



CONCOURS INTERNE D'ADMINISTRATEUR TERRITORIAL

SESSION 2014

Epreuve écrite de valorisation de l'expérience professionnelle consistant en la résolution d'un cas exposé dans un dossier et portant sur un problème d'organisation ou de gestion rencontré par une collectivité territoriale ou un établissement public local

EPREUVE N° 5

**Durée : 4 h
Coefficient : 5**

SUJET :

Vous êtes administrateur(trice) dans une ville de 300 000 habitants. La commune a dû faire face au cours des derniers mois à plusieurs difficultés imprévues : la fermeture d'un équipement sportif pour des raisons de sécurité liée à la structure du bâtiment, la mise en jeu d'une garantie d'emprunt accordée à un organisme, des contentieux liés à un appel d'offres.

Le maire demande une meilleure appréhension et anticipation des risques auxquels est confrontée la collectivité. La Chambre régionale des comptes avait d'ailleurs préconisé, lors de son dernier rapport, des observations afin d'améliorer l'évaluation des risques et la sécurisation de certaines procédures.

Pour ce faire, le directeur général envisage de créer une cellule d'audit interne qui lui serait rattachée. Il vous demande un rapport sur la mise en place de cette cellule et ses conditions d'efficacité, présentant en particulier les différentes expériences d'audit interne dans les institutions publiques.

DOCUMENTS JOINTS

Document n° 2	L'audit interne dans le secteur public. (Sylvette Courtade – juin 2013 – miroirsocial.com)	Page 2
Document n° 3	Définitions de l'audit et du contrôle internes. (IFACI – Institut Français de l'Audit et du contrôle internes)	Page 5
Document n° 4	L'audit et le contrôle interne, leviers de la performance publique (IFACI – Colloque du 22 septembre 2009)	Page 6
Document n° 5	Audit interne ou audit externe ? (Les Echos judiciaires girondins – 14 mars 2008)	Page 12
Document n° 6	Structure organisationnelle des activités d'audit interne. (Revue « Pyramides » du centre d'étude et de recherches en administration publique – 2008.)	Page 13
Document n° 7	Cadre de référence du contrôle interne des collectivités Territoriales : le service d'audit interne (coso.unblog.fr – 22 novembre 2009)	Page 16
Document n° 8	L'emploi d'auditeur interne : profils recherchés. (neuvoo.ca)	Page 17
Document n° 9	La maîtrise de risques. (Journée d'étude du département de Seine Saint Denis – 19 juin 2013)	Page 18
Document n° 10	La carte et la méthode. (La Gazette des Communes – 16 avril 2012)	Page 22
Document n° 11	Une culture du risque insuffisante. (La Gazette des Communes – 26 août 2013)	Page 23
Document n° 12	L'audit interne des collectivités territoriales (Elodie Portelli – version 6 du 15 janvier 2012)	Page 24
Document n° 13	Mettre en place une gestion des risques dans les collectivités Territoriales (Techni-cités – 8 février 2014)	Page 36
Document n° 14	Charte de l'audit interne. (Communauté urbaine de Strasbourg – 14 février 2012)	Page 38
Document n° 15	Besançon révolutionne la manière de réaliser ses audits. (Blog la27erégion.fr – 28 septembre 2013)	Page 44
Document n° 16	Créer une cellule interne et mettre en œuvre un processus de contrôle interne. (Ville de Bruxelles – 2010)	Page 45

NOTA :

- 2 points seront retirés au total de la note sur 20 si la copie contient plus de 10 fautes d'orthographe ou de syntaxe.
- **Les candidats ne doivent porter aucun signe distinctif sur les copies : pas de signature (signature à apposer uniquement dans le coin gommé de la copie à rabattre) ou nom, grade, même fictifs. Seuls la date du concours et le destinataire, (celui-ci est clairement identifié dans l'énoncé du sujet) sont à porter sur la copie.**
- Les épreuves sont d'une durée illimitée. Aucun brouillon ne sera accepté, la gestion du temps faisant partie intégrante des épreuves.
- Lorsque les renvois et annotations en bas d'une page ou à la fin d'un document ne sont pas joints au sujet, c'est qu'ils ne sont pas indispensables.

DOCUMENT 1**Décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration**

Le Premier ministre,
Sur le rapport du ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement,
Décrète :

Article 1

Dans chaque ministère, un dispositif de contrôle et d'audit internes, adapté aux missions et à la structure des services et visant à assurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques dont ces services ont la charge, est mis en œuvre.

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministre, mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux, sous la coordination du secrétaire général du département ministériel, qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs de chaque ministère.

Pour le ministère de la défense, le contrôle interne est mis en œuvre sous l'autorité du chef d'état-major des armées, du délégué général pour l'armement et du secrétaire général pour l'administration dans leurs domaines de compétences respectifs.

L'audit interne est une activité exercée de manière indépendante et objective qui donne à chaque ministre une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer. L'audit interne s'assure ainsi que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces.

Article 2

Il est créé, auprès du ministre chargé de la réforme de l'Etat, un comité d'harmonisation de l'audit interne qui réunit les responsables de l'audit interne dans chaque ministère, un représentant du directeur général des finances publiques, un représentant du directeur du budget ainsi que des personnalités qualifiées désignées par arrêté du Premier ministre.

Le comité d'harmonisation de l'audit interne est présidé par le ministre chargé de la réforme de l'Etat qui désigne au sein du comité un vice-président chargé, le cas échéant, de le suppléer.

Le comité d'harmonisation de l'audit interne est chargé d'élaborer le cadre de référence de l'audit interne dans l'administration de l'Etat et de s'assurer de son application. Il harmonise la méthodologie de travail des ministères en matière d'audit et diffuse en leur sein les bonnes pratiques. Le comité d'harmonisation de l'audit interne développe également la méthodologie des audits internes portant sur les fonctions transverses.

Il examine chaque année la politique d'audit des départements ministériels et formule des recommandations.

Il définit et programme les audits portant sur les projets et rapports annuels de performance associés aux programmes ministériels.

Article 3

Le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement, est chargé de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

DOCUMENT 2

L'audit interne dans le secteur public

par Sylvette Courtade (juin 2013 – miroirsocial.com)

En début d'année, le club comptable des juridictions financières a organisé un colloque sur le thème : « l'audit interne dans le secteur public : premières expériences, premières leçons ».

Ouvert par le Premier président de la Cour des comptes Didier Migaud et conclu par le procureur général Gilles Johanet, le colloque a réuni 220 participants dans les salles Saint Honoré. Une grande partie d'entre eux étaient des auditeurs internes publics chargés, sur la base du décret du 28 juin 2011 et de la circulaire du Premier ministre du 30 juin 2011, de mettre en oeuvre l'audit interne dans l'administration.

La DGFIP, mais également l'association des comptables publics (Sylvette Courtade, comptable public administratrice de l'association des comptables publics, et déléguée régionale ACP d'Ile-de-France) étaient représentées lors de ce colloque.

L'audit interne de chaque ministère est désormais compétent pour l'ensemble des risques liés à la gestion des politiques publiques. Cette compétence universelle constitue une nouveauté dans le secteur public. Les missions ministérielles d'audit interne ont en effet d'abord été créées, non dans une perspective d'amélioration du contrôle interne en général et de la gestion des administrations concernées, mais pour s'adapter à la certification des comptes de l'État par la Cour aux termes de l'article L.111-3-1-1 du code des juridictions financières.

Depuis l'origine des travaux de certification, la Cour des comptes a assorti son opinion sur les comptes de l'État d'une réserve « *substantielle* » sur les insuffisances du contrôle interne dans les administrations d'État, et notamment à ce titre l'inexistence ou l'existence lacunaire de dispositifs d'audit interne.

L'approche par les risques et l'utilisation de l'audit interne constitueront aussi une des composantes-clés de la qualité comptable pour les prochaines missions de certification dans les établissements hospitaliers, puis si les expérimentations sont concluantes, dans les collectivités locales.

Dans une première partie du colloque animé par M. Louis Vaur, président d'honneur de l'institut français de l'audit et du contrôle internes, les intervenants ont présenté leurs réflexions sur les conditions de succès et la démarche de professionnalisation de l'audit interne qui s'avèrent de plus en plus nécessaires au fur et à mesure que l'audit interne étend son champ de compétence.

Les ministères et organismes publics ayant développé les premiers ces nouvelles missions ont présenté leurs expériences dans ce domaine. Le général de Villiers, major général des armées a exposé le cas du centre d'audit des armées, premier service d'audit interne de l'État à obtenir la certification de l'IFACI, tandis que l'organisation du ministère de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement a été présentée par notre collègue Jean-François Monteils (ancien secrétaire général) et Hervé Toro (responsable de la mission ministérielle d'audit interne). Michel Bilis (directeur de l'inspection et de l'audit à l'Assistance publique - Hôpitaux de Paris) ; Philip Dane (inspecteur général des finances et vice-président du comité d'harmonisation de l'audit interne de l'État) ; Jérôme Filippini (secrétaire général pour la modernisation de l'action publique) ; Sylvette Toche (directrice de l'audit interne d'Aéroports de Paris) ont développé également leurs expériences et leurs analyses, sans dissimuler les problèmes rencontrés dans ces évolutions très récentes.

Leurs propos montrent que la mise en place (et le développement) de l'audit interne dans le secteur public est possible, elle peut même être largement bénéfique à l'ensemble des administrations, à condition toutefois de respecter certaines règles et d'éviter certains écueils.

La mise en place d'une structure d'audit interne doit d'abord disposer d'un soutien hiérarchique sans faille: la confiance hiérarchique reste en effet un préalable essentiel pour faire accepter, par la suite, l'approche d'audit interne par les équipes de travail et la valoriser, lui donner un sens et pour une réelle exploitation des résultats de l'audit interne. L'AI doit être avant tout un instrument du management de l'organisme concerné.

Cette structure doit ensuite disposer d'une méthodologie de contrôle efficace et adaptée aux risques de l'entité. Les contrôles doivent donc être ciblés sur les vraies zones de risques, et éviter ainsi le contrôle excessif ou « *sur-contrôle* »! : C'est en agissant ainsi que l'on fera de l'audit interne une aide plus qu'une couche de plus « *dans le mille feuilles des contrôles* ». L'objectif de l'audit interne est de s'assurer de la bonne maîtrise des risques par l'entité à ses différents niveaux de gestion, pas de susciter la peur du risque qui conduit à la paralysie. Par exemple, inspections (souvent chargées de contrôles de terrain, contrôles en partie subjectifs par exemple portant sur le moral des agents) et audit interne (chargé de l'évaluation des cadres, analyse objective sur la base d'une méthodologie) doivent s'articuler et non se superposer.

Les missions d'audit doivent être définies et programmées de manière à être proportionnées aux enjeux.

Concernant le périmètre de l'audit interne: celui-ci doit ne doit pas s'appliquer qu'aux domaines comptables et financiers, mais doit s'étendre à l'ensemble des activités de l'entité. Il convient en outre de prévenir le risque de nombrilisme technocratique, qui peut constituer un des travers possibles de l'audit interne.

Pour ce faire, il est recommandé de disposer pour les missions d'audit interne de personnels formés au métier d'auditeur mais également des collaborateurs maîtrisant l'ensemble des processus métiers: de cette mixité dépend la qualité des travaux qui seront menés.

Au niveau international, il existe des référentiels d'audit interne qui permettent de professionnaliser les auditeurs internes. La certification externe (via l'IFACI), qui prend la forme d'évaluations par leurs pairs des services d'audit interne sur l'application du référentiel international, peut aider à structurer et à professionnaliser l'audit interne d'une entité.

La deuxième partie du colloque animée par François- Roger Cazala, conseiller maître à la Cour des comptes, a porté sur les relations entre auditeurs internes et auditeurs externes, la nature et l'étendue de leurs collaborations, la qualité de leur dialogue.

William Nahum (président de l'académie des sciences et techniques comptables et financières), confirmé sur ce point par Catherine Perin (conseiller-maître) ont expliqué les modes de collaboration et de complémentarité de l'audit externe et de l'audit interne dans le secteur privé et les normes qui régissent ces relations.

Le comité d'audit offre désormais un cadre de plus en plus pertinent pour que se nouent ces relations de manière féconde, tout en respectant les rôles et responsabilités de chaque acteur. Le secteur privé offre là des pistes de réflexion, voire d'évolution, au secteur public qu'il convient d'examiner avec attention.

L'audit interne se distingue de l'audit externe principalement en ce qui concerne le degré d'indépendance des auditeurs.

La difficulté se pose dès lors particulièrement pour les cas de dysfonctionnements les plus graves (ex.: fraude, notamment à la suite d'agissements de hauts responsables au sein de l'entité elle-même).

L'existence de comités d'audit indépendants et dynamiques offre une solution naturelle, même si sans doute non exclusive, à de tels problèmes.

Il faut aussi une collaboration étroite entre audit interne et audit externe qui se manifeste notamment par des programmations sinon coordonnées, du moins faisant l'objet d'une information réciproque (pour éviter le sur-contrôle), et un dialogue au sein des comités d'audit. La collaboration entre la Cour des comptes européenne et les auditeurs internes de la Commission, qui a été présentée par Manfred Kraff (directeur général adjoint du budget à la commission européenne ; ancien directeur à la Cour des comptes européenne) constitue à cet égard un des modèles possibles.

Au sein de l'Union européenne, les relations entre auditeurs internes et auditeurs externes sont organisées par plusieurs outils (charte des relations, base informatique commune qui rassemble tous les rapports pour éviter les superpositions de contrôle, formation commune, programmation concertée). René-Marc Viala (service du contrôle général économique et financier), Raymond Marfaing (directeur adjoint de la direction de l'audit et des risques de la SNCF), Dominique Pannier (conseiller-maître, directeur de l'audit interne et de l'évaluation de l'OCDE) ont exposé comment favoriser une bonne qualité de dialogue entre auditeurs externes et internes, notamment par la participation au comité d'audit, des échanges sur la cartographie des risques, la communication de tous les documents de l'audit interne aux auditeurs externes, la signature d'un protocole commun (ex.: protocoles signés avec la Cour au titre sur la certification par différents services conduisant des missions d'audit interne).

Comme l'a exprimé le procureur général, du point de vue de la Cour, un audit interne public performant accroîtra sa propre efficacité, constituera un effet de levier de son action.



DOCUMENT 3

Définitions de l'audit et du contrôle internes

(source : IFACI)

>> Audit interne

« L'Audit Interne est une **activité indépendante et objective** qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une **approche systématique et méthodique**, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. »

Du fait de la variété des domaines à couvrir et des missions à conduire, l'audit interne doit disposer d'une gamme de compétences toujours plus étendue. La formation permanente constitue un **facteur clé de performance** au plan individuel et collectif.

>> Contrôle interne

Le **contrôle interne** est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et
- doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

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

Le contrôle interne ne se limite donc pas à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers.

La définition du contrôle interne ne recouvre pas toutes les initiatives prises par les organes dirigeants ou le management comme par exemple la définition de la stratégie de la société, la détermination des objectifs, les décisions de gestion, le traitement des risques ou le suivi des performances.



institut français de l'audit et du contrôle internes

DOCUMENT 4

En partenariat avec

 ERNST & YOUNG

Synthèse
colloque
Secteur Public

*Sous le haut patronage d'Eric Woerth,
Ministre du Budget, des Comptes publics,
de la Fonction publique et de la Réforme de l'Etat*

L'audit et le contrôle internes, levier de la performance publique

mardi 22 septembre 2009
Cercle National des Armées

Avec le soutien de



La LOLF, instigatrice de la rénovation

Il y a quelques années, parler de contrôle interne et d'audit interne dans l'Administration centrale et dans les collectivités territoriales paraissait incongru. On parlait plus volontiers de contrôle de gestion et d'inspection.

Puis, en 2001, il y a eu la LOLF, qui s'applique à toute l'Administration depuis 2006. Avec la certification des comptes de l'Etat, la mise en place d'un système de contrôle interne robuste et efficient s'est imposée à tous. Et avec une nouvelle approche budgétaire basée sur des programmes et des objectifs, on a assisté à l'émergence d'une véritable fonction d'audit interne s'appuyant largement sur les normes internationales IIA-IFACI et développant une approche par les risques.

En 2007, on a assisté, du côté des collectivités territoriales, à une prise de position de l'Assemblée des départements de France pour la constitution d'une inspection générale de l'Administration territoriale à qui l'on a confié des missions d'inspection, d'audit interne et d'évaluation des politiques publiques.

La LOLF a été un des points de départ de cette rénovation en profondeur. Probablement, mais pas uniquement, car, depuis de nombreuses années, une exigence très forte se faisait sentir de la part de nos concitoyens en matière de transparence sur la gestion publique, ainsi qu'en matière d'amélioration de la gestion publique et du contrôle.

Avec la LOLF surviennent quatre changements qui sont autant de pierres sur lesquelles a été bâti l'édifice du contrôle interne. L'autorisation budgétaire, précédemment fragmentée, a été globalisée : on ne donne plus d'argent à un ministère de manière indifférenciée, mais pour un programme déterminé. L'Etat doit désormais procéder par formulation d'objectifs. L'autorisation parlementaire de dépenser s'est sophistiquée, avec des plafonds et des comptabilités distinctes. Enfin, apparaissent des obligations de rendre compte et des obligations comptables affirmées, avec une comptabilité patrimoniale et un processus sur la certification mis en place avec la Cour des comptes.

En substance, avec la LOLF, on parle maintenant objectifs, résultats, autorisations. Et l'on est dans une logique de contrôle interne : contrôle interne budgétaire et comptable, contrôle de performance.

Objectifs, risques et cartographies

L'approche par les objectifs est relativement récente dans le secteur public. A partir de cette approche, peut-on décliner une approche par les risques, et dans quelle mesure arrive-t-on à assurer une cohérence entre cette approche par les risques et l'approche par les objectifs ? Quels moyens sont-ils nécessaires, quelle organisation est-elle requise, pour mettre en place une approche par les risques efficace ?

En réponse à la première question, l'approche part d'une définition précise des objectifs, lesquels sont évidemment très différenciés. S'ensuit l'établissement d'une cartographie des risques dont le degré de sophistication est variable selon l'activité. L'approche par les risques se fait parfois sur un mode empirique, par une sensibilisation progressive à certains gros dysfonctionnements, à des accidents graves – en particulier de personnes, ou à des incidents financiers d'une certaine ampleur. Ce n'est évidemment pas la meilleure méthode.

En réponse à la deuxième question, l'approche par les risques peut se réaliser en deux étapes : elle est inscrite dans le fonctionnement des opérations, dans le cours normal de la gestion du programme ; ensuite des services d'audit ou de contrôle garantissent la régularité du processus.

Il est évident que moyens et structures varient en fonction de la taille de l'entité. Dans une commune de moins de cinq cents habitants (il y en a plus de dix-huit mille en France), une ou deux personnes assurent l'administration et l'ensemble des tâches, et l'on ne peut pas imaginer qu'il y ait en plus une inspection générale ou un contrôleur de gestion, ni même un contrôle budgétaire.

Cependant des expériences ont été lancées qui prouvent qu'une gestion des risques peut être mise en place avec un minimum de moyens. La taille ne devrait donc pas être un obstacle dirimant à une réflexion sur la gestion des risques.

Des dynamiques en marche

Pourquoi le paysage de l'audit est-il en train de se modifier aujourd'hui dans le secteur public ?

D'abord il faut tenir compte du fait que de nombreuses directions, de nombreux organismes de contrôle ont toujours eu un objectif d'amélioration des processus, des organisations et de la performance au sens large du terme, avec un réel souci d'amélioration de la qualité et de maîtrise des moyens. Ensuite, des réformes en cours ont mis au jour des faiblesses organisationnelles et de procédures, avec une répercussion sur les contrôles. Enfin, l'Europe pousse à la mise en place de politiques d'audit dans tous les champs de l'intervention publique.

Quelles sont les caractéristiques des innovations ? Quels en sont les leviers ? Comment améliorer le professionnalisme des auditeurs internes dans le cadre de la fonction publique, qui est un cadre contraint ?

On constate un recours fort aux normes professionnelles internationales d'audit, qui sont un élément d'appui capital, même si des éléments de terminologie doivent être transposés pour tenir compte de la spécificité de la sphère publique. Une distinction nette est établie entre l'audit et l'inspection, et les futurs auditeurs reçoivent une formation spécifique.

L'amélioration de la méthodologie est un problème fondamental : l'audit se déploie mieux dans un cadre méthodologique commun. Un des enjeux est la mise en œuvre d'outils relatifs à la compréhension et à l'analyse des processus, notamment les processus de management des risques. La certification est un outil, un levier en plein essor.

Ces dynamiques présentent-elles des risques ? Les différentes interventions sont-elles cohérentes ? Quels types de gouvernance rencontre-t-on ?

Dans certains secteurs, il y a encore un déficit d'audit, les audits ne couvrant pas complètement le champ, et l'intérêt de la fonction d'audit n'étant pas vraiment reconnu. Dans d'autres secteurs, sous l'effet des réformes, des structures d'audit se sont créées et parfois un peu multipliées. Dans une entité soumise à une quantité considérable de réformes extrêmement profondes menées sur un tempo rapide, il faut placer le curseur de l'audit au bon niveau, pour qu'il apporte sa valeur ajoutée, et qu'il ne devienne pas pour les audités une charge insupportable. C'est souvent un problème de coordination, qui renvoie

d'ailleurs à la gouvernance, à l'harmonisation des activités d'audit. Il n'y a pas, dans les administrations, une structure qui serait l'institution suprême d'audit au sein de son périmètre, un organisme qui, par ses pouvoirs d'investigation, par son indépendance et par son souci d'être en permanence en pointe des méthodologies, serait une référence, et permettrait de coordonner les différents audits. Dans le secteur privé, cette structure s'appelle le comité d'audit. Comment peut-elle se transposer dans le secteur public ?

Audit et évaluation : comparaisons internationales

Il s'agit d'une mission réalisée par l'Inspection générale des finances. Elle s'est intéressée aux missions exercées par les services rencontrés – dans cinq pays de l'OCDE (Canada, Etats-Unis, Pays-Bas, Royaume Uni et Suède) plus la Commission européenne –, à leur rattachement institutionnel, leur articulation avec les différents services exerçant des compétences voisines, et a examiné aussi leurs relations avec les homologues de notre Cour des comptes ou les organes de contrôle des pouvoirs exécutifs rattachés au Parlement, suivant l'organisation et la culture politique du pays considéré.

Tous les pays de l'échantillon disposent, depuis de nombreuses années, d'un dispositif structuré qui a l'appellation d'audit, et qui s'organise autour d'auditeurs internes et d'auditeurs externes qui sont les homologues de la Cour des comptes.

Les services d'audit interne, dans les administrations visitées, se caractérisent par de fortes garanties d'indépendance vis-à-vis de leur autorité hiérarchique, et souvent par un grand professionnalisme comparable à la professionnalisation de cette activité dans le secteur privé.

La nature des audits et l'affectation des moyens correspondants sont variables, avec deux grandes catégories : les audits financiers et les audits de performance.

Dans tous les pays visités, le pouvoir exécutif dispose de services d'audit interne, organisés majoritairement au niveau des ministères, avec un fondement législatif.

Les services d'audit interne évaluent le contrôle interne dont se dotent les organisations, sur le fondement d'une analyse préalable des risques.

Les services d'audit interne travaillent en lien constant avec les auditeurs externes.

Les différents types de missions des auditeurs internes sont : la lutte contre la fraude, les audits financiers et les audits de performance.

L'évaluation est systématiquement et très clairement distinguée de l'audit, et identifiée comme un instrument complémentaire du pilotage des politiques publiques par la performance.

Le contrôle interne garant de la fiabilité de l'information

La plupart des études nationales et internationales le démontrent : un des éléments qui permet de faire progresser de façon significative le déploiement des thématiques de contrôle interne, d'audit interne et de gestion des risques dans les organisations privées comme publiques, est l'enjeu de la certification des comptes. Pourquoi la certification des comptes est-elle un facteur incitatif au développement des logiques de contrôle interne ? Parce que le contrôle interne remplit un certain nombre d'objectifs.

Le premier est d'assurer la fiabilité de l'information opérationnelle et financière.

Le deuxième objectif est d'aboutir à une pertinence accrue de l'information utilisée pour la prise de décision.

Le troisième objectif est de garantir un capital-confiance à l'égard des informations communiquées à l'extérieur. C'est la qualité de l'image de l'organisation qui est en jeu.

Le quatrième objectif est l'amélioration des processus. Le contrôle interne opérationnel et comptable est un facteur d'amélioration de la performance des processus, que ce soit en termes de décision, ou de fluidité et d'accélération de la mise à disposition des informations.

La certification des comptes passe par un certain nombre de pré-requis. Le contrôle interne en est un essentiel.

Dans le secteur privé, comme dans le secteur étatique, il faut faire de la certification un projet d'entreprise. La certification ne doit pas être l'affaire du seul comptable, même si le comptable, bien sûr, y joue un rôle de premier plan : il est un peu le coordonnateur de l'ensemble.

La certification est l'occasion et la nécessité de faire travailler ensemble les gestionnaires (les ordonnateurs) et les comptables. Elle est aussi un moyen de mieux connaître, de mieux prévoir et de mieux gérer.

Le corpus de normes est essentiel, tant du côté du certificateur que de l'entité auditée.

Le certificateur oriente ses travaux en se basant notamment sur une approche par les risques, élément important de focalisation. Dans cette approche, entrent en compte la fiabilité du contrôle interne au travers des systèmes d'information, la piste d'audit et la qualité des processus.

Pas de performance sans gouvernance

Les évolutions observées, depuis une dizaine d'années, concernant la gouvernance, sont-elles des initiatives plutôt spontanées de bonne gestion, stimulées par l'environnement externe, ou des réponses à des contraintes législatives ou réglementaires ? La gouvernance est une option quand tout va bien : on la prend ou on ne la prend pas. Jusqu'à présent, c'est vrai qu'il y avait un léger retard de la sphère publique sur la sphère privée, mais ne caricaturons pas : tout ce qui venait du secteur public n'était pas mauvais, tout ce qui venait du secteur privé n'était pas excellent ; on a assisté, ces dernières années, à quelques accidents de gouvernance assez spectaculaires dans le secteur privé.

Mais la crise est arrivée, et quand les choses vont mal, la gouvernance devient une nécessité, et l'on se rend compte que les besoins sont exactement les mêmes dans le privé et dans le public. Quatre besoins fondamentaux poussent à une gouvernance : le besoin d'anticipation ; le besoin de concertation, parce que le monde a changé, et qu'aujourd'hui on ne peut pas prendre une décision seul ; la transparence ; le contrôle, au sens français.

L'information comptable et financière joue un rôle primordial dans la gouvernance, elle est essentielle pour permettre une bonne gestion de la mesure de la performance, et permettre aussi la reddition des comptes et la responsabilisation des différents acteurs.

Dans le secteur public on n'échappe pas à la nécessité, très difficile à satisfaire, de concevoir un système d'information financière et comptable à plusieurs niveaux. On a créé un Comité des normes de comptabilité publique dans la foulée de la LOLF, qui vient d'être transformé,

en Conseil de normalisation des comptes publics. Ce dispositif va permettre d'avoir une vision globale du secteur public, de rapprocher les cadres conceptuels, et de se caler sur ce qui se fait en comptabilité privée, tout en sachant qu'il y a des domaines dans lesquels le privé ne nous donne pas de réponse.

Le contrôle et l'audit internes ont un rôle de premier plan à jouer dans la gouvernance. Le contrôle interne est un outil essentiel pour les dirigeants. Il doit être dynamique et vivre avec le cycle de vie normal d'une organisation. Si le contrôle interne est établi d'une façon statique, les contrôles ajoutés ont une valeur ajoutée de plus en plus faible.

La clé de voûte du dispositif est le comité d'audit qui est, en quelque sorte, le miroir de la gouvernance, avec un savant équilibre entre stabilité et progrès. La stabilité permet la soutenabilité des actions, le suivi des recommandations ; le progrès, l'inflexion, pour tenir compte du monde qui change. Il faut des règles du jeu claires pour tous les acteurs, au premier rang desquels l'audit interne. Il faut de la formation et de l'information.

Il reste encore beaucoup à faire...

La LOLF a représenté une évolution majeure. Elle a une dimension d'audit comptable et financier, et c'est fondamental, mais elle n'a pas que cela. Elle a surtout une dimension de la performance.

Les audits de performance se fondent sur des normes distinctes de celles qui s'appliquent aux audits financiers. Elles n'en sont pas la transposition exacte. Il y a donc un travail spécifique qui, pour partie, existe dans la LOLF, qui, pour partie, existe via la révision générale des politiques publiques, mais qui doit accompagner chaque nouvelle disposition et chaque nouvelle loi, que ce soit un projet ou une proposition.

Au cours des deux dernières années, l'audit, au sens large de l'évaluation et du contrôle, a acquis une dimension importante au sein de l'Etat. Sans doute grâce à la LOLF, mais aussi au gouvernement qui a appuyé la démarche. De nombreuses mesures ont été prises pour renforcer la performance. Cette démarche qui passe par des objectifs, des audits et des évaluations, a besoin d'être encore expliquée, déployée, démultipliée. Il faut expliquer les enjeux à près de six millions de fonctionnaires.

DOCUMENT 5

Audit en interne ou audit externe ?

(Les Echos judiciaires girondins – 14 mars 2008)

Réaliser une étude afin de connaître les difficultés éventuelles et tracer une feuille de route adaptée est encore trop rarement initié en cours de mandat. Les maires qui considèrent souvent l'audit comme une contrainte peuvent cependant être soumis à la pression de leurs administrés en cas de situation de crise. L'audit des comptes municipaux est également un bon moyen pour mettre en œuvre de nouvelles méthodes au plus proche du terrain, à l'échelle de la ville et des quartiers. Un audit des comptes municipaux peut se faire en interne ou en externe. S'il est le plus souvent confié à un prestataire externe, chargé d'apprécier la dimension financière et comptable donnée aux politiques municipales, un service d'audit interne peut néanmoins exister au sein des grandes municipalités.

Certaines collectivités ont fait le choix de se doter de leur propre service d'audit interne. Les élus saisissent alors les auditeurs internes de la municipalité pour vérifier la cohérence entre les activités et leurs financements, mais aussi pour contrôler certains rapports annuels de la municipalité. Le Service d'audit municipal effectue son contrôle de manière à ce qu'il réponde aux exigences d'objectivité, d'efficacité et de compétence du Conseil municipal, et donc des citoyens. La fonction est néanmoins éminemment politique. Les rapports d'audit sont remis aux organes concernés puisque c'est à eux qu'appartient la décision d'une communication publique. L'approche méthodologique des prestataires externes repose sur la conformité aux normes et recommandations de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et de l'Ordre des experts comptables. Les cabinets experts adaptent leurs outils informatiques et l'expertise en matière comptable, financière et économique en fonction des attentes et des besoins de chaque ville. Ils peuvent notamment s'appuyer sur une connaissance pointue des risques et des enjeux liés au secteur public local. Par ailleurs, des équipes pluridisciplinaires aux compétences riches et variées interviennent sur ces missions spécifiques.

Enfin, le prestataire externe préserve son indépendance et son intégrité de la manière suivante : en définissant de manière autonome les éléments à contrôler ; en déterminant de manière libre les approches, la méthodologie et les experts utilisés lors du contrôle ; en effectuant et en présentant des analyses et des appréciations objectives.

DOCUMENT 6

STRUCTURE ORGANISATIONNELLE DES ACTIVITES D'AUDIT INTERNE

Revue « Pyramides » du Centre d'Etude et de recherches en administration publique – 2008 (extraits)

Comment les activités d'audit interne sont-elles structurellement organisées au niveau macro d'une autorité publique ? Deux types de structures peuvent se présenter : une « *structure d'audit centralisée* » et une « *structure d'audit décentralisée* » avec, entre les deux, différentes formules ou gradations dans le processus de centralisation ou de décentralisation. Le critère essentiel pour les distinguer, c'est l'existence d'un acteur central ou pas, en matière d'audit interne.

La présence d'un acteur central chargé de l'audit interne est la caractéristique principale d'une structure d'audit centralisée. Celui-ci effectue généralement l'une ou l'ensemble des quatre missions principales suivantes :

- la définition d'un cadre de travail global et commun pour l'ensemble des activités d'audit interne couverts dans son champ d'application : par exemple la définition des normes de travail et de la régulation générale de l'audit interne, la définition et structure des documents type de travail, par exemple la charte qualité et les documents de planning, méthodologie, outils, etc ;
- la définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle : profil exigé des candidats auditeurs, séminaires recommandés, cycles de formation, etc ;
- l'audit de l'audit, c'est-à-dire le contrôle des unités d'audit décentralisées. Pour chaque mission d'audit, un rapport comportant des recommandations sera produit à l'attention du responsable de chaque unité décentralisée pour améliorer l'efficacité de son propre service ;
- la réalisation de missions spécifiques, souvent à caractère très confidentiel ou spécialisé, et à la demande de la direction centrale du groupe.

En secteur privé, on retrouve généralement une telle structure dans de grands groupes d'entreprises. L'acteur central est alors rattaché directement à la direction centrale du groupe, et veille à ce que les équipes d'audits internes implémentées dans les entités décentralisées suivent les mêmes méthodologies et directives imposées pour assurer un cadre de travail cohérent, efficace, et répondant aux consignes et soucis de la direction générale du groupe, ainsi qu'une politique de coordination.

Dans le secteur public, l'existence d'un tel acteur central en matière d'audit interne implique que celui-ci assure une ou plusieurs des missions précitées, et provienne généralement d'une unité au sein d'un ministère. Par exemple aux Pays-Bas, l'unité « *Audit et Supervision Policy* » au sein du ministère des Finances s'occupe d'élaborer une politique et une méthodologie communes en matière d'audit interne pour les services d'audit des départements ministériels.

. En Angleterre, le département « *Audit Policy and Advice* » localisé au sein du « *Her Majesty's Treasury* » est chargé d'élaborer les standards et procédures, la politique de formation, de recrutement et d'évaluation des services d'audit déployés dans les départements ministériels. La structure organisationnelle de la Commission Européenne avec le Service d'Audit Interne (SAI) reflète également bien cette structure centralisée.

Il existe par ailleurs différentes formules ou gradations dans le processus de centralisation des activités d'audit. La Suède, par exemple, dispose d'un acteur central d'audit interne, le « *Government Offices Audit Unit* », localisé au sein du Service du Premier Ministre, qui réalise à lui seul l'ensemble des activités d'audit interne pour l'ensemble des départements ministériels. Cette formule représente le

processus de centralisation le plus fort puisque ce service effectue à lui seul l'ensemble des activités d'audit interne au sein des entités.

A l'opposé, une structure décentralisée en matière d'audit interne est caractérisée par le développement de la fonction d'audit interne au niveau des départements ministériels et organismes, de manière autonome et sans cadre de travail commun. Leurs interactions se limitent uniquement à un partage d'expériences ou de support. C'est le cas le plus fréquent dans la majorité des pays. En Australie, ce sont généralement les départements et agences avec un grand nombre d'effectifs qui disposent d'une fonction d'audit interne autonome. C'est notamment le cas du Canada car les départements et agences ne sont pas contraints de suivre la politique développée par l'unité centrale en charge de proposer des procédures et standards de travail en matière d'audit interne, le « *Center of Excellence for Internal Audit* » localisée au sein de l'administration centrale. Ce département n'a qu'un rôle consultatif ou de support, laissant donc les services d'audit interne libres de choisir leurs méthodes de travail, malgré l'élaboration de guides et d'outils par ce service.

Dans les services d'audit interne de petite taille, la fonction est le plus souvent rattachée au niveau hiérarchique le plus élevé de l'entité et est généralement exercée par un seul auditeur, lequel est chargé de plusieurs missions, avec ou sans l'assistance de consultants extérieurs!

Ce n'est pas un cas exceptionnel, la taille de l'entité ne justifiant pas toujours la mise en place d'un service en tant que tel. En Grande-Bretagne, les grands départements et agences disposent de leurs propres services d'audit interne alors que les petites entités préfèrent sous-traiter cette activité. Au Canada, le « *Comptroller General's Office* » fournit des services d'audit interne à soixante-trois petites entités administratives car leurs ressources sont limitées pour supporter le coût des activités d'audit interne.

Enfin, certains pays adoptent une structure en matière d'audit interne à la fois centralisée et décentralisée, ce qu'on nomme ici des formules hybrides. C'est par exemple le cas de la Suède, où la fonction d'audit interne est déployée de manière décentralisée au niveau des agences et de manière très centralisée au niveau des départements ministériels, comme décrit plus haut dans l'article.

Le rattachement hiérarchique des services d'audit interne

On peut affirmer que le rattachement hiérarchique de l'audit interne a connu une évolution successive liée aux préoccupations principales des missions d'audit interne. Dans le passé, le rattachement de l'audit interne au chef comptable, et par la suite à la direction financière – de moins en moins rencontrée dans la pratique – reflétait généralement la préoccupation dominante du contrôle et de la certification restreints au domaine financier. Aujourd'hui, le service d'audit interne tend de plus en plus à se rattacher à l'instance hiérarchiquement la plus élevée dans l'organisation, cette évolution traduisant l'extension du champ d'application des missions d'audit interne et son rôle de conseil au management. C'est par exemple le cas aux Pays-Bas et en Suède.

et également au Royaume-Uni où les services d'audit interne, même s'ils sont en grande majorité rattachés à la direction financière d'une entité, doivent rapporter directement à la direction générale.

Le rattachement direct du service d'audit interne à un comité d'audit est encouragé par les bonnes pratiques et normes internationales définies par les organismes professionnels en matière d'audit interne, dans la mesure où ce rattachement est le meilleur moyen pour garantir l'indépendance de la fonction d'audit interne par rapport au management de l'organisation. Les comités d'audit furent créés aux Etats-Unis à partir du 19^e siècle pour faciliter l'interface entre l'entreprise et les auditeurs externes car ces derniers ne pouvaient siéger aux conseils d'administration. Le rôle des comités s'est progressivement étendu en parallèle à l'élargissement des préoccupations du contrôle interne. On constate que ceux-ci sont de plus en plus utilisés par les organisations pour montrer qu'elles assument de manière plus efficace leurs responsabilités en matière d'intégrité et de qualité de leurs reportings financiers et des autres processus de contrôle interne, de conformité aux lois, aux règlements et à

l'éthique, et d'efficacité de leur système portant sur la gestion des risques. Les comités sont par conséquent en mesure de fournir un support supplémentaire pour assurer l'efficacité et l'indépendance des activités d'audit interne. Cette tendance à l'extension du rôle des comités d'audit se confirme également dans le secteur public.

Au cas où l'audit interne est rattaché directement au comité d'audit, les bonnes pratiques prônées par l'IIA suggèrent d'assurer un reporting double, c'est-à-dire, en fonction des points à discuter, soit au comité d'audit, soit à la direction générale de l'organisation concernée, soit aux deux. Maintenir un dialogue direct entre auditeurs internes, direction générale et autres niveaux de management est en effet essentiel pour exercer pleinement le rôle de conseil au management.

L'établissement d'un comité d'audit au sein des départements ministériels et organismes est stimulé au Canada. Ces comités d'audit sont généralement créés dans les moyennes et grandes organisations et sont composés notamment de représentants du contrôle externe. En Suède, les comités d'audit n'existent pas au niveau ministériel. En Angleterre, tous les départements et entités du gouvernement central doivent disposer d'un comité d'audit, mais celui-ci ne supervise pas directement les activités d'audit interne. Sa mission se limite à un rôle de conseil et d'évaluation globale portant sur le contrôle, le risque et la gouvernance interne de l'organisation pour aider la direction générale à mieux se préparer pour les processus de contrôle formels. Ce comité d'audit est composé du dirigeant principal de l'organisation, du directeur financier, du directeur de l'audit interne et du représentant de l'audit externe.

DOCUMENT 7**CADRE DE REFERENCE DU CONTROLE INTERNE****DES COLLECTIVITES TERRITORIALES : le service d'audit interne**

(Coso.unblog.fr 22 novembre 2009) (Extrait)

Lorsqu'une collectivité territoriale dispose d'un service d'audit interne, celui-ci procède à un examen direct du contrôle interne et recommande le cas échéant des améliorations. La mission des services d'audit interne couvre toutes les activités de la collectivité territoriale et comprend notamment les tâches suivantes :

Examiner la fiabilité et l'intégrité des informations financières ainsi que les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classer et diffuser ces informations.

Examiner les systèmes mis en place afin de vérifier la conformité aux normes, procédures et directives susceptibles d'avoir un impact significatif sur les activités de la collectivité et s'assurer que celui-ci se conforme aux lois et réglementations.

Examiner les moyens utilisés pour assurer la protection des actifs et vérifier l'existence des dits actifs.

Examiner la façon dont les ressources sont utilisées afin de s'assurer qu'elles le sont efficacement et sans gaspillage.

Un service d'audit interne doit être indépendant des activités qu'il est chargé d'auditer. Cette indépendance devrait résulter de sa position dans l'organigramme de la collectivité, des pouvoirs dont il est investi ainsi que de la reconnaissance de son objectivité. Il ne peut travailler de manière impartiale et objective que si son jugement n'est pas subordonné à celui d'une autre personne. C'est pourquoi la position de l'audit interne dans l'organigramme de la collectivité territoriale revêt une grande importance. Les auditeurs internes devraient être indépendants par rapport au directeur général des services. Il est également important qu'ils n'assument aucune responsabilité opérationnelle et ne soient pas affectés à l'audit d'activités au sein desquelles ils ont exercé, au cours d'un passé récent, des fonctions opérationnelles.

Une option possible consiste à instaurer une commission d'audit indépendante pour assister l'assemblée délibérante dans l'exercice de ses responsabilités. Cela permet d'examiner dans le détail des informations et rapports sans devoir mobiliser tous les élus. La commission d'audit est alors responsable du système de contrôle interne. Dans le cadre de cette responsabilité, elle est attentive aux activités du service d'audit interne de la collectivité territoriale, auquel elle sert de contact direct. Cette constitution d'une telle commission ne s'avère pertinente que si les élus qui la composent possèdent des compétences en matière de contrôle interne. Cette commission ne devrait en aucun cas décharger l'assemblée délibérante de ses prérogatives, elle seule étant juridiquement compétente pour approuver le compte administratif.

DOCUMENT 8**L'emploi Auditeur Interne : profils recherchés**

(Neuvoo.ca)

L'auditeur interne peut être chargé des mandats d'audit opérationnel, où il doit identifier les risques encourus, réaliser les tests d'efficacité, la rédaction de rapports d'activité au profit de la direction, etc. Il doit être constamment disponible, être à l'écoute de son entourage, notamment de ses clients internes et externes, il est tenu aussi de proposer des solutions aux préoccupations et aux problèmes qui se présentent avec clairvoyance et pragmatisme. Evidemment de par la nature de son travail il sera amené à prendre la parole et à rédiger des rapports d'où la nécessité d'avoir de solides aptitudes en communication orale et écrite. Le professionnalisme, doublé d'un sens aigu de l'éthique et la discrétion ainsi que les bonnes capacités d'analyse et de synthèse sont autant d'atouts requis qui s'ajoutent à la capacité du candidat à gérer le stress et mener de front plusieurs projets à la fois dont le respect des échéanciers convenus.

DOCUMENT 9

La maîtrise des risques

(Journée d'étude du département de Seine Saint Denis – 19 juin 2013)

La maîtrise des risques dans les collectivités exige une démarche partagée, donc un système organisé de gestion des risques.

La gestion des risques a pour but d'identifier, de prévenir et de réduire les risques affectant les collectivités afin de sécuriser la réalisation et la délivrance des services et politiques publiques. Face à l'accroissement des compétences obligatoires et à la complexification de l'environnement des collectivités, l'adoption d'un système organisé de gestion des risques est de plus en plus nécessaire pour pouvoir assurer aux élus la tenue de leurs engagements envers les citoyens.

Le premier baromètre de la gestion globale des risques dans les collectivités a été réalisé par Arengi, cabinet de conseil dédié à la gouvernance et à la gestion des risques. Réalisé auprès des 26 régions, des 101 départements et des 80 plus grandes communes et intercommunalités de France, il évalue les profils de risques des collectivités, la culture du risque et les pratiques en matière de gestion des risques, contrôle et audit internes. Ses principales conclusions ont été présentées notamment lors de la journée d'études du 19 juin.

Les deux tiers des collectivités ont initié une démarche de gestion des risques mais elles en sont à divers stades d'avancement. 66 % d'entre elles ont réalisé ou projettent de réaliser une cartographie des risques. 63 % ont mis ou sont en train de mettre en place un dispositif formalisé de contrôle interne. 64 % sont dotées d'une structure d'audit interne.

Le lien entre l'audit interne d'une part et le contrôle interne et la gestion des risques d'autre part mérite d'être encore amélioré. Il en va de même pour la mise en place d'une cellule dédiée au pilotage de la gestion globale des risques.

D'après les résultats de l'étude réalisée par Arengi, les collectivités, si elles ont conscience de leur exposition aux risques, ont une culture du risque inégale selon les domaines concernés.

De nombreux outils de gestion du risque existent dans les domaines de la santé et la sécurité au travail (95 % des répondants), de la gestion des achats (77 %), ou du dialogue social (62 %). D'autres secteurs ont moins de succès : la sécurité civile (46 % des répondants ont développé des outils), la gestion des compétences (38 %) ou la gestion de projet (31 %). Cette disparité peut s'expliquer par l'existence ou non de corpus normatif et de contraintes réglementaires selon les domaines.

Les secteurs non couverts nécessitent probablement une plus forte maturité en termes de culture du risque.

Les collectivités identifient les risques et choisissent leurs priorités en fonction de leur nature et de leurs spécificités.

L'étude des risques du baromètre porte sur 33 risques classés en 6 catégories : les risques stratégiques, de gouvernance et d'image, les risques financiers, les risques humains, les risques opérationnels, les risques exogènes et les risques juridiques et réglementaires.

Les collectivités ont estimé l'importance de chacun de ces risques pour elles-mêmes et leur marge d'amélioration pour les maîtriser. Elles mettent en évidence des risques très variés, qui concernent l'humain (accidents du travail, compétences, absentéisme), l'opérationnel (fraudes, défaillances du système d'information), la gouvernance (retards et surcoûts d'un projet, échec d'une réforme interne, défaillance d'un satellite) ou encore les crises médiatiques. Ces choix traduisent la diversité des missions des collectivités et leur conscience de la complexité de leur environnement.

Les 10 risques classés en priorité sont globalement les mêmes pour chaque type de collectivité (région, département, commune) mais leur ordre varie, reflétant les spécificités de chaque échelon territorial.

Les régions accordent plus d'importance aux enjeux associés à la gouvernance et à la gestion de projet, les départements aux enjeux de fraude et de défaillance des systèmes d'information, les communes aux enjeux de personnel et crise médiatique (occupation illicite, crise médiatique concernant les élus).

Les risques financiers et les risques institutionnels ne figurent pas au premier rang car les collectivités n'estiment pas avoir de grandes marges de manœuvre pour les maîtriser. À l'inverse, elles accordent de l'importance aux systèmes d'information, sans doute la conséquence des démarches en cours de dématérialisation et d'automatisation des processus.

Quels sont les bénéfices et les difficultés de la mise en place d'une cartographie des risques ? Quelle est la démarche à suivre ?

Une cartographie a pour but d'identifier les principaux risques susceptibles d'affecter l'organisation, pour mettre en place des actions de maîtrise de ces risques. La cartographie sert également à fixer les priorités d'audit et donne une vision d'ensemble des risques partagée par les opérationnels et la direction générale.

- Le fait de cartographier l'ensemble des directions permet de créer une dynamique au sein de l'organisation.
 - Le succès de la démarche demande un soutien fort de la direction générale.
 - La cartographie mobilise beaucoup de ressources de la part des directions et de la fonction en charge de sa réalisation.
- Elle doit être réalisée dans un délai court.

Il existe trois approches d'une cartographie :

- Ascendante : les risques sont identifiés par les opérationnels qui les remontent à la hiérarchie. Cette approche est peu utilisée.
- Descendante : la direction générale fixe des risques prioritaires qui sont détaillés par les opérationnels. Cette approche est conseillée pour la réalisation des premières cartographies car elle est plus simple à mettre en oeuvre et apporte une plus-value forte à la direction générale.
- Mixte : les risques sont identifiés par les opérationnels et la direction générale, qui les priorise. Cette approche est la plus complète, elle permet d'impliquer toute l'organisation dans la gestion des risques et de responsabiliser chacun. Elle apporte une plus-value à la direction générale et aux opérationnels.
 - Les résultats d'une cartographie doivent faire l'objet d'un retour aux directions. Ils peuvent également être présentés aux élus.
 - Une cartographie doit être actualisée chaque année afin de tenir compte des améliorations du dispositif de maîtrise des risques et de l'évolution des risques.

Les bénéfices d'une cartographie des risques :

- La cartographie est un outil de gestion des risques. Son utilité doit être mise en valeur.
- Elle permet d'initier une démarche d'appropriation, par les directions, des enjeux de la maîtrise des risques et de les responsabiliser quant à leurs risques.
- Elle permet :
 - d'établir le plan d'audit pour s'assurer de la bonne maîtrise des risques.
 - de mettre en place des plans d'action de contrôle interne afin d'assurer la maîtrise des risques identifiés. Il faut alors désigner les pilotes et les responsables de ces plans d'action.
 - de donner du sens aux outils de contrôle interne, en les associant à des risques.

Une compilation des bonnes pratiques recensées dans les directions pourra être publiée. Intégrée dans le cycle de gestion de l'organisation, elle peut aussi être un support pour l'élaboration du budget, du plan de formation, des schémas d'équipements, etc.

Les difficultés possibles :

- L'identification d'un référent pour les risques transversaux majeurs (ex : la fraude sur la paie, mais aussi les achats ou les prestations sociales).
- L'appréhension des différentes maturités des directions par rapport au risque et le fait d'arriver à « exprimer » le risque (« il n'existe que si l'on en parle »).
- La justification a priori auprès des directions et de la direction générale des moyens à engager pour réaliser une cartographie des risques.

Les facteurs de réussite lors de la mise en place d'une fonction d'audit interne

La mise en place d'une fonction d'audit interne n'est pas aisée et demande de relever de nombreux défis tout en supportant d'importantes contraintes culturelles, politiques ou matérielles.

Pour initier la démarche :

- Une bonne définition du rôle de l'Audit en articulation avec l'inspection, le contrôle interne, le contrôle qualité et le contrôle de gestion est nécessaire. Il est fortement conseillé de rattacher l'audit à la Direction générale.
- Le succès de la démarche repose sur la présence d'une équipe reconnue comme légitime, avec un soutien fort de la direction générale.
- Le développement d'un réseau d'interlocuteurs au sein des directions facilite la réalisation des missions d'audit.
- La bonne mise en place de la fonction d'audit repose sur une démarche progressive en s'appuyant sur les autres composantes de la maîtrise des risques (contrôle interne et risk management). Il est nécessaire de faire beaucoup de pédagogie sur le rôle de l'audit interne
- L'acceptation de cette fonction est d'autant plus grande que l'on met en avant la valeur ajoutée que l'audit apporte aux opérationnels, au management et à l'organisation, entre autres les recommandations et l'appréciation portée sur la maîtrise des risques.

Pour constituer une équipe et la former :

- La qualité des auditeurs est le premier facteur de réussite de l'audit.
- Le CNFPT n'a pas encore de fiches métier pour l'audit interne, il n'y a donc pas de définition précise du métier en dehors des normes professionnelles. Deux profils complémentaires d'auditeurs ont été identifiés : l'auditeur confirmé, ayant fait carrière auparavant dans l'administration, et le jeune diplômé, qui poursuivra sa carrière en dehors de l'audit.
- Le métier exige une mobilité et il faut la permettre : la formation est utile pour l'organisation (avoir des auditeurs compétents) mais aussi pour l'audité (lui ouvrir des perspectives de carrière). Cette mobilité est nécessaire et profitable à l'organisation.
- Les normes et les formations IFACI permettent d'avoir des repères méthodologiques.
-

Pour définir les modes d'échange avec les directions :

- La transparence et l'indépendance dans le déroulement d'un audit et l'établissement des recommandations sont indispensables.
- Les directions doivent être associées au déroulement d'un audit : des points d'étape pour présenter les tests, les constats, les recommandations peuvent être organisées.
- Il ne faut pas oublier de faire redescendre l'information, et donc de partager les résultats de l'audit avec les directions concernées.
- En cas de sujet sensible, des notes blanches peuvent être transmises au DG.

La fonction audit interne au Conseil général de Seine-Saint-Denis en quelques dates :

2009 : création de la Direction de l'audit interne (DAI), premiers audits.

2010 : première cartographie des risques par direction.

2011 : cartographie des risques consolidée au niveau du Département, premier rapport annuel sur le management des risques.

2012 : mise en place du comité d'audit, organisation du suivi des actions de consolidation des dispositifs de maîtrise des risques.

2013 : la DAI devient la Direction de l'audit, du contrôle interne et de la gestion des risques (DACIGR), premier rapport aux élus sur la cartographie des risques et le contrôle interne.

DOCUMENT 10

La carte et la méthode

(LA GAZETTE N°2122 – 16 avril 2012)

Depuis sa première édition organisée à Créteil en 2008, la Conférence des inspecteurs et auditeurs territoriaux (Ciat) est passée, en octobre dernier, du réseau d'échanges professionnels informel à une association forte d'une quarantaine d'inspecteurs généraux, d'auditeurs internes mais aussi de territoriaux exerçant ces fonctions dans des directions « assimilées », tel que le contrôle de gestion. Car c'est bien la spécificité de la fonction publique territoriale que de présenter une diversité de dispositifs, tant les réalités sont contrastées en fonction de la taille et des compétences des collectivités.

Recensement des risques

Après Arras et Pantin, la quatrième conférence, organisée le 16 mars au conseil régional du Nord - Pas-de-Calais, était consacrée à la contribution des métiers de l'inspection et de l'audit à la maîtrise des risques. Les témoignages du directeur de l'audit interne de Lombardie et du chef de l'audit interne de Wallonie ont mis en évidence l'apport des règles du contrôle des fonds européens aux progrès du contrôle interne des organisations qui y sont soumises par l'Union européenne, en particulier l'amélioration de la traçabilité des décisions et des opérations. Cette traçabilité s'impose comme une évidence quand on dresse une cartographie des risques. « Cet outil programmatif du contrôle interne permet, outre le recensement des procédures et des pratiques, de définir des priorités », explique Bertrand Flavigny, trésorier de la Ciat. La méthode a été illustrée par son application en matière de subventions aux associations et de marchés publics. Risques de mauvaise exécution des marchés, risques liés au paiement, risque pénal... Le conseil général du Pas-de-Calais a ainsi établi une cartographie précisant le degré de couverture, service par service, qui constitue un outil méthodologique pour le département.

Prochaine étape pour l'association : faire vivre le réseau avec des réunions thématiques, la création d'un site web et la mise en place d'un système d'échanges d'expériences sur des missions, qui respecte les principes de confidentialité.

DOCUMENT 11

Une culture du risque insuffisante

Par Gaëlle Ginibrière (LA GAZETTE N°2185 – 26 août 2013)

Peut mieux faire. C'est ce qui ressort du premier baromètre de la gestion globale des risques au sein des collectivités. Une étude menée par le cabinet spécialisé dans la gestion des risques Arengi, à la demande de l'Association des directeurs généraux des grandes collectivités (ADGGC) et de l'Association pour le management des risques et des assurances de l'entreprise (AMRAE). 33 % des régions, départements et communes de plus de 80 000 habitants sollicités ont répondu à l'enquête. « Interrogés sur leur culture du risque, ils ont reconnu que celle-ci était largement perfectible. On observe une grande disparité entre collectivités, avec une nette avance des communes, qui sont 16 % à estimer leur culture du risque suffisamment développée, contre 5 % des départements et aucune région », souligne Audrey Lesueur, directrice d'Arengi.

Une cellule ou un poste dédié

Le degré d'implication des élus et des directions générales des services dans la gestion des risques est, lui aussi, très inégal et plus élevé dans les communes. Seuls 26 % des répondants se sont, par ailleurs, dotés d'un « monsieur risques » ou d'une cellule dédiée à l'animation et à la coordination d'une démarche de gestion globale : 33 % des conseils généraux sont concernés ainsi que 21 % des communes, mais aucun conseil régional. « Cependant, 36 % des collectivités ont mis ou sont en train de mettre en place une démarche transverse d'identification et d'évaluation des risques et 30 % l'ont en projet », indique Gilles Proust, président associé d'Arengi. Enfin, un dispositif formalisé de contrôle interne a été instauré ou est en passe de l'être dans 53 % des collectivités et une fonction d'audit interne existe dans 64 % d'entre elles.

« Il existe toutefois une véritable prise de conscience sur ce sujet et, lorsque des dispositifs existent, ils n'ont rien à envier à ceux du privé », commente Gilles Proust. De fait, 80 % des collectivités ayant procédé à une évaluation de leurs risques travaillent sur des plans d'action. Principal défi ? Prendre en considération l'ensemble des risques et parvenir à articuler la gestion du risque, le contrôle et l'audit internes.

DOCUMENT 12

L'AUDIT INTERNE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES

Par Elodie PORTELLI (version 6 du 15 janvier 2012) (extrait)

1. Pourquoi l'audit interne dans les collectivités territoriales ?

La justification de l'existence de l'audit interne dans les collectivités territoriales a été très bien démontrée dans le cadre des activités du Conseil de l'Europe.

En 2007, le Comité Directeur sur la Démocratie Régionale et Locale a publié les résultats d'une étude à l'échelle européenne, sur l'audit interne dans les Régions et les municipalités d'Europe.

Déjà en 1999, ce même comité avait été à l'initiative d'une recommandation du Comité des ministres à l'égard des Etats membres les incitant à promouvoir le contrôle interne. Cette recommandation avait été mise en perspective du principe énoncé par la Charte européenne de l'autonomie locale selon lequel « *l'exercice des responsabilités publiques doit, de façon générale, incomber de préférence aux autorités les plus proches des citoyens.* »

En vertu du principe de subsidiarité, et étant donné l'importance des responsabilités et des budgets qui reviennent aux échelons locaux, ce comité recommande donc un renforcement des mécanismes de contrôle interne. Cependant, au-delà de ces mécanismes, c'est l'analyse régulière de ces mécanismes qui doit permettre d'attester de la fiabilité et de l'efficacité de ces dispositifs de contrôle interne, d'où le rôle de l'audit interne.

Cette étude est riche d'enseignements car elle met en relief l'existence au sein de 10 pays de l'Union européenne d'une réglementation spécifique sur la mise en place d'audit interne dans les régions ou les municipalités, réglementation qui n'existe pas en France. Sont cités l'Espagne, la Finlande, La Grande-Bretagne, les Pays-Bas, la Hongrie, la Lituanie, la Pologne, la Slovénie, la Slovaquie et la République tchèque.

A titre d'exemple, en Slovénie, le rapport nous indique que l'audit interne est obligatoire de par la loi, mais pour les municipalités de moins de 5000 habitants, des aménagements peuvent être faits. En Grande-Bretagne, il existe un « Code of Practice for Internal Audit in Local Government » qui doit être appliqué par les administrations locales. En Hongrie, c'est un décret sur l'audit interne des organisations publiques datant de 2003.

Le Comité directeur insiste sur le fait que le cadre de la nouvelle gestion publique impose de développer l'audit interne, afin que les gestionnaires puissent disposer en temps réel d'une évaluation de leurs processus :

« Ces collectivités ont besoin, non pas seulement pour leurs budgets et leurs comptes, mais pour toutes leurs activités, d'un contrôle interne développé, constitué de procédures et de processus clairement définis et validés. C'est donc l'ensemble de ces dispositifs de contrôle interne, et non plus seulement ceux qui traitent des comptes, qui doivent être régulièrement audités, dans l'intérêt de la collectivité, bien sûr, mais surtout dans l'intérêt de la population qui est l'utilisatrice des services rendus et le financeur de ces mêmes services par ses impôts ou par l'acquittement des tarifs. »

2. Le rôle des élus dans la gouvernance de l'audit interne

Si l'instance de suivi des activités de l'audit interne est généralement le comité de direction de la collectivité, la question de la gouvernance de l'audit interne pose le problème de la participation des élus.

La place à réserver aux organes politiques est un sujet préoccupant pour les auditeurs des collectivités territoriales.

Les élus représentent la population locale qui, par ses impôts, est « actionnaire » des collectivités territoriales. Ainsi, à l'image des comités d'audit composés par les actionnaires d'une société, on pourrait imaginer un comité d'audit composé d'élus qui seraient susceptibles, à travers leurs missions, de demander des comptes à la collectivité sur sa bonne gestion au nom de la population.

La question qui se pose est alors la représentativité des différents courants politiques au sein de ce comité d'audit. Il faut donc éviter les deux écueils suivants : trop d'élus de la majorité ou trop d'élus de l'opposition.

La mise en place de comités d'audit interne

En s'inspirant des recommandations de l'IFA (Institut Français des administrateurs) et de l'IFACI sur le rôle de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise, les collectivités territoriales pourraient se doter de comités d'audit.

Rôle du comité d'audit

L'ordonnance du 8 décembre 2008 qui a transposé à la France la 8^{ème} directive européenne précise que le Comité d'audit est chargé « *d'assurer le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestions des risques.* »

Par analogie, on peut estimer que le comité d'audit a un rôle de surveillance de la gestion de la collectivité avec :

- examen de la nécessité de créer un service d'audit interne quand il n'existe pas
- information sur les questions de nomination, d'évaluation/notation de rémunération ou de remplacement du responsable d'audit interne
- veiller à ce que l'audit interne dispose des moyens adéquats pour la réalisation du plan d'audit
- veiller à l'indépendance de l'audit interne
- demande d'audits spécifiques liés à la gouvernance de la collectivité.
- Information sur les audits en cours, terminés et à venir.

Ces missions supposent de mettre en place des relations régulières entre l'audit interne et le comité d'audit :

- information du comité sur la charte d'audit, l'organisation générale du service
- disposer des informations relatives à l'élaboration du plan d'audit
- informations sur les zones de risques de l'organisation
- destinataire du reporting du service d'audit interne : suivi de la réalisation du plan, principales conclusions sur les missions, mise en œuvre des recommandations, tableau de bord des moyens

Le comité d'audit peut aussi être un lieu d'échange et de coordination entre l'audit interne et les auditeurs externes, par exemple, la chambre régionale des comptes.

Dans ce cadre, les recommandations de l'IFA-IFACI portent sur :

- la coordination des travaux entre audit interne / audit externe
- l'établissement d'un planning commun d'interventions afin de minimiser les dérangements causés par les audits
- des réunions périodiques pour échanger sur les investigations et les conclusions
- l'utilisation par l'audit externe des travaux d'audit interne pour réduire leurs propres investigations tout en conservant leur entière responsabilité sur leurs travaux.

Composition et fonctionnement

Composition du comité d'audit

Le comité pourrait être composé d'élus représentant à la fois la majorité et l'opposition. De préférence, toutes les sensibilités politiques, maximum une douzaine de personnes. Ce comité devrait rendre compte régulièrement devant l'assemblée délibérante de ses travaux. A ce comité participerait de droit le responsable d'audit interne, et le directeur général des services, en tant que membre invité.

Fonctionnement

Le comité peut se réunir à une fréquence de 2 à 3 fois par an, en veillant systématiquement :

- à fixer un ordre du jour préalable.
- à se faire communiquer les éléments tels que les rapports d'audit, le programme pluriannuel, etc... par le service d'audit interne suffisamment à l'avance.
- à se ménager la possibilité de convoquer certains managers pour rendre compte sur la mise en œuvre des recommandations d'un rapport d'audit interne.

3. Créer un service d'audit interne dans une collectivité territoriale

La création d'un service d'audit interne dans une collectivité nécessite de lister au préalable plusieurs questions.

Quelles missions confier à ce service ?

Conformément à la norme, les missions de ce service devront être à 80 % au moins des missions d'audit interne. Mais le contenu des missions à réaliser va dépendre des choix qui seront fait en matière de stratégie d'audit. Certaines collectivités font le choix de procéder à des revues de service ou de direction, tous les trois quatre ans, de telle sorte que tous les services de la collectivité sont audités à une fréquence régulière. Ce choix nécessite un service d'audit assez étoffé. D'autres feront le choix d'établir un programme d'audit sur la base d'une cartographie des risques, dans ce cas, les moyens du service seront dimensionnés par rapport à ces priorités.

Par ailleurs, il n'est pas rare que des services d'audit interne se voient confier des missions de conseil, en plus de leurs missions d'audit interne. Dans ce cas, la part affectée au conseil devra être recensée dans le programme d'audit, pour en tenir compte dans les ressources à affecter aux missions.

Quels recrutements faire ?

En premier lieu, ces recrutements doivent se faire en fonction de la taille de la collectivité. Il doit exister une taille critique permettant de recruter au moins un auditeur interne, auditeur qui est généralement un cadre A. D'après les différents ratios de la profession, on peut considérer qu'un poste d'auditeur peut être créé pour une collectivité qui a au moins 1000 agents.

Se pose alors la question du recrutement, à faire en interne ou en externe. Chaque hypothèse a ses avantages et inconvénients, mais avant de rentrer dans ces justifications, voyons quel est l'état actuel des recrutements.

Le cahier de la recherche auquel j'ai participé dans le cadre des travaux d'une antenne régionale de l'IFACI faisait état d'un certain équilibre entre ces recrutements, tous secteurs confondus, même si le secteur public local était légèrement plus favorable à des recrutements internes.

Les collectivités sont plus enclines à faire des recrutements internes, car cela correspond au principe d'évolution professionnelle des fonctionnaires territoriaux. L'organisation des parcours professionnels permet d'envisager un passage par une fonction de siège comme l'audit interne, pour ensuite repartir sur des fonctions plus opérationnelles.

L'avantage de ses auditeurs « maison » est la connaissance qu'ils ont de la collectivité, de son fonctionnement et de ses rouages. Cependant, pour respecter les contraintes édictées dans la charte de déontologie de la profession, les recrutements internes sont délicats à opérer. Rappelons à ce stade le respect du principe d'objectivité, qui suppose qu'un auditeur ne devra pas auditer un service ou un processus sur lequel il aura eu des responsabilités. Si les

recrutements internes concernent des agents en poste depuis plus de 5 ans dans la collectivité, les risques de non objectivité risquent de se poser de façon prégnante dans le fonctionnement du service d'audit.

En ce qui concerne les recrutements externes, les avantages paraissent évidents : regard neuf sur le fonctionnement de la collectivité, objectivité préservée etc.... le seul inconvénient semble être alors le manque de recul sur la collectivité.

La norme 1210 prévoit enfin la possibilité de recourir à du personnel qualifié extérieur à la collectivité, en cas d'absence de qualification au sein du service d'audit interne. Cette possibilité prévue par la norme s'inscrit dans le cadre d'un déficit ponctuel de compétence et de savoir-faire pour s'acquitter de tout ou partie d'une mission.

En phase de création d'un service d'audit interne, cette possibilité peut être utilisée par le responsable pour aider à la montée en puissance de son service, tout en assurant les premières missions que son commanditaire lui a commandé. Toujours d'après les analyses réalisées dans le cadre du cahier de la recherche précédemment cité, près de la moitié des services d'audit interrogés ont recours ponctuellement à ces aides extérieures.

4. Rédiger une charte d'audit interne

La charte d'audit interne est un des outils indispensables de la profession, car elle matérialise le document qui regroupe les droits et les devoirs de l'auditeur. Une charte est en effet un document de référence, une sorte de constitution, de loi fondamentale à laquelle on se réfère dans l'exercice de missions ou de responsabilités.

En audit interne, cette loi fondamentale est consacrée par la Norme 1000 du cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne qui stipule que :

« La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le code de déontologie ainsi qu'avec les normes. Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la Direction générale et du Conseil ».

En quelques mots, la Norme 1000 fait état de trois notions fortes que sont les missions, les pouvoirs et les responsabilités, en renvoyant bien évidemment aux normes et au code de déontologie.

Contenu de la charte d'audit interne

Le groupe professionnel « Collectivités territoriales » de l'IFACI a travaillé sur ce sujet dans le cadre spécifique des collectivités. Il ressort de sa réflexion une liste de thèmes qui peuvent être contenus dans une charte d'audit interne :

« La définition de la mission, des pouvoirs, du champ et des responsabilités de l'audit interne en cohérence avec la définition de l'audit interne et les normes de l'audit interne ;

- le positionnement du service d'audit interne dans l'organisation ;*
- l'autorisation d'accès aux documents, aux personnes et aux biens nécessaires à la réalisation des missions ;*
- les relations de l'audit interne avec les différents organes de contrôle ;*
- la définition de la nature des missions d'assurance et de conseil réalisées pour la collectivité territoriale ;*
- la définition du champ des activités d'audit interne ;*
- le déroulement d'une mission d'audit interne et notamment les modalités de mise en œuvre des rapports. »*

Sur le premier point, la collectivité peut choisir de reprendre intégralement dans sa charte le code de déontologie ou simplement de le citer, comme elle le fera pour les normes. Par ailleurs, depuis la publication d'une définition de l'audit interne adaptée aux collectivités, on ne pourra que conseiller de reprendre cette définition plutôt que l'originale.

Pour le champ d'action, la collectivité doit préciser dans sa charte si son action s'inscrit uniquement dans le cadre de ses services ou aussi envers les organismes subventionnés par elles. En effet, le Code Général des Collectivités Territoriales ménage quelques possibilités aux collectivités d'aller contrôler les structures satellites. C'est le cas par exemple de l'article L 1611-4 du CGCT, qui permet un contrôle de l'utilisation que les personnes morales de droit privé font des subventions allouées.

En ce qui concerne le positionnement dans l'organigramme, celui-ci est très important car le service est généralement peu connu, et faire apparaître son positionnement possède le double avantage de communiquer sur son existence, et sur son rattachement assez haut dans l'organisation.

En matière d'autorisation d'accès, le groupe professionnel précise aussi que « *les audités sont tenus de fournir aux auditeurs toutes les informations demandées. Les documents et informations confiés à l'audit interne durant la mission sont traités conformément au niveau de confidentialité requis, selon le type de documents.* » Affiché dans la charte, ce principe peut rassurer les audités avant le démarrage d'une mission.

Le groupe professionnel cite ensuite les relations avec différents organes de contrôle. Il est possible en effet que les auditeurs soient amenés à travailler avec les commissaires aux comptes des structures subventionnées, ou encore avec la chambre régionale des comptes dont dépend leur collectivité. Il évoque aussi les possibles missions d'assurance et de conseil qui doivent être encadrées pour permettre à l'auditeur de ne pas trop réduire son champ d'intervention.

Enfin, la charte doit permettre à tout audité potentiel de savoir comment se déroule une mission d'audit, elle devra donc contenir sous une forme simple et condensée les différentes phases de la mission.

Cette liste est non exhaustive mais elle donne des repères pour la rédaction d'une charte d'audit interne. A cette liste, on pourrait ajouter par exemple, dans un souci pédagogique, un lexique qui reprendrait une dizaine de termes spécifiques à l'audit interne. On pourrait aussi essayer de définir ce que n'est pas l'audit, pour clarifier les rôles de chacun, surtout lorsque la fonction est récente, et que d'autres telles que le contrôle de gestion ou l'évaluation des politiques publiques sont déjà présentes depuis quelques années dans la collectivité.

Le document doit au final ne pas dépasser 15 à 20 pages pour être lu, car au-delà, sa lecture en deviendrait fastidieuse.

II. Portée de la charte d'audit interne

Si la charte n'était qu'un document rédigé par les auditeurs, et pour les auditeurs, elle n'aurait aucune portée spécifique. C'est la reconnaissance de ce document par les plus hautes instances de la collectivité qui va lui donner du poids, et par là même au service d'audit interne. La charte doit être signée a minima par le Directeur général des services et dans l'idéal, par le représentant de l'exécutif, qu'il soit Maire ou Président.

Si cette signature peut se faire à la fin de la charte, la portée sera plus grande si elle se situe au début de la charte, à la fin d'un éditorial. Car dans cet éditorial, la plus haute autorité donne en quelques lignes les raisons de l'existence d'un service d'audit interne, et la légitimité de ce dernier à intervenir dans le cadre de ses missions, dans le respect de règles éthiques et professionnelles.

La dernière étape pour assurer la portée de la charte est sa diffusion. Elle peut se faire de différentes manières.

Au moment de sa rédaction, elle pourrait être approuvée par l'instance délibérante, pour témoigner un engagement de l'ensemble des élus dans la démarche d'audit interne.

Au début de chaque mission d'audit, elle peut être utilement envoyée avec l'ordre de mission à tous les audités, afin de leur rappeler les règles de fonctionnement et de déroulement d'une mission d'audit interne.

En permanence, elle doit être disponible sur l'intranet de la collectivité, pour permettre à tout agent ou élu de s'informer.

La charte d'audit interne est donc de ce fait un formidable outil de communication pour les services d'audit, car elle résume en quelques pages le cadre de travail de l'auditeur, ses droits et ses devoirs, tout en étant légitimé par les plus hautes autorités de la collectivité. De plus, nous verrons dans le chapitre sept consacré à l'évaluation de la réussite d'une mission d'audit qu'elle peut être utilisée comme référentiel pour évaluer les auditeurs.

5. Rédiger un rapport d'audit

Les rapports d'audit matérialisent les conclusions des missions d'audit interne réalisées. Aussi, la forme des rapports doit être adaptée au contenu des idées exprimées. C'est pourquoi il est possible d'utiliser plusieurs types de plan.

Le contenu du rapport d'audit interne

Quel que soit le plan du rapport, celui-ci doit contenir un certain nombre d'éléments, pour pouvoir être considéré comme un rapport d'audit interne.

- *Un rappel de la commande* : ce rappel peut se faire en reprenant dans une introduction le contenu de la lettre de mission, même si celle-ci doit être annexée systématiquement au rapport.
- *Un état des lieux* : il est important pour le lecteur du rapport de savoir d'où l'on part. De ce fait, les auditeurs doivent mettre dans le rapport plusieurs éléments d'état des lieux, tels que des organigrammes ou encore des informations permettant de cadrer le périmètre de la mission.
- *Une retranscription des analyses et des résultats obtenus* : c'est la valeur ajoutée de l'auditeur. Dans son rapport, celui-ci va faire état de ses analyses, des méthodes qu'il a employées ainsi que des résultats qu'il a obtenus. C'est dans cette partie du rapport qu'il devra être le plus attentif au fait d'apporter la preuve de ce qu'il avance, en apportant tous les justificatifs dont il dispose.
- *La formulation de recommandations* : il n'y a pas de rapport d'audit sans recommandation. Pour chaque problème ou dysfonctionnement soulevé, l'auditeur proposera une recommandation. Elle devra être efficace et pragmatique, de manière à ce que sa mise en œuvre soit réalisable.
- *Un plan d'actions* : le plan d'actions récapitule en fin de rapport l'ensemble des recommandations qui ont été formulées au cours du rapport, en attribuant pour chaque recommandation un responsable de mise en œuvre et un délai.
- *La signature des membres de l'équipe d'audit* : pour montrer l'engagement des auditeurs dans les conclusions de la mission, toute l'équipe d'audit signe le rapport.

Les différentes formes de rapports

Si certains éléments clés doivent se retrouver dans le rapport, la forme de celui-ci est quant à elle libre. Il est cependant conseillé d'adapter la forme et la présentation du rapport au contenu de la mission. Pour permettre cette adaptation, trois types de rapport peuvent être utilisés : le rapport synthétique, le rapport analytique et le rapport problématisé.

Le rapport synthétique

Comme son nom l'indique, le rapport synthétique a pour objectif de présenter les conclusions d'une mission d'audit de manière concentrée et réduite. Ce mode de présentation peut convenir à des missions courtes, ou à des missions où le nombre de dysfonctionnements à traiter est réduit.

Le contenu du rapport synthétique peut alors reprendre tout simplement les F.R.A.P rédigées pour chaque dysfonctionnement constaté. Rappelons que les F.R.A.P sont les Feuilles de Révélation et d'Analyse des Problèmes, et qu'elles sont découpées en 5 parties :

- Le problème
- Le constat
- Les causes
- Les conséquences
- La solution

En remplissant chacune de ces 5 parties pour chaque problème ou dysfonctionnement rencontré, l'auditeur résume de manière synthétique l'état de ses travaux. Le rapport d'audit est alors constitué de l'ensemble des F.R.A.P liées à la mission. Le rapport est complété d'une introduction ainsi que du plan d'actions, qui reprend l'ensemble des solutions proposées dans les F.R.A.P. Le rapport synthétique est très prisé des directeurs généraux et des exécutifs car son format convient bien aux personnes disposant de très peu de temps.

Le rapport analytique

Le rapport analytique est le plus exhaustif des trois types de rapport. Il contient l'ensemble des éléments relatifs à la mission, et ce, au travers de trois grandes parties : Constat, Analyse et Recommandation.

Dans une première partie, le rapport reprend tous les éléments de diagnostic liés à la mission. Seront consignés dans le rapport une description fine de l'organisation audité, de son fonctionnement, de ses acteurs, de son budget ou encore des statistiques sur son activité.

Dans la deuxième partie du rapport, on trouve la partie analyse. Cette partie reprend à peu près le même plan que dans la partie précédente, mais en passant au stade de l'analyse. C'est à ce moment que la valeur ajoutée de l'auditeur est mise en avant. Dans cet endroit du rapport, on trouvera toutes les analyses, les éventuels calculs de coût, l'exploitation de questionnaires

et autres sondages statistiques etc... Point par point, l'auditeur va démontrer certains résultats obtenus, en apportant systématiquement les preuves de ce qu'il avance.

Dans la troisième partie, on trouve la partie recommandation. Elle découle de la partie précédente, car elle propose, pour chaque problème ou dysfonctionnement recensé et chaque conclusion démontrée dans la deuxième partie, une recommandation. Cette partie est alors très détaillée sur les raisons qui ont motivé la proposition de telle ou telle préconisation.

Dans le rapport analytique, ces trois grandes parties sont très détaillées, il est donc recommandé d'ajouter après l'introduction une synthèse des constats et recommandations. Et comme tout rapport d'audit, un plan d'actions sera rédigé en fin de rapport

En conclusion, l'avantage du rapport analytique est son exhaustivité, et sa première partie sous forme de diagnostic permet aux auditeurs et aux audités de se mettre d'accord sur les données de départ de la mission. En revanche, de par sa structure, le risque de redite d'une partie à l'autre est évident, car un même sujet va être traité dans la première partie pour les constats, dans la deuxième pour l'analyse et dans la troisième pour les recommandations.

Le rapport problématisé

Le rapport problématisé peut être considéré comme un bon compromis entre les deux formes de rapport précédemment évoquées.

Son principe de base est l'intégration dans chaque partie ou sous-partie du rapport des trois éléments que constituent le constat, l'analyse et les recommandations. Cependant, contrairement au rapport synthétique, qui ne présente qu'une succession de FRAP sans lien entre elles, le rapport problématisé est construit sur la base d'un fil directeur, d'une problématique, concept bien connu des étudiants des Instituts d'Etudes Politiques.

Pour trouver la problématique de son rapport, l'auditeur doit attendre d'avoir récupéré l'ensemble des résultats de ses travaux d'analyse, ainsi que d'avoir formulé toutes ses recommandations. Sur cette base, va se dessiner une problématique qui explique en quelques lignes d'où on vient, ce qu'il s'est passé et quelles solutions sont proposées pour y remédier.

Sur la base de cette problématique, l'auditeur va dégager en plan qui permettra de démontrer cette problématique, et chaque partie et sous-partie regroupera, pour un thème donné, les constats, analyses et recommandations.

Organisé de cette manière, le rapport problématisé est d'une lecture beaucoup plus dynamique, en comparaison avec le rapport analytique, et il est plus complet que le rapport synthétique. Autre avantage, en lisant le sommaire du rapport, on comprend directement la problématique du rapport, les raisons des dysfonctionnements constatés et les solutions proposées. Dans ce cas, pas besoin de rédiger une synthèse introductive.

En revanche, comme dans les deux autres cas, le rapport problématisé n'est pas exonéré de plan de d'actions, qui constitue une feuille de route pour le suivi de la mise en œuvre des recommandations

En conclusion, retenons que la forme du rapport que choisit l'auditeur doit avant tout correspondre au mieux aux caractéristiques de la mission, et qu'elle peut faciliter la lecture et la compréhension des conclusions de la mission. Il n'y a pas de bon ou de mauvais plan, seulement des rapports à adapter aux différentes situations

DOCUMENT 13**Mettre en place une gestion des risques dans les collectivités**

Frédéric GAYDRE, attaché principal – (Techni-cités, 8 février 2014)

Une enquête a été réalisée par un cabinet conseil en partenariat avec l'association des directeurs généraux des grandes collectivités et l'association pour le management des risques et des assurances de l'entreprise.

Tous les départements et toutes les régions ainsi que les quatre-vingts plus grandes villes et intercommunalités de France ont été interrogés. Un tiers du panel a bien voulu répondre.

Il en ressort tout d'abord que trente-trois risques importants sont recensés par les collectivités territoriales et leurs établissements publics. Les deux tiers des collectivités interrogées estiment être exposés à un ou plusieurs risques et 40 % estiment même être exposés à un risque fort pour plus d'un tiers de ces risques.

Une multitude de risques à la mesure de la diversité des missions de service public

Les trente-trois risques sont répartis en six familles, risques stratégiques, de gouvernance ou d'image, risques financiers, risques humains, risques opérationnels, risques exogènes et enfin, risques juridiques et réglementaires. Pour chaque risque, il a été demandé aux collectivités d'évaluer leur degré d'exposition en attribuant une note de 1 à 4 et d'apprécier leurs marges de progression en matière d'anticipation de ces risques. Sur la base de ces réponses, une matrice a pu être réalisée permettant de graduer les priorités.

Un graphique permet de préciser le niveau d'exposition et le niveau de préparation des collectivités pour chacun des trente-trois risques. De même, selon les collectivités, les risques jugés prioritaires ne sont pas les mêmes.

Une organisation spécifique à mettre en place

Un tiers des collectivités environ estiment avoir des efforts à faire et avouent avoir une marge de progrès dans l'organisation de la gestion de leurs risques. Seules 8 % pensent que la culture du risque est suffisamment diffusée dans la collectivité (16 % pour les communes). Par ailleurs, la plupart des collectivités (77 %) considèrent que la gestion du risque est inégalement appréhendée selon les différentes thématiques concernées.

Seulement 26 % des collectivités ayant répondu à cette enquête ont institué un service ou une cellule spécialisée. De la même manière, généralement, des dispositifs précis de prévention et de gestion des risques ont été mis en place spécifiquement dans les domaines suivants sécurité au travail (95 % des collectivités), achats et commande publique (77 %), systèmes informatiques et systèmes comptables et financiers (74 et 71 %), sécurité des biens (51 %). En revanche, les thématiques relatives à la gestion de projet, à la qualité et la continuité de la gestion des services et à l'environnement semblent être moins couvertes par des dispositifs de prévention et de gestion des risques.

En tout état de cause, les collectivités qui s'estiment suffisamment armées ont à 80 % mis en place une démarche de cartographie des risques qui semble constituer un préalable indispensable pour en assurer la maîtrise. Celles qui ont déjà engagé ce travail ont tout naturellement mis en place une couverture des risques les plus impactant et élaboré des plans d'action. Les collectivités qui n'ont pas encore débuté ce travail de cartographie ont l'intention de le faire tout prochainement.

Dans ces démarches de gestion des risques, il apparaît que les directions générales, direction générale des services (DGS) ou directions générales adjointes (DGA) jouent un rôle crucial.

Ainsi, 62 % des personnes ayant répondu à l'enquête sont positionnées sur des emplois fonctionnels. De même dans 92 % des collectivités, le DGS fixe les objectifs en matière de gestion des risques dans trois quarts des cas et demande à avoir un retour d'informations sous forme de reporting dans 54 %

des collectivités qui ont répondu à cette enquête. Le DGS ou ses adjoints doivent accompagner les services ou cellules mises en place.

Les apports de la démarche

Au-delà de la cartographie des fragilités de l'organisation, de la possibilité de les minorer en anticipant un certain nombre de mesures, la démarche de gestion des risques permet un travail en transversalité entre toutes les directions de la collectivité. De la même manière cette démarche constitue souvent les prémisses à la mise en place d'un véritable contrôle interne permettant d'accroître l'efficacité et la performance des services de la collectivité. En effet, cette démarche de gestion des risques vient compléter, amplifier et approfondir les autres démarches lancées par les collectivités en matière de contrôle interne (63 %), d'audit interne (64 %) ou de contrôle de gestion (82 %).

Pour autant, il convient d'être vigilant et attentif aux difficultés susceptibles de surgir dans la mise en oeuvre d'une telle démarche. En premier lieu il peut apparaître difficile de mobiliser des ressources humaines nombreuses, issues de différentes directions, de niveaux hiérarchiques différents dans une démarche projet nécessairement complexe avec de très nombreux interlocuteurs n'ayant pas tous le même niveau d'expertise ni les mêmes attentes, ni les mêmes motivations.

Par ailleurs, bien souvent, cette démarche qui peut être consommatrice de temps et d'énergie vient s'ajouter à des plans de charge parfois déjà importants, ce qui peut ne pas faciliter la coopération pourtant indispensable entre tous les services internes de la collectivité. Enfin, l'absence de référentiel, de méthodologie construite et partagée ne permet pas de mener à bien ces démarches dans de bonnes conditions.

Qu'est-ce que c'est ?

• Contrôle de gestion :

Il permet de piloter l'activité des services et d'évaluer l'efficience, l'efficacité, les synergies et la productivité d'une organisation.

• Audit interne :

Il donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et vise à améliorer son efficacité, en évaluant méthodiquement les processus de management des risques et de contrôle.

Appréhender la gestion globale des risques par le contrôle interne

Dans les grandes collectivités, le contrôle interne est souvent rattaché au directeur général des services (49 %), à la direction financière (22 %) ou à d'autres services (inspection générale, audit interne...). Il a pour objet de formaliser l'ensemble des procédures et process mis en oeuvre par la collectivité pour s'assurer d'une gestion efficace et efficiente de ses activités. Ce contrôle interne vise également à s'assurer que les procédures prévues sont effectivement appliquées. 63 % des collectivités interrogées ont créé ou sont en train de mettre en place un contrôle interne et trois quarts des collectivités qui ne se sont pas encore lancées dans la démarche ont en projet de le faire à court terme.

Charte de l'Audit interne

de la Ville et de la Communauté urbaine de Strasbourg

Préambule

L'ampleur des politiques publiques conduites par la Ville de Strasbourg et la Communauté urbaine, l'importance de l'organisation administrative communautaire et la diversité des missions qui lui sont confiées nécessitent une gestion des risques appropriée. Cette gestion est prise en charge au quotidien par les directions et les services de la collectivité, chaque entité étant responsable des moyens qu'elle met en œuvre pour maîtriser les risques inhérents à son activité.

En créant l'Audit interne, l'administration communautaire se dote d'une structure dont la mission est l'évaluation de l'efficacité et de la cohérence du système de contrôle interne en place. Cette démarche la fait rejoindre le petit groupe des collectivités ayant déjà fait ce choix. Le résultat attendu est d'encourager et de conforter toutes les initiatives prises pour prévenir les risques. Cet objectif de progrès pour toute l'organisation et de responsabilisation de chacun sera poursuivi dans l'exercice des missions de l'audit interne.

Pierre LAPLANE,
Directeur général des services

Introduction

La présente charte définit la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne au sein de l'administration de la Ville et de la Communauté urbaine de Strasbourg. Elle est établie en cohérence avec les pratiques professionnelles de l'audit interne et notamment les principes énoncés par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (l'IFACI).

Cette charte définit la fonction d'audit interne et fixe les règles selon lesquelles s'exerce cette activité, en précisant les droits et les devoirs des auditeurs et des entités auditées. Elle définit le cadre dans lequel les missions d'audit interne seront réalisées et énonce les principes qui seront garants de l'indépendance de la fonction.

Définition de l'audit interne, mission, champ d'intervention et positionnement

Définition

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui contribue à donner à une collectivité territoriale une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour améliorer son fonctionnement. Il contribue à lui apporter de la valeur ajoutée.

Il aide cette collectivité à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »
(définition adoptée par l'IFACI).

Mission

L'audit interne a pour mission de permettre à la collectivité de mieux maîtriser ses activités et les risques afférents. Il réalise, de manière discontinue, une analyse approfondie et une évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place et émet des recommandations en vue d'améliorer l'efficacité, l'efficience et la performance de l'organisation de la collectivité.

Champ d'intervention

Son champ est très étendu, puisque toute activité comportant des objectifs, des risques de ne pas les atteindre et des dispositifs de pilotage et de maîtrise de ces risques est susceptible d'être auditée. L'audit interne concerne ainsi l'organisation et le fonctionnement de l'ensemble des processus et des entités (directions, services,...) de la Ville et de la Communauté urbaine de Strasbourg.

Positionnement

Afin de garantir l'indépendance de la fonction d'audit, la direction de l'audit interne est placée sous l'autorité directe du Directeur général des services, assisté, pour les besoins d'ordre logistique, par le Directeur général adjoint responsable du Pôle Ressources.

Le Comité d'audit

Un Comité d'audit assiste le Directeur général des services dans la mise en œuvre de l'audit interne. Pour cela, il dispose des informations que lui transmet la direction de l'audit interne : suivi de l'élaboration et de la réalisation du plan d'audit, principales conclusions sur les missions, mise en œuvre des recommandations, tableau de bord des moyens.

Le Comité d'audit est composé du Directeur général des services et des Directeurs généraux adjoints. Il est réuni 2 à 3 fois par an à l'initiative du Directeur général des services.

Le fonctionnement de l'audit interne

Déontologie

Les auditeurs s'engagent à appliquer le Code de déontologie de l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes, qui place leur conduite sous les principes fondamentaux suivants :

Intégrité

L'intégrité des auditeurs est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.

Les auditeurs accomplissent leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité, en respectant les règlements et l'éthique de la profession. Si les travaux menés devaient révéler une irrégularité clairement établie, celle-ci sera portée sans délai à la connaissance du Directeur général des services.

Objectivité

Les auditeurs montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Ils évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.

Ils évitent les conflits d'intérêt et s'abstiennent d'auditer des services, des processus ou des opérations dont ils ont eu la responsabilité durant les trois dernières années.

Confidentialité

Les auditeurs respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent ; ils ne divulguent ces informations qu'avec les autorisations requises, à moins qu'une obligation légale ou professionnelle ne les oblige à le faire.

Ils ne rendent publique aucune information à caractère personnel relative aux personnes auditées. Au cours de leurs missions, ils se conforment à une stricte obligation de réserve par rapport aux faits dont ils peuvent être témoins et aux informations dont ils disposent.

Compétence

Les auditeurs utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux. Ils s'efforcent d'améliorer leurs compétences, leur efficacité et la qualité de leurs travaux.

Si pour une mission donnée, la direction de l'audit interne ne dispose pas des compétences et connaissances nécessaires, elle peut faire appel à des personnes qualifiées, internes ou externes à l'administration municipale et communautaire. A défaut, la direction de l'audit interne alerte sa hiérarchie sur la difficulté ou l'impossibilité de conduire la mission.

Garanties données aux agents des entités auditées

Au cours d'une mission d'audit interne, les auditeurs s'engagent à respecter les règles suivantes :

- Ils s'abstiennent de tout propos ou attitude traduisant un jugement de valeur sur les personnes auditées. Ce sont les situations et les processus qu'ils évaluent.
- Les informations recueillies par les auditeurs lors d'entretiens sont confidentielles. Celles-ci ne peuvent pas être communiquées au supérieur hiérarchique de la personne interviewée.
- Les auditeurs n'ont, sur les activités qu'ils auditent, ni responsabilité directe, ni autorité.
- Aucun audit ne peut être décidé de manière arbitraire par les auditeurs. Ceux-ci agissent uniquement à travers une lettre de mission.

- Les auditeurs émettent des recommandations. Leur mise en œuvre relève, en tout état de cause, de la responsabilité exclusive des directions et services audités.

Déroulement des missions d'audit

Planification des missions

Les interventions de la direction de l'audit interne sont programmées dans un plan annuel d'audit, arrêté par le Directeur général des services après consultation du Maire de Strasbourg et du Président de la Communauté urbaine de Strasbourg. Ce plan annuel d'audit traduit des priorités en termes de maîtrise des risques (juridiques, sociaux, financiers, en terme de qualité de service à l'utilisateur...).

En cours d'année, le Directeur général des services peut décider du déclenchement d'une nouvelle mission d'audit interne si la situation l'exige. Le plan annuel d'audit doit intégrer cette contrainte.

Lettre de mission

Les missions d'audit interne font chacune l'objet d'une lettre de mission signée par le Directeur général des services et diffusée aux directions concernées par la direction de l'audit interne. Cette lettre précise l'objet de la mission, les principaux objectifs, le périmètre d'étude et les modalités de mise en œuvre.

Préparation de la mission

La préparation de la mission est réalisée par les auditeurs internes. Il s'agit d'une première approche de l'entité ou du processus audité à travers une analyse préalable de données et de documents, lesquels pourront être demandés aux entités auditées.

Conduite de la mission

Chaque mission est réalisée en collaboration avec l'entité auditée, dans une démarche participative et transparente, respectant le droit de réponse de l'audité (approche contradictoire).

La mission débute par une réunion appelée « réunion d'ouverture », qui permet aux auditeurs internes de présenter les objectifs de la mission aux audités et les modalités de sa réalisation (calendrier, liste des entretiens, documents et données nécessaires, auditeurs mobilisés, modalité de remise et de validation du rapport...).

Pour réaliser cette mission, les auditeurs ont un accès libre et sans restriction à tous documents, fichiers, informations, et conduisent tous les entretiens qu'ils jugent nécessaires au bon déroulement de leur mission. Tout personnel audité se doit d'apporter sa collaboration pleine et entière à l'audit dans son domaine de compétence.

Les méthodes employées par les auditeurs sont diverses et adaptées à chaque situation. La prise de connaissance des systèmes d'information se fera principalement par interviews des audités. Dans les phases ultérieures, les auditeurs emploieront différentes techniques de vérification : rapprochement, comparaisons, corrélation, sondages, réalisations de tests, observations physiques, interrogations et analyses de fichiers informatiques, simulations...

Les auditeurs doivent adopter une approche systématique et méthodique : ils fondent leurs conclusions sur des faits, des analyses et des évaluations appropriées. Ils peuvent également élargir leurs investigations par le recueil de l'avis des usagers ou des partenaires de l'entité auditée. La contrepartie de cette liberté d'investigation est le respect par les auditeurs des principes déontologiques fondamentaux de l'audit interne énoncés plus avant.

Tout au long de la mission, les auditeurs restitueront aux audités leurs constats et diagnostics.

Projet de rapport

La conduite des investigations terminée, les auditeurs internes rédigent un projet de rapport qui intègre les constats (points positifs, dysfonctionnements) relevés au cours de la mission et les recommandations associées. Ce projet de rapport, qui est confidentiel, est adressé aux directeurs -et le cas échéant, aux chefs de service- des entités concernées, qui disposent d'un délai d'un mois pour formaliser, après consultation des équipes auditées, leurs remarques, apporter des éléments complémentaires ou demander d'éventuelles rectifications.

Dans ce même laps de temps, il appartient aux entités auditées de construire un plan d'actions adapté.

Rapport d'audit

La rédaction définitive du rapport est arrêtée après une réunion dite « de clôture ». Lors de cette réunion, il est procédé à un examen contradictoire du projet de rapport après examen des remarques et observations formulées par les entités auditées.

Le rapport définitif récapitule les éléments du diagnostic et hiérarchise les principales préconisations destinées à l'amélioration du fonctionnement de l'entité ou du processus audité.

Ce rapport est accompagné du plan d'actions, réalisé par les entités auditées, et que celles-ci auront à mettre en œuvre.

Le rapport d'audit, signé par les auditeurs, est transmis au Directeur général des services pour validation des recommandations. Celui-ci en informe le Maire de Strasbourg et le Président de la Communauté urbaine de Strasbourg.

Ce rapport est ensuite porté à la connaissance des entités auditées.

Suivi des recommandations

La direction de l'audit interne assure un suivi de la mise en œuvre des recommandations et des plans d'actions validés par le Directeur général des services. Pour ce faire, les entités auditées transmettront, à la demande de la direction de l'audit interne, les informations relatives à leurs plans d'actions et leur mise en application.

Un bilan annuel (un rapport d'activité) sera établi et adressé au Directeur général des services et au Comité d'audit. Ce bilan, qui fait référence au plan annuel d'audit, sera présenté chaque année au Comité technique paritaire.

DOCUMENT 15

Besançon révolutionne la manière de réaliser ses audits

(Blog la27erégion.fr - 28 septembre 2013) (extrait)

Comment utiliser l'audit, tâche a priori plutôt peu gratifiante, pour créer de la transversalité entre les services, entre les catégories de fonctionnaires et favoriser le brassage des idées et l'émergence d'une culture commune ? Lors des Universités de la fonction publique territoriale qui se sont déroulées à Aix-en-Provence ce 27 septembre, Serge Guillemain, directeur qualité de la ville de Besançon, nous a raconté un projet qui a révolutionné la manière dont la ville réalise ses audits.

En 2005, Serge Guillemain ouvre la fonction d'auditeur interne à toute personne volontaire dans son administration et lance une grande campagne de recrutement. Il forme ensuite ces volontaires à une méthode d'audit tournée vers l'amélioration continue et la bienveillance plutôt que vers le contrôle et la sanction : l'écoute et le regard extérieur est en lui-même utile et force de proposition pour le service audité, au-delà des connaissances préalables, des indicateurs de performance ou des différentes normes ISO.

Les auditeurs internes ont environ trois missions d'audit de services par an, à raison d'un jour de travail par audit, rapport compris, grâce à une méthodologie adaptée. Charge ensuite à Serge Guillemain d'aller négocier ces quelques jours de temps disponible avec les différents chefs de service quand ceux-ci sont récalcitrants à laisser leurs collaborateurs se transformer en auditeurs... Les auditeurs fonctionnent par paire : Serge Guillemain raconte par exemple une paire formée par l'administrateur de l'orchestre avec un agent responsable des déchets en audit au sein la police municipale. Aujourd'hui, il y a 70 agents volontaires, dont 50% de catégorie A, 25% de catégorie B et 25% de catégorie C.

L'expérience est même allée au-delà de l'administration seule puisque Besançon a développé l'audit croisé inter-organisation : ainsi, des auditeurs volontaires dans un réseau de 95 entreprises / organisations / administrations s'auditent mutuellement les uns les autres, toujours dans ce même esprit de bienveillance.

Parmi les retombées positives, on peut citer le fait que l'audit est désacralisé car porté et compris par une communauté transverse au sein de l'administration. Cela permet de contrer la méfiance qui traditionnellement associée à l'audit. Mais surtout, au bout de huit ans de programme, Serge Guillemain nous explique que le recours aux consultants externes baisse dans l'administration... avec l'économie de coûts que cela implique. Enfin, les audits permettent de découvrir d'autres manières de faire et de brasser les idées. Ainsi, un fonctionnaire-auditeur volontaire en charge de la gestion du courrier à la Mairie a entièrement revu sa manière de s'organiser après avoir réalisé un audit chez l'équipementier automobile Faurecia.

Enfin, comble de la transgression, cette communauté de d'auditeurs volontaires se retrouve pendant deux jours intenses de séminaire une fois par an pour produire des documents pédagogiques et capitaliser les expériences.

CRÉER UNE CELLULE D'AUDIT INTERNE ET METTRE EN ŒUVRE UN PROCESSUS DE CONTRÔLE INTERNE

(Ville de Bruxelles – 2010)

L'action, ses objectifs et son contexte:

Par décision du Conseil communal du 26 avril 2010, la Ville a décidé de se doter d'une cellule d'audit interne. Cette volonté répond au 9^{ème} objectif du Programme de Politique générale de la Ville (2006-2012) qui prévoit «le renforcement de l'efficacité, de la transparence, du contrôle et de l'évaluation des services de l'administration».

La Cellule d'Audit interne a notamment pour mission de renforcer le contrôle interne et d'améliorer le fonctionnement par une radiographie permanente des procédures d'organisation.

Un Comité d'audit est chargé de veiller à ce que les membres de la Cellule puissent effectuer leur mission en toute objectivité, liberté et indépendance.

Pour assurer cette objectivité, la cellule est indépendante de tous les autres services de la Ville et elle rend compte directement au Comité d'Audit composé d'élus du Collège des Bourgmestre et Echevins, du Secrétaire de la Ville, du Receveur communal et du responsable de la Cellule d'Audit.

La Cellule d'Audit effectue des missions variées. Parmi elles, il y a des audits financiers (évaluation de la fiabilité des rapports financiers et du système de contrôle financier) et des audits de conformité (vérification de l'application de la réglementation en vigueur).

Elle intervient également sous la forme d'audits opérationnels (vérification de l'utilisation efficace et effective des moyens disponibles) et de conseil au management et aux autres membres du personnel (analyse des procédures, échange de bonnes pratiques, assistance et training).

Enfin, des missions non planifiées sont toujours envisageables après approbation du Comité d'Audit si des questions spécifiques sont posées par l'administration et/ou le Collège des Bourgmestre et Echevins.

Une charte d'audit précise les objectifs, les missions, les responsabilités et le fonctionnement du Comité d'Audit et de sa Cellule.

Un rapport reprenant les missions réalisées par la cellule sera transmis chaque année au Conseil communal.

ÉPREUVE N° 5