

# Contrôle interne des collectivités locales et transparence financière



Par Jean-Christophe Carrel,  
Expert-comptable,  
commissaire aux comptes,  
Groupe ACTICONSEIL,  
Pôle non marchand  
(Secteur public, associations)

## Intérêt de la démarche et bonnes pratiques au service d'une comptabilité et d'une gestion publique rigoureuses

**R**endue obligatoire par le Code de Commerce depuis de nombreuses années pour les personnes morales de droit privé, la **mise en place d'un contrôle interne de qualité est devenu un objectif prioritaire pour la plupart des collectivités territoriales**, d'abord de taille significative, puis progressivement et depuis une dizaine d'années, au sein de collectivités plus modestes.

Bien entendu, des pistes d'amélioration majeures sont soulignées par les instances de contrôle de la sphère publique : constats récurrents de la Cour des comptes et des chambres concernant les établissements publics et réserves relativement fréquentes formulées sur ces sujets par les commissaires aux comptes des entités de droit public (hôpitaux, universités, sécurité sociale, établissements publics nationaux). Ces constats et réserves, quoiqu'en diminution par rapport à 2015, font référence à des **procédures insuffisantes ne permettant pas de garantir une traduction fidèle dans les comptes de certains postes**.

### Problématiques des collectivités territoriales autour du contrôle interne

Les problématiques soulevées, la plupart du temps d'ordre systémique, peuvent ainsi concerner le recensement de certaines opérations de trésorerie entre l'état et les collectivités territoriales, le suivi des engagements hors bilan, le recensement et/ou la valorisation des actifs immobiliers de certains ministères, la comptabilisation des actifs liés à des opérations public/privé, la prise en compte des passifs sociaux ou encore, le suivi et la valorisation des participations financières de l'Etat.

Au-delà de la fiabilisation classique des états financiers par application de procé-

dures rigoureuses, un contrôle interne de qualité doit permettre aux collectivités, sans surprise, à l'instar du secteur privé, de prévenir les risques d'erreurs, le non-respect des réglementations, les fraudes, autrement dit de sécuriser, mais aussi de contribuer à optimiser la qualité de la gestion de l'entité de droit public, nécessité impérieuse dans le contexte actuel et durable de la raréfaction des fonds publics. Si les acteurs s'accordent depuis de nombreuses années, sur la définition et sur les objectifs du contrôle interne en secteur public, les élus commencent seulement à prendre conscience de l'intérêt politique de la démarche. L'application des procédures de qualité (transparentes, pertinentes et partagées) ne peut, bien entendu, que contribuer à asseoir la confiance des administrés. A l'inverse, les collectivités dont les élus et la direction générale ne seraient pas sensibles et convaincus de la démarche, s'exposent à des risques politiques sans forcément du reste, en être toujours pleinement conscients.

Les exemples, parfois des "cas d'école", ne manquent pas. Que pourraient ainsi penser les administrés face à une collectivité qui n'a pas défini des règles claires et connues régissant l'attribution des aides de nature sociale (critères, délai, modalités, décision...) ou qui n'a pas précisé, tant en interne qu'en externe, les niveaux de délégation entre les élus et les services ? Même constat pour les collectivités qui ne disposent pas, au sein des écoles et cantines scolaires, d'un suivi fiable du respect des réglementations relatives aux normes d'hygiène et de sécurité des biens et des personnes...

De **fortes disparités sont relevées entre collectivités quant à l'organisation de la fonction "contrôle interne"**, ainsi qu'à la profondeur et la priorisation des diligences mises en place. S'il ne peut en effet exister

en la matière d'organisation idéale et unique, cette organisation doit reposer avant tout sur une logique de bon sens et non l'application d'un modèle théorique dont certains écueils et mauvaises pratiques doivent être évités lors de son déploiement.

### Des objectifs difficilement atteints

Si les tendances observées au travers notamment des travaux et publications de *l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne* et des instances de contrôle, traduisent une amélioration de la qualité des procédures déployées par les collectivités quant aux différents suivis financiers (comptables, budgétaire, commercial, contrôle de gestion), les objectifs de sécurisation et d'optimisation de la gestion sont quant à eux, rarement considérés comme atteints, au regard des procédures en place. Les travaux relèvent dans ce cadre, une **culture du contrôle interne encore trop timorée dans nombre de collectivités** (identité culturelle, réceptivité des élus...), sur l'optimisation de la gestion publique grâce à l'application de procédures de qualité.

Certaines raisons peuvent être avancées pour expliquer ces constats et contribuer à redynamiser la démarche au sein des collectivités, à un moment où les plus grosses d'entre elles commencent à anticiper l'intervention obligatoire, à moyen terme, des commissaires aux comptes.

A des fins d'illustration, l'exemple des procédures de contrôle et de gestion du patrimoine communal, dimension pourtant significative et historique de la gestion des collectivités et souvent jugées comme à parfaire et/ou à mettre en place (rapports réguliers des chambres régionales des comptes en ce sens), permet de cerner les sources de "blocage" dans la démarche opérationnelle à laquelle les parties ne peuvent pourtant

qu'adhérer (élus, direction générale, agents, organismes de contrôle) :

- tout d'abord, elles concernent différents services de la collectivité (services techniques et urbanisme, services financiers, services fonctionnels en lien avec la destination des sites...) nécessitant des procédures transverses et une forte imbrication des diligences et intervenants ;
- par ailleurs, le recensement initial et la mise à jour des données de gestion à collecter<sup>1</sup> induit des diligences structurées, pour ne pas dire rigides, et dans les faits, orchestrées par un responsable ayant défini un véritable plan d'actions prévoyant des seuils quant à la définition et réalisation des travaux.

**L'ampleur de la tâche est accrue par le contexte actuel de raréfaction des ressources humaines et financières disponibles,** tandis que les dernières années continuent d'être marquées par une prolifération des réglementations (mesures liées à l'accueil du public, accessibilité par exemple) et une remise en cause, souvent contrainte et à tous les niveaux, de la gestion des collectivités et des politiques publiques.

\* \* \*

Si la professionnalisation des procédures de contrôle interne, au sein des collectivités, constitue toujours, pour différentes raisons, une priorité et une réelle opportunité pour

la profession comptable, elle demande désormais la mobilisation de ressources et de compétences accrues dans la mesure où les thématiques résiduelles à traiter induisent technicité, persuasion et imbrication des acteurs et une remise en cause de tout ou partie des systèmes d'information.

#### Notes

1. Historique et classification des sites, affectation et titre d'occupation, état technique, plan de patrimoine prévisionnel valorisés court, moyen et long terme, cadrage avec le fichier comptable des immobilisations tenu par le comptable public, conformité aux obligations liées à la sécurité, couverture d'assurance...

### **Le témoignage des praticiens au travers de l'exemple de la Ville de Lyon : Richard Brumm, élu en charge des finances de la Ville et de la Métropole de Lyon et Catherine Alberti-Jullien, Directrice des finances de la Ville de Lyon**

*La ville de LYON s'est lancée depuis une dizaine d'années dans une démarche structurée et "tous azimuts" de mise en place d'un contrôle interne. Cette démarche, initiée en partenariat volontaire avec la DRFIP, au travers de l'élaboration annuelle de thématiques de travail et de fiches action, a coïncidé avec l'arrivée à la délégation finances, d'un chef d'entreprise sensibilisé à la problématique. Leurs retours d'expérience ainsi que leurs prochains "chantiers", permettent de cerner les enjeux et difficultés de la démarche.*

#### **Pourquoi définir comme objectif premier la refonte du système de contrôle interne de la collectivité ?**

*RB : D'un point de vue financier et organisationnel, l'élaboration de procédures claires et pertinentes a constitué un préambule indispensable et concomitant à l'élaboration d'une stratégie financière sur le premier mandat et ce, dans un environnement contraint quant aux ressources disponibles. Cette démarche répondait également à la volonté de l'ensemble des élus d'engager la collectivité dans un processus de certification à terme de ses comptes et de notation récurrente par une agence financière. Enfin, de nouveaux risques pour la sphère publique, en matière par exemple d'endettement structuré, a fini de convaincre l'ensemble des acteurs du bien-fondé de ces travaux, quand bien même la démarche a créé inévitablement des tensions ponctuelles au sein des services, du fait des remises en cause de nombreuses habitudes de travail.*

#### **Quelles ont pu être les principales difficultés de la démarche ?**

*RB : Indéniablement, une culture de contrôle interne qui se limitait à des travaux classiques visant exclusivement la sécurisation financière de la dépense (exécution budgétaire, allocation des subventions et contrôle de leur utilisation), sans que les agents aient le recul et la méthodologie nécessaires et suffisantes pour entamer une démarche de recensement et de priorisation des risques. En ce sens, la démarche et les outils du contrôle interne répandus en secteur privé (cartographie des risques par exemple) ont pu, après adaptation, être appropriés par les intervenants permettant ce faisant, de faire prendre conscience de l'ensemble des apports de la démarche.*

#### **Quelles sont pour les prochaines années, les principaux axes d'amélioration ?**

*RB : Deux chantiers ont été définis comme prioritaires pour l'année en cours. Il s'agit de finaliser les procédures de recensement, contrôle et suivi à des fins de sécurisation, voire d'arbitrages techniques et financier du patrimoine communal. La fiabilisation des procédures liées aux régies de recettes (une centaine en place au sein de la ville, représentant environ 10% de ses recettes) constitue le second chantier en cours. Il se traduit, au-delà de la remise à plat des procédures administratives et informatiques, par des actions de formations des régisseurs et une dématérialisation des flux.*

#### **En tant que responsable des services finances de la collectivité, quels pourraient être vos conseils à destination de collectivités souhaitant se lancer dans une démarche comparable à celle de la ville de Lyon ?**

*CAJ : Il me semble que, quelle que soit la taille de la collectivité, la réussite de la démarche nécessite qu'elle soit explicitée aux élus et agents, en rappelant les objectifs du contrôle interne qui ne sauraient se limiter aux aspects classiques de sécurisation des process (détection des éventuelles erreurs et fraudes), ni concerner que les services finances. La démarche nécessite également de définir un élu et une direction (idéalement indépendants des autres services et délégations) qui constitueront les "chefs d'orchestre" de ce chantier structurant, quitte à se faire assister par une ressource externe ; ils devront alors définir un plan d'actions sur plusieurs années, tout en s'assurant que les procédures définies sont comprises, respectées et adaptées (rappelons à ce sujet qu'une procédure de qualité se doit, bien entendu, d'être vivante du fait des évolutions des risques, notamment réglementaires, et de leur occurrence).*