

***BULLETIN OFFICIEL DES ARMEES***



**Edition Chronologique n°12 du 8 mars 2013**

**PARTIE PERMANENTE  
Etat-Major des Armées (EMA)**

**Texte n°6**

**INSTRUCTION N° 849/DEF/EMA/CPCS/PIL - N° 261/DEF/DCSCA/SD-FBC/BFC**  
relative au contrôle interne comptable au sein des groupements de soutien des bases de défense.

*Du 23 janvier 2013*

ÉTAT-MAJOR DES ARMÉES : *centre de pilotage et de conduite du soutien.*

DIRECTION CENTRALE DU SERVICE DU COMMISSARIAT DES ARMÉES : *bureau « fonction comptable ».*

**INSTRUCTION N° 849/DEF/EMA/CPCS/PIL - N° 261/DEF/DCSCA/SD-FBC/BFC relative au contrôle interne comptable au sein des groupements de soutien des bases de défense.**

*Du 23 janvier 2013*

NOR D E F E 1 3 5 0 2 1 9 J

---

*Référence :*

Voir annexe.

*Pièce(s) Jointe(s) :*

Une annexe.

*Classement dans l'édition méthodique :* BOEM 410.1.1

*Référence de publication :* BOC N°12 du 8 mars 2013, texte 6.

---

## SOMMAIRE

Remarques liminaires.

### 1. LA NOTION DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE.

1.1. Définition du contrôle interne comptable [(cf. instruction n° 1785 du 28 mai 2010) (1)].

1.2. Le contrôle interne comptable et les contrôles internes.

1.3. Objectifs du contrôle interne comptable.

1.4. Les niveaux du contrôle interne comptable.

### 2. LES ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE AU SEIN DES BASES DE DÉFENSE.

2.1. Les acteurs internes au groupement de soutien des bases de défense.

2.1.1. Le chef du groupement de soutien des bases de défense.

2.1.2. La cellule contrôle interne/contrôle interne comptable - contrôle interne budgétaire.

2.1.3. Les chefs de service (service achat-finance, service soutien vie, service soutien commun, service administration du personnel).

2.1.4. Le personnel accomplissant des actes comptables.

2.2. Les acteurs externes au groupement de soutien des bases de défense.

- 2.2.1. Le commandant de la base de défense.
- 2.2.2. Les unités soutenues de la base de défense.
- 2.2.3. Les acteurs du contrôle interne comptable 2.

### 3. LES TROIS ÉTAPES DE MISE EN ŒUVRE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE.

- 3.1. La description des fonctions.
- 3.2. La compréhension des risques.
- 3.3. Les outils de maîtrise des contrôles.

### 4. DISPOSITIONS FINALES.

#### ANNEXE(S)

#### ANNEXE. LISTE DES RÉFÉRENCES.

#### **Remarques liminaires.**

La présente instruction a pour but de préciser le cadre du dispositif de contrôle interne comptable (CIC) mis en œuvre pour assurer la maîtrise des risques comptables sous la responsabilité des groupements de soutien des bases de défense (GSBdD). Elle complète des documents de référence du centre de pilotage et de conduite du soutien (CPCS) en matière de contrôle interne (CI).

Elle s'applique à l'ensemble des bases de défense (BdD). Elle s'accompagne de guides méthodologiques de mise en œuvre pratique du CIC par processus comptable.

Un dispositif de CIC a pour but de maîtriser les risques pouvant nuire au fonctionnement des activités comptables, financières et patrimoniales. Ces risques peuvent varier d'un GSBdD à l'autre. Ils dépendent en effet de l'organisation retenue (attribution des tâches, séparation des tâches etc.), des moyens dédiés (effectifs, outils, etc.), de la qualité du personnel (niveau de formation, expérience, implication) ainsi que de la population soutenue (unité opérationnelle, particularisme d'armée, état-major, etc.).

Les dispositifs de CIC locaux reposent sur la même méthodologie et les mêmes outils ; ils nécessitent cependant d'être déclinés en fonction des contraintes de chaque BdD. La présente instruction a pour vocation d'aider les GSBdD dans l'élaboration et la mise en œuvre de leur dispositif de CIC1. Après un bref retour sur la notion de CIC, elle précise le périmètre du CIC1 des GSBdD ainsi que le rôle de chaque acteur concerné.

#### 1. LA NOTION DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE.

##### **1.1. Définition du contrôle interne comptable [(cf. instruction n° 1785 du 28 mai 2010) (1)].**

Le CIC est un dispositif organisé, formalisé et permanent, choisi par l'encadrement et mis en œuvre par les responsables de tous niveaux, pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités comptables, financières et patrimoniales.

Un dispositif de CIC ne se limite pas à la réalisation de contrôles, c'est une procédure globale à concevoir et à déployer selon différentes étapes.

##### **1.2. Le contrôle interne comptable et les contrôles internes.**

Le CIC est un des sous-ensembles du contrôle interne. Son périmètre est strictement limité aux activités comptables.

Le CI est une démarche d'identification et d'évaluation des risques afin de pouvoir mieux les maîtriser. Il apporte aux responsables et décideurs une aide à la décision, permettant d'agir sur tous les leviers d'amélioration des performances de l'organisme.

Le CIC s'articule avec les autres dispositifs de contrôle interne, notamment :

- le contrôle interne budgétaire (CIB) destiné à fournir une information budgétaire fiable, condition de la soutenabilité budgétaire ;
- le contrôle interne logistique (CIL) qui permet de s'assurer de l'efficacité, de l'efficience et de la régularité des procédures mises en œuvre dans le domaine de la gestion logistique. Cette dernière repose sur la connaissance de la situation des biens, la garantie de leur bonne conservation et la prévention de tout détournement ou toute dilapidation. La connaissance de la situation logistique des biens permet de restituer une image quantitative et qualitative fidèle du patrimoine de l'État pour le suivi en comptabilité générale.

Ces trois dispositifs doivent se compléter sans se superposer afin d'éviter les redondances.

### **1.3. Objectifs du contrôle interne comptable.**

Le CIC est un dispositif mis en œuvre au sein du ministère de la défense dont l'une des finalités essentielles est la certification des comptes par la cour des comptes.

Le CIC consiste à s'assurer qu'à chaque étape, pour chaque acteur et pour chaque opération ayant un impact comptable, les risques de non respect des critères de qualité comptable sont maîtrisés.

La qualité comptable est l'une des conditions de la préservation des intérêts de l'État et du respect des droits des administrés. Elle s'apprécie au regard du respect des critères suivants :

- la régularité : la conformité aux lois et règlements soit :
  - la réalité des opérations : les opérations comptables enregistrées reflètent la réalité et sont bien rattachées à l'entité ;
  - la justification des opérations : tout élément enregistré en comptabilité est appuyé par une pièce justificative ;
  - la présentation et la bonne information : les états financiers présentés, le cas échéant, doivent être conformes aux normes en vigueur ;
- la sincérité : les responsables des comptes doivent appliquer les normes comptables avec bonne foi ;
- l'exactitude : la correcte valorisation des actifs et des passifs enregistrés dans la comptabilité ;
- l'exhaustivité : l'enregistrement comptable de la totalité des faits générateurs comptables. Chaque opération fait l'objet d'une écriture comptable (non contraction) ;
- l'imputation : l'imputation des faits générateurs comptables à la subdivision adéquate du plan de comptes de l'État ;
- le rattachement à la bonne période et au bon exercice.

Ces six critères se déclinent de façon pratique pour chaque processus comptable (actifs, droits individuels, restauration, hébergement loisirs, etc.) comme indiqué dans les guides méthodologiques complétant la présente instruction. Lorsque ces six critères sont respectés, les comptes peuvent être considérés réguliers, sincères et donnent bien une image fidèle.

#### 1.4. Les niveaux du contrôle interne comptable.

Les niveaux de CIC sont structurés en :

- CIC1 : ensemble d'autocontrôles, de contrôles mutuels et de contrôles de supervision exercés au niveau GSBdD (exercés par tous les acteurs de l'opérateur à l'encadrement) ;
- CIC2 : contrôle de corroboration effectué par le centre d'analyse et de contrôle interne comptable (CACIC) et ses antennes. Le CACIC joue également un rôle de conseil dans la mise en place du CIC1 ;
- CIC3 : consolidation du CIC à l'échelon ministériel par la direction des affaires financières (DAF).

## 2. LES ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE AU SEIN DES BASES DE DÉFENSE.

Le CIC concerne les activités ayant un impact comptable. Il consiste à s'assurer qu'à chaque étape, pour chaque acteur et pour chaque opération ayant un tel impact, les risques de non-respect des critères de qualité comptable sont maîtrisés.

Au sein du GSBdD les services concernés sont :

PÉRIMÈTRE FONCTIONNEL/ACTEUR.	SERVICE ACHAT-FINANCE.	SERVICE SOUTIEN VIE.	SERVICE ADMINISTRATION DU PERSONNEL.	SERVICE SOUTIEN COMMUN.	FORMATION D'EMPLOI (UNITÉ SOUTENUE).
Trésoreries militaires.	X				
Régie.	X				
Commande publique - exécution de la dépense.	X	X		X	X
Recettes non fiscales.	X				
Restauration hébergement loisir (RHL).		X			
Déplacements temporaires.	X				X
Changements de résidence.	X		X		
Suppléance transport.	X			X (1)	X (1)
Immobilisations.		X		X	
Stocks.		X		X	
(1) Le cas échéant.					

### 2.1. Les acteurs internes au groupement de soutien des bases de défense.

Au sein de ces services, l'ensemble des agents (y compris l'encadrement) sont concernés par le CIC1.

Le CIC n'est pas un domaine réservé à quelques spécialistes au sein du GSBdD. Il concerne une majorité de personnes, depuis le commandement jusqu'à l'opérateur accomplissant des tâches ayant un impact comptable.

#### 2.1.1. Le chef du groupement de soutien des bases de défense.

Il est responsable :

- de la qualité des comptabilités produites par les services du GSBdD ;
- de la qualité des faits générateurs qui participent à la production des comptes par d'autres responsables.

À cet effet, le chef du GSBdD doit assurer la maîtrise de deux types de risque :

- les risques inhérents, c'est-à-dire liés à l'environnement du GSBdD ou à la nature de ses activités (les moyens matériel et humain, les systèmes d'information et l'organisation). Ils ne peuvent être que maîtrisés sans être supprimés ;
- les risques de contrôle, c'est-à-dire liés à un dysfonctionnement du dispositif de CI dans l'exécution des processus comptables par le GSBdD. Ils doivent être supprimés.

#### ***2.1.2. La cellule contrôle interne/contrôle interne comptable - contrôle interne budgétaire.***

Cette cellule, au titre du CIC, exerce ses attributions à l'égard de l'ensemble des intervenants générant des faits comptables opérés sous la responsabilité des GSBdD.

Ses principales missions consistent à :

- conseiller le chef GSBdD et piloter le plan d'action de mise en œuvre du CIC1 ;
- diffuser aux opérateurs les directives et guides méthodologiques relatifs à la mise en œuvre du CIC ;
- rendre compte au chef de GSBdD des contrôles effectués et du suivi des mesures correctrices éventuellement prescrites ;
- apporter des conseils aux opérateurs de CIC1 (agents comptables et chefs de services) pour la réalisation de leurs actes de contrôle ;
- être le correspondant CIC1 générique de l'antenne CACIC ; cette dernière, tout en informant la cellule CI/CIC-CIB, peut néanmoins s'adresser directement au service concerné par le processus à contrôler ou défaillant.

#### ***2.1.3. Les chefs de service (service achat-finance, service soutien vie, service soutien commun, service administration du personnel).***

Sur son périmètre fonctionnel, le chef de service, est chargé d'élaborer, d'organiser, de documenter et de piloter un dispositif de CIC1 lui permettant de maîtriser les risques de non atteinte des objectifs. Il a autorité, dans ce domaine, sur l'ensemble des agents du GSBdD et des formations soutenues œuvrant dans le, ou lesdits, périmètres fonctionnels.

#### ***2.1.4. Le personnel accomplissant des actes comptables.***

Le personnel accomplissant des actes comptables est formé aux procédures de son poste, utilise les documents réglementaires et guides méthodologiques mis à sa disposition, vérifie les données comptables avant validation et est contrôlé par son chef de cellule, bureau et/ou service.

Les agents réalisent leurs opérations quotidiennes qui intègrent le dispositif de CIC1 élaboré par le chef de service.

### **2.2. Les acteurs externes au groupement de soutien des bases de défense.**

### ***2.2.1. Le commandant de la base de défense.***

Le commandant de la base de défense (COMBdD), garant de la performance de l'administration générale du soutien commun (AGSC), fixe les objectifs au GSBdD. Le CIC est un système permettant, grâce à la maîtrise des risques, de parvenir à la réalisation des objectifs. Le COMBdD doit s'assurer de l'efficacité et de l'effectivité des procédures de CIC déployées au sein de la BdD. À cet effet, il s'appuie notamment sur le chef du GSBdD qui dispose d'une cellule CI/CIC-CIB.

### ***2.2.2. Les unités soutenues de la base de défense.***

Les unités soutenues ont également un rôle de CIC1 concernant les données qu'elles renseignent au sein des systèmes d'information (logistique, RH, finances, etc.) : expression de besoin, service fait, etc.

Aussi, leur appartient-il d'effectuer les contrôles de premier niveau nécessaires à la fiabilisation des données qui généreront des écritures comptables au sein du GSBdD.

### ***2.2.3. Les acteurs du contrôle interne comptable 2.***

Le CPCS s'appuie sur le CACIC et ses antennes comme opérateur-conseil en matière de CIC2.

À ce titre, les antennes du CACIC :

- assistent les GSBdD dans le déploiement des outils et la méthodologie de l'ensemble des CI de premier niveau. Leur rôle dans l'évaluation, l'amélioration et le pilotage des dispositifs mis en place par les GSBdD est néanmoins restreint au seul contenu du CIC ;
- centralisent les informations de CIC1 de leur zone de responsabilité ;
- effectuent les contrôles de corroboration ;
- rendent compte au CACIC central.

Ce dernier propose des vérifications à mener et rend compte des risques qu'il a identifiés au CPCS et au responsable CIC de l'état-major des armées (RCIC EMA).

## **3. LES TROIS ÉTAPES DE MISE EN ŒUVRE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE.**

Le CIC, par la définition des fonctions de chacun au sein de l'entité, doit permettre de cibler les risques comptables afin de décliner des contrôles nécessaires et suffisants.

### **3.1. La description des fonctions.**

Le GSBdD doit d'abord connaître ses missions et décliner les tâches de ses acteurs dans le domaine comptable. Pour cela, le GSBdD s'appuie notamment sur :

- les guides de procédures ;
- les logigrammes d'activités ;
- le référentiel de CIC ;
- les organigrammes fonctionnels ;
- le dossier d'auditabilité permanent (DAP) ;
- des fiches de tâches et de poste ;

- des notes d'organisation internes, etc.

### **3.2. La compréhension des risques.**

Identification des risques.

Chaque service du GSBdD qui déploie un dispositif de CIC recense les événements pouvant se produire et qui auront une incidence (favorable ou défavorable) sur les objectifs de qualité comptable.

Ces événements peuvent être de nature externe au GSBdD, par exemple la mise en œuvre d'un nouveau système d'information ou d'une nouvelle réglementation, ou interne au GSBdD avec la sécurité appliquée en matière de système d'information (sauvegardes, droits d'accès, etc.) ou la formation du personnel (personnel affecté à des tâches comptables sans une formation préalable à l'emploi tenu).

Évaluation et hiérarchisation des risques.

Une fois les risques identifiés pour chaque processus comptable, ils doivent faire l'objet d'une évaluation et d'une hiérarchisation. Elles permettent de déterminer pour chaque risque s'il est acceptable ou si son importance justifie des actions de traitement réalisables par le GSBdD.

Les risques identifiés doivent être cotés : l'importance de chaque risque s'évalue en termes d'impact et de probabilité suivant une méthode de cotation détaillée dans les guides complétant la présente instruction.

### **3.3. Les outils de maîtrise des contrôles.**

Une fois les risques définis et cotés, il appartient au GSBdD de mettre en place des outils de suppression ou de limitation des risques comptables qu'il a jugés prioritaires.

Il s'appuiera sur :

- une organisation et un fonctionnement plus efficace de la fonction comptable et financière ;
- une compilation, une diffusion et une mise à disposition de la documentation des procédures financières et comptables transmise par la chaîne service du commissariat des armées (SCA) ou disponible en ligne ;
- une traçabilité des fonctions, habilitations, suppléances et contrôles des acteurs et des opérations financières et comptables notamment par un archivage performant ;
- des contrôles (autocontrôles, contrôles mutuels et de supervision) définis dans un plan de contrôle découlant de la cartographie des risques ;
- un pilotage de la chaîne comptable permettant de détecter les anomalies et les défaillances pouvant affecter l'efficacité du système de CI. Il recense les améliorations possibles ou nécessaires pour augmenter ou protéger le degré d'efficacité du système. Il permet de mettre à jour la cartographie des risques et le plan d'action.

## **4. DISPOSITIONS FINALES.**

Des guides méthodologiques établis par le CACIC, relatifs à chaque processus comptable, complètent la présente instruction. Ils précisent les règles d'identification et de gestion des risques et des contrôles, les documents devant être formalisés et tenus, ainsi que les modalités de contrôle, de compte-rendu et de révision.

Le CPCS veillera par l'intermédiaire du CIC2 à la bonne exécution de la présente instruction qui sera publiée au *Bulletin officiel des armées*.



Pour le ministre de la défense et par délégation :

*Le général de division aérienne,  
adjoint du commandant interarmées du soutien et chef du centre de pilotage et de conduite du soutien de  
l'état-major des armées,*

Christophe DE CUGNAC.

*Le commissaire général de corps aérien,  
directeur central du service du commissariat des armées,*

Jean-Marc COFFIN.

---

(1) n.i. BO.

ANNEXE.  
**LISTE DES RÉFÉRENCES.**

Code de la défense.

Loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 (JO n° 177 du 2 août 2001, p. 12480 ; BOEM 410.1.1) modifiée, relative aux lois de finances.

Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 (JO n° 262 du 10 novembre 2012, p.17713 texte n° 6 ; signalé au BOC 9/2013) modifié, relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Arrêté du 16 août 2010 , (JO n° 201 du 31 août 2010, texte n° 30 ; signalé au BOC 41/2010) modifié, portant organisation du contrôle interne comptable au sein du ministère de la défense.

Instruction n° 1785 du 28 mai 2010 (n.i. BO) relative au contrôle interne comptable au ministère de la défense.

Instruction n° 398/DEF/EMA/SC-SOUT du 17 décembre 2010 (BOC N° 7 du 18 février 2011, texte 4 ; BOEM 105.1.2.2.1, 110.6.1, 112.4.1, 113.10, 114.2.1, 650.1), modifiée, relative à l'organisation et au fonctionnement des bases de défense.

Instruction n° D-12-004337/DEF/EMA/CPCS/PIL du 16 mai 2012 (n.i. BO) relative au contrôle interne des bases de défense.

Directive générale n° D-11-002243/DEF/EMA/ESMG du 15 mars 2011 (n.i. BO) relative au contrôle interne dans les armées, directions et services interarmées.

Directive particulière n° 89/DEF/EMA/SCEM-SOUT du 30 mars 2011 (n.i. BO) relative à l'application du contrôle interne dans la « chaîne du soutien par les bases de défense ».

Lettre n° D-12-004339/DEF/EMA/CPCS/PIL du 16 mai 2012 (n.i. BO) relative au contrôle interne dans la chaîne du soutien par les bases de défense.

Note n° 6367/DEF/EMA/CPCS et n° 4030/DEF/DCSCA/FIN du 20 juillet 2011 (n.i. BO) relative au contrôle interne comptable au sein de la chaîne soutien par les bases de défense.

Note n° 1076/DEF/DCSCA et n° D-12-001508/DEF/EMA/CPCS du 21 février 2012 (n.i. BO) relative au projet simplification administrative, rédaction d'instructions métiers et formation (dit SIF) conduit par le service du commissariat des armées et le centre de pilotage et de conduite du soutien.

Compte-rendu n° D-11-005892/DEF/EMA/CPCS/PIL du 7 juillet 2011 (n.i. BO) relatif à une réunion de travail sur l'organisation et les modalités du contrôle interne des bases de défense.

Mémento n° D-12-004338/DEF/EMA/CPCS/PIL du 16 mai 2012 (n.i. BO) relatif au contrôle interne des bases de défense.