

Services d'audit interne des HUG, de l'IMAD et des TPG

Rapport n°196

11 avril 2025



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

Le 9 novembre 2023, le conseiller d'État chargé du département de la santé et des mobilités (DSM) a sollicité la Cour des comptes pour qu'elle effectue une analyse des services d'audit interne des Hôpitaux universitaires de Genève (HUG), de l'Institution genevoise de maintien à domicile (IMAD) et des Transports publics genevois (TPG).

Cet audit s'inscrit dans un contexte marqué par le renouvellement des conseils d'administration des établissements publics autonomes (EPA) genevois en février 2024, ainsi que par la mise à jour des Normes internationales d'audit interne de l'Institute of Internal Auditors (IIA), qui entrent en vigueur en 2025. En 2017, la Cour avait déjà conduit un audit de conformité relatif à la gouvernance de la fonction d'audit interne de sept EPA¹.

Problématique et objectifs de l'audit

L'objectif général de l'audit de la Cour a été de s'assurer de la conformité des fonctions d'audit interne des HUG, de l'IMAD et des TPG avec les dispositions légales, réglementaires et les normes professionnelles, ainsi que les bonnes pratiques.

Pour répondre à cet objectif, la Cour a traité les questions d'audit suivantes :

- 1) La gouvernance et l'organisation en place permettent-elles aux fonctions d'audit interne de ces entités d'avoir le degré d'indépendance requis par les normes professionnelles et les bonnes pratiques ?
- 2) Dans quelle mesure les processus d'identification des risques, de planification, de réalisation des missions et de reporting sont effectués en respectant non seulement le cadre mis en place, mais également les attentes du Conseil d'administration et du Comité d'audit et les normes professionnelles ?
- 3) Les outils et ressources à disposition des services d'audit interne (compétences, accès aux informations et processus pour les lanceurs d'alerte) sont-ils suffisants pour remplir leurs objectifs et leur rôle de ligne de défense ?

Le périmètre de cet audit de conformité exclut certaines thématiques. La Cour n'a notamment pas analysé la qualité des travaux des services d'audit interne.

Pour mener à bien cette mission, la Cour s'est appuyée sur les Normes internationales pour la pratique de l'audit interne de l'IIA de 2017, les chartes des services audités n'ayant pas encore intégré les modifications introduites par les normes IIA adoptées en 2024. Une analyse comparative a toutefois été réalisée pour s'assurer que les constats de la Cour restent pertinents avec l'entrée en vigueur en 2025 de ces nouvelles normes.

¹ La Cour avait alors audité les services d'audit interne des EPA suivants : Genève Aéroport, l'Hospice général, Hôpitaux universitaires de Genève, l'Institution genevoise de maintien à domicile, Services industriels de Genève, Transports publics genevois, Université de Genève.

Appréciation générale

En 2017, la Cour publiait des audits de conformité relatifs à la gouvernance de la fonction d'audit interne des principaux EPA. Elle constatait alors un degré de maturité variable selon les établissements. Toutes les recommandations ayant été mises en œuvre, la Cour espérait identifier peu de non-conformités aux normes de l'IIA et aux bonnes pratiques dans la présente mission d'audit. Force est de constater que pour deux EPA (HUG et IMAD), la situation de la fonction de l'audit interne s'est péjorée depuis la fin du suivi des recommandations de 2017 qui a été effectué par la Cour. Ce constat souligne la fragilité de ces services et la nécessité de mettre en place une gouvernance forte et des réglementations internes adéquates.

Le respect des Normes internationales d'audit interne de l'IIA est un élément fondamental pour assurer la qualité et l'efficacité de l'audit interne. Pour prévenir et identifier les non-conformités, les comités d'audit doivent s'engager activement dans la définition des orientations stratégiques et dans le suivi des fonctions d'audit interne. Leur rôle consiste à établir une vision claire des risques prioritaires à traiter, permettant ainsi d'adapter les ressources et d'assurer un alignement optimal avec les objectifs définis. Dans cette perspective, les conseils d'administration doivent s'assurer que les membres des comités d'audit possèdent, collectivement, les compétences nécessaires pour appréhender les spécificités de la fonction d'audit interne au sein de chaque établissement. La Cour constate que les réglementations internes des trois EPA ne permettent pas de garantir cela.

Relevant que les trois services d'audit interne audités font face à des défis similaires, lesquels concernent probablement aussi d'autres EPA, la Cour a adressé un courrier au Conseil d'État. Elle l'invite notamment à étudier la possibilité de renforcer les compétences des administrateurs des EPA, d'harmoniser les réglementations régissant les comités d'audit et de mutualiser certaines compétences clés en audit. Ce courrier est publié sur le site de la Cour.

En ce qui concerne l'appréciation globale des trois EPA étudiés :

- Les TPG disposent d'un service d'audit interne conforme aux normes de l'IIA et aux bonnes pratiques. Toutefois, certaines améliorations restent à apporter, notamment, la mise en place d'un dispositif de gestion des alertes afin de se conformer pleinement au cadre légal genevois.
- Lors de la précédente législature, la fonction d'audit interne des HUG a été confrontée à des atteintes à son indépendance et à une perte de confiance de la part des fonctions opérationnelles. Pour éviter que cette situation ne se reproduise, il s'agira, pour le comité d'audit, de renforcer le positionnement de l'audit interne pour garantir son indépendance. Par ailleurs, la Cour a observé certaines non-conformités dans les procédures du service.
- En ce qui concerne l'IMAD, une restructuration de la fonction d'audit interne doit être effectuée, car sa continuité n'est pas assurée. Lors de la précédente législature, cette fonction n'a pas toujours pu remplir son rôle de troisième ligne de défense. En effet, l'ancien responsable de l'audit interne, seul poste du service, avait été mis à disposition de l'opérationnel par le Conseil d'administration lors de la crise du Covid-19. Le poste d'auditeur interne est ensuite resté vacant pendant neuf mois. La fonction d'audit interne n'a publié que 4 rapports entre 2020 et 2024.

La Cour constate positivement que, depuis le début de l'actuelle législature, les nouveaux comités d'audit des HUG et de l'IMAD ont débuté un travail de mise en conformité et de renforcement de la fonction d'audit interne au sein de leur établissement respectif.

Principaux constats

Composition des comités d'audit

La Cour relève que les réglementations relatives aux comités d'audit dans les trois EPA ne garantissent pas systématiquement l'application du Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise. Aucune d'elles n'impose la séparation entre la présidence du conseil d'administration et celle du comité d'audit. Si aux TPG ces fonctions sont actuellement distinctes, ce n'est pas le cas aux HUG et à l'IMAD. Par ailleurs, les réglementations existantes ne permettent pas de respecter et d'assurer la présence des compétences adéquates au sein des comités d'audit demandées par le Code suisse de bonnes pratiques, limitant ainsi leur capacité à superviser efficacement la fonction d'audit interne.

Atteintes à l'indépendance de l'audit interne

Lors de la précédente législature, l'indépendance de l'audit interne aux HUG a été compromise par des interventions (non conformes aux normes IIA) émanant des fonctions opérationnelles. Ces ingérences, révélatrices d'un déficit de confiance, ont durablement affecté la crédibilité tant de la fonction d'audit interne que de ses travaux. À l'IMAD, la mise à disposition de l'ancien responsable de l'audit interne pour des tâches opérationnelles pendant la période Covid a entravé son indépendance fonctionnelle. La Cour n'a pas relevé d'atteinte à l'indépendance aux TPG.

Non-conformité aux normes d'audit interne

Les procédures et documents de référence des services d'audit interne des HUG et de l'IMAD présentent des non-conformités avec les Normes internationales de l'IIA.

À l'IMAD, ces non-conformités sont relatives à l'absence d'un univers d'audit, à un processus lacunaire d'identification des risques et à un programme d'assurance qualité incomplet.

Aux HUG, les non-conformités concernent principalement l'identification des risques et le suivi des recommandations. De plus, les documents et procédures clés (charte d'audit interne et plan d'audit) de la fonction d'audit interne doivent être ajustés et mis à jour pour refléter la conformité aux normes de l'IIA.

À l'inverse, les TPG disposent d'un cadre conforme aux normes d'audit internationales de l'IIA.

Limitations dans les outils et ressources

Chaque entité fait face à des défis spécifiques en termes de ressources et d'outils.

Les HUG ne disposent pas de collaborateurs certifiés professionnellement en audit, ce qui limite la reconnaissance et l'efficacité du service. À l'IMAD, l'absence d'un deuxième ETP compromet la continuité de la fonction d'audit interne. Aux TPG, le dispositif de gestion des alertes n'a pas encore été finalisé. Par ailleurs, les comités d'audit des trois EPA ne réalisent pas une analyse formalisée et régulière des besoins en ressources de la fonction d'audit interne, ce qui nuit à l'adéquation entre les effectifs et les enjeux stratégiques.

Axes d'amélioration proposés

S'assurer de la composition adéquate des comités d'audit

La Cour recommande de modifier les réglementations internes des trois EPA afin de garantir la présence de membres disposant collectivement des compétences nécessaires au sein du comité d'audit. De plus, il s'agira d'ajuster ces réglementations pour assurer une séparation effective entre la présidence du conseil d'administration et celle du comité d'audit, favorisant ainsi un meilleur équilibre des pouvoirs.

Assurer l'indépendance effective des services d'audit interne

La Cour recommande de clarifier les rôles et mécanismes de gouvernance pour garantir que les services d'audit interne puissent opérer, sans intervention des fonctions opérationnelles, dans le cadre défini par les normes d'audit interne de l'IIA.

Mise en conformité avec les Normes internationales

La Cour recommande de mettre à jour les procédures et documents d'encadrement de la fonction d'audit interne afin d'aligner les pratiques des services d'audit interne avec les Normes internationales.

Mener une réflexion régulière sur la vision stratégique de l'audit interne, pour pouvoir aligner les ressources sur les objectifs et disposer des outils nécessaires

La Cour recommande aux comités d'audit de réévaluer régulièrement les ressources allouées aux services d'audit interne, en réalisant une analyse des besoins en ETP et en compétences.

De manière plus spécifique, la Cour recommande aux HUG d'encourager l'obtention de certifications professionnelles reconnues pour les collaborateurs de l'audit interne, à l'IMAD de prendre des mesures pour assurer la continuité de sa fonction d'audit interne et aux TPG de finaliser la mise en place du dispositif de gestion des alertes.

Toutes les recommandations de la Cour ont été acceptées par les HUG, TPG et IMAD.

Tableau récapitulatif des recommandations à l'attention des HUG

Recommandations :	5	Niveau de priorité ² :	
- Acceptées :	5	Très élevée	1
		Élevée	3
- Refusées :	0	Moyenne	1
		Faible	0

Les cinq recommandations adressées aux HUG ont été acceptées.

No	Recommandation/Action	Priorité	Responsable	Délai
1	S'assurer de disposer des compétences clés au sein du comité d'audit	Élevée	Conseil d'administration	01.09.2027
2	Distinguer la fonction de président du conseil d'administration de celle du comité d'audit	Élevée	Conseil d'administration	01.09.2027
3	Garantir l'indépendance de la direction de l'audit interne, conformément aux normes de l'IIA	Très élevée	Comité d'audit	01.09.2026
4	Mettre en conformité la direction de l'audit interne avec les normes d'audit interne de l'IIA	Élevée	Comité d'audit	01.09.2027
5	Renforcer le positionnement stratégique de l'audit interne	Moyenne	Conseil d'administration	01.09.2026

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 les HUG et plus particulièrement le conseil d'administration 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 la gouvernance, les processus et les risques à couvrir. Le niveau de priorité de chacune des recommandations est explicité dans le chapitre 4 lors de la présentation desdites recommandations.

Tableau récapitulatif des recommandations à l'attention de IMAD

Recommandations :	6	Niveau de priorité ³ :	
- Acceptées :	6	Très élevée	2
		Élevée	3
- Refusées :	0	Moyenne	1
		Faible	0

Les six recommandations adressées à l'IMAD ont été acceptées.

No	Recommandation / Action	Priorité	Responsable	Délai
1	S'assurer de disposer des compétences clés au sein du comité d'audit	Élevée	Conseil d'administration	30.06.2025
2	Distinguer la fonction de président du conseil d'administration de celle du comité d'audit	Élevée	Conseil d'administration	30.06.2025
3	Renforcer le rôle et le fonctionnement du service d'audit interne de l'IMAD	Très élevée	Conseil d'administration	30.06.2026
4	Garantir l'indépendance du service d'audit interne, conformément aux normes de l'IIA	Très élevée	Comité d'audit / Conseil d'administration	30.06.2026
5	Mettre en conformité le service d'audit interne avec les normes de l'IIA	Élevée	Comité d'audit / Conseil d'administration	30.06.2026
6	Stabiliser le positionnement stratégique de l'audit interne	Moyenne	Comité d'audit / Conseil d'administration	31.12.2026

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 l'IMAD et plus particulièrement le conseil d'administration 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.

³ 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 la gouvernance, les processus et les risques à couvrir. Le niveau de priorité de chacune des recommandations est explicité dans le chapitre 5 lors de la présentation desdites recommandations.

Tableau récapitulatif des recommandations à l'attention des TPG

Recommandations :	4	Niveau de priorité ⁴ :	
- Acceptées :	4	Très élevée	0
		Élevée	1
- Refusées :	0	Moyenne	3
		Faible	0

Les quatre recommandations adressées aux TPG ont été acceptées.

No	Recommandation / Action	Priorité	Responsable	Délai
1	Pérenniser les compétences clés nécessaires au sein de la CAUFIN	Élevée	Conseil d'administration/ CAUFIN	30.11.2025
2	Distinguer la fonction de président du conseil d'administration de celle de la CAUFIN	Moyenne	Conseil d'administration/ CAUFIN	30.11.2025
3	Analyser de manière régulière les besoins du service d'audit interne en termes de ressource	Moyenne	CAUFIN	28.02.2026
4	Mettre en place une plateforme de gestion des alertes	Moyenne	Directeur Audit interne	28.02.2026

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 les TPG et plus particulièrement le conseil d'administration, pour lui la présidente du conseil d'administration, 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.

⁴ 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 la gouvernance, les processus et les risques à couvrir. Le niveau de priorité de chacune des recommandations est explicité dans le chapitre 6 lors de la présentation desdites recommandations.

Table des matières

Liste des principales abréviations utilisées	11
Liste des figures.....	12
1. Cadre et contexte de l'audit	13
2. Modalités et déroulement de l'audit	15
3. Contexte général.....	17
3.1. Principes généraux en matière d'audit interne	17
3.1.1 Audit interne et services d'audit interne.....	17
3.1.2 Gouvernance	18
3.1.3 Le modèle des trois lignes de maîtrise	19
3.2. Bases légales et bonnes pratiques	19
3.2.1 Bases légales.....	19
3.2.2 Normes d'audit.....	20
3.2.3 Principales évolutions des normes IIA relatives à la gouvernance de l'audit interne.....	20
3.2.4 Bonnes pratiques.....	22
3.3. La fonction d'audit interne	23
3.3.1 Hôpitaux universitaires de Genève	23
3.3.2 Transports publics genevois.....	25
3.3.3 Institution genevoise de maintien à domicile	27
4. Constats et recommandations relatifs aux HUG.....	29
4.1. Constat 1 : Composition du comité d'audit - un règlement contraire aux bonnes pratiques	29
4.2. Constat 2 : Une indépendance compromise de la direction de l'audit interne.....	34
4.3. Constat 3 : Des non-conformités aux normes d'audit internationales dans les procédures de la direction de l'audit interne.....	36
4.4. Constat 4 : Une reconnaissance insuffisante de la fonction d'audit interne au sein des HUG.....	41
5. Constats et recommandations relatifs à l'IMAD	44
5.1. Constat 1 : Des règles relatives à la composition du comité d'audit contraire aux bonnes pratiques.....	44
5.2. Constat 2 : L'audit interne de l'IMAD n'a pas rempli son rôle de troisième ligne de défense lors de la législature précédente	48
5.3. Constat 3 : L'indépendance fonctionnelle du service d'audit interne remise en question.....	49
5.4. Constat 4 : Des non-conformités aux normes d'audit internationales.....	51
5.5. Constat 5 : La continuité du service d'audit interne de l'IMAD n'est pas assurée.....	57
6. Constats et recommandations relatifs aux TPG	59
6.1. Constat 1 : Le service d'audit interne est en conformité avec les normes d'audit internationales	59
6.2. Constat 2 : Un règlement qui ne permet pas de pérenniser la présence des compétences clés au sein de la Commission audit et finances et qui n'interdit pas le cumul des présidences	60
6.3. Constat 3 : Un manque d'analyse des besoins en ressources de l'audit interne	64
6.4. Constat 4 : Une absence de plateforme de gestion des alertes.....	66
7. Remerciements.....	68

Liste des principales abréviations utilisées

CAUFIN	Commission Audit et Finances (TPG)
CI	Contrôle interne
CIA	Certified Internal Auditor
CISA	Certified Information Systems Auditor
COMSTRAT	Commission Stratégique (TPG)
CPA	Certified Public Accountant
CRH	Commission des Ressources Humaines et des Rémunérations (TPG)
CRI	Commission du Réseau et des Infrastructures (TPG)
CRIPP	Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles
DAI	Direction de l'audit interne
DSM	Département de la santé et des mobilités
EPA	Établissement publics autonomes
ETP	Équivalent temps plein
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
HUG	Hôpitaux universitaires de Genève
IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle interne
IIA	Institute of Internal Auditors
IMAD	Institution genevoise de maintien à domicile
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
LEPM	Loi sur les établissements publics médicaux
LIMAD	Loi sur l'Institution genevoise de maintien à domicile
LOIDP	Loi sur l'organisation des institutions de droit public
LPLA	Loi sur la protection des lanceurs d'alerte au sein de l'État
LTPG	Loi sur les Transports publics genevois
RSurv	Règlement d'application de la loi sur la surveillance de l'État
SAI	Service d'audit interne
SI	Système d'information
TPG	Transports publics genevois

Liste des figures

- Figure 1 La fonction d'audit interne et ses parties prenantes au sein d'un EPA
- Figure 2 Les relations entre le comité d'audit et la fonction d'audit interne
- Figure 3 Les fondamentaux des Normes internationales d'audit interne
- Figure 4 Organigramme simplifié des HUG 2024
- Figure 5 Organigramme de l'audit interne des TPG 2025
- Figure 6 Organigramme de l'audit interne de l'IMAD 2024

1. Cadre et contexte de l'audit

Le 9 novembre 2023, le Conseiller d'État en charge du département de la santé et des mobilités (DSM) a sollicité la Cour des comptes pour qu'elle effectue une analyse des services d'audit interne des Hôpitaux universitaires de Genève (HUG), de l'Institution genevoise de maintien à domicile (IMAD) et des Transports publics genevois (TPG).

En 2017, la Cour avait déjà conduit un audit de conformité relatif à la gouvernance de la fonction d'audit interne de sept établissements publics autonomes (EPA) genevois⁵. Considérant le renouvellement des conseils d'administration des EPA genevois en février 2024 et la mise à jour des Normes internationales d'audit interne établies en 2024 par l'institut des auditeurs internes (Institute of Internal Auditors – IIA) qui entrent en vigueur en 2025, la Cour a choisi d'effectuer une mission d'audit de conformité sur la gouvernance et l'organisation des fonctions d'audit interne des HUG, de l'IMAD et des TPG.

En conséquence, par lettre du 28 juin 2024, la Cour a répondu favorablement à la sollicitation du Conseiller d'État en charge du DSM. Aussi, la Cour a formellement ouvert sa mission d'audit auprès des trois EPA, en date du 30 août et 2 septembre 2024, par lettres adressées à leurs présidents respectifs du conseil d'administration.

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

L'objectif général de l'audit a été de s'assurer de la conformité de l'organisation et des processus des fonctions d'audit interne des HUG, de l'IMAD et des TPG avec les dispositions légales, réglementaires et les normes professionnelles, ainsi que les bonnes pratiques.

Pour répondre à cet objectif, la Cour a traité les questions d'audit suivantes :

- 1) La gouvernance et l'organisation en place permettent-elles aux fonctions d'audit interne de ces entités d'avoir le degré d'indépendance requis par les normes professionnelles et les bonnes pratiques ?
- 2) Dans quelle mesure les processus d'identification des risques, de planification, de réalisation des missions et de reporting sont effectués en respectant non seulement le cadre mis en place, mais également les attentes du Conseil d'administration et du Comité d'audit et les normes professionnelles ?
- 3) Les outils et ressources à disposition des services d'audit interne (compétences, accès aux informations et processus de protection des lanceurs d'alerte) sont-ils suffisants pour remplir leurs objectifs et leur rôle de ligne de défense ?

⁵ La Cour avait alors audité les services d'audit interne des EPA suivants : Genève Aéroport, l'Hospice général, Hôpitaux universitaires de Genève, Institution genevoise de maintien à domicile, Services industriels de Genève, Transports publics genevois, Université de Genève.

Les objets suivants sont toutefois exclus de l'audit :

- 1) La revue des audits effectués par les services d'audit interne (la Cour ne se prononce pas sur la qualité des travaux et des rapports d'audit des services d'audit interne) ;
- 2) La pertinence de l'analyse des risques (la Cour ne se prononce pas sur les risques identifiés et leur évaluation, mais uniquement sur l'existence de cette analyse) ;
- 3) La rémunération des collaborateurs des services d'audit interne (les travaux menés en 2017 couvraient cette thématique et une mise à jour des rémunérations des collaborateurs de ces services a été réalisée par les trois EPA).

Dans le cadre de cet audit de conformité, la Cour a utilisé les Normes internationales pour la pratique de l'audit interne de l'IIA de 2017 pour vérifier les potentielles non-conformités des services d'audit interne audités. Ce choix s'explique par le fait que les chartes et documents de référence des services audités n'ont pas encore été mis à jour pour intégrer les modifications introduites par les normes de 2024.

Néanmoins, afin de garantir la pertinence des constats dans le contexte actuel, la Cour a procédé à une analyse comparative entre les normes de 2017 et celles de 2024. Cette analyse a permis de confirmer qu'aucun des constats identifiés ne serait remis en cause ou considéré comme non valide au regard des nouvelles normes.

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. Dans le cas présent, la Cour a pris connaissance d'un rapport d'avril 2024 du service d'audit interne (SAI) de l'État de Genève sur la gouvernance du SI des HUG.

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 SAI de l'État de Genève et a informé ce dernier de sa mission.

Afin de faciliter la lecture du rapport, le masculin générique est utilisé pour désigner les deux sexes.

2. Modalités et déroulement de l'audit

La Cour a réalisé ses travaux entre les mois de septembre 2024 et mars 2025. Elle a conduit cet audit sur la base des documents remis par les principaux acteurs concernés, ainsi qu'en menant des entretiens ciblés. Elle a ainsi entendu :

- Les présidents des conseils d'administration des HUG, IMAD et TPG ;
- Les présidents des comités d'audit des trois EPA ;
- Les directeurs généraux des trois EPA ;
- Un second membre du comité d'audit de l'IMAD ;
- Les directeurs de l'audit interne des trois EPA ;
- Deux collaborateurs de la fonction d'audit interne des HUG.

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 (notamment les normes ISSAI et les Normes internationales d'audit interne) 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. Principes généraux en matière d'audit interne

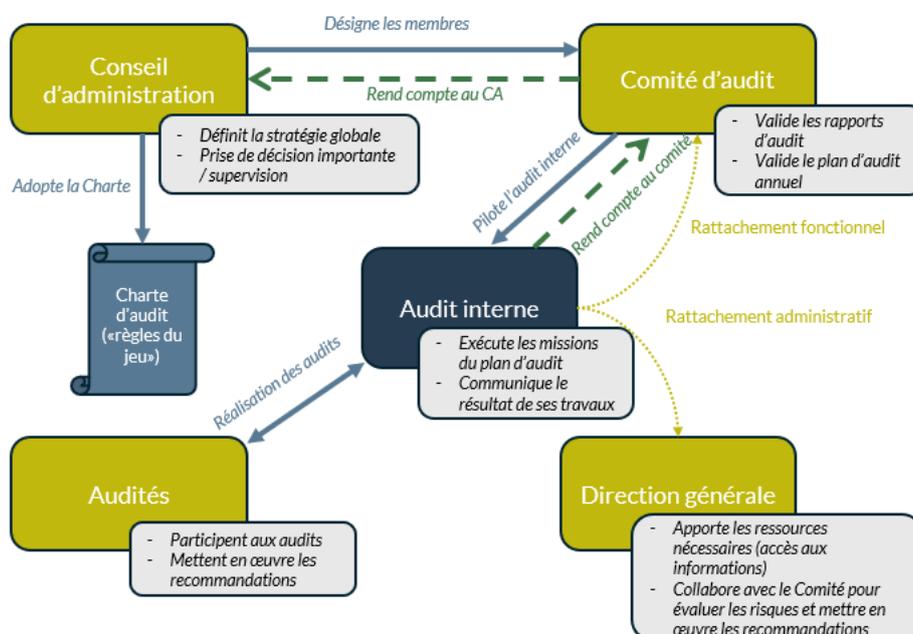
3.1.1 Audit interne et services d'audit interne

Les principales institutions cantonales genevoises de droit public (dont les TPG, l'IMAD et les HUG font partie) ont l'obligation d'instituer un service d'audit interne⁶ (art. 2 du Règlement de l'application de la loi sur la surveillance de l'État (RSurv, D1 09.01)).

L'audit interne peut être défini comme « un service d'assurance et de conseil indépendant et objectif conçu pour créer de la valeur et améliorer les opérations d'une organisation. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs, en adoptant une approche systématique et rigoureuse pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle »⁷.

Comme développé dans les rapports de la Cour de 2017 relatifs à la gouvernance des fonctions d'audit interne des différents EPA (rapports 126 à 132), « un service d'audit interne peut être composé d'une ou de plusieurs personnes. Ce service est habituellement rattaché à un comité d'audit émanant du conseil d'administration de l'entité. Dans ces activités, le service doit faire preuve d'intégrité, doit être objectif et indépendant par rapport aux fonctions opérationnelles de l'entreprise. Tout ou partie des activités de l'audit interne peuvent également être externalisés ».

Figure 1 : La fonction d'audit interne et ses parties prenantes au sein d'un EPA



Analyse : Cour des comptes, 2024

⁶ Selon le RSurv, l'Université de Genève, les Services Industriels de Genève et l'Hospice général sont également soumis à l'obligation d'instituer un service d'audit interne. D'autres EPA cantonaux non soumis à cette obligation, tel que l'Aéroport de Genève, se sont également dotés d'un service d'audit interne.

⁷ Source : Normes internationales d'audit interne 2024 de l'IIA.

3.1.2 Gouvernance

Les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne définissent la gouvernance comme étant « *le dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le conseil d'administration, afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs* »⁸. Les principales parties prenantes habituelles de la fonction d'audit interne sont détaillées ci-dessous :

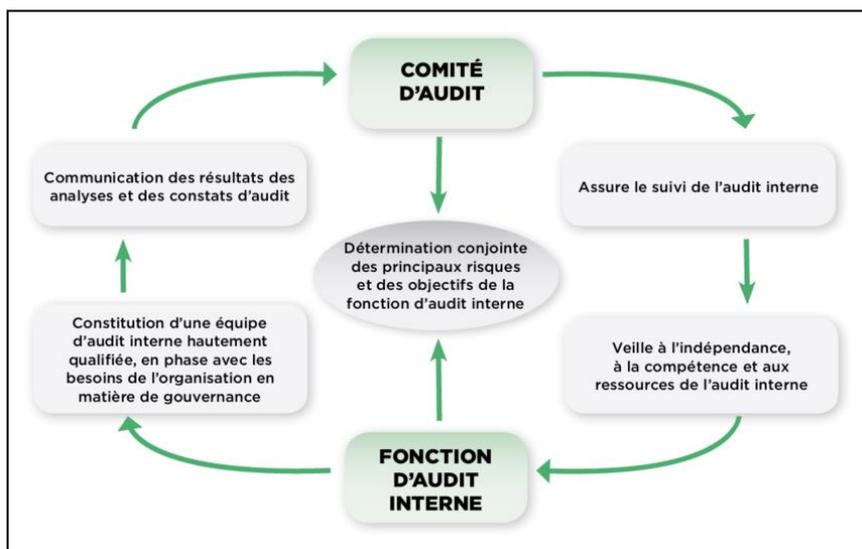
- **Le conseil d'administration**

Le conseil d'administration est l'organe suprême de surveillance et d'organisation d'une entreprise. Il approuve et s'assure de la mise en œuvre d'une stratégie globale alignée sur des objectifs à long terme. Le conseil d'administration supervise la direction générale et établit des politiques de gouvernance pour garantir notamment que l'entreprise fonctionne de manière conforme aux lois et aux réglementations. Pour gérer de manière efficace des thématiques spécifiques, le conseil d'administration peut créer des comités spécialisés en son sein. Ces comités permettent un suivi détaillé et continu des thématiques qui lui sont déléguées par le conseil d'administration.

- **Le comité d'audit**

La fonction d'audit interne est généralement placée sous la surveillance d'un comité d'audit. Comme expliqué dans les rapports de la Cour de 2017, le comité a pour mission de préciser le périmètre d'activités, de participer à la détermination des risques clés devant être audités, de définir le budget, de suivre ainsi que d'évaluer les activités de l'audit interne. Le comité d'audit doit être composé de personnes disposant des aptitudes nécessaires pour prendre des décisions de manière autonome dans le cadre d'un échange critique avec la direction générale.

Figure 2 : Les relations entre le comité d'audit et la fonction d'audit interne



Source : IIA/CBOK : « Interagir avec le comité d'audit »

⁸ Source : Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne (CRIPP).

- **La direction générale**

La direction générale est l'organe directif d'une organisation, chargée de la gestion quotidienne. Cet organe donne les orientations stratégiques, coordonne entre eux les responsables de services et gère les difficultés. Comme requis par les articles 41 et 42 de la loi sur l'organisation des institutions de droit public (LOIDP, A 2 24), le conseil d'administration nomme le directeur général et définit la structure de la direction générale ainsi que ses membres. La direction générale doit soutenir l'indépendance de la fonction d'audit interne et lui permettre un accès illimité aux informations et ressources nécessaires pour mener ses missions.

3.1.3 Le modèle des trois lignes de maîtrise

Le modèle des trois lignes de maîtrise est un cadre qui clarifie les rôles et les responsabilités dans la gestion des risques et des contrôles au sein d'une organisation.

- La première ligne est constituée par les directions et services opérationnels. Son rôle est de mettre en œuvre des contrôles et des processus pour gérer les risques inhérents aux activités de l'organisation ;
- La deuxième ligne est constituée des directions des fonctions supports de l'organisation (finances, systèmes d'information, etc.), des fonctions de gestion des risques de contrôle de gestion et de contrôle interne. Son rôle est notamment de surveiller les risques de l'organisation et d'élaborer des politiques de gestion de ces risques ;
- La troisième ligne est constituée par la fonction d'audit interne. Son rôle est de fournir une assurance indépendante et objective sur l'efficacité de la gestion des risques et des contrôles internes.

La littérature mentionne parfois une quatrième ligne de maîtrise, à savoir l'audit externe.

3.2. Bases légales et bonnes pratiques

3.2.1 Bases légales

Au niveau fédéral :

En droit suisse, l'instauration d'un audit interne n'est pas imposée aux entités de droit privé et public. Toutefois, les institutions bancaires, les compagnies d'assurances ainsi que les négociants en valeurs mobilières doivent se conformer à des dispositions réglementaires et prudentielles spécifiques édictées par l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA).

Au niveau cantonal :

Depuis l'audit de la Cour en 2017, le cadre législatif a changé au niveau cantonal. En effet, la loi sur l'organisation des institutions de droit public (LOIDP, A 2 24) est entrée en vigueur le 1^{er} mai 2018. Cette loi a notamment pour but de fixer les principes de gouvernance applicables aux EPA.

En addition, chaque EPA est régi par sa propre loi spécifique :

- HUG : loi sur les établissements publics médicaux (LEPM, K 2 05) ;
- TPG : loi sur les Transports publics genevois (LTPG, H 1 55) ;
- IMAD : loi sur l'Institution de maintien à domicile (LIMAD, K 1 07).

Aussi, comme mentionné précédemment, l'article 2 du RSurv, requiert que ces trois entités instituent un service d'audit interne.

3.2.2 Normes d'audit

Il n'existe pas de normes en matière d'audit interne spécifiquement élaborées pour la Suisse. Les Normes internationales d'audit interne les plus reconnues sont définies par l'IIA. Cette organisation internationale compte plus de 150 pays membres (dont la Suisse). Elle a pour principal objectif l'établissement de standards professionnels d'audit interne. Selon l'article 2 alinéa 3 du RSurv, les services d'audit interne de certaines institutions cantonales de droit public (dont les HUG, les TPG et l'IMAD) doivent appliquer les normes de l'IIA.

En ce qui concerne les normes en vigueur, l'IIA a élaboré un « cadre de référence international des pratiques professionnelles » (CRIPP). Ces normes ont été mises à jour en 2024 pour une mise en application en janvier 2025. Elles n'avaient pas été modifiées depuis la précédente version datant de 2017.

3.2.3 Principales évolutions des normes IIA relatives à la gouvernance de l'audit interne

La nouvelle version des normes de l'IIA a ajouté un « domaine » supplémentaire relatif à la gouvernance de la fonction de l'audit interne.

Figure 3 : Les fondamentaux des Normes internationales d'audit interne



Sources : IIA – « Normes internationales d'audit interne », édition 2024

Ce nouveau volet sur la gouvernance met en avant une collaboration accrue entre l'audit interne et ses parties prenantes⁹ afin de lui permettre d'atteindre ses objectifs. Il apporte

⁹ Les principales parties prenantes de l'audit interne sont le conseil d'administration, le comité d'audit et la direction générale.

des clarifications sur plusieurs aspects dont les interactions entre la fonction d'audit interne et ses parties prenantes.

Dans les paragraphes suivants, la Cour expose certaines des principales évolutions apportées par les normes 2024.

Mandat d'audit interne (norme 6.1) et soutien de la direction et de l'organe de surveillance (norme 6.3)

Les nouvelles normes soulignent l'importance d'un soutien solide de la part de la direction et de l'organe de surveillance, afin de gagner en efficacité.

- Le responsable de l'audit interne doit coordonner sa communication avec la direction générale et le conseil d'administration. À ce sujet, la norme 11.2 « communication efficace » invite désormais à définir des méthodologies pour communiquer de manière adaptée.
- La direction générale est dorénavant invitée à exprimer ses attentes sur le rôle et les responsabilités de l'audit interne, ainsi que sur ses attentes envers le responsable de l'audit interne. Elle doit désormais veiller à soutenir la reconnaissance de l'audit interne au sein de l'organisation, ainsi que ses compétences. Cependant, c'est le conseil d'administration qui continue à valider les documents-cadres (approbation de la charte d'audit interne, du plan d'audit, du budget et du plan des ressources).

Qualification du responsable de l'audit interne (norme 7.2)

Quelques nouveautés sont venues enrichir les normes en ce qui concerne la qualification du responsable de l'audit interne.

- Le conseil d'administration doit désormais définir les exigences nécessaires pour le responsable de l'audit interne. Il doit également approuver le cahier des charges de celui-ci ;
- La direction générale doit collaborer à la définition des exigences nécessaires pour le responsable de l'audit interne.

Qualité (norme 8.3)

Globalement la notion de qualité n'est plus uniquement vue en termes de conformité, mais également en termes de performance. L'audit interne ne doit plus seulement répondre aux normes, mais doit être performant. En lien avec ceci, la norme 12.2 « mesure de la performance » invite à élaborer des objectifs de performance de l'équipe d'audit interne, et d'élaborer une méthode de mesure de cette performance.

- Le responsable de l'audit interne doit désormais présenter au conseil d'administration et à la direction générale, au moins une fois par an, les résultats de l'auto-évaluation du service portant sur la qualité de ses travaux et de ses processus ;

- Le conseil d'administration doit approuver les objectifs de performance de la fonction d'audit interne au moins une fois par an. Il doit également réaliser une évaluation annuelle de l'efficacité et de l'efficience de l'audit interne¹⁰ ;
- La direction générale doit donner son point de vue sur les objectifs de performance de la fonction d'audit interne. Elle doit également participer à l'évaluation annuelle de l'audit interne et du responsable de l'audit interne.

3.2.4 Bonnes pratiques

Le principe des bonnes pratiques en audit interne se réfère à un ensemble de lignes directrices et de standards qui visent à garantir que les audits soient effectués de manière efficace, efficiente et conforme aux normes professionnelles.

La littérature sur les bonnes pratiques est vaste et se compose principalement d'ouvrages, de publications académiques, de prises de positions ainsi que de guides spécifiques. Les sources principales examinées lors de la revue de littérature pour cet audit sont les suivantes :

- « Le Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise » - Economiesuisse. Ce manuel a pour but de fournir un modèle d'autorégulation en Suisse. La dernière version à ce jour date de 2023 ;
- « Guide pratique des exigences et tâches incombant aux membres d'un comité d'audit » - PricewaterhouseCoopers, 2015 ;
- « Audit interne, Indépendance au sein du secteur public. » - INTOSAI (The International Organization of Supreme Audit Institutions) ;
- Divers articles et prises de position de l'IIA :
 - « Interagir avec le Comité d'audit. » - IIA ;
 - « Prise de position : La Charte d'Audit interne. » - IIA ;
 - « Prise de position : Rôle de l'audit interne dans la gouvernance. » - IIA ;
 - « Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise. » - IIA.

¹⁰ Les normes 2024 ne précisent pas la fréquence à laquelle cela doit être fait.

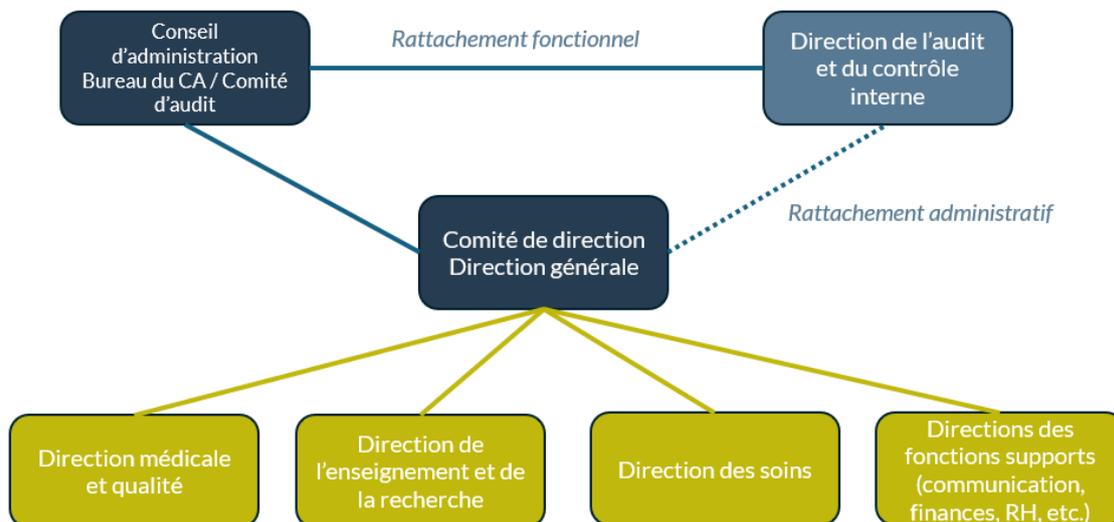
3.3. La fonction d’audit interne

3.3.1 Hôpitaux universitaires de Genève

Les HUG sont un établissement médical de droit public au sens de l’article 171 de la Constitution genevoise. D’un point de vue légal, les HUG sont principalement régis par la LOIDP et la LEPM. Ses principales missions sont les soins, l’enseignement et la recherche. Les relations entre les HUG et l’État de Genève sont régies par un contrat de prestations, qui sert de base à la détermination de la subvention versée par l’État et décrit les missions qui s’y rapportent. Le contrat de prestations actuel porte sur les années 2024 à 2027. En 2023, les HUG comptaient 12'803 collaborateurs¹¹. En 2025, le montant des indemnités et les aides financières s’élèvent à 721 millions F selon le contrat de prestations en vigueur.

Organigramme : L’organigramme simplifié de la structure se présente comme ceci :

Figure 4 - Organigramme simplifié des HUG 2024



Sources : Extrait de l’organigramme officiel des HUG, 2024
Analyse : Cour des comptes, 2025

Le conseil d’administration : Les compétences du conseil d’administration sont régies par l’article 40 de la LOIDP et l’article 7 de la LEPM. Cet organe est en charge de l’organisation générale de l’institution et de l’approbation des différentes stratégies, comme la politique de soins. Le conseil d’administration des HUG est composé de 19 membres (sans compter le conseiller d’État en charge du DSM qui participe aux séances avec voix consultative, conformément à l’article 26 alinéa 1 de la LOIDP).

Le bureau du conseil d’administration¹² : Le bureau du conseil d’administration est un organe constitué de cinq membres, désignés par le conseil d’administration. Son existence découle de l’article 6 de la LEPM. Le bureau du conseil d’administration est principalement chargé de préparer les séances du conseil d’administration, et de préavisier les décisions que celui-ci doit prendre.

¹¹ Selon le rapport annuel 2023 des HUG.

¹² Source : Règlement relatif à l’organisation HUG.

Le comité d'audit : Le règlement relatif à l'organisation des HUG prévoit l'existence d'un comité d'audit. Le comité d'audit doit présenter un rapport général deux fois par an à l'attention du conseil d'administration. Ce rapport présente notamment les conclusions des audits, les recommandations émises ainsi que le suivi de ces recommandations. Au sein des HUG, le comité d'audit réplique la composition du bureau du conseil d'administration.

La direction générale : La direction générale est l'organe exécutif chargé de la gestion opérationnelle de l'institution¹³. Le directeur général est nommé par le conseil d'administration¹⁴. La LEPM (art. 20A) précise qu'un comité de direction est mis en place au sein des HUG. Il comprend 9 membres au maximum, dont les membres de la direction générale, de la direction médicale, de la direction des soins et le doyen de la faculté de médecine.

L'audit interne : Depuis juin 2024, le service d'audit interne se nomme « direction de l'audit interne » (DAI). La DAI reporte au comité d'audit et au conseil d'administration à qui elle est rattachée hiérarchiquement. L'équipe d'audit est composée de 6 collaborateurs (soit 5.8 ETP). En 2023¹⁵, la DAI a publié 11 rapports et émis 42 recommandations.

¹³ Selon l'article 42 de la LOIDP.

¹⁴ Selon l'article 41 de la LOIDP.

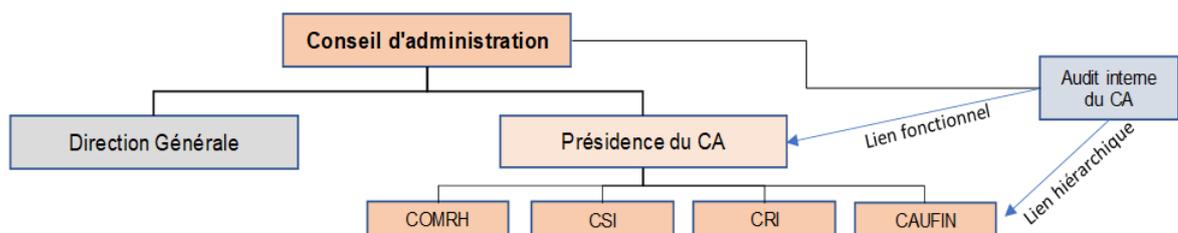
¹⁵ Année du dernier rapport d'activité annuel de l'audit interne disponible au moment des travaux de la Cour.

3.3.2 Transports publics genevois

Les TPG sont un établissement autonome de droit public. Ils sont principalement régis par la LOIDP et la LTPG. Leur objectif est l'exploitation et le développement des transports publics dans le canton de Genève et dans certaines communes du canton de Vaud et de la France voisine. Les relations entre les TPG et l'État de Genève sont régies par un contrat de prestations, qui sert de base à la détermination de la subvention versée par l'État et décrit les missions qui s'y rapportent. Le contrat de prestations actuel porte sur les années 2025 à 2029. En 2023, les TPG comptaient 2'279 collaborateurs¹⁶. En 2025, le montant des indemnités et les aides financières s'élèvent à 326 millions F selon le contrat de prestations en vigueur.

Organigramme: L'organigramme partiel de la structure se présente comme ceci :

Figure 5 - Organigramme de l'audit interne des TPG 2025



Source : TPG, 2025

Le conseil d'administration : Les compétences du conseil d'administration sont régies par l'article 40 de la LOIDP, l'article 19 de la LTPG et le règlement de gouvernance des TPG. De manière très générale, cet organe a la charge de l'organisation générale de l'institution, de l'aménagement et du développement du réseau. Le conseil d'administration des TPG est composé de 19 membres (sans compter le conseiller d'État en charge du DSM qui participe aux séances avec voix consultative, conformément à l'article 26 alinéa 1 de la LOIDP).

Le bureau du conseil d'administration¹⁷ : Le bureau du conseil d'administration est un organe constitué de cinq membres désignés par le conseil d'administration (le règlement de gouvernance des TPG prévoit que le président ou le vice-président doit en faire partie). Le bureau du conseil d'administration est principalement chargé de préparer les séances du conseil d'administration, et de préavisier les décisions que celui-ci doit prendre.

La commission Audit et Finances (CAUFIN) : Cette commission n'est pas instaurée par la loi, mais elle est prévue dans le règlement de gouvernance des TPG. Sa mission principale est d'assister le conseil d'administration dans son rôle de supervision de la gouvernance d'entreprise, du contrôle interne et de la gestion des risques. En ce qui concerne l'audit interne, cet organe va notamment examiner les rapports d'audit, adopter le plan d'audit

¹⁶ Selon le rapport annuel de gestion 2023 des TPG.

¹⁷ Source : Règlement de gouvernance des TPG.

annuel, et engager/révoquer le directeur de l'audit interne. La CAUFIN est composée de 6 membres.

La direction générale: C'est l'organe exécutif chargé de la gestion opérationnelle de l'institution¹⁸. Le directeur général est nommé par le conseil d'administration¹⁹.

L'audit interne: Depuis 2024, l'équipe d'audit est composée de deux collaborateurs. Cela représente un total de 1.8 ETP.

En 2023²⁰, l'audit interne a publié 4 rapports et émis 42 recommandations. À ce moment-là, le service comptait 1.3 ETP.

¹⁸ Selon l'article 42 de la LOIDP.

¹⁹ Selon l'article 41 de la LOIDP.

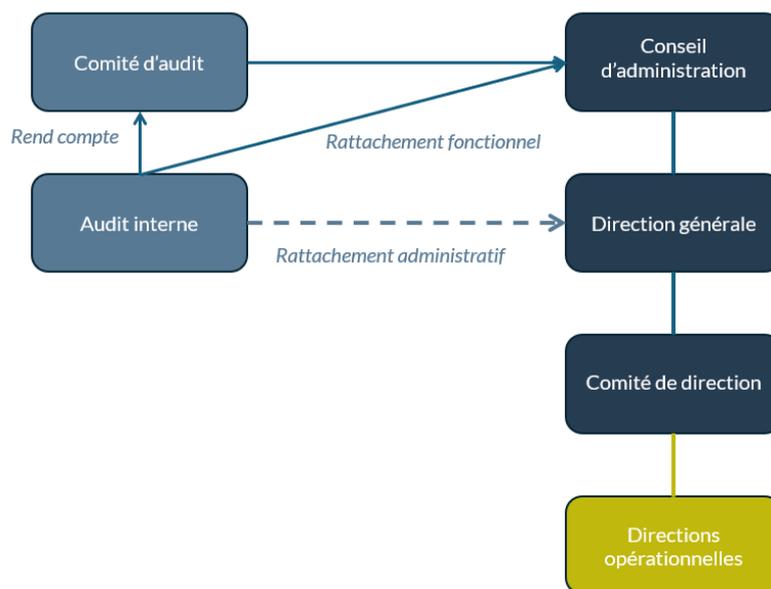
²⁰ Année du dernier rapport d'activité annuel de l'audit interne disponible au moment des travaux de la Cour.

3.3.3 Institution genevoise de maintien à domicile

L'IMAD est un établissement public autonome. Elle est principalement régie par la LOIDP et la LIMAD. Son objectif est d'apporter des soins aux personnes à domicile dans le canton de Genève dont la santé exige un accompagnement. Les relations entre l'IMAD et l'État de Genève sont régies par un contrat de prestations, qui sert de base à la détermination de la subvention versée par l'État et décrit les missions qui s'y rapportent. Le contrat de prestations actuel porte sur les années 2024 à 2027. En 2023, l'IMAD comptait 2'279 collaborateurs²¹. En 2025, le montant des indemnités et les aides financières s'élèvent à 103 millions F selon le contrat de prestations en vigueur.

Organigramme : l'organigramme de la structure se présente comme ceci :

Figure 6 - Organigramme de l'audit interne de l'IMAD 2024



Source : IMAD, 2024
Analyse : Cour des comptes, 2024

Le conseil d'administration : Les compétences du conseil d'administration sont régies par l'article 40 de la LOIDP, l'article 18 de la LIMAD et le règlement de gouvernance de l'IMAD. Cet organe est chargé de la stratégie générale de l'institution et de l'organisation de son fonctionnement. Le conseil d'administration de l'IMAD est composé de 14 membres (sans compter le conseiller d'État en charge du DSM qui participe aux séances avec voix consultative, conformément à l'article 26 alinéa 1 de la LOIDP).

Le bureau du conseil d'administration : L'article 18 de la LIMAD indique que le conseil d'administration « peut constituer un bureau du conseil d'administration présidé par le président du conseil d'administration et dont les compétences font l'objet d'une décision de celui-ci ». Il n'y a cependant pas de bureau de conseil d'administration en place actuellement au sein de l'IMAD.

²¹ Selon le rapport d'activité 2023 de l'IMAD.

Le comité d'audit : La constitution d'un comité d'audit n'est pas prévue dans la loi, mais elle est inscrite dans le règlement interne intitulé « règles de fonctionnement du comité d'audit du conseil d'administration », adopté par le conseil d'administration le 29 juin 2023. Il est composé au minimum de trois membres, dont le président du conseil d'administration. Ses principales tâches sont d'approuver le plan d'audit annuel et de le suivre, d'approuver la charte d'audit interne et plus généralement de veiller à l'efficacité de l'audit interne de l'IMAD. Actuellement, le comité d'audit est composé de cinq membres.

La direction générale : La direction générale est l'organe exécutif chargé de la gestion opérationnelle de l'institution²². Le directeur général est nommé par le conseil d'administration²³.

L'audit interne : Au 31 décembre 2024, l'audit interne ne comptait que le responsable du service. En 2023²⁴, l'audit interne a publié 1 rapport et émis 4 recommandations.

²² Art. 42 de la LOIDP.

²³ Art. 41 de la LOIDP.

²⁴ Année du dernier rapport d'activité annuel de l'audit interne disponible au moment des travaux de la Cour.

4. Constats et recommandations relatifs aux HUG

Le chapitre 4.1 traite de la composition du comité d'audit, les chapitres 4.2 et 4.3 relèvent les implications pratiques des non-conformités aux Normes internationales d'audit interne et le chapitre 4.4 traite de la stratégie et des ressources de la direction de l'audit interne.

4.1. Constat 1: Composition du comité d'audit - un règlement contraire aux bonnes pratiques

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour relève que l'article 12.6 du règlement relatif à l'organisation des Hôpitaux Universitaires de Genève (HUG) sur la composition des membres du comité d'audit est contraire aux bonnes pratiques. En effet, il stipule que la composition du comité d'audit réplique celle du bureau du conseil d'administration. Or, les compétences et les qualifications des membres de ces deux instances doivent se compléter. Les compétences clés requises au sein du comité d'audit n'ont pas la garantie d'être réunies avec le système de nomination actuel.

De fait, les membres sont nommés par rapport à la pertinence de leur qualification pour les missions du bureau du conseil d'administration plutôt que pour celles du comité d'audit.

De plus, le président du conseil d'administration occupe le poste de président du comité d'audit, ce qui ne correspond pas aux bonnes pratiques en la matière.

La Cour constate néanmoins de manière positive le fait que, depuis la nouvelle législature, des mesures ont été mises en place pour distinguer davantage le comité d'audit du bureau du conseil d'administration. Depuis avril 2024, le comité d'audit a désormais des séances et des ordres du jour distincts de ceux du bureau du conseil d'administration.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Le comité d'audit a une responsabilité importante vis-à-vis de la gouvernance d'entreprise. Il doit en effet s'assurer que l'audit interne puisse remplir pleinement son rôle de troisième ligne de défense des HUG. Il doit ainsi notamment s'assurer de l'indépendance de l'audit interne, de la pertinence du plan d'audit et être garant de la charte d'audit.

Lors de la précédente législature, comme détaillé dans les chapitres 4.2 et 4.3, le comité d'audit n'a pas su traiter les alertes en lien avec l'indépendance de la fonction d'audit interne et détecter les non-conformités aux Normes internationales.

De fait, une grande importance doit être apportée à la composition du comité d'audit, de manière à s'assurer que les compétences clés soient réunies pour permettre un pilotage adéquat des activités de la fonction d'audit interne.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Les membres du comité d'audit sont désignés en raison de leur appartenance au bureau du conseil d'administration

Le comité d'audit est, selon le règlement relatif à l'organisation des Hôpitaux Universitaires de Genève ainsi que la charte d'audit interne des HUG, composé des cinq membres du bureau du conseil d'administration.

Selon la charte d'audit interne des HUG, « *une majorité du Comité d'audit a des compétences avérées soit en matière de systèmes de contrôle interne financiers et/ou non financiers, soit en matière de gestion des risques* ». Le Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise indique que « *le président et/ou la majorité des membres du comité jouissent d'une expérience pratique dans les domaines financiers et comptables ou dans celui de l'audit* ».

Si les qualifications des membres actuels sont variées (chacun de ses membres apportant des compétences différentes en économie, dans la recherche ou encore dans le domaine juridique), il ne paraît pas évident que cette obligation soit respectée (malgré la présence de compétences réelles dans le domaine de l'audit avec notamment un membre ayant le titre d'expert-comptable diplômé).

Indépendamment des profils académiques et professionnels des membres actuels du comité d'audit, le fait que la composition du comité d'audit réplique celle du bureau du conseil d'administration rend difficile le fait de respecter les bonnes pratiques. En effet, les rôles et les besoins de ces deux organes sont très différents. Le bureau du conseil d'administration a un spectre d'action plus large que celui du comité d'audit et a donc besoin de compétences plus diversifiées.

Quatre des cinq places de membres du bureau du conseil d'administration sont dédiées au président, au vice-président, au secrétaire du conseil d'administration et à un représentant du personnel. Il est alors difficile de dénicher les compétences adéquates pour le comité d'audit si ces membres clés du conseil d'administration n'en disposent pas.

Un comité d'audit qui n'a pas su réagir aux alertes relatives à l'indépendance de l'auditeur interne et aux non-conformités

Lors de la législature précédente, de fortes atteintes à l'indépendance de l'auditeur interne ont existé (notamment l'ingérence de représentants de fonctions opérationnelles dans la gestion de la fonction d'audit interne) et des non-conformités aux Normes internationales d'audit interne se sont développées. Ces éléments sont présentés aux chapitres 4.2 et 4.3. Un manque de compétences en audit et en finance des membres peut notamment expliquer en partie pourquoi le comité d'audit n'a pas su prendre la mesure des manquements constatés par la Cour. Ces situations exigent en effet des connaissances approfondies dans le domaine pour être comprises et traitées de manière adéquate.

Le rôle de président du conseil d'administration et du président du comité d'audit est occupé par la même personne

Comme le prévoit la charte d'audit interne, le président du conseil d'administration est également désigné président du comité d'audit. Cela ne respecte pas les recommandations du Code suisse de bonnes pratiques en matière de gouvernance qui préconise une séparation de ces deux rôles. Cette séparation garantit que le comité d'audit puisse exercer son rôle de surveillance de manière objective, sans être influencé par les décisions ou priorités stratégiques du conseil d'administration. De plus, cela permet d'éviter une concentration des pouvoirs dans les mains d'une seule personne.

Recommandation n° 1 :

Priorité : **Élevée²⁵**

S'assurer de disposer des compétences clés au sein du comité d'audit

Cette recommandation est liée au constat 1 « Composition du comité d'audit - un règlement contraire aux bonnes pratiques ».

La Cour recommande au conseil d'administration de modifier le règlement relatif à l'organisation des HUG par rapport à la composition du comité d'audit. Il s'agira de s'assurer que le comité d'audit dispose de compétences clés nécessaires pour son rôle de pilotage de la fonction d'audit interne et son rôle de garant du respect de la charte d'audit interne. La Cour invite également le conseil d'administration à mener une réflexion sur les compétences minimales requises parmi les membres du comité d'audit et, si ces compétences ne sont pas disponibles au sein du conseil, à prévoir la possibilité d'ouvrir ces postes à des personnes externes au conseil d'administration.

Modalités possibles :

- Modifier le règlement relatif à l'organisation des HUG ainsi que la charte d'audit interne, pour que la composition du comité d'audit ne soit plus calquée sur celle du bureau du conseil d'administration ;
- Mener une réflexion sur les compétences attendues des membres du comité d'audit et modifier en fonction le règlement relatif à l'organisation ;
- Inclure la possibilité de faire appel à des compétences externes si les compétences métiers nécessaires ne sont pas disponibles parmi les membres du conseil d'administration.

Livrables :

- Règlement relatif à l'organisation des HUG et charte d'audit interne révisés et approuvés par le conseil d'administration ;
- Matrice formalisant les compétences et les qualifications des membres du comité d'audit lors de leur nomination.

Avantages attendus :

- Mieux différencier les compétences et les rôles du bureau du conseil d'administration et du comité d'audit ;
- Se conformer aux recommandations du Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise ;
- Disposer des compétences métiers permettant au comité d'audit de piloter la fonction d'audit interne ainsi que de détecter et réagir de manière efficace aux non-conformités de la fonction d'audit interne.

²⁵ La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur la gouvernance, la réputation de l'audit interne et le risque de non-conformité.

Recommandation 1: acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Conseil d'administration prend acte des constats de la Cour des comptes et s'attèle à régler cette problématique selon les modalités proposées ci-dessus. Actuellement, le Comité d'audit est tenu par son règlement tel qu'il est en vigueur, mais un important travail de révision de la réglementation (règlement d'organisation, charte d'audit interne) a déjà été initié par les différentes parties. Dans l'attente, notamment, des conclusions de la Cour des comptes dans le cadre du présent rapport, leur validation a été suspendue afin de pouvoir intégrer à cette révision d'éventuels ajustements en lien avec les éléments qui sont ressortis de l'audit.

Recommandation n° 2 : Distinguer la fonction de président du conseil d'administration de celle du comité d'audit

Cette recommandation est liée au constat 1 « Composition du comité d'audit - un règlement contraire aux bonnes pratiques ».

La Cour recommande au conseil d'administration de ne plus autoriser le cumul des fonctions de président du conseil d'administration et du comité d'audit.

Modalités possibles :

- Modifier le règlement relatif à l'organisation HUG ainsi que la charte d'audit interne pour proscrire cette situation ;
- Définir les compétences métiers attendues pour le poste de président du comité d'audit ;
- Prévoir la possibilité de faire appel à des compétences externes pour le poste de président du comité d'audit si les compétences métiers nécessaires ne sont pas disponibles parmi les membres du conseil d'administration.

Livrables :

- Règlement relatif à l'organisation des HUG et charte d'audit interne des HUG révisés et approuvés par le conseil d'administration ;
- Formalisation des compétences et des qualifications des membres du comité d'audit lors de leur nomination.

Avantages attendus :

- Acquérir les compétences métiers nécessaires pour permettre au comité d'audit de piloter efficacement la fonction d'audit interne, ainsi que de détecter et de réagir de manière appropriée aux non-conformités de la DAI ;
- Meilleure gouvernance grâce à une répartition plus équilibrée des responsabilités.

Recommandation 2 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Conseil d'administration accepte la recommandation de la Cour des comptes et organise sa mise en œuvre selon les modalités proposées par la Cour. S'agissant de la révision de la réglementation, l'observation est la même que pour la recommandation 1.

²⁶ La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur la gouvernance, la réputation de l'audit interne et le risque de non-conformité.

4.2. Constat 2 : Une indépendance compromise de la direction de l'audit interne

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que l'indépendance de la direction de l'audit interne a été compromise lors des dernières années et qu'elle demeure fragile à l'heure actuelle. Ces entraves à l'indépendance de la fonction d'audit interne ont conduit à une perte de crédibilité de la direction de l'audit interne (DAI), à des retards importants dans la publication des rapports et à un climat de travail difficile pour les collaborateurs de la DAI.

La Cour constate que le comité d'audit actuel a débuté un travail de mise en conformité des procédures de sorte à garantir l'indépendance de la direction de l'audit interne. Néanmoins une réflexion plus aboutie doit encore être menée quant aux relations entre la direction de l'audit interne et les diverses instances des HUG (présidence, conseil d'administration, comité d'audit et direction).

Pourquoi ce constat est-il important ?

L'indépendance vis-à-vis des fonctions opérationnelles est un principe fondamental établi par les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA. Ces normes insistent sur la notion d'indépendance organisationnelle permettant à la fonction d'audit interne d'exercer ses responsabilités sans interférence des fonctions opérationnelles (norme 1110 de l'IIA). Ces normes insistent également sur la notion d'objectivité individuelle, assurant que les jugements professionnels des auditeurs internes restent libres de biais (norme 1120 de l'IIA).

Si cette indépendance et cette objectivité ne sont plus garanties, la fonction d'audit interne perd en efficacité et en crédibilité. Cette situation peut conduire à une augmentation des risques de fraude et de mauvaises pratiques non détectées.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Une implication des fonctions opérationnelles dans la gestion de l'audit interne

La direction de l'audit interne est rattachée fonctionnellement au président du conseil d'administration et au comité d'audit, conformément aux normes de l'IIA (norme 1110). Cependant, selon les entretiens menés et les alertes reçues par la Cour, lors de la précédente législature, des représentants des fonctions opérationnelles des HUG sont intervenus directement dans la gestion de la direction de l'audit interne, en dehors des échanges prévus par les normes de l'IIA. Ils ont pu influencer directement les travaux et la publication des rapports d'audit interne. Selon les informations à disposition de la Cour, cette ingérence avait comme origine une perte de confiance dans la qualité des travaux menés par la direction de l'audit interne. Ces entraves à l'indépendance de la fonction d'audit interne ont conduit à des retards importants dans la publication des rapports et à un climat de travail difficile pour les collaborateurs de la DAI.

Le comité d'audit actuel, issu du renouvellement des membres du conseil d'administration en février 2024, a été informé de la situation et a commencé à mettre en place des procédures pour éviter que la situation ne se reproduise. Le nouveau comité d'audit organise désormais régulièrement des séances à huis clos, au cours desquelles il peut

inviter le directeur de la DAI. Cela permet désormais à ce dernier de pouvoir remonter les informations nécessaires sans présence de représentants des fonctions opérationnelles.

Des alertes à l'indépendance de la fonction d'audit interne qui n'ont pas été détectées par le comité d'audit

Selon la norme 1110 de l'IIA « *le responsable de l'audit interne doit, au moins chaque année, confirmer au conseil, l'indépendance de l'audit interne dans l'organisation* ». Or, le directeur de la DAI n'effectuait plus cette confirmation sans que cela ne déclenche d'action corrective dans la gouvernance d'entreprise des HUG.

La Cour relève également que selon la norme 1110.A1 de l'IIA « *l'audit interne ne doit subir aucune ingérence lors de la définition de son périmètre, de la réalisation des missions et de la communication des résultats. Dans l'éventualité de telles ingérences, le responsable de l'audit interne doit les exposer et discuter de leurs conséquences avec le conseil* ». Selon les éléments à disposition de la Cour, les membres du conseil d'administration n'ont pas été informés de ces ingérences.

4.3. Constat 3: Des non-conformités aux normes d'audit internationales dans les procédures de la direction de l'audit interne

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate, en plus de celle relevée au chapitre précédent par rapport à l'indépendance, d'autres non-conformités aux normes de l'IIA et des clarifications à effectuer dans les documents et les procédures de la DAI. Cela concerne principalement les documents et procédures suivantes :

- La charte d'audit interne ;
- Le processus d'identification des risques ;
- Le plan d'audit ;
- Les évaluations annuelles ;
- Le suivi des recommandations.

La Cour constate néanmoins que le responsable de la DAI et le comité d'audit ont commencé des travaux pour mettre en place une nouvelle version de la charte d'audit dans le courant de l'année 2025 et prévoient une mise à jour de nombreux documents d'audit dans la foulée.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Ces non-conformités aux normes de l'IIA représentent des risques majeurs pour l'efficacité et la légitimité de la fonction d'audit interne au sein des HUG.

Ces non-conformités peuvent également nuire à l'objectivité de la DAI ainsi que limiter sa performance et sa capacité à répondre aux risques significatifs des HUG.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Une charte d'audit interne incomplète

Selon la norme IIA 1010 « *Le caractère obligatoire des Principes fondamentaux pour la pratique professionnelle de l'audit interne, du Code de déontologie, des Normes et de la Définition de l'audit interne doit être reconnu dans la charte d'audit interne* ».

La charte d'audit interne en vigueur ne mentionne pas l'obligation de se conformer aux normes de l'IIA. C'est pourtant une exigence fondamentale pour garantir la crédibilité et la reconnaissance des travaux de la DAI. Cette omission ne permet pas de garantir l'adéquation des procédures de la DAI avec les normes de l'IIA.

Une implication à clarifier de la DAI dans le processus global d'identification des risques

La norme 2120 de l'IIA précise que l'audit interne doit évaluer les processus de gestion des risques sans en assumer une responsabilité opérationnelle.

Un audit réalisé en 2024 par le SAI de l'État de Genève a constaté que la DAI a une implication dans la gestion des risques qui pourrait nuire en apparence à son indépendance.

Un autre audit a donc été demandé par le comité d'audit en 2024 et le prestataire externe a conclu que les activités de la DAI sur la gestion des risques des HUG sont globalement conformes aux normes de l'IIA. Selon cet audit, la DAI est chargée de consolider les risques

sans faire de modification de fond. Ce dernier audit relève néanmoins le besoin d'établir des politiques et procédures claires pour prévenir de potentiels conflits d'intérêts et une remise en question de l'indépendance perçue de la DAI.

Depuis, la DAI a proposé une mise à jour de sa réglementation et la direction générale a initié une démarche de réorganisation de la gestion des risques.

Des plans d'audit non réalisés

Selon la norme 2010 de l'IIA « *Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur une approche par les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation* ».

En 2023, la DAI a émis 11 rapports sur les 16 prévus du plan d'audit. Lors de la précédente législature, en raison notamment des éléments détaillés au chapitre précédent, plusieurs publications de rapports de la DAI ont été repoussées de plusieurs mois. Par exemple, il a été rapporté à la Cour qu'il s'est déjà écoulé 8 mois entre la remise d'un rapport de la DAI à l'audité et la validation effective de ce même rapport en raison de pressions sur l'audit interne exercées par des personnes représentant les fonctions opérationnelles pour modifier les constats et recommandations.

Cela soulève des doutes quant à la faisabilité des plans d'audit non seulement dans le contexte de gouvernance de l'époque mais également actuellement. Ces retards fréquents dans la publication des rapports limitent ainsi la capacité de la DAI à répondre rapidement aux risques émergents, réduisant ainsi l'utilité des audits.

La norme 2010 de l'IIA exige également que le plan d'audit repose sur une analyse documentée des risques significatifs de l'entité. Bien que les risques soient pris en compte lors de l'élaboration du plan, le processus manque de formalisation et de documentation claire. Cela réduit la transparence sur la priorisation des missions et peut limiter l'efficacité de la DAI dans la gestion des risques.

Une périodicité des évaluations des collaborateurs ne respectant pas les recommandations de l'IIA

Comme recommandé par les lignes directrices de mise en œuvre de la norme 1230 de l'IIA, les collaborateurs des fonctions d'audit interne devraient être évalués de manière annuelle. La mise à jour en 2024 de la norme 3.2 de l'IIA requiert une évaluation régulière et préconise qu'elle soit annuelle.

La Cour constate que le directeur de la DAI n'a pas été évalué depuis plusieurs années. Les autres collaborateurs, une fois confirmés à leur poste, sont évalués tous les deux ans²⁷.

Un suivi des recommandations perfectible

Selon la norme 2500 de l'IIA, « *Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller les suites données aux résultats communiqués au management.* »

La DAI a mis en place un système de suivi des recommandations transmis au comité d'audit et au comité de direction sur une base semestrielle. Certaines recommandations ouvertes ne font pas l'objet d'explication écrite spécifique lors du reporting au comité d'audit. Lorsque la mise en œuvre des recommandations progresse peu pendant la période sous revue, le comité d'audit ne dispose ainsi pas des informations nécessaires pour mesurer les progrès réalisés ou les retards pris. Cela limite l'efficacité du dispositif de contrôle,

²⁷ En application de l'article 46 du règlement d'application de la loi générale relative au personnel de l'administration cantonale, du pouvoir judiciaire et des établissements publics médias (RPAC).

augmente le risque que des lacunes importantes restent non résolues et retarde les décisions nécessaires pour résoudre ces problèmes.

Recommandation n° 3 :

Priorité : Très élevée²⁸

Garantir l'indépendance de la direction de l'audit interne, conformément aux normes de l'IIA

Cette recommandation est liée au constat 2 « Une indépendance compromise de la direction de l'audit interne ».

La Cour recommande au conseil d'administration de formaliser et de renforcer les mécanismes garantissant l'indépendance de la DAI, conformément aux normes de l'IIA. Cela passe par une clarification des rôles et responsabilités des acteurs concernés et par la mise en place de certaines validations obligatoires de manière annuelle.

Modalités possibles :

- Formaliser, dans la charte d'audit interne, l'obligation de conformité aux normes de l'IIA, par rapport à l'indépendance et l'objectivité de la DAI ;
- Mettre en place un suivi de l'indépendance de la direction de l'audit interne par le comité d'audit ;
- Veiller à ce que le rapport d'activité annuel de la direction de l'audit interne confirme son indépendance ou, le cas échéant, fasse état des cas d'ingérence subis durant l'année ;
- Prévoir, dans la charte d'audit interne, l'obligation et les modalités d'information au conseil d'administration en cas d'atteintes à l'indépendance de la fonction d'audit interne.

Livrables :

- Charte d'audit interne révisée et conforme aux normes de l'IIA ;
- Rapport d'activité annuel confirmant l'indépendance de la DAI, conformément à la norme 1110 de l'IIA.

Avantages attendus :

- Meilleure assise de la direction de l'audit interne auprès des différentes parties prenantes (conseil d'administration, direction générale, audités) et plus grande efficacité des travaux d'audit ;
- Climat de travail apaisé pour les collaborateurs de l'audit interne.

Recommandation 3 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Conseil d'administration accepte la recommandation de la Cour. Le travail de mise en conformité des procédures et de la réglementation, déjà initié, va se poursuivre.

²⁸ La priorité de cette recommandation est très élevée en raison de son impact important sur la crédibilité de l'audit interne, sur la confiance des parties prenantes et sur la qualité et l'objectivité des travaux réalisés.

Recommandation n° 4 :

Priorité : Élevée²⁹

Mettre en conformité la direction de l'audit interne avec les normes d'audit interne de l'IIA

Cette recommandation est liée au constat 3 « Des non-conformités aux normes d'audit internationales dans les procédures de la direction de l'audit interne ».

La Cour recommande au comité d'audit de profiter de l'entrée en vigueur de la nouvelle version des normes d'audit en 2025, et de la mise à jour des documents et processus d'audit interne qui doit s'en suivre, pour apporter une réponse aux non-conformités relevées dans les constats de la Cour (gestion des risques, planification des audits, évaluation annuelle des collaborateurs, suivi des recommandations).

Plus précisément, il s'agira de :

- Ajouter l'obligation de se conformer aux normes de l'IIA dans la charte d'audit interne (norme 1010 de l'IIA) et mettre à jour cette charte pour intégrer les éléments constatés par la Cour ;
- S'appuyer sur les réflexions déjà menées pour répondre aux recommandations relatives à la clarification du rôle de la direction de l'audit interne dans la gestion des risques provenant des audits du SAI de l'État de Genève et du prestataire externe. Cela afin d'éviter toute confusion perçue entre responsabilités opérationnelles et évaluation objective (norme 2120 de l'IIA) ;
- Formaliser un processus de planification des audits basé sur une analyse documentée des risques, en tenant compte des ressources disponibles de la DAI (norme 2010 de l'IIA). Ce processus doit permettre de prendre des mesures en cas de retard important dans la mise en œuvre du plan d'audit et de mieux formaliser le rationnel des choix de mission à mener du comité d'audit par rapport aux différents risques à couvrir ;
- Instaurer des évaluations annuelles des performances des collaborateurs, y compris celles du directeur de la DAI (norme 1230 de l'IIA) ;
- Mettre en place un système de suivi pour toutes les recommandations ouvertes, incluant des alertes ou des explications si certaines recommandations n'ont pas vu leur statut mis à jour au moment du suivi (norme 2500 de l'IIA).

Livrables :

- Charte d'audit interne mise à jour en précisant l'obligation de se conformer aux normes de l'IIA et en clarifiant le rôle de la DAI dans le processus de gestion des risques ;
- Plan d'audit détaillé, accompagné d'indicateurs permettant de réagir en cas de dépassement important du temps de mission ;
- Procédures d'évaluation annuelle des collaborateurs et plans de développement individuel ;
- Système de suivi des recommandations complet présenté de manière régulière au conseil d'administration.

²⁹ La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur le risque de non-conformité de la fonction d'audit interne.

Avantages attendus :

- Séparation accrue des rôles entre audit et gestion des risques, renforçant ainsi l'indépendance perçue de la DAI ;
- Amélioration de la réactivité et de la transparence dans la planification et l'exécution des audits ;
- Développement des compétences et de la motivation des collaborateurs grâce à des évaluations régulières et des plans de formation adaptés ;
- Traçabilité et efficacité accrues dans la mise en œuvre des recommandations, réduisant ainsi les risques liés aux lacunes non résolues.

Recommandation 4: acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Conseil d'administration accepte la recommandation de la Cour des comptes.

4.4. Constat 4 : Une reconnaissance insuffisante de la fonction d'audit interne au sein des HUG

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que la direction de l'audit interne présente certaines lacunes organisationnelles et doit faire face à des défis qui affectent son positionnement et sa reconnaissance au sein des HUG.

- Qualification professionnelle : actuellement, aucun collaborateur de la direction de l'audit interne ne dispose de certification professionnelle reconnue en audit, tel que le CIA (Certified Internal Auditor) ;
- Dotations en ETP : les dotations en ETP de la direction de l'audit interne tiennent plus de l'historique que d'une réflexion approfondie sur le rôle de la fonction d'audit interne par rapport aux risques identifiés par l'institution et de sa place en tant que troisième ligne de défense ;
- Reconnaissance de la direction de l'audit interne : les interventions de l'audit interne sont mal comprises au sein des HUG et manquent de reconnaissance. Les constats précédents participent à cet état de fait.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Les différents composants de ce constat sont cruciaux, car ils révèlent des risques majeurs pour le pilotage et l'efficacité de la fonction d'audit.

L'absence de certifications professionnelles ou de reconnaissance envers la direction de l'audit interne peut éroder la confiance des audités dans les recommandations et limiter l'impact des audits réalisés. Des dotations en ETP ne correspondant pas aux priorités stratégiques et aux risques de l'institution peuvent empêcher l'audit interne de remplir efficacement son rôle de troisième ligne de défense.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Les compétences des collaborateurs de la direction de l'audit interne ne sont pas validées par des certifications professionnelles reconnues dans le domaine de l'audit interne

Selon la norme 1210.A3 de l'IIA « *Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, les savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles [...]. Les auditeurs internes sont encouragés à démontrer leurs compétences en obtenant des certifications et qualifications professionnelles appropriées telles que le CIA et tout autre diplôme promu par l'IIA ou par d'autres organisations professionnelles appropriées* ». Les collaborateurs, y compris le directeur, de la DAI suivent des formations continues et disposent de certifications variées (doctorat en Sciences économiques et sociales, CAS en audit interne, etc.). Ils ont de l'expérience et des connaissances avérées de l'audit interne dans le milieu hospitalier. Néanmoins, aucun membre de l'équipe ne détient de certifications professionnelles telles que le CIA, le CISA (Certified Information Systems Auditor) ou autre titre équivalent reconnu par l'IIA ou par d'autres organismes professionnels comparables.

La dotation en ETP et la qualification des membres du service d'audit interne ne sont pas décidées en fonction des risques à couvrir

Actuellement, les dotations en ETP sont le résultat d'un héritage historique plutôt que d'une analyse régulière des risques significatifs et des besoins de l'institution. Cette approche peut limiter la capacité de la fonction d'audit interne à couvrir l'ensemble des risques significatifs et à fournir des recommandations pertinentes.

De même, la DAI ne dispose pas d'une analyse sur ses besoins en matière de compétences pour mener à bien sa mission.

Une compréhension imparfaite de la fonction d'audit interne au sein des HUG

Le DAI éprouve des difficultés à faire comprendre son rôle et son utilité au sein des HUG. Ce défi est accentué par les constats précédents sur les atteintes à l'indépendance, qui ont compromis la crédibilité de la DAI et la confiance des parties prenantes.

Ce manque de compréhension limite l'efficacité de la DAI, sa capacité à jouer un rôle stratégique dans l'amélioration des processus ainsi que la reconnaissance de l'utilité de ces travaux par les services audités.

Recommandation n° 5 :

Priorité : Moyenne³⁰

Renforcer le positionnement stratégique de l'audit interne

Cette recommandation est liée au constat 4 « Une reconnaissance insuffisante de la fonction d'audit interne au sein des HUG ».

La Cour recommande au comité d'audit d'analyser formellement et de manière régulière les besoins en termes de qualifications et d'ETP nécessaires au sein de l'audit interne pour assurer son positionnement stratégique au sein des HUG.

Modalités possibles :

- Élaborer une vision stratégique pour la DAI et réaliser régulièrement une analyse des besoins de l'audit interne (en termes de ressources internes ou externes), en tenant compte des risques significatifs que la troisième ligne de défense doit couvrir ;
- Encourager les collaborateurs à obtenir des certifications professionnelles reconnues en audit interne ;
- Identifier les expertises spécifiques nécessaires au bon fonctionnement de la direction de l'audit interne (par exemple dans des domaines clés comme l'informatique ou le médical) ;
- Améliorer la communication avec les parties prenantes sur le rôle et la mission de l'audit interne et sur les résultats des audits.

Livrables :

- Rapport d'analyse régulier des besoins en ETP et en mandats externes alignés sur une cartographie des risques actualisée ;
- Plan de développement des compétences et de certifications des collaborateurs de la DAI ;
- Plan de communication et supports pédagogiques pour sensibiliser les parties prenantes au rôle et à la valeur ajoutée de l'audit interne.

Avantages attendus :

- Alignement des ressources humaines sur les priorités stratégiques et les risques institutionnels, renforçant ainsi l'efficacité des audits ;
- Meilleure compréhension à l'interne de l'utilité stratégique de la fonction d'audit interne et de son impact sur l'amélioration continue des processus ;
- Reconnaissance accrue de l'audit interne au sein de l'organisation, favorisant une meilleure collaboration avec les services audités et une plus grande adhésion aux recommandations.

Recommandation 5 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Les HUG acceptent la recommandation. La certification de l'équipe va être mise en œuvre. Le Comité d'audit a initié une demande pour qu'une évaluation des compétences et des besoins (ressources, ETP...) de la direction de l'audit interne soit menée.

³⁰ La priorité de cette recommandation est moyenne, car elle ne concerne pas l'indépendance ni la gouvernance. Elle vise à la confiance des parties prenantes et le positionnement de la DAI.

5. Constats et recommandations relatifs à l'IMAD

Le chapitre 5.1 traite de la composition du comité d'audit, les chapitres 5.2, 5.3 et 5.4 relèvent les implications pratiques des non-conformités aux Normes internationales d'audit interne et le chapitre 5.5 traite de la stratégie et des ressources du service d'audit interne.

5.1. Constat 1 : Des règles relatives à la composition du comité d'audit contraire aux bonnes pratiques

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour relève que certaines « règles de fonctionnement du comité d'audit du conseil d'administration de l'IMAD » sont contraires aux bonnes pratiques. Elles ne permettent pas d'assurer l'indépendance du comité vis-à-vis du conseil d'administration et la pérennité des compétences clés requises.

Plus précisément, le fait que le président du conseil d'administration occupe le poste de président du comité d'audit n'est pas conforme aux bonnes pratiques.

Concernant la composition du comité d'audit, la Cour note positivement que le règlement demande que ses membres possèdent des connaissances en gestion des risques ou en audit et que la possibilité de faire appel à une expertise externe est prévue. Pour la législature en cours, les qualifications des membres sont variées et la majorité d'entre eux disposent de compétences dans les domaines clés.

Néanmoins, la pérennité des compétences nécessaires au sein du comité pour les futures législatures n'est pas garantie et il conviendra de formaliser davantage la sélection des membres du comité d'audit.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Le comité a une responsabilité importante vis-à-vis de la gouvernance d'entreprise. Il doit en effet s'assurer que l'audit interne puisse remplir pleinement son rôle de troisième ligne de défense de l'IMAD. Il doit ainsi notamment s'assurer de l'indépendance de l'audit interne, de la pertinence du plan d'audit et être garant de la charte d'audit.

Lors de la précédente législature, comme détaillé dans les chapitres 5.2, 5.3 et 5.4, le comité d'audit n'a pas su traiter les alertes en lien avec l'indépendance de la fonction d'audit interne et détecter les non-conformités aux Normes internationales.

De fait, une plus grande importance doit être apportée à la composition du comité d'audit, de manière à s'assurer que les compétences clés soient réunies pour permettre un pilotage adéquat des activités de la fonction d'audit interne.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Le rôle de président du conseil d'administration et du président du comité d'audit est occupé par la même personne

Comme le prévoient les règles de fonctionnement du comité d'audit, le président du conseil d'administration est également désigné président du comité d'audit. Cela ne respecte pas les bonnes pratiques en matière de gouvernance du Code suisse qui préconisent une séparation de ces deux rôles. Cette séparation garantit que le comité d'audit puisse exercer son rôle de surveillance de manière objective, sans être influencé par les décisions ou priorités stratégiques du conseil d'administration. De plus, cela permet d'éviter une concentration des pouvoirs dans les mains d'une seule personne.

Un comité d'audit qui n'a pas su, par le passé, réagir de manière effective aux alertes par rapport à l'indépendance de l'auditeur interne et aux non-conformités aux normes d'audit interne

Lors de la législature précédente, de fortes atteintes à l'existence d'un service d'audit interne et à l'indépendance de l'auditeur interne ont existé (suite à la mise à disposition pour les fonctions opérationnelles du responsable de l'audit interne pendant la crise du Covid) et des non-conformités aux Normes internationales d'audit interne se sont développées. Ces éléments sont présentés aux chapitres 5.2, 5.3 et 5.4. La composition du comité d'audit précédent peut expliquer en partie pourquoi le comité d'audit n'a pas su prendre les mesures suffisantes pour répondre à ces défis.

Le règlement en vigueur ne permet pas de réunir toutes les compétences clés nécessaires au sein du comité d'audit pour qu'il puisse assurer son rôle de garant de la charte d'audit interne

Le comité d'audit est, selon les règles de fonctionnement du comité d'audit, composé, au minimum, de trois membres du conseil d'administration, dont le président (lors de la présente législature, cinq membres du conseil d'administration composent le comité d'audit).

Selon les règles de fonctionnement du comité d'audit, « les membres du comité d'audit possèdent des connaissances en gestion des risques ou dans le domaine de l'audit ». Le Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise indique que « le président et/ou la majorité des membres du comité jouissent d'une expérience pratique dans les domaines financiers et comptables ou dans celui de l'audit ». En plus de cela, il est important de prendre en compte le domaine et les risques inhérents de l'institution pour déterminer si d'autres compétences doivent être réunies au sein du comité d'audit. Enfin, les règles prévoient la possibilité qu'« un membre externe du conseil d'administration peut également intégrer le comité d'audit ». Cette possibilité n'a pas encore été utilisée lors de cette législature ni lors de la précédente.

Pour cette législature, le président a proposé une composition du comité d'audit apportant des compétences dans des domaines pertinents (notamment en audit ou comptabilité). Cette proposition a été approuvée à l'unanimité par les autres administrateurs.

Néanmoins, pour les prochaines législatures, une plus grande formalisation des compétences attendues et apportées permettrait de pérenniser les compétences au sein du comité d'audit et d'identifier si le besoin d'une expertise externe se fait ressentir.

Recommandation n° 1 : S'assurer de disposer des compétences clés au sein du comité d'audit

Cette recommandation est liée au constat 1 « Des règles relatives à la composition du comité d'audit contraire aux bonnes pratiques ».

La Cour recommande au conseil d'administration de compléter les règles de fonctionnement du comité d'audit afin d'avoir l'assurance que les compétences clés nécessaires au pilotage de la fonction d'audit interne et son rôle de garant du respect de la charte d'audit interne sont réunies.

Modalités possibles :

- Identifier les compétences nécessaires pour le comité d'audit en plus de celles déjà mentionnées dans le règlement (par exemple : compétences en matière financière et métier en lien avec l'activité de l'IMAD) ;
- Modifier les règles de fonctionnement du comité d'audit du conseil d'administration pour mettre à jour les compétences requises pour les membres du comité d'audit et formaliser un processus de nomination structuré et systématique ;
- Mettre en place un processus permettant d'attester que les membres du comité d'audit disposent en effets des compétences requises ;

Livrables :

- Règles de fonctionnement du comité d'audit du conseil d'administration révisées et approuvées par le conseil d'administration ;
- Document formalisant les compétences et les qualifications des membres du comité d'audit lors de leur nomination ;

Avantages attendus :

- Se conformer aux recommandations du Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise ;
- Disposer des compétences métiers permettant au comité d'audit de piloter la fonction d'audit interne de manière efficace ainsi que de détecter et réagir de manière adéquate aux non-conformités de la fonction d'audit interne.

Recommandation 1 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Conseil d'administration va formaliser les règles qui ont permis à l'actuel Comité d'audit d'être composé conformément aux bonnes pratiques en la matière.

³¹ La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur la gouvernance, la réputation de l'audit interne et le risque de non-conformité.

Recommandation n° 2 : Distinguer la fonction de président du conseil d'administration de celle du comité d'audit

Cette recommandation est liée au constat 1 « Des règles relatives à la composition du comité d'audit contraire aux bonnes pratiques ».

La Cour recommande au conseil d'administration de ne plus autoriser le cumul des fonctions de président du conseil d'administration et de président du comité d'audit.

Modalités possibles :

- Modifier les règles de fonctionnement du comité d'audit ;
- Définir les compétences métiers attendues pour le poste de président du comité d'audit ;
- Prévoir la possibilité de faire appel à des compétences externes pour le poste de président du comité d'audit si les compétences métiers nécessaires ne sont pas disponibles parmi les membres du conseil d'administration.

Livrables :

- Règles de fonctionnement du comité d'audit révisées et approuvées par le conseil d'administration ;
- Document formalisant les compétences et les qualifications du président du comité d'audit lors de sa nomination.

Avantages attendus :

- Acquérir les compétences métiers nécessaires pour permettre au comité d'audit de piloter efficacement la fonction d'audit interne, ainsi que de détecter et de réagir de manière appropriée aux non-conformités du service d'audit interne ;
- Meilleure gouvernance grâce à une répartition plus équilibrée des responsabilités.

Recommandation 2 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Conseil d'administration va procéder à la modification des règlements concernés selon la recommandation et va désigner une personne qui n'est pas le Président de CA comme Président du Comité d'audit.

³² La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur la gouvernance, la réputation de l'audit interne et le risque de non-conformité.

5.2. Constat 2 : L'audit interne de l'IMAD n'a pas rempli son rôle de troisième ligne de défense lors de la législature précédente

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que la fonction d'audit interne de l'IMAD a été affaiblie lors de la législature précédente et n'a plus été en mesure de mener à bien sa mission de troisième ligne de défense. Cet affaiblissement résulte principalement de la mise à disposition de l'ancien directeur de l'audit interne pour des tâches opérationnelles, pendant la période Covid (pour l'IMAD de février 2020 à mai 2022) d'une vacance de poste et d'un plan d'audit 2024 non réalisé.

En conséquence, quatre rapports d'audit ont été publiés entre 2020 et 2024, ce qui témoigne d'une activité très réduite pour couvrir les risques de l'IMAD et être une troisième ligne de défense efficace. Néanmoins, sur la même période, 3 audits du SAI de l'État ont été effectués.

Pourquoi ce constat est-il important ?

L'affaiblissement de la fonction d'audit interne expose l'IMAD à des risques accrus en matière de contrôle interne, car les processus ne sont plus suffisamment évalués et surveillés. Cela limite également la capacité de l'IMAD à identifier et corriger de potentiels dysfonctionnements. Sans une fonction d'audit interne efficace, l'IMAD ne dispose pas des outils nécessaires pour surveiller ses processus laissant l'institution vulnérable à des menaces non identifiées ou non maîtrisées.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Mise à disposition de l'ancien directeur de l'audit interne pour des tâches opérationnelles

Entre 2021 et 2023, l'ancien directeur de l'audit interne, seule ressource du service, a été mis à disposition des fonctions opérationnelles par le comité d'audit pour répondre aux défis liés à la crise du Covid-19. Cela a privé l'institution de sa troisième ligne de défense.

Vacance du poste d'auditeur interne

Le précédent directeur de l'audit interne a quitté abruptement son poste en juin 2023. Son départ rapide n'a pas permis au comité d'audit d'anticiper son remplacement. Le seul poste du service d'audit interne est donc resté vacant entre juillet 2023 et mars 2024, date à laquelle le nouveau responsable est arrivé.

Faible production du service d'audit interne

Les éléments explicités précédemment expliquent pourquoi le service d'audit interne de l'IMAD n'a publié que 4 rapports entre 2020 et 2024.

De plus, en 2024, le plan d'audit n'a pas pu être respecté, puisque seul un audit a été réalisé sur les quatre prévus. Ce dernier plan d'audit était donc mal calibré par rapport à la capacité du service.

5.3. Constat 3 : L'indépendance fonctionnelle du service d'audit interne remise en question

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que l'indépendance de l'audit interne a été mise à mal au sein de l'IMAD lors de la dernière législature. En effet, la mise à disposition de l'ancien responsable de l'audit interne pour des tâches opérationnelles pendant la période Covid a entravé son indépendance fonctionnelle.

Le précédent comité d'audit n'a pas réagi à ces atteintes à l'indépendance de la fonction d'audit.

Le processus de validation de certains documents clés de l'audit interne (charte d'audit interne, plan d'audit, etc.) ne répondait pas aux normes de l'IIA. Les procédures internes de l'IMAD prévoyaient une implication trop importante des fonctions opérationnelles.

La Cour constate positivement que le comité d'audit actuel a débuté un travail de mise en conformité des procédures de validation des documents clés de sorte à garantir l'indépendance du service d'audit interne. Le comité a également modifié les modalités de ses séances en 2024 afin de garantir de meilleures possibilités d'échanges avec l'audit interne.

Pourquoi ce constat est-il important ?

L'indépendance vis-à-vis des fonctions opérationnelles est un principe fondamental établi par les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA. Ces normes insistent sur la notion d'indépendance organisationnelle permettant à la fonction d'audit interne d'exercer ses responsabilités sans interférence des fonctions opérationnelles (norme 1110 de l'IIA). Ces normes mettent également l'accent sur la notion d'objectivité individuelle, assurant que les jugements professionnels des auditeurs internes restent libres de biais (norme 1120 de l'IIA).

Si cette indépendance et cette objectivité ne sont plus garanties, la fonction d'audit interne perd en efficacité et en crédibilité. Cette situation peut conduire à une augmentation des risques de fraude et de mauvaises pratiques non détectées.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Mise à disposition du précédent auditeur interne pour des tâches opérationnelles

La mise à disposition du précédent responsable de l'audit interne a déjà été explicitée au chapitre précédent.

Une indépendance confirmée par le service d'audit interne alors qu'il travaillait sur des tâches opérationnelles

Selon la norme 1110 de l'IIA « le responsable de l'audit interne doit, au moins chaque année, confirmer au conseil, l'indépendance de l'audit interne dans l'organisation ». Malgré sa mise à disposition aux fonctions opérationnelles, le précédent responsable de l'audit interne a continué à confirmer son indépendance sans que cela ne soulève de réaction au sein du comité d'audit. De plus, lors de son retour à son rôle d'auditeur interne, il n'y a pas eu de mesures de contrôle pour s'assurer que le responsable de l'audit interne n'audite une

fonction qu'il avait précédemment occupée (comme le recommande la norme 1130.A1 de l'IIA).

Un processus de validation non-conforme aux normes de l'IIA

Le processus de validation de certains documents clés de l'audit interne ne répond pas aux exigences des normes de l'IIA. En effet, les procédures internes exigent une implication importante de la direction générale dans la validation de ces documents, ce qui peut compromettre l'indépendance du service d'audit interne et le rôle du comité d'audit.

Selon la norme 1110.A1 de l'IIA, « *l'audit interne ne doit subir aucune ingérence lors de la définition de son périmètre, de la réalisation des missions et de la communication des résultats* ».

La validation des documents clés, tels que la charte d'audit interne et le plan d'audit, doit relever du comité d'audit, qui est chargé de superviser la fonction d'audit interne et de garantir son indépendance. Les normes de l'IIA demandent que la direction générale soit consultée pour fournir des informations ou des perspectives opérationnelles, mais elle ne doit pas avoir un pouvoir de validation qui pourrait compromettre l'objectivité du service d'audit interne.

La Cour constate positivement que le nouveau comité d'audit et le nouveau responsable de l'audit interne ont débuté un travail de mise en conformité des procédures de validation des documents clés.

De plus, afin de fluidifier la communication entre le service d'audit interne et le nouveau comité d'audit, ce dernier a modifié l'organisation de ses séances. Auparavant, les séances du comité se tenaient en la présence d'invités permanents composés de membres des fonctions opérationnelles, à l'exception des huis clos. Depuis avril 2024, les séances du comité se déroulent en trois parties distinctes. Lors de la première partie, le comité d'audit invite le responsable de l'audit interne ainsi que des représentants des fonctions opérationnelles de l'IMAD en fonction des sujets abordés. La deuxième partie se déroule entre les membres du comité et le responsable de l'audit interne et la troisième partie se déroule à huis clos entre les membres du comité.

5.4. Constat 4 : Des non-conformités aux normes d'audit internationales

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate des non-conformités aux normes de l'IIA dans les documents et les procédures du service d'audit interne. Ces non-conformités concernent :

- La charte d'audit interne ;
- L'univers d'audit ;
- Le processus d'identification des risques ;
- Le suivi des recommandations ;
- Programme d'assurance qualité inexistant ou incomplet.

La Cour constate néanmoins que le nouveau responsable de l'audit interne et le nouveau comité d'audit ont commencé depuis mars 2024 des travaux pour mettre en place une nouvelle version de la charte d'audit dans le courant de l'année 2025 et prévoient une mise à jour de nombreux documents d'audit dans la foulée.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Ces non-conformités aux normes de l'IIA représentent des risques majeurs pour l'efficacité et la crédibilité de la fonction d'audit interne au sein de l'IMAD. Elles limitent sa capacité à répondre aux risques significatifs de l'IMAD.

La légitimité de la fonction d'audit interne peut être mise en doute si elle ne suit pas les normes de l'IIA. Ces non-conformités peuvent également nuire à l'indépendance du service d'audit interne.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Une charte d'audit interne incomplète

Selon la norme 1010 de l'IIA « *La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, en cohérence avec la Mission de l'audit interne et les dispositions obligatoires du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) de l'audit interne (les Principes fondamentaux pour la pratique professionnelle de l'audit interne, le Code de déontologie, les Normes et la Définition de l'audit interne)* ».

La charte d'audit interne actuelle nécessite une mise à jour pour intégrer les différents éléments relevés.

Une absence de l'univers d'audit

Selon la norme 2010 de l'IIA, « *Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur une approche par les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation* ». L'univers d'audit désigne l'ensemble des activités, processus, entités et fonctions susceptibles d'être audités au sein d'une organisation. C'est une vision globale de tout ce qui pourrait faire l'objet d'un audit interne. L'univers d'audit est le point de départ de l'évaluation des risques, puisqu'il regroupe tous les éléments que l'audit pourrait couvrir. Le service d'audit interne de l'IMAD n'a pas établi un univers d'audit clairement défini, ce qui limite sa capacité à identifier les domaines prioritaires à auditer.

Un processus lacunaire d'identification des risques

Selon la norme 2010 de l'IIA, « *Le plan d'audit doit s'appuyer sur une évaluation des risques documentée et réalisée au moins une fois par an* ». Or, le service d'audit interne n'a pas établi un processus structuré d'identification des risques indépendant de celui proposé par la Direction générale et les directions opérationnelles. De fait, les plans d'audit ne sont pas explicitement basés sur une évaluation des risques du SAI. Cela a pour conséquence que la fonction d'audit interne peut se trouver en décalage avec les priorités de l'organisation.

Un suivi des recommandations perfectible

Selon la norme 2500 de l'IIA, « *Le responsable de l'audit interne de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller les suites données aux résultats communiqués au management* ». Certaines recommandations ouvertes ne font pas l'objet d'explication écrite spécifique lors du reporting au comité d'audit. Cela augmente le risque que des lacunes importantes restent non résolues et retarde les décisions nécessaires pour résoudre ces problèmes.

Un programme d'assurance qualité incomplet

Les normes 1300 et 1320 de l'IIA demandent la mise en place un programme d'assurance qualité et d'amélioration continue (incluant des évaluations internes et externes). Les résultats des évaluations externes doivent être communiqués de manière transparente au comité d'audit et au conseil d'administration.

Au sein de l'IMAD, aucun programme structuré n'est en place pour améliorer continuellement l'efficacité de l'audit interne. De plus, les résultats de la précédente évaluation externe (2023) n'ont pas été présentés au comité d'audit. À noter que cette évaluation avait déjà constaté des non-conformités et recommandé de mener davantage d'audits.

Recommandation n° 3 :

Priorité : Très élevée³³

Renforcer le rôle et le fonctionnement du service d'audit interne de l'IMAD

Cette recommandation est liée au constat 2 « L'audit interne de l'IMAD n'a pas rempli son rôle de troisième ligne de défense lors de la dernière législature ».

La Cour recommande au conseil d'administration de prendre des mesures pour renforcer le rôle et le fonctionnement du service d'audit interne afin d'aligner la fonction avec les risques prioritaires et les objectifs stratégiques décidés par le comité d'audit.

Modalités possibles :

- Formaliser un plan d'action clair et réaliste pour redynamiser la fonction d'audit interne. Ce plan peut inclure :
- Une cartographie des risques prioritaires de l'IMAD pour orienter les missions d'audit ;
- Une stratégie définie par le comité d'audit pour la fonction d'audit interne lors des prochaines années ;
- Des indicateurs de performance pour mesurer l'efficacité et l'impact des audits réalisés.

Livrables :

- Charte d'audit interne révisée et conforme aux les normes de l'IIA ;
- Document définissant un plan d'action clair pour le service d'audit interne en prenant en compte la stratégie définie par le comité d'audit ;
- Cartographie des risques prioritaires réalisée par l'audit interne et indicateurs de performances à présenter de manière régulière au comité d'audit.

Avantages attendus :

- Une fonction d'audit interne recentrée sur les risques prioritaires et alignée sur les objectifs stratégiques de l'IMAD ;
- Une meilleure visibilité et crédibilité du service d'audit interne, grâce à des missions ciblées et un suivi concret des recommandations.
- Un alignement avec les normes de l'IIA et les bonnes pratiques en matière d'audit interne.

Recommandation 3 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Comité d'audit est en train de procéder au recrutement d'un nouveau directeur du service d'audit interne et d'un auditeur interne. Les livrables attendus seront finalisés par ces professionnels sous la conduite du Comité d'audit. Le Conseil d'administration validera les documents dont il a la compétence d'approbation.

³³ La priorité de cette recommandation est très élevée en raison de son impact important sur la crédibilité de l'audit interne, la couverture des risques majeurs ciblés et la conformité aux normes.

Recommandation n° 4 :

Priorité : Très élevée³⁴

Garantir l'indépendance du service d'audit interne, conformément aux normes de l'IIA

Cette recommandation est liée au constat 3 « L'indépendance fonctionnelle du service d'audit interne remise en question ».

La Cour recommande au comité d'audit de formaliser et de renforcer les mécanismes garantissant l'indépendance du service d'audit interne, conformément aux normes de l'IIA. Cela passe par une clarification des rôles et responsabilités du comité d'audit et des fonctions opérationnelles ainsi que par la mise en place de certaines validations obligatoires de manière annuelle.

Plus particulièrement, il s'agira notamment de :

- Formaliser l'impossibilité pour les auditeurs internes de mener des tâches opérationnelles ;
- Clarifier les rôles du comité d'audit et de la direction générale pour ce qui a trait notamment à la validation de la documentation de l'audit interne ;
- Revoir le contenu du rapport d'activité annuel de l'audit interne pour qu'il reflète les attentes du comité d'audit et aborde les questions d'indépendance.

Modalités possibles :

- Clarifier et formaliser les limites de la fonction d'audit interne dans la charte d'audit interne en définissant clairement les limites de la fonction d'audit interne, en particulier son exclusion de toute tâche opérationnelle, même en période de crise ;
- Établir un nombre de sujets à aborder obligatoirement dans le rapport d'activité annuel de l'audit interne, comme la confirmation de son indépendance ou, le cas échéant, les cas d'ingérences subis durant l'année.

Livrables :

- Charte d'audit interne révisée et conforme aux normes de l'IIA ;
- Rapport d'activité annuel confirmant l'indépendance de l'audit interne, conformément à la norme 1110 de l'IIA.

Avantages attendus :

- Alignement avec les normes de l'IIA et les bonnes pratiques en matière d'audit interne ;
- Une indépendance fonctionnelle garantie renforcera la crédibilité de la fonction d'audit interne auprès des parties prenantes.

Recommandation 4 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Comité d'audit est en train de procéder au recrutement d'un nouveau directeur du service d'audit interne et d'un auditeur interne. Les livrables attendus seront finalisés par ces professionnels sous la conduite du Comité d'audit. Le Conseil d'administration validera les documents dont il a la compétence d'approbation.

³⁴ La priorité de cette recommandation est très élevée en raison de son impact important sur la crédibilité de l'audit interne, sur la confiance des parties prenantes et sur la qualité et l'objectivité des travaux réalisés.

Recommandation n° 5 :

Priorité : Élevée³⁵

Mettre en conformité le service d'audit interne avec les normes de l'IIA

Cette recommandation est liée au constat 4 « Des non-conformités aux normes d'audit internationales ».

La Cour recommande au comité d'audit de profiter de l'entrée en vigueur de la nouvelle version des normes d'audit en 2025, et de la mise à jour des documents et processus d'audit interne qui doit s'en suivre, pour apporter une réponse aux non-conformités relevées dans les constats de la Cour.

Plus précisément, il s'agira de :

- Mettre à jour de la charte d'audit interne (norme 1000 de l'IIA) ;
- Définir un univers d'audit structuré et formaliser le processus de planification des audits basé sur une analyse documentée des risques, en tenant compte des ressources disponibles du service (norme 2010 de l'IIA) ;
- Déployer un programme d'assurance qualité (norme 1300 de l'IIA) ;
- Mettre en place d'un système de suivi pour toutes les recommandations ouvertes, incluant des alertes ou des explications si certaines recommandations n'ont pas vu leur statut mis à jour au moment du suivi (norme 2500 de l'IIA).

Livrables :

- Charte d'audit interne révisée et conforme aux normes de l'IIA, notamment par rapport à la mise en place d'un univers d'audit ;
- Plan d'audit détaillé basé sur l'analyse de risque du service d'audit interne et du comité d'audit ;
- Programme d'assurance qualité prenant en compte les échéances et objectifs décidés par le comité d'audit ;
- Système de suivi des recommandations complet présenté de manière régulière au conseil d'administration.

Avantages attendus :

- Alignement avec les normes de l'IIA et les bonnes pratiques en matière d'audit interne ;
- Amélioration de la gouvernance et de la transparence en définissant un cadre clair pour l'audit interne ;
- Meilleure gestion des risques avec un plan d'audit aligné sur les enjeux stratégiques ;
- Suivi efficace des recommandations, facilitant la mise en œuvre des actions correctives ;
- Évaluation continue de la qualité de l'audit interne, permettant son amélioration continue.

³⁵ La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur le risque de non-conformité de la fonction d'audit interne.

Recommandation 5: acceptée refusée

Position de l'audité :

Le Comité d'audit est en train de procéder au recrutement d'un nouveau directeur du service d'audit interne et d'un auditeur interne. Les livrables attendus seront finalisés par ces professionnels sous la conduite du Comité d'audit. Le Conseil d'administration validera les documents dont il a la compétence d'approbation.

5.5. Constat 5 : La continuité du service d’audit interne de l’IMAD n’est pas assurée

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que la direction de l’audit interne présente certaines lacunes organisationnelles et doit faire face à des défis qui affectent la continuité de la fonction d’audit interne.

Le fait que la direction de l’audit interne ne dispose que d’un seul poste, fragilise l’existence du service en cas de vacance de poste. La Cour relève néanmoins qu’un ETP supplémentaire est en cours de recrutement.

Enfin, la dotation du service découle plus de l’historique du service plutôt que d’une réflexion approfondie sur le rôle de la fonction d’audit interne par rapport aux risques identifiés par l’institution et de sa place en tant que troisième ligne de défense.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Comme cela a été le cas en 2023, une absence ou un départ du responsable de l’audit interne menace directement la continuité de la troisième ligne de défense. La norme 1100 de l’IIA exige que la fonction d’audit interne soit en mesure de fonctionner de manière continue, ce qui n’est pas garanti dans le contexte actuel.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Risque sur la continuité de la fonction d’audit interne

La fonction d’audit interne de l’IMAD repose actuellement sur un seul ETP (équivalent temps plein), ce qui la rend vulnérable aux interruptions de service en cas d’absence ou de départ du responsable. Cette situation compromet la continuité des activités d’audit, exposant l’IMAD à des risques accrus en matière de contrôle interne, de gestion des risques et de conformité.

La dotation en ETP et les compétences internes au service ne sont pas décidées en fonction des risques à couvrir

Actuellement, les dotations en ETP sont le résultat d’un héritage historique plutôt que d’une analyse régulière des risques significatifs et des besoins de l’institution. Cette approche peut limiter la capacité du service à couvrir l’ensemble des risques significatifs et à fournir des recommandations pertinentes. Il n’existe pas une analyse formalisée des besoins internes et externes de ressources du service de l’audit interne en fonction des attentes du comité d’audit.

Recommandation n° 6 :

Priorité : Moyenne³⁶

Stabiliser le positionnement stratégique de l'audit interne

Cette recommandation est liée au constat 5 « La continuité du service d'audit interne de l'IMAD n'est pas assurée ».

La Cour recommande au comité d'audit de stabiliser la fonction d'audit interne en prévoyant des mesures pour éviter une vacance du poste et d'analyser formellement et de manière régulière les besoins en termes de qualifications et d'ETP de l'audit interne pour assurer son positionnement stratégique au sein de l'IMAD.

Modalités possibles :

- Finaliser le recrutement d'un deuxième ETP. Si ce recrutement ne peut être réalisé rapidement, mettre en place des mesures pour éviter une non-continuité des activités de la fonction d'audit interne (ex : identifier une personne, à l'interne ou à l'externe, ayant les compétences nécessaires pour assurer l'intérim) ;
- Élaborer une vision stratégique et définir les attentes du comité d'audit pour documenter les besoins du service d'audit interne en termes de ressources en tenant compte des risques significatifs que la troisième ligne de défense doit couvrir ; ces besoins peuvent être couverts en partie par une externalisation de certains contrôles.
- Élaborer un plan d'audit stratégique pluriannuel couvrant les principaux risques de l'organisation, avec des ressources dédiées pour sa mise en œuvre.

Livrables :

- Plan de mesure pour éviter la vacance du poste d'auditeur interne ;
- Analyse formalisée des besoins en ETP correspondant aux attentes du comité d'audit ;

Avantages attendus :

- Alignement des ressources humaines sur les priorités stratégiques et les risques institutionnels, renforçant ainsi l'efficacité des audits ;
- Meilleure compréhension à l'interne de l'utilité stratégique de la fonction d'audit interne et de son impact sur l'amélioration continue des processus.

Recommandation 6 : acceptée refusée

Position de l'audité :

La décision du précédent Conseil d'administration d'octroyer un ETP supplémentaire au Service d'audit interne a pris en compte la nécessité de garantir autant que faire se peut la continuité des activités de ce service. Un concours de circonstances indépendant de sa volonté a malheureusement conduit à une vacance de poste. Ce recrutement est en cours. Le Comité d'audit va s'assurer que la dotation actuelle lui permette d'avoir une assurance raisonnable de pouvoir effectuer des audits à la hauteur des besoins de l'institution. Par ailleurs le Comité d'audit va formaliser la sous-traitance des audits pour lesquels il est requis des compétences pointues qui ne peuvent être attendues d'un Service d'audit interne généraliste comme la cybersécurité.

³⁶ La priorité de cette recommandation est moyenne, car elle ne concerne pas l'indépendance ni la gouvernance. Elle vise à la confiance des parties prenantes et le positionnement de la fonction d'audit interne.

6. Constats et recommandations relatifs aux TPG

Le chapitre 6.1 traite de la conformité aux Normes internationales d'audit interne, le chapitre 6.2 traite de la composition du comité d'audit, le chapitre 6.3 traite de la stratégie et des ressources du service d'audit interne et le chapitre 6.4 traite du dispositif de protection des lanceurs d'alertes.

6.1. Constat 1 : Le service d'audit interne est en conformité avec les normes d'audit internationales

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que le service d'audit interne des TPG suit rigoureusement les normes de l'IIA, aucune non-conformité majeure n'ayant été identifiée lors de cette mission. Les procédures, les documents clés (tels que la charte d'audit interne et le plan d'audit) et les pratiques du service sont alignés sur les exigences des Normes internationales.

La dernière évaluation externe, réalisée en 2024, avait déjà conclu que le service était globalement conforme, ce qui représente le plus haut niveau de conformité possible. Cette performance témoigne d'un engagement fort envers les meilleures pratiques de l'audit interne.

Enfin, l'arrivée d'un deuxième ETP au sein du service en mai 2024 renforce ses capacités et lui permet de continuer à améliorer ses processus et consolider ses points forts.

La Cour encourage le service et le comité d'audit à poursuivre leurs efforts pour maintenir ce haut niveau de conformité aux normes de l'IIA, en veillant à intégrer les évolutions prévues dans la mise à jour 2025 des normes.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Le constat est important car il démontre le travail effectué conjointement par le comité d'audit et le directeur du service d'audit interne afin de s'assurer de la conformité du service aux normes d'audit interne internationales. Le respect des Normes internationales garantit que le service d'audit interne fonctionne de manière indépendante, objective et efficace, ce qui renforce la confiance des parties prenantes.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Conformité aux normes d'audit interne

En se basant sur la grille d'évaluation du Qsat (*Quality-self Assessment Tool*) de l'IIA, la Cour n'a pas relevé de non-conformité majeure aux normes d'audit interne. Cela confirme la dernière évaluation externe du service, de janvier 2024, qui a conclu que le service était globalement conforme aux normes de l'IIA. Cette évaluation a mis en évidence la qualité des procédures, l'indépendance du service et son alignement sur les meilleures pratiques internationales.

De plus, l'arrivée d'un deuxième ETP en mai 2024 permet au service d'audit interne de renforcer ses capacités et de continuer à améliorer ses processus. Cette dotation supplémentaire contribue à garantir la continuité et l'efficacité du service.

6.2. Constat 2 : Un règlement qui ne permet pas de pérenniser la présence des compétences clés au sein de la Commission audit et finances et qui n'interdit pas le cumul des présidences

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour relève que les règles de gouvernance des TPG concernant la Commission audit et finances (CAUFIN) ne permettent pas de s'assurer que les compétences clés soient systématiquement réunies au sein de cette commission.

Bien que le règlement de gouvernance des TPG mentionne que « *la majorité des membres de la CAUFIN doivent avoir des connaissances avérées et une expérience confirmée en matière de gestion financière, de comptabilité, de contrôle interne et de gestion des risques* », ces compétences ne sont pas formalisées dans un processus de nomination structuré.

Enfin, bien que la présidence du conseil d'administration et celle de la CAUFIN soient actuellement séparées, cette séparation n'est pas encadrée par une disposition réglementaire.

Pourquoi ce constat est-il important ?

La CAUFIN joue un rôle essentiel dans la gouvernance d'entreprise des TPG. Elle s'assure que l'audit interne puisse remplir pleinement son rôle de troisième ligne de défense. Cela inclut notamment le fait de garantir l'indépendance de la fonction d'audit interne, valider la pertinence du plan d'audit et être garant de la charte d'audit interne. Les compétences en son sein sont donc essentielles pour assurer son efficacité et son rôle de supervision.

Ce qui appuie le constat de la Cour

La réglementation interne ne permet pas de garantir que les compétences clés soient réunies au sein de la CAUFIN.

Selon le règlement de gouvernance des TPG, la CAUFIN et les autres commissions permanentes des TPG « *sont composées uniquement de membres du Conseil d'administration et d'un ou d'une président-e qui doit être membre du Bureau du Conseil d'administration* ».

Selon ce même règlement, « *la majorité des membres de la Commission audit et finances doivent avoir des connaissances avérées et une expérience confirmée en matière de gestion financière, de comptabilité, de contrôle interne et de gestion des risques.* » Cette formulation est proche de celle du Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise³⁷.

³⁷ Le Code suisse de bonne pratique pour la gouvernance recommande que « *le président et/ou la majorité des membres du comité jouissent d'une expérience pratique dans les domaines financiers et comptables ou dans celui de l'audit* ».

Néanmoins, les exigences de compétences de ce règlement ne sont pas formalisées dans un processus de nomination structuré. Ainsi, les membres de la CAUFIN sont choisis parmi les administrateurs, sans processus formel de validation des compétences.

La CAUFIN est actuellement composée de six membres du Conseil d'administration. Indépendamment des profils académiques et professionnels des membres actuels, le fait que le comité d'audit soit uniquement composé par des membres du conseil d'administration ne permet pas de garantir à long terme qu'une majorité de ces membres détienne des compétences avérées dans les domaines demandés par le règlement. Cette situation pourrait alors avoir des conséquences sur le bon fonctionnement du comité et l'affaiblir.

Une séparation des postes de président du conseil d'administration et de président de la CAUFIN qui n'est pas prévue par les règles internes.

Bien que la présidence du Conseil d'administration et celle de la CAUFIN soient actuellement séparées, cette séparation n'est pas encadrée par une disposition réglementaire. Rien n'empêcherait donc que ces deux rôles soient occupés par la même personne, ce qui contreviendrait aux bonnes pratiques. En effet, le Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise préconise une séparation de ces deux rôles. Cette séparation garantit que la CAUFIN puisse exercer son rôle de surveillance de manière objective, sans être influencée par les décisions ou priorités stratégiques du conseil d'administration. De plus, cela permet d'éviter une concentration des pouvoirs dans les mains d'une seule personne.

Recommandation n° 1 :

Priorité : Élevée³⁸

Pérenniser les compétences clés nécessaires au sein de la CAUFIN

Cette recommandation est liée au constat 2 « Un règlement qui ne permet pas de pérenniser la présence des compétences clés au sein de la Commission audit et finances et qui ne formalise pas le non-cumul des présidences ».

La Cour invite le conseil d'administration à formaliser une procédure pour s'assurer que les membres élus au comité d'audit disposent effectivement de ces compétences requises et de mettre en place la possibilité d'ouvrir ces postes à des personnes externes si les compétences clés ne sont pas disponibles au sein du conseil d'administration.

Modalités possibles :

- Modifier le règlement de gouvernance des TPG pour mettre à jour les compétences requises pour les membres de la CAUFIN ;
- Modifier le règlement de gouvernance des TPG pour y inclure la possibilité de faire appel à des compétences externes si les compétences métiers nécessaires ne sont pas disponibles parmi les membres du conseil d'administration ;
- Mettre en place un processus permettant d'attester que les membres de la CAUFIN disposent en effets des compétences requises.

³⁸ La priorité de cette recommandation est élevée en raison de son impact important sur la gouvernance, la réputation de l'audit interne et le risque de non-conformité.

Livrables :

- Règlement de gouvernance des TPG révisé et approuvé par le conseil d'administration ;
- Document formalisant les compétences et les qualifications des membres de la CAUFIN lors de leur nomination.

Avantages attendus :

- Se conformer aux recommandations du Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise ;
- Disposer des compétences métiers permettant à la CAUFIN de piloter la fonction d'audit interne de manière efficace ainsi que de détecter et réagir de manière adéquate aux non-conformités de la fonction d'audit interne ;
- Renforcer la crédibilité et l'efficacité du comité d'audit.

Recommandation 1 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Comme le relève la CdC, le règlement de gouvernance des tpg contient effectivement déjà une clause qui désigne les compétences spécifiques que devraient posséder la majorité des membres de la CAUFIN (art. 4.7.2 « La majorité des membres de la Commission Audit et Finances doivent avoir des connaissances avérées et une expérience confirmée en matière de gestion financière, de comptabilité, de contrôle interne et de gestion des risques »).

Cette revue des compétences a également été effectuée par la Présidente de la CAUFIN, sur la base des déclarations des membres.

Ceci dit, afin de pérenniser la présence des compétences clés au sein de la Commission audit et finances et formaliser le non-cumul des présidences, des clarifications pourront être apportées au règlement de gouvernance, sachant qu'un travail a été entamé sur ledit règlement depuis plusieurs mois par le CA.

Ces éléments ont néanmoins une limite puisque ni les TPG ni le CA ne peuvent choisir leurs administrateurs et administratrices qui sont nommés par le Conseil d'Etat selon l'art 15 LOIDP. Dans ce cas, la possibilité de faire appel à des personnes externes si les compétences métiers nécessaires ne sont pas disponibles parmi les membres du conseil d'administration pourrait se révéler utile. Il sera toutefois nécessaire de clarifier le rôle et les compétences de ces personnes externes.

Recommandation n° 2 :

Priorité : Moyenne³⁹

Distinguer la fonction de président du conseil d'administration de celle de la CAUFIN

Cette recommandation est liée au constat 2 « Un règlement qui ne permet pas de pérenniser la présence des compétences clés au sein de la Commission audit et finances et qui ne formalise pas le non-cumul des présidences ».

La Cour recommande au conseil d'administration de formaliser la séparation entre les postes de président du conseil d'administration et de président de la CAUFIN.

Modalités possibles :

- Définir les compétences métiers attendues pour le poste de président de la CAUFIN ;
- Modifier le règlement de gouvernance des TPG pour mettre à jour la séparation entre présidence du conseil d'administration et présidence de la CAUFIN ;
- Prévoir la possibilité de faire appel à des compétences externes pour le poste de président de la CAUFIN si les compétences métiers nécessaires ne sont pas disponibles parmi les membres du conseil d'administration.

Livrables :

- Règlement de gouvernance des TPG révisé et approuvé par le conseil d'administration ;
- Document formalisant les compétences et les qualifications du président de la CAUFIN lors de sa nomination.

Avantages attendus :

- Se conformer aux recommandations du Code suisse de bonnes pratiques pour la gouvernance d'entreprise.

Recommandation 2 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Cette séparation entre les 2 présidences est déjà en vigueur aux tpg et stipulée de facto dans le règlement de gouvernance. En effet, les Commissions permanentes sont composées uniquement de membres du Conseil d'administration et d'un ou d'une président-e qui doit être membre du Bureau du Conseil d'administration (art. 4.1). Comme il y a 5 membres du bureau et 4 commissions permanentes, la séparation entre les postes de présidence de la CAUFIN et de Présidence du CA existe déjà formellement.

À ce titre, l'audité estime que le constat est erroné et qu'à minima, la cotation de priorité « moyenne » est surévaluée.

³⁹ La priorité de cette recommandation est moyenne en raison de son impact important sur la gouvernance, la réputation de l'audit interne et le risque de non-conformité. Cela est néanmoins atténué par le fait qu'actuellement dans les faits les postes de président du conseil d'administration et de président de la CAUFIN sont séparés.

6.3. Constat 3 : Un manque d'analyse des besoins en ressources de l'audit interne

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que la CAUFIN n'a pas mené d'analyse sur les ressources internes ou externes dédiées à la fonction d'audit interne. En effet, les dotations en ETP de la direction de l'audit interne tiennent plus de l'historique du service que d'une réflexion approfondie sur le rôle de la fonction d'audit interne par rapport aux risques identifiés par l'institution et de sa place en tant que troisième ligne de défense.

Pourquoi ce constat est-il important ?

Les dotations en ETP et un budget à disposition pour externaliser certaines missions doivent permettre de couvrir les priorités stratégiques et les risques de l'institution afin que le service d'audit interne puisse remplir efficacement son rôle de troisième ligne de défense.

Ce qui appuie le constat de la Cour

La dotation en ETP n'est pas décidée en fonction des risques à couvrir

Actuellement, les dotations en ETP sont le résultat d'un héritage historique plutôt que d'une analyse régulière des risques significatifs et des besoins de l'institution. Cette approche peut limiter la capacité du service à couvrir l'ensemble des risques significatifs et à fournir des recommandations pertinentes.

Priorité : Moyenne⁴⁰

Recommandation n° 3 : Analyser de manière régulière les besoins du service d'audit interne en termes de ressource

Cette recommandation est liée au constat 3 « Un manque d'analyse des besoins en ressources de l'audit interne ».

La Cour recommande à la CAUFIN d'analyser formellement et de manière régulière les besoins en termes de compétences et d'ETP nécessaires au sein de l'audit interne pour assurer son positionnement stratégique.

Modalités possibles :

- Élaborer une vision stratégique et définir les attentes du comité d'audit pour analyser et les besoins du service d'audit interne en termes de ressources internes ou externes en tenant compte des risques significatifs que la troisième ligne de défense doit couvrir ;
- Les besoins du service d'audit interne peuvent aussi être couverts par l'externalisation de certaines analyses.

Livrables :

- Rapport d'analyse formalisant les attentes du comité d'audit et d'analyse des besoins en ETP alignés sur les attentes du comité d'audit.

Avantages attendus :

- Meilleure compréhension à l'interne de l'utilité stratégique de la fonction d'audit interne et de son impact sur l'amélioration continue des processus.

Recommandation 3 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Une analyse des besoins en ressources sera effectuée périodiquement en corollaire au plan d'audit pluriannuel, afin d'évaluer les ressources internes et externes nécessaires pour couvrir les besoins du service et conduire les missions d'audit.

⁴⁰ La priorité de cette recommandation est moyenne, car elle ne concerne pas l'indépendance ni la gouvernance. Elle vise à la confiance des parties prenantes et le positionnement de la fonction d'audit interne.

6.4. Constat 4 : Une absence de plateforme de gestion des alertes

Quel est le constat de la Cour ?

La Cour constate que les TPG n'ont pas de plateforme en vigueur ni d'outils dédiés pour les lanceurs d'alertes. En effet, bien que le canton de Genève se soit doté de bases légales pour protéger les lanceurs d'alerte⁴¹, les TPG n'ont pas encore intégré la possibilité de recueillir des signalements via un dispositif interne dédié. La Cour relève néanmoins que les travaux sont en cours pour mettre en place ce dispositif de gestion des alertes.

Pourquoi ce constat est-il important ?

L'absence de dispositif de gestion des alertes ne permet pas aux TPG de respecter ses obligations en tant qu'employeur et ne permet pas de favoriser une culture de transparence, tout en permettant à l'organisation d'identifier et de traiter rapidement les risques opérationnels ou juridiques. L'absence de dispositif peut également éroder la confiance des employés envers la gouvernance et la direction des TPG.

Ce qui appuie le constat de la Cour

Non-conformité avec la législation genevoise

L'article 26, alinéa 3 de la Constitution genevoise prévoit que « *Toute personne qui, de bonne foi et pour la sauvegarde de l'intérêt général, révèle à l'organe compétent des comportements illégaux constatés de manière licite bénéficie d'une protection adéquate.* » La Loi sur la protection des lanceurs d'alerte (LPLA, B 5 07) et son règlement d'application (RPLA, B 5 07.01), entrés en vigueur en mars 2022, renforcent ce cadre en définissant les modalités de protection et les obligations des organisations. La Cour relève néanmoins que les TPG sont en train de travailler sur la mise en place d'un outil qui distinguera les alertes RH (groupe de confiance) des autres alertes.

⁴¹ Article 26, alinéa 3 de la Constitution genevoise ainsi que la loi sur la protection des lanceurs d'alerte (LPLA) entrée en vigueur en mars 2022.

Recommandation n° 4 :

Priorité : Moyenne⁴²

Mettre en place une plateforme de gestion des alertes

Cette recommandation est liée au constat 4 « Une absence de plateforme de gestion des alertes ».

La Cour recommande à la CAUFIN de continuer son travail pour mettre en place un outil dédié aux lanceurs d'alertes, permettant aux employés et aux parties prenantes d'effectuer des signalements de manière anonyme, sécurisée et conforme à la législation genevoise.

Modalités possibles :

- Mise en place d'un outil permettant d'effectuer des signalements de manière anonyme et sécurisée.

Livrables :

- Mise en service de l'outil dédié au lancement d'alerte permettant d'effectuer des signalements de manière anonyme.

Avantages attendus :

- Permettre aux employés et aux parties prenantes d'effectuer des signalements de manière anonyme, sécurisée et conforme à la législation genevoise.

Recommandation 4 : acceptée refusée

Position de l'audité :

Une procédure relative à la protection des lanceurs d'alerte est en place aux TPG et validée par le CA depuis le 24.04.2023.

Conformément à la recommandation de la Cour, la possibilité d'émettre un signalement sera mise en service directement via un formulaire dédié sur le site internet et sur l'intranet.

⁴² La priorité de cette recommandation est moyenne, car elle ne concerne pas l'indépendance ni la gouvernance. Elle est relative à la conformité des TPG et à la confiance des collaborateurs.

7. Remerciements

La Cour remercie les organes de gouvernance des HUG, TPG, de l'IMAD ainsi que les collaborateurs, dont les responsables, des services d'audit interne pour la qualité des échanges et leur disponibilité.

L'audit a été terminé en février 2025. Le rapport complet a été transmis aux présidents des conseils d'administration des trois entités le 13 mars 2025, 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 11 avril 2025

Sophie FORSTER CARBONNIER
Magistrate titulaire

Pierre Henri PINGEON
Magistrat titulaire

Frédéric VARONE
Magistrat suppléant



Cour des comptes

République et canton de Genève

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