

The background is a dark blue gradient with a curved, glowing light effect. In the foreground, there are several computer keyboard keys, including a prominent black mouse button, rendered in a semi-transparent, glowing style.

Pratiques de rapports sur les contrôles internes

Marc-André Audette
Directeur, Division du contrôle interne
Direction générale du contrôleur ministériel
23 novembre 2009

Table des matières

1. É.-U. – Sarbanes-Oxley Section 404 / OMB 123
Exemple – Ministère américain
4. R.-U. – « Turnbull Guidance »
Exemple – Ministère britannique
6. Japon – *Lois sur les institutions financières et les activités boursières (J-Sox)*
Exemple – Entreprise japonaise
8. Canada – Politique sur le contrôle interne
Exemple – Annexe B de Santé Canada
10. Cadre de mise en œuvre de la Politique de contrôle interne
11. Comité ministériel de vérification (CMV)
12. Système de contrôle interne de Santé Canada
13. Rôle de la collectivité financière
14. Principes des risques touchant les rapports financiers
16. Prévention et détection des fraudes
21. Utilisation des matrices de contrôle interne
22. Surveillance
24. Conclusion

É.-U. Sarbanes-Oxley Sec. 404 / OMB123

- Approche législative – responsabilisation en relation à une conformité législative
- Focus spécialement sur les contrôles internes financiers
- Responsabilité de conformité – Gestion supérieure
- Rapport de responsabilité de gestion sur établissement et le maintien de la structure du contrôle interne – certification par la gestion supérieure
- Évaluation de l'efficacité opérationnelle de la structure du contrôle interne
- Conclusion par gestion supérieure sur l'efficacité des contrôles internes sur les rapports financiers (CIRF)
- Rapport de vérificateur sur l'évaluation de la gestion supérieure et sur les contrôles internes

É.-U. Sarbanes-Oxley Sec. 404 / OMB123

- Vérification sur l'efficacité du système de contrôle interne
- Trois catégories d'irrégularités:
 - Irrégularité
 - Irrégularité significative
 - Faiblesse matérielle
- Les irrégularités significatives sur la conception des contrôles doivent être divulguées en détail
- Certification sur l'efficacité des contrôles internes sur les rapports financiers

Exemple – Ministère américain

Department of Homeland Security

- Éléments constitutants :
 - Certification de l'efficacité des contrôles internes
 - Résumé des réalisations en contrôle interne
 - Message du directeur financier
 - Lettre d'accompagnement du Bureau de l'inspecteur général
 - Rapport d'un vérificateur indépendant
 - Faiblesses matérielles
 - Irrégularités importantes, conformité et autres aspects
 - Le point sur la situation compte tenu des constatations de l'année précédente

R.-U. – « Turnbull Guidance »

- « Se conformer ou se justifier » – la responsabilisation au moyen de normes comportementales
- La notion de « contrôle interne » est définie de façon plus large et est étroitement liée à la gestion des risques
- Responsabilité de la conformité : le conseil d'administration
- C'est le secrétaire permanent ou l'administrateur général qui se charge de mener l'examen à l'interne
- Le conseil d'administration reconnaît qu'il est responsable du système de contrôle interne de l'entreprise et de l'examen de son efficacité
- Aperçu du processus d'examen du contrôle interne
- Divulcation de toutes les faiblesses matérielles ou des problèmes de contrôle interne ainsi que des mesures prises pour y remédier
- Le système tient compte de la capacité de gérer le risque et comporte un cadre de gestion des risques et de contrôle

Exemple – Ministère britannique

Department of Foreign and Commonwealth

Éléments constitutants :

- Portée de la responsabilité
- Objectif du système de contrôle interne
- Capacité de gérer les risques
- Cadre de gestion des risques et de contrôle
- Examen de l'efficacité

Japon – *Lois sur les institutions financières et les activités boursières (J-SOX)*

- Responsabilité de la conformité : les cadres de gestion
- Les cadres évaluent le système de contrôle interne
- Ils tirent des conclusions sur la conception et l'efficacité opérationnelle du CIRF (contrôle interne sur les rapports financiers)
- Rapport sur l'exactitude de l'information déclarée et des contrôles internes
- Certification et vérification, par des comptables indépendants, de l'évaluation faite par les cadres
- Deux types de lacunes :
 - Les carences
 - Les faiblesses matérielles
- Pour que l'on déclare les faiblesses matérielles, il faut que leur effet soit plus marqué que 5 % du bénéfice consolidé de l'entreprise avant impôt

Exemple – Entreprise japonaise

Corporation Omron

Éléments constitutants :

- Aspects touchant le cadre de base du CIRF (contrôle interne sur les rapports financiers)
- Aspects touchant la portée et les procédures de l'évaluation ainsi que la date de base de son exécution
- Aspects touchant les résultats de l'évaluation
- Aspects supplémentaires
- Aspects particuliers
- Rapport du vérificateur indépendant

Canada – Politique de contrôle interne (PCI)

Le sous-ministre et le contrôleur ministériel doivent signer une Déclaration de responsabilité de la gestion, portant notamment sur le contrôle interne sur les rapports financiers, par laquelle ils reconnaissent l'existence :

- de stratégies documentés d'évaluation et d'atténuation des risques financiers qui s'appliquent aux opérations financières des programmes et des bureaux régionaux.
- d'un système documenté (efficacité de la conception) de CIRF, notamment :
 - la preuve que des mécanismes de contrôle sont appliqués pour justifier les transactions financières;
 - une séparation appropriée des tâches touchant les transactions financières;
 - des mécanismes appropriés de protection des biens (liquidités, stocks, immobilisations).
- d'une stratégie de surveillance (efficacité de fonctionnement) touchant les programmes, notamment :
 - Des activités visant à établir, avec un degré d'assurance raisonnable, l'efficacité opérationnelle du CIIF.
- Cette déclaration sera affichée sur Internet en compagnie des états financiers du Ministère.

Exemple – Annexe B de Santé Canada

- Introduction
 - Fondement législatif, mandat, faits saillants financiers, changements matériels
- Santé Canada : environnement du CIRF
 - Titulaires de postes clés et comités investis des responsabilités de maintien et d'examen de l'efficacité du CIIF
- Évaluation du système de CIRF de Santé Canada
 - Conditions de base de l'évaluation et approche retenue
- Résultats de l'évaluation
 - Conception et efficacité opérationnelle de mécanismes clés de contrôle, plan de surveillance permanent
- Plan d'action
 - Progrès réalisés et plan d'action détaillé

Cadre de mise en œuvre de la Politique de contrôle interne à Santé Canada

1

Planification et définition de la portée

Planification : plan de travail, gouvernance • Définition de la portée : identification des principaux processus administratifs et lieux d'exécution, décomposition des états financiers

2

Documentation

Documentation des mécanismes de contrôle au niveau des entités, des contrôles généraux de la TI (CGTI) et des processus administratifs importants

3

Évaluation de la conception

Évaluation de la conception du CIIF à l'égard des mécanismes de contrôle des processus

4

Évaluation de l'efficacité opérationnelle

Analyse d'un échantillon

5

Surveillance

Activités visant à remédier aux lacunes au chapitre de la conception ou de l'efficacité

6

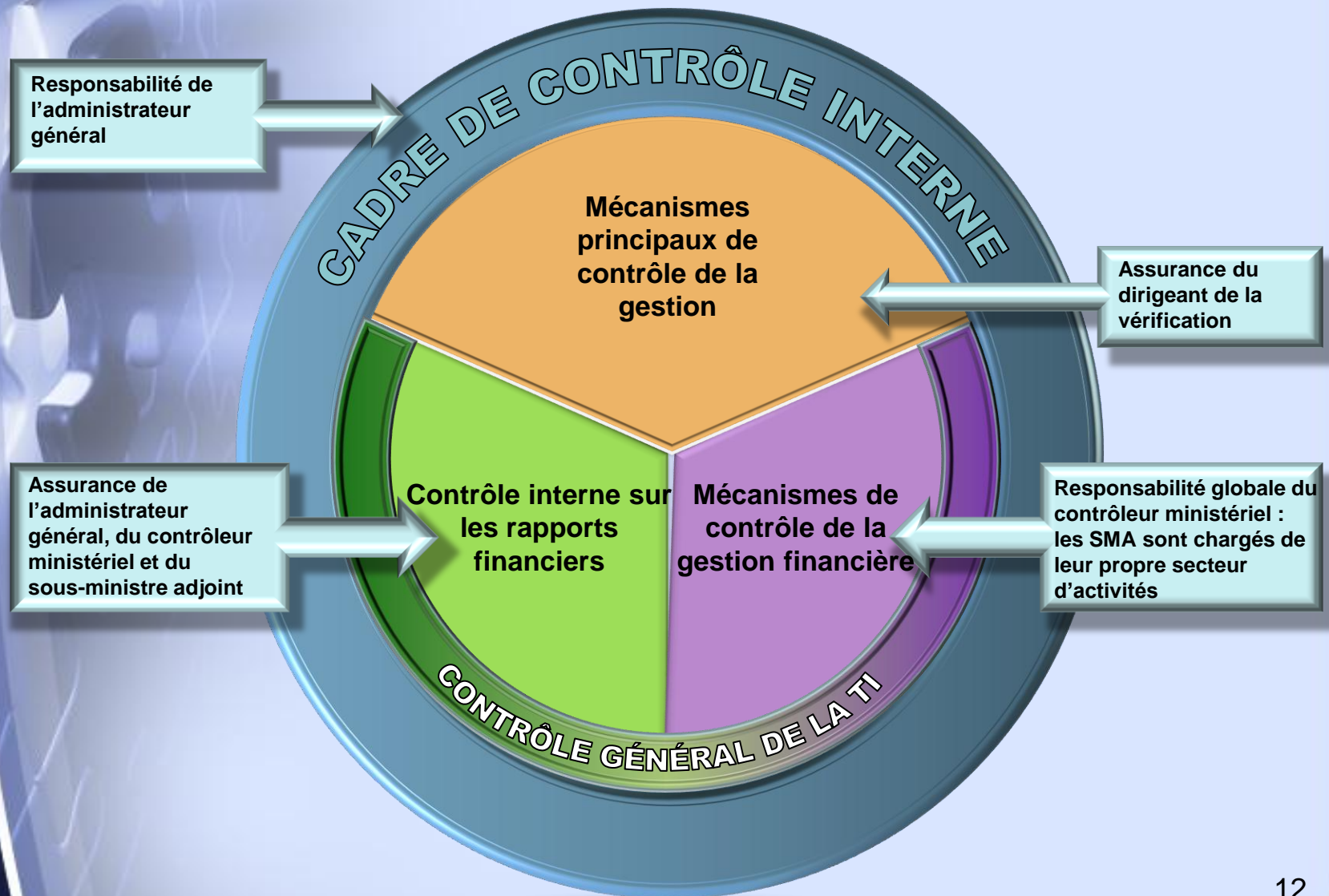
Rapports

Déclaration de la responsabilité de la gestion, notamment à l'égard du CIIF et de l'annexe B

Comité ministériel de vérification (CMV)

- Il est essentiel de présenter régulièrement des mises à jour au CMV pour le tenir au fait des progrès réalisés dans l'exécution de cette initiative
- Les membres du CMV pourraient avoir des attentes de la part du secteur privé (p. ex. certification du CIRF)
- L'annexe B sera présentée aux membres du CMV pour qu'ils l'examinent et la critiquent
- Les exigences de la PCI sont différentes : elle met l'accent sur le delta Δ (amélioration continue du CIRF)
- Pour l'an deux de cette initiative, l'efficacité opérationnelle revêtira de l'importance pour les membres du CMV
- La première année, le Ministère doit mettre l'accent sur le plan d'action
- Le contrôleur ministériel doit pouvoir présenter un résumé et les détails des problèmes de contrôle interne et des mesures correctives

Système de contrôle interne de Santé Canada



Rôle de la collectivité financière

- Tous assument une responsabilité relativement à la conception et à l'efficacité opérationnelle du CIRF
- Le contrôleur ministériel, les Sous-ministres adjoints et le sous-ministre ne sont pas les seuls responsables au Ministère
- Les activités quotidiennes auront une incidence sur le système du CIRF et sur la reconnaissance annuelle énoncée dans la Déclaration de responsabilité de la gestion, qui porte notamment sur le CIRF

Principes des risques touchant les rapports financiers

On doit tenir compte de deux principes dans le cas des risques associés aux rapports financiers :

- le risque de contrôle augmente en fonction de l'importance relative;
- le risque d'inexactitude augmente lorsque les soldes du compte, les opérations ou d'autres données:
 - exigent un niveau élevé de jugement;
 - risquent d'entraîner une fraude;
 - sont assortis d'exigences comptables complexes;
 - font l'objet de modifications quant à la nature ou au volume des opérations sous-jacentes;
 - ne tiennent pas compte du changement des facteurs environnants, notamment l'incidence d'innovations technologiques ou économiques.

Principes des risques touchant les rapports financiers

Il faut tenir compte d'autres facteurs de risque dans l'évaluation des comptes des états financiers, notamment des suivants :

- la susceptibilité de pertes attribuables à des erreurs ou à une fraude;
- la complexité de la comptabilité et de la production de rapports concernant le compte (p. ex. processus complexe, éléments de subjectivité ou de jugement; étendue de la confiance dans les processus manuels);
- prise en compte des transactions importantes qui débordent du cadre normal des affaires;
- intervention des médias, du public ou des instances politiques;
- volume des transactions;
- volatilité du solde du compte;
- dispersion géographique des opérations ou des activités de contrôle;
- antécédents ou soupçons de lacunes dans le contrôle ou d'erreurs dans les états financiers;
- observations des vérifications internes et du Bureau du vérificateur général (BVG);
- résultats de la surveillance.

Prévention et détection des fraudes

Les sept qualités d'un programme de contrôle des fraudes efficace :

1. Culture et gouvernance anti-fraude

Le ton est donné par les échelons supérieurs afin de démontrer une position bien définie sur la tolérance en matière de fraude. Une structure de gouvernance adéquate pour l'élaboration et l'efficacité soutenue d'un programme de prévention et de détection des fraudes est officiellement mise en place et maintenue.

2. Structure de responsabilisation

Un axe de responsabilité précis en matière de prévention et de détection des fraudes est établi. Les responsabilités de gérance sont claires et bien comprises, de la fonction de sous-ministre à celle d'employé.

3. Évaluation du risque de fraude

L'équipe de direction dispose de l'information à jour nécessaire pour affecter les ressources au traitement et à la surveillance de l'exposition à la fraude.

4. Système de déclaration et de surveillance des fraudes

Les problèmes ayant une éventuelle incidence sur les rapports financiers sont aussitôt communiqués au(x) cadre(s) de direction concerné(s).

Prévention et détection des fraudes

Les sept qualités d'un programme de contrôle des fraudes efficace : *(suite)*

5. Programmes de sensibilisation

Les employés, les clients, les entrepreneurs et autres intervenants comprennent leurs responsabilités pour contribuer à la prévention et à la détection des fraudes.

6. Protection de ceux qui soulèvent les problèmes de bonne foi

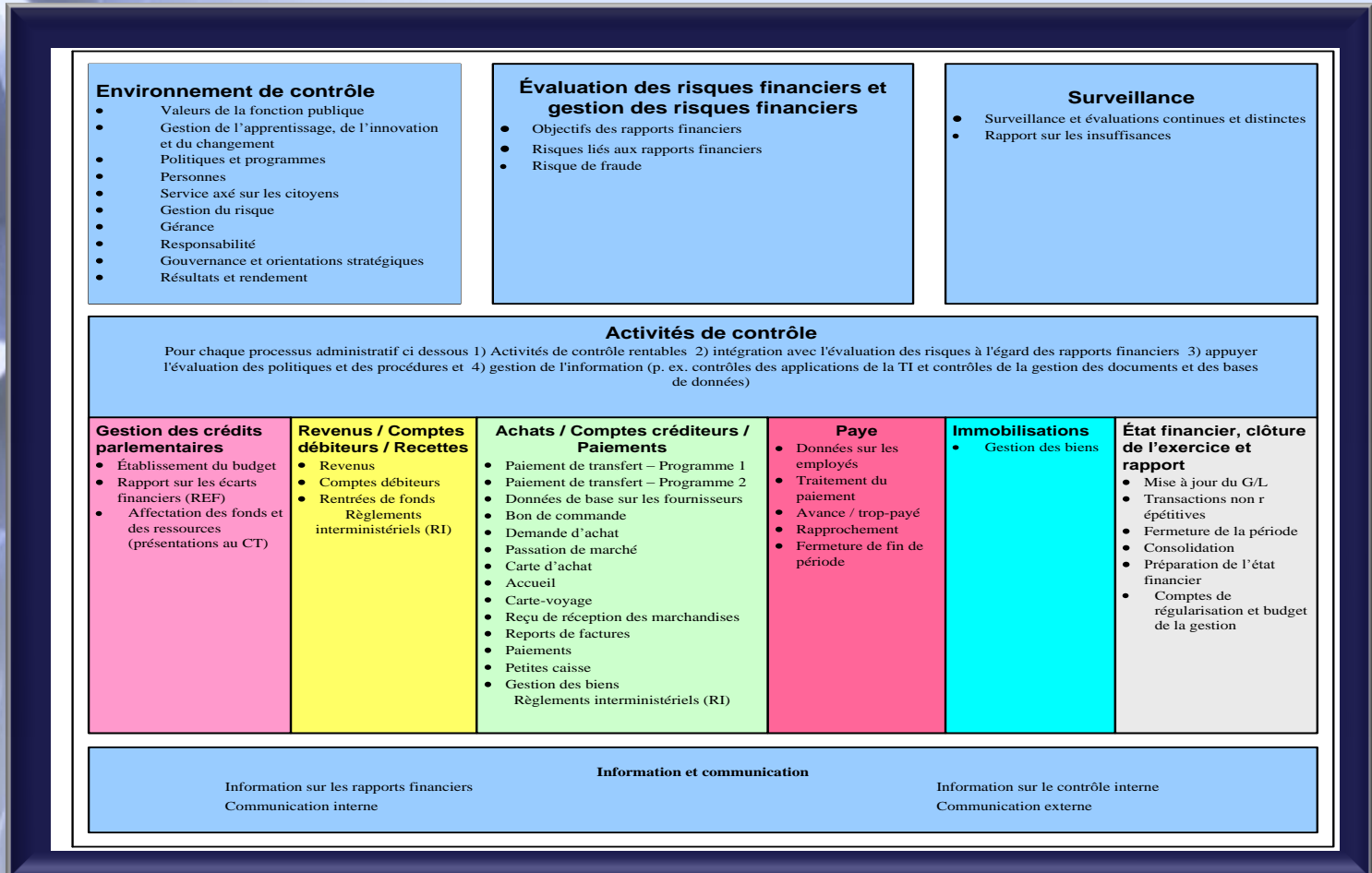
Mise en place d'un engagement clair et sans équivoque consistant à soutenir et à protéger tous les plaignants qui découvrent fraude et corruption au sein du Ministère.

7. Norme relative aux enquêtes

Une fois signalée, l'allégation est rapidement traitée et fait l'objet d'une enquête menée avec compétence.

Prévention et détection des fraudes

Cadre de contrôle interne sur les rapports financiers



Prévention et détection des fraudes

Cadre de prévention / détection de fraude relié au cadre de contrôle interne sur les rapports financiers

Environnement de contrôle

- Comportement éthique et moral au niveau supérieur
- Politique et programmes antifraude
- Gérance de la gestion
- Responsabilité de la direction
- Ligne téléphonique anonyme à l'intention des divulgateurs
- Triage sécuritaire des employés
- Vérifications internes
- Vérifications du BVG

Évaluation des risques financiers et gestion des risques financiers

- Évaluation des risques de fraude

Surveillance

- Cadre supérieur désigné pour être responsable de la surveillance du programme de prévention et de détection des fraudes
- Évaluation des risques de fraude au sein de la direction effectuée sur une base annuelle
- Processus de communication établi pour la haute direction et la section des enquêtes

Activités de contrôle

Pour chaque processus administratif ci-dessous : 1) Activités de contrôle antifraude rentables; 2) évaluation des risques de fraude en matière de rapports financiers; 3) évaluation des politiques et des procédures à l'appui; et 4) gestion des risques de fraude dans la gestion des contrôles des applications de la TI, des bases de données et des documents.

Gestion des crédits parlementaires

- Gonflement des crédits
- Explications fictives ou trompeuses des écarts dans le REF
- Attribution non approuvée de fonds et de ressources (présentations au CT)

Revenus / Comptes débiteurs / Recettes

- Comptabilité erronée des revenus
- Fraude par reports différés
- Vol de rentrée de fonds
- Transferts ou règlements inappropriés

Achats / Comptes créditeurs / Paiements

- Fausses factures
- Vendeur fictif
- Utilisation impropre de bons de commande
- Fractionnement de marché / abus
- Délégation inappropriée de la surveillance et de l'approbation
- Fausses déclarations de remboursement de frais de voyage et de dépenses
- Détournement de marchandises reçues
- Dessous-de-table
- Vol de petite caisse

CAFE

- Employé fictif
- Avance / trop-payé non fondé
- Paye prolongée à des employés renvoyés
- Faux documents comptables sur les heures et la présence
- Curriculum vitae fictif

Immobilisations

- Détournement de biens
- Vol ou perte de biens
- Utilisation inappropriée des biens
- Enlèvement ou aliénation non approuvé de biens
- Falsification des rapports d'utilisation

État financier, clôture de l'exercice et rapport

- Dérogation par la direction
- Écritures d'ajustement fictives ou non fondées dans le journal
- Comptes de régularisation et budget de la direction fictifs ou trompeurs

Information et communication

Communication du contrôle de la prévention et de la détection des fraudes pour le contrôle interne en matière de rapports financiers
Communication antifraude interne

Communication antifraude externe

Prévention et détection des fraudes

Il est généralement admis qu'il faut trois conditions pour qu'il y ait fraude : l'opportunité, le besoin ou la contrainte, et la justification. Elles constituent le « triangle de la fraude »; si une seule de ces trois conditions est supprimées, la fraude n'aura pas lieu. Ce triangle démontre le processus décisionnel du fraudeur en puissance :

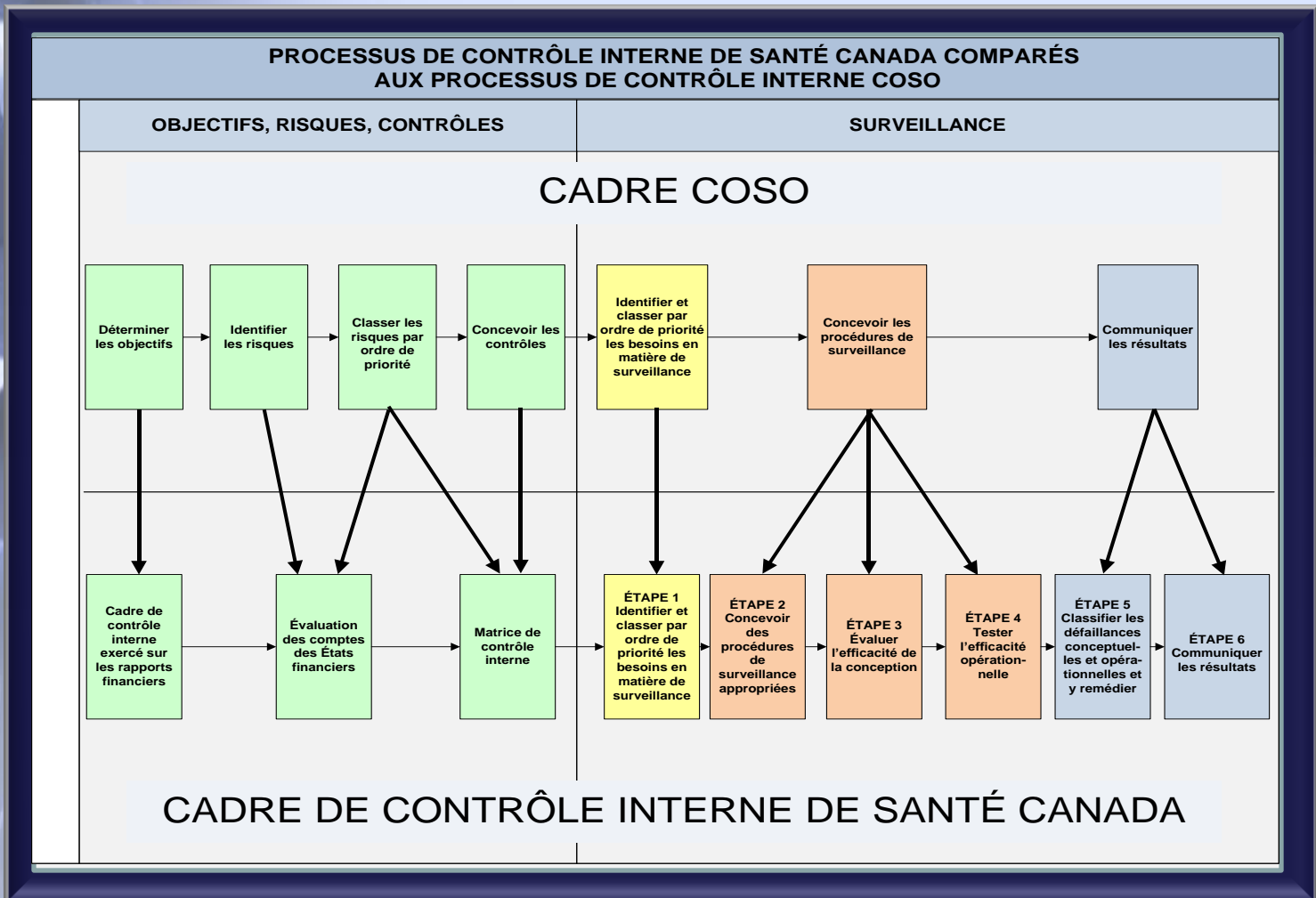


Utilisation des matrices de contrôles internes

- Chacune des matrices de contrôles internes, des processus opérationnels clés, donne de l'information pour l'évaluation globale des risques financiers liée aux rapports.
- La matrice de contrôle interne indique également :
 - l'endroit où sont exercées les activités de contrôle;
 - les objectifs financiers visés;
 - la nature du contrôle (préventif ou détectif);
 - le type de contrôle (automatisé ou manuel);
 - un contrôle contre la fraude (p. ex., détection d'une fraude);
 - la catégorie de contrôle (p. ex., répartition des tâches, revue de la gestion, etc.);
 - le responsable du contrôle;
 - l'identification des lacunes en matière de contrôle, le cas échéant.

Surveillance

Étapes du processus de surveillance



Surveillance

Surveillance du cadre de contrôle interne

- Les différents titulaires des processus/contrôles et des programmes devront conduire des activités continues de surveillance, pour garantir l'efficacité durable du cadre de contrôle interne du ministère. Par exemple :
 - Les finances focaliseront leur attention sur la vérification des états financiers et sur la méthodologie pour les contrôles internes exercés sur les rapports financiers
 - Les ressources humaines se concentreront sur l'assurance qualité du système de paye
 - Les programmes surveilleront les subventions et contributions, conduiront des examens continus de la gestion portant sur l'information financière et la révision des actifs et des passifs en fin d'année financière
 - Couverture régionale par le biais d'agents de surveillance (en cours de développement)
- Les activités de surveillance sont étroitement liées à l'évaluation du risque financier

Conclusion

- Le contrôle interne sur les rapports financiers n'est rien de nouveau – c'est une façon différente d'organiser l'information
- Tous assument une responsabilité relativement à la conception et à l'efficacité opérationnelle du CIRF