un impact d'image au niveau de l'administration dû à un article sorti dans la presse locale. Suivant les cas, un impact qualitatif peut-être chiffré en terme financier. En reprenant, l'exemple cité précédemment, "l'impact d'image" pourrait être chiffré en estimant les coûts qui seraient générés pour rétablir l'image de l'entité suite à la publicité négative.

Le résultat de cette pondération a pour objectif de déterminer si un risque doit être évité (cessation d'une activité risquée), transféré (réassuré par exemple), accepté (absence d'actions) ou limité (mise en place de contrôles).

**Séparation des tâches ("principe des 4 yeux")** : principe selon lequel une même personne ne peut effectuer deux tâches normalement séparées ; par exemple un même employé ne doit pas être à la fois guichetier et comptable, afin de réduire les risques d'erreur et de rendre la fraude plus difficile (il faudrait alors que deux employés soit corrompus). Cette séparation des tâches doit être supportée par une ségrégation logique des rôles et tâches de chaque utilisateur lors dans la mise en œuvre des systèmes d'information.

**Suivi** : est un élément du modèle COSO (appelé formellement pilotage dans le modèle). Il consiste à effectuer des suivis des contrôles internes afin de vérifier le maintien de leurs qualités. Ce suivi doit être effectué de manière permanente par les membres de l'organisation dans le cadre de leurs activités quotidiennes. Des interventions ponctuelles par des équipes spécifiques doivent permettre de s'assurer de l'efficacité et de la qualité des contrôles et procédures.

**Système de contrôle interne** : est un processus continu mis en œuvre par l'ensemble des intervenants de l'Etat de Genève afin de maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs suivants:

- le déploiement conforme au droit et efficace des ressources et activités nécessaires à la délivrance des prestations et à l'atteinte des objectifs fixés à l'administration cantonale;
- la protection des ressources et du patrimoine de l'Etat contre les pertes, les mauvais usages et les dommages;
- la prévention et la détection des fraudes et des erreurs;
- la fiabilité de l'information financière et la rapidité de sa communication.

Le contrôle interne est donc un processus essentiel à la maîtrise de l'action et de la gestion administrative. Dans la mesure où l'action de l'Etat a un impact sur les citoyens, les usagers et les contribuables, le contrôle interne vise également à les protéger notamment contre tout traitement arbitraire et/ou contre tout dommage commis à leur égard.

**Tableau de bord** : ensemble d'indicateurs qui donne une vue de la situation et de son évolution probable par rapport aux objectifs. Il permet aux responsables, quel que soit leur niveau hiérarchique, de savoir rapidement quels écarts de la situation qu'ils pilotent demandent décision. Il permet de vérifier ensuite si les actions prévues sont effectuées et les objectifs atteints. Les indicateurs du tableau de bord provoquent ainsi une action correctrice concertée, et permettent d'en suivre l'application; c'est le support pratique de la direction par les objectifs.

**Tableau de bord prospectif (Balanced Score Card)** : le tableau de bord prospectif est une technique qui permet de diriger une organisation au moyen d'indicateurs provenant de plusieurs points de vue stratégiques différents. Le tableau de bord fournit une vue de la performance générale de l'organisation en intégrant les mesures financières avec d'autres indicateurs de performance clés provenant du point de vue du client, des processus de travail internes, ainsi que de la croissance, de l'apprentissage et de l'innovation organisationnels. Le modèle met l'accent sur l'importance d'équilibrer les buts à court et à long terme, la stabilité et le changement, aussi bien que sur les processus internes et les relations avec les parties prenantes externes.

**Top-down approach** : (dans la définition d'indicateurs de performance): littéralement : du haut vers le bas. Approche qui consiste à définir des indicateurs de performance en partant d'indicateurs globaux qui seront décomposés en indicateurs plus fins dans le but de fournir des résultats et interprétations plus détaillées.

**Valeurs** : principe qui oriente l'action d'un individu, d'un groupe ou d'une organisation en société. A titre d'exemple, l'administration publique québécoise propose à ses membres (dirigeants, fonctionnaires et autres employés) cinq valeurs fondamentales qui constituent la base de leur code de conduite. Celles-ci sont la compétence, l'impartialité, l'intégrité, la loyauté et le respect. Les agents de l'administration doivent s'approprier ces valeurs et les intégrer dans l'exercice quotidien de leurs fonctions. Les valeurs qui sont partagées au sein d'une organisation forgent son identité.

**Value at Risk (VaR)** : représente la perte potentielle maximale sur la valeur d'un actif ou d'un portefeuille d'actifs financiers compte tenu d'un horizon de détention et d'un intervalle de confiance. Elle se calcule à partir d'un échantillon de données historiques ou se déduit de lois statistiques.

## **Références**

Les définitions et explications du manuel sont notamment reprises :

- des lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public émises par l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle (INTOSAI)<sup>21</sup>;

---

<sup>21</sup> Les lignes directrices émises par l'INTOSAI sont conformes au modèle COSO.

- du code de déontologie et des normes de contrôle publiés par l'INTOSAI;
- du modèle COSO qui est la référence reconnue dans le secteur privé (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission);
- du guide de mise en place d'un système de contrôle interne publié par le Contrôle fédéral des finances<sup>22</sup>;
- du Enterprise Risk Management - Integrated Framework émis par le COSO;
- du document relatif au contrôle de gestion dans les administrations de l'Etat publié par le ministère de la fonction publique de la réforme de l'Etat et de l'aménagement du territoire (République Française);
- des normes d'audit suisses (NAS) émises par la Chambre fiduciaire suisse;
- des normes professionnelles de l'audit interne publiées par l'Institut de l'Audit Interne.

## **Fondements juridiques**

Les fondements juridiques applicables sont notamment:

- le règlement concernant la protection des applications et des systèmes informatiques dans l'administration cantonale (B 1 15.01);
- le règlement fixant les attributions des secrétaires généraux des départements (B 4 05.14);
- le règlement de l'office du personnel (B 4 05.22);
- le règlement relatif à l'utilisation des appareils téléphoniques de l'administration cantonale (B 4 15.03);
- le règlement concernant les inventaires et l'assurance-incendie des biens de l'Etat (B 4 25.04);
- le règlement concernant la protection de la santé et la sécurité du travail au sein de l'administration cantonale (B 4 30.08);
- la loi générale relative au personnel de l'administration cantonale et des établissements publics médicaux (LPAC, B 5 05) ;
- le règlement d'application de la loi générale relative au personnel de l'administration cantonale et des établissements publics médicaux (B 5 05.01);
- le règlement sur les cadres supérieurs de l'administration cantonale (B 5 05.03);

---

<sup>22</sup> Le Contrôle fédéral des finances est l'organe suprême de la Confédération en matière de surveillance financière. Il assiste le Parlement et le Conseil fédéral, est indépendant et n'est assujéti qu'à la Constitution et à la loi.

- le règlement sur les cadres intermédiaires de l'administration cantonale (B 5 05.06);
- le règlement d'application concernant l'horaire variable avec enregistrement mécanique des temps de travail (B 5 05.12);
- le règlement concernant la responsabilité des caissiers des services de l'administration cantonale (B 5 05.15);
- le règlement fixant le statut des membres du personnel exerçant des fonctions manuelles aux départements de l'aménagement, de l'équipement et du logement et de l'intérieur, de l'agriculture et de l'environnement (B 5 05.18);
- le règlement fixant le statut des membres du corps enseignant (B 5 10.04);
- la loi concernant le traitement et les diverses prestations alloués aux membres du personnel de l'Etat et des établissements hospitaliers (B 5 15);
- le règlement fixant les indemnités pour l'utilisation des voitures automobiles ou motocycles, propriété particulière de membres du personnel de l'administration cantonale (B 5 15.24);
- le règlement fixant les indemnités de déplacement aux membres du personnel de l'Etat (B 5 15.26);
- le mémento des instructions de l'office du personnel de l'Etat (MIOPE);
- la loi sur l'instruction publique (C 1 10);
- la loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève (D 1 05);
- la loi sur la surveillance de la gestion administrative et financière et l'évaluation des politiques publiques (D 1 10)<sup>23</sup>;
- la loi sur les indemnités et les aides financières (D 1 11);
- la loi instituant une Cour des comptes (D 1 12);
- la loi sur la procédure administrative (E 5 10);
- la loi sur la police (F 1 05);
- l'accord intercantonal sur les marchés publics (L6 05);
- le règlement sur la passation des marchés publics en matière de construction (L6 05.01);
- le règlement sur la passation des marchés publics en matière de fournitures et de services (L6 05.03);

---

<sup>23</sup> La D 1 10 nécessitera des modifications.