



# **GUIDE METHODOLOGIQUE**

**DU**

**CONTROLE HIERARCHISE  
DE LA DEPENSE (CHD)**

**DANS LES ORGANISMES  
PUBLICS NATIONAUX**

## Table des matières

1 Les prérequis à la mise en place d'un contrôle hiérarchisé de la dépense.....	3
1.1 Un dispositif d'accompagnement et d'information en interne.....	3
1.1.1 ... au profit des agents de l'organisme.....	3
1.1.2 ... au profit de l'ordonnateur et du conseil d'administration.....	3
1.2 Un paramétrage informatique du plan de contrôle.....	4
1.2.1 Règles générales.....	4
1.2.2 Les modalités de paramétrage du système d'information.....	5
2 Élaboration du plan de contrôle.....	5
2.1 Définition du taux de sondage.....	7
2.2 Définition du moment du contrôle.....	8
2.3 Définition de l'intensité des contrôles.....	8
3 Mise en œuvre du plan de contrôle.....	9
3.1 Constitution de l'échantillon.....	9
3.2 Le tri des demandes de paiement.....	10
3.3 La traçabilité des contrôles.....	11
4 Actualiser le plan de contrôle.....	12
5 Restitutions à l'ordonnateur.....	13
6 Cas des organismes ayant un volume de demandes de paiement limité.....	13

# Introduction

En complément de l'instruction relative au contrôle sélectif de la dépense, ce guide méthodologique du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) est destiné aux agents comptables des organismes publics nationaux pour les aider à mettre en œuvre, en lien avec l'ordonnateur, un dispositif de CHD au sein de leur organisme (cf. annexes 2 et 4). Il a pour objet de présenter la démarche de ce type de contrôle de la dépense et d'aider à la construction du plan de contrôle. Le plan de contrôle, propre à chaque organisme selon ses particularités et ses enjeux, est évolutif, non seulement selon l'augmentation ou la diminution des risques constatés par l'agent comptable, mais aussi en fonction des pratiques d'ordonnancement des services de l'ordonnateur.

## **1 Les prérequis à la mise en place d'un contrôle hiérarchisé de la dépense**

### **1.1 Un dispositif d'accompagnement et d'information en interne...**

#### **1.1.1 ... au profit des agents de l'organisme**

Le changement de fonctionnement lié à la mise en place d'un CHD implique nécessairement un changement de traitement de la dépense au sein de l'agence comptable. Il convient donc de sensibiliser préalablement tous les acteurs concernés et de définir des plans de communication et de formation des agents, afin que chaque service puisse intégrer les nouvelles méthodes de travail.

La conduite du changement est un élément primordial pour réussir le passage d'un système de gestion classique à un système de gestion en mode CHD (cf. annexe 1). Les modalités d'organisation possibles doivent également être appréhendées en fonction des caractéristiques de l'organisme (métiers, structures juridique et administrative, nombre de gestionnaires intervenant dans les processus, volumes financiers et volumes en termes d'actes de gestion, etc...).

#### **1.1.2 ... au profit de l'ordonnateur et du conseil d'administration**

En amont, il est également nécessaire d'informer et d'impliquer les services ordonnateurs ainsi que le conseil d'administration lors du bilan annuel.

Outre les moyens en matériel (dont l'outil informatique) et humains, la mise en œuvre des mécanismes relatifs à la responsabilité de l'agent comptable (remise gracieuse et décharge de responsabilité) suppose une communication envers l'ordonnateur et l'assemblée délibérante.

En effet, le CHD est un motif de remise gracieuse reconnu par la Cour des comptes si le plan est cohérent et respecte les préceptes requis par le guide méthodologique (alinéa IX de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifié de finances pour 1963). Ainsi, la mise en place d'un plan de CHD validé par la DGFIP permet d'objectiver l'instruction des dossiers de remises gracieuses dans le cas de paiements par l'agent comptable des dépenses non contrôlées, car faisant partie des dépenses contrôlées aléatoirement.

Le conseil d'administration est donc destinataire d'une communication exposant la méthode et les avantages du CHD. Par ailleurs, dans le cadre d'une demande d'apurement de débits imputés à l'agent comptable, il peut être amené à statuer et doit donc être informé du changement de méthode de contrôle.

Par ailleurs, les pratiques du service en matière de contrôle ne peuvent être modifiées qu'après information des services ordonnateurs de l'évolution du traitement de la dépense au sein de

l'organisme (via le comité technique par exemple).

Au cours de cette information, la démarche doit être valorisée auprès des services ordonnateurs, afin d'insister sur l'idée que le CHD doit induire une relation « gagnant – gagnant ».

En effet, la hiérarchisation des contrôles est une démarche :

- destinée à mieux respecter la réglementation et le bon emploi des fonds publics car permettant de cibler, et donc de mieux contrôler, les dépenses à enjeux ;
- qui a pour objet d'améliorer l'efficacité des contrôles et de mieux maîtriser les risques ;
- qui permet de valoriser les bonnes pratiques des services ordonnateurs. En effet, le CHD personnalise les contrôles en fonction de la qualité des pratiques et des procédures de l'ordonnateur et de ses services.

En pratique, une telle reconnaissance, facteur de responsabilisation du gestionnaire, doit se traduire par une information de l'ordonnateur et de ses services sur la forme du contrôle retenue lors du bilan annuel. Il ne s'agit pas en revanche pour l'agent comptable de communiquer le détail de la programmation de ces contrôles (cf. partie 4 : restitutions à l'ordonnateur).

Les avantages d'une telle démarche sont de trois ordres :

- pédagogique : en expliquant la nature des contrôles qu'il réalise, l'agent comptable, non seulement en motive l'existence et les modalités, mais il peut faire prendre conscience à l'ordonnateur de problèmes qu'il ignore peut-être ou dont il a insuffisamment conscience. Une telle approche est d'autant plus efficace qu'elle s'appuie sur une restitution du résultat des contrôles de la période précédente ;
- pratique : un échange avec l'ordonnateur permet d'améliorer la connaissance de ses pratiques, développer la complémentarité des contrôles, supprimer les redondances, intégrer des simplifications et en identifier les zones de risques ;
- une démarche aux conséquences concrètes : le CHD permet de réduire significativement les délais de paiement.

Les services ordonnateurs contribuent à la bonne application du CHD, notamment en s'engageant à :

- transmettre les factures ou demandes de paiement et les pièces justificatives le plus rapidement possible ;
- correctement identifier les marchés dans l'outil informatique ;
- faciliter le tri des pièces justificatives, notamment en normalisant des envois des pièces justificatives.

## **1.2 Un paramétrage informatique du plan de contrôle**

### **1.2.1 Règles générales**

L'organisme public doit élaborer son propre cahier des charges à partir de ses besoins de gestion et de son organisation dans le respect des principes de la comptabilité publique, du recueil des règles budgétaires, du recueil des normes comptables et de l'instruction comptable commune.

A titre d'information, le document de prescriptions générales (DPG) dépense précise que le CHD doit faire l'objet d'une fonctionnalité spécifique du système d'information, paramétrable et permettant un certain nombre de restitutions.

En particulier, les systèmes d'information doivent respecter les règles usuelles de sécurité, d'auditabilité et de traçabilité, de façon à permettre notamment aux autorités réglementaires ou agréées d'auditer et de contrôler les comptes des organismes.

### **1.2.2 Les modalités de paramétrage du système d'information**

Concernant les modalités de paramétrage, conformément aux règles de constitution de l'échantillon, l'agence comptable paramètre les taux et / ou les seuils de sélectivité des factures. Ce paramétrage pourra être effectué soit globalement pour l'établissement, soit, si nécessaire, au niveau des différentes structures de l'établissement (notamment agences comptables et ordonnateurs secondaires). Pour chacun de ces services, un paramétrage est ensuite effectué par imputation comptable.

Ce paramétrage s'effectue, pour toute la structure, au niveau de la nature de la dépense. Le seuil et/ou le taux de sélection aléatoire saisi(s) pourront être dupliqués pour chacune des imputations constituant la nature de dépense. Les services doivent pouvoir en début d'exercice saisir les seuils de contrôles définis dans le plan de contrôle.

## **2 Élaboration du plan de contrôle**

Le référentiel national établit un cadre commun et permet ainsi une certaine homogénéisation des contrôles entre les différentes entités gérant des dépenses publiques (État, collectivités territoriales, organismes nationaux). Il associe ou préconise un type de contrôle à une nature de dépense.

Il se décompose en deux parties :

- **le référentiel obligatoire** : il définit les dépenses les plus à risque ou à enjeu et pour lesquelles le contrôle est obligatoirement exhaustif et exercé a priori qui sont :
  - les marchés formalisés d'investissement ;
  - les dépenses barémées suivantes : capitaux décès, frais de changement de résidence, indemnités de préavis de licenciement, allocations chômage ;
  - les opérations d'inventaire sans flux financier (provisions, stocks, amortissements) ;
  - les emprunts.
  
- **Le référentiel indicatif** : il concerne toutes les autres dépenses pour lesquelles le type de contrôle n'est pas imposé. Il se fait par sondage, a priori ou a posteriori, au choix de l'agent comptable. Les dépenses concernées sont :
  - les marchés formalisés de fonctionnement ;
  - les achats hors marchés formalisés et marchés à procédure adaptée ;
  - les dépenses barémées ne figurant pas dans le référentiel obligatoire (indemnités de repas, hôtel) ;
  - les subventions et participations ;
  - la paye.

## Focus sur la paye

Lorsque la DGFIP réalise les payes à façon pour le compte des organismes publics, ces opérations n'ont pas pour effet de modifier la responsabilité de l'agent comptable qui reste assignataire des dépenses de personnel. En conséquence, il doit exécuter, dans les conditions habituelles, le visa des dépenses concernées. Le fait que la procédure de paye à façon s'inscrive a priori dans un système plus sécurisé constituera un simple élément de maîtrise du risque dans l'élaboration du plan de contrôle.

La paye, contrairement à la plupart des autres natures de dépenses, est gérée à partir d'un fichier qui n'est modifié en principe qu'à la marge pour intégrer de nouveaux éléments (recrutements) ou actualiser certains paramètres (changements d'indices, nouvelles primes) ou lors de fins de contrats. Un contrôle efficace consiste à privilégier ces éléments de la paye les plus sensibles qui ont été modifiés, pour sécuriser le fichier de paye. Par ailleurs, l'absence de demande de paiement individuelle en matière de paye ne permet pas de tracer, comme pour les autres dépenses, les irrégularités par demande de paiement.

Les dépenses de paye ne sont donc pas contrôlées selon la méthode de sondage applicable aux autres dépenses, ni selon les règles relatives aux taux d'erreurs global, ni aux modalités de calcul relatif au taux de sondage ou de la taille des échantillons.

Le moment des contrôles, a posteriori ou a priori, est laissé à l'appréciation de l'agent comptable. Dès lors qu'il opte pour un contrôle a posteriori, les délais antérieurement prévus pour les contrôles de l'agent comptable peuvent être restitués à l'ordonnateur pour lui permettre de fiabiliser son fichier paye.

Un contrôle a posteriori a l'avantage de la souplesse, mais nécessite une rigueur particulière dans la programmation des contrôles et dans le respect du calendrier arrêté.

Les modalités du contrôle hiérarchisé de la paye sont les suivantes :

- contrôle exhaustif pour les entrants, sortants, changements de paramètres généraux (ex : changement du taux de CSG) pour lesquels le contrôle porte sur les paramètres et non sur toutes les payes dont le montant varie en application des nouveaux paramètres ;
- contrôle aléatoire thématique : les thèmes de contrôle sont arrêtés par l'agent comptable en fonction du contexte particulier de chaque organisme. Exemples : modification des régimes statutaires, des régimes indemnitaires et de leur fondement juridique, incompatibilité de certaines primes avec d'autres avantages (exemple : logement de fonction), récupération des indus, récupération des indemnités journalières auprès de la sécurité sociale, prise en compte des absences non justifiées, changement de situations individuelles, volume d'heures supplémentaires...

Par ailleurs, une liste des codes erreurs (cf. annexe 3) paramétrée dans le système d'informatique permet d'analyser l'ordonnancement.

Enfin, un travail d'analyse de l'ordonnancement de l'ordonnateur est nécessaire d'où découle le type de contrôle qui sera mis en place.

Il s'agit, en premier lieu, de connaître le volume annuel d'ordonnancement par type de dépense et, ainsi, de définir la taille de l'échantillon dans le cadre d'un futur contrôle par sondage.

Cette donnée doit être complétée de celle du rythme d'ordonnancement (existence de périodes creuses ou, a contrario, plus soutenues) afin d'établir, éventuellement, un calendrier des contrôles et lisser ainsi la charge de travail.

Ainsi, le contrôle peut être :

- soit continu : l'échantillon constitué progressivement, au fur et à mesure des prises en charge, suit le rythme des ordonnancements de l'ordonnateur. L'agent comptable a, de cette façon, l'assurance de contrôler le taux d'opérations souhaité en fin d'exercice. Cette option doit naturellement être retenue quand le service a opté pour un contrôle a priori à partir d'un seuil de dépense.
- soit périodique : dans ce cas, l'agent comptable doit définir dans un calendrier les périodes durant lesquelles les contrôles seront réalisés, en fonction du rythme de l'ordonnancement. Le nombre de demandes de paiement contrôlées est rapproché du nombre qui doit théoriquement être vérifié. A chaque contrôle périodique, un « rattrapage d'échantillon » est réalisé par l'application : les demandes de paiement sont sélectionnées de telle sorte que l'échantillon corresponde à X % du nombre de demandes de paiement prises en charge depuis le début de l'année.

Dans le cas où il existe des ordonnateurs secondaires, le plan de contrôle doit être défini par ordonnateur au niveau des agents comptables secondaires et intégré au plan de contrôle de l'agent comptable principal. Seul ce plan est validé par la DGFIP.

## **2.1 Définition du taux de sondage**

Pour les dépenses relevant du référentiel indicatif, l'indicateur retenu pour évaluer le risque, par nature de dépense, est le taux d'erreurs global. Ce taux correspond au pourcentage d'erreurs constaté sur l'ensemble des ordres de paiement.

La codification des erreurs globales est reproduite en annexe 2. La liste figurant au tableau n'est pas exhaustive mais se veut minimale. Chaque organisme peut compléter ce tableau, si besoin, et décliner chaque catégorie d'erreur en incluant des types d'erreurs propres à son établissement et en lui attribuant une numérotation propre.

Afin de déterminer le taux de contrôle adapté par type de dépense, l'agent comptable doit connaître le taux de l'année précédente, pour chaque nature de dépense. A défaut, un taux de contrôle de 10 % est appliqué lors de la première année de mise en place du CHD.

Seules les erreurs dont le montant est supérieur à 25 € sont prises en compte.

Le taux d'anomalies global doit être compris entre 5 % et 10 %. Lors de la demande annuelle de validation du plan de contrôle, l'organisme doit justifier que le risque est acceptable en fonction du taux constaté et concourt à l'amélioration globale du process.

Au-delà de 10 %, si l'agent comptable souhaite maintenir le CHD, il devra en justifier les raisons qui seront appréciées par le bureau CE-2B dans le cadre de l'examen du plan de contrôle soumis à validation.

Si l'agent comptable a connaissance du taux d'erreurs global, il applique a minima les taux suivants :

<b>Taux d'erreurs Constaté (N-1)</b>	<b>Taux marginal :</b>	<b>Taux minime :</b>	<b>Taux très faible :</b>	<b>Taux faible :</b>	<b>Taux élevé :</b>
	<b>De 0 % à 0,5 %</b>	<b>De 0,5 % à 1 %</b>	<b>De 1 % à 3 %</b>	<b>De 3 à 5 %</b>	<b>De 5 % à 10 %</b>
<b>Taux de sondage applicable</b>	<b>1 %</b>	<b>2 %</b>	<b>5 %</b>	<b>7 %</b>	<b>10 %</b>

Afin d'assurer la représentativité de l'échantillon, ce dernier, quel que soit le taux de contrôle appliqué, doit comporter au minimum 50 éléments avec un maximum de 500 pour le taux de contrôle le plus élevé (10 %).

## **2.2 Définition du moment du contrôle**

Dans le cadre d'un sondage, le contrôle peut être effectué a priori ou a posteriori au paiement.

Le contrôle a posteriori est une option offerte à l'agent comptable pour les dépenses présentant des enjeux faibles, et pour lesquelles les risques sont maîtrisés. Ce type de contrôle permet de lisser la charge de travail sur l'année, afin d'éviter notamment les périodes de fort ordonnancement. En outre, il facilite la constitution d'un échantillon, puisque la sélection ne se fait pas à partir d'un flux, mais d'un stock.

De plus, quand le contrôle est axé sur les factures ou demandes de paiement supérieures à un seuil, il est possible que le nombre de demandes de paiement à contrôler ne soit pas atteint. Il est alors nécessaire de constituer un échantillon complémentaire. Il peut être intéressant de constituer ce complément de demandes de paiement inférieures au montant du seuil afin de pouvoir apprécier la qualité générale de l'ordonnancement.

## **2.3 Définition de l'intensité des contrôles**

La modulation de l'intensité consiste, dans le cadre de l'analyse des risques, à s'interroger sur la possibilité de se dispenser de l'un ou de plusieurs des contrôles prévus aux articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (décret GBCP).

Dans ce cas, les sept points de contrôles sont numérotés par ordre décroissant de risque pour chaque type de dépense contrôlé et l'agent comptable établit un tableau récapitulatif qui, pour chaque dépense, classe les contrôles selon le risque.



Exemple :

<b>PROPOSITION DE SEQUENCEMENT DE CONTRÔLES</b>							
<i>Catégorie de dépense</i>	<i>Qualité de l'ordonnateur</i>	<i>Pièces justificatives</i>	<i>Contrôles réglementaires</i>	<i>Validité de la créance</i>	<i>Liquidation</i>	<i>Disponibilité des crédits</i>	<i>Imputation comptable</i>
<i>Dépenses barémées</i>	6	5	7	1	2	3	4
<i>Marchés formalisés</i>	7	4	2	1	3	6	5

Les opérations de contrôle des coordonnées bancaires et l'affacturage doivent être traitées différemment de la gestion des oppositions, plus sensible (parmi les contrôles prévus aux articles 19 et 20 du décret GBCP, ce sont les opérations destinées à obtenir un acquit libérateur en payant le bon créancier pour éteindre la dette).

En effet, les opérations relèvent de la seule responsabilité de l'agent comptable, elles doivent donc être systématiquement contrôlées.

### **3 Mise en œuvre du plan de contrôle**

#### **3.1 Constitution de l'échantillon**

##### a) Les montants unitaires des ordonnancements sont relativement homogènes

Dans ce cas, pour élaborer l'échantillon, la méthode la plus simple est d'appliquer le taux de sondage à l'assiette de contrôle. L'agent comptable applique le taux qu'il a défini au nombre de demandes de paiement arrivées.

##### b) Grande amplitude des montants unitaires des ordonnancements

De façon à permettre une couverture optimale des enjeux et de faire porter les contrôles sur les dépenses les plus importantes, il peut être pertinent d'appliquer les contrôles à partir d'un seuil minimal du montant de la dépense. L'échantillon est alors constitué par toutes les opérations dont le montant est supérieur au seuil prédéfini.

Il est alors nécessaire de corréliser ce seuil avec le taux de contrôle, de façon à obtenir le nombre de demandes de paiement à contrôler voulu.

Ainsi, si l'agent comptable, en appliquant le taux de contrôle, est amené à contrôler un nombre plus important de factures que prévu, il devra relever le seuil de façon à diminuer le nombre de factures à contrôler (et inversement si le nombre de factures à contrôler est trop faible par rapport au taux défini).

*Exemple : l'agent comptable doit contrôler 5 % d'un type de dépense et décide d'appliquer comme seuil un montant de 1 000 €. Or ce seuil ne permet de contrôler que 3 % des factures, il doit donc abaisser le seuil jusqu'à ce qu'il lui permette un contrôle de 5 % des factures. Si, au contraire le seuil implique de contrôler 8 % des factures, il doit alors le relever en conséquence.*

Si le nombre d'ordonnements est important, il est également possible d'appliquer un taux de contrôle à partir d'un seuil déterminé (il faut pour cela que le plan le prévoit explicitement). L'échantillon est sélectionné à partir d'un montant et l'agent comptable applique le taux sur cet échantillon.

Exemple : l'agent comptable peut décider de contrôler 10 % des factures en deçà d'un montant et de faire un contrôle exhaustif au-delà.

Si les risques, au sein d'une nature de dépense, ne sont pas homogènes, il est possible de différencier les demandes de paiement au niveau de l'imputation.

Exemple : l'agent comptable peut décider en matière de subventions de privilégier le contrôle des subventions aux organismes privés s'il lui semble que les irrégularités sont plus fréquentes pour ces dépenses spécifiques. Il module donc ses critères d'échantillonnage pour que les subventions aux organismes privés soient sur-représentées dans son échantillon).

**Ainsi, un agent comptable peut choisir des seuils et/ou des taux différents pour certaines imputations au sein d'une nature de dépense.**

### c) L'échantillonnage par imputation

L'échantillonnage ciblé au niveau de l'imputation présente des difficultés qu'il convient d'apprécier et d'anticiper.

- la modulation des critères de sélection au sein des imputations budgétaires doit respecter le taux de sondage défini pour la catégorie générale de dépense. Aussi, si le taux appliqué à chaque imputation budgétaire ne correspond pas au taux de sondage de la catégorie concernée, tout contrôle renforcé en supplément sur une imputation doit être compensé par une diminution du nombre des contrôles sur une autre ;
- aucune nature de dépense ne doit échapper à la possibilité d'être contrôlée ;
- un contrôle ciblé sur les seules dépenses présentant des risques supposés forts peut faire ressortir un taux d'erreurs global surévalué. En effet, le taux d'erreurs global sera nécessairement plus élevé dès lors que l'échantillon est constitué d'opérations par nature plus risquées et pourra dépasser 10 % alors que les risques sont maîtrisés pour l'ensemble de la nature de dépense. Or, dans le cas d'un taux d'erreurs global supérieur à 10 %, il sera mis fin au CHD pour l'ensemble de la nature de dépense concernée.

### Exemple de différenciation au sein d'une catégorie générique de dépense

Ordonnateur X	Taux d'erreurs	Type de contrôle	Taux ou seuil	Moment	Périodicité	Intensité
Achats hors marchés formalisés dont :  6226 Honoraires 651 Redevances pour concession, brevet 623 Publicité, publications, relations publiques	1,5%	Sondage 7%	1 % 10 % > 1 000 € 100 % > 2 000 €			

## **3.2 Le tri des demandes de paiement**

L'approche sélective des contrôles impose de repérer parmi l'ensemble des pièces transmises par le service de l'ordonnancement celles qui doivent être contrôlées. En effet, la liste des éléments susceptibles de constituer l'échantillon facilite le repérage de ces opérations mais ne dispense pas le service du tri des pièces de la sélection des factures/demandes de paiement à contrôler.

Ce travail de tri, doit être optimisé par :

- l'établissement de listes de pièces à contrôler
- la transmission par l'ordonnateur de ces pièces dans l'ordre de leur édition.

Quand les demandes de paiement arrivent dans leur ordre de numérotation, aucun classement préalable n'est nécessaire. Dans ce cas, la recherche des paiements à contrôler s'effectue à partir de listes informatiques des opérations à contrôler. La liste est émarginée au fur et à mesure où les paiements sont trouvés.

Dans l'hypothèse où les demandes de paiement arrivent sans respecter la numérotation, un reclassement est nécessaire pour pouvoir utiliser une telle liste. Les demandes de paiement sont ensuite regroupées pour le visa. Chaque service de l'ordonnateur doit être sensibilisé à la nécessité de coopérer pour accélérer les contrôles de l'agent comptable et réduire en conséquence les délais de paiement.

En mode CHD, le contrôle part de l'outil informatique vers les pièces et non plus l'inverse. L'application doit donc désigner de manière aléatoire les factures/demandes de paiement soumises au visa en respectant les paramètres de planification et de seuil définis par l'agent comptable.

L'organisation du tri dépend de l'organisation propre à chaque établissement.

A titre d'exemple, le tri des demandes de paiement peut être effectué par chaque agent du service ou confié à une seule et même personne.

### **3.3 La traçabilité des contrôles**

Cette traçabilité est obligatoire et a une quadruple fonction :

- elle sert d'indicateur sur la qualité des demandes de paiement contrôlées pour l'agent comptable ;
- elle permet un retour d'informations valorisées pour l'ordonnateur par l'indication des codes anomalies qui permet de cibler les incidents récurrents au niveau de l'ordonnateur ;
- elle est la base de la responsabilité de l'agent comptable dans le cadre du CHD ;
- elle est le support du contrôle interne, permettant d'actualiser le dispositif de contrôle annuellement.

Le suivi se fait dans le système d'information budgétaire et comptable ou à défaut et de manière transitoire sur un fichier excel.

La conservation de ce suivi des contrôles doit être assurée jusqu'à l'apurement des comptes. En effet, ce fichier constituant le document de travail et de justification des diligences du service devra au besoin être remis par l'agent comptable à son successeur qui lui en donnera acte et conservé jusqu'à l'apurement des comptes de l'organisme.

La traçabilité peut s'organiser à partir d'un dispositif d'enregistrement quotidien permettant le repérage de différents paramètres : facture, demandes de paiement contrôlées, montant, type de contrôle, exhaustif ou sondage, code, montant de l'erreur, décision (rejet ou suspension).

L'assiette du taux de sondage est soit l'ordre de paiement, soit la facture, sous réserve qu'elle puisse être rattachée à l'ordre de paiement dans l'outil informatique.

Si une facture multi-imputations est comprise dans l'échantillon des opérations à contrôler, elle est réputée avoir été entièrement vérifiée par l'agent comptable. La facture est tracée dans l'échantillon

en fonction du critère de tri retenu pour la dépense relative à cette facture.

Dans l'hypothèse où une erreur est détectée sur une imputation différente du motif principal de sondage, l'anomalie est signalée à l'ordonnateur pour rectification mais non tracée dans le CHD.

Plusieurs factures peuvent concerner une même opération. Dans ce cas chaque facture est censée avoir été vérifiée par l'agent comptable et la demande de paiement est comptée pour une seule opération vérifiée.

#### **4 Actualiser le plan de contrôle**

Un contrôle hiérarchisé efficace passe par une actualisation régulière des modalités de contrôle de l'agent comptable en adéquation avec l'évolution des risques sur la base de critères objectifs.

L'actualisation peut se faire en cours ou en fin d'exercice.

L'agent comptable peut, à tout moment, modifier son plan de contrôle s'il le juge nécessaire. Il doit cependant y recourir qu'après une période suffisante pour obtenir un premier retour sur la pertinence des critères de sélection retenus (un trimestre a minima).

A minima, l'agent comptable procède annuellement à l'examen du niveau de risque pour adapter, le cas échéant, son plan de contrôle.

L'agent comptable peut moduler le taux de sondage en fonction de l'évolution, de la fréquence, de la nature et du montant des risques, mais aussi le moment du contrôle (a priori ou a posteriori). Dans le respect de la taille de l'échantillon définie par le niveau de risques, il peut donc modifier le paramétrage des seuils de chaque nature de dépense et, le cas échéant, le calendrier de contrôle. L'agent comptable a également la possibilité d'alléger ou de renforcer le contrôle. Cette modulation est effectuée sous sa responsabilité.

Enfin, si le taux d'erreurs global se révèle supérieur à 10 % il pourra être amené à revenir à un contrôle exhaustif. Toutefois, si le dépassement est minime, ou dû à des circonstances exceptionnelles, il peut, après en avoir informé l'ordonnateur, maintenir le contrôle hiérarchisé pendant une période transitoire, dans l'attente d'un retour à des taux d'erreurs inférieurs à 10 %.

Il est recommandé de ne pas attendre le dépassement du seuil de 10 % pour agir auprès de l'ordonnateur et de ses services. La constatation d'erreurs dans l'ordonnancement en cours d'exercice (trimestriellement par exemple) implique une réactivité immédiate de l'agent comptable. Chaque erreur doit faire l'objet d'une communication à l'ordonnateur et à ses services, sous la forme d'une observation, ou si nécessaire, d'une lettre de suspension.

Cette action participe d'une politique de prévention destinée à faire rectifier les pratiques défailtantes, dans l'objectif partagé d'éviter le retour à un contrôle exhaustif.

Par exception, en cas de défailtances graves et répétées se traduisant par un taux d'erreurs global élevé sur une nature de dépense (dont on prévoit qu'il sera largement supérieur à 10 % en fin d'exercice) et si aucun changement immédiat de pratique n'intervient chez l'ordonnateur, l'agent comptable peut décider de revenir à un contrôle exhaustif sans délai.

Dans l'hypothèse de toute évolution du plan de contrôle, en cours d'année ou en fin d'exercice, le bureau CE-2B de la DGFIP devra valider le nouveau plan de contrôle.

## **5 Restitutions à l'ordonnateur**

Les restitutions à l'ordonnateur doivent permettre à l'agent comptable de valoriser son travail de contrôle auprès de celui-ci, en recensant l'ensemble des erreurs décelées dans le cadre du contrôle et en pointant les zones de risque associées à ces erreurs. Il s'agit d'éviter les corrections au jour le jour, non mises en valeur, ni même parfois connues de l'ordonnateur.

L'obligation de traçabilité des contrôles effectués dans le cadre du CHD permet de disposer d'informations précises sur les erreurs récurrentes, impactant directement le budget de l'organisme, et sur les zones de risque du côté de l'ordonnateur et de ses services.

L'agent comptable doit communiquer à l'ordonnateur le résultat des contrôles sous la forme d'un compte rendu des contrôles effectués, récapitulant par nature de dépense : la nature du contrôle effectué, le taux d'erreurs constaté et les préconisations en terme de contrôle interne découlant de l'analyse de ces erreurs. Cependant, tous les éléments du contrôle hiérarchisé n'ont pas à être communiqués.

Ces restitutions prennent la forme :

- de restitutions infra annuelles : pour signaler les éventuelles récurrences d'erreurs, faire un point sur certains éléments évoqués lors de la restitution annuelle, ou suivre, selon une fréquence prédéfinie avec l'ordonnateur des points particuliers.
- d'un rapport annuel : afin d'exposer à l'ordonnateur et à ses services des conclusions en terme de qualité de l'ordonnancement sur une période significative. Le rapport annuel doit aussi être l'occasion d'évoquer les éventuelles évolutions du plan de contrôle envisagées pour le prochain exercice.

Les informations transmises à l'ordonnateur sont les suivantes :

- principes généraux et enjeux de la méthode (contrôles modulés en fonction des risques et des enjeux) ;
- conclusions de l'analyse des risques (taux d'erreurs, champ du contrôle, voire taux de sondage si l'agent comptable le juge opportun) ;
- analyse du taux d'erreurs global, préconisation.

Pour préserver le contrôle, ne sont pas transmis à l'ordonnateur les éléments suivants : seuils, intensité, périodicité (calendrier), moment du contrôle.

Quand plusieurs erreurs ont été décelées lors du contrôle, elles doivent toutes être signalées à l'ordonnateur.

Cependant, un seul motif de suspension peut être indiqué (les restitutions n'ont pas vocation à indiquer l'ensemble des erreurs décelées, mais le taux de demandes de paiement / factures comportant des erreurs).

L'erreur retracée doit être celle comportant le plus de risques. La même anomalie sur une dépense répétitive (exemple : bourses) est comptée autant de fois qu'elle est rencontrée.

## **6 Cas des organismes ayant un volume de demandes de paiement limité**

Le CHD est aménagé pour les organismes ayant un volume de demandes de paiement annuel inférieur à 5 000. La mise en place d'un CHD n'est pas justifiée si le nombre de demandes de paiement est inférieur à 500 annuellement.

Si le but poursuivi par la mise en place du contrôle hiérarchisé est inchangé par rapport au CHD pratiqué dans un organisme de taille plus importante, la typologie des dépenses figurant dans le référentiel national indicatif est réduite. Il comprend une seule nature de dépense au lieu des 3 prévues dans la méthodologie générale (achats hors marché ; subventions ; dépenses barémées). La globalisation, au sein d'une même catégorie permet d'augmenter le nombre de mandats pour limiter les taux de sondage.

Le plan de contrôle diffère sur les points suivants :

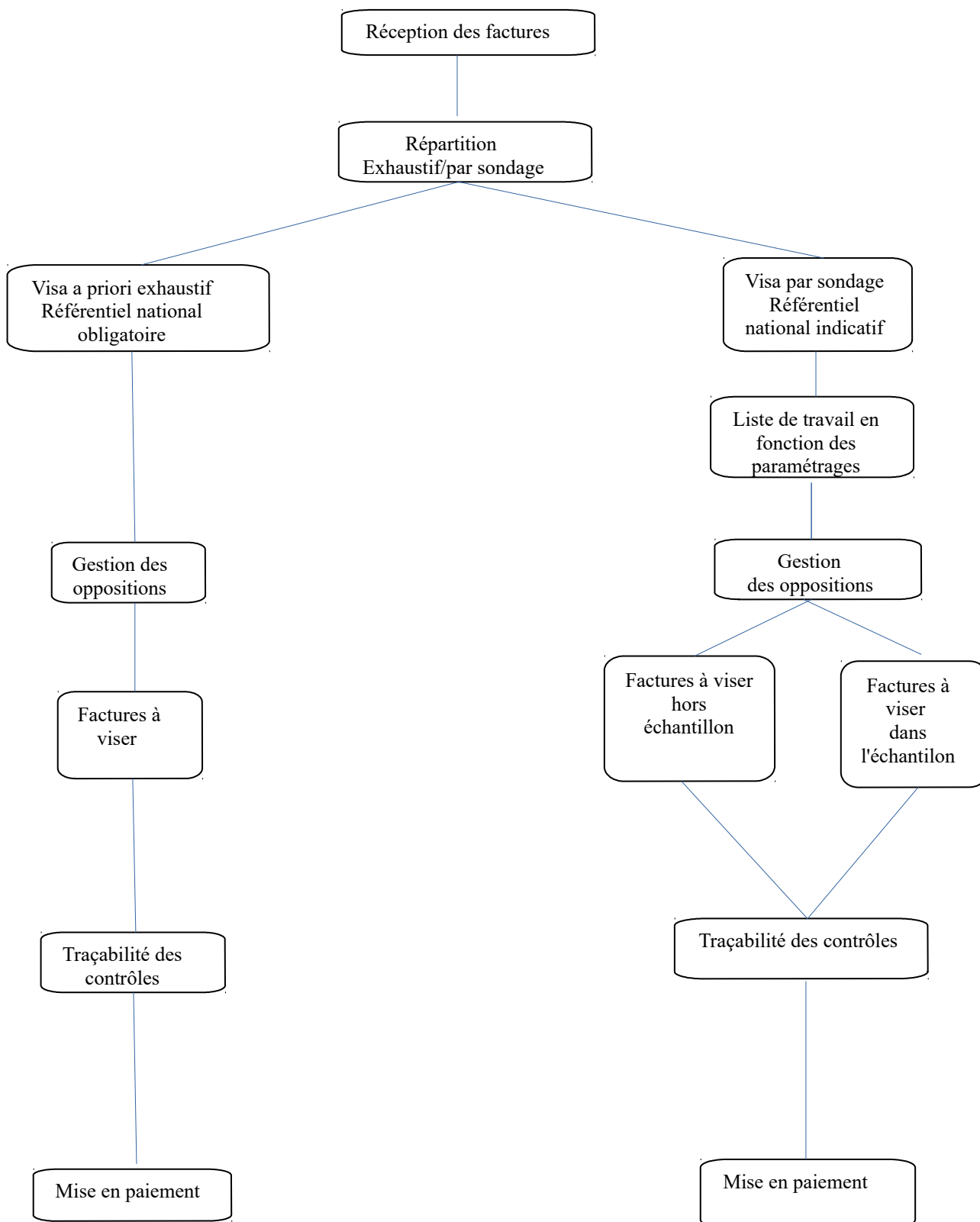
- une taille de l'échantillon définie de deux façons possibles :
  - contrôle de 15 % des dépenses du référentiel indicatif, avec un minimum de 50 dépenses ;
  - contrôle exhaustif des dépenses supérieures à un montant défini par l'agent comptable, échantillon complété par un contrôle à hauteur de 5 % des dépenses inférieures à ce seuil ;
- un contrôle a priori (la paye pourra être contrôlée a posteriori et périodiquement en fonction de thèmes) ;
- un contrôle périodique exclu.
- la première année, en l'absence d'informations précises sur le taux d'erreurs global, le taux de sondage à appliquer est de 10 % (comme pour les établissements de taille importante).

Afin de prendre en compte les spécificités propres à certains établissements, deux nouvelles natures de dépenses peuvent être introduites par l'agent comptable dans son plan de contrôle et doivent faire l'objet d'une justification jointe au plan de contrôle (catégorie de dépense qui représente un volume important) :

- une nature de dépense « Frais de déplacement » : taux de sondage aléatoire a posteriori, exclusion d'un contrôle à partir d'un seuil ;
  - une nature de dépense « Dépense du référentiel indicatif spécifique à l'établissement ».
- Les dépenses « Subventions / participations » ne peuvent pas être isolées dans cette catégorie.

## Annexe 1

### Séquençage des actions de gestion en mode CHD



## Annexe 2

### Maquette du plan de contrôle

<b>Nature de la dépense</b>	<b>Forme du contrôle</b>				
Dépenses relevant du référentiel obligatoire	Exhaustif et a priori				
Dépenses relevant du référentiel indicatif	Taux d'erreurs global	Taux de contrôle	Nombre ou seuil	Moment	Périodicité
Marchés formalisés de fonctionnement					
Achats hors marchés formalisés et marchés à procédure adaptée					
Dépenses barémées					
Subventions et participations					

<b>Paye : contrôle a priori ou a posteriori</b>											
<b>Périodicité (calendrier des contrôles)</b>											
Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	décembre
Type de contrôle											



## Annexe 3

### Liste non exhaustive des codes erreurs

Erreurs prises en compte pour le calcul du taux d'erreur	CODES
DEFAUT DE QUALITE DE L'ORDONNATEUR (exemple : absence ou non respect de la délégation de signature)	1
ERREUR IMPUTATION BUDGETAIRE ET/OU COMPTABLE	2
NON DISPONIBILITE DES CREDITS	3
VALIDITE DE LA DETTE	4
Absence de certification du service fait	41
Engagement juridique inexistant ou non valide	411
Liquidation erronée	42
Intérêts moratoires non ou mal liquidés	421
Pièces justificatives absentes ou insuffisantes	43
Déchéance quadriennale atteinte	44
Non respect ou application erronée du code de la commande publique	42
<b>CARACTERE LIBERATOIRE DU PAIEMENT</b>	5
Absence de pièce attestant de l'identification du nom du créancier et de son numéro de compte bancaire : RIB ou IBAN/BIC	51
Demande de paiement (DP) non établie au nom du véritable créancier	511
Absence de convention de mandat ou erreur de liquidation	52
Demande de paiement (DP) déjà émise (double paiement)	53

## **Annexe 4**

### Établissement d'un plan de contrôle hiérarchisé

#### **1) Prérequis**

Comme pour toute évolution d'organisation, il est nécessaire d'anticiper en mettant en place :

- une campagne d'information à destination de l'ordonnateur (valorisation du projet, collaboration de l'ordonnateur ;
- sensibilisation et formation à destination des agents ;
- paramétrage de l'outil informatique.

#### **2) Analyse du mandatement de l'ordonnateur**

Cette analyse permet de définir le calendrier du contrôle (périodique ou continu).

#### **3) Définition du plan**

Il s'agit de définir les caractéristiques du plan de contrôle :

- le taux de contrôle à appliquer (selon le taux d'erreurs global constaté) ;
- le moment du contrôle (a priori ou a posteriori) ;
- son intensité (modulation des contrôles prévus aux articles 19 et 20 du décret GBCP) ;
- la composition de l'échantillon (définitions de seuils ou contrôles sur l'ensemble du type de dépense).

#### **4) Validation par la DGFIP**

Le plan de contrôle doit être soumis à la validation de la DGFIP (bureau CE-2B). Il est validé pour un exercice. Le renouvellement n'est pas tacite, Il est demandé explicitement par l'agent comptable lors de l'envoi du bilan annuel au bureau CE-2B.

#### **5) Actualisation et restitution à l'ordonnateur**

Un bilan annuel doit être transmis à la DGFIP. C'est l'occasion de revoir, si besoin, les modalités du plan de contrôle.

De même, les résultats ainsi que les principes généraux appliqués, sont transmis à l'ordonnateur et au conseil d'administration.

#### **6) Transmission au juge des comptes**

Le plan de contrôle et la validation de la DGFIP (Bureau CE-2B) sont transmis au juge des comptes via l'infocentre des EPN dans les documents associés au compte financier.