



## COUR DES COMPTES

### Etat de Genève

### Rapport

concernant l'audit de gestion

relatif à l'organisation et à la fonction comptables

**Genève, le 11 juin 2009**

**Rapport no 18**



### LA COUR DES COMPTES

**La Cour des comptes est chargée du contrôle** indépendant et autonome des services et départements de l'administration cantonale, du pouvoir judiciaire, des institutions cantonales de droit public, des organismes subventionnés ainsi que des institutions communales.

**La Cour des comptes vérifie** d'office et selon son libre choix la **légalité** des activités et la **régularité** des recettes et des dépenses décrites dans les comptes, et s'assure du **bon emploi** des crédits, fonds et valeurs gérés par les entités contrôlées. Elle organise librement son travail et dispose de larges moyens d'investigation. Elle peut notamment requérir la production de documents, procéder à des auditions, à des expertises, se rendre dans les locaux de l'entité contrôlée.

**Sont soumis au contrôle** de la Cour des comptes:

- les départements,
- la chancellerie et ses services,
- l'administration du Pouvoir judiciaire,
- le Service du Grand Conseil,
- les institutions cantonales de droit public,
- les autorités communales et les institutions et services qui en dépendent,
- les institutions privées où l'Etat possède une participation financière majoritaire,
- les organismes bénéficiant de subventions de l'Etat ou des communes.

**Les rapports** de la Cour des comptes sont rendus **publics**: ils consignent ses observations, les conclusions de ses investigations, les enseignements qu'il faut en tirer et les recommandations conséquentes. La Cour des comptes prévoit en outre de signaler dans ses rapports les cas de réticence et les refus de collaborer survenus lors de ses contrôles.

La Cour des comptes publie également un **rapport annuel** comportant la liste des objets traités, celle de ceux qu'elle a écartés, celle des rapports rendus avec leurs conclusions et recommandations et les suites qui y ont été données. Les rapports restés sans effets ni suites sont également signalés.

**Vous pouvez participer à l'amélioration de la gestion de l'Etat en contactant la Cour des comptes.**

Toute personne, de même que les entités soumises à son contrôle, peuvent communiquer à la Cour des comptes des faits ou des pratiques qui pourraient être utiles à l'accomplissement de ses tâches.

**Contactez la Cour** par courrier postal ou par le formulaire disponible sur Internet :

**<http://www.ge.ch/cdc>**

## SYNTHESE

La comptabilité constitue la principale source d'information chiffrée sur la situation financière et patrimoniale de l'Etat. Son bon usage permet d'apprécier et d'analyser l'évolution de sa richesse et d'éclairer tant le pouvoir exécutif que législatif sur les marges de manœuvre à disposition, les arbitrages budgétaires et l'application de la politique budgétaire.

Ces dernières années à l'Etat de Genève, de nombreux projets en lien avec l'organisation et la fonction comptables, de même que l'amélioration de l'information financière, ont été soit concrétisés, soit sont encore en cours :

- en 2005, la mise en place progressive de la comptabilité financière intégrée (CFI), solution logicielle unique, intégrée et multifonctions devant permettre de mettre en œuvre des règles de gestion budgétaires, comptables et financières communes à tous les départements de l'Etat. Le coût complet de cet outil se monte à 89 millions pour la période 2000-2006.
- en 2006, le Conseil d'Etat a adopté la mesure n° 59 du plan de mesures P1 qui consiste à « centraliser et mettre en cohérence les directions financières départementales, sous l'égide de l'administration des finances de l'Etat », notamment dans le but de réduire de 15% les effectifs dans la première étape du projet.
- dès 2008, les travaux préparatoires visant à la mise en place d'un nouveau plan comptable sur la base du modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2).
- en 2009, la publication des comptes 2008 selon une nouvelle norme comptable, à savoir les directives d'application des normes IPSAS (DiCo-GE), améliorant significativement la qualité et la lisibilité des états financiers de l'Etat.
- en 2009, la présentation d'un budget par programmes (groupes de prestations publiques) en annexe au projet de budget 2010. Dans le cadre de la gouvernance de l'Etat, ce projet est fondamental afin d'explicitier les objectifs des politiques publiques, leur niveau d'atteinte et les moyens mis en œuvre à cet effet.

Dans ce contexte, la Cour a considéré le risque opérationnel et financier de ces projets comme important si les données comptables requises pour leur mise en place s'avéraient difficiles à obtenir, voire à expliquer. Aussi l'audit de la Cour a eu pour premier objet de déterminer si les conditions-cadre relatives à l'organisation comptable et financière actuelle permettaient un pilotage des activités de l'Etat au niveau départemental et transversal. D'autre part, afin d'utiliser au mieux les 89 millions dépensés pour l'outil CFI, de déterminer :

- si les analyses et reporting départementaux étaient complets et ne requéraient pas de travaux de réconciliation et d'agrégation de chiffres supplémentaires, voire faits à double, et demandant des ressources en temps importantes allouées à des tâches peu efficaces,
- si la documentation et la formation comptables à disposition des utilisateurs de la CFI était suffisante et efficiente,
- si l'information financière communiquée au Grand Conseil, et notamment à sa Commission des finances, permettait aux députés d'avoir à disposition l'ensemble des données pertinentes pour leur examen du budget et des comptes.

Il ressort de l'audit de la Cour que l'organisation et la fonction comptables sont basées sur les principes et responsabilités décrits dans les articles 70 et 71 de la LGAF, articles qui font référence à l'organisation avant la mise en place de la CFI. Or, depuis 2006 il n'existe plus de distinction entre la comptabilité départementale et la comptabilité de l'Etat, rendant ainsi certains points de ces articles caducs. Ceci rend confus la compréhension des rôles et responsabilités actuelles des nombreux intervenants impliqués dans la gestion financière de l'Etat.

En outre, les bénéfices et gains d'efficience attendus de la mesure n° 59 du plan de mesures P1 du Conseil d'Etat ne sont pour l'instant pas atteints et notamment il n'existe pas, à la date du présent rapport, de vision « Etat de Genève » de la fonction comptabilité ou finances, ni de structure décisionnelle y relative, ni de standardisation des procédures et des règles de gestion en matière de budgétisation et de comptabilité.

Les recommandations de la Cour en la matière visent notamment à clarifier les rôles et responsabilités des différents intervenants impliqués dans la gestion comptable et financière de l'Etat afin de permettre une meilleure efficacité, et de donner une légitimité aux différents acteurs en fonction de leurs responsabilités et permettre ainsi une application plus rapide des décisions. En complément, la Cour a également recommandé de mettre en place des boucllements comptables intermédiaires en utilisant les possibilités d'automatisation offertes par l'outil CFI. A ce titre, la Cour note que dans sa séance du 3 juin 2009 le Conseil d'Etat a pris la décision d'appliquer cette recommandation de manière semestrielle dès le 30 juin 2009.

Relativement au plan comptable, l'analyse de la Cour révèle notamment, à fin 2007 :

- l'existence de près de 4'000 comptes (natures de saisies) utilisés, dont 14% ne contiennent qu'une seule écriture et 35% contiennent entre 1 et 5 écritures. A titre de comparaison, d'importantes sociétés multinationales et actives dans de multiples domaines utilisent en moyenne 500 comptes.
- seul 10 % des natures de fonctionnement (charges et produits) et de bilan (actif et passif) est utilisé par plusieurs départements, reflétant l'existence de plans de compte propres à chaque département,
- la nature à trois positions "318 Honoraires, prestations de services de tiers" comporte à elle seule près de 400 natures représentant 10 % des natures utilisées par l'Etat,
- au-delà de trois positions, la "structure comptable" actuelle des natures n'est pas suffisamment cohérente pour permettre des analyses pertinentes sans retraitement préalable,
- l'existence de plus de 200 doublons de natures ayant exactement la même dénomination.

Ces particularités engendrent, au niveau départemental et transversal, des analyses et des retraitements manuels complémentaires qui nécessitent un surcroît de travail important et notamment allongent les délais de réponse aux questions départementales et transversales tant de l'exécutif que du législatif, ainsi que les travaux d'analyse et de contrôle. De plus, dans la perspective de la mise en place du budget par programmes pour l'année 2010, le plan comptable actuel rendrait toute investigation au niveau des natures de saisies extrêmement complexe. Par exemple et en l'état actuel, expliquer un simple écart au budget de la nature "318 Honoraires, prestations de services de tiers" pour la politique publique "Culture" impliquerait l'analyse détaillée de 82 comptes différents.

Les recommandations de la Cour concernant le plan comptable visent notamment à faciliter la mise en place et le suivi des projets en cours et futurs et notamment le budget par programmes, de même que des gains d'efficacité en matière de contrôle, analyse et pilotage des départements.

Relativement à la formation, l'audit a révélé un manque de formation continue de certains utilisateurs de la CFI et ce tant au niveau de l'utilisation de l'outil CFI qu'au niveau des compétences. Aussi les recommandations de la Cour dans ce domaine doivent notamment permettre un gain d'efficacité à terme grâce à l'augmentation des compétences « métier » et « outils » des utilisateurs de la CFI, et une réduction des erreurs et un gain d'efficacité par la mise en place de liens automatiques entre les produits du catalogue d'approvisionnement (I-Proc) et la clé comptable.

En matière d'informations financières actuellement à disposition des députés, l'audit a révélé plusieurs écueils quant à la qualité de l'information nécessaire afin de leur permettre un travail efficace et dans les temps prévus. En effet, certaines comparaisons par rapport au budget sont rendues complexes compte tenu des « reclassifications » faites par certains départements sans commentaires supplémentaires, et les commentaires relatifs aux écarts des comptes, tant par rapport au budget que par rapport à l'année précédente, sont insuffisants pour la plupart des départements. Les recommandations de la Cour en la matière sont fondées sur la nécessité d'assurer la transparence et une base de dialogue commune pour le débat démocratique, notamment dans les processus du budget et des comptes.

Finalement, la Cour souligne la pleine et constructive collaboration du département des finances dans le cadre de cet audit.



### TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS

Dans le cadre de ses missions légales, la Cour doit effectuer un suivi des recommandations émises aux entités auditées, en distinguant celles ayant été mises en œuvre et celles restées sans effets.

A cette fin, la Cour a invité les entités auditées à remplir le "tableau de suivi des recommandations et actions" qui figure au chapitre 5, et qui **synthétise les améliorations à apporter** et indique leur niveau de **priorité**, le **responsable** de leur mise en place ainsi que leur **déla**i de réalisation.

Les 13 recommandations de la Cour sont acceptées par le département des finances et le tableau de suivi des recommandations a été rempli de manière satisfaisante. Toutefois, certains délais (par exemple celui de 30 mois pour améliorer la qualité de l'information fournie aux députés) pourraient être avantageusement raccourcis si la mise en œuvre du nouveau plan comptable était agendée pour l'exercice 2011 plutôt que pour l'exercice 2012.

### OBSERVATIONS DE L'AUDITE

Sauf exceptions, la **Cour ne prévoit pas de réagir aux observations de l'audité**. La Cour estime qu'il appartient au lecteur d'évaluer la pertinence des observations de l'audité eu égard aux constats et recommandations développés par la Cour.

## **TABLE DES MATIERES**

Liste des abréviations fréquemment utilisées .....	8
1. CADRE ET CONTEXTE DE L'AUDIT .....	9
2. MODALITES ET DEROULEMENT .....	12
3. CONTEXTE GENERAL .....	14
3.1 La comptabilité et ses instruments.....	14
3.1.1 Objet de la comptabilité .....	14
3.1.2 La comptabilité dans le secteur public.....	15
3.1.3 Outils et instruments de la comptabilité.....	16
3.2 L'organisation de la comptabilité à l'Etat de Genève.....	19
3.2.1 Comptes de l'Etat et dispositions légales .....	19
3.2.2 Projet de budget par politiques publiques .....	20
3.2.3 Principaux intervenants et responsabilités .....	20
3.2.4 La Comptabilité Financière Intégrée (CFI) .....	22
4. ANALYSE .....	27
4.1 Organisation de la fonction comptable.....	27
4.1.1 Contexte.....	27
4.1.2 Constats.....	30
4.1.3 Risques découlant des constats .....	31
4.1.4 Recommandations .....	31
4.1.5 <i>Observations du département des finances</i> .....	34
4.1.6 <i>Observations des autres départements</i> .....	34
4.2 Plan comptable .....	36
4.2.1 Contexte.....	36
4.2.2 Constats .....	37
4.2.3 Risques découlant des constats .....	40
4.2.4 Recommandations .....	40
4.2.5 <i>Observations du département des finances</i> .....	43
4.2.6 <i>Observations des autres départements</i> .....	43
4.2.7 Position de la Cour aux observations des départements .....	45
4.3 Utilisateurs de la CFI et formation.....	46
4.3.1 Contexte.....	46
4.3.2 Constats.....	46
4.3.3 Risques découlant des constats .....	47
4.3.4 Recommandations .....	48
4.3.5 <i>Observations du département des finances</i> .....	49
4.3.6 <i>Observations des autres départements</i> .....	50
4.3.7 Position de la Cour aux observations des départements .....	52
4.4 Bouclements périodiques des comptes .....	53
4.4.1 Contexte.....	53
4.4.2 Constat.....	53
4.4.3 Risques découlant des constats .....	53
4.4.4 Recommandations .....	54
4.4.5 <i>Observations du département des finances</i> .....	54
4.4.6 <i>Observations des autres départements</i> .....	55
4.4.7 Position de la Cour aux observations des départements .....	56
4.5 Informations mises à disposition du Grand Conseil.....	57
4.5.1 Contexte.....	57
4.5.2 Constat.....	57
4.5.3 Risques découlant des constats .....	58
4.5.4 Recommandations .....	58
4.5.5 <i>Observations du département des finances</i> .....	59
4.5.6 <i>Observations des autres départements</i> .....	60
4.5.7 Position de la Cour aux observations des départements .....	61
5. TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS .....	62



6.	RECUEIL DES POINTS SOULEVES PAR LES AUTRES AUDITS PORTANT SUR LES MEMES THEMES.....	65
7.	DIVERS.....	66
7.1	Glossaire des risques.....	66
7.2	Remerciements.....	68



## Liste des abréviations fréquemment utilisées

<b>CCA</b>	Centrale commune d'achats
<b>CCCFI</b>	Centre de compétences de la comptabilité financière intégrée
<b>CFI</b>	Comptabilité financière intégrée
<b>CR</b>	Centre de responsabilité
<b>CSFI</b>	Collège spécialisé finances
<b>DGFE</b>	Direction générale des finances de l'Etat
<b>DiCo-GE</b>	Directives comptables de l'Etat de Genève
<b>IPSAS</b>	International Public System Accounting Standards
<b>LGAF</b>	Loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève
<b>LSGAF</b>	Loi sur la surveillance de la gestion administrative et financière et l'évaluation des politiques publiques
<b>MCH2</b>	Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes



## 1. CADRE ET CONTEXTE DE L'AUDIT

La comptabilité constitue la principale source d'information chiffrée sur la situation financière et patrimoniale de l'Etat. Son bon usage permet d'apprécier et d'analyser l'évolution de sa richesse et d'éclairer tant le pouvoir exécutif que législatif sur les marges de manœuvre à disposition, les arbitrages budgétaires et l'application de la politique budgétaire.

Selon le manuel suisse d'audit<sup>1</sup>, une comptabilité peut être qualifiée de régulière notamment lorsqu'elle est :

- **Claire**, c'est-à-dire qu'elle est en tout point compréhensible pour tout lecteur initié,
- **Organisée systématiquement**, c'est-à-dire que tous les principes d'organisation appropriés sont appliqués ou contraints de l'être par le système de traitement mis en œuvre. Il s'agit notamment de la chronologie des écritures dans les journaux, du plan comptable ainsi que des directives de comptabilisation garantissant des imputations conformes aux comptes et assurant l'exactitude de leur contenu,
- **Organisée de manière rationnelle**, c'est-à-dire comprenant l'introduction et la mise en œuvre de mesures nécessaires de contrôle interne renforçant la sécurité sur le plan de la gestion d'entreprise.

Le 31 août 2000, par le vote du projet de loi 8219 relatif à la mise en place de la Comptabilité Financière Intégrée (CFI), l'Etat de Genève s'est doté d'une solution logicielle unique, intégrée, multifonctions devant permettre de mettre en œuvre des règles de gestion budgétaires, comptables et financières communes à tous les départements de l'Etat. Dans l'exposé des motifs de ce projet de loi, le Conseil d'Etat définissait la CFI comme « *un instrument de pilotage qui englobe à la fois la vision stratégique (tableaux de bord) et la vision opérationnelle (budget, comptes et trésorerie) de la gestion de l'Etat au sein d'un environnement comptable et informatique unique* ».

En 2006, le Conseil d'Etat a adopté la mesure n° 59 du plan de mesures P1. Elle consiste à « centraliser et mettre en cohérence les directions financières départementales, sous l'égide de l'administration des finances de l'Etat ». Cette mesure avait notamment pour objectif de permettre une meilleure efficacité, une simplification et une plus grande transparence des procédures et processus budgétaires, financiers et comptables de l'Etat.

A plusieurs reprises lors d'audits en cours ou précédents (tels que la gestion du portefeuille des assurances de l'Etat<sup>2</sup> ou la gestion de la dette et des liquidités de l'Etat<sup>3</sup>), la Cour a rencontré des **difficultés dans l'obtention de certaines informations comptables**. Dans la majorité des cas, l'origine de ces difficultés résidait dans le manque d'homogénéité de la saisie comptable entre départements, dû à la reprise des différents plans comptables des départements lors de la mise en œuvre de la CFI.

<sup>1</sup> Guide de référence complet dans le domaine de l'audit édité par la Chambre fiduciaire suisse

<sup>2</sup> Rapport no 7 du 18 février 2008

<sup>3</sup> Rapport no 16 du 24 février 2009



Le 25 janvier 2008, la conférence des directeurs cantonaux des finances a publié le **modèle comptable harmonisé** pour les cantons et les communes (MCH2). Ce manuel comporte 20 recommandations relatives à la présentation des comptes ainsi qu'une nouvelle classification fonctionnelle et un nouveau plan comptable. Au 31 décembre 2008, l'Etat de Genève avait mis en place un certain nombre de ces recommandations au travers de l'adoption des normes comptables DiCo-GE. Le plan comptable MCH2 concernant les natures d'investissements était également en place à cette date, l'adoption du plan comptable pour les natures de fonctionnement étant quant à elle prévue pour les comptes de l'exercice 2011.

En outre, en date du 12 novembre 2008, le Conseil d'Etat a adopté le projet de budget 2009 par politiques publiques, qui constitue la première étape vers la présentation du **budget par prestations**<sup>4</sup>. Ce nouvel outil doit permettre au Conseil d'Etat comme au Grand Conseil d'améliorer leur analyse budgétaire. Il offre la possibilité de mieux expliciter les objectifs des différentes politiques publiques et de faire apparaître le degré d'atteinte de ces objectifs, ainsi que les moyens mis en oeuvre par rapport aux résultats obtenus.

En date du 25 mars 2009, le Conseil d'Etat a clarifié (extrait de PV 2563-2009) l'arborescence à trois niveaux de l'action publique de l'Etat de Genève comme suit :

- « l'orientation politique est définie par le Grand Conseil par le biais de l'adoption de politiques publiques (inchangé)
- la planification stratégique est établie par le Conseil d'Etat par le biais de **groupes de prestations** (programmes), qui correspondent à un découpage stratégique (ensemble homogène de prestations) et départemental des politiques publiques adoptées en 2008 (clarification)
- la gestion opérationnelle est fournie par l'administration cantonale et les opérateurs décentralisés, via la fourniture de prestations (inchangé) ».

Ainsi en 2009 sera annexé au projet de budget 2010, un projet de budget par **groupe de prestations (programmes)**.

Dans ce contexte, la Cour a considéré le risque opérationnel et financier de ces projets comme important si les données comptables requises pour leur mise en place s'avéraient difficiles à obtenir, voire à expliquer. De ce fait, la Cour a décidé d'entrer en matière sur **l'organisation et la fonction comptables** à l'Etat de Genève. Elle s'est notamment fixée pour objectifs de déterminer, conformément aux objectifs **du projet de loi relatif à la CFI** et à la mesure du Conseil d'Etat concernant la **centralisation de la fonction « finances »** :

- si l'organisation comptable et financière actuelle permet un pilotage des activités de l'Etat au niveau départemental et transversal,
- si les analyses et reporting départementaux sont complets et ne requièrent pas de travaux de réconciliation et d'agrégation de chiffres supplémentaires demandant des ressources en temps importantes et allouées à des tâches peu efficaces,
- si l'organisation comptable actuelle et l'information financière communiquée au Grand Conseil, et notamment à sa Commission des finances, permettent aux députés d'effectuer leur travail de manière efficiente,

---

<sup>4</sup> Selon l'article 26 de la loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève (LGAF), « le budget administratif est complété par un budget fonctionnel fondé sur la ventilation des charges et des revenus par prestation et par programme. »



- si la documentation comptable à disposition des utilisateurs de la CFI est suffisante et efficiente.

Dès lors que l'art. 174a al.1 de la Constitution genevoise (A 2 00) précise que « l'administration de l'Etat de Genève et des communes doit être fonctionnelle, efficace et structurée de manière à éviter des lenteurs, des travaux faits à double et, d'une manière générale, des dépenses sans relation avec le résultat recherché », que la Cour doit exercer ses contrôles conformément à cette disposition (art. 8 al. 1 loi D 1 12), et qu'il appartient à la Cour notamment de s'assurer du bon emploi des crédits, fonds et valeurs mis à disposition d'entités publiques (« audit de gestion »), la Cour est compétente (art. 1 al. 2 loi D 1 12).

Ainsi, par lettre du 12 septembre 2008 adressée à M. David Hiler, conseiller d'Etat en charge du département des finances, la Cour l'a informé de sa décision de procéder à un audit sur la comptabilité financière intégrée à l'Etat, notamment sous l'angle de l'analyse de l'organisation comptable et analytique.

Souhaitant être la plus efficace possible dans ses travaux, la Cour examine lors de ses investigations **l'ensemble des rapports d'audits préalables** effectués par des tiers, tant internes qu'externes (rapports de l'Inspection Cantonale des Finances, rapports de la Commission de Contrôle de Gestion du Grand Conseil, rapports de la Commission d'Evaluation des Politiques Publiques, etc.), de même que les **plans de mesures P1 / P2 / P+ du Conseil d'Etat**, portant sur les mêmes thématiques que le présent rapport.

La Cour précise au tableau comparatif présenté au [chapitre 6](#) les constatations faites par les différentes instances. Le cas échéant, la Cour a indiqué l'origine de celles ayant servi de base aux constats et recommandations contenus dans le présent rapport.

En outre, conformément à son souhait de **contribuer à une coordination efficace des activités des différentes instances de contrôle** actuellement à l'œuvre à l'Etat de Genève, la Cour a examiné la planification semestrielle des contrôles de l'Inspection Cantonale des Finances (ICF) et l'a informée de sa mission. Ainsi, l'ICF ayant des contrôles en cours au sein du département des finances, la Cour a convenu que le présent audit n'intégrerait notamment pas :

- le contrôle de **la régularité du compte d'Etat**, celui-ci faisant l'objet d'un rapport annuel de l'ICF,
- la vérification des **systèmes de contrôles internes comptables et financiers** départementaux, l'ICF ayant rendu ses rapports en date du 18 décembre 2008 à ce sujet,
- le contrôle des **accès informatiques à la CFI et la correcte séparation des tâches**, l'ICF ayant traité ces sujets dans ses rapports sur l'analyse des systèmes de contrôles internes comptables et financiers départementaux en plus d'un rapport spécifique en 2007,
- le contrôle du **fonctionnement et de l'intégration des différentes applications métiers « interfacées » avec la CFI**. Ce sujet fera l'objet d'un rapport séparé de la Cour.

Cet audit ne porte pas non plus sur la vérification de la régularité du budget par politiques publiques et des clés de répartition utilisées pour son établissement.

## 2. MODALITES ET DEROULEMENT

La Cour a conduit son audit en s'entretenant à plusieurs reprises avec les principaux intervenants impliqués dans l'organisation comptable et financière de l'Etat de Genève. La réunion d'ouverture avec les représentants du département des finances a eu lieu le 9 octobre 2008 et les séances subséquentes se sont tenues jusqu'au mois de mars 2009.

La Cour a analysé en détail la structure, la cohérence et l'utilisation effective des différents segments de la clé comptable prévus dans la CFI.

La Cour a également auditionné en tant qu'utilisatrices de la CFI les directions financières des quatre départements suivants, particulièrement concernés par la problématique du plan comptable :

- DCTI (département des constructions et technologies de l'information)
- DT (département du territoire)
- DIP (département de l'instruction publique)
- DI (département des institutions)

De plus, la Cour s'est entretenue avec la directrice de la centrale commune d'achats (CCA) pour des points relatifs aux natures comptables dédiées à la CCA.

Comme prévu par sa base légale, il est à relever que la Cour privilégie avec ses interlocuteurs une démarche constructive et participative visant à la **recherche de solutions améliorant le fonctionnement de l'administration publique**. De ce fait, la Cour a pu proposer aux intervenants rencontrés différentes possibilités d'amélioration de leur gestion, dont la faisabilité a pu être évaluée et la mise en œuvre appréciée sous l'angle **du principe de proportionnalité**.

La Cour a conduit son audit conformément aux **normes internationales d'audit** et aux **codes de déontologie** de l'International Federation of Accountants (IFAC) et de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI), dans la mesure où ils sont applicables aux missions légales de la Cour.

En pratique, la méthodologie de la Cour des comptes est la suivante :

### **1<sup>ère</sup> phase : Planification**

Cette phase consiste à définir et à mobiliser les ressources et les compétences les mieux adaptées à la mission, que ce soit auprès des collaborateurs de la Cour des comptes ou auprès de tiers, et à déterminer les outils méthodologiques à utiliser.

### **2<sup>ème</sup> phase : Préparation de l'audit**

Cette phase consiste à identifier auprès de l'entité auditée quelles sont ses bases légales et ses intervenants-clés, à comprendre son organisation et son fonctionnement, à collecter des données chiffrées et à procéder à l'analyse des risques qui lui sont propres. A ce stade, un plan de mission est rédigé avec notamment les objectifs de la mission, les moyens à disposition, les travaux dévolus à chaque intervenant de la Cour et les délais impartis dans le déroulement de la mission.

### **3<sup>ème</sup> phase : Récolte d'informations**

Cette phase consiste à déterminer les sources de l'information pertinente, à savoir quelles sont les personnes-clés à contacter et quelles sont les informations qui sont nécessaires à l'atteinte des objectifs. Ensuite, les collaborateurs de la Cour et/ou les tiers mandatés procèdent à des entretiens et collectent les informations requises.

### **4<sup>ème</sup> phase : Vérification et analyse de l'information**

Cette phase consiste d'une part à s'assurer que les informations récoltées sont fiables, pertinentes, complètes et à jour et d'autre part à les analyser et à les restituer sous la forme de documents de travail.

### **5<sup>ème</sup> phase : Proposition de recommandations**

Cette phase consiste à établir les constatations significatives, à déterminer les risques qui en découlent et enfin à proposer des recommandations afin de rétablir la légalité des opérations, la régularité des comptes ou d'améliorer la structure ou le fonctionnement de l'organisation.

### **6<sup>ème</sup> phase : Rédaction du rapport**

Cette phase consiste à rédiger le rapport conformément aux documents de travail et à la structure adoptée par la Cour des comptes.

### **7<sup>ème</sup> phase : Validation du rapport**

Cette phase consiste à discuter le contenu du rapport avec l'entité auditée, avec pour objectif de passer en revue les éventuelles divergences de fond et de forme et de s'accorder sur les priorités et délais des recommandations.

Ainsi, chaque thème développé dans ce rapport fait l'objet d'une mise en contexte, de constats, de risques découlant des constats et de recommandations (numérotées en référence aux constats) soumis aux observations de l'audité.

Les risques découlant des constats sont décrits et qualifiés en fonction de la **typologie des risques encourus**, risques définis dans le Glossaire qui figure au [chapitre 7](#).

Afin de faciliter le suivi des recommandations, la Cour a placé au [chapitre 5](#) un tableau qui **synthétise les améliorations à apporter** et pour lequel l'entité auditée indique le niveau de **priorité**, le **responsable** de leur mise en place ainsi que leur **déla**i de réalisation.

### 3. CONTEXTE GENERAL

#### 3.1 La comptabilité et ses instruments

##### 3.1.1 Objet de la comptabilité

Selon le manuel suisse d'audit, « la comptabilité permet la saisie chiffrée et le traitement des opérations internes et externes (*tenue des comptes au sens étroit du terme*) touchant le patrimoine de la personne astreinte à tenir une comptabilité et l'établissement de la situation économique et financière d'une entreprise à un moment donné (*présentation des comptes*) ».

Selon l'importance et la complexité de l'entreprise, les activités traditionnelles de la comptabilité incluent et permettent :

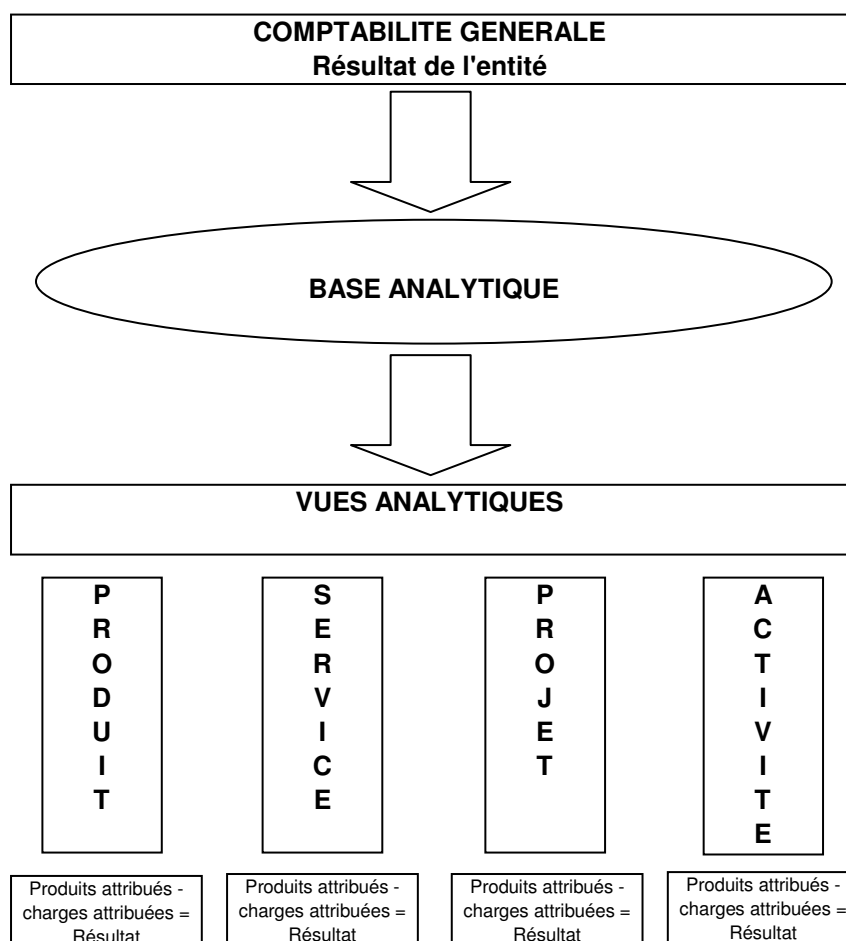
- l'enregistrement tenu à jour de toutes les opérations relevant du patrimoine (*comptabilité générale*),
- l'établissement des comptes annuels destinés à exposer les résultats du traitement des informations dans les divers systèmes comptables. Les comptes annuels découlent de la clôture de la comptabilité générale et comportent généralement, en fonction des lois et normes en vigueur<sup>5</sup> : un bilan, un compte d'exploitation, un tableau de flux de trésorerie, un tableau de variation du capital ainsi que des annexes,
- tout système de calcul relié à la comptabilité et permettant la saisie des coûts et des produits, de même que les résultats de prestations, de groupes de prestations, de parties d'exploitation et d'entreprises entières (*comptabilité analytique*),
- la détermination des coûts et des produits de même que les résultats attendus de l'activité future (*comptes prévisionnels (budgets)*),
- l'analyse de la santé financière de l'entité, sa rentabilité ou encore ses perspectives de développement ainsi qu'une appréciation critique des informations utiles à la direction de l'entreprise (*analyse financière*),
- les *analyses individuelles spécifiques* telles que calculs d'investissements, analyses de valeur, etc.

La comptabilité consiste donc en un système de **documentation** et **d'information** dont les destinataires sont nombreux. Ils comprennent notamment les investisseurs actuels et potentiels, les membres du personnel, les prêteurs, les clients et fournisseurs, le public, etc. Chacun de ces destinataires a des besoins plus ou moins variés vis-à-vis de l'information comptable. Ainsi, un prêteur cherchera à évaluer la capacité de l'entité à générer des liquidités alors qu'un investisseur évaluera notamment sa capacité à distribuer un niveau élevé de dividendes.

---

<sup>5</sup> Par exemple les Swiss GAAP RPC

Chaque entité doit ainsi mettre en place une **structure comptable (ou clé comptable)** adaptée à ses objectifs d'analyse et de reporting. Par exemple, une entreprise privée organisée autour de plusieurs secteurs d'activités (distribution, production...) utilisera une structure par « activité » afin d'attribuer chacun de ses enregistrements comptables aux secteurs d'activités préalablement définis. Elle sera alors en mesure de calculer les charges et revenus de chacune de ses activités et d'en présenter les résultats (voir le schéma ci-dessous).



Le schéma ci-dessus montre que les données de la comptabilité générale sont identiques à celles servant de base à la comptabilité analytique. Cette dernière, en fonction des objectifs définis (vues analytiques), va permettre d'identifier un résultat (produits - charges attribuées) par objet d'analyse souhaité ou défini.

### **3.1.2 La comptabilité dans le secteur public**

Traditionnellement, la comptabilité publique permet principalement de suivre les crédits votés dans le respect des lois et règlements. Elle privilégie donc la régularité plutôt que l'appréciation de la performance, principal objectif pour une entreprise privée.

Malgré cette différence d'objectifs, un rapprochement croissant s'opère entre la comptabilité publique et la comptabilité privée. L'évolution législative (p.ex. l'introduction des normes IPSAS/DiCo-GE à Genève depuis l'exercice 2008) ou les projets en cours (p.ex. le référentiel MCH2 prévu au niveau fédéral et communal) indiquent que la comptabilité publique doit répondre aux mêmes exigences d'exhaustivité et d'image fidèle de la situation financière que dans le secteur privé. Elle doit en même temps offrir une aide à la gestion efficace et efficiente de l'argent public, notamment en permettant une meilleure connaissance des coûts des différentes fonctions exercées au sein de l'administration afin de devenir une aide à la décision.

La comptabilité publique s'adresse à des destinataires internes et externes variés. Le cercle des destinataires internes comprend notamment les organes de direction des départements et unités exécutives, les organes de contrôle des finances ainsi que les instances parlementaires. Les destinataires externes sont quant à eux représentés par le grand public, les créanciers ou encore les agences de notation.

Selon le nouveau modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2<sup>6</sup>), la comptabilité constitue le fondement de la mise en œuvre du droit budgétaire et des crédits, une base pour la gestion budgétaire, économique et statistique ainsi qu'un instrument de protection des créanciers. Les éléments principaux du modèle comptable MCH2 sont le bilan, le compte de résultats, le compte des investissements, le tableau du flux de trésorerie et l'annexe.

La comptabilité constitue ainsi la principale source d'information chiffrée sur la situation financière et patrimoniale de l'Etat devant permettre d'apprécier et d'analyser l'évolution de sa richesse et d'éclairer sur les marges de manœuvre, les arbitrages budgétaires et l'application de la politique budgétaire.

### **3.1.3 Outils et instruments de la comptabilité**

#### Les normes

On trouve aujourd'hui de nombreuses normes comptables dont certaines s'appliquent aux entreprises privées (IFRS<sup>7</sup>, RPC<sup>8</sup>, USGAAP<sup>9</sup>,...) et d'autres aux entités publiques (IPSAS<sup>10</sup>, DiCo-GE<sup>11</sup>, MCH2, NMC<sup>12</sup>, etc.).

La normalisation comptable vise des objectifs bien précis :

- améliorer les méthodes de tenue comptable en vue d'accroître la qualité de l'information apportée par les états financiers (p.ex. image fidèle),
- une meilleure compréhension des comptabilités et de leur contrôle,
- permettre la comparaison des informations comptables dans le temps et l'espace,
- faciliter la consolidation des comptes,
- élaborer des statistiques.

<sup>6</sup> Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes MCH2, conférence des directeurs cantonaux des finances, édition 2008

<sup>7</sup> International Financial Reporting Standards

<sup>8</sup> Recommandations relatives à la présentation des comptes

<sup>9</sup> US Generally Accepted Accounting Principles

<sup>10</sup> International Public System Accounting Standards

<sup>11</sup> Directives comptables de l'Etat de Genève

<sup>12</sup> Nouveau modèle comptable de la Confédération



Les normes comportent des principes, des règles et des méthodes intégrées dans un référentiel comptable. La législation mentionne fréquemment l'utilisation d'un référentiel.

### Le plan comptable

Le plan comptable est un système ordonné de recueil de l'information financière mis en œuvre par une organisation; il est l'outil de base nécessaire à la préparation des états financiers. Il est matérialisé par une liste de comptes numérotés (« natures comptables »).

Le plan comptable est ainsi un outil important de gestion, puisqu'il facilite l'organisation de l'information financière d'une entité. Il convient donc que les comptes soient disposés et regroupés de manière pratique, pertinente et adaptée à l'activité de l'entité.

De manière plus large, le plan comptable, et les normes comptables, visent à normaliser les comptabilités afin de permettre des comparaisons pertinentes dans le temps et dans l'espace.

### Le manuel comptable

Les organisations mettent en place un manuel comptable afin de recenser toutes les procédures et activités liées à la comptabilité. Ce manuel contient généralement les informations suivantes :

- Méthodes comptables
- Plan de comptes
- Descriptif des estimations (provisions, etc.)
- Schémas d'écritures comptables
- Définition des fonctions et séparation des tâches
- Description des processus
- Caractéristiques des systèmes de traitement des opérations
- Description des contrôles
- Périodicité des traitements
- Élaboration et présentation des états financiers et de synthèse

Les objectifs visés par la rédaction d'un manuel comptable sont variés :

- Respect des textes et normes
- Harmonisation des pratiques
- Application des décisions et des politiques de la direction de l'entité
- Fiabilisation du système d'information comptable et de l'information financière produite
- Accélération de la production d'informations
- Informations financières plus pertinentes pour la préparation des décisions de gestion

### Les systèmes d'informations comptables

La tenue des livres comptables d'une entité atteindra un degré de développement différent en fonction de la nature et de l'étendue de ses affaires ainsi que du volume de transactions géré.

Les possibilités offertes par l'informatique ne sont pas utilisées uniquement dans la tenue de la comptabilité (comptabilité générale et comptabilités auxiliaires pour les débiteurs, les créanciers, les immobilisations, etc.), mais également dans les domaines adjacents tels que budgétisation, calcul de prix de revient, plan de trésorerie.



Ainsi, une entité choisira un système d'information en fonction de ses besoins et de l'analyse du rapport coût/avantage. Le Manuel Suisse d'audit (MSA) définit deux méthodes distinctes lorsque plusieurs domaines sont traités par l'informatique : les solutions isolées et les systèmes intégrés.

Par solutions isolées, on entend des systèmes de traitement de données qui exercent, de façon isolée, une fonction définie. En règle générale, il s'agit de systèmes qui peuvent pratiquement fonctionner de manière autonome et qui n'ont que peu de points de contact avec l'extérieur et d'autres systèmes (comptabilité générale indépendante, comptabilité des stocks, etc.). Du fait de leur simplicité, on a aisément une vue isolée de chaque élément et ils sont facilement contrôlables. Cependant, une vue d'ensemble nécessite des travaux d'intégration supplémentaires.

Les systèmes comptables intégrés se chargent de plusieurs tâches de façon cohérente (comptabilité générale et livres auxiliaires, pilotage de la production et des stocks, etc.). Leur caractéristique principale est que les informations ne doivent plus être traitées par la suite une fois qu'elles ont été introduites dans un domaine partiel du système. Elles sont pilotées et mémorisées par les règles de traitement propres au système.

## 3.2 L'organisation de la comptabilité à l'Etat de Genève

### 3.2.1 Comptes de l'Etat et dispositions légales

Les comptes de l'Etat ainsi que son organisation financière sont encadrés par la loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat de Genève (LGAF D 1 05). Conformément à cette loi, l'Etat de Genève doit présenter ses états financiers selon les normes IPSAS depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008. Pour ce faire, le Conseil d'Etat a édicté des directives d'application des normes IPSAS plus communément appelées DiCo-GE.

Selon la DiCo-GE « présentation des états financiers », les états financiers sont composés de :

- un bilan (état de la situation financière)
- un compte de fonctionnement (état de la performance financière)
- un compte d'investissement (dépenses et recettes d'équipement)
- un tableau de variation des capitaux propres (état des variations de l'actif net / situation nette)
- un tableau des flux de trésorerie
- une annexe aux états financiers incluant notamment les méthodes comptables, les notes explicatives, les informations complémentaires et les actifs et passifs éventuels (engagements de pied de bilan)
- le rapport du réviseur

Dans les faits, jusqu'à fin 2007 (soit avant l'entrée en application des normes IPSAS et DiCo-GE), les comptes d'Etat comprennent notamment :

- un exposé des motifs du Conseil d'Etat présentant les principaux résultats de l'année écoulée ainsi que les perspectives futures
- des explications relatives aux écarts entre le budget et les comptes
- le bilan ainsi que les engagements hors bilan
- l'évolution de l'endettement
- le compte de fonctionnement
- la classification par nature et par département des charges et revenus de fonctionnement ainsi que des dépenses et recettes d'investissement
- le détail des subventions accordées

Les comptes, accompagnés du rapport de gestion, sont présentés par les départements au Conseil d'Etat (exécutif) au plus tard à la fin du mois de février de l'année suivant la clôture annuelle (article 60 de la LGAF). Ils sont ensuite approuvés par le Grand Conseil (législatif).

Le budget est quant à lui une loi annuelle qui autorise les dépenses et prévoit les recettes, nécessaire à l'accomplissement des tâches publiques (art. 25 de la LGAF). Il est préparé par le Conseil d'Etat et adopté par le Grand Conseil.

Le budget ainsi que les comptes d'Etat sont publiés et examinés en séance publique du Grand Conseil (art. 14 de la LGAF).

En vertu de la loi sur la surveillance de la gestion administrative et financière et l'évaluation des politiques publiques (ci-après LSGAF), la surveillance de la gestion administrative et financière des départements de l'Etat est assurée par l'inspection cantonale des finances (ICF). L'ICF présente au Grand Conseil un rapport écrit sur le résultat de sa vérification. Elle recommande l'approbation des comptes annuels avec ou sans réserves, ou leur renvoi au Conseil d'Etat.

### **3.2.2 Projet de budget par politiques publiques**

Par arrêté du 12 novembre 2008 (15543-2008), le Conseil d'Etat genevois a adopté le projet de budget 2009 par **politique publique**, qui constitue la première étape vers la présentation du budget **par prestations**. Une politique publique est un ensemble de décisions juridiques et d'actions, cohérentes et ciblées qui sont dirigées vers un même objectif fondamental (par exemple politique publique de l'enseignement, de la santé ou encore du logement). Des prestations<sup>13</sup> sont rattachées à chaque politique publique.

*« Ce nouvel outil permettra au Conseil d'Etat comme au Grand Conseil d'améliorer leur analyse budgétaire. Il offre ainsi la possibilité de mieux expliciter les objectifs des différentes politiques publiques et de faire apparaître le degré d'atteinte de ces objectifs, ainsi que les moyens mis en œuvre par rapport aux résultats attendus ».* En 2009, *« le projet de budget 2010 par politique publique et par prestations sera présenté au Grand Conseil, en annexe au budget administratif (soit le budget par service et département) »* (point presse du Conseil d'Etat du 26 novembre 2008).

En date du 25 mars 2009, le Conseil d'Etat a décidé (extrait PV 2563-2009) de présenter avec le projet de budget administratif 2010, un projet de budget par **groupes de prestations**. A ce jour doivent encore être établis :

- une liste des groupes de prestations (programmes). « Les groupes de prestations sont des prestations dépendant d'un même département et regroupées logiquement »,
- un descriptif, une liste des prestations ainsi que des objectifs et indicateurs de performance stratégiques associés à chaque groupe de prestations.

### **3.2.3 Principaux intervenants et responsabilités**

La Cour présente ci-après les principaux intervenants impliqués dans la gestion comptable et financière de l'Etat ainsi que leurs principales responsabilités. A fin décembre 2007, environ 25 centres de responsabilité (CR) étaient désignés en qualité de services financiers ou comptables (dont le service de la comptabilité générale et les directions financières des départements). Le nombre de collaborateurs, y compris les personnes à temps partiel, ayant une fonction en relation directe avec les domaines de la comptabilité et de la finance peut être évalué à environ 300<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> Il existe deux grandes catégories de prestations : les prestations qui sont fournies à la demande des citoyens (prestations publiques) et les prestations que l'Etat produit pour assurer son propre fonctionnement (prestations propres, prestations de pilotage, prestations de moyens).

<sup>14</sup> Source : SIRH, extraction par fonction : comptable, teneur de compte, secrétaire-comptable, gestionnaire comptable, magasinier comptable, caissier comptable, adjoint comptable et financier, responsable comptable et financier...

### Direction générale des finances de l'Etat (DGFE)

La direction générale des finances de l'Etat (ci-après DGFE), rattachée au département des finances, est un centre de compétences pluridisciplinaire, au service de l'administration, qui **chapeaute les services financiers des départements en vue d'assurer une gestion budgétaire et comptable cohérente, efficace et efficiente pour l'ensemble de l'Etat**<sup>15</sup>. En matière de comptabilité, ses principales missions ont trait à la consolidation et à la présentation des comptes de l'Etat. Elle est également en charge du pilotage de la mise en place de la comptabilité financière intégrée ainsi que de la mise en œuvre des normes IPSAS, de la comptabilité analytique et du budget par prestations.

La DGFE comprend la direction de la comptabilité générale de l'Etat, la direction de la trésorerie générale de l'Etat, la direction du budget de l'Etat et la centrale commune d'achats (ci-après CCA).

La comptabilité générale compte 30 collaborateurs et regroupe trois grands « secteurs d'activité » :

- l'enregistrement du flux financier issu des achats de la CCA,
- la comptabilisation des factures fournisseurs, hors achats de la CCA, de l'ensemble des départements (hormis celles relatives aux investissements, celles du pouvoir judiciaire et provisoirement les factures de fonctionnement du DCTI hors achats de la CCA),
- la « comptabilité générale » à proprement parler : gestion de la comptabilité du département des finances, émission des directives de bouclage des comptes, traitement des bouclages techniques mensuels et annuels des modules CFI avec l'appui du centre de compétences de la CFI (ci-après CCCFI, voir 3.2.4), validation des écritures de paiement de la trésorerie générale, émission des directives transversales...

### Directions financières des départements

Une direction financière, rattachée au secrétariat général du département, est présente dans tous les départements de l'administration<sup>16</sup> au même titre que les services de contrôle interne, logistique, ressources humaines, organisation et systèmes d'information. D'une manière générale, le rôle de la direction financière départementale consiste à assurer la gestion des flux comptables et financiers générés par les activités de ses services : demandes d'achat, flux de liquidités, gestion des débiteurs et du contentieux, etc. Ces directions financières regroupent une centaine de collaborateurs.

Les directions financières départementales ont ainsi la responsabilité générale de la tenue des comptes du département, la responsabilité de niveau inférieur étant exercée par les services (responsabilité en « cascade »).

Dans les faits, l'activité des directions financières départementales est variable en fonction de l'organisation propre à chaque département. Ainsi, l'instruction publique est un exemple de département où la fonction comptable est assez décentralisée du fait de l'existence de responsables financiers dans les cinq directions générales que compte le département (direction générale de l'enseignement primaire, du cycle d'orientation, etc.)

---

<sup>15</sup> Source : site internet de l'Etat

<sup>16</sup> Hormis pour le Service du Grand Conseil qui, de par sa taille et son activité, est un cas particulier.

### Collège spécialisé finances (CSFI)

L'arrêté du Conseil d'Etat du 13 juin 2007 relatif à l'organisation des fonctions transversales institue notamment un « collège spécialisé finances » placé « sous la responsabilité du collège des secrétaires généraux, lequel rapporte au Conseil d'Etat ».

Le collège spécialisé finances (CSFI), composé de 9 personnes, a pour mission<sup>17</sup>:

- « *d'informer, se concerter et préparer les dossiers financiers et budgétaires,*
- *de traiter de toute question financière ou budgétaire ayant un caractère transversal ou d'intérêt partagé,*
- *d'étudier et préparer toutes directives et normes en matière financière,*
- *d'évaluer les actions menées et les projets financiers,*
- *de proposer toute mesure transversale ayant comme objectif un gain d'efficience et d'efficacité*

*Dans le cadre des objectifs qui lui sont fixés, le collège prend toute décision utile à la mise en œuvre de ces objectifs et remonte les besoins d'arbitrage à la délégation du collège des secrétaires généraux aux finances. Ses membres assurent les relais d'information et d'actions entre leur département et le collège. Le collège formalise ses travaux par le biais d'un procès-verbal de décision, et rapporte à la délégation du collège des secrétaires généraux aux finances, qu'il rencontre une fois par trimestre.*

*Les objectifs du collège spécialisé finances consistent notamment à inventorier les projets financiers en cours, s'assurer de leur suivi et de leur évaluation, analyser les résultats mensuels de fonctionnement et d'investissement des départements et proposer des tableaux de bord homogènes, recenser les problèmes opérationnels et proposer des solutions aux problèmes ou écarts constatés, établir un suivi critique de l'application des normes IPSAS, faciliter le travail budgétaire (indiquer les points d'arbitrage), contribuer à la planification quadriennale (PFQ), évaluer les normes comptables en vigueur et participer à leur amélioration ».*

### **3.2.4 La Comptabilité Financière Intégrée (CFI)**

Le 31 août 2000, le Grand Conseil a accepté un projet de loi (PL 8219) ouvrant un crédit d'investissement maximal de 37.5 millions pour la mise en œuvre d'une solution logicielle unique et intégrée de gestion budgétaire, comptable et financière à l'Etat de Genève. En matière de charges de fonctionnement, le projet de loi indiquait un montant de 19 millions réparti de 2000 à 2002 puis des coûts de fonctionnement récurrents (annuels) de 5.19 millions à partir de 2003.

Mise en service en 2005, la CFI, solution basée sur un système intégré choisi auprès d'un des éditeurs leaders mondiaux de logiciels d'entreprise, concerne tous les départements et services de l'Etat. Dans son exposé des motifs, le Conseil d'Etat mentionnait que l'administration se dotait d'un instrument de pilotage qui comprend à la fois la vision stratégique (tableaux de bord) et la vision opérationnelle (budget, comptes et trésorerie) de la gestion de l'Etat au sein d'un environnement comptable et informatique unique.

---

<sup>17</sup> Source : site intranet de l'Etat

Suite à la mise en place de cet outil, l'entrée en fonction du CCCFI dès 2006 permet « d'assurer une accessibilité optimale du système CFI ainsi que le support à l'ensemble des utilisatrices et utilisateurs, de garantir la maintenance évolutive des fonctionnalités, de développer le transfert de compétences avec les différents services financiers et entités transversales et de participer au développement ou à l'expertise de nouveaux projets d'intégration d'applications métier <sup>18</sup>».

Le projet de loi de bouclage de la loi 8219 soumis au Grand Conseil en date du 22 avril 2009 présente un coût complet de la CFI (investissement et fonctionnement) de 89,5 millions de francs pour la période 2000 à 2006 (y compris frais récurrents de 5.19 millions à partir de 2003) :

	Budget présenté dans la loi 8219	Consommé effectivement	Ecart
<b>Investissement</b>	37'500'000	37'780'090	280'090
<b>Fonctionnement</b>	39'760'000	51'700'774	11'940'774
<b>Total</b>	<b>77'260'000</b>	<b>89'480'864</b>	<b>12'220'864</b>

Les dépenses effectives d'investissements se sont élevées à 37.78 millions de francs et celles de fonctionnement à 51.7 millions de francs (dont 17 millions de francs de formation des utilisateurs finaux). Si le budget d'investissement est en ligne avec la loi votée (léger dépassement de 280'000 F sur un crédit de 37'500'000 F), le budget de fonctionnement a été dépassé d'environ 12 millions de francs. Les principaux dépassements sont dus à :

- Formation des utilisateurs finaux (dépassement de 3.8 millions de francs)
- Prise en compte des spécificités départementales (dépassement de 2.2 millions de francs)
- Déploiement progressif au lieu d'un déploiement « Big Bang » tel que prévu dans le projet de loi (dépassement de 2.1 millions de francs)
- Locaux (dépassement de 1.5 millions de francs)
- Extension du périmètre fonctionnel de la CFI (dépassement de 1 million de francs)
- Réorganisation de la CCA (dépassement de 900'000 francs)
- Changement de version (dépassement de 450'000 francs)

Le coût de fonctionnement annuel de la CFI est de 3.7 millions (contre 5.19 millions prévus dans la loi initiale).

Relativement à la formation, le projet de loi de bouclage précise que « *Le coût moyen de la formation a été donc d'environ 12 000 CHF par utilisateur. Ce coût tient compte non seulement de la formation en cours magistral mais aussi, et surtout, de coaching individuels faits sur la place de travail du collaborateur. A noter que le coût de la formation pour l'année 2005 (année de déploiement au DAEL et DIAE<sup>19</sup>) a été de 6 488 095 CHF uniquement pour ces 2 départements pour lesquels le niveau de décentralisation de l'application a été fin. En effet, il est important de noter que de multiples formations au métier de la comptabilité publique, au-delà de la formation à l'outil, ont dû être dispensées (très gros retard cumulé depuis des années en la matière).* »

<sup>18</sup> Selon le rapport de gestion du département des finances relatif à l'année 2005

<sup>19</sup> Département de l'aménagement, de l'équipement et du logement (DAEL) et département de l'intérieur, de l'agriculture, de l'environnement et de l'énergie (DIAE) devenus respectivement DCTI et DT fin 2005 suite à la nouvelle organisation de l'Etat.



## Présentation de la clé comptable (ou structure comptable) de la CFI

La clé comptable est notamment utilisée pour l'élaboration budgétaire, la comptabilité générale (contrôle du disponible, imputations comptables,..), les imputations comptables dans les comptabilités auxiliaires (factures fournisseurs, paiements allocations et subventions, facturation débiteurs) ou encore la comptabilité analytique. Elle est ainsi utilisée lors de chaque enregistrement comptable.

Elle comporte 9 vues ou segments indépendants dont 6 sont pour l'heure utilisés. Leurs utilisations possibles ont été définies comme suit :

- Entité : segment qui délimite le périmètre d'application de la comptabilité (01 Etat de Genève, 02 Tiers en gestion fiduciaire (legs, fonds spéciaux...), 99 Consolidation (01 + 02),
- Centres de responsabilités (CR) : correspond à la division administrative de l'Etat,
- Nature : spécialité qualitative des actifs et passifs, charges et revenus, dépenses et recettes,
- Projet : segment utilisé, entre autres, pour les projets de loi liés aux crédits d'investissements,
- Dossier : segment départemental porteur des tiers subventionnés, des bâtiments, des communes...,
- Vue additionnelle : segment départemental porteur de vues spécifiques (analytiques) de gestion comme les filières d'enseignement, les codes de frais de la construction, les projets internes...

Il existe ainsi quatre segments transversaux Etat (entité, CR, nature, projet) dont trois obligatoires à la saisie (entité, CR, nature). Les deux autres segments sont départementaux (dossier et vue additionnelle) et peuvent être utilisés de manière indépendante par les départements.

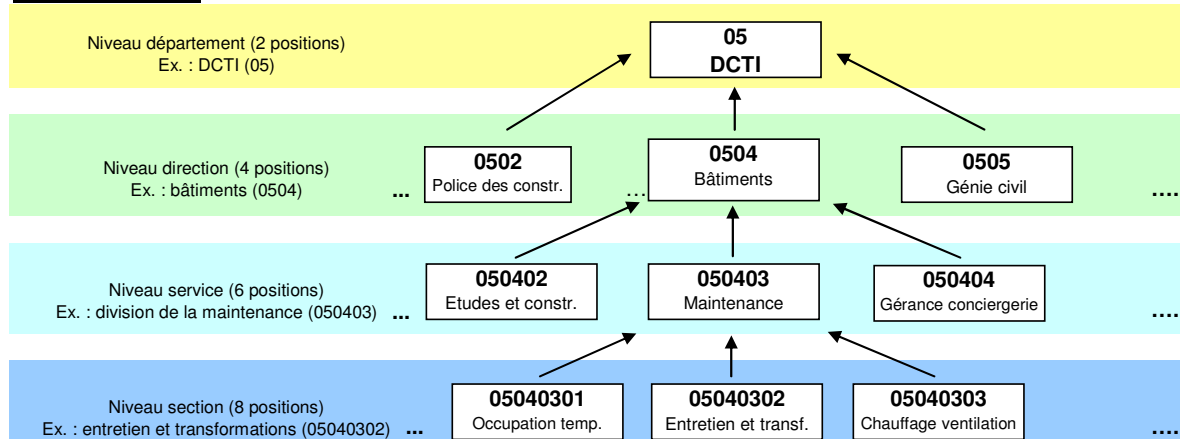
Exemple : clé comptable concernant une facture d'entretien relative à l'Euro 2008 et dont l'imputation a été effectuée sur le CR « service entretien et transformations » du DCTI :

Segments	Entité	CR	Nature	Projet	Dossier	Vue additionnelle
<b>Clé comptable</b>	01	05040302	31407161	0	051010303100000	10010001
<b>Description de la clé</b>	Etat de Genève	Service entretien et transformations	Entretien courant	Non renseigné	Général-Dufour rue du 24 UNI Dufour	Euro 2008
<b>Nombre d'occurrences utilisées au 31.12.07</b>	1	1'266	3'947	840	31'248	2'090

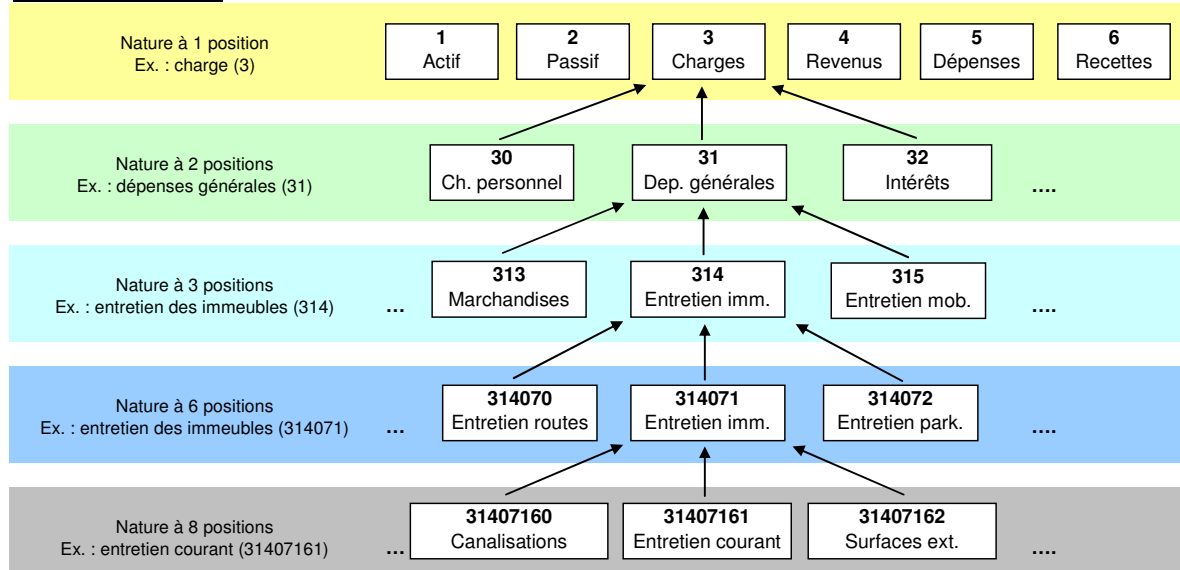


Chaque segment de la clé comptable dispose d'une structure propre (qui est plus ou moins figée) représentée par son nombre de positions. Voici un exemple de structure pour les segments CR et natures :

**Hierarchie des CR**



**Hierarchie des natures**



**La nature de saisie, c'est-à-dire celle utilisée dans la clé comptable, est la nature à 8 positions.** Une nature à 1 position regroupe les natures à 2 positions qui regroupent elles-mêmes les natures à 3 positions et ainsi de suite jusqu'à 8 positions.

Dans le cas de l'Etat de Genève, les natures sont « harmonisées » pour l'ensemble des départements au niveau minimum recommandé par le manuel de comptabilité publique soit 3 positions. A titre de comparaison, cette harmonisation se présente ainsi pour les quatre cantons suivants :

- Fribourg : 6 positions (soit la nature de saisie)
- Neuchâtel : 6 positions (soit la nature de saisie)
- Vaud : 4 et 5 positions (soit la nature de saisie)
- Berne : 6 positions (soit la nature de saisie)



Les trois autres segments analytiques « dossiers », « projets » et « vues additionnelles » permettent de présenter une vision différente et complémentaire de l'information financière. Ainsi, le segment « projet » permet par exemple de suivre le coût de construction d'une école ou encore d'un projet informatique particulier.

## 4. ANALYSE

Considérant les descriptions des finalités, outils et instruments de la comptabilité présentées au chapitre précédent, de même que l'organisation de la comptabilité à l'Etat de Genève, la Cour s'est donc fixée pour objectifs de déterminer, conformément aux objectifs **du projet de loi relatif à la CFI** et à la mesure P1 n° 59 du Conseil d'Etat concernant la **centralisation de la fonction « finances »** :

- si l'organisation comptable et financière actuelle permet un pilotage des activités de l'Etat au niveau départemental et transversal (chapitre 4.1),
- si les analyses et reporting départementaux sont complets et ne requièrent pas de travaux de réconciliation et d'agrégation de chiffres supplémentaires demandant des ressources en temps importantes et allouées à des tâches peu efficaces (chapitre 4.2),
- si la documentation comptable à disposition des utilisateurs de la CFI est suffisante et efficiente (chapitre 4.3),
- si les fonctionnalités de la CFI en matière de gestion prévisionnelle sont utilisées de manière efficiente (chapitre 4.4),
- si l'organisation comptable actuelle et l'information financière communiquée au Grand Conseil, et notamment à sa commission des finances, permettent aux députés d'effectuer leur travail de manière efficiente (chapitre 4.5).

### 4.1 Organisation de la fonction comptable

#### 4.1.1 Contexte

##### Bases légales

En vertu de l'article 71 de la LGAF, le **département des finances (DF)** est notamment compétent pour « *la préparation des directives relatives à la gestion économique financière comptable, ainsi qu'à l'utilisation des crédits* », « *la réunion des informations relatives à l'élaboration du plan financier global et pluriannuel, du budget, des crédits supplémentaires, complémentaires et extraordinaires ainsi que des comptes* » et de « *l'organisation de la comptabilité de l'Etat, les opérations de comptabilité et de trésorerie générale* ».

A titre d'exemple, la direction générale des finances de l'Etat (DGFE) du DF établit chaque année à destination de l'ensemble des départements une directive transversale relative au bouclage des comptes.

L'article 70 de la LGAF précise quant à lui l'organisation des **départements** en matière de comptabilité et de gestion financière : « *chaque département, par délégation du Conseil d'Etat, est compétent pour :*

- a) *la gestion économique, aussi rationnelle que possible, des crédits et des éléments de patrimoine mis à sa disposition;*

- b) la défense adéquate de ses droits, en matière pécuniaire, à l'égard de tiers;
- c) la tenue de sa comptabilité dont une comptabilité auxiliaire des engagements, le contrôle des opérations et la tenue correcte des livres et des inventaires;
- d) la préparation minutieuse des documents requis de lui pour la gestion financière;
- e) la préparation des plans financiers pluriannuels, de son budget, d'éventuelles demandes de crédits supplémentaires, complémentaires et extraordinaires et de ses comptes.

Chaque département doit veiller à la bonne organisation comptable de chacun de ses services et à **la concordance de toutes les informations financières avec la comptabilité générale de l'Etat** ».

L'article 1 de la LSGAF instaure un contrôle interne transversal : « ...Le système de contrôle interne est complété par un contrôle transversal des flux financiers ... ». L'article 2 précise quant à lui le rôle transversal du département des finances en matière de contrôle : « La mise en place et la maintenance du système de contrôle interne incombe à la direction des entités et au département des finances, en ce qui concerne le contrôle transversal. »

Par ailleurs, le manuel du contrôle interne approuvé par le Conseil d'Etat en date du 13 décembre 2006 précise que :

« Le contrôle de gestion transversal est rattaché au Secrétariat général du département des finances (article 2 alinéa 2 de la loi sur la surveillance de la gestion administrative et financière et l'évaluation des politiques publiques - D 1 10). Il a pour mission :

- De consolider, analyser et fournir les informations nécessaires au pilotage de l'administration dans sa globalité. A cet effet, le contrôle de gestion transversal produit le même type d'information que les contrôles de gestion verticaux, mais à un niveau consolidé, à destination notamment du Conseil d'Etat,
- De fournir un soutien méthodologique aux contrôles de gestion départementaux,
- De préparer à l'attention du Conseil d'Etat qui les met en vigueur les principales directives, instructions et outils (ex. tableaux de bord types) devant être appliqués uniformément au sein de l'Etat en matière de contrôle de gestion, en vue de la production d'informations consolidées. »

#### Budget par politiques publiques (voir 3.2.1)

Le budget par politiques publiques recense des prestations de moyens et des prestations de support qui sont ainsi définies :

- Activités de support départemental : « l'ensemble des activités déployées au sein d'un secrétariat général qui permet le bon fonctionnement des processus opérationnels du département ». Les fonctions de support départementales sont les fonctions « ressources humaines », « finance », « système d'information », « logistique », « contrôle interne » et « Haute direction départementale » (Etat-major, Conseiller d'Etat et Secrétaires généraux),

- Prestation de moyens : « les biens et services produits par une unité administrative transversale, délivrés à d'autres unités administratives, afin de les doter des moyens nécessaires à l'accomplissement de leurs missions ». Les prestations de moyens suivantes ont été identifiées :
  - o La mise à disposition de locaux par la direction des bâtiments du DCTI,
  - o La mise à disposition de système d'information matériel par le centre des technologies de l'information (CTI),
  - o La gestion comptable et financière par la direction générale des finances de l'Etat au DF,
  - o Les ressources humaines par l'Office du personnel de l'Etat au DF,
  - o Les achats par la centrale commune d'achat au DF,
  - o La maintenance des biens.

La base de données des prestations de l'Etat de Genève identifie dans l'activité de support « finance » une prestation nommée : « pilotage des ressources financières du département » qui comprend, entre autres, les activités suivantes :

- Diriger le processus d'élaboration budgétaire et le processus d'élaboration des comptes du département,
- Contrôler la conformité des opérations financières effectuées par les centres de responsabilité du département,
- Informer la direction du département de l'état des plans et comptes, par un reporting mensuel,
- Conduire des analyses, simulations, études et recherches élaborées en matière économique et financière.

A l'heure actuelle, le catalogue des prestations ne distingue qu'une seule activité concernant la prestation de moyen « la gestion comptable et financière par la direction générale des finances de l'Etat au DF » :

- Tenue de la comptabilité de l'Etat.

De plus, ce catalogue des prestations ne détaille aucune activité de prestations de moyens concernant le collège spécialisé finances (CSFI).

#### Mesure P1 n° 59 du Conseil d'Etat

En 2006, le Conseil d'Etat a présenté deux séries de mesures : les mesures P1 (73 mesures) présentées le 30 mars 2006 et les mesures P2 (49 mesures) le 14 septembre 2006. Celles-ci avaient notamment pour objectif un accroissement de l'efficacité de l'Etat. Le suivi de ces mesures s'effectue via une application interne à l'Etat de Genève<sup>20</sup>.

La mesure P1 n° 59 prévoit de « centraliser et mettre en cohérence les directions financières départementales, sous l'égide de l'administration des finances de l'Etat ». Selon le procès-verbal de la séance du Conseil d'Etat du 12 avril 2006, « la centralisation de la fonction « finances » de l'Etat de Genève doit être réalisée pour **standardiser les procédures et les règles de gestion en matière de trésorerie, de budgétisation et de comptabilité** ». « Cette mission est confiée à l'Administration des finances de l'Etat (AFE) dès la fin du bouclage des comptes 2005 (avril 2006). Son objectif est l'intégration à l'AFE, avec **délai final au 30 juin 2007**, des directions financières départementales et secteurs financiers des entités transversales ».

<sup>20</sup> Application de gestion des mesures d'économies du Conseil d'Etat.

« Les **bénéfices attendus** de la réorganisation des finances de l'Etat sont :

- une meilleure efficacité, une simplification et une plus grande transparence des procédures et processus budgétaire, financiers et comptable de l'Etat ;
- une diminution des effectifs au cours de la période de réalisation du projet; **l'objectif étant d'obtenir une économie (en poste et en francs) de 15 % dans le cadre de la première étape ;**
- une vision « Etat de Genève » de la fonction « Finances » et une plateforme de référence pour l'introduction des normes IPSAS et de la comptabilité analytique ;
- une **structure décisionnelle unique** en matière de « Finances » pour l'ensemble des départements et entités transversales ».

#### 4.1.2 Constats

- 1 Les principes et responsabilités décrits dans les articles 70 et 71 de la LGAF font référence à l'organisation avant la mise en place de la CFI. Avec la mise en place de la CFI, il n'existe plus aujourd'hui de distinction entre la comptabilité départementale et la comptabilité de l'Etat, rendant ainsi certains points de ces articles caducs. Ceci rend confus la compréhension des rôles et responsabilités actuelles des différents intervenants impliqués dans la gestion financière de l'Etat.
- 2 Le recensement des activités / prestations de la DGFE dans son rôle de prestations de moyens « finance » ainsi que les rôles et responsabilités du CSFI ne sont soit pas complets soit totalement absents de la base de données des prestations.
- 3 La mesure P1 n° 59 relative à la centralisation de la fonction « finances » s'est pour l'instant uniquement traduite par la centralisation d'une partie de la fonction comptable, dédiée au traitement et à la saisie des factures fournisseurs. Seules 7 personnes provenant des départements ont été transférées au DF au 31 décembre 2008 au lieu des 120 prévues initialement dans le cadre de la mesure considérée dans sa globalité. Ainsi, les bénéfices attendus et gains d'efficacité de cette mesure ne sont pour l'instant pas atteints et notamment il n'existe pas, à la date du présent rapport :
  - de vision « Etat de Genève » de la fonction « Finances »,
  - de structure décisionnelle unique en matière de « Finances » pour l'ensemble des départements et entités transversales,
  - de standardisation des procédures et des règles de gestion en matière de budgétisation et de comptabilité.

Ceci a par exemple amené au défaut d'application de la part des départements de certaines décisions ou instructions de la DGFE : voir au point 4.2.2 le constat n°1 a) relatif à la nature 317 et le constat n°2 concernant le suivi du projet Eurofoot.

De plus, la mesure P1 n° 59 ne fait l'objet d'aucun suivi dans l'application intranet de gestion des mesures d'économies du Conseil d'Etat.

- 4 Les cahiers des charges de certains postes dits « comptables et financiers » ne sont plus en adéquation avec les tâches et activités actuelles résultant de l'introduction de la CFI. Ainsi, le cahier des charges d'un « comptable 2 départemental » présente notamment une activité de « pointage et réconciliation des comptes avec le département des finances » qui est désormais caduque.
- 5 Le contrôle de gestion transversal tel que prévu par le manuel du contrôle interne approuvé par le Conseil d'Etat en date du 13 décembre 2006 n'a pas encore été mis en place par le DF.

#### **4.1.3 Risques découlant des constats**

Les **risques opérationnels** et de **contrôle** tiennent à l'absence d'homogénéité des pratiques au sein des départements et / ou services pouvant empêcher dans certains cas un pilotage départemental ou transversal approprié. Par ailleurs, le caractère obsolète des articles 70 et 71 de la LGAF et de certaines tâches contenues dans les cahiers des charges augmentent ces risques.

Le **risque de conformité** est avéré puisque la disposition du manuel du contrôle interne sur le contrôle de gestion transversal, complétant l'article 1 de la LSGAF, n'est pas respectée.

#### **4.1.4 Recommandations**

##### ***Actions :***

##### ***[cf. constats 1 et 3]***

La Cour invite le DF à proposer une modification des articles 70 et 71 de la LGAF afin de les mettre en adéquation avec l'organisation « comptable et financière » actuelle de l'Etat de Genève. En particulier, il conviendra de définir précisément les rôles et responsabilités de la direction générale des finances de l'Etat (et comptabilité générale de l'Etat) et des directions financières départementales (et services comptables et financiers des départements).

A cet égard, le lien hiérarchique entre les directions financières départementales et la direction générale des finances de l'Etat est un élément-clé de la gestion de la fonction comptable et financière. Un rattachement hiérarchique unique présente notamment les avantages suivants :

- Règles et directives comptables communes
- Application rapide et uniforme des décisions
- Cahiers des charges standardisés pour les postes à caractère comptable et financier
- ...

Le DF est invité à intégrer la mesure relative à la centralisation de la fonction « finances » dans l'outil informatique et à procéder à son suivi.

##### ***[cf. constat 2]***

Le DF et le CSFI sont invités à répertorier de manière détaillée les activités entrant dans la prestation de moyen « la gestion comptable et financière par la direction générale des finances de l'Etat au DF » ainsi que celles du CSFI.

**[cf. constat 4]**

Le DF est invité à mettre en adéquation les cahiers des charges des postes dits « comptables et financiers » avec les activités de support « finance » contenues dans le catalogue des prestations de l'Etat de Genève. Les activités des cahiers des charges devenues caduques suite à l'introduction de la CFI doivent être remplacées par de nouvelles activités comptables et financières.

**[cf. constat 5]** Une fois les rôles et responsabilités des différents acteurs en matière de gestion comptable et financière définis et les recommandations relatives au plan comptable suivies (voir 4.2), le DF est invité à mettre en place un contrôle de gestion transversal, ce qui permettra également de respecter les dispositions du manuel de contrôle interne.

**Pistes et modalités de mise en œuvre**

**[cf. constats 1 et 3]** Il échoit au DF de préparer un projet de refonte de la LGAF à faire voter par le Grand Conseil, qui est de toute façon rendu nécessaire de par la mise en place des normes IPSAS. La modification des articles 70 et 71 devrait permettre une définition claire des rôles et responsabilités entrant dans les activités « finances » de l'Etat et surtout préciser où se situe le pouvoir décisionnel en fonction des activités. Ceci doit permettre un pilotage et une maîtrise efficace et efficiente de la « fonction finance » à l'Etat.

Le catalogue des prestations du budget par politiques publiques, distinguant les activités « finances » sous la responsabilité des directions financières départementales, est un premier pas qui doit être suivi par la distinction, de la part de la DGFE, des activités de prestation de moyen « finance » sous sa responsabilité telles que notamment :

- comptabilité de l'Etat de Genève et son contrôle opérationnel,
- diffusion des directives et normes comptables,
- diffusion des comptes à l'ensemble des services de l'administration

Afin de maintenir une certaine souplesse quant aux rôles possibles du collège spécialisé finances (CSFI) et à l'évolution de la gouvernance des prestations transversales, la Cour recommande de ne fixer dans la LGAF que les principes. Un règlement d'application devrait quant à lui décrire les modalités d'application, dont les rôles possibles du CSFI et une distinction plus détaillée des activités finances. Par exemple et dans un premier temps :

<b>Exemples d'activités / fonctions</b>	<b>Collège spécialisé finance</b>	<b>DGFE</b>	<b>Direction financière départementale</b>
Tenue de la comptabilité, y compris comptabilité des investissements	Echanges de bonnes pratiques et propositions d'améliorations	Rôle de supervision, pouvoir de décision	Utilisateur/mise en œuvre
Etablissement du plan comptable jusqu'au niveau de saisie	Echanges de bonnes pratiques et propositions d'améliorations	Pouvoir de décision	Utilisateur/mise en œuvre
Préparation des budgets départementaux	Echanges de bonnes pratiques et propositions d'améliorations	Rôle de conseiller par la mise à disposition d'outils de gestion	Pouvoir de décision





<b>Exemples d'activités / fonctions</b>	<b>Collège spécialisé finance</b>	<b>DGFE</b>	<b>Direction financière départementale</b>
Planification, consolidation et simulation du budget dans son ensemble	Echanges de bonnes pratiques et propositions d'améliorations	Pouvoir de décision	Utilisateur/mise en œuvre
Gestion prévisionnelle des résultats	Echanges de bonnes pratiques et propositions d'améliorations	Rôle de conseiller par la mise à disposition d'outils de gestion	Pouvoir de décision
Formation des collaborateurs en matière comptable/finance	Echanges de bonnes pratiques et propositions d'améliorations	Pouvoir de décision	Utilisateur/mise en œuvre
...	...	...	...

**[cf. constat 4]** La Cour invite la DGFE à élaborer de nouveaux cahiers des charges pour les différents postes « comptables et financiers » sur la base du catalogue des prestations de l'Etat. Les directions financières départementales y ajouteront les activités spécifiques à leurs départements.

### **Avantages attendus**

Des rôles et responsabilités des différents intervenants impliqués dans la gestion financière de l'Etat clarifiés permettant une meilleure efficacité de la fonction comptable.

Donner une légitimité aux différents acteurs en fonction de leurs responsabilités et permettre ainsi une application plus rapide des décisions.

Permettre à chaque département de veiller à la bonne organisation comptable de ses services.

Un contrôle de gestion permettra une meilleure gestion de la performance (tant au niveau opérationnel que financier), notamment par l'utilisation des outils suivants :

- analyse des coûts,
- techniques de planification et outils budgétaires,
- indicateurs et tableaux de bord,
- analyse comparative.

#### **4.1.5 Observations du département des finances**

Le DF propose de distinguer les fonctions suivantes, pour lesquelles les problématiques sont différentes :

- *Fonction Comptabilité :*
  - Tenue des comptes
  - Consolidation et présentation des états financiers de l'Etat
  - Exploitation du système d'information comptable

*Pour cette première fonction, une centralisation peut être poursuivie au-delà de ce qui a été réalisé à ce jour, et l'objectif est de centraliser ce qui peut l'être, d'abord au sein des départements.*
  
- *Fonction Planification-reporting :*
  - Planification : PFQ/Budget
  - Reporting et analyses prospectives
  - Exploitation du système d'information (planification, controlling, tableaux de bord)

*Pour cette fonction, un fonctionnement transversal en réseau est plus adapté, de manière à permettre aux directions financières des départements de conserver un contact étroit avec les responsables opérationnels des départements, d'apporter un soutien à leur hiérarchie et d'effectuer les analyses nécessaires au pilotage transversal de l'Etat.*

Sur la base de ce concept qui fait l'unanimité au sein des départements, le DF propose de lancer et de piloter un projet comportant les étapes suivantes :

- *Analyse de la situation existante : inventaire des postes (cahiers des charges), effectifs, ETP par service, besoins, adéquation besoins-ressources (cf. constat No 2).*
- *Proposition de ségrégation des tâches comptabilité/planification-reporting et de centralisation de la fonction comptable au sein des départements (cf. constats No 3 et 5).*
- *Proposition de répartition des rôles et responsabilités, harmonisation des cahiers des charges des fonctions comptable et planification-reporting (cf. constats No 3, 4 et 5).*
- *Proposition de révision de la LGAF (constat No 1).*

*Ce projet organisationnel devra tenir compte des autres projets transversaux en cours (budget par programme et prestation, plan comptable MCH2, centre de contentieux de l'Etat, gestion électronique des documents, formation, manuel finances, etc.).*

#### **4.1.6 Observations des autres départements**

**CHA, DIP, DI, DCTI, DT, DES, DES** : la Chancellerie et les départements appuient les remarques et propositions du DF (paragraphe 4.1.5).

**PJ :**

*Le Pouvoir judiciaire contribue à l'effort collectif d'efficacité et d'efficience de l'Etat de Genève.*

*Il a déployé, depuis 2005, la Comptabilité Financière Intégrée (CFI), les applications de la Centrale Commune d'Achat (CCA) - (I-Proc et I-Store) et met en pratique, selon leur degré de faisabilité, les plans de mesures P1 et P2 du Conseil d'Etat. En 2008, il a (pu) intégrer, en qualité d'invité les collègues*



*spécialisés. Il œuvre maintenant à la concrétisation des conventions avec les services transversaux de l'administration et établit un projet de budget 2010 par programme / prestations.*

*S'agissant d'un éventuel renforcement du lien hiérarchique relatif à l'organisation de la comptabilité de l'Etat dans son ensemble, le PJ est preneur de toute initiative provenant de la DGFE et en particulier la mise en œuvre d'outils transversaux.*

*Quant à la question de la centralisation de la fonction "finances", en particulier s'agissant d'un éventuel transfert des personnes en charges de la comptabilité du PJ au DF, nous relevons qu'elle ne s'inscrit pas dans le cadre du principe de séparation des pouvoirs ainsi que de l'autonomie du PJ.*

## 4.2 Plan comptable

### 4.2.1 Contexte

#### Historique

Avant 2005, la comptabilité de l'Etat de Genève était tenue sur d'innombrables applications informatiques dont les chiffres étaient ensuite « consolidés » dans une application centralisée (« comptabilité intégrée »). Chaque département, voire chaque service, avait un plan de compte individualisé en fonction de ses besoins qui respectait les natures comptables à trois positions décrites dans le manuel de comptabilité publique<sup>21</sup>.

C'est dans ce contexte que le Conseil d'Etat avait proposé en 2000, au travers du projet de loi 8219, la mise en place d'un nouvel outil dénommé comptabilité financière intégrée qui représentait une « *occasion unique de simplifier les constituants de la structure de reporting (en particulier, la nomenclature des centres de responsabilité) et ainsi de donner aux décideurs (administration cantonale, Conseil d'Etat, Grand Conseil) une lisibilité accrue des conséquences financières de l'action de l'Etat* ».

Dans l'exposé des motifs concernant ce projet de loi, le Conseil d'Etat mentionnait également les « *possibilités de suivi et de contrôle budgétaire, comptable et financier, tant au niveau « transversal » – vision « Etat de Genève » – que départemental et centre de responsabilité* ».

En 2005, la mise en place effective de la CFI s'est traduite par l'introduction d'une nouvelle structure comptable (voir point 3.2.3) qui peut se définir comme un ensemble de vues pour lesquelles l'Etat souhaite référencer ses opérations comptables. Le choix de ces vues dépend notamment des normes comptables et pratiques du secteur, des objectifs d'analyse de la comptabilité et des besoins de reporting.

Dans les faits, cette nouvelle structure comptable s'est concrétisée par une reprise de l'ensemble des vues utilisées par les départements et services dans les anciens systèmes comptables. Cette reprise « un pour un » avait été réalisée sur décision de la présidente du département à l'époque des faits et cela contre l'avis de l'administration des finances de l'Etat et des directions financières des départements. Ainsi, il n'a pas été procédé à une harmonisation des plans comptables de chaque département et / ou service à l'occasion de la mise en place de la nouvelle application comptable « unique ». Par ailleurs, des natures « porteuses d'un flux administratif » ont été créées dans le nouvel outil (par exemple les natures enregistrant de manière spécifique les achats effectués via la CCA).

---

<sup>21</sup> Manuel de comptabilité publique, tomes 1 et 2, Conférence des directeurs cantonaux des finances, édition 1982

## Plan comptable MCH2

En 2008, les travaux de la conférence des directeurs cantonaux des finances ont abouti à la publication d'un nouveau modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2). Ce manuel, qui comporte notamment 20 recommandations relatives à la présentation des comptes ainsi qu'un nouveau plan comptable, a pour objectif principal d'harmoniser le plus possible le modèle comptable des cantons et des communes.

Dans ce cadre, l'Etat de Genève a procédé à une première revue de son plan de compte en réduisant de manière très significative les natures d'investissements ainsi que les comptes de bilan relatifs au patrimoine administratif qui leur sont associés. Cette « compatibilité » avec MCH2 s'est traduite par un passage de plus de 2500 à 80 natures. S'agissant des natures de fonctionnement, un travail a été effectué en 2007 sur la nature 317 « Débours » avec pour objectif de ramener les natures de saisie à un nombre de 8 sur les 200 existantes à fin 2006. Pour le reste des natures de fonctionnement, il est prévu de s'adapter progressivement au nouveau plan comptable d'ici 2011.

### **4.2.2 Constats**

1 Que ce soit au niveau départemental et de manière encore plus marquée au niveau transversal (Etat dans son ensemble), la Cour constate que la CFI n'est pas actuellement utilisée comme un réel outil d'information financière. Ce constat général s'appuie sur les éléments détaillés ci-après, basés sur l'analyse des données financières et du plan comptable de l'Etat à fin 2007. Le cas particulier de la nature 318 « Honoraires, prestations de service de tiers » a servi d'exemple. Cette nature représente près de 147 millions de charges à fin 2007 soit environ 35 % du total des dépenses générales de l'Etat (nature 31).

#### a) Nombre de natures à 8 positions (natures de saisie) :

A fin 2007, le nombre de natures à 8 positions utilisées par l'Etat s'élève à près de 4'000. 14% de ces natures (soit 547) ne contiennent qu'une seule écriture et 35% contiennent entre 1 et 5 écritures. A titre de comparaison, des sociétés privées de dimension internationale utilisent en moyenne 500 comptes.

Seules 10 % des natures de fonctionnement (charges et produits) et de bilan (actif et passif) sont utilisées par plusieurs départements ce qui confirme l'existence d'un plan de compte propre à chaque département et le très faible nombre de natures transversales ou "génériques" (utilisées par plusieurs départements).

La nature à trois positions "318 Honoraires, prestations de services de tiers" comporte à elle seule près de 400 natures représentant 10 % des natures à 8 positions utilisées par l'Etat et plus de 20% des natures relatives aux charges.

Malgré la volonté du département des finances de ramener le nombre de natures de saisie 317 « Débours » à un total de 8, environ 70 sont utilisées par les départements à fin 2007.

b) “Doublons” et libellé des segments :

Au niveau départemental, il existe de nombreux segments avec un libellé strictement identique mais un numéro différent (“doublons”) pour le même niveau de détail. En voici quelques exemples :

- Segment “CR” : CR “04040601” et “04040600” avec le même libellé “Police de sécurité internationale” (département des institutions)
- Segment “nature” : natures “30609110”, “30608110” et “30600100” avec le même libellé “frais d’habillement” (département du territoire)

Au niveau transversal, la Cour a également recensé près de 200 doublons concernant les natures. Par exemple :

- Natures dont le libellé est “Frais de port et d’affranchissement” : “31805100”, “31805111” et “31805150”
- Natures dont le libellé est “Dédommagements de tiers” : “43600000”, “43601101”, “43605110”, “43607012”, “43609901”

Ces doublons sont particulièrement concentrés sur la nature 318. Ils rendent ainsi plus complexes les travaux d’analyse et de contrôle.

c) Hiérarchie du plan comptable :

D’une manière générale, la Cour relève qu’au delà de trois positions, la “structure comptable” actuelle des natures n’est pas suffisamment cohérente pour permettre des analyses pertinentes sans retraitement préalable.

A titre d’exemple, l’analyse de la nature à 3 positions “318” montre que celle-ci est composée de 396 natures de saisie à 8 positions dont 85 % ne sont pas organisées selon le principe du plan de compte “à structure décimale” qui veut que chaque position soit porteuse de sens.

L’Etat se prive ainsi d’un niveau de “sous-totalisation” qui faciliterait les analyses.

- 2 Les segments analytiques ne sont actuellement pas employés de manière satisfaisante dans une optique de pilotage départemental et transversal des activités. Par exemple, il est actuellement très difficile d’obtenir un suivi complet des frais liés au « projet Eurofoot 2008 »; et ceci malgré l’instruction de la DGFE communiquée aux départements de suivre ces coûts de manière uniformisée.
- 3 Les lacunes relevées aux points précédents engendrent, au niveau départemental et transversal, des analyses et / ou des retraitements manuels complémentaires qui peuvent parfois nécessiter un surcroît de travail important et notamment allonger les travaux d’analyse et de contrôle suivants (liste non exhaustive) :
  - Comparaison au niveau de la nature de saisie entre le budget et les comptes d’Etat,

- Mission du contrôle de gestion transversal telle que : consolider, analyser et fournir les informations nécessaires au pilotage de l'administration dans sa globalité (par exemple, connaître le montant cumulé des honoraires juridiques),
  - Suivi des plans de mesure du Conseil d'Etat (par exemple, le suivi de la mesure P1 n°16 relative à la réduction des dépenses globales de communication),
  - Contrôles du respect du règlement de la CCA, cette dernière ayant pour objectif de réaliser l'ensemble des acquisitions de l'Etat dans le cadre d'une politique d'achats commune, et respectueuse des exigences imposées par la réglementation relative aux marchés publics,
  - Travaux de la Commission des finances (voir 4.5)
- 4 Dans la perspective de la mise en place du budget par groupes de prestations (programmes) pour l'année 2010, le plan comptable actuel rendrait toute investigation au niveau des natures de saisies extrêmement complexe. La Cour a pris comme exemple la politique publique « culture » pour illustrer cette problématique. Celle-ci regroupe :
- 11 centres de responsabilités répartis sur 5 départements (DF, DIP, DI, DCTI, DT)
  - 75 natures de fonctionnement à 3 positions

En considérant cette politique publique comme un objet devant être analysé dans son ensemble, on serait alors confronté aux problématiques suivantes :

- Un nombre très élevé de natures de saisie à 8 positions (569)
- De nombreux « doublons » au niveau des natures de saisie
- Une absence d'organisation des natures selon le principe du plan de compte « à structure décimale » (voir constat 1 c)

Exemples pour une demande d'analyse relative aux natures 317 "Débours" et 318 "Honoraires et prestations de services de tiers" :

	Nombre de natures de saisie (8 positions)	Exemple de "doublons"
317 Débours	26	<u>Frais de déplacement :</u> "31700100 Frais de déplacement" "31701000 Forfait auto" "31705814 Frais de déplacement TPG" "31707101 Frais de déplacement" "31707316 Utilisation de véhicules privés" "31708011 Frais de déplacement" "31709102 Frais de déplacements (payés par le département)
318 Honoraires et prestations de services de tiers	82	<u>Honoraires de tiers :</u> "31804800 Achats de mandats de prestations externes" "31807024 Frais d'expertises et d'analyses" "31807027 Honoraires divers" "31807114 Honoraires pour études (d'aménagement)" "31807159 Frais d'études, expertises diverses" "31807707 Honoraires pour prestations de gestion et d'exploitation" "31808001 Expertises spécialistes dpt" "31808005 Mandats à des tiers" "31808118 Honoraires effectués par des tiers" "31808222 Honoraires pour études de base" "31809919 Honoraires divers"

Les trois problématiques évoquées précédemment rendent l'analyse de ladite politique publique au niveau de la nature de saisie très difficile, voire impossible sans y passer un temps disproportionné.

- 5 Il n'existe pas de manuel comptable recensant toutes les natures de saisie (natures à 8 positions) et décrivant les opérations devant y être enregistrées. Ce manque d'information engendre une utilisation non homogène de ces natures.

#### **4.2.3 Risques découlant des constats**

Le **risque opérationnel** tient au manque d'efficience lié aux nombreux retraitements « manuels » de l'information comptable lors d'analyses financières départementales et transversales, ou lors de demandes des députés.

Le **risque de contrôle** tient aux utilisations non harmonisées des différents segments de la clé comptable rendant ainsi difficile le pilotage des projets et actions départementales et transversales (par exemple l'Eurofoot).

#### **4.2.4 Recommandations**

##### ***Actions :***

**[cf. constats 1, 3 et 4]** Adopter un nouveau plan de compte commun à l'ensemble des départements qui favorise l'utilisation de natures « génériques » et qui présente une hiérarchie cohérente. Ce nouveau plan de compte devra très largement s'inspirer de celui recommandé par le nouveau modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2).

**[cf. constats 2, 3 et 4]** Définir précisément l'utilisation souhaitée des segments analytiques dans une optique de pilotage départemental et transversal des projets et activités.

**[cf. constat 5]** Créer un manuel comptable recensant notamment toutes les natures du nouveau plan comptable et expliquer précisément leur utilisation (types d'opérations devant être enregistrées dans chaque nature).

##### ***Pistes et modalités de mise en œuvre***

**[cf. constats 1, 3 et 4]** La responsabilité de la conception et du suivi (création et modification de natures, etc.) de ce nouveau plan de compte devrait être confiée par le Conseil d'Etat à un groupe dédié de la comptabilité générale pour une mise en place effective dès le budget 2011, soit d'ici mars 2010. Dans ce cadre, le nouveau plan de compte devrait réduire drastiquement le nombre de natures utilisées et en diminuer le nombre de positions (huit aujourd'hui) grâce à un meilleur usage des segments analytiques.

Ainsi, la Cour ne peut qu'encourager le département des finances à poursuivre les efforts déjà entrepris dans la rationalisation du plan de comptes concernant les natures d'investissements afin de l'étendre au bilan et au fonctionnement.

La Cour présente ci-après un exemple de la nouvelle hiérarchie qui pourrait être appliquée à la nature 318 rattachée à la nature 31 (charges de biens et services et autres charges d'exploitation) et « rebaptisée » 313 « Prestations de service et honoraires » selon MCH 2 :



Compte à 4 positions	Désignation compte à 4 positions	Descriptions, exemples pour les comptes à 4 positions	Compte à 5 positions	Désignation compte à 5 positions
3130	Prestations de services de tiers	Prestations de services globales, qui ne sont pas fournies par le personnel propre		
			31301	Prestations informatiques
			31302	Frais postaux et de télécommunication
			31303	Services bancaires et assimilés
			31304	Nettoyage et traitement des déchets
			31305	Frais de surveillance
			31306	Transports
			...	...
			31309	Autres prestations de services
3131	Planification et projets de tiers	Planification et projections pour des projets de construction en vue de la préparation de l'octroi des crédits. Après l'octroi du crédit, la planification est comptabilisée sur le compte du crédit de l'objet.		
3132	Honoraires Conseillers externes, experts, spécialistes, etc.	Conseillers externes et spécialistes, experts, spécialistes d'entreprises tiers ou travailleurs indépendants (travailleurs non temporaires)		
			31321	Honoraires comptables et financiers
			31322	Honoraires juridiques
			31323	Honoraires médicaux
			31324	Frais d'actes et de procédures
			31325	Honoraires liés à l'environnement
			...	...
			31329	Autres honoraires
3133	Charges d'utilisations informatiques	Utilisation de centres de calcul externe (outsourcing), hébergement de serveur, utilisation de serveur web dans un centre de calcul externe entre autres		
3134	Primes d'assurances choses	Primes d'assurance de bâtiments pour bien-fonds du patrimoine administratif, primes d'assurance casco pour les courses officielles avec véhicule privée, assurance sur bétail, assurance grêle, assurance contre le vol et l'effraction, assurance de responsabilité du propriétaire d'immeuble, assurance de responsabilité pour les véhicules de service, assurances choses de type général.		
			31341	Assurance responsabilité civile
			31342	Assurance incendie
			31343	Assurance dommage
			31344	Assurance vol
			31345	Assurance technique
			31346	Assurance de personnes
			...	...
			31349	Autres assurances
3135	Charges de prestations de services pour personnes en garde	Rémunérations pour patients dans des cliniques ou pour détenus et pensionnaires d'établissements, pécule; primes de caisse maladie, frais médicaux et de dentistes pour détenus, demandeurs d'asile etc.		
3136	Honoraires de l'activité de médecine privée	Part du médecin et du personnel sur les honoraires provenant de soins privés		
3137	Impôts et taxes	Droits de circulation pour les véhicules de service, taxe sur l'alcool, droits de timbres, versements TVA en cas de méthode de taux forfaitaire		
			31371	Taxe radio-tv
			31372	Taxe poids lourds et vignettes autoroutières
			31373	Taxe relative au traitement des résidus
			...	...
			31379	Autres impôts et taxes
3138	Cours, examens et conseils	Cours effectués par la collectivité, offres de perfectionnement, examens techniques, examens de capacité, formation des sapeurs-pompiers, cours de garde-chasse		
3139	Examens de fin d'apprentissage	Apprentis industriels et commerciaux et examens de fin d'apprentissage.		

**Note au tableau** : la désignation ainsi que les exemples des comptes à 4 positions ont été intégralement repris de MCH2. Les comptes à 5 positions constituent quant à eux des exemples donnés par la Cour, MCH2 ne donnant aucune indication au-delà de 4 positions. La création de comptes à 5 positions se terminant par un 9 (exemple 31379) est également proposée afin de regrouper tout ce qui ne rentre pas dans les autres catégories. L'utilisation de ces natures doit néanmoins être « exceptionnelle ».

Par ailleurs, il conviendrait de s'assurer que certaines natures ne soient plus « dépendantes » d'un flux administratif<sup>22</sup>, comme c'est le cas par exemple pour certaines natures actuellement intégralement réservées aux achats réalisés via la CCA. Ces informations pourraient être intégrées dans d'autres axes analytiques tels que la « vue additionnelle » par exemple.

La DGFE devrait mettre en place une formation sur le nouveau plan comptable (pour les autres aspects relatifs à la formation, voir 4.3.4). La formation sera notamment destinée à tous les utilisateurs de la CFI ayant un accès en saisie.

Compte tenu de la faisabilité technique de l'outil CFI, et en collaboration avec le CCCFI, il conviendrait également d'assurer la traçabilité avec les périodes comptables antérieures. De même, il conviendra d'élaborer un budget 2011 qui permette la comparabilité et la traçabilité avec les exercices passés.

**[cf. constats 2, 3 et 4]** La DGFE édicte, à l'attention des directions financières départementales, les règles générales d'utilisation des segments analytiques départementaux et transversaux en insistant sur le caractère complémentaire et non redondant de ces segments par rapport aux vues « nature » et « CR ». Les directions financières départementales, en consultation avec leurs services, définissent leurs besoins et établissent une liste des segments à utiliser au sein de leur département.

**[cf. constat 5]** La DGFE élabore un « manuel comptable » qui pourra notamment être composé des chapitres suivants :

- procédures et directives en vigueur concernant la comptabilité (directive de bouclage...),
- normes comptables applicables (renvois aux normes IPSAS/DiCo-GE),
- rôles et responsabilités des différents intervenants,
- présentation du **plan comptable et description détaillée de l'utilisation de chaque nature**. Exemple pour la nature 3132 « Honoraires, conseillers externes, experts, spécialistes, etc. ».

Nature à 5 positions	Libellé nature à 5 positions (principe directeur)	Exemples
31321	Honoraires comptables et financiers	Rapport d'audit comptable, financier, organisationnel, honoraires relatifs à la gestion de la trésorerie...
31322	Honoraires juridiques	Honoraires des avocats et juristes, des huissiers, interprètes et traducteurs...
31323	Honoraires médicaux	Honoraires des médecins, experts médicaux, vétérinaires, radiologie, analyses génétiques...
31324	Frais d'actes et de procédures	Frais de saisie, de poursuites, de notifications, fourrières, indemnités aux jurés, témoins...
31325	Honoraires liés à l'environnement	Études d'aménagement, protection des eaux, études géologiques...
3132X	...	...
31329	Autres honoraires	Honoraires liés au sport,...

### **Avantages attendus**

Faciliter la mise en place et le suivi des projets en cours et futurs tels que : budget par politiques publiques, suivi des plans de mesures, amélioration des données pour les comparaisons avec d'autres cantons, etc.

Gain d'efficacité en matière de contrôle, analyse et pilotage des départements.

<sup>22</sup> Le flux administratif représente le cheminement des opérations selon l'organisation administrative.

Améliorer les contrôles sur le respect des compétences d'achat de la CCA et permettre in fine le respect des procédures relatives aux appels d'offres des marchés publics (AIMP).

#### **4.2.5 Observations du département des finances**

*Le DF partage l'ensemble des recommandations de la Cour des comptes.*

##### Plan comptable MCH2 :

*Le DF avait anticipé l'adoption du MCH2 avec la mise en œuvre, dès l'exercice 2008, de la partie "investissements" et patrimoine administratif. Il est déjà prévu dans le plan de projet en cours d'élaboration que la poursuite de l'introduction de MCH2 se fasse en parallèle avec l'établissement d'un manuel comptable. Le calendrier mentionné par la Cour ci-dessus (mars 2010) est très ambitieux, compte tenu des ressources disponibles et des nombreux projets en cours à la DGE (centralisation finance, budget par prestations, centre de contentieux, comptes consolidés, etc.).*

*La dissociation entre le flux administratif et la nature comptable sera traitée dans le projet visant à simplifier les outils d'achat (cf. 4.3.5) et à renforcer les compétences d'achats de la CCA.*

##### Utilisation des segments analytiques :

*Conjointement à la mise en œuvre de MCH2, l'ensemble des segments de la clé comptable sera examiné dans une optique analytique (en cohérence avec les autres projets en cours, par exemple le budget par programme et prestation).*

##### Manuel comptable :

*L'introduction de MCH2 sera documentée par un manuel comptable, présentant notamment la définition et l'usage de chaque nature, les directives transversales y relatives ainsi que les schémas comptables spécifiques.*

#### **4.2.6 Observations des autres départements**

##### CHA :

*Une harmonisation de l'utilisation de la clé comptable est souhaitable, notamment pour les natures utilisées par la majorité ou la totalité des départements pour des objets similaires. Les départements doivent cependant disposer de natures pour des activités qui leur sont spécifiques. Utiliser un segment supplémentaire pour déterminer la nature complexifierait le processus et augmenterait le risque d'erreurs de saisie. Cette harmonisation, au moment où elle aura lieu, nécessitera une très importante organisation, car il s'agira de conserver la possibilité de comparer les exercices. Les directions financières départementales seront fortement impliquées dans cette opération. La répartition de politiques publiques et/ou programmes sur plusieurs départements multiplie les risques de doublons.*

##### DIP :

*Le département partage entièrement l'avis de la Cour des comptes.*

##### DI :

*Le DI n'a pas d'observations particulières à formuler sur ce point.*

**DCTI :**

Le DCTI a déjà mis en œuvre, en collaboration avec le DF et les directions financières des départements, le nouveau plan de comptes MCH2 pour les investissements en 2008 d'une part, et a mis en place une utilisation systématique du segment "projet" pour l'ensemble de l'Etat d'autre part. S'agissant des natures 317 (débours), il n'utilise désormais plus que les 8 sous-natures préconisées.

Sur le fond, le DCTI partage les recommandations de la Cour des comptes. Fort de l'expérience réalisée avec l'introduction du plan de comptes MCH2 pour les investissements, il tient cependant à souligner qu'une telle migration nécessite un travail préparatoire important, qui doit être conduit par la DGFE, en étroite collaboration avec les différentes directions financières départementales. Elle implique par ailleurs un lourd retraitement manuel des comptes et budgets antérieurs a posteriori, pour permettre des comparaisons historiques. La réalisation d'un tel projet ne peut donc avoir lieu qu'avec un nombre suffisant de ressources qualifiées et disponibles pendant plusieurs mois.

Compte tenu des diverses réformes en cours, menées de front par un nombre très restreint de personnes, ces conditions ne sont actuellement pas remplies et un délai réaliste devra être prévu pour atteindre les objectifs visés.

**DT :**

Sur la forme, le plan de comptes doit effectivement évoluer et ce sera le cas avec MCH2 appliqué aux rubriques de fonctionnement.

Sur le fond, le nombre élevé de rubriques comptables répond à l'impératif de clarté des comptes (transparence, lisibilité, l'information doit être immédiatement compréhensible et complète, etc., mais également d'intelligibilité et de comparabilité). En ce sens, nous l'avons observé, la fusion ou l'agrégation de données (diminution du nombre de CR, intégration des FATAC et FPA dans les DG, etc.) nuit à la clarté de l'information. Il est d'ailleurs tout à fait commun qu'une rubrique ne soit mouvementée qu'une seule fois par année (versement d'une subvention disposant d'une ligne spécifique), ce qui répond aux exigences de la LGAF et ne pose d'ailleurs aucun problème de gestion.

A titre illustratif, en voici quelques exemples:

- 06010200.36300104 Indemnité de restructuration déchets spéciaux SIG
- 06010200.36510104 Subvention non monétaire CGN - intérêts sur prêts
- 06010200.43600158 Participations diverses au déficit de la CGN
- 06010200.43902100 Dissolution de provision pour risques et charges
- 06021300.45000102 Rétribution pour participation projets mensuration officielle
- 06025201.36310103 Subvention tacite Elite corps de musique, locaux
- 06025201.36310104 Subvention tacite Landwehr corps de musique, locaux
- 06025201.36500614 Musée militaire genevois
- 06035000.36310125 Subvention non monétaire TPG - utilisation des infrastructures
- 06035000.36310126 Subvention non monétaire TPG - rente annuelle de droits de superficie
- 06081100.42700116 Fermage barrage de Chancy-Pougny
- 06081300.41006110 Redevances SIG pour Verbois

- 06081300.41006210 *Redevances SIG pour Chancy-Pougny*
- 06081300.41006310 *Redevances SIG pour Seujet*

*Qui plus est, l'exemple de l'Eurofoot est à nos yeux inapproprié puisque nous n'avons connu aucun problème pour mettre en évidence les transactions liées à cet événement.*

**DSE :**

*Le département soutient l'utilisation de natures génériques structurées dans une hiérarchie cohérente, ainsi que la création d'un manuel comptable recensant toutes les natures du plan comptable. La nature est un élément de base de l'information comptable. La définition de natures génériques doit donc être compatible avec le niveau d'information attendu, en particulier de la part de la Commission des finances (recommandation 4.5.4 du présent rapport). A défaut, il existe un risque important de développement de tenues de comptes à des fins d'information, en parallèle à la CFI, ce qui serait contraire à la recherche d'efficacité de la fonction comptable.*

**DES :**

*Le département de l'économie et de la santé soutient la création d'un plan comptable plus restreint et uniformisé pour l'ensemble des départements. Il soutient également la nécessité de rédiger un manuel comptable qui devra notamment définir les règles d'utilisation des segments analytiques transversaux et départementaux.*

**PJ :**

*Le Pouvoir judiciaire est preneur de toute initiative provenant de la DGFE relative à l'évolution de l'organisation de la fonction comptable, la mise en œuvre d'outils transversaux générant des synergies très substantielles. Il participe au groupe de travail correspondant piloté par le DF.*

#### **4.2.7 Position de la Cour aux observations des départements**

Relativement aux observations du DT, l'utilisation de nombreuses natures détaillées et à usage unique ne répond pas à l'objectif de clarté auquel doit répondre une comptabilité rationnelle et cohérente. Entre autres, la multiplication des natures complique inutilement la comparaison et l'analyse des comptes, c'est pourquoi la Cour encourage l'utilisation de natures génériques associées à un emploi cohérent des autres segments de la clé comptable (par exemple, dans la liste présentée par le DT, la nature « redevances » ne serait créée qu'une seule fois, les noms des barrages étant gérés dans les segments analytiques).

Quant à l'Eurofoot, il s'agit d'une problématique dépassant le seul cadre départemental du DT. Les écritures comptables ont non seulement été enregistrées dans une vue additionnelle relative à l'Eurofoot 2008 comme recommandé par le DF, mais également dans 13 nouvelles natures, 1 nouveau dossier et 1 nouveau projet créés à la demande des départements. Dès lors, toutes interrogations comptables, utiles au pilotage de projet, deviennent difficiles et sujettes à erreur.

## 4.3 Utilisateurs de la CFI et formation

### 4.3.1 Contexte

La CFI est utilisée pour des opérations très variées qui concernent non seulement la saisie d'écritures en comptabilité générale ou auxiliaire mais également la consultation de données consolidées (restitutions financières) ou encore la saisie de demandes d'achat via les modules d'approvisionnement spécifiques I-Store et I-Proc<sup>23</sup>. Ces tâches sont effectuées par des utilisateurs disposant de fonctions et de formations diverses qui s'étendent, de manière schématique, du comptable assurant la saisie de factures fournisseurs ou d'écritures de clôture à la secrétaire de direction d'une école saisissant une demande d'achat.

A fin 2008, le nombre total d'utilisateurs de la CFI s'élève à 1'067 (licence « globale » autorisant un accès à la comptabilité générale, à la comptabilité auxiliaire, aux opérations de trésorerie, à la gestion des actifs...). Par ailleurs, 746 utilisateurs disposent d'une licence I-Proc.

Entre 2003 et 2005, tous les utilisateurs de la CFI ont été formés via quatre cours de « pré-requis » (formations de base) principalement axés sur l'utilisation de l'outil. Ces cours étaient une condition sine qua non à l'obtention des codes d'accès et ont été complétés par de la formation individuelle in situ (« coaching »), chaque utilisateur ayant à cette époque évalué son besoin en formation.

Aujourd'hui, la formation s'effectue davantage en interne au sein des services, complétée par de la formation individuelle pour certaines composantes métier. Le CCCFI assure toujours une prestation de cours magistraux et de la formation individuelle pour toute demande qui lui est adressée par les départements. Il met également à disposition des utilisateurs, sur le site intranet de l'Etat, des supports de formation ainsi que des cours en ligne (e-formation). En complément aux formations relatives à l'outil, l'Office du Personnel de l'Etat (OPE) propose également des formations générales « métier » axées sur le fonctionnement de la comptabilité générale et du budget.

Il existe au sein de chaque département un « référent CFI » dont le rôle consiste notamment à assurer un lien avec le CCCFI et à garantir l'homogénéité départementale des segments de la clé comptable. Les fonctions et formations de ces référents CFI sont variables selon les départements : directeurs financiers, chefs de projets, contrôleurs de gestion...

### 4.3.2 Constats

- 1 Malgré les différentes actions de formation mentionnées ci-dessus et compte tenu de la complexité croissante des outils comptables, la Cour relève, suite aux auditions effectuées auprès de quatre départements, un manque de formation continue des utilisateurs de la CFI et ce, à deux niveaux :

---

<sup>23</sup> Les modules d'approvisionnement I-Store et I-Proc permettent au personnel habilité par l'Etat d'effectuer des demandes d'achat de deux manières différentes : achat sur catalogue (l'article est « prédéfini » et normé pour l'Etat) et achat hors catalogue (achat spécifique ne se trouvant pas sur un catalogue). Le module I-Store ne peut être utilisé que pour les achats sur catalogue.

a) Utilisation de l'outil CFI

Certaines nouvelles fonctionnalités sont très souvent explicitées sous forme de modes opératoires disponibles sur le site intranet de l'Etat. Ce type de communication s'apparente davantage à de l'information plutôt qu'à de la formation et n'est pas forcément adapté pour présenter certaines fonctionnalités complexes et faciliter leur appropriation auprès des utilisateurs.

Par ailleurs, la formation dispensée aux nouveaux utilisateurs peut avoir lieu plusieurs mois après leur entrée en fonction. Dans l'attente, la formation est effectuée en interne par les départements ou via les manuels utilisateurs.

b) Niveau de compétences

En dehors des services comptables, un manque de compétences est relevé chez certains collaborateurs qui ne disposent pas de notions comptables mais qui saisissent pourtant des écritures dans la CFI (écritures au sens large car ces personnes passent des demandes d'achat ou des factures débiteurs qui génèrent des schémas comptables). Malgré les contrôles en place au travers de la validation hiérarchique, ceci engendre dans certains cas l'intervention du département des finances pour corriger les écritures.

- 2 Dans les faits, la fonction de « référent CFI » revêt des responsabilités diverses et non homogènes entre départements.
- 3 Les demandes d'achats réalisées via le module d'approvisionnement I-Proc (sur catalogue et hors catalogue) nécessitent la saisie manuelle de la clé comptable afin de caractériser la nature de la dépense et ainsi générer les imputations comptables. Malgré les contrôles liés à la validation hiérarchique, cette saisie manuelle peut entraîner des erreurs, d'autant plus qu'elle est parfois réalisée par des utilisateurs ne disposant pas des compétences et formations comptables nécessaires (voir constat n°1). Dans I-Store, la saisie manuelle de cette clé n'est pas nécessaire du fait de l'existence d'un lien automatique avec un catalogue d'articles prédéfinis.
- 4 Plus de 60 % des 746 utilisateurs du module I-Proc réalisent moins de six demandes d'achat par année. Le risque d'erreur d'imputation est beaucoup plus élevé pour ces utilisateurs.

### **4.3.3 Risques découlant des constats**

Le **risque opérationnel** tient à un niveau de compétences insuffisant des comptables et utilisateurs de la CFI en raison d'une formation continue inadaptée.

Le **risque financier** tient à des imputations comptables erronées et en conséquence à des informations financières inexactes.

#### 4.3.4 Recommandations

##### **Actions :**

**[cf. constat 1]** Mettre en place des plans de formation continue « métier » et « outil » obligatoires et adaptés aux besoins des utilisateurs en favorisant la mise en place d'« ateliers d'échanges » sur les bonnes pratiques. Ces plans de formation seront sous la responsabilité et le contrôle de la DGFE.

**[cf. constat 2]** Préciser, dans un cahier des charges transversal, les responsabilités précises de la fonction « référent CFI » afin qu'elle soit homogène entre départements.

**[cf. constat 3]** Pour les demandes d'achat I-Proc sur catalogue, mettre en place un lien automatique entre le produit commandé et la clé comptable ou transférer provisoirement les articles du catalogue I-Proc sur I-Store (clé comptable directement liée à l'article).

**[cf. constat 4]** Etudier la possibilité de supprimer les droits d'accès aux utilisateurs ne saisissant que quelques demandes d'achats par année afin de limiter le risque d'erreur d'imputation. Organiser une centralisation auprès de quelques utilisateurs au sein des services ou départements.

##### **Pistes et modalités de mise en œuvre**

**[cf. constat 1]** Sous la responsabilité de la DGFE, des plans de formation continue obligatoires devraient être élaborés. La Cour invite la DGFE et chaque direction financière départementale à désigner toutes les « fonctions » concernées par ces plans de formation. Il conviendrait également de mettre en place un système d'évaluation des connaissances des participants et de vérifier la participation aux formations.

Exemple de plan de formation « métier » destiné à la fonction « comptable I » :

Numéro du module	Titre du module	Objet / compétences visées	Pré-requis	Degré de priorité 1 Très élevé 2 Elevé 3 Moyen	Délai de réalisation	Evaluation des connaissances
Module 1	Introduction à la comptabilité générale	Présentation des principaux documents comptables et du plan de compte, être capable de comptabiliser des écritures de "base"...	Aucun	1	Dans le mois qui suit l'engagement	Sur Intranet Etat
Module 2	Introduction à la comptabilité publique et au budget de l'Etat	Présentation des principaux documents et enjeux budgétaires, appréhender la situation financière de l'Etat, d'un département, d'un service...	Aucun	1	Dans le mois qui suit l'engagement	Sur Intranet Etat
Module 3	Immobilisations corporelles et incorporelles	Traitement comptable des immobilisations, amortissements et dépréciation, enregistrement des contrats de location...	Avoir suivi les modules 1 et 2	2	Dans un délai de deux ans suivant l'engagement	Sur Intranet Etat
Module 4	Comptabilisation des revenus et gestion des débiteurs	Présentation des différentes catégories de revenus, processus de gestion des débiteurs (relances, provisions, poursuites...)	Avoir suivi les modules 1 et 2	2	Dans un délai de deux ans suivant l'engagement	Sur Intranet Etat
...	...	...	...	...	...	...



**[cf. constat 2]** La Cour invite le CCCFI à préparer et faire valider un cahier des charges des référents CFI départementaux.

**[cf. constat 3]** Il échoit au CCCFI d'établir les liens entre les produits du catalogue I-Proc et les natures comptables correspondantes ou, provisoirement, de procéder au transfert des articles du catalogue I-Proc sur I-Store. A moyen terme, le CCCFI est invité à effectuer une analyse coûts/avantages du maintien des deux plateformes par rapport à une solution unique.

**[cf. constat 4]** Le CCCFI, en collaboration avec les départements, devrait procéder aux analyses des droits d'accès nécessaires en vue de la possible suppression des accès considérés comme peu utilisés.

### **Avantages attendus**

Gain d'efficacité à terme grâce à l'augmentation des compétences métier et outils des utilisateurs de la CFI. Mise en cohérence des programmes de formation.

Réduction des erreurs et gain d'efficacité par la mise en place de liens automatiques entre les produits du catalogues I-Proc et la clé comptable.

Réduction des erreurs et gain d'efficacité par une centralisation de la saisie des demandes d'achat au sein des départements.

### **4.3.5 Observations du département des finances**

*Le DF partage la totalité des remarques de la Cour des comptes :*

#### Plan de formation continue "métier" :

*S'agissant de la formation comptable et financière, un plan de formation, validé par le CSFI a été élaboré, avec pour objectif, un démarrage en automne 2009.*

#### Cahier des charges du référent CFI :

*Les missions du référent CFI ont déjà fait l'objet d'une définition précise lors des séances mensuelles des référents organisés par le centre de compétences CFI. Un cahier des charges validé par les départements sera établi avant la fin de l'année. L'homogénéisation des responsabilités est du ressort des départements.*

#### Modification des outils d'achat :

*La modification des outils d'achat (i-proc et i-store) soulève certaines difficultés quant à l'affectation des natures comptables (des articles peuvent être imputés en fonctionnement mais aussi en investissement). Ces points doivent être réglés avant modification des outils informatiques. A cet effet, une étude est menée par un groupe interdépartemental. L'étude et ses préconisations seront finalisées pour la fin de l'année 2009.*

#### Rationalisation des droits d'accès :

*Conformément aux différentes directives, la décision d'octroi des droits d'accès incombe au département. Le centre de compétences CFI sensibilise les départements sur les coûts induits liés à la multiplicité des accès. Cependant, la réduction significative des accès à l'outil est conditionnée à une organisation départementale différente.*

#### **4.3.6 Observations des autres départements**

##### **CHA :**

*La problématique évoquée ne concerne que marginalement la Chancellerie d'Etat qui, en raison de sa taille, bénéficie d'une gestion financière centralisée. Le nombre de personnes qui effectuent des transactions ayant un impact financier est par conséquent extrêmement réduit. Une formation des personnes qui n'en ont pas encore bénéficié et qui occupent une fonction comptable est favorablement accueillie, de même qu'une harmonisation des cahiers des charges de la partie "finances". Cette démarche devrait être suivie d'une harmonisation au niveau de la classification des personnes effectuant ces tâches.*

##### **DIP:**

*Le département partage l'avis de la Cour des comptes, dans l'ensemble.*

*Constat n°2 : homogénéisation des fonctions de référent départemental CFI: si cette homogénéisation doit avoir lieu et en partant du constat que ces personnes, aujourd'hui, ont des compétences et connaissances diverses, il faudrait prévoir un plan de formation pour elles également, afin qu'elles puissent répondre au cahier des charges homogénéisé.*

*Constat n°3 : lien automatique dans I-Proc entre l'article commandé et la clef comptable : ce même constat ayant été fait, le CSFI a formé un groupe de travail, dont l'objectif est d'aboutir à la création du lien automatique proposé par la Cour des comptes. Les travaux sont en cours, en collaboration entre le groupe du CSFI, le CCCFI et la CCA.*

*Constat n°4 : centralisation de la saisie des commandes I-Proc.*

*La centralisation est déjà, en grande partie réalisée par les écoles primaires et du cycle d'orientation par l'ECDIP. La plus grande partie des commandes de ces écoles sont réalisées de façon centralisée par l'ECDIP ; seuls, les achats exceptionnels et en cours d'année scolaire se font directement à la CCA (par I-Proc ou réquisitions).*

*Le DIP cherche les voies menant, à terme, à une centralisation encore plus efficace. Cependant, étant donné l'organisation décentralisée des structures du DIP, une centralisation extrême serait difficile à mettre en œuvre. En effet, il faudrait tenir compte du temps nécessaire à ce travail supplémentaire, trouver les ressources (qui existent, mais pas au "bon endroit"), tenir compte aussi du temps nécessaire à l'échange d'information entre l'entité, qui exprime son besoin, et la personne qui passe commande et valide la réception. Les structures du DIP ne se prêtent que difficilement à une centralisation très importante dans ce domaine.*

##### **DI :**

*Le DI n'a pas d'observations particulières à formuler sur ce point.*

##### **DCTI :**

*Globalement, le DCTI partage les recommandations de la Cour des comptes dont il constate qu'une bonne partie est déjà en cours de réalisation ou planifiée avec la DGFE et le CSFI. Il tient toutefois à préciser certains constats effectués par la Cour des comptes :*

- *Utilisation de l'outil CFI*

*Le DCTI a entrepris diverses actions d'information, de formation et de coaching des utilisateurs dans le cadre du déploiement des modules I-Proc et PA/FA (modules CFI pour la gestion financière des projets et des immobilisations) et de l'entrée en vigueur des normes IPSAS, relatives à la gestion des immobilisations.*

- *Compétences des utilisateurs*

*Consciente du problème, la direction des finances du DCTI a entrepris de réduire le nombre d'utilisateurs CFI en mettant progressivement en place des "pools administratifs", dotés de personnel formé à l'utilisation des outils et des procédures financières au sein des principaux offices du département.*

- *Demandes d'achat*

*En collaboration avec la DFGE, le CSFI, la CCA et le DCTI, une action est actuellement en cours afin d'automatiser les liens entre les différentes catégories d'articles et les natures comptables. Cette opération permettra, à terme, de simplifier la saisie et de réduire le risque d'erreurs d'imputations comptables lors de la saisie des demandes d'achat.*

*Une partie des informations relatives aux investissements est déjà renseignée automatiquement, lors de la saisie d'une demande d'achat, à partir des numéros de projet et de tâches. Par ailleurs, le DCTI effectue quotidiennement, sur la base d'un état de contrôle, une vérification des imputations comptables des demandes d'achat relatives aux projets, afin de dépister d'éventuelles erreurs en amont.*

**DT :**

*Pas d'observation particulière.*

**DSE :**

*Le département est favorable aux recommandations formulées. Le CSFI pourrait jouer un rôle important en matière d'identification des besoins de formation et de validation des plans de formation conçus par la DGFE.*

**DES :**

*Le département de l'économie et de la santé partage l'analyse de la Cour des comptes concernant les risques liés au manque de formation de certains utilisateurs. Dès lors, le département accueille favorablement la proposition visant à la création d'un catalogue de formation. Le département souligne toutefois que l'exemple fourni par la Cour des comptes ne lui paraît pas satisfaisant, étant entendu que les formations devraient permettre à l'utilisateur de maîtriser, dans les meilleurs délais, l'ensemble des modules qu'il est amené à utiliser.*

*Concernant la "fonction référent CFI", le département signale qu'il ne s'agit pas d'une fonction en tant que telle, puisqu'elle est assumée à temps partiel par une personne exerçant une autre fonction. Afin de garantir une homogénéité, le département propose l'adoption d'un système analogue à celui utilisé pour les "super-U".*

*Le département partage l'opinion de la Cour des comptes concernant les liens entre le catalogue I-Proc et les natures correspondantes. Il souhaite toutefois conserver une plateforme spécifique pour la gestion des commandes hors catalogue.*

*Enfin, le département relève qu'il procède déjà plusieurs fois par année à l'actualisation des accès à l'application CFI et I-Proc.*



**PJ:**

*Le pouvoir judiciaire est preneur de toute initiative provenant de la DGFE, la mise en œuvre d'outils transversaux générant des synergies très substantielles.*

*Entre 2007 et 2008, une réorganisation de la fonction Achat-logistique a été entreprise, avec réattribution des accès "I-Store" et "I-Proc". En outre, les efforts visaient une centralisation des commandes pour les juridictions situées dans le périmètre du "Palais de justice Vieille - Ville".*

#### **4.3.7 Position de la Cour aux observations des départements**

La Cour prend note des observations des départements et observe qu'elles ne sont pas de nature à modifier les constats ou recommandations.

S'agissant de l'observation du DES concernant l'exemple fourni par la Cour, ce dernier n'a pas la prétention de traiter de manière exhaustive la thématique et ne concerne d'ailleurs que la partie « métier » des formations. Il est bien entendu nécessaire de développer également la partie « outil » tel que précisé dans la recommandation n°1.

## **4.4 Bouclements périodiques des comptes**

### **4.4.1 Contexte**

Comme évoqué en introduction, la comptabilité publique doit de plus en plus répondre aux mêmes exigences d'exhaustivité et d'image fidèle de la situation financière que la comptabilité privée. Elle doit ainsi offrir une aide à la gestion efficace de l'argent public et permettre une prévision des résultats à plus ou moins long terme.

Les bouclements périodiques des comptes doivent permettre aux comptes d'une entité de représenter une image la plus fidèle possible de son activité durant la période concernée. Ceci doit permettre à l'entité d'effectuer toutes sortes d'analyses (comparaison par rapport au budget pour la même période, comparaison par rapport à l'année précédente pour la même période,...) lui permettant de prendre, le cas échéant, les mesures correctrices dans les délais opportuns.

A ce titre, les systèmes d'informations peuvent être utilisés afin d'enregistrer des « provisions » permettant d'aider à l'estimation des résultats d'une entité à un instant « t ». De plus, ces provisions peuvent dans certains cas être automatiquement paramétrées dans le système d'information en fonction de critères précis et selon une périodicité donnée. Par exemple, la CFI permet la réalisation automatique de provisions mensuelles relatives aux débiteurs douteux ou insolvables.

Dans le cas de l'Etat de Genève, les prévisions de résultats sont principalement réalisées « extra comptablement » via des tableaux de bords qui documentent et informent sur l'avancement du compte de fonctionnement et d'investissement par rapport aux prévisions. Les tableaux de bord principaux sont tenus par le DF pour tous les départements à l'aide d'informations fournies par les directions financières départementales avec un niveau de détail des natures à 2 positions.

### **4.4.2 Constat**

Les fonctionnalités offertes par la CFI en matière de boucllement de comptes sont actuellement sous-utilisées. A titre d'exemple, les provisions relatives aux éventuels débiteurs à risque sont réalisées de manière annuelle bien que la CFI permette leur réalisation automatique de manière mensuelle en fonction de règles de gestion paramétrées.

### **4.4.3 Risques découlant des constats**

Les **risques opérationnels et de contrôle** tiennent à des prises de décisions inadéquates en raison de la non-intégralité de l'information financière. Par ailleurs, la sous-utilisation de la CFI pourrait engendrer des travaux supplémentaires afin d'avoir une vision complète de la situation financière à un moment donné et pour la fin d'un exercice.

#### **4.4.4 Recommandations**

##### ***Actions***

Développer et utiliser les fonctionnalités offertes automatiquement par la CFI afin de réaliser des boucllements **trimestriels** des comptes de fonctionnement et d'investissement.

Intégrer les informations recueillies actuellement « extra comptablement » dans les boucllements périodiques de la CFI et/ou qui ne sont enregistrées qu'au boucllement des comptes annuels comme par exemple :

- Provisions des intérêts débiteurs et créanciers
- Provisions pour débiteurs douteux
- Provisions pour vacances et heures supplémentaires
- Amortissements relatifs aux immobilisations

##### ***Pistes et modalités de mise en œuvre***

La comptabilité générale devrait établir la liste des opérations de boucllements trimestriels devant être effectuées. Ces informations seraient transmises aux directions financières départementales pour mise en œuvre.

En collaboration avec le CCCFI, la Cour invite la comptabilité générale à recenser les fonctionnalités disponibles dans la CFI permettant d'effectuer les opérations de boucllements recensées.

Il échoit au DCTI de préparer et envoyer aux directions financières des départements concernés par les investissements, un reporting trimestriel mentionnant notamment :

- La consommation des crédits d'investissement en cours
- Les engagements pour les crédits d'investissement en cours
- Le montant des amortissements pour les investissements activés

Le CCCFI devrait prévoir et organiser une formation à ces nouvelles fonctionnalités destinée à tous les utilisateurs concernés.

##### ***Avantages attendus***

Assurer une meilleure prévision des résultats devant permettre une prise de décision basée sur des données fiables.

Permettre à la CFI de devenir un véritable outil d'aide à la décision et de prévision des résultats.

Etre informé de manière rapide des éventuels dépassements de crédit.

#### **4.4.5 Observations du département des finances**

*Le DF partage les recommandations proposées par la Cour des comptes. La comptabilisation périodique de certaines natures (amortissements, provisions, etc.) sera renforcée en capitalisant sur les automatismes.*

*Le DF soutient la proposition de boucllement trimestriel, à l'exception de celle à fin mars, qui serait rendue difficile par l'exercice de clôture des comptes de l'année précédente et qui aurait une faible valeur ajoutée en termes de prévisions.*

*Par ailleurs et parallèlement, en plus des éléments issus de la CFI, une mise en réseau d'éléments prépondérants connus des départements permettra de mieux appréhender les résultats de fin d'année.*

#### **4.4.6 Observations des autres départements**

##### **CHA :**

*Des informations financières sont actuellement recueillies sur des documents extracomptables. Elles permettent d'établir des prévisions en cours d'exercice. Plutôt que d'envisager des boucllements trimestriels pour lesquels les directions financières ne disposent pas de ressources suffisantes, nous pourrions travailler à l'amélioration du système de projections en y intégrant des éléments tels que des provisions pour débiteurs insolvables ou pour heures supplémentaires par exemple. Les engagements systématiques sont de nature à améliorer ces projections mais, au-delà il y a les prévisions qui ne sont pas encore des engagements et que seuls, les responsables "métier" connaissent.*

##### **DIP:**

*Le principe est en tous cas juste. Il se heurte au manque de temps et de ressources, plus particulièrement en 2009 où le département n'a pas pu prévoir et s'organiser pour un boucllement intermédiaire.*

*Plusieurs pistes sont à explorer, afin de gagner du temps à consacrer aux travaux comptables pour les boucllements intermédiaires:*

- *Automatiser le processus avec la CFI (extournes, transitoires « automatiques »)*
- *Si des informations fiables et utiles sont disponibles, à partir des chiffres des boucllements trimestriels et un suivi plus serré et plus régulier des comptes, les ressources aujourd'hui utilisées pour construire des informations financières en dehors de la CFI devraient diminuer. Une partie des tableaux de bord et de suivi (Excel et autres) pourrait être remplacée par les extractions Infocentre. Par ailleurs, un suivi plus régulier rendrait sa crédibilité à la CFI, dont tous les acteurs financiers profiteraient.*
- *Envisager de rester à un niveau de matérialité (seuil de matérialité) pour les boucllements intermédiaires, acceptable pour tous.*

##### **DI :**

*Le DI souhaite relever qu'il conviendra d'évaluer la charge de travail générée par des boucllements trimestriels avant leur mise en œuvre. En effet, même si ces boucllements sont partiellement automatisés, ils nécessiteront des interventions de la part des départements (directions financières et services), qui n'ont pas forcément aujourd'hui les ressources pour les mener à bien.*

##### **DCTI :**

*Sans être fondamentalement opposé à cette proposition, le DCTI considère que les boucllements intermédiaires ne résoudront pas le problème de la fiabilité insuffisante des prévisions. Il estime qu'un effort devrait être mis en priorité sur la gestion des engagements pluriannuels qui, en raison de divers problèmes techniques et organisationnels, est actuellement insatisfaisante. Il relève, par ailleurs, que le processus actuel de boucllement, qui nécessite beaucoup d'opérations manuelles et implique une synchronisation délicate des différents*

*modules de la CFI, prends beaucoup de temps et mobilise une grande quantité de ressources.*

*En raison des ressources limitées à disposition et des délais serrés à tenir, le DCTI estime actuellement irréaliste de procéder à des boucllements intermédiaires trimestriels et préconise de mettre l'accent sur la fiabilisation des engagements et des prévisions financières. A cet effet, le DCTI projette de mettre en place, en étroite collaboration avec les directions financières et métiers des départements, un processus de mise à jour trimestrielle des comptes et prévisions concernant les investissements. Ce processus, qui sera couplé avec les mises à jour du plan décennal des investissements et du plan de mesures de soutien à l'économie, sera mis en place d'ici l'été 2009 dans toute la mesure du possible.*

**DT :**

*Outre la faisabilité technique d'un boucllement trimestriel sur laquelle on peut s'interroger, la Cour ne semble pas démontrer la réelle valeur ajoutée d'un tel boucllement. D'autres moyens permettent d'obtenir, à moindre coût, une information fiable quantitativement et qualitativement (ce qu'un processus automatique n'autorise pas): reporting, projections, analyses prévisionnelles, planification, etc.*

**DSE :**

*Le département partage l'intérêt de réduire les enregistrements comptables qui ne sont effectués qu'au boucllement des comptes annuels. Toutefois, les boucllements trimestriels des comptes ne constituent pas le seul moyen pour atteindre ce résultat. Il convient avant tout de généraliser la comptabilisation des opérations "au fil de l'eau". Une analyse sommaire des solutions possibles sous un angle d'efficience incite à privilégier d'autres approches que l'instauration de boucllements trimestriels des comptes.*

**DES :**

*Le département de l'économie et de la santé prend acte de la recommandation de la Cour des comptes, de réaliser des boucllements trimestriels.*

**PJ :**

*Le Pouvoir judiciaire est preneur de toute initiative provenant de la comptabilité générale relative à l'amélioration du boucllement des comptes, la mise en œuvre d'outils transversaux générant des synergies très substantielles.*

#### **4.4.7 Position de la Cour aux observations des départements**

La Cour note que dans sa séance du 3 juin 2009 (extrait de PV 4401-2009), le Conseil d'Etat a pris la décision d'appliquer cette recommandation de manière semestrielle dès le 30 juin 2009 en décidant la comptabilisation notamment des éléments suivants :

- Intérêts passifs
- Provisions
- Irrécouvrables
- Amortissements
- Fiscalité

Les comptes seront accompagnés d'une projection, au 31 décembre 2009, pertinente et documentée.



## 4.5 Informations mises à disposition du Grand Conseil

### 4.5.1 Contexte

L'article 80 de la Constitution de la République et canton de Genève prévoit que le Grand Conseil « *reçoit et arrête les comptes de l'Etat, lesquels sont rendus publics et doivent nécessairement être **soumis à l'examen d'une commission*** ». La loi portant règlement du Grand Conseil (LRGC) précise que la **Commission des finances**, nommée par le Grand Conseil et composée de 15 membres, est « *chargée d'examiner les comptes, le budget, les demandes de crédits supplémentaires et extraordinaires* ».

Dans les faits, afin de réaliser leurs contrôles, les commissaires reçoivent les comptes du département dont ils sont rapporteurs sous la même forme que celle des comptes d'Etat mais avec un niveau de détail plus fin pour les natures comptables (8 positions contre 2 ou 3 en général pour le compte d'Etat) et pour certains CR. Un bref exposé des motifs d'une page présente les principaux écarts par rapport au budget des charges et revenus, charges de personnel et dépenses générales et met en évidence les économies réalisées grâce au plan de mesures du Conseil d'Etat. Le même type de document est remis pour l'analyse du budget.

Les commissaires ont en général entre 3 et 6 semaines pour rendre leur rapport.

A titre de comparaison avec d'autres cantons romands<sup>24</sup>, le tableau suivant synthétise le niveau de détail des comptes départementaux publiés et des informations communiquées au Grand Conseil :

	Genève	Fribourg	Neuchâtel	Vaud	Berne
Nature de saisie	8 positions	6 positions	6 positions	4 et 5 positions	6 positions
Comptes fournis à la commission des finances dans le cadre de l'examen des comptes et du budget	8 positions	6 positions	6 positions	4 et 5 positions	2 à 3 positions

### 4.5.2 Constat

Les comptes-rendus financiers (« reporting ») actuellement mis à disposition des commissaires rapporteurs ne fournissent pas la qualité de l'information nécessaire pour leur permettre un travail efficace et dans les temps prévus. Ainsi :

- certaines comparaisons par rapport au budget sont rendues complexes compte tenu des « reclassifications » faites par les départements sans commentaires supplémentaires,
- de manière générale, les commentaires relatifs aux écarts des comptes, tant par rapport au budget que par rapport à l'année précédente, sont insuffisants. Ceci amène parfois les commissaires à demander la présentation des chiffres sous une autre forme. Les problématiques de plan comptable évoquées au point 4.2 augmentent encore les difficultés de lisibilité pour les commissaires.

<sup>24</sup> Source : courriers spécifiques entre les chefs des départements des finances des cantons romands et la Cour des comptes, janvier 2009

### **4.5.3 Risques découlant des constats**

Le **risque de contrôle** tient à la mise à disposition d'informations financières « partielles » et « peu claires » ne permettant pas aux commissaires rapporteurs d'effectuer leur travail dans de bonnes conditions.

### **4.5.4 Recommandations**

#### ***Actions***

Améliorer et développer la qualité de l'information financière destinée au Grand Conseil en général et à la Commission des finances en particulier dans leur examen des comptes d'Etat.

#### ***Pistes et modalités de mise en œuvre***

Une fois les recommandations concernant « l'harmonisation » du plan comptable mises en place (voir 4.2.4), chaque direction financière départementale devrait remettre aux commissaires rapporteurs lors de la clôture des comptes :

- Un document séparé identifiant et expliquant toutes les modifications de périmètre (transfert de certains services à un nouveau département, modifications de CR, etc.). Le cas échéant, retraiter les comptes de l'année précédente afin de rendre possible la comparaison entre les années,
- Un document séparé identifiant tous les segments analytiques « dossiers, projets et vues additionnelles » utilisés par les départements. En particulier, une vue par prestations / politiques publiques devrait être ajoutée,
- Selon l'exemple ci-dessous, un reporting séparé présentant les comptes du département par service et explicitant les écarts par rapport au budget et à l'année précédente en francs et en pourcentage. Les écarts en francs et en pourcentage supérieurs à un certain seuil feront l'objet d'une explication.

Le reporting est fondé sur la nécessité de fixer des bases de dialogue communes entre les départements et les députés, notamment les membres de la Commission des finances. Il devrait faire apparaître en priorité ce qui est non conforme aux attentes et qui a une répercussion importante sur le résultat de l'année. La sélection des informations, en qualité et en quantité, est donc primordiale.

Exemple de reporting pour la « nouvelle » nature 313 d'un secrétariat général (NB : les chiffres et données ci-après sont des exemples et ne représentent pas les comptes réels) :

Nature de saisie	Libellé	Comptes 2008		Budget 2008		Variation au budget 2008		Variation aux comptes 2007		Explication qualitative
		Charges	Revenus	Charges	Revenus	En F	en %	En F	en %	
31321	Honoraires comptables et financiers	780'000		650'000		130'000	20%	100'000	15%	Ces honoraires sont principalement constitués par 300'000 F d'honoraires liés à des rapports d'audits financiers (dont 250'000 F dans le cadre de l'Euro 2008), 350'000 F liés à des rapports d'audit organisationnels (dont 300'000 F pour un rapport d'évaluation sur la nouvelle loi sur le logement) et 125'000 F d'honoraires concernant la gestion de la trésorerie. La variation par rapport au budget provient principalement de travaux complémentaires non budgétés relatifs à l'Euro 2008 (+ 110'000). En 2007, aucun honoraire relatif à la gestion de trésorerie n'a été comptabilisé.
31322	Honoraires juridiques	50'000		49'000		1'000	2%	-1'000	-2%	La variation par rapport au budget et à l'année précédente n'est pas significative. Conformément au budget, la nature est composée de 25'000 F d'honoraires d'avocats et juristes, 20'000 F d'honoraires d'huissiers et de 5'000 F de frais de traduction.
31324	Frais d'actes et de procédures	25'000		23'000		2'000	9%	10'000	67%	La variation par rapport au budget n'est pas significative en valeur. L'augmentation par rapport à l'année précédente s'explique essentiellement par les frais de poursuites (+ 8'500 F par rapport à 2007).
31329	Autres honoraires	13'000		13'000		-	0%	-	0%	Aucune variation par rapport au budget et à l'année précédente. La nature des frais concorde avec celle budgétée (étude liée au sport).

Il revient au Conseil d'Etat (sur proposition du collège spécialisé finances CSFI) de décider du montant et du pourcentage (seuils) à partir desquels une « explication qualitative » devra être présentée dans le reporting.

Une réflexion devrait être menée sur la possibilité de remettre ces informations aux commissaires rapporteurs sous forme de restitutions financières Infocentre (outil de requête) ou de leur donner un accès internet aux requêtes existantes dans cette application.

### ***Avantages attendus***

Permettre à la Commission des finances d'effectuer ses contrôles de manière plus efficiente dans les délais impartis et préparer les futurs besoins d'analyse relatifs au budget par politique / prestations publiques. Eviter les pertes de temps pour obtenir des chiffres existants.

### **4.5.5 Observations du département des finances**

*Le DF est d'accord de fixer les règles uniformes de présentation de l'information qui devront toutefois être conformes aux attentes de la Commission des finances. De plus, il est rappelé que la présentation des états financiers, selon les normes IPSAS, rend l'information financière délivrée plus complexe mais répond à l'image fidèle.*

#### Documents relatifs à une modification de périmètre :

*Une partie du travail est déjà réalisée : par exemple, au budget 2009, la liste des subventions retraite l'historique; lors de changement de numéro de CR publiés d'un exercice à l'autre, la présentation reprend l'historique en italique. De plus, lors de changements organisationnels importants (exemple budget 2006), le budget fait l'objet d'une double présentation.*

#### Vue par prestations et politiques publiques :

*Ce point est au centre du budget par programme et par prestation. A ce jour, il est prévu d'allouer le budget par CR sur les prestations à travers de clés de répartitions.*

*Quant au segment analytique intégré à la CFI, son usage est à l'étude. Cependant, à titre d'exemple, les segments de vue additionnelle utilisés par l'Administration fiscale pour établir les nécessaires distinctions entre les années fiscales n'offrent que peu d'intérêt pour le lecteur des comptes.*

Explication des écarts comptes-budget :

*Cette information existe déjà dans la publication des comptes. Il s'agira, pour le DF, de fixer des règles et d'examiner la proposition de présentation de la Cour des comptes.*

#### **4.5.6 Observations des autres départements**

**CHA :**

*Cette réflexion devrait être menée avec la Commission des finances, l'attente des Commissaires par rapport aux documents qui leurs sont fournis étant très variable. Il faut que le député, même s'il n'est pas un spécialiste en matière de finances, puisse avoir une vue exhaustive de la fonction de l'entité qu'il contrôle, sur la base des documents et des explications qui lui sont fournis par les départements.*

**DIP:**

*Le département partage l'avis de la Cour des comptes. Nous notons que les documents et informations que la Cour des comptes propose de remettre aux commissaires existent déjà ou pourraient facilement être créés. Nous relevons également la proposition de définir et d'identifier les segments analytiques, dont une vue "prestations / politiques publiques".*

*Nous saluons la réflexion sur la possibilité de remettre des rapports Infocentre aux commissaires de la Commission des finances. En effet, ces rapports sont disponibles en tout temps. La validation de la construction de ces rapports (et non du contenu à chaque fois) serait nécessaire, au préalable, par les départements.*

**DI :**

*Le DI n'a pas d'observations particulières à formuler sur ce point.*

**DCTI :**

*Le DCTI considère que les états financiers mis à disposition des autorités sont en net progrès depuis le bouclage 2008 (rapport de gestion, rapports sur les comptes et annexes) et conformes aux exigences des normes IPSAS.*

*S'agissant des justifications des écarts, tant en ce qui concerne les comptes que les budgets, il s'efforce non seulement de les documenter, mais également de les présenter aux députés (commissaires du DCTI, Commission des finances, sous-commission informatique) de manière transparente, à l'aide de tableaux et de graphiques commentés. Il explique également les changements de périmètre, de normes et de méthodes comptables, afin de permettre une comparaison entre les différents exercices ainsi qu'entre les comptes et les budgets. Par ailleurs, il s'efforce de répondre systématiquement aux questions qui lui sont soumises par les diverses commissions parlementaires.*

*Enfin, le DCTI estime qu'il appartient en premier lieu aux députés d'exprimer leurs besoins en matière d'informations financières et considère qu'il faut éviter de leur fournir une pléthore de documents techniques dont l'interprétation correcte est souvent difficile et/ou de les obliger à recourir à des outils dont l'utilisation nécessite une formation appropriée et une utilisation régulière.*

**DT :**

*Les restitutions, rapports, analyses, tableaux divers et exposés des motifs remis aux députés ne semblent pas poser de problèmes particuliers. Bien au contraire, les commissaires se félicitent d'ailleurs régulièrement de la qualité des documents qu'ils reçoivent du département dans des délais très brefs. Il s'agit-là d'une question d'organisation à régler entre le Parlement et le Gouvernement.*

**DSE :**

*La forme et le contenu des informations mises à disposition du Grand-Conseil doivent être définis conjointement avec la Commission des finances. L'objectif est de mettre à disposition, l'information pertinente. A cet égard, les préconisations de la Cour des comptes en matière de pistes et de modalités de mises en œuvre conduisent à la production d'une information pléthorique et de détail, qui n'apparaît pas de nature à faciliter l'examen des comptes par les membres de la Commission des finances. Quoi qu'il en soit, il est impératif que le centre de compétence CFI mette en accès les comptes-rendus financiers et qu'ils soient automatiquement alimentés des chiffres extraits de la CFI, afin que les départements puissent les compléter des seules explications qualitatives nécessaires.*

**DES :**

*Les états financiers 2008 de l'Etat de Genève comportent déjà des explications concernant les écarts au budget de l'année courante. Le département n'est pas opposé au fait de fournir des indications complémentaires en termes de variation en francs et en pourcents par rapport aux comptes de l'exercice précédent. Le département accueille également favorablement la recommandation visant à fixer des seuils.*

**PJ :**

*Le Pouvoir judiciaire utilise le tableau de reporting suggéré par la Cour des comptes. Les écarts les plus significatifs font l'objet d'une "explication qualitative", tout comme les domaines sensibles (par exemple tribunal de la jeunesse, tribunal tutélaire, assistance juridique), où le suivi des mesures de protection et de surveillance nécessite une intervention administrative substantielle.*

#### **4.5.7 Position de la Cour aux observations des départements**

Lors des entretiens que la Cour a eus avec les commissaires de la Commission des finances, la problématique de la lisibilité de l'information financière provenant des départements est systématiquement ressortie, avec des degrés divers d'importance selon le département concerné. La Cour estime qu'il est non seulement de sa compétence mais aussi de son devoir citoyen de préconiser une information financière sous des formes qualitatives et quantitatives devant assurer la transparence et une base de dialogue commune pour le débat démocratique, notamment dans les processus du budget et des comptes.

## 5. TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS

Réf.	Recommandation / Action	Mise en place (selon indications de l'audité)			
		Risque 4 = Très significatif 3 = Majeur 2= Modéré 1= Mineur	Responsable	Délai au	Fait le
4.1.4	<p><b>Organisation de la fonction comptable</b> La Cour invite le DF à proposer une modification des articles 70 et 71 de la LGAF afin de les mettre en adéquation avec l'organisation « comptable et financière » actuelle de l'Etat de Genève. En particulier, il conviendra de définir précisément les rôles et responsabilités de la direction générale des finances de l'Etat (et comptabilité générale de l'Etat) et des directions financières départementales (et services comptables et financiers des départements). Le DF est invité à intégrer la mesure P1 relative à la centralisation de la fonction « finances » dans l'outil informatique et à procéder à son suivi. Pour plus de détails voir les pistes et modalités de mise en œuvre au point 4.1.4</p>	3	SG du DF	30.06.2010	
4.1.4	<p><b>Organisation de la fonction comptable</b> Le DF et le CSFI sont invités à répertorier de manière détaillée les activités entrant dans la prestation de moyen « la gestion comptable et financière par la direction générale des finances de l'Etat au DF » ainsi que celles du CSFI.</p>	3	DGFE	30.06.2010	
4.1.4	<p><b>Organisation de la fonction comptable</b> Le DF est invité à mettre en adéquation les cahiers des charges des postes dits « comptables et financiers » avec les activités de support « finance » contenues dans le catalogue des prestations de l'Etat de Genève. Les activités des cahiers des charges devenues caduques suite à l'introduction de la CFI doivent être remplacées par de nouvelles activités comptables et financières.</p>	3	OPE-DGFE	31.12.2011	
4.1.4	<p><b>Organisation de la fonction comptable</b> Une fois les rôles et responsabilités des différents acteurs en matière de gestion et comptable et financière définis et les recommandations relatives au plan comptable suivies (voir 4.2), le DF est invité à mettre en place un contrôle de gestion transversal, ce qui permettra également de respecter les dispositions du manuel de contrôle interne.</p>	3	DGFE	31.12.2011	

Réf.	Recommandation / Action	Mise en place (selon indications de l'audit)			
		Risque 4 = Très significatif 3 = Majeur 2 = Modéré 1 = Mineur	Responsable	Délai au	Fait le
4.2.4	<p><b>Plan comptable</b> Adopter un nouveau plan de compte commun à l'ensemble des départements qui favorise l'utilisation de natures « génériques » et qui présente une hiérarchie cohérente. Ce nouveau plan de compte devra très largement s'inspirer de celui recommandé par le nouveau modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2).</p> <p>Pour plus de détails voir les pistes et modalités de mise en œuvre au point 4.2.4</p>	3	DGFE	exercice 2012  (30.06.2011 pour le PB2012, compte de fonctionnement)	
4.2.4	<p><b>Plan comptable</b> Définir précisément l'utilisation souhaitée des segments analytiques dans une optique de pilotage départemental et transversal des projets et activités.</p>	3	DGFE	Idem ci-dessus	
4.2.4	<p><b>Plan comptable</b> Créer un manuel comptable recensant notamment toutes les natures du nouveau plan comptable et expliquer précisément leur utilisation (types d'opérations devant être enregistrées dans chaque nature).</p> <p>Pour plus de détails voir les pistes et modalités de mise en œuvre au point 4.2.4</p>	2	DGFE	Idem ci-dessus	
4.3.4	<p><b>Utilisateurs de la CFI et formation</b> Mettre en place des plans de formation continue « métier » et « outil » obligatoires et adaptés aux besoins des utilisateurs en favorisant la mise en place d'« ateliers d'échanges » sur les bonnes pratiques. Ces plans de formation seront sous la responsabilité et le contrôle de la DGFE.</p> <p>Pour plus de détails voir les pistes et modalités de mise en œuvre au point 4.3.4</p>	3	DGFE-OPE	Démarrage des formations internes avant le 31.12.2009 et externes en septembre 2010	
4.3.4	<p><b>Utilisateurs de la CFI et formation</b> Préciser, dans un cahier des charges transversal, les responsabilités précises de la fonction « référent CFI » afin qu'elle soit homogène entre départements.</p>	2	CCCFI	30.09.2009	
4.3.4	<p><b>Utilisateurs de la CFI et formation</b> Pour les demandes d'achat I-Proc sur catalogue, mettre en place un lien automatique entre le produit commandé et la clé comptable ou transférer provisoirement les articles du catalogue I-Proc sur I-Store (clé comptable directement liée à l'article).</p>	3	CCCFI	31.12.2009	





## 6. RECUEIL DES POINTS SOULEVES PAR LES AUTRES AUDITS PORTANT SUR LES MEMES THEMES

Observations et recommandations des audits portant sur les mêmes entités et/ou thématiques	Inspection Cantonale des Finances (ICF) Observation N°	Position de la CDC par rapport à ces points et/ou actions recommandées par la CDC
<p>Les tâches du processus de bouclage des comptes sont avant tout manuelles, ce qui nécessite du temps et fait courir des risques d'erreurs. En conséquence, le processus n'est pas efficient, il pourrait être moins consommateur de ressources. Au vu de cette situation, l'ICF recommande au CCCFI d'<b>analyser les options d'automatisation du bouclage</b>.</p>	<p>Rapport 09-02 N° 4.4</p>	<p>Observation également constatée par la CDC et reprise pour les points 4.4.2; ainsi que pour les actions 4.4.4 du présent rapport</p>
<p>Le département des finances n'a pas encore formalisé et mis en place un système de contrôle interne transversal qui permet de s'assurer de la gestion des risques relatifs aux flux financiers et comptables. En particulier, la directive transversale relative à la <b>gestion des compétences financières</b> n'est pas formalisée.</p>	<p>Rapport 08-35 N° 1.2</p>	<p>Observation également constatée par la CDC et reprise pour les points 4.1.2; ainsi que pour les actions 4.1.4 du présent rapport</p>
<p>Il arrive que certains comptes enregistrent des frais complètement étrangers à leurs nature. Dans la pratique, la difficulté réelle d'identifier clairement la nature de ces frais et une <b>définition peu précise des objectifs octroyés à chacune de ces natures comptables</b> ne facilitent pas une correcte imputation de ces charges. En conséquence, la lecture des comptes ne permet pas d'avoir une information exacte du type de frais encourus et de leur valeur et par conséquent ne <b>permet pas de fournir un outil de gestion fiable</b>. L'ICF recommande notamment au département des finances d'entamer une analyse de l'utilisation de certaines natures comptables afin d'éviter toute confusion dans leur utilisation et de donner une liste suffisamment précise des frais imputables à ces natures.</p>	<p>Rapport 08-09 DF N° 4.1</p>	<p>Observation également constatée par la CDC et reprise pour les points 4.2.2 ; ainsi que pour les actions 4.2.4 du présent rapport</p>
<p>Dans la CFI, pour les opérations d'approvisionnement I-Proc, il n'existe pas de <b>contrôle automatique d'existence des combinaisons nature/CR</b> impactées. En cas de création d'une combinaison non existante de clé comptable, il n'y a pas de blocage, ce qui peut <b>induire des écritures comptables erronées</b>. L'ICF recommande à la direction de la DGEF d'analyser en coordination avec les services et les membres du CCCFI les diverses options de contrôles pouvant être mises en oeuvre.</p>	<p>Rapport 07-30 N° 3.4</p>	<p>Observation également constatée par la CDC et reprise pour les points 4.3.2; ainsi que pour les actions 4.3.4 du présent rapport</p>

## 7. DIVERS

### 7.1 Glossaire des risques

Afin de définir une **typologie des risques pertinente aux institutions et entreprises soumises au contrôle de la Cour des comptes**, celle-ci s'est référée à la littérature économique récente en matière de gestion des risques et de système de contrôle interne, relative tant aux entreprises privées qu'au secteur public. En outre, aux fins de cohésion terminologique pour les entités auditées, la Cour s'est également inspirée du « Manuel du contrôle interne, partie I » de l'Etat de Genève (version du 13 décembre 2006).

Dans un contexte économique, le **risque** représente la « possibilité qu'un événement survienne et nuise à l'atteinte d'objectifs ». Ainsi, la Cour a identifié trois catégories de risques majeurs, à savoir ceux liés aux objectifs **opérationnels** (1), ceux liés aux objectifs **financiers** (2) et ceux liés aux objectifs de **conformité** (3).

**1) Les risques liés aux objectifs opérationnels** relèvent de constatations qui touchent à la structure, à l'organisation et au fonctionnement de l'Etat et de ses services ou entités, et dont les conséquences peuvent avoir une incidence notable sur la qualité des prestations fournies, sur l'activité courante, voire sur la poursuite de son activité.

Exemples :

- engagement de personnel dont les compétences ne sont pas en adéquation avec le cahier des charges ;
- mauvaise rédaction du cahier des charges débouchant sur l'engagement de personnel;
- mesures de protection des données entrantes et sortantes insuffisantes débouchant sur leur utilisation par des personnes non autorisées ;
- mauvaise organisation de la conservation et de l'entretien du parc informatique, absence de contrat de maintenance (pannes), dépendances critiques ;
- accident, pollution, risques environnementaux.

**2) Les risques liés aux objectifs financiers** relèvent de constatations qui touchent aux flux financiers gérés par l'Etat et ses services et dont les conséquences peuvent avoir une incidence significative sur les comptes, sur la qualité de l'information financière, sur le patrimoine de l'entité ainsi que sur la collecte des recettes, le volume des charges et des investissements ou le volume et coût de financement.

Exemples :

- insuffisance de couverture d'assurance entraînant un décaissement de l'Etat en cas de survenance du risque mal couvert ;
- sous-dimensionnement d'un projet, surestimation de sa rentabilité entraînant l'acceptation du projet.

**3) Les risques liés aux objectifs de conformité** (« compliance ») relèvent de constatations qui touchent au non-respect des dispositions légales, réglementaires, statutaires ou tout autre document de référence auquel l'entité est soumise et dont les conséquences peuvent avoir une incidence sur le plan juridique, financier ou opérationnel.

Exemples :

- dépassement de crédit d'investissement sans information aux instances prévues ;
- tenue de comptabilité et présentation des états financiers hors du cadre légal prescrit (comptabilité d'encaissement au lieu de comptabilité d'engagement, non-respect de normes comptables, etc.) ;
- absence de tenue d'un registre des actifs immobilisés ;
- paiement de factures sans les approbations requises, acquisition de matériel sans appliquer les procédures habituelles ;

A ces trois risques majeurs peuvent s'ajouter trois autres risques spécifiques qui sont les risques de **contrôle** (4), de **fraude** (5) et de **d'image** (6).

**4) Le risque de contrôle** relève de constatations qui touchent à une utilisation inadéquate ou à l'absence de procédures et de documents de supervision et de contrôle ainsi que de fixation d'objectifs. Ses conséquences peuvent avoir une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels, financiers et de conformité.

Exemples :

- absence de tableau de bord débouchant sur la consommation des moyens disponibles sans s'en apercevoir ;
- procédures de contrôle interne non appliquées débouchant sur des actions qui n'auraient pas dû être entreprises ;
- absence de décision, d'action, de sanction débouchant sur une paralysie ou des prestations de moindre qualité.

**5) Le risque de fraude** relève de constatations qui touchent aux vols, aux détournements, aux abus de confiance ou à la corruption. Ses conséquences peuvent avoir une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels, financiers et de conformité.

Exemples :

- organisation mise en place ne permettant pas de détecter le vol d'argent ou de marchandises ;
- création d'emplois fictifs ;
- adjudications arbitraires liées à l'octroi d'avantages ou à des liens d'intérêt ;
- présentation d'informations financières sciemment erronées comme par exemple sous-estimer les pertes, surestimer les recettes ou ignorer et ne pas signaler les dépassements de budget, en vue de maintenir ou obtenir des avantages personnels, dont le salaire.

**6) Le risque d'image** (également connu sous « risque de réputation ») relève de constatations qui touchent à la capacité de l'Etat et de ses services ou entités à être crédible et à mobiliser des ressources financières, humaines ou sociales. Ses conséquences peuvent avoir une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels, financiers et de conformité.

Exemples :

- absence de contrôle sur les bénéficiaires de prestations de l'Etat ;
- bonne ou mauvaise réputation des acheteurs et impact sur les prix,
- porter à la connaissance du public la mauvaise utilisation de fonds entraînant la possible réduction ou la suppression de subventions et donations.



## **7.2 Remerciements**

La Cour remercie l'ensemble des collaborateurs du DF, DCTI, DT, DIP, DI et de la CCA qui lui ont consacré du temps, ainsi que les chefs des départements des finances des cantons de Berne, Fribourg, Jura, Neuchâtel et Vaud pour leur aimable collaboration.

L'audit a été terminé le 23 février 2009. Le rapport complet a été transmis au département des finances le 12 mai 2009 en tant que « département rapporteur » dont les observations remises le 5 juin 2009 ont été dûment reproduites dans le rapport.

La synthèse a été rédigée après réception des observations des entités auditées.

Genève, le 11 juin 2009

Stéphane Geiger  
Président

Antoinette Stalder  
Magistrat titulaire

Stanislas Zuin  
Magistrat titulaire