

Processus Achats au sein de la HEAD Genève

Rapport n°182

30 juin 2023

AUDIT DE CONFORMITÉ

Au service d'une action publique performante



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. Elle a également pour tâche l'évaluation des politiques publiques et assure la révision des comptes de l'État.

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 visées par ses missions. La Cour des comptes peut également évaluer la pertinence, l'efficacité et l'efficience de l'action de l'État. 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 des entités concernées.

Le champ d'application des missions de la Cour des comptes s'étend aux entités suivantes :

- l'administration cantonale comprenant les départements, la chancellerie d'État et leurs services ainsi que les organismes qui leur sont rattachés ou placés sous leur surveillance ;
- les institutions cantonales de droit public ;
- les entités subventionnées ;
- les entités de droit public ou privé dans lesquelles l'État possède une participation majoritaire, à l'exception des entités cotées en bourse ;
- le secrétariat général du Grand Conseil ;
- l'administration du pouvoir judiciaire ;
- les autorités communales, les services et les institutions qui en dépendent, ainsi que les entités intercommunales.

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 au cours de ses missions.

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 effet ni suite sont également signalés.

Vous pouvez participer à l'amélioration de la gestion de l'État en prenant contact avec la Cour des comptes. Toute personne, de même que les entités comprises dans son périmètre d'action, peuvent communiquer à la Cour des comptes des faits ou des pratiques qui pourraient être utiles à l'accomplissement des tâches de cette autorité.

Prenez contact avec la Cour par téléphone, courrier postal ou électronique.

Cour des comptes

Route de Chêne 54, 1208 Genève | 022 388 77 90 | info@cdc-ge.ch | www.cdc-ge.ch

Synthèse

Contexte général

La Cour a reçu plusieurs communications faisant état de potentiels dysfonctionnements liés au processus Achats de la Haute École d'Art et de Design de Genève (ci-après HEAD). Après analyse, la Cour a décidé de mener un audit de conformité afin de s'assurer du bon fonctionnement du processus Achats au sein de cette haute école.

La HEAD est l'une des six écoles spécialisées du canton de Genève, partie intégrante de la Haute École Spécialisée de Suisse Occidentale – Genève (HES-SO Genève).

La HES-SO Genève a conçu des réglementations et des directives afin d'assurer la correcte utilisation des deniers publics, le respect de la loi et des objectifs fixés par la Haute École Spécialisée de Suisse Occidentale (HES-SO) ; entité regroupant les hautes écoles de sept cantons romands. Il s'y ajoute une procédure interne propre à la HEAD.

Ces réglementations fixent les principes d'acquisition suivants :

- Règles relatives à la mise en concurrence (y compris lorsqu'il s'agit d'un marché public) ;
- Règles de représentation et de signature des dépenses à engager ;
- Contrôles attendus au cours du processus Achats.

Problématique et objectifs de l'audit

La Cour s'est posé les questions suivantes :

- La documentation ainsi que les procédures en place relatives au processus Achats au sein de la HEAD sont-elles conformes aux bonnes pratiques, adaptées et appliquées ?
- Les différents seuils définis par la HES-SO Genève permettant de déterminer le type de marché sont-ils correctement appliqués par la HEAD et le processus subséquent est-il conforme à la réglementation applicable ?
- Les activités de contrôle en place relatives au choix des fournisseurs permettent-elles de couvrir les risques relatifs aux conflits d'intérêts ?
- La validation des frais professionnels à la HEAD est-elle conforme à la directive relative aux remboursements de frais de la HES-SO Genève ?

Appréciation générale

La Cour relève des lacunes dans le processus d'engagement de la dépense et dans les activités de contrôle. En effet, les directives élaborées par la HES-SO Genève et la HEAD ne sont pas systématiquement respectées par les collaborateurs impliqués dans le processus Achats. De plus, les activités de contrôle en place ne sont pas suffisantes pour permettre de couvrir l'entièreté des risques inhérents à ce processus.

Quant aux directives en place au niveau de la HES-SO Genève (et applicables à la HEAD), elles permettent globalement d'atteindre les objectifs fixés, lorsqu'elles sont respectées. Certaines précisions sont toutefois jugées nécessaires.

La Cour constate cependant que les règles de mise en concurrence sont respectées lorsque le règlement sur la passation des marchés publics (RMP) s'applique.

Principaux constats

La procédure en place au niveau de la HEAD n'est pas conforme aux directives de la HES-SO Genève

Les règles mises en place au niveau de la HEAD peuvent être plus restrictives que les règles établies par la HES-SO Genève, mais ne peuvent pas aller à l'encontre de ces dernières. Or la procédure interne de la HEAD indique que « pour les montants supérieurs à 5'000 CHF, trois offres sont *en principe* nécessaires ». Cette tournure n'est pas conforme aux règles établies par la HES-SO Genève. En effet, l'utilisation du terme *en principe* permet de contourner la règle des trois offres requises par la HES-SO Genève, sans justification particulière.

Cette procédure interne entraîne des situations de non-conformité à la directive de la HES-SO Genève, en ce qui concerne les règles de mise en concurrence.

Les règles relatives à l'engagement de la dépense ne sont pas systématiquement respectées par tous les collaborateurs impliqués dans le processus Achats

Dans les situations où le règlement de passation des marchés publics (RMP) ne s'applique pas, il est fréquent que les exigences figurant dans les procédures internes ne soient pas respectées, que ce soit dans la mise en œuvre des règles de mise en concurrence ou lors de la validation de la commande.

Ces situations démontrent un manque de connaissance des règles en place ainsi que des lacunes dans le contrôle du respect de ces dernières.

Toutefois, lorsque l'acquisition est soumise au RMP, les règles fixées par ce règlement sont correctement suivies par les collaborateurs responsables¹.

Aucune règle relative à la détermination de la valeur du marché n'est établie

La HES-SO Genève reprend, dans sa directive, les principes réglementaires du RMP relatifs à la taille du marché, sans préciser comment ces principes doivent s'appliquer dans le cadre des activités des écoles. En pratique, la détermination de la valeur du marché ne prend pas en considération les potentiels marchés de nature identique passés ou futurs. La taille du marché est déterminée uniquement par rapport aux besoins individuels dans un certain cadre, à une période précise, et non pas en fonction d'un besoin global de l'institution.

¹ La directrice adjointe en charge des achats et le responsable des infrastructures.

La détermination d'une valeur de marché global selon les exigences du RMP pourrait augmenter la valeur du marché définie individuellement et donc avoir un impact sur la directive à appliquer. De même, la mise en concurrence serait alors différente.

Le système de contrôle interne est déficient

Une matrice SCI, développée au niveau de la HES-SO Genève et applicable à toutes les écoles, existe, mais n'est ni entièrement appliquée par la HEAD, ni exhaustive. Différents contrôles décrits dans la matrice ne sont pas effectués dans la pratique. Inversement, certains contrôles sont effectués par la HEAD, mais ne font pas partie de la matrice SCI.

Par ailleurs, la conservation des preuves des contrôles est lacunaire.

Par conséquent, le système de contrôle interne présente des lacunes et il n'est pas possible d'assurer que les risques inhérents au processus Achats sont correctement couverts. Il en va de même pour le processus de remboursement de frais.

Par ailleurs, les contrôles actuellement en place ne sont pas suffisants pour couvrir le risque de conflits d'intérêts.

Axes d'amélioration proposés

La Cour a adressé huit recommandations à la HEAD, dont l'objectif est d'assurer la conformité aux directives et réglementations en place, ainsi que de développer les activités de contrôle pertinentes en fonction des risques.

Les directives applicables à la HEAD

La HEAD devrait adapter sa procédure interne afin que cette dernière soit conforme aux exigences de mise en concurrence de la HES-SO Genève.

La HEAD devrait également s'assurer que les directives en place, en particulier les règles d'engagement, sont connues des collaborateurs impliqués dans le processus Achats et appliquées.

De plus, la Cour recommande à la HEAD, en coordination avec la HES-SO Genève, d'effectuer des analyses permettant d'identifier les situations dans lesquelles la valeur des marchés doit être déterminée en cumulant plusieurs prestations selon les règles du RMP. L'école doit s'assurer que ces règles de calcul sont connues des collaborateurs concernés et retranscrites dans les procédures.

Finalement, dans le but de respecter les exigences légales, la HEAD doit conserver les bons de livraison durant la durée prévue par la loi.

Les activités de contrôle du processus Achats et Remboursements de frais

Afin d'améliorer les activités de contrôle, la Cour recommande à la HEAD les actions suivantes :

- Établir un inventaire complet des risques et les intégrer à une matrice de contrôle interne, directement dans celle de la HES-SO Genève ou dans une nouvelle matrice spécifique à la HEAD ;
- Poursuivre le développement du module « Procurement » de l'ERP afin d'améliorer l'efficacité du processus et limiter l'utilisation de fichiers manuels ;
- Développer des contrôles pour limiter les risques liés aux conflits d'intérêts et adapter la matrice de contrôle interne ;
- Intégrer des contrôles complémentaires sur le processus de remboursements de frais professionnels.

Tableau récapitulatif des recommandations

Recommandations :	8	Niveau de priorité ² :	
- Acceptées :	8	Très élevée	2
		Élevée	5
- Refusées :	0	Moyenne	1
		Faible	-

Les 8 recommandations adressées à l'audité ont toutes été acceptées.

No	Recommandation / Action	Priorité	Responsable	Délai
1	Adapter la procédure interne sur les bons de commande aux exigences de la HES-SO Genève	Très élevée	HEAD	31.03.2024
2	S'assurer du respect des principes régissant le processus Achats	Très élevée	HEAD	31.12.2023
3	Mettre en place des règles de calcul pour déterminer la valeur d'un marché	Élevée	HES-SO GE	31.03.2024
4	En coordination avec la HES-SO Genève, adapter la matrice de contrôle interne sur le processus Achats en fonction des risques identifiés	Élevée	HES-SO GE	01.09.2023
5	S'assurer de la conservation des pièces comptables	Élevée	HEAD	31.12.2023
6	En coordination avec la HES-SO Genève, poursuivre le développement du module « Procurement » du logiciel comptable	Élevée	HES-SO GE	31.12.2024
7	Développer et intégrer à la matrice de contrôle interne des contrôles préventifs afin de limiter les risques relatifs aux conflits d'intérêts	Élevée	HEAD / HES-SO GE	01.09.2023
8	Mettre en place des contrôles complémentaires relatifs à la validation des remboursements de frais	Moyenne	HEAD	31.03.2024

Dans le cadre de ses missions légales, la Cour des comptes doit effectuer un suivi des recommandations émises aux entités auditées, en distinguant celles ayant été mises en œuvre et celles restées sans effet. À cette fin, elle a invité la HEAD à remplir le tableau ci-dessus qui synthétise les améliorations à apporter, en indiquant le responsable de leur mise en place et leur délai de réalisation. Le niveau de priorité a été défini par la Cour.

² Le niveau de priorité est déterminé par la Cour des comptes en lien direct avec l'appréciation des risques et en fonction de l'impact positif de la recommandation sur le processus. Le niveau de priorité de chacune des recommandations est explicité dans le chapitre 4 lors de la présentation desdites recommandations.

Table des matières

Liste des principales abréviations utilisées.....	9
Liste des figures et tableaux.....	10
1. Cadre et contexte de l’audit.....	11
2. Modalités et déroulement de l’audit.....	13
3. Contexte général.....	15
3.1. Organisation et fonctionnement.....	15
3.1.1 Organisation de la HES-SO et de la HES-SO Genève.....	15
3.1.2 Organisation de la HEAD.....	15
3.2. Système de contrôle interne relatif au processus Achats.....	16
3.3. Réglementation relative au processus Achats.....	17
3.4. Dispositifs relatifs au processus Achats s’appliquant à la HEAD.....	18
3.4.1 Politique d’achats responsables de la HES-SO Genève.....	18
3.4.2 Directive relative aux achats de biens et services.....	18
3.4.3 Directive sur les pouvoirs de signature et de représentation.....	18
3.4.4 Procédure « Bon de commande ».....	18
3.5. Principes et dispositifs relatifs au processus sur le remboursement de frais.....	19
4. Constats et recommandations.....	20
4.1. La procédure en place au niveau de la HEAD n’est pas conforme aux directives de la HES-SO Genève.....	20
4.2. Les règles relatives à l’engagement de la dépense ne sont pas systématiquement respectées par tous les collaborateurs impliqués dans le processus Achats.....	25
4.3. Aucune règle relative à la détermination de la valeur du marché n’est établie.....	31
4.4. Le système de contrôle interne est déficient.....	34
4.5. Les procédures en place ne sont pas suffisantes pour couvrir le risque lié aux conflits d’intérêts.....	40
4.6. Le processus relatif aux remboursements de frais n’est pas systématiquement suivi et respecté.....	43
5. Degré de priorité des recommandations.....	46
6. Remerciements.....	47

Liste des principales abréviations utilisées

AIMP	Accord Intercantonal sur les marchés publics
AMP	Accord sur les marchés publics
CHES-SO	Convention intercantonale sur la Haute école spécialisée de Suisse occidentale
CO	Code des obligations
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
HEAD	Haute École d'Art et de Design
HES-SO	Haute École Spécialisée de Suisse occidentale
HES-SO Genève	Haute École Spécialisée de Suisse occidentale – Genève
LEHE	Loi sur l'encouragement des hautes écoles et la coordination dans le domaine suisse des hautes écoles
LHES-SO-GE	Loi sur la Haute école spécialisée de Suisse occidentale – Genève
OLICO	Ordonnance concernant la tenue et la conservation des livres de comptes
RMP	Règlement sur la passation des marchés publics
SCI	Système de contrôle interne

Liste des figures et tableaux

- Figure 1 Nombre d'offres demandées en fonction de la somme engagée, pour les dépenses soumises aux règles de la HEAD
- Figure 2 Nombre d'offres demandées en fonction de la somme engagée, pour toutes les dépenses non soumises aux règles relatives aux marchés publics
- Tableau 1 Annexe 2 RMP – Seuils applicables par type de procédure pour les marchés publics non soumis aux traités internationaux
- Tableau 2 Règles applicables sur le processus d'adjudication du marché de la construction, en fonction des seuils
- Tableau 3 Règles applicables sur le processus d'adjudication du marché de services, en fonction des seuils
- Tableau 4 Règles applicables sur le processus d'adjudication du marché fournitures, en fonction des seuils

1. Cadre et contexte de l'audit

La Cour a reçu plusieurs communications faisant état de potentiels dysfonctionnements liés au processus Achats de la Haute École d'Art et de Design de Genève (ci-après HEAD). Après une analyse, la Cour a décidé de mener un audit de conformité afin de contrôler le fonctionnement du processus Achats au sein de cette haute école.

Le présent audit s'accorde avec les compétences de la Cour de s'assurer de la régularité des comptes et de la légalité des activités de l'administration cantonale ainsi que du bon emploi des fonds publics, dans le respect des principes de la performance publique (art. 35 let. a et art. 40 al. 1 et 2 de la loi sur la surveillance de l'État).

Ainsi, par lettre du 17 octobre 2022 adressée au directeur de la HEAD, la Cour a informé la haute école de sa décision d'entreprendre un audit de conformité sur le processus Achats.

L'objectif général de cet audit est de s'assurer de la conformité des procédures relatives au processus Achats aux directives et règles en vigueur applicables au sein de la HEAD. La Cour s'est posé les questions suivantes :

- La documentation ainsi que les procédures en place relatives au processus Achats au sein de la HEAD sont-elles conformes aux bonnes pratiques, adaptées et appliquées ?
- Les différents seuils définis par la HES-SO Genève permettant de déterminer le type de marché sont-ils correctement appliqués par la HEAD et le processus subséquent est-il conforme à la réglementation applicable ?
- Les activités de contrôle en place relatives au choix des fournisseurs permettent-elles de couvrir les risques relatifs aux conflits d'intérêts ?

Au cours de ses travaux, la Cour a élargi ses tests au processus relatif aux remboursements de frais professionnels dans le cadre d'un projet école³. La question suivante a donc été ajoutée au cours de la mission :

- La validation des frais professionnels à la HEAD est-elle conforme à la directive relative aux remboursements de frais de la HES-SO Genève ?

Les résultats des travaux de la Cour sont présentés dans six chapitres (4.1 à 4.6). Les trois premiers décrivent le processus d'engagement de la dépense et les règles liées à ce processus. Le quatrième chapitre traite de la question relative aux activités de contrôle, tandis que le cinquième s'intéresse au processus et aux activités de contrôle relatifs aux risques de conflits d'intérêts. Le dernier chapitre concerne le processus relatif aux remboursements de frais professionnels.

³ Un projet école correspond à un événement organisé par les étudiants de la HEAD ou auquel participent des étudiants de la HEAD durant leur cursus. Des dépenses spécifiques sont en lien avec ces projets.

La Cour a exclu de son périmètre :

- La vérification relative aux applications informatiques utilisées par la HEAD dans le cadre du processus Achats ;
- Le processus relatif au suivi et respect des règles budgétaires ;
- La vérification de la pertinence de la dépense.

Souhaitant être la plus efficace possible dans ses travaux, la Cour examine lors de ses investigations l'ensemble des rapports d'audit préalables effectués par des tiers, tant internes qu'externes, portant sur les mêmes thématiques que le présent rapport. Elle a ainsi pris connaissance du rapport d'audit interne de la HES-SO Genève portant sur la gestion des achats, datant de février 2021 et couvrant plusieurs écoles, dont la HEAD.

Conformément à son souhait de contribuer à une coordination efficace des activités des différentes instances de contrôle actuellement à l'œuvre au sein de l'État de Genève, la Cour a également pris contact avec le service d'audit interne (SAI) de l'État de Genève et a informé ce dernier de sa mission.

2. Modalités et déroulement de l'audit

La Cour a réalisé ses travaux entre les mois d'octobre 2022 et avril 2023. Elle a conduit cet audit sur la base de documents remis par les principaux acteurs concernés, ainsi qu'en menant des entretiens ciblés notamment avec :

- La directrice adjointe de la HEAD ;
- La responsable de la communication de la HEAD ;
- Le directeur financier de la HES-SO Genève ;
- La responsable contrôle interne et qualité de la HES-SO Genève.

Les analyses et tests effectués par la Cour couvrent :

- Les dépenses comptabilisées (achats et investissements) entre le 01.01.2021 et le 30.09.2022 ;
- Les dépenses liées au projet école « Défilé HEAD 2022 ».

Concernant les tests effectués, la Cour a sélectionné des dépenses intervenues durant les périodes considérées.

Comme prévu par sa base légale, la Cour privilégie avec ses interlocuteurs une démarche constructive et participative visant à la **recherche de solutions améliorant le fonctionnement de l'administration publique**. C'est ainsi que 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 la proportionnalité**.

La Cour a conduit ses travaux conformément à la loi sur la surveillance de l'État, à sa charte éthique et à ses procédures internes. Celles-ci s'inspirent des normes professionnelles en vigueur (normes ISSAI, NA-CH, IIA, ISA, ISACA), dans la mesure où elles sont applicables et compatibles avec la nature particulière de la mission.

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

1^{ère} 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^{ème} phase : Préparation de l'audit

Cette phase consiste à identifier auprès de l'entité auditée quels 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. À 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^{ème} 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^{ème} 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^{ème} 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^{ème} 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^{ème} 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, et de recommandations soumis aux observations de l'audité.

Afin de faciliter le suivi des recommandations, la Cour a placé dans la synthèse un tableau qui synthétise les améliorations à apporter et pour lequel l'entité auditée indique le responsable de leur mise en place ainsi que leur délai de réalisation.

Sauf exception, la **Cour ne prévoit pas de réagir aux observations de l'audité**. Elle estime qu'il appartient au lecteur de juger de la pertinence des observations formulées eu égard aux constats et recommandations développés par la Cour.

3. Contexte général

3.1. Organisation et fonctionnement

3.1.1 Organisation de la HES-SO et de la HES-SO Genève

La Haute École Spécialisée de Suisse occidentale (HES-SO) est un établissement intercantonal de droit public doté de la personnalité juridique dont le siège se trouve à Delémont.

Elle a été constituée par les cantons de Berne, Fribourg, Vaud, Valais, Neuchâtel, Genève et Jura, au travers de la convention intercantonale sur la Haute école spécialisée de Suisse occidentale (CHES-SO). La HES-SO est l'entité supérieure de toutes les hautes écoles des cantons partenaires. En son article 39 alinéa 3, la convention prévoit que « *les cantons/régions organisent librement les hautes écoles, dans les limites suivantes : a) ils leurs garantissent l'autonomie nécessaire à leur fonctionnement et leur indépendance par rapport à leur administration cantonale ; b) nommées par leurs autorités cantonales sur préavis du Rectorat, les directions générales des hautes écoles répondent directement devant le Rectorat de la réalisation du mandat de prestation HES-SO qui les lie à ce dernier* ».

Afin de mener à bien ses objectifs, la HES-SO conclut avec les cantons partenaires une convention d'objectifs quadriennale. Cette convention détaille les objectifs à remplir en matière de formation, de recherche appliquée et également d'efficience dans le fonctionnement.

La loi cantonale (LHES-SO-GE) régit la HES-SO Genève. Cette loi précise les principes de fonctionnement, prévoit les règles liées aux ressources financières et détaille les règles relatives à son organisation (statut des collaborateurs, composition des différentes instances, etc.).

La HES-SO Genève est un établissement autonome de droit public, réunissant les six hautes écoles du canton dont la HEAD. Son rôle consiste notamment à assurer que la formation spécialisée à Genève est effectuée conformément aux différentes bases légales présentées ci-dessus. Pour cela, elle doit élaborer les différentes politiques et directives s'appliquant à toutes les écoles. Elle est soumise à la convention d'objectifs quadriennale signée par le canton et la HES-SO⁴. Elle est également l'employeur de tous les collaborateurs des écoles membres de la HES-SO Genève.

3.1.2 Organisation de la HEAD

La Haute École d'art et de design (HEAD) est une haute école spécialisée, au sens de la loi sur l'encouragement des hautes écoles et la coordination dans le domaine suisse des hautes écoles (LEHE).

Elle est l'une des six hautes écoles spécialisées présentes dans le canton. Elle est dépendante de la HES-SO Genève.

⁴ Cette convention est signée entre la HES-SO et les cantons de Berne, de Fribourg, du Valais, de Vaud, de Neuchâtel, de Genève et du Jura (cantons partenaires).

La directrice ou le directeur de la HEAD est recruté(e) par la directrice ou le directeur général(e) de la HES-SO Genève⁵. L'organisation interne de la HEAD se compose des principaux postes suivants :

- Directrice ou directeur de la haute école ;
- Directrice ou directeur adjoint(e) chargé notamment des ressources humaines et des achats ;
- Responsable de la communication ;
- Responsable des infrastructures ;
- Responsables de filières (un(e) responsable pour chaque bachelor et master).

La HEAD doit appliquer les politiques et directives-cadres émises par la HES-SO Genève. Elle peut élaborer des procédures et directives internes complémentaires à celles de la HES-SO Genève.

3.2. Système de contrôle interne relatif au processus Achats

Selon l'article 17 de la CHES-SO, la HES-SO doit développer un système de contrôle interne (SCI). La direction générale de la HES-SO Genève doit mettre en œuvre les décisions de la HES-SO relatives au SCI, selon l'article 25 al. 3 let g LHES-SO-GE. La convention quadriennale 2021-2024 a pour objectif d'assurer l'efficacité de la HES-SO par le biais, entre autres, du développement et de l'amélioration du SCI. La HEAD faisant partie intégrante de la HES-SO Genève, le SCI développé au niveau de la HES-SO doit être appliqué au sein de la haute école.

Le modèle COSO⁶ retient les éléments suivants comme composantes principales du SCI :

- *Environnement de contrôle* : il est constitué du cadre fonctionnel (qui se compose des outils et documents tels que directives, procédures ou cahiers des charges), des principes et des valeurs éthiques et d'intégrité qui influencent voire orientent l'organisation et son fonctionnement ;
- *Évaluation des risques* : les risques pouvant nuire à la réalisation des objectifs liés aux activités de l'organisation doivent faire l'objet d'une identification et d'une évaluation régulières ;
- *Activités de contrôle* : il s'agit de l'ensemble des mesures, procédures et opérations mises en place pour limiter les risques et favoriser l'atteinte des objectifs définis par l'organisation ;
- *Information et communication* : le système d'information et de communication doit garantir le bon fonctionnement du système de contrôle interne. Pour cela, il doit permettre de s'assurer que la qualité de l'information ainsi que son canal de diffusion sont fiables. Aussi, l'information doit être diffusée à un moment opportun et à l'ensemble des collaborateurs concernés ;

⁵ Selon l'article 33 al. 1 LHES-SO-GE.

⁶ Le modèle COSO est le cadre intégré de contrôle interne publié par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) en 1992 aux États-Unis. Il est l'un des modèles de référence tant du secteur privé que public et définit globalement le contrôle interne comme « un processus engagé par le conseil d'administration, la direction et d'autres agents d'une entité pour offrir des assurances raisonnables quant à la réalisation d'objectifs dans les catégories suivantes : efficacité et efficience des opérations ; fiabilité des rapports financiers ; respect des législations et réglementations en vigueur ». Ce modèle a été mis à jour en 2013 pour tenir compte des risques émergents (la cybercriminalité, le cloudcomputing, etc.).

- *Surveillance du SCI*: la hiérarchie doit s'assurer, par le biais de tests d'échantillonnage ou d'observations, de la réalisation des contrôles prévus par les quatre étapes ci-dessus. Les activités de suivi et les résultats y afférents, les mesures correctives y relatives et leur suivi doivent être documentés.

Le modèle COSO indique que, dans le cadre de la mission et de la vision définies par l'organisation, la direction détermine des objectifs stratégiques, conçoit une stratégie et décline les objectifs qui en découlent à tous les niveaux de l'entité. Ce cadre de référence vise à aider l'organisation à atteindre ces objectifs que l'on peut classer dans les trois catégories suivantes :

- Opérationnel : objectifs visant l'utilisation efficace et efficiente des ressources ;
- Reporting : objectifs liés à la fiabilité du reporting ;
- Conformité : objectifs de conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

Au sein de la HES-SO Genève, différentes politiques globales répondent à l'environnement de contrôle (voir chapitre 3.4). Une matrice de contrôle a été développée afin de déterminer les contrôles devant être effectués afin de couvrir les risques identifiés. Ils concernent toutes les écoles et doivent être appliqués par les personnes responsables au sein de celles-ci. La surveillance du SCI est effectuée par la HES-SO Genève par l'intermédiaire de son « pôle contrôle interne et qualité ».

3.3. Réglementation relative au processus Achats

Toute institution publique est soumise à des règles relatives aux marchés publics.

Les principaux objectifs de cette réglementation sont d'assurer une égalité de traitement entre les soumissionnaires, ainsi que le respect des principes d'économicité, de transparence et d'impartialité.

La réglementation sur les marchés publics en Suisse découle de l'accord sur les marchés publics (AMP) négocié par l'Organisation Mondiale du Commerce. L'AMP est un accord plurilatéral, que la Confédération a ratifié. La Confédération a également signé un accord bilatéral avec la Communauté européenne sur certains aspects relatifs aux marchés publics. Ces deux accords obligent les collectivités publiques (cantons, communes et établissements publics) à respecter les principes et règles présents dans l'AMP et dans l'accord bilatéral avec la Communauté européenne. Afin d'assurer le respect de ces accords, les cantons ont signé un accord intercantonal sur les marchés publics (AIMP) ayant pour objectif de transposer dans le droit cantonal les obligations découlant de l'AMP. Pour le canton de Genève, le règlement sur la passation des marchés publics (RMP) retranscrit l'AIMP dans le droit cantonal genevois.

Le RMP distingue deux types de marchés publics :

- Les marchés publics soumis aux traités internationaux ;
- Les marchés publics non soumis aux traités internationaux.

La HEAD est soumise uniquement au deuxième type de marchés publics, soit les « marchés publics non soumis aux traités internationaux », dont les différentes règles applicables sont détaillées dans le RMP⁷.

3.4. Dispositifs relatifs au processus Achats s'appliquant à la HEAD

En complément des dispositions légales, différentes politiques et directives ont été mises en place au niveau de la HES-SO Genève, afin d'assurer que les principes et les objectifs définis par la HES-SO soient respectés. Pour le processus Achats, trois documents principaux ont été développés au niveau de la HES-SO Genève et une procédure a été édictée à la HEAD.

3.4.1 Politique d'achats responsables de la HES-SO Genève

À la suite d'un audit interne effectué par la HES-SO Genève sur le processus Achats, une politique d'achats responsables a été rédigée. Avant l'entrée en vigueur de la présente politique, le guide des achats responsables de l'État de Genève était utilisé comme le standard de référence. La politique institutionnelle sur les principes fondamentaux relatifs aux achats est entrée en vigueur le 1^{er} mars 2022. L'objectif de cette politique est de préciser les principes permettant d'assurer que les acquisitions sont réalisées dans une « optique rationnelle, efficace, économique, écologique et sociale (...) »⁸.

3.4.2 Directive relative aux achats de biens et services

L'objectif de cette directive, émise par la HES-SO Genève et entrée en vigueur en avril 2018, est de fixer les modalités en matière d'acquisition de biens et de services. Dans cette directive, la HES-SO Genève reprend les différentes définitions et les principes présents dans le RMP. Elle contient également des règles complémentaires au RMP, en particulier sur les exigences de mise en concurrence, pour les marchés soumis à une procédure de gré à gré (voir chapitre 4.1).

Cette directive est à analyser conjointement avec la directive sur les pouvoirs de signature et de représentation (voir paragraphe suivant).

3.4.3 Directive sur les pouvoirs de signature et de représentation

Cette directive a pour objectif de définir les seuils à partir desquels une double, voire triple signature est nécessaire pour engager la HES-SO Genève.

3.4.4 Procédure « Bon de commande »

La HEAD a développé une procédure relative à l'établissement du bon de commande. Cette procédure intègre certains principes relatifs à l'engagement de la dépense.

⁷ La HEAD n'est pas soumise aux traités internationaux prévu par l'art. 6 al.2 RMP en raison des seuils fixés en annexe de ce règlement.

⁸ Politique d'achats responsables de la HES-SO Genève.

De plus, les règles de signatures et représentation mentionnées ci-dessus ont été reprises par la HEAD. Une liste des personnes habilitées à signer au sein de la HEAD est tenue et mise à jour régulièrement.

3.5. Principes et dispositifs relatifs au processus sur le remboursement de frais

Les frais professionnels sont des dépenses engagées dans le cadre de l'activité professionnelle, tels que des déplacements ou des repas. Le remboursement des frais professionnels est effectué soit en fonction des frais réels engagés, soit de manière forfaitaire.

La HES-SO Genève a développé une directive relative aux remboursements de frais s'appliquant à tous ses collaborateurs. Elle détaille les catégories de frais pouvant être pris en charge, les montants maximaux admissibles pour certains types de frais, les règles applicables aux frais remboursables (par exemple, la catégorie d'hôtel pour les frais d'hébergement ou la classe pour les voyages en train), les documents nécessaires à la validation des frais ainsi que la procédure de remboursement. De son côté, la HEAD a développé une marche à suivre pour le remboursement de frais professionnels.

En dehors des remboursements de frais relatifs aux dépenses des vacataires⁹, qui ne font pas partie du périmètre d'intervention de la présente mission, la HEAD n'a que peu de demandes de remboursements de frais.

⁹ A la HEAD, un vacataire est un intervenant engagé pendant un temps déterminé.

4. Constats et recommandations

4.1. La procédure en place au niveau de la HEAD n'est pas conforme aux directives de la HES-SO Genève

Quel est le constat de la Cour ?

La HEAD est soumise aux directives édictées par la HES-SO Genève, ainsi qu'à des dispositions légales (en particulier le RMP) et à sa propre procédure interne. Les règles mises en place au niveau de l'école ne peuvent cependant pas aller à l'encontre des règles établies par la HES-SO Genève.

La procédure interne de la HEAD émet comme principe que « pour les montants supérieurs à 5'000 CHF, trois offres sont en principe nécessaires ». Ce principe n'est pas conforme aux règles établies par la HES-SO Genève. En effet, l'utilisation du terme « en principe » permet de contourner le principe générique de trois offres requis par la HES-SO Genève, sans justification particulière.

Cette procédure interne entraîne donc des situations de non-conformité à la directive de la HES-SO Genève, en ce qui concerne les règles de mise en concurrence.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Les directives en place doivent assurer le fonctionnement standard d'un processus. L'utilisation de termes permettant des exceptions empêche cette standardisation.

Les règles de mise en concurrence établies par la HES-SO Genève ont pour objectif d'assurer une correcte utilisation des deniers publics, ainsi que l'impartialité dans le choix des fournisseurs. Une procédure en contradiction avec les règles de la HES-SO Genève empêche la haute école de mener à bien cet objectif.

Ce qui appuie le constat de la Cour ?

La procédure interne relative aux bons de commande de la HEAD n'est ni conforme aux règles édictées par la HES-SO Genève ni au RMP.

Comme expliqué dans la partie 3.3 du présent rapport, la HEAD est soumise aux marchés publics au sens du RMP.

Ce règlement détaille les règles de mise en concurrence. Les aspects suivants du règlement sont à prendre en considération pour déterminer les règles de mise en concurrence à respecter :

- *Le type de marché* : le RMP reprend les types de marchés définis dans les accords internationaux, c'est-à-dire le marché de construction, de services et de fournitures. La HEAD n'étant pas soumise aux traités internationaux, elle a la possibilité de définir d'autres catégories de marchés¹⁰.

¹⁰ En application de l'art. 6 al.1 RMP.

- **Le type de procédure** : en fonction de la valeur et du type de marché, les procédures d'adjudication sont différentes. Les procédures suivantes sont possibles :
 - Procédure ouverte : tous les intéressés peuvent participer. Au niveau cantonal, les publications se font sur le site www.simap.ch.
 - Procédure sélective : une sélection de candidats est effectuée, sur base de critères d'aptitudes, et la publication est transmise à ces derniers.
 - Procédure sur invitation : consiste à inviter directement, sans publication, les candidats à présenter une offre.
 - Procédure de gré à gré : cette procédure consiste à adjudger directement le marché à un prestataire.
- **Les seuils applicables** : l'annexe 2 du RMP mentionne les seuils à partir desquels les différentes procédures s'appliquent.

Tableau 1 : Annexe 2 RMP – Seuils applicables par type de procédure pour les marchés publics non soumis aux traités internationaux

Types de procédure	Marchés de fournitures	Marchés de services	Marchés de construction	
			Second œuvre	Gros œuvre et génie civil
Procédure de gré à gré	jusqu'à 100 000 fr.	jusqu'à 150 000 fr.	jusqu'à 150 000 fr.	jusqu'à 300 000 fr.
Procédure sur invitation	jusqu'à 250 000 fr.	jusqu'à 250 000 fr.	jusqu'à 250 000 fr.	jusqu'à 500 000 fr.
Procédure ouverte / Procédure sélective	dès 250 000 fr.	dès 250 000 fr.	dès 250 000 fr.	dès 500 000 fr.

Source : Règlement sur la passation des marchés publics (RMP)

Concernant les règles de mise en concurrence, le nombre d'offres minimal requis n'est pas spécifié dans tous les cas. En effet, en cas de procédure ouverte, toute entité intéressée pouvant postuler, aucune règle minimale n'est mentionnée. Concernant la procédure sélective, il est mentionné à l'article 13 RMP que l'autorité adjudicatrice doit déterminer « les candidats », sans mentionner de nombre minimum. Pour la procédure sur invitation, l'article 14 RMP exige, dans la mesure du possible, au minimum trois offres. Aucune règle n'est formulée pour les procédures de gré à gré.

Les règles de mise en concurrence n'étant pas spécifiées dans tous les cas de figure, la HES-SO Genève a déterminé, dans sa directive relative aux achats de biens et services, les règles applicables par type de marché en reprenant les catégories définies par le RMP, soit construction, marché de services et marché de fournitures :

Tableau 2 : Règles applicables au processus d'adjudication du marché de la construction, en fonction des seuils

MARCHES DE CONSTRUCTION dont le montant total (hors services et équipements mobiles) est inférieur à CHF 8'700'000.- HT						
Règlement	Directives des écoles, mais au minimum:	Directive de la HES-SO Genève			Règlement sur les marchés publics (RMP; RS-Ge L 6 05.01)	
de CHF (HT)	0	10 000	50 000		150 000	300 000 250 000 500 000
à CHF (HT)	9 999	49 999	149'999 second œuvre	299'999 gros œuvre	249'999 second œuvre	499'999 gros œuvre 8'700'000 second œuvre et gros œuvre
Procédure	gré à gré	gré à gré			sur invitation ouverte ou sélective (CH + pays de l'OMC)	
Mise en concurrence	1 à 3 offres	3 offres			au moins 3 offres (3 à 7) SIMAP FAO	
Délai de retour des offres	-	2 semaines minimum			25 jours min. (art. 30 al. 3)	
Intervention du service juridique de la HES-SO Genève	non	non	oui		oui oui	

Source : Directive relative aux achats de biens et de services HES-SO Genève

Tableau 3 : Règles applicables au processus d'adjudication du marché de services, en fonction des seuils

MARCHES DE SERVICES dont le montant total est inférieur à CHF 350'000.- HT					
Règlement	Directives des écoles, mais au minimum:	Directive de la HES-SO Genève		Règlement sur les marchés publics (RMP; RS-Ge L 6 05.01)	
de CHF (HT)	0	50 000		150 000	250 000
à CHF (HT)	49 999	149 999		249 999	349 999
Procédure	gré à gré	gré à gré		sur invitation ouverte ou sélective (CH + pays de l'OMC)	
Mise en concurrence	1 à 3 offres	3 offres		3 offres min. (3 à 7) SIMAP FAO	
Délai de retour des offres	-	2 semaines minimum		min. 25 jours (art. 30 al. 3)	
Intervention du service juridique de la HES-SO Genève	non	oui		oui oui	

Source : Directive relative aux achats de biens et de services HES-SO Genève

Tableau 4 : Règles applicables au processus d'adjudication du marché fournitures, en fonction des seuils

MARCHES DE FOURNITURES dont le montant total est inférieur à CHF 350'000.- HT				
Règlement	Directives des écoles, mais au minimum:	Directive de la HES-SO Genève	Règlement sur les marchés publics (RMP; RS-Ge L 6 05.01)	
de CHF (HT)	0	50 000	100 000	250 000
à CHF (HT)	49 999	99 999	249 999	349 999
Procédure	gré à gré	gré à gré	sur invitation	ouverte ou sélective (CH + pays de l'OMC)
Mise en concurrence	1 à 3 offres	3 offres	3 offres min. (3 à 7)	SIMAP FAO
Délai de retour des offres	-	2 semaines min.	25 jours min. (art. 30 al. 3)	
Intervention du service juridique de la HES-SO Genève	non	oui	oui	oui

Source : Directive relative aux achats de biens et de services HES-SO Genève

La directive de la HES-SO Genève ne définit pas d'autres types de marchés que ceux prévus par les accords internationaux, soit la construction, les services et les fournitures.

La HES-SO Genève impose une mise en concurrence de trois offres au minimum lorsque le marché dépasse 50'000 CHF dans le cas des services et des fournitures, et 10'000 CHF dans le cas de la construction.

Les hautes écoles membres du réseau HES-SO sont libres de déterminer leurs règles pour les montants inférieurs à ces seuils, avec au moins une offre à obtenir. La procédure relative au bon de commande de la HEAD demande, « en principe » trois offres, pour tout achat supérieur à 5'000 CHF. Aucune règle n'est fixée par la HEAD pour les dépenses inférieures à 5'000 CHF. La procédure interne de la HEAD ne mentionne pas les seuils à partir desquels les règles de la HES-SO Genève s'appliquent.

Les aspects suivants de la procédure interne ne sont pas conformes à la directive de la HES-SO Genève :

- Aucun principe n'est établi concernant les dépenses de moins de 5'000 CHF alors que la directive de la HES-SO Genève exige au minimum une offre ;
- Pour toutes dépenses supérieures à 5'000 CHF, le terme « en principe » utilisé dans la procédure de la HEAD ne permet pas d'assurer le respect du minimum d'offre requis par la directive de la HES-SO Genève.

Recommandation de la Cour

Recommandation n°1 :

Priorité: Très élevée¹¹

Adapter la procédure interne sur les bons de commande aux exigences de la HES-SO Genève

La Cour recommande à la HEAD d'adapter sa procédure interne afin que cette dernière soit conforme aux exigences de mise en concurrence de la HES-SO Genève et du RMP.

Modalités possibles :

- Établir un document-cadre regroupant les principes clés présents dans les directives de la HEAD et de la HES-SO Genève, ainsi que les règles légales ;
- Dans la définition du nombre de devis nécessaires (pour la part laissée libre à la décision des écoles), il pourrait être efficient d'intégrer plusieurs tranches de valeur avec des règles de mise en concurrence différentes.

Avantages attendus :

- Conformité aux règles en vigueur ;
- Uniformité dans le processus ;
- Limitation des exceptions.

Recommandation 1 : acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD:

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation.

Disposer d'au moins une offre est un prérequis à l'établissement du bon d'engagement exigé pour toute dépense. Les conditions acceptables pour s'affranchir de la saisie d'un bon d'engagement individuel préalable à la facture seront spécifiées dans le cadre du projet « Procurement » avant le 31.03.2024.

Concernant l'exigence de 3 offres, le seuil de 50'000 CHF sera appliqué par la HEAD. Ce seuil ne fait l'objet d'aucune exception induite, ce que la terminologie « en principe » pouvait laisser entendre. Le terme « en principe » sera supprimé de l'ensemble de la documentation institutionnelle y relative, les seules exceptions à la mise en concurrence tolérées étant celles dont dispose le RAIMP.

¹¹ La priorité de cette recommandation est très élevée, car l'existence d'une directive interne incorrecte empêche le fonctionnement adéquat du processus.

4.2. Les règles relatives à l'engagement de la dépense ne sont pas systématiquement respectées par tous les collaborateurs impliqués dans le processus Achats

Quel est le constat de la Cour ?

La HEAD est soumise aux directives édictées par la HES-SO Genève, ainsi qu'aux dispositions légales (en particulier le RMP) et à sa propre procédure interne.

Lors de l'engagement des dépenses par la HEAD, il est fréquent que les exigences figurant dans les procédures internes ne soient pas respectées. Ceci se produit dans des cas où le règlement de passation des marchés publics ne s'applique pas. En effet, les règles relatives à l'engagement de la dépense, dans le cadre de marchés publics, sont respectées car elles sont initiées par la directrice adjointe en charge des achats ou le responsable des infrastructures.

Cette situation peut s'expliquer par le manque de connaissance des règles en place par tout le personnel impliqué dans le processus Achats, ainsi que par des lacunes dans la communication des règles et le contrôle du respect de ces dernières.

Ce constat porte tant sur les transgressions aux règles applicables à la HEAD relatives à l'engagement de la dépense que sur la dépendance aux connaissances d'un nombre restreint de collaborateurs.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Au-delà du risque de non-conformité que cette situation génère, les directives édictées ont pour objectif d'assurer le respect du principe d'économicité et donc de la correcte utilisation des fonds publics. La méconnaissance de ces directives conduit à un non-respect des règles relatives à l'engagement de la dépense et augmente le risque d'utilisation inappropriée des deniers publics.

Ce qui appuie le constat de la Cour ?

Les bons de commande sont, dans certains cas, établis et validés après la réception de la facture.

La HEAD a développé une procédure interne relative au bon de commande. Cette procédure exige que le bon de commande soit émis et signé par toutes les personnes nécessaires (selon les règles détaillées ci-dessous) avant de procéder à la commande auprès du fournisseur.

De plus, ce document reprend les règles de signatures édictées par la directive sur les pouvoirs de signature et de représentation de la HES-SO Genève. Elle a pour objectif de définir les seuils à partir desquels une double, voire triple signature est nécessaire pour engager la HES-SO Genève. Les seuils applicables au sein des hautes écoles sont les suivants :

- Jusqu'à 5'000 CHF, les directeurs/trices adjoint-e-s, les responsables de filière ou de département et les membres fixes du corps enseignant peuvent engager une dépense ;
- Entre 5'000 et 25'000 CHF, la signature de la directrice adjointe ou du directeur adjoint conjointement avec une personne autorisée est nécessaire (double signature) ;
- Dès 25'000 CHF, une triple signature est nécessaire : la signature de la directrice ou du directeur, de la directrice adjointe ou du directeur adjoint et d'une troisième personne autorisée.

À la HEAD, une liste nominative des personnes habilitées à signer est tenue et mise à jour régulièrement.

La Cour a pu constater que les dépenses avaient été autorisées par les personnes habilitées en fonction des seuils détaillés ci-dessus. Cependant, treize dépenses (sur un total de trente-quatre dépenses testées) ont été engagées sans la validation préalable du bon de commande : le bon de commande a été préparé et signé après la réception de la facture, et donc après la livraison du bien ou de la prestation. Ces cas ont été justifiés par des situations d'urgence ne permettant pas l'application formelle des procédures internes.

Une approbation a posteriori ne remplit pas les objectifs des règles d'engagement financier et ne respecte pas les bonnes pratiques.

Les règles de mises en concurrence édictées par la HES-SO Genève ne sont pas systématiquement respectées.

Bien que la procédure interne de la HEAD ne soit pas conforme à la directive de la HES-SO Genève, la Cour a effectué des tests afin d'analyser si le règlement des marchés publics et la directive de la HES-SO Genève étaient respectés dans la pratique.

À l'occasion de ses travaux, la Cour n'a pas identifié d'anomalie pour les achats soumis au RMP. Les règles relatives à la mise en concurrence ont été respectées pour les deux dépenses testées (qui correspondent à 100% des dépenses soumises au RMP durant la période couverte par les travaux de la Cour).

Concernant les dépenses soumises à la directive de la HES-SO Genève, la Cour a testé quatre dépenses sur cinq. Sur cet échantillon, 50% de ces dépenses ne respectent pas le nombre minimal de trois offres.

Pour les dépenses ne dépassant pas les seuils de la directive de la HES-SO Genève, soit les dépenses inférieures à 50'000 CHF ou 10'000 CHF pour le marché de la construction, la Cour a analysé un échantillon de vingt-sept dépenses.

La Cour a identifié sept dépenses qui ont été effectuées sans qu'aucune offre ne soit demandée. Ceci signifie qu'aucun devis ne justifie le bon de commande et la facture. Certains cas peuvent se justifier, notamment pour certaines dépenses d'hébergement pour les vacataires ou pour des situations qui peuvent être qualifiées d'exceptionnelles. Aucune règle spécifique n'existe cependant à la HEAD permettant d'identifier les situations pouvant être traitées hors processus standard.

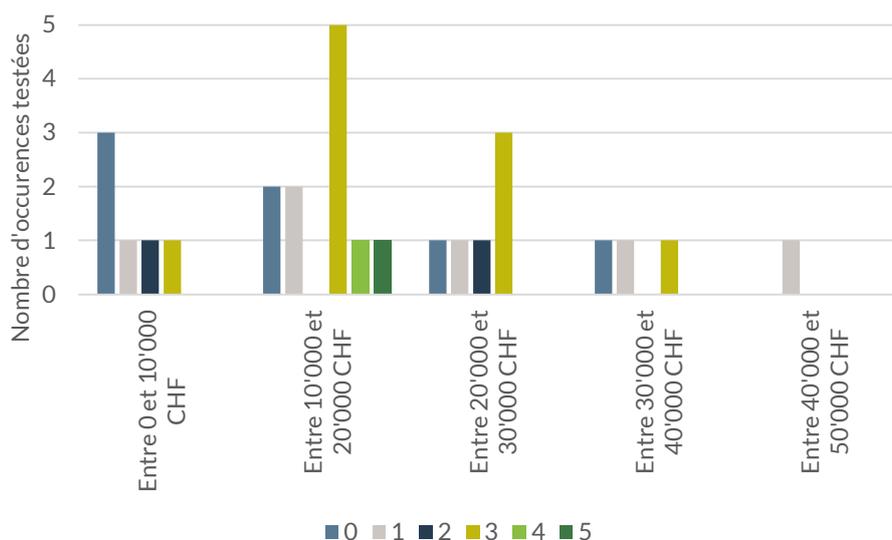
Le nombre d'offres demandées ne semble pas lié à l'importance de la somme engagée.

La Cour a constaté une disparité du nombre d'offres demandées et une absence de lien entre le nombre d'offres demandées et la somme à engager.

Le graphique suivant représente le nombre d'offres demandées¹² en fonction des montants engagés, dans le cas où les règles de mise en concurrence sont au libre choix des écoles. Les éléments suivants peuvent être tirés de ce graphique :

- Les situations où aucune offre formelle n'a été obtenue concernent en majorité les dépenses les plus faibles, mais pas uniquement.
- Pour les dépenses de plus de 30'000 CHF, sur quatre dépenses, seule une a été engagée avec une mise en concurrence avec trois offres.
- Les situations où les offres demandées sont les plus importantes correspondent à des dépenses situées entre 10'000 et 20'000 CHF.

Figure 1 : Nombre d'offres demandées en fonction de la somme engagée, pour les dépenses soumises aux directives des écoles

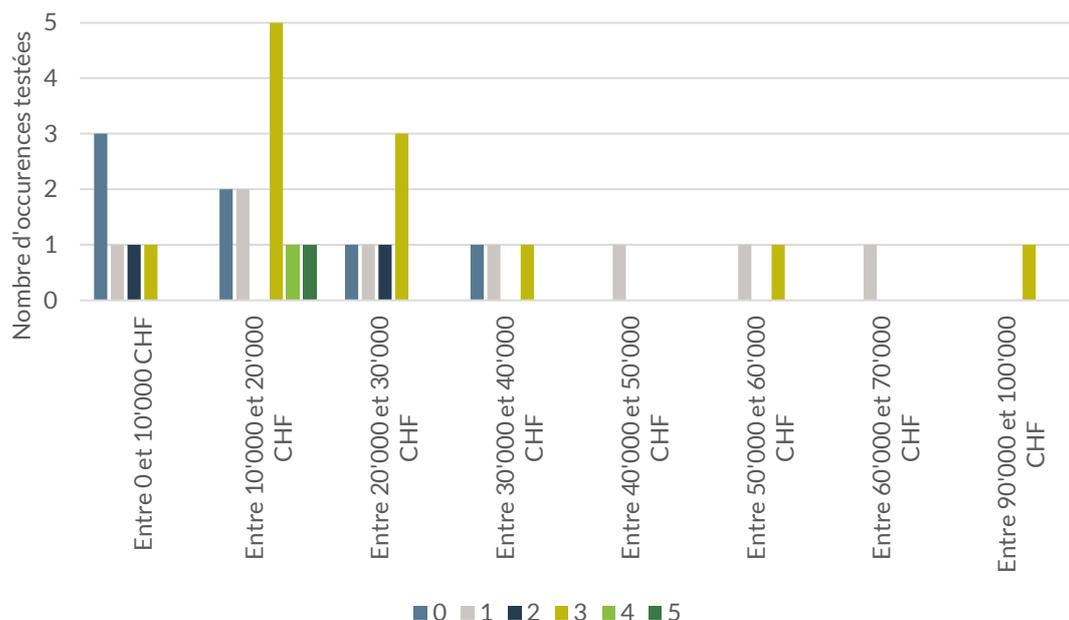


Source : Échantillon de factures HEAD, 2021-2022
Analyse : Cour des comptes, 2022

¹² Le nombre d'offres demandées ne correspond pas nécessairement au nombre d'offres obtenues, certains fournisseurs ne répondant pas aux demandes de devis. Dans le cas des tests effectués, la Cour a analysé le nombre d'offres demandées afin d'identifier si les règles de mise en concurrence ont été respectées.

Le graphique ci-dessous a le même objectif, mais intègre également les sommes pour lesquelles les règles de la HES-SO Genève s'appliquent. Aucune anomalie n'ayant été relevée sur les dépenses soumises au RMP, ces dernières ne sont pas représentées dans le graphique ci-dessous.

Figure 2 : Nombre d'offres demandées en fonction de la somme engagée, pour toutes les dépenses non soumises aux règles relatives aux marchés publics



Source : Échantillon de factures HEAD, 2021-2022
Analyse : Cour des comptes, 2022

Ce graphique illustre les éléments suivants :

- Les règles de mise en concurrence de la HES-SO Genève ne sont pas respectées (se référer au point précédent de ce même constat).
- Pour les dépenses soumises à la directive de la HES-SO Genève, le nombre d'offres demandées ne dépasse pas trois, ce qui correspond au minimum exigé par la HES-SO Genève.
- La pratique la plus fréquente est l'obtention de trois offres, indépendamment du montant en jeu.

Recommandation de la Cour

Recommandation n°2 :

Priorité : Très élevée¹³

S'assurer du respect des principes régissant le processus Achats

La Cour recommande à la HEAD de s'assurer que les règles d'engagement de la dépense sont connues et suivies par tous les collaborateurs impliqués dans le processus Achats. La HEAD devrait s'assurer de la connaissance par tous les collaborateurs des principes suivants :

- Principes relatifs à l'engagement de la dépense et à l'utilisation du bon de commande ;
- Nombre de devis nécessaires en fonction des sommes à engager, y compris les règles édictées par la HES-SO Genève et le RMP ;
- Les exceptions acceptées aux règles établies concernant la mise en concurrence.

Modalités possibles :

- Établir un document-cadre regroupant les principes clés présents dans les directives de la HEAD et de la HES-SO Genève, ainsi que les règles légales ;
- Mise en place de formations pour les utilisateurs ou de séances d'information.

Livrables :

- Procédure interne ou nouvelle méthode de communication des règles applicables.

Avantages attendus :

- Limitation du risque de non-conformité ;
- Meilleur suivi des deniers publics engagés ;
- Uniformité dans le processus ;
- Limitation des exceptions.

Recommandation 2 : acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD:

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation et proposent les ajustements suivants quant aux livrables.

L'ensemble des dispositions légales, réglementaires et procédures est disponible en un même lieu sous l'intranet. Une fois la mise en cohérence selon la recommandation 1 effectuée, la création d'un document complémentaire semble superflue.

Un module de sensibilisation aux règles institutionnelles et contrôles clés en matière d'achat sera conçu pour assurer la bonne connaissance des pratiques par les personnes habilitées à l'engagement de dépenses.

¹³ La priorité de cette recommandation est très élevée, car l'entièreté du processus Achats repose sur la connaissance des procédures et des règles par tous les collaborateurs.

4.3. Aucune règle relative à la détermination de la valeur du marché n'est établie

Quel est le constat de la Cour ?

Le RMP et la HES-SO Genève définissent des situations dans lesquelles les marchés doivent être cumulés pour déterminer une valeur estimée globale d'un marché. La directive de la HES-SO Genève reprend les articles du RMP. Cependant, la HES-SO Genève ne précise pas comment ces principes réglementaires doivent s'appliquer dans le cadre des activités des écoles.

En pratique, lors du processus d'engagement de la dépense au sein de la HEAD, la détermination de la valeur du marché ne prend pas en considération les potentiels marchés de nature identique passés ou futurs. La taille du marché est donc déterminée uniquement par rapport aux besoins individuels dans un certain cadre, à une période précise, et non pas en fonction d'un besoin global de l'institution.

Cette approche peut, dans certaines situations, ne pas être conforme aux règles légales ni aux directives internes. La détermination d'une valeur de marché global selon les exigences du RMP pourrait augmenter la valeur du marché définie individuellement et donc avoir un impact sur la directive à appliquer. Les règles de mise en concurrence seraient alors différentes.

Pourquoi ce constat est-il important ?

La valeur du marché détermine les règles de mise en concurrence, ainsi que les règles d'engagement financier. Si un marché est découpé en plusieurs marchés, les règles de signatures nécessaires à l'engagement de la dépense seront moins contraignantes, tout comme le nombre d'offres requises pour engager cette dépense. Une mauvaise application de la détermination de la taille des marchés entraîne un risque de mauvaise utilisation des deniers publics.

Par ailleurs, une détermination incorrecte de la valeur du marché entraîne un risque de violation des règles, et en particulier au RMP.

La méconnaissance des règles établies par la HES-SO Genève augmente le risque de « saucissonnage » des dépenses, qu'il soit volontaire ou involontaire.

Ce qui appuie le constat de la Cour ?

L'article 7A RMP précise comment le marché doit être délimité et mentionne l'interdiction de division du marché pour contourner les valeurs seuils. La détermination de la valeur du marché dépend du type de marché, mais pas uniquement. En effet, si plusieurs marchés de nature identique sont passés ou si un marché est subdivisé en plusieurs, sa valeur devrait être déterminée en fonction de la valeur totale effective ou estimée des marchés sur douze mois (article 9 al. 3 et 4 RMP). De même, si des marchés concernent des contrats à plus long terme (contrat de location par exemple), la valeur du marché se calcule sur la durée du contrat ou sur quarante-huit mois (si le contrat est de durée indéterminée). Ces principes ne sont pas repris dans une directive interne spécifique à la HEAD.

La directive de la HES-SO Genève reprend les concepts présents dans le RMP sans détailler la méthodologie de calcul. Les informations présentes dans la directive sont insuffisantes pour que les collaborateurs impliqués dans le processus Achats puissent savoir comment déterminer la valeur du marché. Dans toutes les situations revues dans le cadre des travaux effectués, aucun marché n'a été estimé en cumulant des prestations similaires.

La HEAD estime que la plupart des prestations effectuées par des fournisseurs récurrents sont liées à des projets écoles menés par différents départements. Elle considère que les prestations fournies pour des projets différents ne peuvent pas être regroupées en un seul marché, même si elles sont similaires. Cette analyse revient à considérer les « projets écoles » comme un type de marché. La directive de la HES-SO Genève ne définissant pas ces projets comme un marché, l'analyse ne peut être effectuée selon ce point de vue. La justification et la détermination de la valeur d'un marché doivent être effectuées selon les règles posées par la HES-SO Genève. La HES-SO Genève précise dans sa directive que la taille du marché doit prendre en considération tous les « services ou prestations identiques » ou de « nature identique ». Les explications présentes dans la directive sont insuffisantes pour déterminer ce qui est considéré comme de « nature identique » dans le cadre des activités des hautes écoles.

De plus, la HEAD a des fournisseurs récurrents pour des prestations pouvant être considérées comme identiques, sans que ces dépenses soient rattachées à des projets différents.

La Cour a constaté que la question de la valeur globale d'un marché n'est pas un sujet abordé dans le cadre de l'engagement de la dépense.

Recommandation de la Cour

Recommandation n°3 :

Priorité : Élevée¹⁴

Mettre en place des règles de calcul pour déterminer la valeur d'un marché

La Cour recommande à la HEAD, en coordination avec la HES-SO Genève, d'effectuer des analyses permettant d'identifier les situations dans lesquelles la valeur des marchés doit être déterminée en cumulant plusieurs prestations. Les analyses devraient permettre de déterminer dans quels cas différentes dépenses peuvent être considérées comme de nature identique.

Le résultat de ces analyses doit permettre également de déterminer les règles de calcul lorsque le marché est composé de plusieurs prestations similaires. Ces règles de calcul doivent être connues des collaborateurs concernés et retranscrites dans les procédures respectives.

Modalités possibles :

- En coordination avec la HES-SO Genève, la HEAD peut identifier des marchés complémentaires, pour les projets écoles notamment, ou ;
- Dans une directive interne, la HEAD peut préciser les situations dans lesquelles la définition de « marchés de nature identique » n'est pas remplie.

Avantages attendus :

- Limitation du risque de non-respect du règlement sur la passation des marchés publics ;
- Limitation du risque de la mauvaise utilisation des deniers publics.

Recommandation 3 : acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD :

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation, mais adhèrent partiellement aux modalités de mises en œuvre proposées.

Le nombre de situations à risque pour l'institution a été évalué en 2020. La conclusion était que compte tenu du nombre limité d'occurrences et de la diversité des cas, la réduction du risque par la rédaction de règles exhaustives, applicables à l'ensemble des futurs achats était peu efficace.

La recommandation de la Cour, portant sur l'identification de marchés institutionnels préalables, est davantage adaptée à la nature de l'activité de la HES-SO Genève. Ces marchés seront définis, en collaboration avec les services communs compétents de la HES-SO Genève au 31.12.2023.

Concernant les risques de fragmentation de marchés similaires, non définis au préalable, la directive sur les achats de bien et service sera renforcée. La définition des cas de récurrence et les éléments déterminant une situation de similarité, impliquant le préavis d'un tiers compétent et indépendant dans l'estimation de la valeur totale du marché, seront ajoutés.

¹⁴ La priorité de cette recommandation est élevée en raison du risque de non-conformité au règlement sur la passation des marchés publics.

4.4. Le système de contrôle interne est déficient

Quel est le constat de la Cour ?

Comme mentionné dans la partie 3.2 du présent rapport, une matrice SCI existe au niveau de la HES-SO Genève, qui s'applique à toutes les écoles. Aucune matrice de contrôle interne relatif au processus Achats n'existe donc au niveau de la HEAD.

La matrice SCI comprend et décrit un certain nombre de contrôles du processus Achats, impliquant les activités de contrôle des écoles et également ceux de la HES-SO Genève. Tous ces contrôles ne sont pas effectués, ou alors que partiellement. De plus, la Cour a constaté que des contrôles étaient effectués, mais n'étaient pas documentés. Il existe des situations où les pièces n'ont pas été conservées, ce qui a limité son champ de constatation sur l'efficacité de certains contrôles. À l'inverse, certains contrôles effectués par la HEAD ne sont pas prévus au sein de cette matrice.

L'absence « d'inventaire des contrôles » exhaustif crée un risque que les contrôles ne soient pas suffisants pour couvrir tous les risques et remplir les critères d'économicité requis par la politique globale de la HES-SO Genève.

Le système de contrôle interne applicable à la HEAD présente des lacunes par rapport au modèle COSO décrit précédemment, en particulier sur les composantes relatives aux activités de contrôle, à l'information et à la communication, ainsi qu'à la surveillance. Cette situation démontre un manque de maturité du SCI.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Le SCI est indispensable au bon fonctionnement du processus Achats. Il permet de déterminer les responsabilités au sein du processus de contrôle et de limiter la dépendance du système à un nombre trop restreint de collaborateurs.

Un inventaire exhaustif des contrôles permet de s'assurer que les risques importants inhérents au processus Achats et à l'institution sont correctement couverts.

Afin d'assurer le bon engagement des deniers publics et le respect du principe d'économicité, il est nécessaire que des contrôles soient en place. Seule une matrice de contrôle interne complète, avec une documentation des contrôles, permet de s'assurer du bon fonctionnement du processus.

Ce qui appuie le constat de la Cour ?

Les contrôles effectués ne couvrent pas tous les risques inhérents au processus Achats.

La Cour a constaté lors de ses travaux qu'un certain nombre de contrôles étaient effectués tout au long du processus Achats, par exemple :

- Lors de l'engagement de la dépense, la validation de la dépense est effectuée par une à trois personnes en fonction de la somme à engager ;
- Lors de la réception de la facture, cette dernière est comparée au bon de commande validé avant comptabilisation ;

- La liste des factures à payer est approuvée par la directrice adjointe avant paiement ;
- Le paiement est effectué par la HES-SO Genève (ségrégation des tâches) ;
- Le suivi budgétaire est effectué mensuellement et se base sur la répartition des centres de coût dans la comptabilité¹⁵ ;
- En fin d'année, le service comptabilité contrôle la comptabilisation des factures dans la correcte période.

Dans le cadre des tests effectués, aucune anomalie n'a été relevée sur les contrôles relatifs aux paiements des factures. Cependant, concernant les autres contrôles, les points suivants ont été relevés :

- Il arrive fréquemment que l'engagement de la dépense, c'est-à-dire l'établissement et la validation du bon de commande, ne soit pas validé au moment opportun, rendant le contrôle ineffectif (voir constat du chapitre 4.2).
- Les règles relatives à la comparaison entre bon de commande et facture ne sont pas précises. Il n'existe pas de seuil précis de tolérance entre le bon de commande et la facture (hors dépense soumise au RMP, où tout écart doit être justifié). Le fichier de suivi des engagements¹⁶ ne permet pas un suivi efficient des écarts constatés et justifiés.
- Le contrôle effectué sur la comptabilisation dans la période correcte (identification des provisions et transitoires) a des faiblesses. Dans le cadre de ses tests, la Cour a identifié une immobilisation activée dans la mauvaise période comptable.
- Le contrôle relatif à la classification des dépenses n'est pas documenté et semble seulement couvert par le suivi budgétaire mensuel. Ce suivi budgétaire ne permet pas de couvrir l'entièreté des risques relatifs à la classification des dépenses. Cependant, la Cour n'a pas relevé d'anomalies dans la classification des dépenses testées.

Par ailleurs, certains contrôles, considérés comme clé par les bonnes pratiques, ne sont pas effectués, ou alors effectués de manière non systématique :

- Vérification de la livraison du bien ou de la prestation : début 2022, un contrôle sur la vérification de la livraison de bien a été intégré au fichier de suivi des engagements. Cependant, ce dernier ne couvre pas les prestations de service et n'est pas effectué de manière systématique sur les achats de biens. Sur les transactions revues par la Cour, ce contrôle n'a jamais été matérialisé. Depuis l'intervention de la Cour, un contrôle couvrant toutes les transactions a été développé, mais n'a pas fait l'objet d'une revue particulière de la part de la Cour.
- Le contrôle de comparaison entre le bon de commande, le bon de livraison (biens ou prestation) et la facture n'est pas effectué. L'absence de ce dernier crée le risque que des factures soient payées alors que la prestation n'a pas été effectuée (entièrement ou partiellement).

¹⁵ Le contrôle de suivi budgétaire n'a pas été testé dans le cadre du présent rapport, comme expliqué au chapitre 1.

¹⁶ Un fichier « Excel » permettant notamment d'effectuer cette comparaison.

Le contrôle du suivi des engagements ne permet pas de s'assurer de la correcte utilisation des deniers publics.

Dans le cadre du suivi des engagements, la HEAD a développé un document, qui existe pour chaque projet et chaque centre de coût. Ce document est un fichier comprenant les références du bon de commande, de la facture et du paiement.

Le contrôle de comparaison entre la facture et le bon de commande est documenté au sein de ce fichier. La Cour a constaté que les explications lorsque des écarts étaient identifiés étaient insuffisantes.

Ce fichier est notamment utilisé dans le cadre de la validation des factures à payer. Cependant, les données présentes ne permettent pas de contrôler que l'ensemble du processus a été correctement suivi ; par exemple, de savoir si le bon de commande a été correctement approuvé. Cette situation oblige l'équipe comptable à contrôler les bons de commande un par un, afin de s'assurer de la correcte validation des dépenses.

Par ailleurs, ce fichier, tel qu'il est construit, ne permet pas de s'assurer que la comptabilisation de l'achat ou de l'investissement a été effectuée dans la bonne période comptable.

Enfin, la gestion de ce processus clé dans un tel fichier n'est pas adéquate, en raison du risque d'erreur important. De plus, le fichier n'étant pas protégé et étant utilisé par plusieurs collaborateurs, le risque d'erreur est encore plus important ; il n'est donc pas adapté au volume de transactions de la HEAD.

La matrice SCI de la HES-SO Genève, tant dans son contenu que dans son application, ne permet pas de couvrir l'entièreté des risques

Les principaux contrôles décrits dans la matrice de la HES-SO Genève sont les suivants :

- Contrôle des seuils d'engagement (validation par les personnes habilitées) ;
- Contrôle sur la nature des dépenses (validation par les personnes habilitées) ;
- Contrôle de la réception des marchandises ou des prestations facturées avec la commande et la facture ;
- Contrôle détectif sur les fournisseurs dits « remarquables ».

Certains de ces contrôles ne sont pas effectués par la HEAD, ou alors que partiellement, notamment le contrôle entre le bon de commande, la livraison et la facture ainsi que le contrôle de la livraison. Ce constat démontre un manque de connaissance des règles établies par la HES-SO Genève.

Par ailleurs, certains contrôles effectués par la HEAD ne sont pas documentés dans la matrice de contrôle interne. Les contrôles manquants suivants peuvent être relevés :

- Validation des fichiers PAIN¹⁷ avant paiement ;
- Contrôle relatif à la comptabilisation dans la correcte période.

¹⁷ PAIN signifie « Payment Initiation ». Le fichier PAIN est un fichier de format XML permettant d'effectuer des virements bancaires depuis le site de la banque. Ce format de fichier répond à la norme ISO 20022.

Ces deux constats mettent en évidence un manque de maturité du système de contrôle interne relatif aux achats.

Les bons de livraison ne sont pas systématiquement conservés

Lors des tests effectués par la Cour, il a été constaté que les bons de livraison ne sont pas systématiquement conservés. Au sens de l'article 6 OLICO, « (...) toute personne autorisée doit pouvoir, en tout temps et dans un délai raisonnable, consulter et vérifier les livres et les pièces comptables ». Les bons de livraison pouvant être considérés comme des pièces comptables, une conservation de ces derniers est nécessaire, jusqu'à la fin du délai de conservation¹⁸.

Recommandations de la Cour

Recommandation n°4 :

Priorité : Élevée¹⁹

En coordination avec la HES-SO Genève, adapter la matrice de contrôle interne sur le processus Achats en fonction des risques identifiés

La Cour recommande à la HEAD d'établir un inventaire des risques et de s'assurer que les contrôles présents dans la matrice globale de la HES-SO Genève permettent de couvrir ces risques. Une adaptation de la matrice est nécessaire afin d'intégrer les contrôles manquants identifiés lors de l'inventaire des risques. Le cas échéant, l'adaptation de la matrice devrait être effectuée en coordination avec la HES-SO Genève. Le développement d'une matrice spécifique à la HEAD est également possible.

La HEAD devra s'assurer de l'exécution de ces contrôles.

La Cour recommande également la mise en place de règles relatives à la conservation des preuves de contrôle.

De plus, il est nécessaire que les contrôles établis dans la matrice soient revus périodiquement afin de s'assurer que tous les risques sont couverts.

Modalité possible :

- Concernant la documentation des contrôles, créer un outil ou un répertoire où les contrôles documentés sont conservés.

Livrables :

- Matrice de contrôle interne relative au processus Achats spécifique à la HEAD ou ;
- Directive interne détaillant les contrôles devant être effectués, sur base de la matrice de la HES-SO Genève et des contrôles spécifiques identifiés par la HEAD.

¹⁸ Le délai de conservation est défini à l'article 958f al. 1 CO et s'étend sur dix ans à partir de la fin de la période comptable considérée.

¹⁹ La priorité de cette recommandation est élevée, car le système de contrôle interne est une composante indispensable au bon fonctionnement du processus Achats.

Avantages attendus :

- Meilleure maîtrise des dépenses engagées ;
- Respect des bonnes pratiques en matière de processus Achats.

Recommandation 4 : acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD :

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation.

Comme l'ont constaté les auditeurs, seuls les contrôles majeurs du SCI sont synthétisés dans les matrices.

Pour consulter l'ensemble des contrôles inhérent à un processus, il est actuellement nécessaire de consulter le document de référence mentionné dans les matrices. Les contrôles portant sur les fichiers « PAIN » et la comptabilité d'exercice, non détaillés dans la matrice, sont mentionnés respectivement dans « *la directive de paiement des créanciers* » et « *la directive de boucllement* ». Dans un souci d'exhaustivité, un niveau de détail supplémentaire sera ajouté aux matrices SCI.

Recommandation n°5 :

Priorité : **Élevée²⁰**

S'assurer de la conservation des pièces comptables

Au sens de l'OLICO, les bons de livraison peuvent être considérés comme une pièce comptable. La HEAD devrait s'assurer que les règles de conservation sont respectées, ainsi que la durée de conservation prescrite par le code des obligations.

Avantage attendu :

- Respect des normes légales

Recommandation 5 : acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD :

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation.

Concernant les bons de livraison, un rappel sera effectué. L'obligation de conservation des bons de livraison sera explicitement mentionnée sur les bons d'engagements.

La gestion de la conservation et de l'archivage des pièces comptables au sens de l'OLICO sera clarifiée dans le cadre du projet institutionnel « procurement ». La possibilité de stockage des documents permettra l'automatisation des contrôles qui fait défaut actuellement. Dans l'intervalle, la procédure de stockage systématique sur le serveur des bons de livraison par lot sera ajoutée à la matrice SCI. Ces informations seront communiquées aux personnes en charge de la réception des marchandises.

²⁰ La priorité de cette recommandation est très élevée, car les normes légales relatives à la conservation des pièces comptables ne sont pas intégralement respectées.

Recommandation n°6 :

Priorité: **Élevée²¹**

En coordination avec la HES-SO Genève, poursuivre le développement du module « Procurement » du logiciel comptable

La Cour recommande à la HEAD, en coordination avec la HES-SO Genève, de poursuivre le développement d'un module « Procurement » dans son logiciel comptable. À terme, ce module pourra remplacer le système actuel de validation du bon de commande, ainsi que les contrôles de concordance entre le bon de commande et la facture effectués sur « Excel ». Il permettra de limiter l'utilisation du fichier de suivi des engagements.

Avantages attendus :

- Limitation du risque d'erreur dans le suivi des engagements ;
- Meilleur processus de validation ;
- Meilleur suivi comptable ;
- Gain de temps en évitant des doubles saisies.

Recommandation 6 : acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD :

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation.

L'objet de « *procurement* » est une meilleure maîtrise des engagements et du paiement des fournisseurs, ainsi qu'une efficacité accrue des contrôles. Cela sera rendu possible par l'automatisation et la gestion des privilèges. La recommandation de la Cour fait écho aux enjeux actuels identifiés par la HES-SO Genève pour laquelle ce projet est considéré comme majeur.

²¹ La priorité de cette recommandation est élevée en raison du risque d'erreur important dans le traitement d'informations dans des fichiers « Excel » non protégés.

4.5. Les procédures en place ne sont pas suffisantes pour couvrir le risque lié aux conflits d'intérêts

Quel est le constat de la Cour ?

Une partie des collaborateurs de la HEAD, en particulier les enseignants, a une activité accessoire. Cette situation génère un risque de conflits d'intérêts dans le choix d'un fournisseur, en particulier pour les dépenses relatives aux projets écoles.

Les contrôles actuellement en place ne sont pas suffisants pour couvrir ce risque et ne sont pas effectués de manière systématique. De plus, les informations existantes permettant de mitiger ce risque ne sont pas utilisées de manière efficiente.

Pourquoi ce constat est-il important ?

La prévention des conflits d'intérêts fait partie des principes figurant dans la politique d'achats responsable de la HES-SO Genève, qui doit être mise en œuvre par toutes les écoles.

Ce qui appuie le constat de la Cour ?

La liste des mandats tiers de chaque collaborateur existe, mais n'est pas utilisée lors du processus d'engagement de la dépense.

La LHES-SO-GE requiert, en son article 21 al. 3, que « *les activités extérieures [soient] annoncées à la direction de l'école ou des services communs* » et, en son article 21 al. 4, que « *les activités accessoires ainsi que les revenus qui en découlent [soient] annoncés à la direction de l'école ou aux services communs qui donnent leur autorisation préalable* ». La notion d'activité accessoire est liée à une personne travaillant à temps plein à la HES-SO Genève, alors qu'une activité extérieure concerne les membres du personnel à temps partiel. Ces exigences s'appliquent à tous les membres du personnel, quelle que soit leur fonction.

Les collaborateurs de la HES-SO Genève devant informer la direction de l'école de leurs autres mandats, cette information est une donnée pouvant être utilisée pour prévenir les risques de conflits d'intérêts.

Aucun contrôle préventif n'a été mis en place par la HEAD sur la base de la liste des mandats tiers.

Seuls des contrôles détectifs sont effectués sur la base de la liste des mandats tiers.

La HES-SO Genève effectue certains contrôles détectifs sur les fournisseurs significatifs. Dans le cadre des contrôles effectués sur ces fournisseurs, la HES-SO Genève effectue un contrôle visuel avec la liste des mandats tiers, pour identifier un potentiel risque de conflits d'intérêts avec des collaborateurs. Cette revue n'est pas documentée et n'est pas détaillée au sein de la matrice SCI de la HES-SO Genève.

Ce contrôle est cependant détectif et ne permet pas de prévenir le risque, mais potentiellement de l'identifier a posteriori.

Des contrôles sont effectués de manière aléatoire dans certains cas, mais ne sont pas documentés.

Lors des entretiens menés, la Cour a constaté que le risque de conflits d'intérêts avait été identifié par la HEAD. Lors de la validation du bon de commande, des contrôles aléatoires sont effectués par la directrice adjointe sur certains fournisseurs de manière superficielle²². L'objectif de ce contrôle est de s'assurer que du personnel rattaché à la HEAD n'est pas partie prenante du fournisseur sélectionné (par exemple, membre du conseil d'administration).

Cependant, ce contrôle n'est pas documenté, n'utilise pas les listes des mandats tiers disponibles et n'est pas effectué de manière systématique, ni dans des situations définies. Pour ces raisons, lors des tests effectués, la Cour n'a pas pu contrôler si l'aspect relatif aux conflits d'intérêts avait été pris en considération.

Recommandation de la Cour

Recommandation n°7 :

Priorité : Élevée²³

Développer et intégrer à la matrice de contrôle interne des contrôles préventifs afin de limiter les risques relatifs aux conflits d'intérêts

La Cour recommande à la HEAD d'identifier les situations dans lesquelles le risque de conflits d'intérêts est important et de développer des contrôles préventifs permettant de limiter ce risque. Ces contrôles devraient être intégrés à la matrice de contrôle interne de la HES-SO Genève ou dans une matrice propre à la HEAD et documentés. Les contrôles détectifs actuellement effectués devraient être également intégrés dans une matrice de contrôle interne et documentés.

Modalités possibles :

- Utiliser la liste des mandats tiers pour identifier une partie des entités concernées par ce risque ;
- Établir différents seuils à partir desquels un ou plusieurs contrôles doivent être réalisés.

Avantages attendus :

- Limitation du risque du conflit d'intérêts ;
- Meilleure garantie de l'égalité de traitement entre les fournisseurs potentiels.

²² Par exemple par une recherche sur moneyhouse.ch.

²³ La priorité de la recommandation est élevée, car cette dernière comporte un risque important actuellement non couvert.

Recommandation 7: acceptée refusée

Position de la HES-SO Genève et de la HEAD :

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation, mais adhèrent partiellement aux modalités de mises en œuvre proposées.

Par la nature de ces activités, la HES-SO Genève est fortement exposée aux conflits d'intérêts. Les contrôles de second niveau en place sont essentiellement détectifs et ont prouvé leur efficacité.

Établir différents seuils à partir desquels un ou plusieurs contrôles doivent être réalisés

En matière de contrôle préventif, les éléments à valider préalablement à la cosignature des bons d'engagement de plus de 50'000 CHF seront détaillés dans la directive institutionnelle sur les achats. Ces contrôles sont constitués de l'obligation de récusation, la consultation de la liste des activités extérieures déclarées par le-les commanditaires, la recherche textuelle de la raison sociale du prestataire et des gérants dans les déclarations d'activités et l'annuaire.

Utiliser la liste des mandats tiers pour identifier une partie des entités concernées par ce risque

Le nombre d'intervenant-e-s externes et de chargé-e-s de cours ainsi que la dynamique de rotation nécessaire dans ces fonctions rend inefficients les contrôles préventifs systématiques basés sur les déclarations de mandats de tiers.

4.6. Le processus relatif aux remboursements de frais n'est pas systématiquement suivi et respecté

Quel est le constat de la Cour ?

Les documents comprenant les règles et procédures relatives aux remboursements de frais existent, tant au niveau de la HES-SO Genève qu'au niveau de la HEAD.

Malgré des règles et procédures spécifiques et précises, des anomalies et incohérences ont été relevées, mettant en évidence des lacunes dans les contrôles et dans le processus de remboursement.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Les directives relatives aux remboursements de frais ont pour objectif de garantir une correcte utilisation des deniers publics. Afin de s'assurer que les directives sont suivies, des validations et des contrôles sont nécessaires. Bien que les règles de validation soient détaillées dans la directive, des contrôles complémentaires, absents de cette directive sont nécessaires, afin que les règles de validation soient respectées.

L'absence de contrôles suffisants en amont du paiement des frais empêche de répondre pleinement à l'objectif de la directive.

Ce qui appuie le constat de la Cour ?

La validation des remboursements de frais n'est pas systématiquement effectuée par une personne autorisée.

Dans le cadre de ses travaux, la Cour a analysé les remboursements de frais relatifs au projet « Défilé HEAD 2022 ». Sur les tests effectués, deux remboursements de frais ont été validés par la personne ayant engagé la dépense (sur un total de dix demandes de remboursement de frais testées). Bien que la personne dispose du droit de validation de frais professionnels, une validation de sa propre demande n'est pas conforme au règlement ni aux bonnes pratiques. En effet, le règlement de la HES-SO Genève précise le niveau d'approbation requis. La directive mentionne que le formulaire de remboursement de frais doit être signé par le responsable hiérarchique ou la direction de l'école. De plus, la HEAD, au sein de sa procédure, précise les signatures autorisées :

- Responsable de filière pour les enseignant-e-s et le corps intermédiaire ;
- Le directeur pour les membres du conseil de direction ;
- La directrice adjointe pour le PAT²⁴.

²⁴ Personnel administratif et technique.

Certaines données saisies dans le système RH ne correspondent pas aux décomptes validés.

La directive relative aux remboursements de frais détaille les remboursements possibles en fonction du type de dépenses. Les principales dépenses et les montants maximaux admissibles sont les suivants :

- Frais de repas individuels et de travail : remboursement des frais effectifs, mais au maximum 35 CHF par personne ;
- Frais de repas de représentation : le règlement autorise, en principe, 50 CHF par personne, mais des dépassements sont possibles avec l'accord de la direction des écoles ;
- Frais de déplacement : en fonction du statut des collaborateurs, le billet 1^{ère} classe ou 2^e classe est remboursé. En cas de déplacement autorisé en voiture, le montant remboursable est fonction du nombre de kilomètres parcourus ;
- Frais d'hébergement : est accepté le prix de la nuit et du petit-déjeuner dans un hôtel de « catégorie moyenne ».

Les frais de représentation se distinguent des frais de repas par la présence d'externes à la HES-SO Genève.

L'analyse d'une demande de remboursement des frais de représentation qui ont été validés par la direction, fait ressortir un dépassement par rapport au règlement. Ce dépassement ayant été validé par la direction et les frais professionnels correspondant bien à des frais de représentation, la validation est conforme au règlement. Cependant, la saisie dans le système SIRH²⁵ a été effectuée de manière erronée. Tout d'abord, les frais ont été incorrectement identifiés comme des « frais de repas » (dont le maximum est de 35 CHF, sans dépassement possible), alors que le décompte mentionnait correctement des frais de représentation. Comme il n'est pas possible d'effectuer de dépassement lors de frais de repas, le collaborateur RH a augmenté le nombre de convives dans le système afin d'éviter le blocage et libérer le paiement. La méthode utilisée pour le remboursement de ces frais met en évidence des lacunes dans l'utilisation du système et dans les contrôles des remboursements de frais.

²⁵ SIRH est le système RH utilisé par la HEAD, dans lequel les remboursements de frais sont effectués.

Recommandation de la Cour

Recommandation n°8 :

Priorité: Moyenne²⁶

Mettre en place des contrôles complémentaires relatifs à la validation des remboursements de frais

La Cour recommande à la HEAD de mettre en place différents contrôles tout au long du processus de validation et paiement des frais professionnels. Les contrôles suivants devraient notamment être intégrés :

- Contrôle de la validation par une personne habilitée avant paiement ;
- Contrôle sur la concordance entre les justificatifs transmis (décompte, tickets de caisse) avec les données entrées dans le système SIRH ;
- Contrôle 4 yeux pour les frais dépassant les montants usuellement acceptés, dans le système SIRH.

Avantages attendus :

- Respect des directives en place au sein de la HEAD et de la HES-SO Genève ;
- Meilleure utilisation des deniers publics.

Recommandation 8 : acceptée refusée

Position de la HEAD:

La HES-SO Genève et la HEAD acceptent la recommandation.

La HES-SO Genève et la HEAD estiment que les contrôles actuellement réalisés sur les notes de frais correspondent à la recommandation de la Cour.

Il existe des contrôles de 1er niveau : validation de la concordance par les RH, 2ème niveau : 4 yeux et validation par la direction adjointe et 3ème niveau : valeurs remarquables et contrôles aléatoires lors des audits annuels.

Les écarts constatés par la Cour sont liés à la traçabilité des contrôles et à des non-conformités de saisie mineures pour lesquelles des mesures correctives ont été prises par la HEAD avant l'intervention de la Cour. Par mineure, on entend qu'aucune non-conformité n'a été identifiée sur le bien-fondé, le montant et la nature des frais, objets sur lesquels portent les enjeux.

Dédier davantage de ressources - ou des ressources d'un niveau de compétence supérieur - à la conformité de la saisie et au monitoring des contrôles aurait un coût marginal excédant le risque résiduel, y compris d'image.

Néanmoins, dans une visée préventive, la HEAD et la HES-SO Genève communiqueront plus largement sur les erreurs détectées. Le niveau de réalisation des différents contrôles sera évalué lors des contrôles de 3ème niveau afin que les procédures de contrôles puissent faire l'objet d'améliorations continues.

²⁶ La priorité de la recommandation est moyenne, car le nombre de notes de frais est limité au sein de la HEAD.

5. Degré de priorité des recommandations

Le degré de priorité de mise en œuvre des recommandations permet de hiérarchiser les recommandations de la Cour par priorité et de mettre en avant de façon explicite ce qui est important.

La Cour a fixé quatre degrés de priorité :

- Très élevé
- Élevé
- Moyen
- Faible

Cette hiérarchisation est réalisée en fonction de six critères, mobilisés en fonction des objectifs de la mission :

- Favoriser l'atteinte de l'objectif de la politique publique ;
- Amélioration des prestations délivrées ;
- Amélioration de la performance des processus ;
- Amélioration de la gouvernance ;
- Risques à couvrir ;
- Maîtrise des coûts.

Les critères utilisés dans le cadre du présent audit sont détaillés dans la synthèse au chapitre « *tableau récapitulatif des recommandations* ».

6. Remerciements

La Cour remercie l'ensemble des collaborateurs rattachés à la HEAD qui lui ont consacré du temps. Elle remercie également les collaborateurs des services communs de la HES-SO Genève.

L'audit a été terminé en mai 2023. Le rapport complet a été transmis à la HEAD le 13 juin 2023, pour observations. Les observations des audités ont été dûment reproduites dans le rapport.

La synthèse a été rédigée après réception des observations de l'audité.

Genève, le 30 juin 2023

François PAYCHÈRE
Magistrat titulaire

Isabelle TERRIER
Magistrate titulaire

Myriam NICOLAZZI
Magistrat suppléant

Vous pouvez participer à l'amélioration de la gestion de l'État en prenant contact avec la Cour des comptes.



Toute personne, de même que les entités comprises dans son périmètre d'action, peuvent communiquer à la Cour des comptes des faits ou des pratiques qui pourraient être utiles à l'accomplissement des tâches de cette autorité.

La Cour des comptes garantit l'anonymat des personnes qui lui transmettent des informations.

Vous pouvez prendre contact avec la Cour des comptes par téléphone, courrier postal ou électronique.

Cour des comptes

Route de Chêne 54, 1208 Genève | 022 388 77 90

info@cdc-ge.ch | www.cdc-ge.ch