

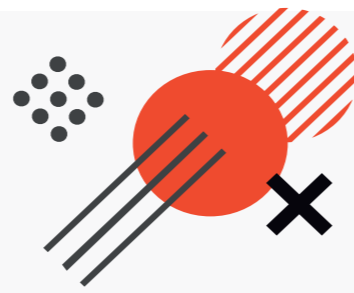
# MANUEL DES PROCÉDURES

## POUR L'IMPLÉMENTATION DU DISPOSITIF DU CONTRÔLE INTERNE DANS LES COMMUNES TUNISIENNES

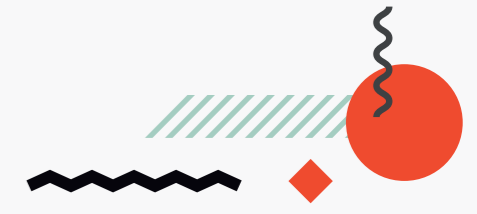
Cette activité a été soutenue par  
le consortium international IBF, BIRD et I&D



# Sommaire



|  |    |
|--|----|
| Acronymes et abréviations  | 5  |
| <b>I. Introduction</b>   | 4  |
| <b>II. Présentation du manuel des procédures</b>   | 6  |
| <b>Module 1 : La gestion des collectivités locales : un nouveau contexte et des nouveaux besoins</b>   |    |
| 1. Le nouveau contexte managérial des communes   | 7  |
| 2. Les nouvelles attentes des parties prenantes en lien avec le contrôle interne   | 7  |
| 3. L'impact du déploiement du contrôle interne sur la qualité de la gestion communale  | 8  |
| 4. Les atouts d'un contrôle interne fort dans une collectivité locale  | 8  |
| <b>Module 2 : Le contexte juridique du « contrôle interne » pour les communes</b>  |    |
| 1. La loi organique relative au code des collectivités locales   | 9  |
| 2. Le code de la comptabilité publique : un projet de loi modificatif consacrant le contrôle interne au sein des communes                            | 11 |
| 3. Les orientations guidant la conception du dispositif du contrôle interne dans les communes tunisiennes  | 11 |
| <b>Module 3 : Définition et enjeux du contrôle interne</b>   |    |
| 1. Qu'est-ce que le contrôle interne ?   | 13 |
| 2. Ce que n'est pas le contrôle interne  | 13 |
| 3. Définition du contrôle interne  | 13 |
| <b>Module 4 : Le « contrôle interne budgétaire » : une déclinaison du contrôle interne municipal appliqué aux processus budgétaires</b>              |    |
| 1. Les déclinaisons du contrôle interne « financier » dans les administrations publiques   | 18 |
| 2. Le contrôle interne budgétaire : un dispositif déjà diffusé dans la gestion budgétaire de l'Etat et à adapter au contexte de la gestion communale | 18 |
| <b>Module 5 : Contrôle interne et approche processus</b>   |    |
| 1. Importance de l'approche processus dans une démarche de contrôle interne  | 20 |
| 2. Illustrations : approche par les risques appliqués au périmètre budgétaire « revêtements des routes »   | 20 |



|   |    |
|---|----|
| <b>Module 6 : Le risque budgétaire : outil fondamental du contrôle interne appliqué aux processus budgétaires</b>   |    |
| 1. Définition du risque   | 36 |
| 2. L'évaluation des risques   | 36 |
| 3. La démarche de maîtrise des « Risques » appliquée aux processus budgétaires  | 35 |
| <b>Module 7 : Les mesures d'atténuation des risques budgétaires</b>   |    |
| 1. Objectifs des mesures d'atténuation des risques budgétaires  | 44 |
| 2. La fiche d'observation : un outil d'aide à la conception des mesures d'atténuation des risques budgétaires   | 44 |
| 3. Les mesures d'atténuation des « risques budgétaires majeurs » identifiés par les communes partenaires  | 46 |
| 4. Le plan d'action   | 49 |
| <b>Module 8 : La démarche et les outils d'évaluation du contrôle interne</b>  |    |
| 1. La démarche d'évaluation du contrôle interne   | 51 |
| 2. Quelques outils d'évaluation du contrôle interne appliqué aux processus budgétaires  | 53 |
| <b>Module 9 : Le contrôle interne et les nouveaux contrôles managériaux dans les communes</b>   |    |
| 1. La cartographie des contrôles exercés sur les collectivités locales  | 61 |
| 2. Analyse comparative entre le contrôle interne, le contrôle de gestion et l'audit interne   | 62 |
| <b>Annexes</b>  |    |
| 1. Annexe 1 : matrice des risques (analyse préalable des risques) – d'une commune partenaire (Note de cadrage – Diagnostic des procédures existantes de consommation des crédits budgétaires, Avril 2020) | 64 |

## Acronymes et abréviations

|              |  |
|--------------|--|
| <b>ADEC</b>  | Appui à la décentralisation en Tunisie                   |
| <b>ADEB</b>  | Aide à la décision budgétaire                            |
| <b>CCL</b>   | Code des collectivités locales                           |
| <b>CL</b>    | Collectivité locale                                      |
| <b>CPSCL</b> | Caisse des prêts et de soutien des collectivités locales |
| <b>HIFL</b>  | Haute instance des finances locales                      |
| <b>PAI</b>   | Programme annuel d'investissement                        |
| <b>PEC</b>   | Programme d'emploi des crédits                           |
| <b>SC</b>    | Société civile   |

## I. Introduction

Dans le cadre de la coopération allemande avec la Tunisie, la GIZ pilote le programme « Appui à la décentralisation en Tunisie » (ADEC). Ce programme intervient par le biais de quatre composantes et vise à soutenir le gouvernement tunisien dans la mise en œuvre effective de la décentralisation, inscrite dans la Constitution tunisienne de 2014, sur le plan national, régional et local. En effet la nouvelle constitution engage clairement la Tunisie sur la voie de la décentralisation et vise à faire des municipalités les vrais pilotes et acteurs du changement. Elle jette les bases de leur autonomie financière et administrative et entend promouvoir la démocratie locale participative, la répartition des compétences selon le principe de subsidiarité, le renforcement des ressources propres des collectivités locales et le transfert des compétences et des ressources budgétaires de l'Etat.

L'amélioration de la performance de la commune et le renforcement des compétences de ses différentes directions sont des facteurs déterminants dans l'amélioration de la qualité des services rendus aux citoyens. Il est important de rappeler que la loi organique relative au Code des collectivités locales (CCL) a développé le principe de la libre administration des collectivités locales consacré par la Constitution tunisienne de 2014. Il s'agit de garantir à la collectivité locale (CL) un espace de liberté dans lequel elle peut agir sans l'exercice d'un pouvoir de contrôle de l'Etat. Mais cette liberté d'action est encadrée par des règles de bonne gouvernance notamment l'obligation de rendre comptes de ses actions.

Sur le plan budgétaire et financier, les gestionnaires des collectivités locales sont obligés (de par les dispositions du Code des collectivités locales) de rendre compte de leur gestion budgétaire, comptable et financière. En effet, plusieurs documents sont produits par les CL, on cite notamment le compte financier (articles 61 et 196 du CCL) ou à produire dans une étape prochaine en l'occurrence les états financiers qui doivent faire l'objet d'une publication (art 171 du CCL). La production de ces états financiers doit se faire sur la base d'une comptabilité qui doit retracer clairement, intégralement et sincèrement la situation réelle des finances de la collectivité locale, de ses biens et de ses dettes (article 190, al 2 du CCL).

Les collectivités locales sont appelées à respecter certaines règles fixées notamment par les articles 9 et 135 du CCL. Selon l'article 9, les CL doivent s'engager à maîtriser le volume des dépenses affectées aux rémunérations publiques qui ne doit pas dépasser le seuil de 50% des ressources ordinaires réalisées. Les collectivités locales dont le volume de rémunération publique dépasse le seuil indiqué, doivent soumettre à la Haute Instance des Finances Locales (HIFL) et au pouvoir central un programme visant la maîtrise des dépenses de rémunérations.

Les informations divulguées par les documents financiers, budgétaires et comptables doivent satisfaire plusieurs critères de qualité : fiabilité, sincérité, exhaustivité, traçabilité..., en effet les comptes financiers ainsi que les états financiers (à produire par les communes ultérieurement) doivent donner une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière.

Par ailleurs, les collectivités locales sont appelées à recourir à l'audit interne de leur gestion et à rendre public le résultat de la mission d'audit et ceci dans le cadre de la mise en œuvre du principe de la transparence (art 34 du CCL). D'autre part, le Conseil de la collectivité doit procéder à un audit externe effectué par des experts en vue d'évaluer les modes de gestion des services publics à caractère économique ainsi que l'attribution de leur gestion selon la législation et la réglementation en vigueur. Il doit également publier le rapport d'audit après sa présentation publique au cours de la dernière session du conseil de la collectivité (art 79 du CCL). Une évaluation périodique, par un audit externe, (au moins une fois tous les trois ans) de l'exécution du budget de la CL dans le cadre de la réalisation du plan de développement et des plans d'aménagement est exigée en assurant sa publication (art 156 du CCL).

Enfin, les collectivités locales peuvent faire l'objet d'un audit/évaluation de la gestion de la Cour des comptes dans le cadre de ses prérogatives.

Dans le cadre du nouveau système de gouvernance financière établie par le CCL, de nouveaux organes ont été créés et investis d'un droit de regard sur les finances locales. Il s'agit notamment de la Caisse des prêts de soutien des collectivités locales (CSPCL) et de la HIFL. Cette dernière en l'occurrence est obligatoirement saisie de toutes les questions ayant trait à la finance locale sur lesquelles elle émet un avis, Elle est également chargée du suivi et de l'évaluation et de la publication d'un rapport annuel sur la situation des finances locales.

L'exigence de la qualité de la comptabilité budgétaire et patrimoniale (à déployer dans les prochaines étapes), d'assurance, de conformité aux textes et aux règles de bonne gestion et de reddition des comptes et des travaux d'audit interne et externe, tel qu'exposé ci-dessus, nécessite le développement d'une démarche de maîtrise des risques et par conséquent le renforcement du dispositif de contrôle interne au sein des collectivités locales.

Compte tenu de l'importance du dispositif du contrôle interne, le législateur a obligé la collectivité locale tunisienne à créer une unité d'audit et de contrôle interne (art 182 du CCL) ce qui constitue un élément essentiel mais pas unique de mise en œuvre dudit dispositif.

Le renforcement du contrôle interne contribue non seulement à l'amélioration de la qualité de la comptabilité budgétaire et financière mais aussi notamment à :

- L'optimisation du processus de gestion budgétaire et comptable.
- L'amélioration de la sécurité juridique, budgétaire et financière.
- La production d'une information budgétaire et financière fiable.

Le déploiement du contrôle interne au sein des CL permet aussi de faire face aux risques encourus par la suppression du contrôle a priori exercé par la tutelle et par le contrôleur des dépenses publiques.

Il est à signaler aussi que la réussite du déploiement d'une démarche de gestion axée sur les résultats par les collectivités locales à travers le développement des « missions » (stratégie d'intérêt national, régional ou local) et des « programmes » (art 156) est largement tributaire d'un système de contrôle interne efficace permettant une meilleure maîtrise des activités internes et une contribution active à l'atteinte des objectifs.

### Appui du projet ADEC au renforcement du contrôle interne

Parmi les quatre composantes, qui forment le projet ADEC-Tunisie, la composante 4 : « Décentralisation fiscale, finances locales et contrôle » prévoit de consolider les communes en les dotant d'instruments de gouvernance permettant la transparence et l'efficacité de leurs exercices financiers.

Dans ce cadre, le projet ADEC-Tunisie a appuyé la réalisation d'un diagnostic financier sur les procédures de consommation des crédits budgétaires en faveur de quatre communes pilotes, à savoir : Béja, Kairouan, le Kef et Sidi Bouzid dont l'objectif est d'identifier les risques potentiels et de proposer des mesures visant le renforcement du dispositif de contrôle interne dans les communes.

Le diagnostic réalisé a abouti aux constats suivants :

- Faible consommation des crédits pour quelques imputations budgétaires (notamment pour le budget de fonctionnement).
- Absence ou faiblesse du système de contrôle interne.
- Défaut d'une démarche de gestion par les risques (notamment pour les processus budgétaires).

La méthodologie adoptée est similaire aux activités d'audit ; elle a permis d'avoir les résultats suivants :



A la suite de ce diagnostic, deux ateliers de réflexion sur les procédures de reddition des comptes ont eu lieu avec les 21 communes partenaires et ont eu comme outputs :

- La reconstitution des processus budgétaires des communes.
- Cartographie et identification des risques communs pour chaque processus de consommation budgétaire.
- Priorisation des risques en fonction de leur impact et la probabilité de survenance (12 risques prioritaires ont été identifiés).
- La définition des procédures et des mesures à mettre en place pour maîtriser les risques prioritaires et renforcer le dispositif du contrôle interne dans les communes.

Ces deux ateliers ont été complétés par une session de formation en faveur des référents du contrôle interne qui ont bénéficié, à la suite de cette formation, d'un accompagnement pour tester les mesures à mettre en place afin de maîtriser les risques identifiés.

Les enseignements, conclusions et les bonnes pratiques tirés de ses activités, ainsi que les concepts et normes relatifs au contrôle interne ont été reproduits dans ce manuel des procédures.

## II. Présentation du manuel des procédures

Le présent manuel des procédures intitulé « Manuel des procédures pour l'implémentation du dispositif du contrôle interne dans les communes tunisiennes » est un document à l'usage de tous les intervenants dans les processus budgétaires et comptables de la gestion communale, on cite notamment :

- Les président.e.s des communes
- Les élu.e.s
- Les président.e.s des commissions permanentes des affaires financières, économiques et de suivi de la gestion des communes
- Les secrétaires généraux des communes
- Les référents contrôles internes (mission assignée à des responsables communaux pour l'accompagnement de la mise en place du contrôle interne au sein des communes partenaires au projet ADEC)
- Les auditeurs internes des communes (nouvelle fonction/structure à déployer au sein des communes en application des dispositions de l'article 182 du code des collectivités locales)
- Les cadres et personnels communaux
- Les trésoriers régionaux
- Les comptables publics des communes
- Toute autre organisation centrale, régionale ou locale concernée par la gouvernance des finances locales.

Le manuel des procédures est issu des activités de diagnostic, d'appui et d'accompagnement des communes partenaires dans le projet ADEC. Ce manuel est élaboré afin de capitaliser l'expérience des communes partenaires au projet ADEC, notamment dans l'identification, l'évaluation et la priorisation des risques budgétaires ainsi que la conception des mesures d'atténuation de ces risques.

Ce manuel des procédures se veut un document méthodologique ainsi qu'un outil d'orientation et d'accompagnement des communes tunisiennes pour le déploiement d'un dispositif de contrôle interne.

Cependant, il faut mentionner que la mise en œuvre d'un dispositif renforcé et efficace de contrôle interne au sein des communes implique beaucoup plus d'acteurs au niveau national, régional et local et nécessite des réformes de l'Etat central et ses services déconcentrés qui sont censés soutenir et accompagner la mise en œuvre de la décentralisation, la commune étant soumise à toutes sortes d'influence exogène qui peuvent faire obstacle à sa performance.

Il est important de signaler que le contexte juridique et normatif national relatif au contrôle interne spécifique aux collectivités locales, à la date de publication de ce manuel des procédures, est prévue exclusivement par l'article 182 du CCL : les modalités de son déploiement, ses objectifs, ses composantes, ses déclinaisons au niveau managérial des communes n'ont pas encore fait l'objet de textes réglementaires les explicitant. A cet effet, ce présent manuel des procédures peut constituer un cadre méthodologique pouvant servir de base pour une réflexion commune de toutes les parties prenantes au développement du cadre normatif relatif au contrôle interne spécifique aux collectivités locales tunisiennes.

Le manuel des procédures est structuré en 9 modules intitulés comme suit :

- Module 1 : la gestion des collectivités locales : un nouveau contexte et des nouveaux besoins
- Module 2 : Le contexte juridique du « Contrôle interne » pour les communes
- Module 3 : Définition et enjeux du contrôle interne
- Module 4 : Le « Contrôle interne budgétaire » : une déclinaison du contrôle interne municipal appliqué aux processus budgétaires
- Module 5 : Contrôle interne et approche processus
- Module 6 : Le risque budgétaire : outil fondamental du contrôle interne appliqué aux processus budgétaires
- Module 7 : Les mesures d'atténuation des risques budgétaires
- Module 8 : La démarche et les outils d'évaluation du contrôle interne
- Module 9 : Le contrôle interne et les nouveaux contrôles managériaux dans les communes

Des illustrations et des exemples concrets tirés des activités et travaux des différentes actions du projet ADEC enrichissent le contenu de ces modules et permettent pour les utilisateurs de ce manuel une meilleure compréhension des concepts et outils inhérents au contrôle interne.

Enfin, il est essentiel de mentionner la riche contribution des communes partenaires ainsi que la Haute Instance des Finances locales à l'ensemble du processus d'accompagnement qui ont abouti à la finalisation de ce manuel des procédures.

# Module 1 : La gestion des collectivités locales : un nouveau contexte et des nouveaux besoins

## 1. Le nouveau contexte managérial des communes

Depuis la promulgation de la constitution de 2014 et le vote de la loi organique n° 2018-29 du 9 mai 2018, relative au Code des collectivités locales, les communes tunisiennes évoluent dans un nouveau cadre et contexte de modernisation des finances locales caractérisé par :

- La consécration du principe de libre administration
- L'autonomie administrative et financière des collectivités locales
- La responsabilité et la redevabilité (notamment financière et budgétaire)
- La suppression des « Contrôles externes » sur les processus internes budgétaires (engagement de la dépense...)

Ce nouveau contexte relatif à la gestion des communes exige une revue du système de contrôle des finances locales à travers le déploiement d'un dispositif de contrôle interne au sein des communes.

## 2. Les nouvelles attentes des parties prenantes en lien avec le contrôle interne

Le nouveau cadre et contexte des CL crée de nouvelles attentes des différentes parties prenantes des communes :

### Les élu.e.s :

- Degré suffisant de confiance dans la maîtrise de la gestion de la commune
- Mise en perspective des risques en relation avec les objectifs stratégiques de la commune
- Correcte application des décisions et délibération du Conseil municipal
- Respect des exigences réglementaires et éthiques

### Les opérationnels L'administration de la commune :

- Optimisation des process pour une meilleure maîtrise des risques
- Mise en place de plans d'actions et des bonnes pratiques

### Les citoyen.ne.s et la SC :

- Pertinence et transparence de l'information financière incluse dans les rapports produits par les communes
- Identification des risques financiers et autres pouvant impacter l'efficacité de la gestion de la commune (citoyen.ne.s/contribuables)
- Implication dans la prise de décision

### L'Etat :

- Sécurisation et bon usage des transferts des dotations aux communes
- Respect de la vocation initiale des crédits transférés

### Les partenaires techniques et financiers :

- Pertinence et bon usage des crédits octroyés à la commune
- Maîtrise des activités et gestion des risques internes
- Capacité de remboursement

### Les corps de contrôle : (Cour des comptes, CGSP...):

- Fiabilité de l'information financière
- Respect des procédures

### La HIFL :

- Fiabilité des données communiquées à la HIFL
- Maîtrise des équilibres budgétaires
- Assurance quant à la bonne conduite et atteinte des objectifs des contrats programmes et conventions établies en vertu des articles 9, 146 et 161 du CCL

La mise en place du contrôle interne au sein des communes contribue à la satisfaction de la majorité de ces attentes.

## 3. L'impact du déploiement du contrôle interne sur la qualité de la gestion communale

### Le déploiement du contrôle interne dans les communes permet pour les gestionnaires :

- L'exécution de la plus grande part possible du budget alloué
- La fluidification de la gestion : réduction des délais de réalisation des activités, donc des coûts
- L'optimisation des choix de gestion par rapport aux objectifs poursuivis
- Une meilleure visibilité sur la gestion
- Une amélioration de la qualité de la budgétisation (par rapport à la stratégie et aux objectifs)
- L'adaptation des contrôles aux risques et aux enjeux

### Le déploiement du contrôle interne dans les communes permet, pour les agents :

- La clarification et la sécurisation des tâches assignées aux agents, en levant les facteurs d'incertitude sur les règles à appliquer ou les procédures à respecter, grâce notamment à la documentation et à la traçabilité des opérations à effectuer
- Des organisations de travail mieux définies et moins variables
- D'opérer dans un calendrier prévu et respecté
- Un allègement des tâches
- La mutualisation des bonnes pratiques et le partage d'un socle commun de méthodes prédéfinies.

## 4. Les atouts d'un contrôle interne fort dans une collectivité locale

### Les atouts d'un contrôle interne fort

- Risques identifiés et maîtrisés
- Confiance accrue des partenaires
- Conformité avec la loi et les réglementations
- Réduction du risque de perte
- Harmonisation / homogénéisation des procédures
- Décisions managériales optimisées, prises sur la base d'une information de qualité constamment mise à jour
- Visibilité accrue sur les zones d'inefficacité opérationnelle
- Minimisation des « opérations pompiers »

### Les risques d'un contrôle interne défaillant

- Risque de fraude accru
- États financiers et budgétaires frauduleux
- Impact négatif sur l'image de la CL
- Sanctions des Organismes exerçant un contrôle
- Procès, actions judiciaires
- Pertes d'actifs
- Décisions managériales hasardeuses

## Module 2 : Le cadre juridique et normatif du « Contrôle interne » pour les communes

### 1. Le cadre juridique

#### 1.1 La Constitution tunisienne de 2014

Le déploiement d'un contrôle interne efficace au sein des communes est justifié notamment par le respect du principe de « reddition des comptes » contribuant à une bonne gouvernance financière des communes.

La reddition des comptes est définie comme « l'obligation des individus tenant une position de pouvoir, de rendre compte de leurs actions à leurs mandants et à la société en général ». Elle constitue un instrument efficace de justification de l'utilisation des fonds publics (à l'échelle territoriale).

L'article 137 de la constitution dispose que « Les collectivités locales gèrent librement leurs ressources dans le cadre du budget adopté conformément aux règles de la bonne gouvernance et sous le contrôle de la justice financière »

Les compétences de la justice financière sont prévues à l'article 117 de la Constitution tunisienne qui prévoit que « La Cour des comptes est compétente pour contrôler la bonne gestion des deniers publics conformément aux principes de légalité, d'efficacité et de transparence. Elle juge la comptabilité des comptables publics. Elle évalue les modes de gestion et sanctionne les fautes y afférentes. Elle assiste le pouvoir législatif et le pouvoir exécutif dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de règlement du budget ».

Le dispositif de contrôle interne fiabilisera la qualité de l'information financière, budgétaire et comptable dans le cadre de l'exercice de la reddition des comptes.

#### 1.2 La loi organique du budget

L'article 38 (alinéas 2 et 3) de la loi n° 2019-15 du 13 février 2019 portant Loi Organique du Budget dispose que « Les ressources des collectivités locales comprennent, outre leurs ressources propres :

- Des recettes transférées par le Budget de l'Etat sous forme de subventions
- Des recettes transférées par l'autorité centrale pour la réalisation des projets de l'Etat au niveau régional dans le cadre des programmes et des objectifs fixés.

Les ressources sus-visées sont gérées selon les règles de la bonne gouvernance et compte tenu de programmes et d'objectifs. Les procédures de gestion des budgets des collectivités locales sont fixées par loi.

La mise en place d'un dispositif de contrôle interne dans les communes permet de renforcer les règles de la bonne gouvernance et fournit aux collectivités locales une assurance quant à la réalisation des objectifs des programmes mentionnés à l'article 38 susmentionné.

#### 1.3 La loi organique relative à la Cour des comptes

L'article 8 de la loi organique n°2019-41 du 30 avril 2019 relative à la Cour des comptes dispose que « La Cour des comptes dispose d'un pouvoir de juridiction et d'un pouvoir de contrôle. La Cour des comptes :

- Juge les comptes des comptables publics
- Sanctionne les fautes de gestion
- Exerce un pouvoir de contrôle sur les comptes et la gestion des organismes soumis « à son contrôle.»

Les collectivités locales sont soumises aux différents types de contrôle exercé par la Cour des comptes (article 7 de la loi organique relative à la Cour des comptes).

L'instauration d'un dispositif de contrôle interne (notamment budgétaire et comptable) efficace dans les communes fournirait à la Cour des comptes une idée sur le degré de maîtrise de ses activités et permettrait d'orienter les travaux de contrôle sur les domaines/périmètres les plus risqués.

#### 1.4 Le Code des collectivités locales

Le nouveau code des collectivités locales a exigé des communes le déploiement du « contrôle interne ». En effet, l'avant dernier alinéa de l'article 182 de la loi organique n° 2018-29 du 9 mai 2018, relative au code des collectivités locales dispose que : « La collectivité locale se charge de créer une unité d'audit et de contrôle interne. »

Le contrôle interne déployé au niveau des CL contribue à la fiabilisation de la qualité de l'information financière, budgétaire et comptable consignée dans les documents de compte rendu (états financiers, comptes financiers...). Ceci aurait un impact positif sur la bonne conduite des missions de la HIFL. En effet, à titre d'exemple, cette dernière « effectue les analyses financières des différentes collectivités locales à la lumière des états financiers qui lui sont obligatoirement transférés par lesdites collectivités » (article 61 du CCL).

#### 1.5 Le Code de la comptabilité publique : un projet de loi modificatif consacrant le contrôle interne au sein des communes

Un projet de loi modifiant et complétant le Code de la comptabilité publique (déposé à l'ARP le 22 mai 2019) prévoit plusieurs dispositions en relation avec « le contrôle interne », ci-après un bref aperçu :

« Les opérations financières et comptables des collectivités locales sont réalisées conformément aux règles prescrites par le titre I et le titre II du présent code sous réserve des dispositions spéciales édictées aux articles suivants et dans le cadre du principe de la libre gestion et de la légalité financière et la règle de l'équilibre effectif du budget.

La collectivité locale s'engage à instaurer le contrôle interne comptable et le contrôle interne budgétaire en se référant à un manuel de procédures publié par un décret gouvernemental. »

**Article 260 nouveau du projet de loi**

« La comptabilité générale vise à donner une image sincère et réelle de la situation financière de la collectivité locale y compris ses actifs, créances et dettes et doit être tenue conformément aux normes comptables propres aux collectivités locales. »

**Article 300 du projet de loi**

« Le comptable de la collectivité locale prépare les états financiers de l'année financière dans un délai fixé par le ministre chargé des finances et les transfère au trésorier régional des finances pour leur révision... »

**Article 305 du projet de loi**

« Les états financiers, préparés conformément aux normes comptables contiennent notamment :

- Le bilan
- L'état de performance financière
- Etat des flux de trésorerie
- Etats des engagements et les notes explicatives

Le compte financier, annexé à ces états financiers, indique les résultats d'exécution budgétaire et les compare aux estimations des recettes et des dépenses... »

**Article 306 du projet de loi**

« Le trésorier régional procède à la révision des états financiers et prépare un rapport sur les résultats de révision pour chaque collectivité locale.

Le trésorier régional transmet les états financiers et le rapport de révision des états financiers au président de la collectivité locale dans un délai ne dépassant pas le 5 avril l'année suivant celle concernée par la révision. »

**Article 307 du projet de loi**

## 2. Un nouveau cadre normatif comptable en cours de constitution

Les communes sont appelées à élaborer des états financiers sur la base d'une comptabilité qui doit retracer clairement, intégralement et sincèrement la situation réelle des finances de la collectivité locale, de ses biens et de ses dettes (article 190, al 2 du CCL).

C'est dans ce cadre que le Conseil National des Normes des Comptes Publics a élaboré et a publié par arrêtés du ministre des finances le « Cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public » et 5 normes comptables relatives aux collectivités locales (en 2019) :

- Arrêté du ministre des finances du 26 novembre 2019, portant approbation du cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public (les CL sont concernées)
- Arrêté du ministre des finances du 16 octobre 2019, portant approbation de la norme des comptes des collectivités locales relative aux créances.
- Arrêté du ministre des finances du 12 septembre 2019, portant approbation de la norme des comptes des collectivités locales relative aux immobilisations corporelles.
- Arrêté du ministre des finances du 12 septembre 2019, portant approbation de la norme des comptes des collectivités locales relative aux immobilisations financières.
- Arrêté du ministre des finances du 12 septembre 2019, portant approbation de la norme des comptes des collectivités locales relative aux dettes financières.
- Arrêté du ministre des finances du 12 septembre 2019, portant approbation de la norme des comptes des collectivités locales relative aux charges.

Pour que l'information produite par la comptabilité générale puisse vérifier les caractéristiques qualitatives prévues par le cadre conceptuel et les normes comptables, la commune doit mettre en place un dispositif de contrôle interne efficace.

## 3. Les orientations guidant la conception du dispositif du contrôle interne dans les communes tunisiennes

Il ressort des dispositions du projet de loi cité ci-dessus les orientations suivantes en matière de contrôle interne :

- Mise en place d'un contrôle interne « bidimensionnel » :
  - ◆ Une dimension budgétaire (relative à la comptabilité budgétaire)
  - ◆ Une dimension comptable (relative à la comptabilité générale)
- Développement de la fonction d'audit interne
- Production des états financiers procurant une image sincère et réelle de la situation financière de la collectivité locale

D'après les orientations citées ci-dessus, le dispositif du contrôle interne appliqué à la gestion budgétaire municipale, présente les caractéristiques suivantes :

### 3.1. Un contrôle interne budgétaire

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

L'expérimentation de l'implémentation du contrôle interne au niveau national (Ministères tunisiens) et international a permis de le décliner selon qu'il s'agit de processus budgétaire ou comptable.

Étant donné qu'avec le démarrage des activités du projet les communes tunisiennes n'ont pas encore développé la comptabilité en partie double (dont la mise en place est prévue par l'article 390 -Livre III – Des dispositions transitoires – du CCL qui dispose que « Les collectivités locales s'engagent à adopter la comptabilité en partie double prévue par l'article 191 de la présente loi dans un délai ne dépassant pas quatre années à partir de l'entrée en vigueur des dispositions relatives au budget et à son adoption. »), il est évident de commencer une expérimentation du contrôle interne appliqué aux processus budgétaires.

Nous proposons la définition suivante pour le contrôle interne budgétaire à implémenter dans les communes tunisiennes (adaptation de la définition du CIB – Contrôle interne budgétaire - prévu par l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014 portant fixation des conditions et modalités du contrôle hiérarchisé exercé par les contrôleurs des dépenses publiques au niveau des ministères expérimentateurs de la gestion budgétaire par objectifs) :

« Le contrôle interne budgétaire est l'ensemble des procédures et moyens mis en place au niveau de chaque commune concernée, en vue de pallier aux risques de gestion et fournir un degré d'assurance raisonnable quant à la qualité de la comptabilité budgétaire et la préservation de la soutenabilité budgétaire ».

### 3.2. Un contrôle interne budgétaire dont les objectifs sont rattachés aux processus budgétaires

Le contrôle interne budgétaire a pour objectif de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité de la programmation et de son exécution par la commune.

L'objectif de la qualité de la comptabilité budgétaire, se décline selon les critères opérationnels suivants : réalité, justification, présentation et bonne information, sincérité, exactitude, totalité, non-compensation, imputation, rattachement à la bonne période comptable et au bon exercice.

La soutenabilité budgétaire s'applique à la programmation budgétaire en début de gestion, pendant son suivi et son actualisation en cours de gestion ainsi qu'à l'exécution budgétaire proprement dite. La programmation et son exécution doivent être soutenables au regard du budget de la commune (tel qu'approuvé par le Conseil municipal) en permettant ainsi d'honorer les engagements souscrits ou prévus et de maîtriser leurs conséquences budgétaires en cours d'année et les années ultérieures.

## Module 3 : Définition et enjeux du contrôle interne

### 1. Qu'est-ce que le « contrôle interne » ?

Contrairement à ce que la traduction imparfaite des termes anglais « internal control » en « contrôle interne » peut conduire à comprendre, le contrôle interne ne désigne pas une fonction de contrôle mais un ensemble de dispositifs :

- Mis en place par une organisation pour maîtriser ses activités,
- Mis en œuvre par l'ensemble des agents de cette organisation,
- En vue de fournir une assurance raisonnable et non une garantie absolue que les objectifs de l'organisme seront atteints.

Il résulte de cette définition du contrôle interne :

- Qu'il est un moyen d'atteindre des objectifs et non une fin en soi,
- Et qu'il joue un rôle clé dans la conduite et le pilotage des différentes activités.

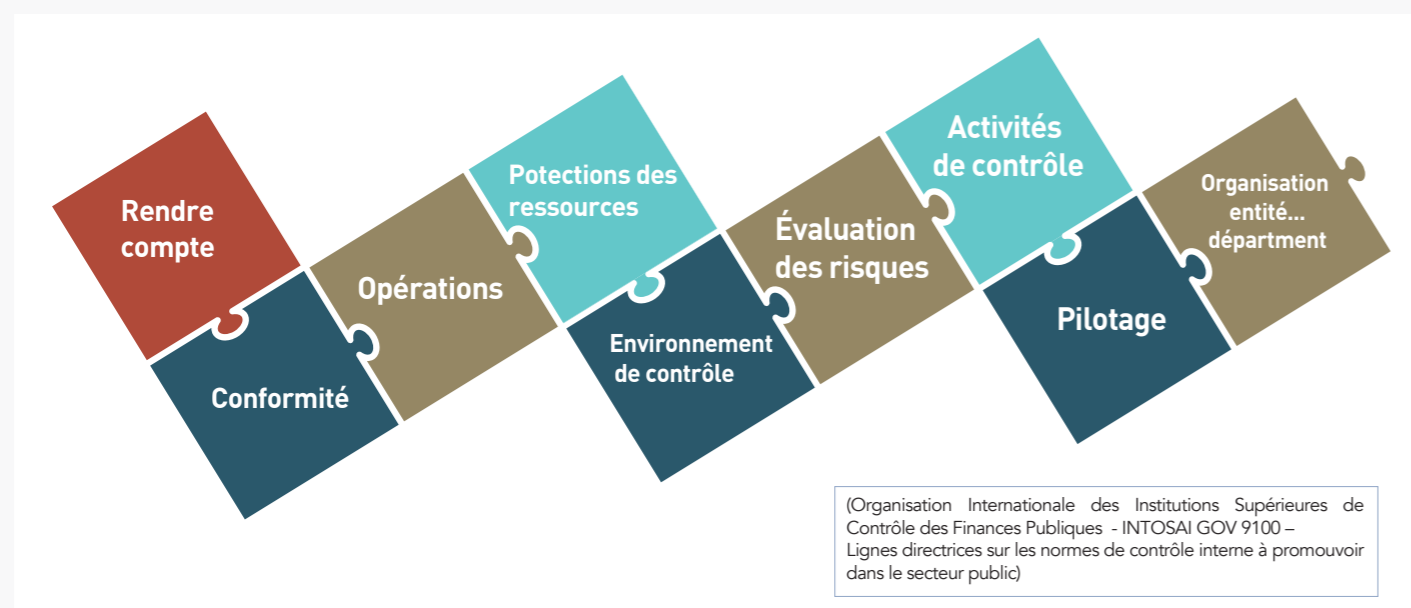
### 2. Ce que n'est pas le contrôle interne

- Le contrôle interne ne donne qu'une assurance raisonnable et non une garantie absolue de l'atteinte des objectifs.
- Le contrôle interne n'est pas un système d'inspection ou de vérification : il est un ensemble de dispositifs mis en œuvre par chacun pour maîtriser au mieux ses activités.
- Le contrôle interne ne constitue pas une charge de travail supplémentaire : il consiste à accomplir ses activités dans le cadre d'une organisation et de procédures et méthodes conçues pour en assurer au mieux la maîtrise.

### 3. Définition du contrôle interne

D'après l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) « Le contrôle interne est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants :

- Exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces ;
- Respect des obligations de rendre compte ;
- Conformité aux lois et réglementations en vigueur ;
- Protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages ».



Il est à signaler que les lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public utilisent comme modèle le système intégré de contrôle interne élaboré par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO – Comité des Sponsors de la Commission Treadway).

### 3.1. Les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne est conçu en vue de la réalisation d'une série d'objectifs généraux distincts mais interdépendants. Les objectifs généraux sont les suivants :

#### 3.1.1. Exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces

Les opérations effectuées par la commune doivent être ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces. Elles doivent être cohérentes par rapport à sa mission.

**Ordonné** c'est-à-dire d'une manière bien organisée ou méthodique.

**Ethique** a trait aux principes moraux qui peuvent se manifester par un comportement éthique et une prévention et une détection de la fraude et de la corruption dans le secteur public d'une façon générale.

Il est attendu généralement du personnel de la commune qu'ils servent équitablement l'intérêt public local et gèrent correctement les ressources municipales.

Les citoyens doivent bénéficier d'un traitement impartial dans le respect de la loi et de la justice. L'éthique publique constitue, dès lors, une condition préalable de la confiance publique, dont elle constitue le fondement, et une clef de voûte d'une bonne gouvernance.

**Economique** signifie ne pas être inutile ou dispendieux. Cela implique l'acquisition en nombre juste des ressources, d'une bonne qualité, fournies au moment et au lieu voulus et au moindre coût.

**Efficace** se rapporte à la relation entre les ressources utilisées et les extrants produits pour atteindre les objectifs fixés. Cela implique la minimalisation des intrants employés pour atteindre une quantité et une qualité donnée d'extrants ou une maximalisation des extrants avec une quantité et une qualité donnée d'intrants.

**Efficace** se rapporte à la réalisation des objectifs ou à la mesure dans laquelle les résultats d'une activité correspondent à son objectif ou aux effets escomptés de cette activité.

#### 3.1.2. Respect des obligations de rendre compte

Rendre compte correspond à l'exigence que les municipalités et les personnes qui les composent rendent compte et répondent de leurs décisions et de leurs actes, y compris leur gestion des fonds publics qui leur sont confiés, leur loyauté et tous les aspects de leur performance.

Le respect de ce principe passe par le développement, le maintien et la mise à disposition d'informations financières et non financières, fiables et pertinentes et au moyen d'une publication correcte de ces informations dans des rapports établis en temps opportun à l'intention de l'ensemble des parties prenantes, tant en interne qu'en externe.

Les informations non financières visées ci-dessus peuvent avoir trait par exemple aux critères d'économie, d'efficacité et d'efficacité des politiques et des opérations (informations relatives à la performance) ainsi qu'au contrôle interne et à son efficacité.

#### 3.1.3. Conformité aux lois et réglementations en vigueur

Les communes sont tenues d'observer un grand nombre de lois et de réglementations qui régissent leur recettes et dépenses et en déterminent les modalités.

Dans cette perspective, on devra tenir compte par exemple pour les communes, notamment des dispositions à caractère financier et budgétaire du Code des collectivités locales, du Code de la comptabilité publique, du droit et des normes comptables (actuellement un cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public et cinq normes comptables relatives aux collectivités locales ont été publiées), de la législation relative à la fiscalité locale et les lois réprimant la fraude et la corruption.

#### 3.1.4. Protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages dus au gaspillage, aux abus, à la mauvaise gestion, aux erreurs, à la fraude et aux irrégularités

La protection des ressources dans le secteur public est importante et ce en raison du fait que, de manière générale, ces ressources proviennent de fonds publics et que leur utilisation dans l'intérêt public requiert une attention particulière.



Les organisations du secteur public ne disposent pas toujours d'un inventaire actualisé et exhaustif de leurs actifs, ce qui les rend plus vulnérables. Dès lors, des contrôles doivent être intégrés dans chacune des activités se rapportant à la gestion des ressources de l'organisation, de leur acquisition jusqu'à leur utilisation ultime.

Des ressources telles que les informations, les documents probants et les pièces comptables sont cruciales pour permettre la transparence et la reddition de comptes quant aux opérations publiques et doivent de ce fait être préservées. Elles risquent cependant également d'être volées, soumises à un mauvais usage ou détruites.

## 3.2. Les composantes du contrôle interne

Le contrôle interne est constitué de cinq composantes interdépendantes :

- Environnement de contrôle
- Evaluation des risques
- Activités de contrôle
- Information et communication
- Pilotage

### 3.2.1. L'environnement de contrôle

L'environnement de contrôle reflète la culture d'une organisation puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation de son personnel au besoin de contrôle. Il constitue le fondement de toutes les autres composantes du contrôle interne, en fournissant une discipline et une structure.

Les facteurs constitutifs de l'environnement de contrôle sont :

- l'intégrité tant personnelle que professionnelle et les valeurs éthiques des responsables et du personnel, y compris un état d'esprit constructif à l'égard du contrôle interne, en tout temps et à travers toute l'organisation ;
- l'engagement à un niveau de compétence ;
- le style de management (en l'occurrence, la philosophie des responsables et leur manière d'opérer) ;
- la structure de l'organisation ;
- les politiques et pratiques en matière de ressources humaines.

#### Exemple : L'intégrité

Les documents suivants constituent des éléments de l'environnement de contrôle des communes :

- Le Code de conduite et de déontologie du fonctionnaire public adopté par décret n° 2014-4030 du 3 octobre 2014
- Les dispositions du chapitre 2 « De l'intégrité » de la section 7 du décret n°2014-1039 du 13 mars 2014 portant réglementation des marchés publics.

Toute personne active dans la commune, tant les élu.e.s que le personnel administratif, doit prouver son intégrité personnelle et professionnelle, et son respect de l'éthique ; tous doivent en permanence observer les codes de conduite en vigueur, par exemple, en s'obligeant, d'une part, à déclarer les intérêts financiers personnels qu'ils peuvent avoir, les fonctions qu'ils pourraient exercer en dehors de l'organisation ou les dons qu'ils reçoivent et, d'autre part, à signaler tout conflit d'intérêts

De même, les communes elles-mêmes doivent garder et démontrer leur intégrité et respecter des valeurs éthiques, et doivent permettre au public de percevoir ces qualités au travers de la formulation de leur mission et de leurs valeurs. L'élaboration des programmes de développement local est une opportunité pour les communes à formuler leur mission et leurs valeurs.

## 3.2.2. Evaluation des risques

L'évaluation des risques est le processus qui consiste à identifier et à analyser les risques pertinents susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'organisation et à déterminer la réponse à y apporter.

Elle implique les éléments suivants :

- Identification des risques
  - Liée aux objectifs de l'organisation
  - Exhaustive
  - Qui prend en compte les risques dus à des facteurs externes et internes, à la fois au niveau de l'organisation et à celui des activités
- Analyse des risques
  - Par l'évaluation de l'impact possible du risque
  - Par l'évaluation de la probabilité de survenance du risque
- Evaluation du degré d'aversion au risque de l'organisation
- Mise au point des réponses à y apporter:
  - Quatre catégories de réponses doivent être envisagées: transfert, tolérance, traitement ou suppression; parmi celles-ci, le traitement des risques est ce qui s'inscrit le mieux dans le cadre des présentes lignes directrices parce que le principal mécanisme permettant de traiter des risques réside précisément dans l'existence de contrôles internes efficaces.
  - Les contrôles appropriés mis en œuvre peuvent être orientés vers la détection ou la prévention.

Compte tenu de l'évolution permanente des données politiques, économiques, industrielles, réglementaires et opérationnelles, l'évaluation des risques doit constituer un processus continu et itératif. Cela implique d'identifier et d'analyser les changements, les opportunités et les risques qui en découlent (cycle d'évaluation des risques) et de modifier les contrôles internes pour l'adapter aux changements intervenus dans les risques.

### 3.2.3. Les activités de contrôle

Les activités de contrôle correspondent à l'ensemble des politiques et des procédures mises en place pour maîtriser les risques et réaliser les objectifs de l'organisation.

Pour être efficaces, les activités de contrôle doivent être appropriées ; fonctionner de manière cohérente, conformément aux plans, tout au long de la période ; respecter un équilibre entre coût et bénéfices ; être exhaustives, raisonnables et directement liées aux objectifs du contrôle.

Les activités de contrôle sont présentes à travers toute l'organisation, à tous les niveaux et dans toutes les fonctions. Elles englobent toute une série d'activités orientées vers la détection et la prévention, aussi diverses que :

1. Des procédures d'autorisation et d'approbation
2. La séparation des fonctions (entre autorisation, traitement, enregistrement, vérification)
3. Les contrôles portant sur l'accès aux ressources et aux documents
4. Les vérifications
5. Les réconciliations
6. Les analyses de performance opérationnelle
7. Les analyses d'opérations, de processus et d'activités
8. La supervision (affectation, analyse et approbation, directives et formation).

Les organisations doivent atteindre un équilibre adéquat entre les activités de contrôle orientées vers la détection et celles qui visent la prévention.

Des actions correctives sont un complément indispensable aux activités de contrôle en vue de la réalisation des objectifs.

### 3.2.4. Information et communication

L'information et la communication sont essentielles à la réalisation de l'ensemble des objectifs du contrôle interne.

#### Information

La première des conditions à l'obtention d'une information susceptible d'être jugée fiable et pertinente réside dans l'enregistrement rapide et le classement convenable des transactions et des événements. L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et communiquée sous une forme et dans des délais qui permettent au personnel de procéder aux activités de contrôle interne dont il a la charge et d'assumer ses autres responsabilités (transmettre la bonne information au bon moment aux bonnes personnes). Dès lors, le système de contrôle interne en tant que tel et l'ensemble des transactions et des événements importants que l'organisation peut avoir à gérer doivent faire l'objet d'une documentation complète.

Les systèmes d'information produisent des rapports contenant des informations opérationnelles, financières et non financières, ainsi que des informations liées au respect des obligations légales et réglementaires qui permettent de gérer et de contrôler les activités. Ils traitent non seulement les données produites en interne, mais également l'information liée aux événements externes, aux activités et aux conditions nécessaires à la prise de décisions et à l'établissement de rapports.

La capacité des responsables à prendre les décisions appropriées est conditionnée par la qualité de l'information, il s'agit donc qu'elle soit adéquate, disponible en temps opportun, à jour, exacte et accessible.

### **Communication**

Une communication efficace doit circuler de manière ascendante, transversale et descendante dans l'organisation, dans toutes ses composantes et dans l'ensemble de sa structure.

Les plus hauts responsables de l'organisation doivent transmettre un message clair à tous les membres du personnel sur l'importance des responsabilités de chacun en matière de contrôle interne. Tous doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le système de contrôle interne, ainsi que la manière dont leurs propres activités s'articulent avec celles des autres membres du personnel.

La nécessité d'une communication efficace s'étend également aux relations avec l'extérieur de l'organisation.

### **3.2.5. Pilotage**

Les systèmes de contrôle interne doivent faire l'objet d'un suivi destiné à en vérifier la qualité au fil du temps. Ce suivi peut s'opérer au moyen d'activités de routine, par des évaluations ponctuelles ou encore en combinant les deux méthodes.

### **Pilotage permanent**

Le pilotage ou le suivi permanent du contrôle interne s'inscrit dans le cadre des activités d'exploitation courantes et récurrentes d'une organisation et comprend des contrôles réguliers effectués par la direction et le personnel d'encadrement, ainsi que d'autres actions effectuées par le personnel dans le cadre même des tâches qu'il a à accomplir.

Les activités de pilotage permanent portent sur chacune des composantes du contrôle interne et tendent à empêcher que les systèmes de contrôle interne fonctionnent de manière contraire aux règles, à l'éthique ou aux critères d'économie, d'efficacité et d'efficacité.

### **Evaluations ponctuelles**

Les évaluations ponctuelles varieront en étendue et en fréquence, essentiellement en fonction de l'évaluation des risques et de l'efficacité des procédures de pilotage permanent.

Les évaluations ponctuelles spécifiques portent sur l'efficacité du système de contrôle interne et garantissent que le contrôle interne atteint les résultats attendus sur la base de méthodes et procédures prédéfinies. Les faiblesses du contrôle interne doivent être signalées au niveau approprié de direction. Les procédures de suivi doivent garantir que les conclusions d'audit et les recommandations qui en résultent sont mises en œuvre de manière appropriée et sans retard.

## **Module 4 : Le « Contrôle interne budgétaire » : une déclinaison du contrôle interne municipal appliqué aux processus budgétaires.**

### **1. Les déclinaisons du contrôle interne « financier » dans les administrations publiques**

Le contrôle interne appliqué à la gestion financière communale comporte les deux sous-systèmes suivants (voir module 2 : le contexte juridique du contrôle interne pour les communes) :

- Le contrôle interne comptable
- Le contrôle interne budgétaire

#### **1.1. Le contrôle interne comptable**

Le contrôle interne comptable, est un sous-ensemble du contrôle interne, et se définit comme :

« L'ensemble des dispositifs, organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement, mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités financières et patrimoniales ; ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de l'objectif de qualité comptable ».

#### **1.2. Le contrôle interne budgétaire**

Le contrôle interne budgétaire est :

- L'ensemble des dispositifs formalisés et permanents
- Décidés par chaque organisation (publique)
- Mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités
- En vue de fournir une assurance raisonnable de la qualité des informations de comptabilité budgétaire et de la soutenabilité budgétaire.

### **2. Le Contrôle interne budgétaire : un dispositif déjà diffusé dans la gestion budgétaire de l'Etat et à adapter au contexte de la gestion communale**

D'après l'article 3 de l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014, portant fixation des conditions et modalités du contrôle hiérarchisé exercé par les contrôleurs des dépenses publiques au niveau des ministères expérimentateurs de la gestion budgétaire par objectifs, le contrôle interne budgétaire est défini comme étant :

- L'ensemble des procédures et moyens mis en place au niveau de chaque ministère concerné en vue de pallier aux risques de gestion et fournir un degré d'assurance raisonnable quant à :
- La qualité de la comptabilité budgétaire afin d'éviter le non-respect de la réglementation en vigueur en matière des dépenses publiques et La préservation de la soutenabilité budgétaire.

#### **Les objectifs du Contrôle interne budgétaire**

Le contrôle interne budgétaire vise à donner une assurance raisonnable quant à l'atteinte des 3 objectifs suivants (art 3 de l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014).



### Le contrôle interne budgétaire est l'ensemble des procédures et moyens :

Les normes de comptabilité budgétaire sont formalisées et claires (à partir, notamment, du CCL et le CCP et Code de la fiscalité locale...)

Des procédures formalisées et documentées portant sur les processus budgétaires (programmation, suivi de l'exécution, circuits de décision de la dépense, tenue de la comptabilité des engagements);

Une cartographie et un dispositif de maîtrise des risques établis au regard des objectifs du contrôle interne budgétaire...

### Le contrôle interne budgétaire est l'ensemble des procédures et moyens pour pallier aux risques de gestion... :

Examen et analyse de certains processus et procédures (notamment budgétaires)

Identification des risques liés aux processus

Recommandations (éventuellement) pour maîtriser les risques identifiés

## Module 5 : Contrôle interne et approche processus

### 1. Importance de l'approche processus dans une démarche de contrôle interne

L'approche par les processus appliqués à la gestion budgétaire communale permet d'identifier les principaux processus budgétaires ainsi que leurs composantes. Ceci permettrait, dans une phase ultérieure, d'identifier les risques budgétaires liés à ces processus.

### 2. Illustrations : approche par les risques appliqués au périmètre budgétaire « revêtement des routes »

Afin d'identifier les risques liés aux processus budgétaires en relation avec le périmètre revêtements des routes, des modèles de fiches processus ont été élaborés afin qu'elles soient renseignées par les principaux acteurs de la commune concernée. Chaque processus budgétaire a été décrit dans une fiche détaillée selon un modèle adopté. Les informations relatives à chaque fiche processus sont classées en deux catégories.

La première catégorie regroupe les données signalétiques du processus :

- Le domaine (budgétaire avec mention du périmètre budgétaire objet du diagnostic) ;
- Le code et la désignation du processus ;
- Le descriptif du processus ;
- La liste des données traitées.

La seconde catégorie présente le découpage du processus en activité. Il est à préciser qu'une « activité » comprend un ensemble de tâches homogènes, réalisées par le(s) même(s) acteur(s).

Chaque activité du processus est présentée par un ensemble d'informations comme :

- Le code de l'activité ;
- Le nom de l'activité ;
- Les acteurs ;
- Les événements entrants ;
- Les émetteurs des événements ;
- Les résultats sortants ;
- Les destinataires des résultats.

### 2.1. Description des processus et activités du périmètre budgétaire « revêtements des routes »

#### 2.1.1. Processus 1 : élaboration du budget de la commune

| FICHE PROCESSUS  |                      |   |
|--|----------------------|---|
| Processus 1 : Elaboration du budget de la commune  | Domaine : Budgétaire | Périmètre budgétaire : Revêtements des routes |
| <p>Au cours de l'année N-1, la commune prépare le projet du budget de l'année N. Le revêtement des routes, composante importante du budget d'investissement de la commune, fait l'objet d'une prévision financière et d'un diagnostic technique et d'une approbation finale du conseil municipal dans le cadre du vote du budget communal</p>        |                      |   |
| <p>Données traitées :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diagnostic technique</li> <li>• Diagnostic financier</li> <li>• Outputs de la démarche participative du Programme Annuel d'Investissement (PAI) : Requêtes, nombre des populations, décisions des assemblées participatives</li> <li>• PAI</li> <li>• Projet du budget</li> </ul> |                      |   |

## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité  | Acteurs  | Événements entrants  | Émetteurs des événements   | Résultats sortants   | Destinataires du résultat  |
|-------------------------|---|--|--|--|--|--|
| P1-A1                   | Préparation de la mise à jour du diagnostic « technique » relatif à l'état des routes | Service technique (unité responsable des activités de revêtement des routes) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Situation des Marchés publics relatifs aux revêtements des routes</li> <li>• Plans de récolement</li> <li>• Plan d'exécution</li> </ul>                           | Service technique  | Diagnostic technique mis à jour relatif à l'état des routes        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Commission des travaux</li> <li>• Direction Financière</li> </ul>                           |
| P1-A2                   | Validation de la mise à jour du diagnostic technique relatif à l'état des routes      | Conseil municipal  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diagnostic technique mis à jour par le service technique</li> <li>• Rapport de la commission des travaux</li> </ul>   | Commission des travaux   | Diagnostic technique relatif à l'état des routes mis à jour validé | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Commission des travaux</li> <li>• Service technique</li> <li>• Service financier</li> </ul> |
| P1-A3                   | Préparation du diagnostic financier   | Direction financière   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Potentiel fiscal</li> <li>• Capacité d'endettement</li> <li>• Capacité de mobilisation des ressources</li> <li>• Notification de la dotation de l'Etat</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etat Comptable public</li> <li>• Administration municipale</li> <li>• Caisse des Prêts et de Soutien des Collectivités Locales (CPSCL)</li> </ul> | Rapport de diagnostic financier                                    | Administration municipale  |

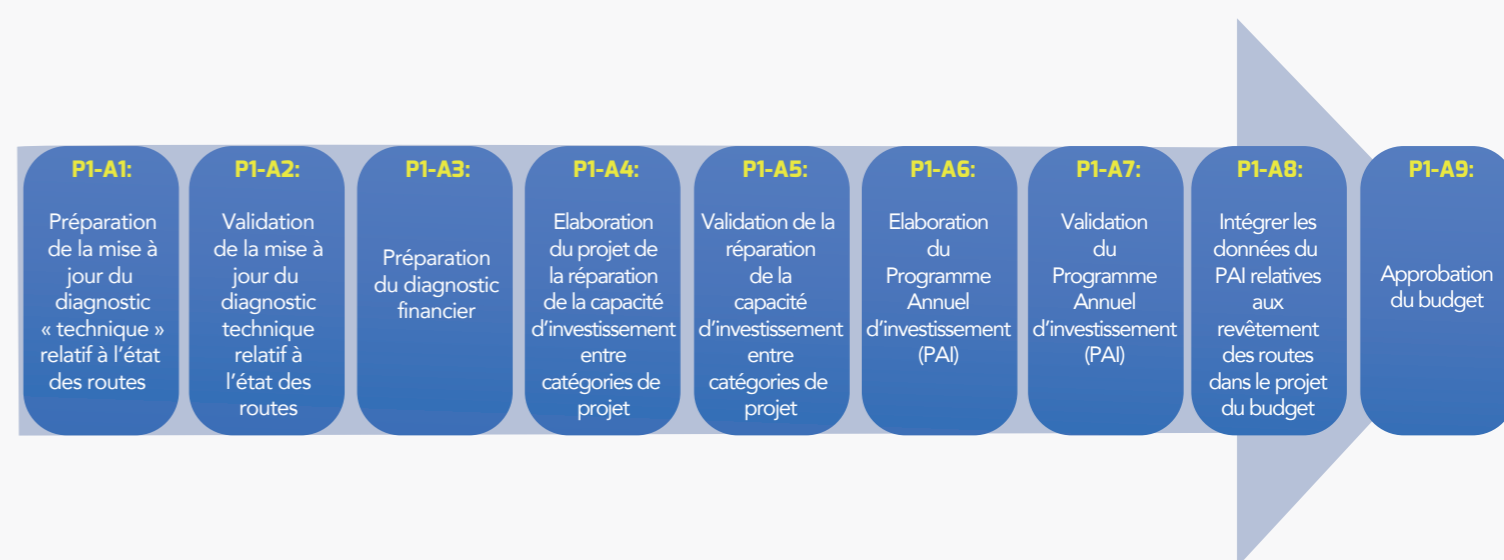
## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité   | Acteurs  | Événements entrants  | Émetteurs des événements  | Résultats sortants  | Destinataires du résultat |
|-------------------------|--|--|--|---|---|---------------------------|
| P1-A4                   | Elaboration du projet de la répartition de la capacité d'investissement entre catégories de projet | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Service financier</li> </ul>                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diagnostic technique mis à jour.</li> <li>• Diagnostic financier</li> <li>• Outputs de la démarche participative du PAI : Requêtes, nombre des populations, décisions des assemblées participatives...</li> </ul> | Administration municipale   | Document du projet de la répartition de la capacité d'investissement entre catégorie de projet (les projets structurants, les projets administratifs et les projets de proximité) | Conseil municipal         |
| P1-A5                   | Validation de la répartition de la capacité d'investissement entre catégories de projet            | Conseil municipal  | Document du projet de la répartition de la capacité d'investissement entre catégories de projet  | Administration municipale   | Répartition de la capacité d'investissement entre catégories de projet validé   | Administration municipale |
| P1-A6                   | Elaboration du Programme Annuel d'Investissement (PAI)   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Administration municipale</li> <li>• Commission de la démocratie participative</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diagnostic technique et financier</li> <li>• PVs des : réunions des zones, 2<sup>ème</sup> Assemblée participative</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Administration municipale</li> <li>• Commission de la démocratie participative</li> <li>• Chef d'arrondissement</li> </ul> | Programme Annuel d'Investissement (PAI)   | Conseil municipal         |

## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité  | Acteurs                   | Événements entrants  | Émetteurs des événements  | Résultats sortants   | Destinataires du résultat |
|-------------------------|---|---------------------------|--|---------------------------|--|---------------------------|
| P1-A7                   | Validation du Programme Annuel d'Investissement (PAI)                                   | Conseil municipal         | Programme Annuel d'Investissement (PAI)  | Administration municipale | Programme Annuel d'Investissement (PAI) validé                                   | Administration municipale |
| P1-A8                   | Intégrer les données du PAI relatives au revêtement des routes dans le projet du budget | Administration municipale | PAI approuvé   | Conseil municipal         | Projet du budget intégrant les données du PAI relatives au revêtement des routes | Administration municipale |
| P1-A9                   | Approbation du budget   | Conseil municipal         | Projet du budget intégrant les données du PAI relatives au revêtement des routes | Administration municipale | Budget approuvé par le Conseil municipal   | Administration municipale |

## Cartographie du processus 1 : Élaboration du budget de la commune



### 2.1.2. Processus 2 : Programmation des dépenses de la commune

#### FICHE PROCESSUS

**Processus 2 : Programmation des dépenses de la commune**

**Domaine : Budgétaire**

**Périmètre budgétaire : Revêtements des routes**

#### Descriptif :

Pour garantir une exécution efficiente des actions prévues dans le budget de la commune, cette dernière est appelée à préparer une programmation annuelle des dépenses pour tous les périmètres budgétaires. Le périmètre « Revêtements des routes » est notamment concerné par la programmation des dépenses. La commune détaille les modalités de l'exécution des projets de revêtement des routes sur le plan budgétaire (CE et CP) et sur le plan temporel (PPMP : Plan prévisionnel de passation des marchés publics).

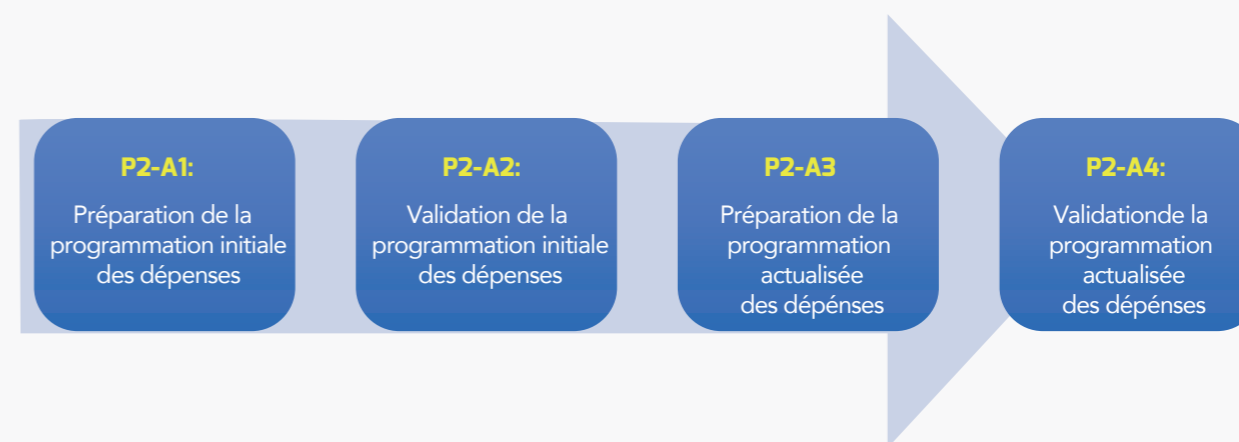
#### Données traitées :

- Budget de la commune
- Programmation initiale des dépenses
- Programmation actualisée des dépenses

## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité  | Acteurs   | Événements entrants  | Émetteurs des événements  | Résultats sortants                          | Destinataires du résultat                               |
|-------------------------|---|---|--|---|---|---|
| P2-A1                   | Préparation de la programmation des dépenses initiale   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Direction financière</li> <li>• Service technique</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Budget de la commune</li> <li>• Programme Annuel d'Investissement (PAI)</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Direction financière</li> <li>• Service technique</li> </ul> | Programmation initiale des dépenses         | Ordonnateur.trice de la commune/ Président.e du conseil |
| P2-A2                   | Validation de la programmation des dépenses initiale    | Contrôleur des dépenses publiques   | Programmation initiale des dépenses  | Ordonnateur.trice de la commune/ Président.e du conseil   | Programmation initiale visée des dépenses   | Ordonnateur.trice de la commune/ Président.e du conseil |
| P2-A3                   | Préparation actualisée de la programmation des dépenses | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Direction financière</li> <li>• Service technique</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Programmation initiale des dépenses visée</li> <li>• Budget de la commune</li> <li>• Programme Annuel d'Investissement (PAI)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Direction financière</li> <li>• Service technique</li> </ul> | Programmation initiale des dépenses         | Ordonnateur.trice de la commune/ Président.e du conseil |
| P2-A4                   | Validation de la programmation actualisée des dépenses  | Contrôleur des dépenses publiques   | Programmation actualisée des dépenses  | Ordonnateur.trice de la commune/ Président.e du conseil   | Programmation actualisée visée des dépenses | Ordonnateur.trice de la commune/ Président.e du conseil |

## Cartographie du processus 2 : Programmation des dépenses de la commune



### 2.1.3. Processus 3 : exécution des dépenses de la commune

#### FICHE PROCESSUS

**Processus 3 : Exécution des dépenses de la commune**

**Domaine : Budgétaire**

**Périmètre budgétaire : Revêtements des routes**

#### Descriptif :

Après l'approbation du budget communal et la programmation des dépenses, la commune entame la phase exécution des dépenses. Pour les dépenses de « revêtement des routes » l'expression du besoin notamment sur le point technique est détaillée. La commune prépare ensuite un dossier de mise en concurrence, puis attribue la prestation à un soumissionnaire. Avant la conclusion du contrat un dossier financier est préparé (proposition d'engagement, fiche signalétique et fiche de blocage) et validé (en interne par l'ordonnateur.trice et en externe par le contrôleur des dépenses publiques). Après conclusion du contrat et démarrage des travaux une certification du service fait est réalisée avec la réception des travaux puis liquidation de la dépense et ordonnancement de paiement.

#### Données traitées :

- Proposition d'engagement ;
- Fiche signalétique du marché public ;
- Fiche de blocage du marché public ;
- Types de dépenses ;
- Proposition d'engagement ;
- Bon de commande ;
- Ordre de service ;
- Bénéficiaire ;

## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité  | Acteurs  | Événements entrants   | Émetteurs des événements  | Résultats sortants  | Destinataires du résultat  |
|-------------------------|---|--|---|---|---|--|
| P3-A1                   | Expression du besoin  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Direction financière</li> </ul>        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Budget</li> <li>• PAI</li> <li>• Etudes (Revêtement des routes)</li> <li>• Programmation des dépenses (initiale/actualisée)</li> <li>• PPPMP</li> </ul>          | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Direction financière</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cahier des charges techniques</li> <li>• Spécifications techniques</li> <li>• PPPMP</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Direction financière</li> </ul>                                      |
| P3-A2                   | Préparation du dossier de mise en concurrence                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Direction financière</li> </ul>        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cahier des charges techniques</li> <li>• Spécifications techniques</li> <li>• PPPMP</li> <li>• Budget</li> <li>• PAI</li> <li>• Revêtement des routes</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Direction financière</li> </ul> | Dossier d'appel d'offres  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Service chargé de l'insertion sur TUNEPS (Achat en ligne)</li> </ul> |
| P3-A3                   | Evaluation des offres et choix du titulaire du marché/contrat | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Commission d'évaluation</li> <li>• Commission des achats</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dossier d'appels d'offres</li> <li>• Offres des soumissionnaires</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service technique</li> <li>• Soumissionnaires</li> </ul>     | Rapport d'évaluation des offres   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Acheteur public</li> <li>• Commission des marchés</li> <li>• Commission des achats</li> </ul>     |

## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité                           | Acteurs              | Événements entrants  | Émetteurs des événements   | Résultats sortants                     | Destinataires du résultat   |
|-------------------------|------------------------------------|----------------------|--|--|--|---|
| P3-A4                   | Engagement de la dépense           | Direction financière | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Projet de marché/contrat</li> <li>• Avis de la commission des marchés/d'achats</li> </ul> | Direction financière   | Proposition d'engagement de la dépense | Contrôleurs des dépenses publiques  |
| P3-A5                   | Certification du service effectuée | Service technique    | Pièces justificatives du service effectué  | Titulaire du marché/contrat  | Certification ou rejet                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Comptable assignataire (cas de certification)</li> <li>• Titulaire du marché/contrat (cas de rejet)</li> </ul> |
| P3-A6                   | Liquidation de la dépense          | Direction financière | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Service effectué</li> <li>• Pièces justificatives</li> <li>• PV de réception</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Soumissionnaire</li> <li>• Service technique</li> </ul> | Ordonnance de paiement                 | Comptable assignataire  |
| P3-A7                   | Ordonnement de paiement            | Ordonnateur          | Dépense liquidée (attestation de service effectué)   | Direction financière   | Ordonnance de paiement                 | Comptable assignataire  |

## Cartographie du processus 3 : exécution des dépenses de la commune



### 2.1.4 Processus 4 : achat

#### FICHE PROCESSUS

Processus 4 : Achat

Domaine :  
Budgétaire

Périmètre budgétaire :  
Revêtements des routes

#### Descriptif :

Le processus achat décrit ci-après est orienté vers les aspects de pilotage et organisationnels de la fonction achat au sein de la commune.

La première activité consiste à élaborer une politique d'achat au sein de la commune qui doit être portée par tous les acteurs impliqués dans le processus achat. Ensuite la commune élabore des outils de pilotage des achats pour s'assurer de la réalisation des objectifs assignés en termes d'achats. L'élaboration d'une cartographie des achats par type de prestations, par prestataires, par zones d'interventions... permettra une meilleure optimisation des achats. L'identification des acteurs intervenants dans les achats est indispensable pour fluidifier le processus achat et déterminer la portée d'intervention de chaque acteur. Enfin pour garantir la cohérence entre les pratiques d'une part et les référentiels en termes d'achats d'autre part, la commune élabore un document d'organisation et des procédures propres aux achats.

#### Données traitées :

- Cadre juridique et réglementaire des achats
- Données statistiques des achats
- Document de politique d'achat
- Objectifs de maîtrise des coûts d'achats
- Objectifs stratégiques en matière d'achats
- Objectifs de maîtrise des délais
- Périmètres d'intervention des acteurs clés du processus achat

#### DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité                                      | Acteurs   | Événements entrants   | Émetteurs des événements   | Résultats sortants                | Destinataires du résultat   |
|-------------------------|---|---|---|--|-----------------------------------|---|
| P4-A1                   | Elaboration d'une politique d'achat           | <ul style="list-style-type: none"> <li>•Président.e du conseil</li> <li>•Administration municipale</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cadre juridique et réglementaire des achats</li> <li>• Données statistiques des achats</li> </ul>  | Administration municipale  | Document de politique d'achat     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Président du conseil</li> <li>• Administration municipale</li> </ul> |
| P4-A2                   | Elaboration des outils de pilotage des achats | Administration municipale   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Document de politique d'achat</li> <li>• Objectifs de maîtrise des coûts d'achats</li> <li>• Objectifs stratégiques en matière d'achats</li> <li>• Objectifs de maîtrise des délais</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Président.e du conseil</li> <li>•Administration municipale</li> </ul> | Des outils de pilotage des achats | Administration municipale   |



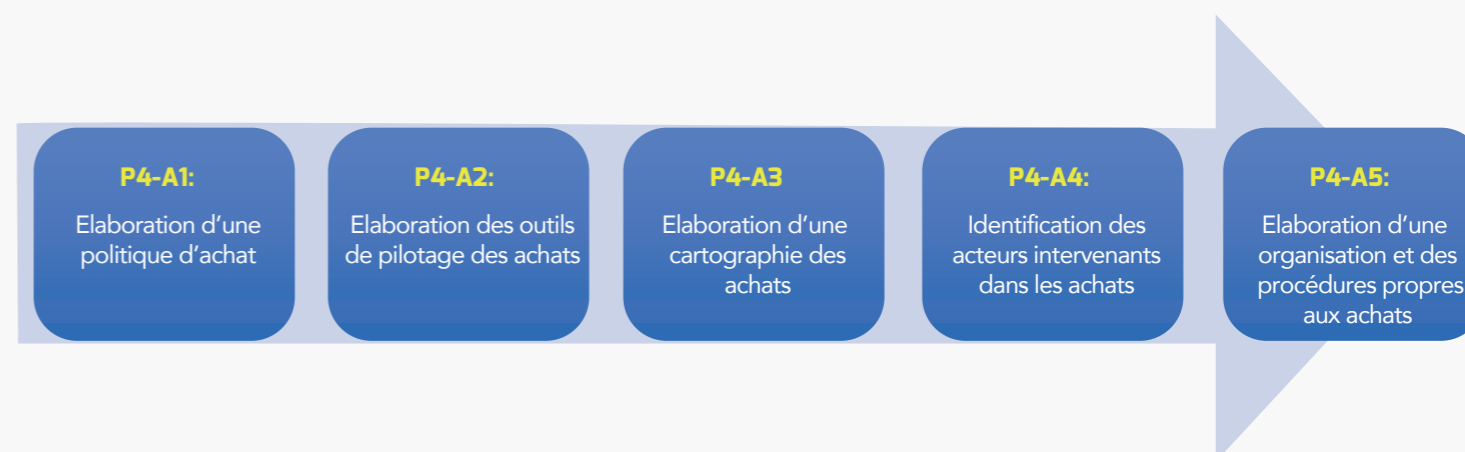
## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité  | Acteurs   | Événements entrants  | Émetteurs des événements  | Résultats sortants   | Destinataires du résultat   |
|-------------------------|---|---|--|---|--|---|
| P4-A3                   | Elaboration d'une cartographie des achats               | <ul style="list-style-type: none"> <li>Administration municipale</li> <li>Service technique</li> </ul>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>Données budgétaires et techniques sur les achats</li> <li>Données sur les entrepreneurs retenus pour les projets de revêtement des routes</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>Direction financière</li> <li>Service technique</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Rapport annuel sur les achats</li> <li>Tableaux de synthèse sur les achats</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Président du conseil</li> <li>Administration municipale</li> </ul> |
| P4-A4                   | Identification des acteurs intervenants dans les achats | <ul style="list-style-type: none"> <li>Président.e du conseil</li> <li>Administration municipale</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Etat des délégations de signature</li> <li>Attributions des différents intervenants dans le processus achat</li> <li>Périmètres d'intervention des acteurs clés du processus achat</li> </ul> | Administration municipale   | Schéma d'organisation fonctionnel de la fonction achat   | Président.e du conseil  |

## DÉCOUPAGE EN ACTIVITÉS

| Référence de l'activité | Activité  | Acteurs   | Événements entrants  | Émetteurs des événements  | Résultats sortants  | Destinataires du résultat |
|-------------------------|---|---|--|---------------------------|---|---------------------------|
| P4-A5                   | Elaboration d'une organisation et des procédures propres aux achats | <ul style="list-style-type: none"> <li>Président.e du conseil</li> <li>Administration municipale</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Document de politique d'achat</li> <li>Schéma d'organisation fonctionnel de la fonction achat</li> <li>Textes juridiques et réglementaires relatifs aux achats</li> </ul> | Administration municipale | Document d'organisation des procédures d'achats (manuels, guides des procédures des achats au sein de la commune) | Administration municipale |

Cartographie du processus 4 : achat



## 2.2. Vue d'ensemble des processus et des activités



## Module 6 : Le risque budgétaire : outil fondamental du contrôle interne appliqué aux processus budgétaires

### 1. Définition du risque

Le risque est « la possibilité qu'un événement se produise qui ait un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque est mesuré en termes d'impact et de probabilité » (IIA : The Institute of Internal Auditors).

### 2. L'évaluation des risques

Le risque est évalué par deux paramètres :

- Impact (I) ou Gravité (G)
- Fréquence (F) ou Probabilité de survenance

#### 2.1. L'impact

La notion de type d'impact caractérise la nature de l'impact du risque considéré par rapport au domaine d'activité de l'organisation (publique ou privée).

Il y a plusieurs catégories d'impact qui sont adaptées aux secteurs ou domaines concernés :

- Impact de type financier : exemple : perte financière, baisse des revenus, hausse des coûts
- Impact de type délai : glissement du délai par rapport au planning prévisionnel,
- Impact de type juridique : exemple : responsabilité civile et/ou pénale, sanctions légales et/ou professionnelles...
- Impact de type performance : dégradation du niveau d'une performance

Ci-après est proposée une illustration de mesure de l'impact :

#### Echelle de mesure de l'impact

| Niveau | Impact   | Nature du dysfonctionnement  |
|--------|----------|--|
| 1      | Mineur   | Aucun effet pour poursuivre les opérations du processus                          |
| 2      | Moyen    | Nécessite de légères interventions pour poursuivre les opérations du processus   |
| 3      | Elevé    | Nécessite de sérieuses interventions pour poursuivre les opérations du processus |
| 4      | Critique | Rend impossible la poursuite des opérations du processus                         |

#### 2.2. La fréquence

La fréquence de survenance du risque est déterminée par l'estimation de l'occurrence des événements pouvant être à l'origine du risque. L'échelle de mesure de la fréquence doit être établie et adaptée à l'organisation.

Ci-après est proposée une illustration de mesure de la fréquence :

## Echelle de mesure de la fréquence

| Cotation | Fréquence     | Élément de mesure  |
|----------|---------------|--|
| 1        | Rare          | Fréquence de l'ordre d'1 à 2 fois en 3 ans                                       |
| 2        | Modérée       | Fréquence de l'ordre d'1 fois par an   |
| 3        | Occasionnelle | Fréquence pluriannuelle (quelques fois par an, de l'ordre du trimestre, du mois) |
| 4        | Fréquente     | Fréquence quotidienne ou hebdomadaire  |

### 2.3.L'évaluation du risque : La criticité

La criticité qui décrit le poids du risque est définie comme le produit entre le niveau de Fréquence (F) et celui de l'Impact (I) d'un risque :

$$\text{CRITICITE} = I \times F$$

#### Intervalle de la criticité (à titre indicatif) :

Niveaux de criticité :

- **Criticité Faible** : Entre 1 et 4
- **Criticité Moyenne** : Entre 5 et 9
- **Critique** : Supérieure ou égale à 10

Ce classement est subjectif. Il n'existe pas de méthodologie définie.

C'est à l'organisation (la commune par exemple) de déterminer son échelle de classement, celle-ci devant idéalement résulter d'un consensus au sein de l'équipe associée à la démarche d'évaluation.

## 3. La démarche de maîtrise des « Risques » appliquée aux processus budgétaires

### 3.1. Définition du « risque budgétaire »

#### Définition 1 :

Le risque budgétaire peut être défini comme étant :

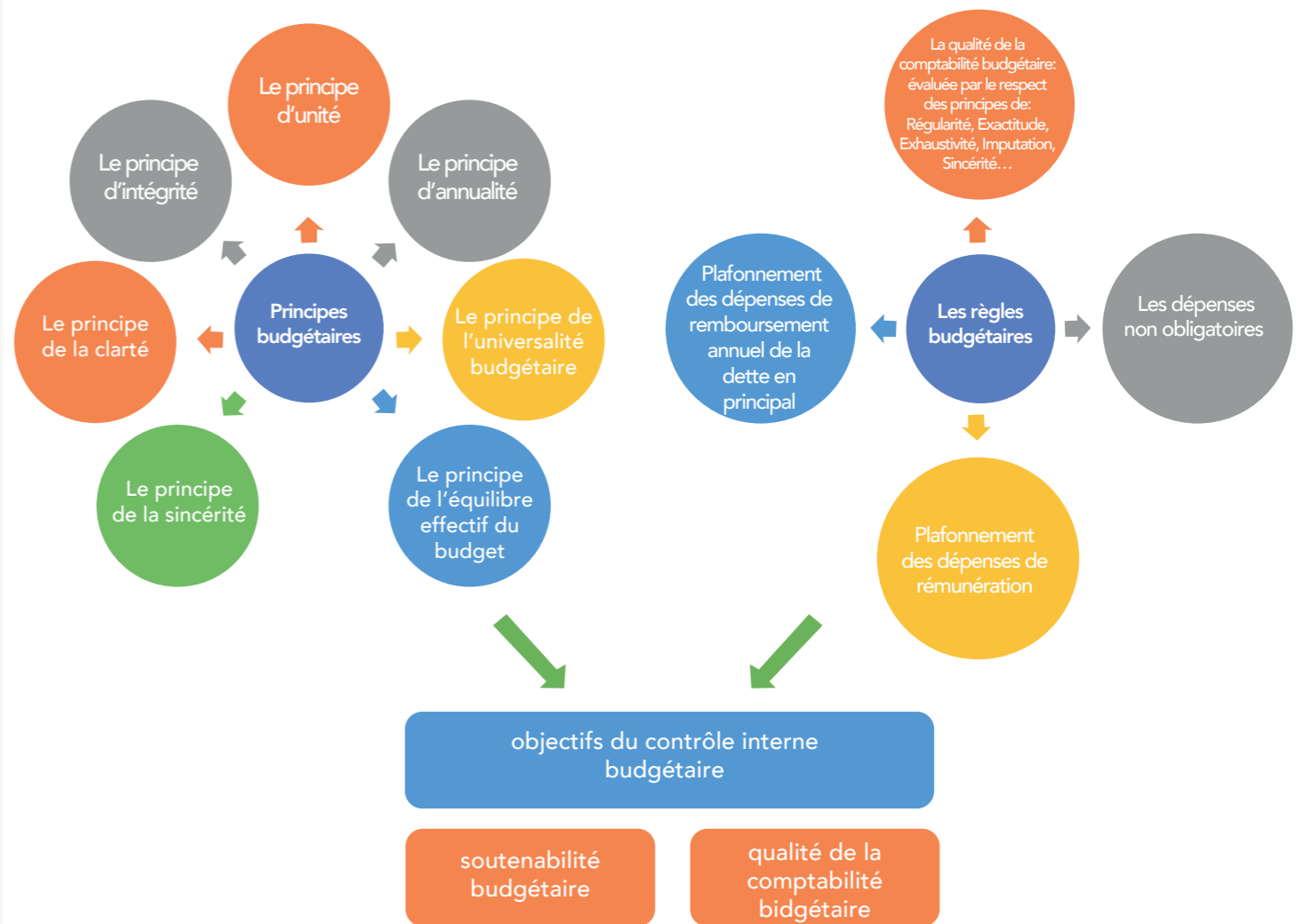
« La possibilité qu'un événement se produise qui ait un impact sur la réalisation des objectifs du contrôle interne budgétaire au sein de la commune »

### Définition 2 :

« Tout événement pouvant compromettre l'atteinte des objectifs fixés par la commune dans le domaine budgétaire ».

### 3.2. Les objectifs du contrôle interne budgétaire : cibles des « risques budgétaires »

Les objectifs en lien avec le domaine budgétaire doivent contribuer au respect, notamment, des principes et règles suivants (énoncés dans le CCL) :



La réalisation de l'objectif de la soutenabilité budgétaire permet d'assurer, notamment, le respect des principes et règles budgétaires suivants :

- Le principe de l'équilibre effectif du budget
- Le principe de l'annualité
- La règle budgétaire de priorisation entre les dépenses obligatoires et les dépenses non obligatoires
- La règle budgétaire de plafonnement des dépenses de rémunération

La réalisation de l'objectif de la qualité de la comptabilité budgétaire permet d'assurer, notamment, le respect des principes et règles budgétaires suivants :

- Le principe de la sincérité
- Le principe de la clarté
- La règle budgétaire de la bonne imputation des dépenses

### 3.3. Recensement et hiérarchisation des risques budgétaires : cas des communes partenaires du projet ADEC

La démarche adoptée avec les communes partenaires afin de recenser et hiérarchiser les risques budgétaires est la suivante :

- La formalisation des principaux processus budgétaires ainsi que les principales activités
- Recensement des risques impactant les objectifs du contrôle interne budgétaire
- Evaluation des risques budgétaires

#### 3.3.1. La formalisation des principaux processus budgétaires ainsi que les principales activités

Pour que les communes partenaires puissent être en mesure de recenser et hiérarchiser les risques budgétaires (c'est-à-dire les risques susceptibles de compromettre les objectifs de qualité budgétaire) elles doivent au préalable identifier les activités à l'occasion desquelles de tels risques sont encourus.

Suite au diagnostic financier et budgétaire réalisé, les quatre communes pilotes (Sidi Bouzid, Kairouan, Kef et Beja) et aux travaux des ateliers menés avec les 21 communes partenaires, quatre processus budgétaires ont été identifiés et validés :

- Processus 1 : Elaboration du budget
- Processus 2 : Programmation des dépenses
- Processus 3 : Exécution des dépenses
- Processus 4 : Achats

#### 3.3.2. Recensement des risques impactant les objectifs du contrôle interne budgétaire

Un atelier regroupant les 21 communes partenaires a été consacré au recensement des risques pesant sur les processus budgétaires déjà identifiés sur la base d'une liste préliminaire (élaborée dans le cadre du diagnostic financier et budgétaire réalisé dans les quatre communes pilotes) dans le but de faciliter l'appréhension par les participants de la notion de risque budgétaire.

Les participants représentant les 21 communes partenaires ont développé leurs réflexions à partir des 28 risques identifiés dans la phase préliminaire du diagnostic financier. L'objectif était de :

- Comprendre la portée de chaque risque sur la gestion budgétaire et notamment sur les procédures de consommation des crédits budgétaires
- Faire correspondre chaque risque au processus budgétaire concerné et échanger sur l'importance de son effet sur les activités du processus

Les groupes de travail ont convergé sur le contenu de la cartographie des risques selon les processus conformément au tableau suivant :

| Environnement de contrôle                              |  |
|--|--|
| Mise en place du Contrôle Interne Budgétaire           |  |
| 1  | Insuffisance du dispositif de contrôle interne   |
| 2  | Défaut de mise en œuvre du contrôle interne budgétaire   |
| Processus : Elaboration du budget                      |  |
| 3  | Analyse de la prévision d'exécution de l'année en cours non pertinente                           |
| 4  | Prévision d'exécution non disponible   |
| 5  | Insoutenabilité des orientations stratégiques  |
| 6  | Mauvaise qualité du projet de budget   |
| Processus : Programmation des dépenses                 |  |
| Sous-processus : Programmation initiale des dépenses   |  |
| 7  | Mauvaise qualité de la programmation initiale des dépenses de rémunération                       |
| 8  | Mauvaise élaboration du document de la programmation initiale des dépenses                       |
| 9  | Mauvaise justification de la programmation initiale des dépenses (hors dépenses de rémunération) |
| Sous-processus : Programmation actualisée des dépenses |  |
| 10   | Suivi de l'exécution insuffisant   |
| 11   | Insoutenabilité de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération)                 |
| 12   | Insoutenabilité de la programmation des dépenses de rémunération                                 |

|   |   |
|---|---|
| 13  | Mauvaise actualisation de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération)   |
| 14  | Mauvaise actualisation de la programmation des dépenses de rémunération   |
| <b>Processus : Exécution des dépenses</b> |   |
| 15  | Décalage entre le besoin exprimé et la programmation des dépenses   |
| 16  | Non maîtrise de la valorisation du besoin   |
| 17  | Insuffisance des crédits d'engagement affectés par rapport au besoin de l'opération   |
| 18  | Excès des crédits d'engagement affectés par rapport au besoin de l'opération  |
| 19  | Omission du visa du contrôleur des dépenses publiques   |
| 20  | Erreur de valorisation de l'engagement des dépenses   |
| 21  | Contractualisation sans enregistrement de l'engagement des dépenses dans le système d'information et de gestion financière ADEB |
| 22  | Erreur d'imputation de l'engagement des dépenses  |
| <b>Processus : Achats</b>                 |   |
| 23  | Erreur d'imputation des ordonnances de paiement   |
| 24  | Absence d'une politique achat   |
| 25  | Absence des outils de pilotage des achats   |
| 26  | Absence d'une cartographie des achats   |
| 27  | Les acteurs de l'achat ne sont pas identifiés   |
| 28  | Absence d'une organisation et procédures propres aux achats   |

### 3.3.3. Evaluation des risques budgétaires et priorisation des risques communs (les plus impactants) aux municipalités partenaires

Un deuxième atelier a porté sur l'identification des risques communs aux municipalités partenaires. Les groupes de travail ont suivi la méthodologie suivante :

- Chaque risque (des 28 risques identifiés dans le premier atelier) est évalué selon deux critères :
  - ✓ La probabilité de survenance du risque
  - ✓ L'impact du risque

- Une note variant de 1 à 3 est attribuée à chaque critère :
  - ✓ 1 : faible
  - ✓ 2 : moyen
  - ✓ 3 : important

- L'évaluation globale du risque est faite selon sa criticité (la notation globale de la criticité est calculée par le produit des notes des deux critères : probabilité de survenance du risque et impact du risque)

Une fiche évaluation des risques budgétaires a été distribuée aux groupes de travail pour mener :

- Une évaluation par participant (représentant d'une commune partenaire)
- Une évaluation agrégée du groupe concerné

Enfin une évaluation globale des risques budgétaires des groupes de travail a donné les résultats suivants :

|    | Risque   | Criticité |      |      |      |         | Classement |
|----|--|-----------|------|------|------|---------|------------|
|    |  | G1        | G2   | G3   | G4   | MOYENNE |            |
| 1  | Insuffisance du dispositif de contrôle interne   | 9         | 8,25 | 9    | 4    | 7,5625  | 1          |
| 2  | Défaut de mise en œuvre du contrôle interne budgétaire   | 9         | 8,25 | 9    | 4    | 7,5625  | 2          |
| 5  | Insoutenabilité des orientations stratégiques  | 5,6       | 6,75 | 6,77 | 9    | 7,03    | 3          |
| 16 | Non maîtrise de la valorisation du besoin  | 4,8       | 8,25 | 9    | 6    | 7,0125  | 4          |
| 9  | Mauvaise justification de la programmation initiale des dépenses (hors dépenses de rémunération) | 6,2       | 9    | 9    | 1,33 | 6,3825  | 5          |
| 6  | Mauvaise qualité du projet de budget   | 5,6       | 6    | 9    | 3    | 5,9     | 6          |
| 7  | Mauvaise qualité de la programmation initiale des dépenses de rémunération                       | 4,1       | 6    | 9    | 3    | 5,525   | 7          |
| 10 | Suivi de l'exécution insuffisant   | 6,25      | 2    | 9    | 3    | 5,0625  | 8          |
| 27 | Les acteurs de l'achat ne sont pas identifiés  | 5,5       | 7,5  | 4    | 3    | 5       | 9          |
| 26 | Absence d'une cartographie des achats  | 6,8       | 6    | 4    | 3    | 4,95    | 10         |

|    |   |      |      |      |   |          |    |
|----|---|------|------|------|---|----------|----|
| 15 | Décalage entre le besoin exprimé et la programmation des dépenses                       | 5,6  | 6,88 | 4    | 3 | 4,86875  | 11 |
| 12 | Insoutenabilité de la programmation des dépenses de rémunération                        | 4,5  | 7,5  | 4    | 3 | 4,75     | 12 |
| 18 | Excès des crédits d'engagement affectés par rapport au besoin de l'opération            | 2,8  | 5    | 9    | 2 | 4,7      | 13 |
| 3  | Analyse de la prévision d'exécution de l'année en cours non pertinente                  | 6    | 7,5  | 4    | 1 | 4,625    | 14 |
| 24 | Absence d'une politique achat   | 5,5  | 4,5  | 1    | 6 | 4,25     | 15 |
| 11 | Insoutenabilité de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération)        | 4,8  | 5    | 4    | 3 | TV       | 16 |
| 25 | Absence des outils de pilotage des achats   | 6,75 | 3    | 4    | 3 | 4,1875   | 17 |
| 13 | Mauvaise actualisation de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération) | 4,8  | 6,88 | 2    | 3 | 4,16875  | 18 |
| 21 | Contractualisation sans enregistrement de l'engagement des dépenses dans ADEB           | 3,4  | 6,25 | 4    | 3 | 4,1625   | 19 |
| 4  | Prévision d'exécution non disponible  | 3    | 3    | 9    | 1 | 4        | 20 |
| 20 | Erreur de valorisation de l'engagement des dépenses                                     | 3    | 1    | 9    | 3 | 4        | 21 |
| 22 | Erreur d'imputation de l'engagement des dépenses  | 2,8  | 2    | 9    | 2 | 3,95     | 22 |
| 28 | Absence d'une organisation et procédures propres aux achats                             | 5    | 3    | 4    | 3 | 3,75     | 23 |
| 8  | Mauvaise élaboration du document de la programmation initiale des dépenses              | 3,9  | 4    | 4    | 3 | 3,725    | 24 |
| 14 | Mauvaise actualisation de la programmation des dépenses de rémunération                 | 4,1  | 2    | 2,56 | 3 | 2,915    | 25 |
| 19 | Omission du visa du contrôleur des dépenses publiques                                   | 2,25 | 4,81 | 1,44 | 3 | 2,875625 | 26 |
| 23 | Erreur d'imputation des ordonnances de paiement   | 2,5  | 2    | 3,52 | 2 | 2,505    | 27 |
| 19 | Insuffisance des crédits d'engagement affectés par rapport au besoin de l'opération     | 3,9  | 2    | 1,96 | 2 | 2,465    | 28 |

12 risques majeurs ont été retenus (risques en couleur rouge dans le tableau ci-dessus) suite aux travaux de priorisation effectués par les participants des 21 communes partenaires.

### 3.3.4. La matrice des risques budgétaires

La matrice appréhende de manière synthétique un ensemble de risques pouvant affecter les différentes phases du cycle budgétaire.

Ce cycle est structuré en plusieurs processus budgétaires :

- Elaboration du budget
- Programmation des dépenses
- Exécution des dépenses
- Achats

En complément d'une approche centrée sur le contrôle interne appliquée aux processus budgétaires, la matrice rappelle dans une première partie quelques éléments de l'environnement de maîtrise des risques (ou environnement de contrôle) qu'il convient d'évaluer parce qu'ils constituent le socle à partir duquel peuvent se mettre en place les autres composantes du contrôle interne. Des exemples de risques qui reprennent les grandes sous-composantes de l'environnement de contrôle peuvent être indiqués dans la matrice :

- Implication des responsables
- Organisation des instances d'arbitrage et de pilotage de la gestion
- Organisation appropriée
- Responsabilités et pouvoirs clairement définis
- Procédures définies et diffusées
- Compétences mobilisées ...

La matrice est alimentée par les informations recueillies des questionnaires d'évaluation du contrôle interne (QCI et QCP) à travers un tableau de correspondance entre la matrice et les questionnaires.

#### Structure de la matrice : cas de la matrice des risques élaborée pour l'appréciation du dispositif de maîtrise des risques budgétaires des quatre communes pilotes

La matrice des risques est structurée comme suit :

- Au niveau des lignes de la matrice :
  - ◆ Le processus
  - ◆ Le sous-processus
  - ◆ Le risque budgétaire
- Au niveau des colonnes de la matrice :
  - ◆ Périmètre/imputation budgétaire
  - ◆ Objectifs du processus (budgétaires)
  - ◆ Intitulé du risque inhérent
  - ◆ Description du risque
  - ◆ Niveau du risque inhérent
  - ◆ Mesures de contrôle interne attendues

Illustration : extrait d'une matrice des risques budgétaires d'une commune pilote

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire                      | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)  | Intitulé<br>du risque<br>inhérent   | Description<br>du risque  | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues   |
|---|---|---|---|---|--|
| <b>Processus : programmation des dépenses</b>               |   |   |   |   |  |
| <b>Sous-processus : Programmation initiale des dépenses</b> |   |   |   |   |  |
| Dépenses de<br>rémunération                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Définition et diffusion de la politique RH de la commune.</li> <li>• Définition et diffusion d'une procédure d'élaboration des instruments de programmation qui prévoit notamment la construction des tableaux suivants :               <ol style="list-style-type: none"> <li>Prévision mensuelle et annuelle des entrées et des sorties des personnels rémunérés par la commune (schéma d'emplois)</li> <li>Prévision de consommation mensuelle des emplois par catégories d'emplois / corps / contractuels...</li> <li>Prévision des dépenses de personnel                   <ul style="list-style-type: none"> <li>- Prévision mensuelle des dépenses de personnel par catégorie</li> <li>- Facteurs d'évolution de la masse salariale</li> <li>- Facteurs d'évolution des assiettes de contributions patronales ...</li> </ul> </li> </ol>               Il est accompagné d'une note qui présente notamment les risques éventuels d'insoutenabilité des dépenses de personnel, de non-respect de la règle de 50%             </li> </ul> | Mauvaise qualité de la programmation initiale des dépenses de rémunération. (4) | Le document relatif à la programmation des dépenses (partie : Rémunération publique) n'est pas renseigné, il est incomplet ou il est mal étayé ; notamment les informations devant caractériser le schéma d'emplois, les prévisions de consommation des crédits de rémunération. Les dépenses de personnel ne sont pas en phase avec le scénario RH | Risque majeur  | Contrôle de conformité des prévisions proposées dans le document de la programmation des dépenses de rémunération par rapport au scénario RH (cohérence des hypothèses RH)<br>Vérification de la validité technique des prévisions proposées dans le document de la programmation des dépenses de rémunération |

Un exemple de matrice des risques budgétaires (analyse préalable des risques) d'une commune partenaire est annexé au manuel des procédures. (Note de cadrage – Diagnostic des procédures existantes de consommation des crédits budgétaires, Avril 2020)

## Module 7 : Les mesures d'atténuation des risques budgétaires

### 1. Objectifs des mesures d'atténuation des risques budgétaires

Le travail d'identification, de caractérisation et de hiérarchisation des risques constitue le socle d'élaboration des mesures d'atténuation des risques budgétaires.

Il s'agit d'identifier les dispositifs cibles de contrôle qui viennent, le cas échéant compléter les dispositifs existants ou qu'il convient de mettre en place. La sécurisation et la fluidité des procédures doivent être obtenues sans alourdissement de la charge de travail des équipes gestionnaires en intégrant les dispositifs de contrôle interne dans les procédures habituelles de travail.

### 2. La Fiche d'observation : un outil d'aide à la conception des mesures d'atténuation des risques budgétaires

#### 2.1. Description de l'outil

La fiche d'observation (ou Fiche d'évaluation du contrôle interne) permet d'avoir comme résultat : la comparaison entre un référentiel (la situation normale ou optimale) et une réalité observée (la situation actuelle).

La fiche d'observation permet de donner une idée sur la conception et le fonctionnement des activités de contrôle. Elle propose une analyse de la ou des cause(s) des éventuels dysfonctionnements ainsi que la ou les mesure(s) corrective(s) qui permettrait (aient) d'y remédier.

#### 2.2. Illustrations : exemples de fiches d'observation formulées dans les rapports de diagnostic des procédures budgétaires des communes partenaires

Fiche d'observation relative au risque budgétaire : « Mauvaise élaboration du document de la programmation initiale des dépenses » (périmètre budgétaire : revêtements des routes)

| Fiche d'observation n°2 | Processus 2 : Programmation des dépenses de la commune   |
|-------------------------|--|
| Référentiel             | La programmation initiale des dépenses est retracée dans le programme d'emploi initial des crédits. Elle doit inclure un planning d'exécution des dépenses dans le cadre des marchés et hors marchés.  |
| Fait(s)                 | Absence d'une définition et diffusion d'une procédure de programmation budgétaire formalisée notamment pour les crédits consacrés au revêtement des routes   |
| Cause(s)                | La programmation des dépenses ne figure pas parmi les priorités de gestion pour la commune.  |
| Conséquence(s)          | <ul style="list-style-type: none"> <li>• La programmation des dépenses relative au revêtement des routes n'est pas fondée sur des méthodes de programmation consignés dans des référentiels.</li> <li>• Incohérence/inadéquation entre la programmation initiale de la dépense et le budget de la commune</li> </ul> |
| Importance              | Elevée   |
| Risque associé : R2     | Mauvaise élaboration du document de la programmation initiale des dépenses (périmètre revêtement des routes)   |
| Recommandation n° 2     | Rédaction et diffusion d'une note interne à la commune relative aux procédures de la programmation des dépenses  |

Fiche d'observation relative au risque budgétaire : « Décalage entre le besoin exprimé et la programmation »  
(Périmètre budgétaire : Revêtements des routes)

| Fiche d'observation n°4 | Processus 3 : Exécution des dépenses de la commune  |
|-------------------------|---|
| Référentiel             | Lors de l'élaboration des documents de mise en concurrence, les services concernés doivent veiller à la cohérence entre l'expression du besoin (quantité, prix, caractéristiques techniques...) et les données du programme d'emploi des crédits.   |
| Fait(s)                 | Absence d'une diffusion périodique (bimensuel, trimestriel...) de la version actualisée de la programmation annuelle des dépenses aux services impliqués dans le périmètre budgétaire « revêtements des routes » (services techniques, ...)   |
| Cause(s)                | Les services financiers et les services techniques sont versés sur les opérations quotidiennes et ne mesurent pas l'importance d'une synchronisation entre la programmation annuelle des dépenses et les opérations de mise en concurrence et d'attribution des travaux de revêtement des routes                                |
| Conséquence(s)          | L'élaboration des études et des documents de mise en concurrence des projets de revêtement des routes par les services compétents au sein de la commune est en décalage avec le programme d'emploi des crédits (initial ou actualisé)   |
| Importance              | Elevée  |
| Risque associé : R4     | Décalage entre le besoin exprimé et la programmation (Périmètre revêtement des routes)  |
| Recommandation n°4      | Prévoir, au niveau des procédures de mise en concurrence, l'obligation de prise en compte des données du programme d'emploi des crédits (actualisé ou initial) à travers l'élaboration d'une fiche modèle de contrôle ou de cohérence annexée à tous les dossiers de mise en concurrence des projets de revêtements des routes. |

### 3. Les mesures d'atténuation des « risques budgétaires majeurs » identifiés par les communes partenaires

Suite à l'atelier de travail relatif à l'identification et la hiérarchisation des 12 risques budgétaires les plus pesants sur les processus budgétaires des 21 communes partenaires, une deuxième activité de réflexion ayant pour objet la détermination des mesures d'atténuation des risques a abouti à la batterie de mesures suivantes :

| Processus                              | Sous processus   | Risque budgétaire   | Mesure d'atténuation  |
|--|--|---|---|
| Environnement de contrôle              | Préalables de mise en place du Contrôle Interne Budgétaire | 1. Défaut de mise en œuvre du CI budgétaire (2)   | 1.1 Nommer un référent du CI  |
|  |  | 2. Insuffisance du dispositif de contrôle interne (1)   | 2.1 Création d'un comité de pilotage pour la mise en place du CI  |
| Processus : Elaboration du budget      |  | 3. Insoutenabilité des orientations stratégiques (5)  | 3.1 Elaborer et diffuser une note interne relative à l'analyse financière.  |
|  |  | 4. Mauvaise qualité du projet de budget (6)   | 4.1 Elaborer et diffuser une note de service qui définit clairement les attributions de tous les intervenants dans le processus budgétaire  |
| Processus : Programmation des dépenses | Programmation initiale des dépenses                        | 5. Mauvaise qualité de la programmation initiale des dépenses de rémunération (7)                       | 5.1 Elaborer un manuel de procédures déterminant les différentes étapes de programmation des dépenses, étayé par un diagramme de circulation des données et informations et le diffuser aux services concernés et impliqués |
|  |  | 6. Mauvaise justification de la programmation initiale des dépenses (hors dépenses de rémunération) (9) | 6.1 Elaborer et diffuser une note de service régissant la procédure de l'élaboration du programme d'emploi des crédits et énumérant les documents annexés et le point de contrôle et de validation                          |
|  |  |   | 6.2 Elaborer et diffuser un diagramme de flux de données relatifs à la procédure d'élaboration et de validation du programme d'emploi des crédits   |



| Processus                                    | Sous processus                               | Risque budgétaire   | Mesure d'atténuation  |
|--|--|---|---|
| Processus :<br>Programmation<br>des dépenses | Programmation<br>des dépenses<br>actualisées | 7. Suivi de l'exécution<br>insuffisant (10)                                     | 7.1 Elaboration de tableaux de<br>suivi de l'exécution des travaux<br>(financier et physique)   |
|  |  |   | 7.2 Edition des tableaux de suivi<br>des arriérés   |
|  |  | 8. Insoutenabilité de la<br>programmation des dépenses<br>de rémunération (12)  | 8.1 Elaborer des fiches de suivi<br>et de vérification des dépenses<br>de rémunération  |
|  |  |   | 8.2 Elaborer et diffuser une note<br>interne de mise à jour trimes-<br>trielle du programme d'emploi<br>des crédits   |
| Processus : Exécution des dépenses           |  | 9. Décalage entre le besoin<br>exprimé et la programmation<br>des dépenses (15) | 9.1 Elaborer et diffuser une note<br>de service relative au recense-<br>ment des besoins réels d'une<br>façon rationnelle   |
|  |  |   | 9.2 Elaborer et diffuser une note<br>de service relative à la mise à<br>jour des programmes d'emploi<br>des crédits PEC périodiquement<br>(trimestre)                         |
|  |  |   | 9.3 Elaborer et diffuser une note<br>interne qui prévoit l'obligation<br>de proposer les imputations<br>relatives aux modifications<br>proposées par le service émet-<br>teur |

| Processus       | Sous processus | Risque budgétaire                                     | Mesure d'atténuation  |  |
|-----------------|----------------|---|---|--|
|                 |                | 10. Non maîtrise de<br>la valorisation du besoin (16) | 10.1 Elaborer et diffuser une<br>note de service relative à la<br>procédure d'estimation des<br>besoins   |  |
| Processus achat |                | 11. Absence d'une<br>cartographie des achats (26)     | 11.1 Elaborer et diffuser une<br>note de service relative à la<br>production de statistiques<br>concernant la répartition des<br>achats selon :<br>• La procédure (dans le cadre<br>des marchés publics et hors<br>marchés publics)<br>• La modalité de passation<br>• La prestation (travaux, fourni-<br>ture de biens et services,<br>études...)<br>• Les titulaires des contrats des<br>achats (marchés et hors marchés) |  |
|                 |                |   | 12. Les acteurs de l'achat<br>ne sont pas identifiés (27)   | 12.1 Elaborer et diffuser une<br>note de service décrivant les<br>services et les acteurs en relation<br>avec le processus achat ainsi<br>que leurs attributions |
|                 |                |   | 12.2 Désignation pour les achats<br>hors marchés, des comités de<br>préparation des documents de<br>mise à concurrence d'ouverture<br>et de dépouillement des offres  |  |
|                 |                |   | 12.3 Elargissement des compé-<br>tences des commissions<br>d'achats pour les achats hors<br>marchés   |  |

## 4. Le plan d'action

### 4.1. Objectifs du plan d'action

Le « plan d'action municipal » de contrôle interne budgétaire retrace les actions à mettre en œuvre sur l'ensemble de la commune, afin de corriger les dysfonctionnements révélés lors de la cartographie des risques ou dans la conduite des processus budgétaires ou bien encore à l'occasion d'audits internes ou externes (les communes sont contraintes à mettre en place des unités d'audit interne et peuvent être l'objet d'un audit externe d'après le Code des collectivités locales).

C'est un outil de pilotage et de suivi des travaux d'amélioration de la soutenabilité et de la qualité de la gestion budgétaire. Il s'inscrit dans une démarche pluriannuelle, mais doit être suivi et mis à jour périodiquement.

Ce document doit être diffusé à l'ensemble des acteurs concernés.

### 4.2. Illustration

Le tableau ci-dessous représente « un plan d'action » contenant les recommandations qui ont été formulées au niveau des Fiches d'observations relatives aux (quelques) risques identifiés au niveau des processus budgétaires d'une commune partenaire.

| N° de la recommandation | Recommandation  | Action décidée par la commune | Délai de mise en œuvre |
|-------------------------|---|-------------------------------|------------------------|
| 1                       | Désignation d'un référent Contrôle interne au sein de la commune (il a la mission de préparer la mise en place du dispositif du contrôle interne (orienté processus budgétaires) au sein de la commune)                                 |                               | Octobre 2020           |
| 2                       | Elaboration d'un plan (sommaire) de mise en œuvre du dispositif de contrôle interne (orienté processus budgétaires) au sein de la commune   |                               | Décembre 2020          |
| 3                       | Sensibiliser les élu.e.s et l'administration municipale sur l'importance de la formalisation et la diffusion d'une procédure de préparation du budget (partie revêtements des routes) : prévoir une action de sensibilisation/formation |                               | Octobre 2020           |
| 4                       | Rédaction et diffusion d'une note interne à la commune relative aux procédures de la programmation des dépenses   |                               | Novembre 2020          |

| N° de la recommandation | Recommandation   | Action décidée par la commune | Délai de mise en œuvre |
|-------------------------|--|-------------------------------|------------------------|
| 5                       | Elaboration d'un calendrier d'actualisation de la programmation des dépenses incluant les jalons de rencontre entre les acteurs internes impliqués dans le périmètre budgétaire revêtements des routes   |                               | Décembre 2020          |
| 6                       | Prévoir, au niveau des procédures de mise en concurrence; l'obligation de prise en compte des données du programme d'emploi des crédits, actualisé ou initial à travers l'élaboration d'une fiche modèle de contrôle ou de cohérence annexée à tous les dossiers de mise en concurrence des projets de revêtements des routes. |                               | Décembre 2020          |

# Module 8 : La démarche et les outils d'évaluation du contrôle interne

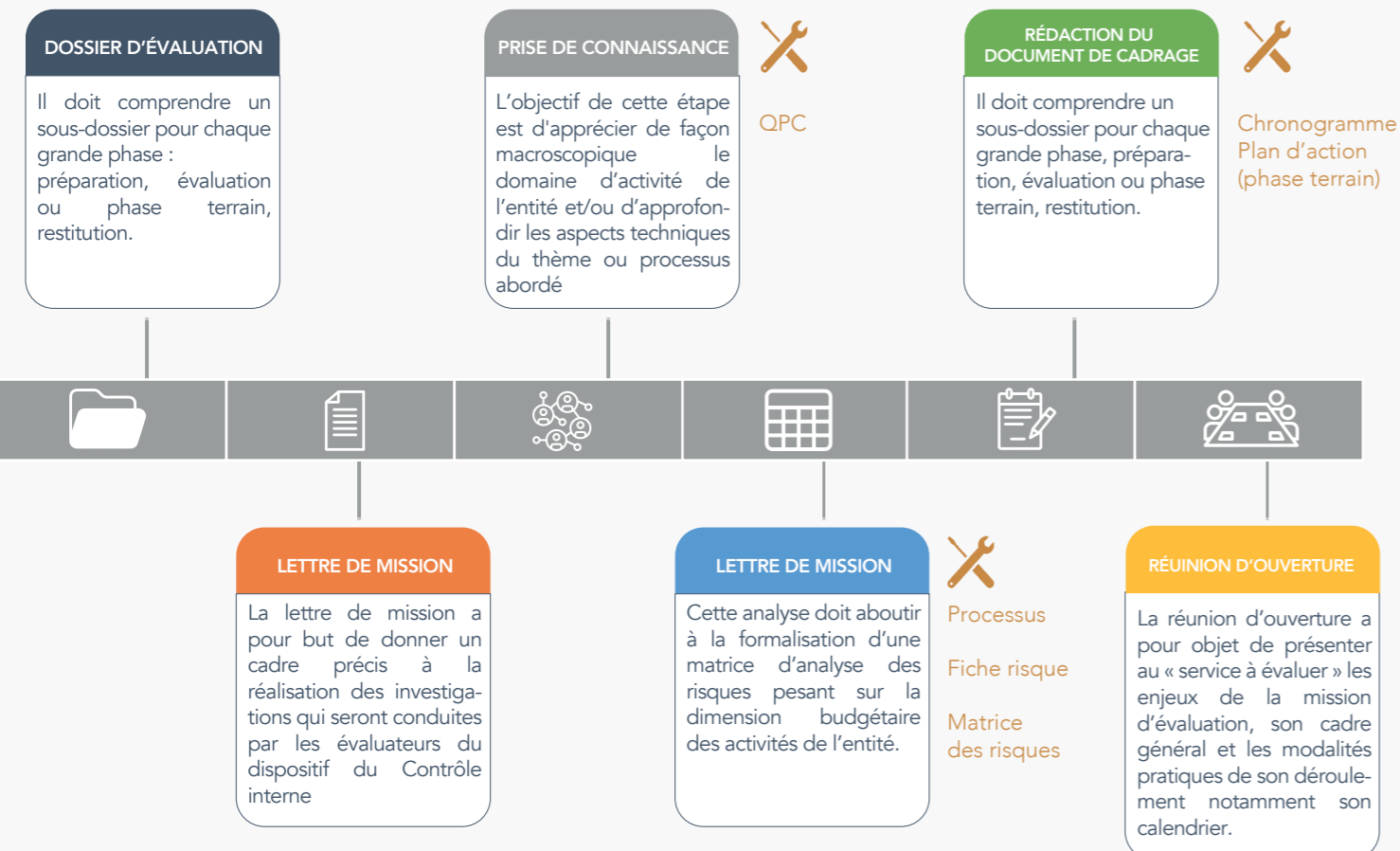
## 1. La démarche d'évaluation du contrôle interne

La démarche d'évaluation du contrôle interne peut être synthétisée dans le tableau suivant :

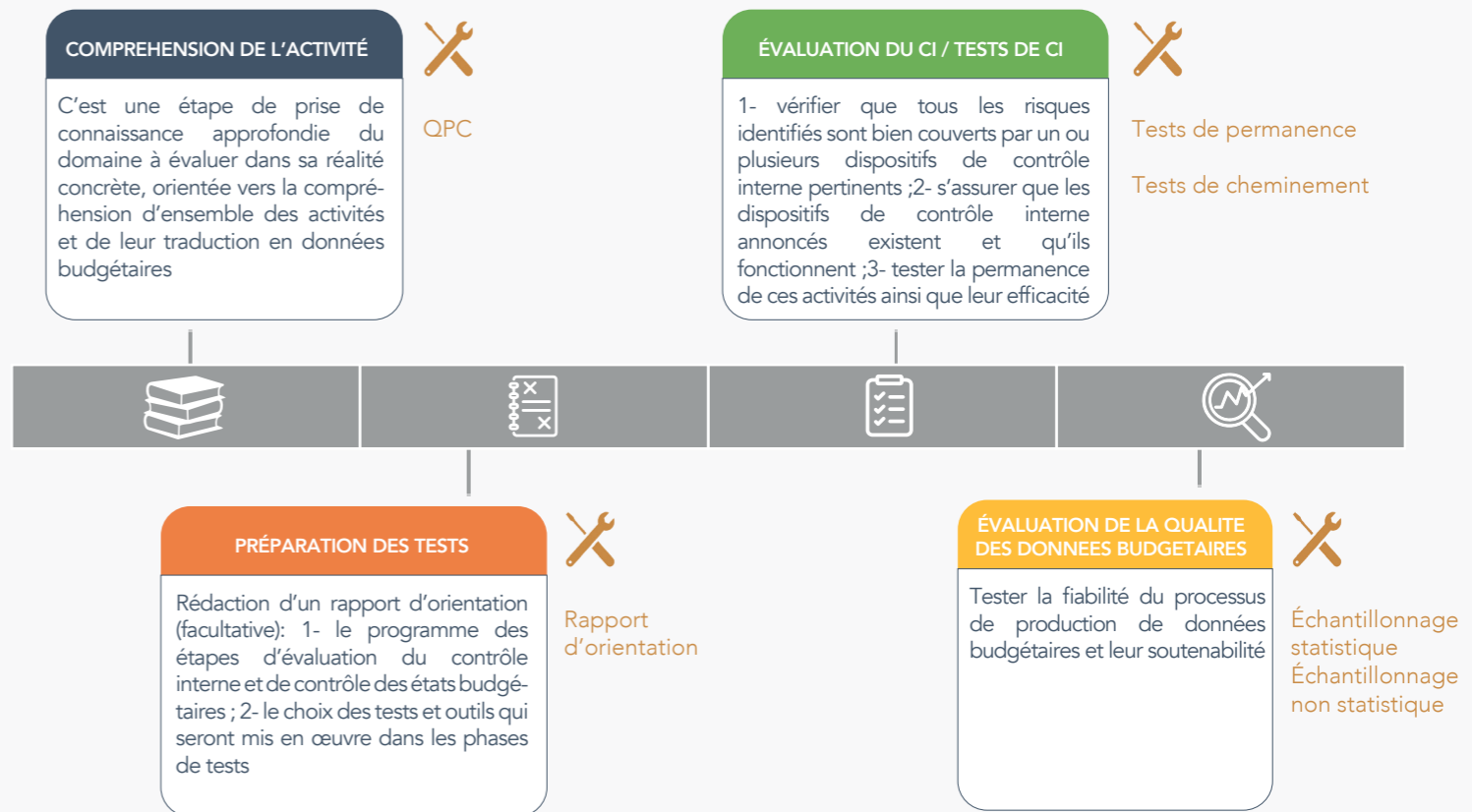
|                  | La phase de préparation et Pré-diagnostic   | Mission dans les communes   | Délai de mise en œuvre   |
|------------------|---|---|--|
| Activités        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Réunion de démarrage de la mission de diagnostic</li> <li>- Documentation et recueil de données</li> <li>- Choix du périmètre du diagnostic</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Réunion de cadrage</li> <li>- Compréhension des activités objet du diagnostic</li> <li>- Les activités d'évaluation du Contrôle Interne budgétaire</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Travaux d'analyse des processus budgétaires évalués</li> </ul>    |
| Outils d'analyse | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Les questionnaires de prise de connaissance (QPC)</li> <li>- Matrice des risques (analyse préalable des risques)</li> <li>- Note de cadrage</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Questionnaire de contrôle interne (QCI)</li> <li>- Construction du (Macro) processus du domaine budgétaire étudié</li> <li>- Matrice des risques actualisée relative au domaine budgétaire étudié</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Fiches d'observation</li> <li>- Rapports de diagnostic</li> </ul> |

Le processus d'évaluation du contrôle interne peut être décrit selon les étapes suivantes :

### La phase de préparation



### La phase d'évaluation – Phase terrain



### La phase de restitution



## 2. Quelques outils d'évaluation du contrôle interne appliqué aux processus budgétaires

### 2.1. L'analyse de la documentation

L'objectif de l'analyse de la documentation est d'aborder l'environnement de contrôle de la commune évaluée et de débiter l'analyse des risques budgétaires pesant sur ses processus et ses activités.

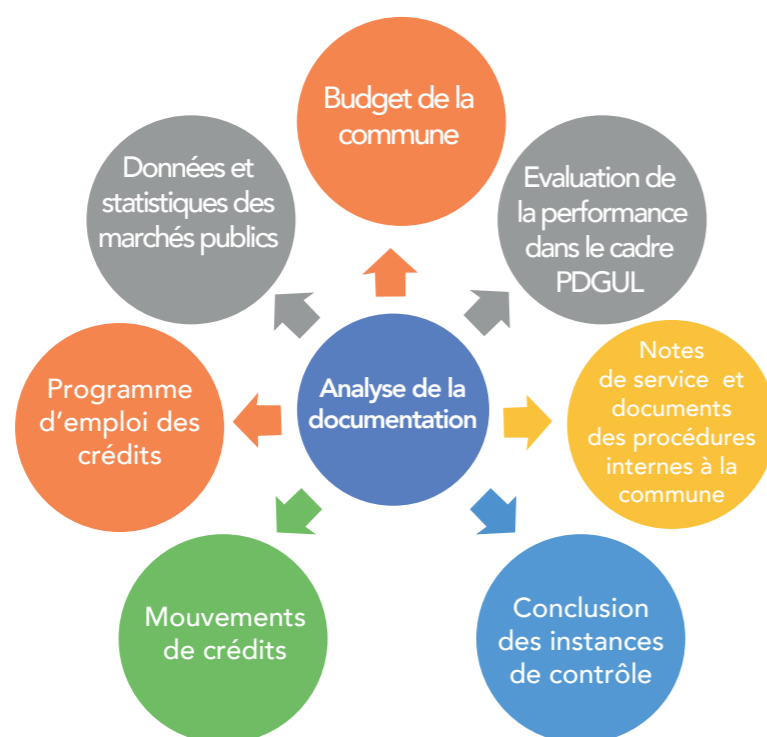
Il s'agit :

- D'apprécier de façon macroscopique le domaine d'activité budgétaire de la commune,
- De collecter les documents et les données budgétaires pouvant éclairer les évaluateurs sur le contexte dans lequel

se situe(nt) le (ou les) processus budgétaire(s) à évaluer.

Le périmètre d'analyse doit être suffisamment large pour obtenir une vision d'ensemble et acquérir une connaissance la plus précise possible des processus budgétaires à enjeux.

#### Exemple de documentation objet de l'analyse budgétaire



### 2.2. L'analyse des données budgétaires

Les analyses de données budgétaires permettent d'utiliser les potentialités du Système d'Information et de Gestion financière des communes (ADEB communes) pour aider les évaluateurs dans la conduite de leurs travaux. Leur mise en œuvre exige une bonne connaissance des données disponibles dans les applications informatiques (données financières...) et une bonne fiabilité dans la technique de saisie des informations.

Ces analyses permettent de révéler des dysfonctionnements mais ne permettent pas d'en connaître les causes. Il faut, pour ce faire, aller au-delà : entretiens, observations, vérifications...

### Illustrations : Analyse des procédures de consommation des crédits budgétaires (cas des communes partenaires du projet ADEC)

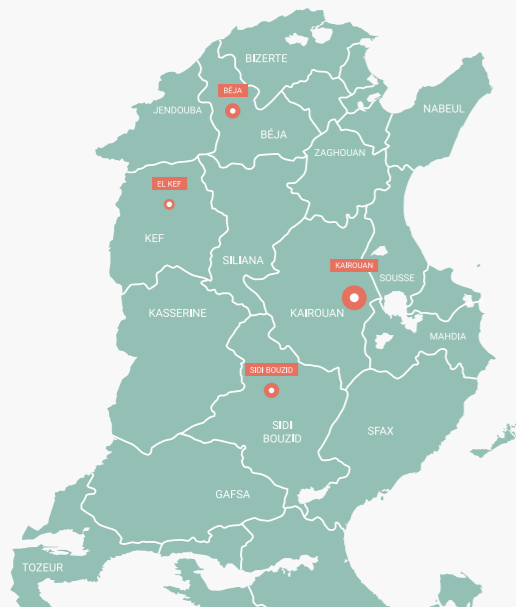
#### Taux de consommation des crédits (Quelques exemples de l'analyse des 4 communes)

| N° de la recommandation  | Taux de consommation nuls   | Taux de consommations faibles   |
|--------------------------|---|---|
| Budget de fonctionnement | <ul style="list-style-type: none"> <li>- La sous-traitance ordinaire (250.000 TND : المناولة العادية)</li> <li>- Acquisition des tenues de travail pour les ouvriers et agents de réception : 50.000 TND</li> <li>- Acquisition du meuble pour l'administration : 85.900 TND</li> <li>- Arriérés relatifs à « l'agence nationale de gestion des déchets » 101.368TND</li> <li>- Location du matériel : 46.500 TND</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- L'entretien des routes et des chaussées : 13% (12.775,744 / 100.000)</li> <li>- L'entretien de l'éclairage public : 53% (52.831,172 / 100.000)</li> <li>- Dépenses des soins préventifs : 41% (12.320,213 / 30.000), il est à noter que le montant initial des crédits est de 15.000 TND qui ont été augmentés par un virement supplémentaire de 15.000 TND</li> <li>- Entretien des bâtiments : 31% (9.313,196 / 30.000)</li> </ul> |
| Budget d'investissement  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Entrepôt municipal (bâtiments administratifs) : 408.485 TND</li> <li>- Autres bâtiments administratifs : 240.093 TND</li> <li>- Acquisition des moyens de transports : 240.000 TND</li> <li>- Eclairage public : 378.000 TND</li> <li>- Travaux d'entretiens et d'aménagements (Routes et pistes) : 78.897,131 TND</li> <li>- Aménagements des espaces verts (espaces verts et entrées des villes) : 100.000 TND</li> <li>- Construction et aménagement des structures sportives : 363.211,000 TND</li> <li>- Construction et aménagements des marchés, quartiers et locaux commerciaux : 91.193 TND</li> <li>- Aménagement des stades (crédits transférés) : 132.994,030 TND</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Autres activités d'aménagement et d'embellissement (espaces verts et entrées des villes) : 5% (23.480 / 500.000)</li> <li>- Autres acquisitions de matériels et d'équipements : 10% (2.082,500 / 20.000)</li> <li>- Autres études (les études) : 13% (33.480 / 263.102,223)</li> <li>- Revêtements des routes (routes et pistes) : 40% (865.168,616 / 2.177.555,858)</li> </ul>  |

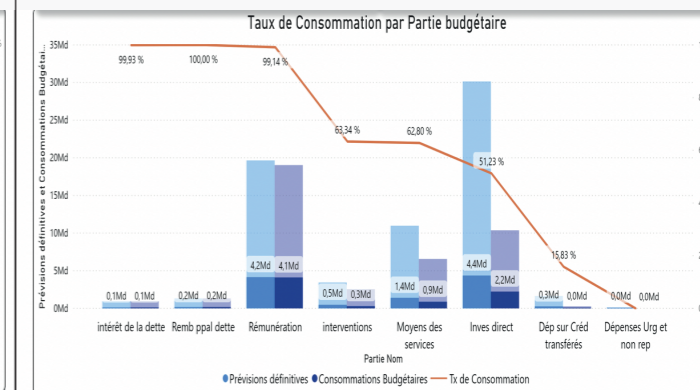
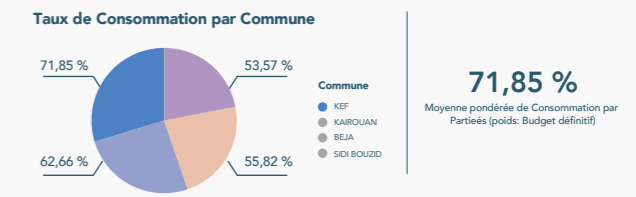
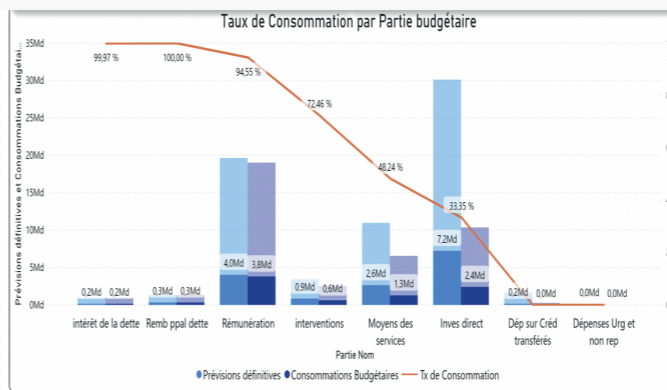
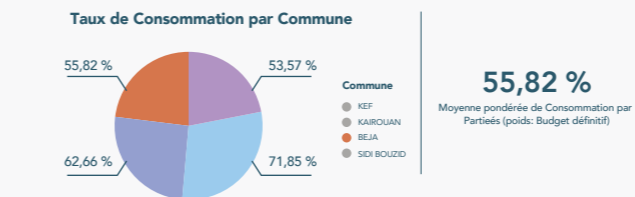
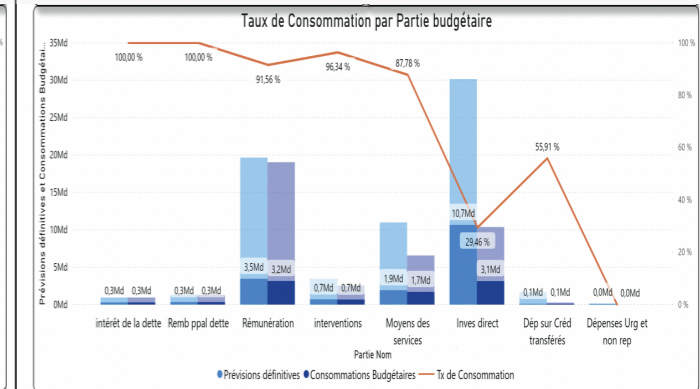
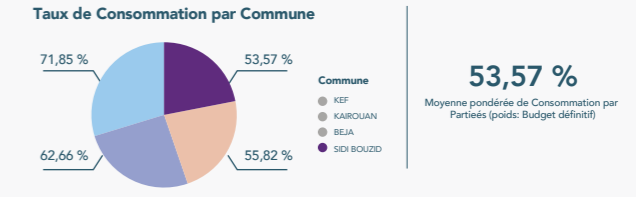
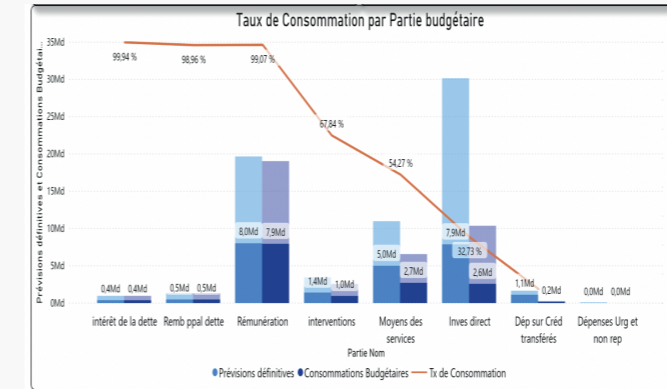
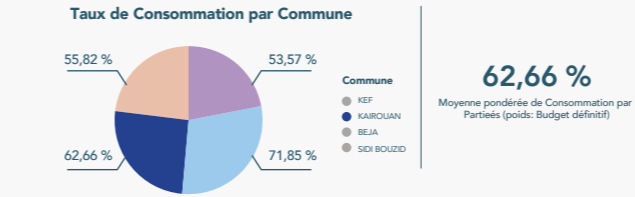
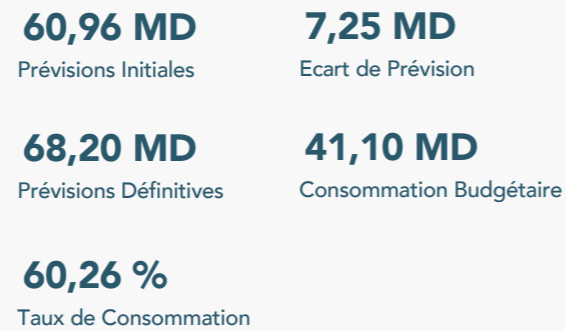
**Les mouvements des crédits (Quelques exemples de l'analyse des 4 communes)**

|                          | Les variations positives   | Les variations négatives   |
|--------------------------|--|--|
| Budget de fonctionnement | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Les indemnités spécifiques fixes : 6% (1.952.165 + 120.000)</li> <li>- Subventions aux associations et aux organisations à caractère social : 78% (90.000 + 70.000)</li> <li>- Les dépenses d'entretien (dépenses du matériel informatique) : 700% (2.000 + 14.000)</li> <li>- Arriérés de dettes envers les privés : 394% (6.073 + 23.912,207)</li> <li>- Arriérés de dettes envers d'autres entreprises publiques : 271% (3.067 + 8.320,215)</li> <li>- Dépenses des soins préventifs : 100% (15.000 + 15.000)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Agent temporaire (vacataire) : -73% (36.235 -26.632,422)</li> <li>- Entretien des équipements et des meubles : -44% (16.000 – 7.000)</li> <li>- Consommation de l'eau : -20% (120.000 – 24.000 V)</li> <li>- Salaire de base et avancement de grades : -15% (1.208.805 – 178.000)</li> <li>- Contribution à la charge de l'employeur : -12% (689.757 – 80.000)</li> </ul> |
| Budget d'investissement  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Eclairage public : 125% (168.000 + 210.000)</li> <li>- Revêtements des routes : 16% (1.877.647 + 299.908,858)</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Autres études : -26% (355.006 – 91.903,777)</li> <li>- Acquisition du matériel roulant : -20% (300.000 – 60.000)</li> <li>- Construction et aménagement des structures sportives : -12% (413.211 – 50.000)</li> </ul>   |

**Illustrations graphiques de la consommation budgétaire des communes partenaires**



Prévisions Budgétaires Définitives par Commune



### 2.3. Les questionnaires de prise de connaissance (QPC) et les questionnaires de contrôle interne (QCI)

En phase de prise de connaissance, le questionnaire de prise de connaissance (QPC) a pour objectif de permettre à l'évaluateur d'appréhender le domaine à apprécier : rôle des acteurs, répartition des tâches, documents clés, éléments chiffrés...

En phase terrain, le questionnaire de contrôle interne (QCI) est plus précis que le questionnaire de prise de connaissance. Il a pour objectif d'obtenir une explication par les acteurs de terrain de leur méthode de travail et de s'assurer que les dispositifs de contrôle interne prévus sont pertinents et effectivement mis en œuvre ou d'identifier d'autres dispositifs de contrôle interne mis en place.

#### Exemples de QPC conçu pour l'évaluation du CI relatif aux processus budgétaires des communes partenaires

Les questions posées dans les QPC permettent d'identifier les risques inhérents aux processus suivants :

- Mise en place du contrôle interne (orienté au processus budgétaire)
- Elaboration du budget
- Programmation des dépenses
- Exécution des dépenses
- Achats

Les acteurs ciblés par les questionnaires de prise de connaissance (QPC) sont les plus impliqués dans les processus budgétaires au sein de la commune :

- Président de la commission permanente des affaires financières, économiques et de suivi de la gestion
- Secrétaire général
- Directeur des affaires financières
- Responsable des Ressources Humaines

### 2.4. Quelques enseignements des résultats de l'analyse des QPC : Cas des communes partenaires

#### Les conclusions suivantes :

L'interprétation des résultats des entretiens avec les acteurs concernés dans les communes partenaires ont révélé, notamment

#### Environnement de contrôle :

- Les procédures de préparation, de programmation et d'exécution budgétaire ne sont pas formalisées (décrites dans des notes de services ou manuels de procédures) au sein de la commune
- L'absence d'encadrement et le manque de sensibilisation des cadres de la commune sont considérés comme des freins / obstacles à la mise en place du contrôle interne
- Absence d'instance (ou personne désignée) chargée de la mise en place du projet du « contrôle interne »
- Absence de cartographie des risques budgétaires et de plan d'action associé
- La commune ne dispose pas de référentiel d'une d'activité communale permettant la programmation annuelle et pluriannuelle.
- Absence de plan détaillé de suivi de la mise en place des recommandations des instances de contrôles (notamment la Cour des comptes)
- Le président.e de la commission permanente des affaires financières, économiques et de suivi de la gestion au sein de la commune est convaincu.e de la nécessité de la formation des élu.e.s conseillers/ères de la commune pour accélérer la mise en place du dispositif du contrôle interne
- La DAF a bénéficié d'une demi-journée de formation sur le contrôle interne.

- Une initiative en décembre consistait de désigner un responsable du déploiement du CI, mais la décision de prolonger l'intervention du CDP à ralenti le projet.
- La commune projette de mettre en place pour l'année budgétaire 2020 une procédure de vérification des factures de consommation de l'électricité et du gaz au niveau documentaire et sur terrain (cohérence des données des factures et informations des compteurs de consommation électrique).

#### Processus « Elaboration du budget » :

- 1 • La commune œuvre à se fixer des objectifs d'ordre budgétaire lors de la préparation du budget : maîtrise de l'énergie, assainissement de la dette, taux de recouvrement...
- La commune ne dispose pas de procédures de préparation du budget qui sont formalisées et diffusées.
  - La démarche de préparation du budget de la commune ne s'appuie pas sur une méthode de suivi, d'analyse et de prévision de l'exécution qui inclut notamment l'analyse des écarts entre le prévisionnel et le réalisé (principaux dérapages éventuels, principales sous-consommations).
  - La préparation du budget n'inclut pas l'identification des changements d'hypothèses et de réalisation de risques.
  - Les imprécisions au niveau de la prévision de la masse salariale relative aux bénéficiaires des stages de travaux d'intérêt général (mécanisme 16) dans le secteur public sont dues, en partie, au désengagement de l'Etat pour l'année en question (contrairement aux années antérieures).
  - Les prévisions des crédits relatifs à la consommation de l'électricité et du gaz restent en dessous des besoins réels de la commune (inscription des crédits : 400.000 TND – estimation « réaliste » de la commune : 800.000 TND – état prévisionnel de la consommation préparé par la STEG : 1.200.000 TND) malgré le faible taux de consommation expliqué par le manque de ressources.
  - L'estimation des activités relatives à la consommation du carburant des voitures des services est à améliorer (les besoins réels sont inférieurs aux prévisions budgétaires).

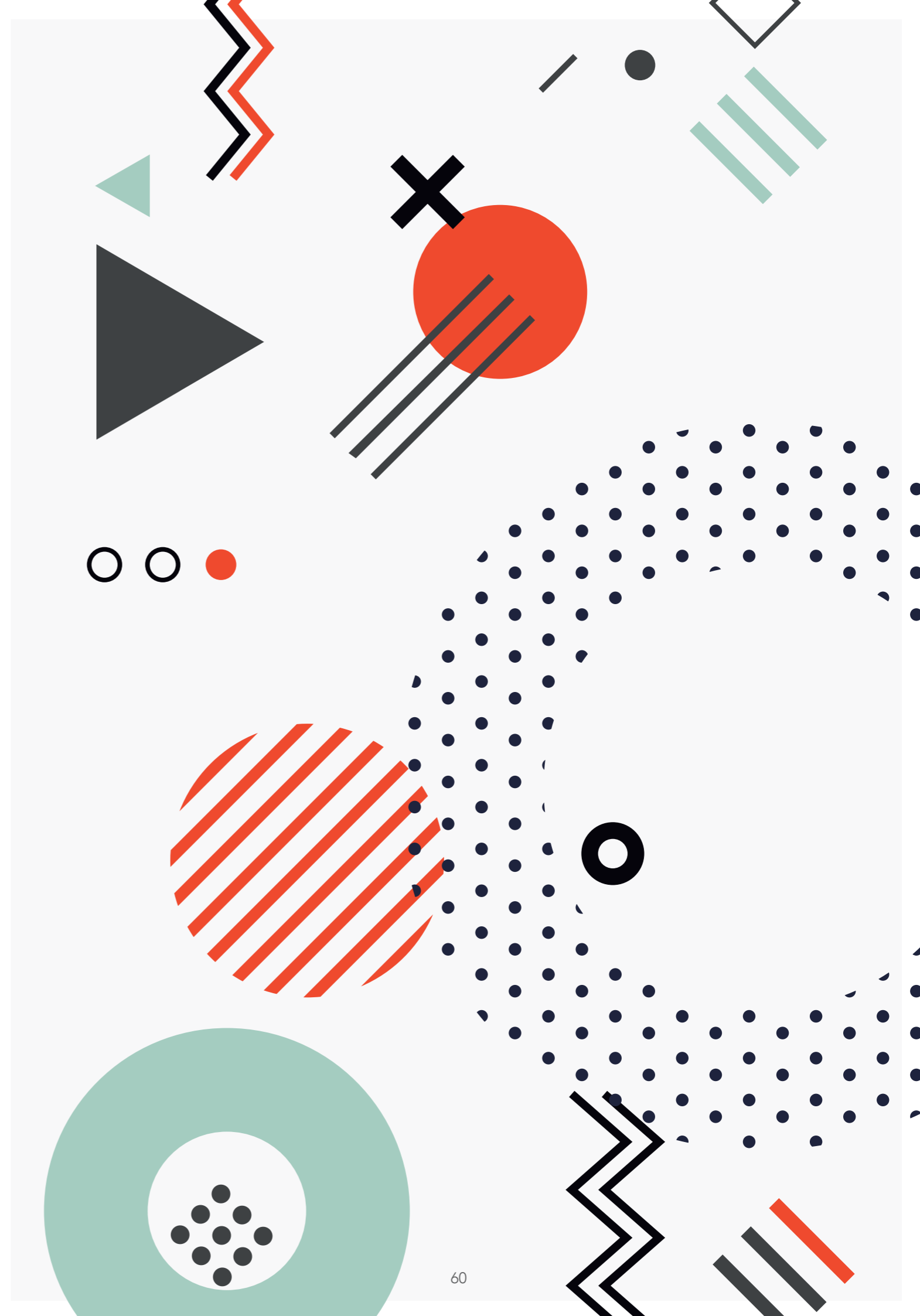
#### Processus « Programmation des dépenses » :

- Le processus de programmation des dépenses n'est pas défini au sein de la commune : par conséquent sa formalisation et sa diffusion ne sont pas envisageables.
- Absence d'un calendrier d'élaboration du PEC incluant, le cas échéant, des dates de revue entre le contrôleur des dépenses publiques et les services concernés dans la commune
- La commune ne dispose pas de méthodes de programmation basées sur l'évaluation des dépenses obligatoires et non obligatoires.
- Absence d'un référentiel (une note explicative – manuel de procédures...), partagé par tous les services relevant de la commune, qui présente les déterminants de la programmation.
- Absence d'une démarche d'identification des risques éventuels d'insoutenabilité de la programmation et de son exécution et les mesures correctrices envisagées.
- La commune élabore un programme d'emploi des crédits dont l'actualisation est réalisée 3 fois par an (le PEC ainsi que les actualisations n'ont pas pu être communiqués).

- Seulement le budget de fonctionnement fait l'objet d'un programme d'emploi des crédits. Le budget d'investissement est hors programmation.
- Le suivi des crédits du budget d'investissement est réalisé par la DAF en collaboration avec la Caisse des Prêts et de Soutien des Collectivités Locales et par l'exploitation du système informatique ADEB.
- La communication des montants des crédits alloués aux différents bénéficiaires au sein de la commune n'est pas généralisée à tous les services concernés
- La SG de la commune entend mettre en place des mécanismes de suivi des plans de passation des marchés publics à partir de l'année budgétaire 2020 (jusqu'à la date du 16 mars : deux rappels ont été adressés aux services concernés suite à un retard de finalisation des cahiers des charges)
- L'augmentation des arriérés de la commune n'est pas due seulement au manque de liquidité mais aussi au fait que le système informatique ADEB bloque le paiement des factures des fournisseurs qui ne sont pas en règle avec l'administration fiscale.

### Les processus « Exécution des dépenses » et « Achats » :

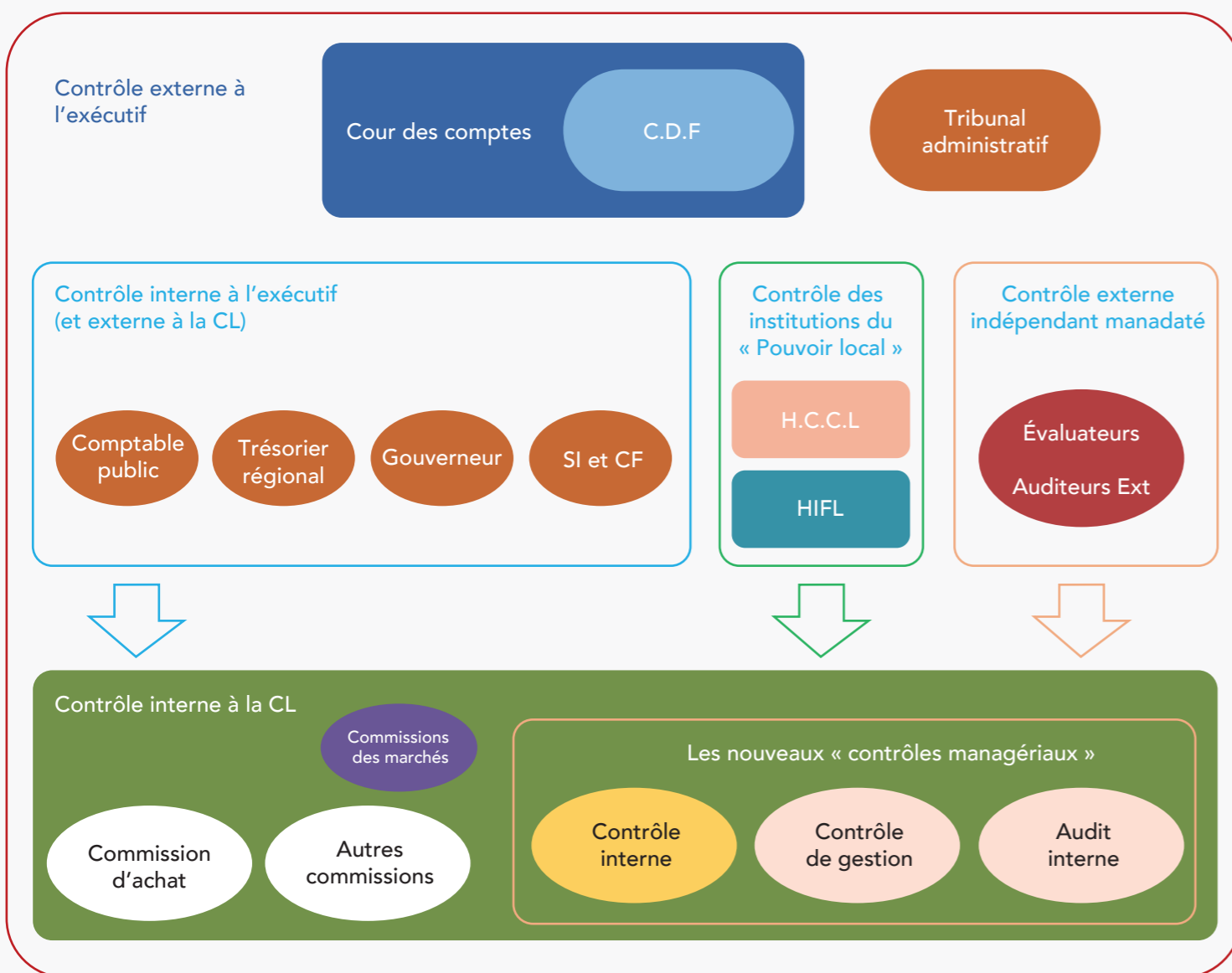
- La commune ne dispose pas d'outil développé de suivi et de pilotage des achats communaux.
- Absence d'un tableau de bord des achats permettant d'évaluer la performance des achats de la commune au regard notamment à la maîtrise des coûts et à la qualité du service (qualité de la maintenance ou maîtrise du risque de défaillance)
- Absence d'un référentiel communal traitant notamment des délais des procédures et des flux d'approvisionnement pour les différents services bénéficiaires.
- Défaut de rapports périodiques (annuel, semestriel...) sur les achats, tableaux de synthèse des achats, états par fournisseur...
- La production de tableaux de synthèse sur les achats et les marchés publics (simplifié et ordinaire) fait défaut dans la commune
- Les différents acteurs du processus de l'achat ne sont pas : i- clairement identifiés et leurs périmètres d'intervention ne sont pas circonscrits dans des notes de services (ou autres documents formalisés), ii- structurés en réseaux afin de diffuser des pratiques homogènes ainsi que l'expertise
- La commune ne dispose pas de : i- référentiel relatif à la conduite des achats ou à défaut, d'une note d'organisation des processus achat, ii- logigrammes de procédures
- La fonction achat est assurée par un chef de service au sein de la DAF.
- La DAF a signalé l'absence d'un « démarcheur » dans la commune pour les besoins des petits achats.
- La DAF invite les services concernés à présenter leurs besoins annuels avant de procéder à la mise en concurrence (achats dans le cadre ou hors marchés). Mais la démarche et les processus restent non formalisés.
- La SG a signalé la nécessité de clarifier le rôle de toutes les parties prenantes au sein de la commune et leurs contributions dans le processus d'achat (qui sont les responsables au niveau : de la détermination des besoins, la mise en concurrence, l'évaluation des offres, la réception des prestations...)
- Des retards sont constatés au niveau du paiement de quelques dépenses : ceci est justifié, d'après la commune, par le manque de liquidité.
- Des retards ont été constatés dans l'élaboration des documents de mise en concurrence (cahier des charges ou documents de consultation) dûs en partie à des insuffisances au niveau de la fixation des caractéristiques techniques des articles à acheter (exemples : achat de lampes économiques pour les besoins du parc municipal).



# Module 9 : Le contrôle interne et les nouveaux contrôles managériaux dans les communes

## 1. La cartographie des contrôles exercés sur les collectivités locales

Le nouveau cadre législatif relatif à la gestion municipale, caractérisé notamment par l'ancrage du principe de la libre administration de la commune, instaure une nouvelle cartographie des activités et fonctions de contrôle décrites par le schéma suivant :



NB : dans ce schéma, on entend par « Contrôle » dans l'intitulé « Cartographie des contrôles » toute action de contrôle dans le sens vérification, de maîtrise des activités/des risques, de validation, de notification, d'audit interne ou externe, de suivi, d'évaluation, de régulation...

- Les contrôles exercés par les institutions du « Pouvoir local » :
  - ◆ Haut Conseil des collectivités locales
  - ◆ Haute instance des finances locales
- Les contrôles internes à l'exécutif :
  - ◆ Le comptable public de la CL
  - ◆ Le trésorier régional
  - ◆ Le gouverneur
  - ◆ Les services d'inspection de l'autorité centrale (art 198 du CCL)
  - ◆ Les services de contrôle financier de l'autorité centrale (art 198 du CCL)
- Les contrôles externes indépendants mandatés :
  - ◆ Auditeurs externes (art 79, 156 du CCL)
  - ◆ Experts évaluateurs (art 125, 147, 156, 182 du CCL) :
  - ◆ Spécialistes indépendants en évaluation
  - ◆ Commissaires aux comptes (182 CCL)
  - ◆ Fonctionnaires désignés par le Haut Conseil des collectivités locales sur proposition de la Haute Instance des finances locales (182 CCL)
- Les contrôles internes à la CL :
  - ◆ Les contrôles internes « classiques », on cite notamment :
    - Commission de contrôle des marchés publics
    - Commission d'achats
    - Commission de recrutement ...
  - ◆ Les nouveaux « contrôles managériaux » induits par le nouveau cadre de gestion des CL :
    - Le contrôle interne (art 182 du CCL)
    - L'audit interne (art 34, 182 CCL)
    - Le contrôle de gestion (dont la mise en place est indispensable dans le cadre du déploiement de la gestion budgétaire par les objectifs au sein des CL en application de l'article 156 du CCL)

## 2. Analyse comparative entre le contrôle interne, le contrôle de gestion et l'audit interne

Le tableau suivant explique les missions des nouveaux contrôles managériaux à implémenter au sein des CL :



|        | Contrôle interne   | Contrôle de gestion                                | Audit interne   |
|--------|--|--|---|
| Quoi ? | Un dispositif de management (il n'y a pas un contrôleur) | Processus de pilotage de réalisation des objectifs | Revue intermittente des travaux des services pour évaluer le Contrôle Interne |
| Qui ?  | Chacun   | Un contrôleur de gestion.                          | Professionnels rattachés au plus haut niveau de l'entité                      |




|           | Contrôle interne  | Contrôle de gestion  | Audit interne  |
|-----------|---|--|--|
| Où ?      | Au sein de chaque poste de travail  | Dès le niveau opérationnel le plus fin et intégration verticale aux différents échelons de responsabilité.                       | A tous les niveaux : processus, procédures, activités dans le but d'identifier des pistes d'amélioration et des recommandations pour conduire l'organisation vers le progrès |
| Comment ? | Documentation opérationnelle proche de la démarche qualité mais avec un référentiel interne | Tableaux de bord alimentés par SI à tous les niveaux : prévision, réalisation, écarts, analyse des causes et dialogue de gestion | Missions d'assurance à partir d'échantillons adaptés ; démarche contradictoire avec le service audité, rapport écrit, (l'audit interne souvent lié au CI)                    |
| Quand ?   | En permanence (on fait et on contrôle en même temps)  | Selon calendrier de reporting ou de dialogue de gestion  | A temps plein pour les personnes, mais interventions périodiques   |

## Annexe


Matrice des risques (analyse préalable des risques) – commune partenaire (Note de cadrage – Diagnostic des procédures existantes de consommation des crédits budgétaires, Avril 2020)


| Périmètre/ imputation budgétaire                    | Objectifs du processus (budgétaires) | Intitulé du risque inhérent                                | Description du risque   | Niveau du risque inhérent   | Mesures de contrôle interne attendues |
|---|--------------------------------------|--|---|---|---------------------------------------|
| <b>Environnement de contrôle</b>                    |                                      |  |   |   |                                       |
| <b>Mise en place du Contrôle Interne Budgétaire</b> |                                      |  |   |   |                                       |
| Tous les périmètres budgétaires                     |                                      | Insuffisance du dispositif de contrôle interne (1)         | <ul style="list-style-type: none"> <li>Absence d'instance de gouvernance financière,</li> <li>Absence de cartographie des risques budgétaires,</li> </ul>   | Risque majeur    |                                       |
| Tous les périmètres budgétaires                     |                                      | Défaut de mise en œuvre du contrôle interne budgétaire (2) | <ul style="list-style-type: none"> <li>Absence de cartographie des risques budgétaires et de plan d'action associé</li> <li>Absence de référentiel d'activité permettant la programmation annuelle et pluriannuelle.</li> <li>Les responsabilités au sein de la commune liées au processus "gestion budgétaire" sont insuffisamment valorisées,</li> <li>Défaut de sensibilisation des agents et des responsables au sein de la commune relevant du champ du déploiement du CIB.</li> </ul> | Risque majeur  |                                       |

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire   | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)  | Intitulé<br>du risque<br>inhérent        | Description<br>du risque   | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues   |
|--|---|--|--|---|--|
| <b>Processus : Elaboration du budget</b> |   |  |  |   |  |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires    | Définition et diffusion d'une procédure de préparation du budget formalisée dans la commune qui inclut notamment la traçabilité des conclusions des réunions de préparation du budget et de leurs conséquences. | Mauvaise qualité du projet de budget (3) | Le projet de budget :<br>- Ne respecte pas les conclusions des réunions de préparation du budget ou n'en tire pas l'ensemble des conséquences,<br>- Ne respecte pas les principes d'élaboration du budget, notamment les principes de sincérité... | Risque majeur  | Contrôle de la conformité et de l'exhaustivité des événements ayant impact sur le(s) budget(s) prochain(s) |


**Processus : programmation des dépenses**

**Sous-processus : Programmation initiale des dépenses**




|                          |  |   |  |   |  |
|--------------------------|--|---|--|---|--|
| Dépenses de rémunération | Définition et diffusion de la politique RH de la commune.<br>Définition et diffusion d'une procédure d'élaboration des instruments de programmation qui prévoit notamment la construction des tableaux suivants :<br>a. Prévision mensuelle et annuelle des entrées et des sorties des personnels rémunérés par la commune (schéma d'emplois)<br>b. Prévision de consommation mensuelle des emplois par catégories d'emplois / corps / contractuels, | Mauvaise qualité de la programmation initiale des dépenses de rémunération. (4) | Le document relatif à la programmation des dépenses (partie : Rémunération publique) n'est pas renseigné, il est incomplet ou il est mal étayé ; notamment les informations devant caractériser le schéma d'emplois, les prévisions de consommation des crédits de rémunération. | Risque majeur  | Contrôle de conformité des prévisions proposées dans le document de la programmation des dépenses de rémunération par rapport au scénario RH (cohérence des hypothèses RH)<br>Vérification de la validité technique des prévisions proposées |
|--------------------------|--|---|--|---|--|



| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)   | Intitulé<br>du risque<br>inhérent  | Description<br>du risque  | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues   |
|--|--|--|---|---|--|
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | c Prévision des dépenses de personnel<br>- Prévision mensuelle des dépenses de personnel par catégorie<br>- Facteurs d'évolution de la masse salariale<br>- Facteurs d'évolution des assiettes de contributions patronales ...<br>Il est accompagné d'une note qui présente notamment les risques éventuels d'insoutenabilité des dépenses de personnel, de non-respect de la règle de 50% |  | Les dépenses de personnel ne sont pas en phase avec le scénario RH  |   | Dans le document de la programmation des dépenses de rémunération                                  |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | Définition et diffusion d'une procédure de programmation budgétaire initiale formalisée.   | Mauvaise élaboration du document de la programmation initiale des dépenses (5) | La programmation des dépenses, s'appuie sur des prévisions non conformes, non justifiées ou des données erronées. | Risque majeur  | Contrôle de conformité entre le document de programmation des dépenses et le budget de la commune. |

**Sous-processus : Programmation actualisée des dépenses**


|                                       |   |                                      |   |   |   |
|---------------------------------------|---|--------------------------------------|---|---|---|
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires | Définition et diffusion d'une procédure de programmation budgétaire formalisée qui s'appuie sur une méthode de suivi, d'analyse et de prévision de l'exécution. | Suivi de l'exécution insuffisant (6) | L'analyse ou le suivi de l'exécution :<br>- n'est pas réalisé,<br>- ou est réalisé avec des données erronées ou partielles,<br>- ou est réalisé selon un calendrier inapproprié | Risque majeur  | Contrôle du respect du format et de la méthode<br>Contrôle de cohérence des données entre la programmation actualisée et le budget de la commune. |
|---------------------------------------|---|--------------------------------------|---|---|---|

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)   | Intitulé<br>du risque<br>inhérent  | Description<br>du risque  | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues   |
|--|--|--|---|---|--|
| Dépenses de<br>rémunération            | Définition et diffusion d'une procédure de programmation budgétaire formalisée qui prévoit un pilotage de l'exécution des dépenses de rémunération. Elle conduit à corriger les écarts identifiés dans les états de suivi, d'analyse et de prévision de l'exécution par la prise de mesures d'adaptation du scénario de gestion RH sous-jacent ou en cas d'impossibilité, par la justification des projets de modification des crédits                           | Insoutenabilité de la programmation des dépenses de rémunération (7)                 | En l'absence de mise à jour du scénario de gestion RH et de mesures d'adaptation éventuellement nécessaires, la convergence entre l'exécution des dépenses de rémunération, compte tenu des décisions de gestion RH, et les enveloppes allouées n'est pas assurée | Risque majeur    | Contrôle de la capacité des mesures d'adaptation, ou le cas échéant, des projets de modification des crédits alloués à résorber les écarts identifiés  |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | Définition et diffusion d'une procédure de programmation budgétaire des dépenses formalisée qui prévoit un pilotage de l'exécution. Elle conduit à corriger les écarts identifiés dans les états de suivi, d'analyse et de prévision de l'exécution par la prise de mesures d'adaptation ou en cas d'impossibilité, par la justification des modifications des crédits alloués. Ces mesures sont prises en compte dans une programmation des dépenses actualisée | Insoutenabilité de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération) (8) | En l'absence de mise à jour de la programmation et de mesures d'adaptation éventuellement nécessaires, la convergence entre l'exécution du budget de la commune, compte tenu des décisions de gestion, et les enveloppes budgétaires allouées n'est pas assurée   | Risque majeur  | Contrôle de la capacité des mesures d'adaptation, ou le cas échéant, des projets de modification des crédits alloués, à résorber les écarts identifiés |

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire    | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)  | Intitulé<br>du risque<br>inhérent   | Description<br>du risque   | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues   |
|---|---|---|--|---|--|
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires     | Définition et diffusion d'une procédure de programmation budgétaire des dépenses formalisée qui inclut au titre du pilotage de l'exécution, notamment le suivi et l'actualisation de la programmation suite à des variations de ressources non prévues.       | Mauvaise actualisation de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération) (9) | L'actualisation de la programmation des dépenses (hors dépenses de rémunération) suite à des variations de ressources n'est pas effectuée ou est erronée ou n'est pas mise à jour conformément aux règles et procédures. | Risque majeur    | Rapprochement des éléments de la mise à jour de la programmation budgétaire avec les crédits disponibles. Contrôle de cohérence par rapprochement des projets de mise à disposition des crédits liés à des recettes avec les pièces justificatives |
| <b>Processus : Exécution des dépenses</b> |   |   |  |   |  |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires     | Diffusion périodique de la version en cours de validité de la programmation ainsi que de l'exécution aux services bénéficiaires : les objectifs assignés aux services sont connus et partagés avec les services bénéficiaires, la programmation est diffusée. | Décalage entre le besoin exprimé et la programmation des dépenses (10)                      | Les opérations d'achat, de travaux, de subventions préparées, étudiées par les services bénéficiaires sont en décalage avec la programmation.  | Risque majeur  | Contrôle de la conformité des besoins exprimés à la programmation des dépenses.  |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires     | Définition et diffusion d'une méthode d'instruction, de valorisation, de documentation de projet / marché / subvention formalisée.  | Non maîtrise de la valorisation du besoin (11)  | L'ensemble des conséquences financières liées à la dépense principale ne sont pas prises en compte dans l'évaluation du montant global nécessaire à la réalisation du besoin (dépenses induites, révisions de prix).     | Risque majeur  | Contrôle de la valorisation du besoin par rapprochement avec les pièces justificatives.  |

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)  | Intitulé<br>du risque<br>inhérent  | Description<br>du risque  | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues  |
|--|---|--|---|---|---|
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | Définition et diffusion d'une méthode d'instruction, de valorisation, de documentation de projet / marché / subvention formalisée.  | Insuffisance des crédits d'engagement affectés par rapport au besoin de l'opération (12) | Les Crédits d'engagement nécessaires à la poursuite d'une opération d'investissement en vue d'en assurer la fonctionnalité ne sont pas disponibles          | Risque majeur  | Contrôle des montants affectés aux tranches fonctionnelles par rapprochement des pièces justificatives.   |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | Diffusion des règles de recyclage des tranches fonctionnelles aux services concernés.<br>Définition et diffusion d'une méthode d'instruction, de valorisation, de documentation de projet / marché / subvention formalisée. | Excès des crédits d'engagement affectés par rapport au besoin de l'opération (13)        | Une affectation de crédits d'engagement à une tranche fonctionnelle est réalisée au titre d'un projet d'investissement non abouti ou insuffisamment défini. | Risque majeur  | Contrôle des montants affectés aux tranches fonctionnelles par rapprochement des pièces justificatives.<br>Contrôle de cohérence entre la date d'affectation des crédits d'engagement et les données figurant au dossier de projet. |

### Processus : Achats

|                                       |   |                                    |   |   |  |
|---------------------------------------|---|------------------------------------|---|---|--|
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires | - La politique achat doit être portée par la commune. Elle peut être relayée par un acteur ciblé (qui assure la coordination des achats), interlocuteur des services pour préciser et expliciter son contenu et ses implications. | Absence d'une politique achat (14) | L'absence d'une politique achat ou une politique dont le contenu est restreint aux descriptifs des missions des services achat. | Risque majeur  |  |
|---------------------------------------|---|------------------------------------|---|---|--|

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)   | Intitulé<br>du risque<br>inhérent                                | Description<br>du risque   | Niveau<br>du risque<br>inhérent   | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues  |
|--|--|--|--|---|---|
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | - Les services achat disposent en général d'outils de suivi, même s'ils ne sont pas qualifiés de tableaux de bord basés sur des indicateurs identifiés. Ces documents de travail, développés localement, participent au système de pilotage des achats de la commune.  | Absence des outils de pilotage des achats (15)                   | L'absence d'une politique achat formalisée, d'objectifs ou d'un tableau de bord de synthèse consolidé.   | Risque majeur    |   |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | Rapport annuel sur les achats, tableaux de synthèse des achats, états par fournisseur.<br>Notes et documents internes arrêtant la classification des achats par famille (+ documents de travail explicitant la méthode), instructions d'application aux services acheteurs.<br>Tableaux de synthèse sur les achats et les marchés formalisés de la commune, tableaux de suivi ou tableaux de bord. | Absence d'une cartographie des achats (16)                       | - Fractionnement excessif des achats qui sont plus fragiles juridiquement (respect des seuils) ;<br>- Anticipation insuffisante du renouvellement des consultations qui conduit à des périodes d'interruption avant l'entrée en vigueur des nouveaux marchés ;<br>- Inadaptation de la procédure choisie à la nature de l'achat (stratégique ou non) ; | Risque majeur    |   |
| Quelques<br>périmètres<br>budgétaires  | Rédaction et diffusion de :<br>• Référentiel relatif à la conduite des achats. A défaut, note d'organisation des processus achat.<br>• Documents de suivi des achats et des processus achat : plan prévisionnel annuel des achats, répertoire des marchés.<br>• Echantillon de PV de commissions d'achat.  | Absence d'une organisation et procédures propres aux achats (17) | - L'imprécision sur la répartition des rôles entre les acteurs de l'achat au sens large ou l'absence de maîtrise des circuits d'échange d'informations peut affecter le respect des procédures   | Risque majeur  | Mise en place d'un processus interne de conduite des achats précisant notamment :<br>- le rôle et les compétences de chaque acteur ?<br>- éventuellement le portefeuille de chaque acheteur ? |

| Périmètre/<br>imputation<br>budgétaire | Objectifs<br>du processus<br>(budgétaires)   | Intitulé<br>du risque<br>inhérent | Description<br>du risque  | Niveau<br>du risque<br>inhérent | Mesures de<br>contrôle<br>interne<br>attendues                |
|--|--|-----------------------------------|---|---------------------------------|---|
| Quelques périmètres budgétaires        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Fiches d'accompagnement (check list) de marchés.</li> <li>• Logigrammes de procédures.</li> </ul> |                                   | Principes fondamentaux de l'achat public : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hétérogénéité des pratiques au sein de la commune ;</li> <li>- Mauvaise satisfaction du besoin ;</li> <li>- Mauvaise perception du besoin du fait de l'insuffisance de dialogue entre acteurs de l'achat</li> </ul> |                                 | - Les principaux jalons d'examen de l'avancement des dossiers |



Cette activité a été soutenue par  
le consortium international IBF, BiRD et I&D



## Publié par

Deutsche Gesellschaft für  
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

Siège de la société  
Bonn et Eschborn, Allemagne

Appui à la Décentralisation en Tunisie (ADEC)

Bureau GIZ Tunis  
B.P. 753 - 1080 Tunis Cedex - Tunisie  
Tel. +216 71 967 220  
Fax +216 71 967 227  
[www.giz.de/tunisie](http://www.giz.de/tunisie)

## Mise à jour

Janvier, 2022

Conception et impression  
Ibf, BiRD et I&D international Consortium  
Tunisie

Texte  
Ibf, BiRD et I&D International Consortium

Sur mandat du  
Ministère fédéral de la Coopération économique  
et du Développement (BMZ)

En coopération avec  
Présidence du Gouvernement