

INTOSAI



*Directives à
l'intention des
institutions
supérieures de
contrôle des finances
publiques (ISC)*

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.O. Box 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 •E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

Table des matière

TABLE DES MATIÈRE	3
1.1 CONTEXTE.....	4
1.2 EXTRANTS.....	5
1.2.1 <i>Principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales.....</i>	<i>5</i>
1.2.2 <i>Définition d'une institution internationale et liste.....</i>	<i>6</i>
1.2.3 <i>Directives à l'intention des ISC.....</i>	<i>6</i>
2 PROMOTION DES PRINCIPES POUR LA MISE EN PLACE DE MEILLEURS MÉCANISMES DE CONTRÔLE DES INSTITUTIONS INTERNATIONALES	8
2.1 INTRODUCTION.....	8
2.2 AVANTAGES QUE PRÉSENTE LE RECOURS À DES ISC COMME CONTRÔLEURS EXTERNES	9
2.3 LE RÔLE D'UNE ISC	9
2.3.1 <i>Dans le contexte national</i>	<i>10</i>
2.3.2 <i>Contrôleur d'une institution internationale.....</i>	<i>11</i>
2.4 LE RÔLE DES GROUPES D'ISC.....	12
3 MESURES POUVANT ÊTRE PRISES PAR LES ISC POUR SE PRÉPARER À JOUER LE RÔLE DE CONTRÔLEURS EXTERNES	13
3.1 INTRODUCTION.....	13
3.2 LA COMPÉTENCE JURIDIQUE/CONSTITUTIONNELLE DE L'ISC	13
3.3 PRÉPARATION DE L'ISC	14
3.3.1 <i>Questions de principe</i>	<i>14</i>
3.3.2 <i>Décisions stratégiques.....</i>	<i>14</i>
3.3.3 <i>Cadre légal.....</i>	<i>15</i>
3.3.4 <i>Normes professionnelles et compétences.....</i>	<i>16</i>
3.3.5 <i>Ressources adéquates.....</i>	<i>17</i>
3.4 CONNAISSANCE DES POSSIBILITÉS DE CONTRÔLE PAR LES ISC.....	18
3.5 ENVISAGER UNE MISSION PRÉCISE.....	19
4 CONSEILS PRATIQUES ET DIRECTIVES EN CE QUI A TRAIT AU CONTRÔLE	22
4.1 INTRODUCTION.....	22
4.2 PLANIFICATION	22
4.3 ÉVALUATION DES CONTRÔLES INTERNES	27
4.4 ÉLÉMENTS PROBANTS	27
4.5 ANALYSE DES ÉTATS FINANCIERS	27
4.6 NORMES DES RAPPORTS	28
4.7 ASSURANCE DE LA QUALITÉ.....	28
4.8 ÉVALUATION DES MÉCANISMES DE CONTRÔLE.....	28

1.1 Contexte

Il existe actuellement beaucoup d'institutions internationales dans le monde. Certaines d'entre elles sont de petites institutions comptant relativement peu de membres, alors que d'autres sont de vastes institutions comptant des membres de partout dans le monde.

Les institutions internationales sont financées principalement au moyen de contributions, de garanties ou d'autres types de fonds publics accordés par les États membres. Le financement des institutions internationales est donc prévu dans les budgets nationaux. Les institutions supérieures de contrôle (ISC) des finances publiques s'intéressent essentiellement à la saine gestion, à la reddition de comptes et à la transparence des institutions internationales et croient fermement que l'adoption de systèmes de contrôle efficaces, bien organisés et indépendants contribuera à l'amélioration de la qualité et de la transparence du contrôle des institutions internationales et, par le fait même, à leur efficacité, leur efficacité et leur économie.

L'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) s'intéresse au contrôle des institutions internationales depuis longtemps et elle a convenu de certaines recommandations lors du :

- II^e INCOSAI, en Belgique (1956)
- III^e INCOSAI, au Brésil (1959)
- IX^e INCOSAI, au Pérou (1977) la « Déclaration de Lima » sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques
- X^e INCOSAI, au Kenya (1980)

Les membres de l'INTOSAI sont d'avis que les principes de reddition de comptes et de transparence appliqués par un certain nombre d'institutions internationales ne concordent pas entièrement avec les normes de saine gouvernance et que les mécanismes de contrôle pourraient être considérablement améliorés. Dans bon nombre de cas, les mécanismes de contrôle ont été établis il y a de nombreuses années, à une époque où on s'intéressait plus au succès de la coopération internationale qu'à l'utilisation prudente, efficace et transparente des fonds publics. Ainsi, les mandats et mécanismes de contrôle sont souvent périmés et les comptes et le contrôle sont axés davantage sur le processus budgétaire que sur l'assurance d'une utilisation judicieuse et transparente des fonds publics.

L'INTOSAI croit qu'un contrôle externe efficace est un facteur décisif pour une meilleure gouvernance et que ses membres sont les mieux placés pour contribuer à ce résultat. L'INTOSAI, collectivement, et ses membres, individuellement, ont donc entrepris de promouvoir des mécanismes favorisant le contrôle des institutions internationales par les ISC, puisque ces dernières sont indépendantes et qu'elles possèdent une expertise dans le domaine du contrôle de régularité et du contrôle de la gestion des fonds publics.

Il s'agissait là d'un des principaux sujets abordés lors du XVII^e INCOSAI, à Séoul (Corée), en 2001.

1.2 Extrants

1.2.1 Principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales

Le groupe de travail de l'INTOSAI sur le contrôle d'institutions internationales a proposé les principes fondamentaux suivants pour assurer l'efficacité des institutions internationales :

Pour être efficaces, les mécanismes de contrôle des institutions internationales doivent garantir que :

1. toutes les institutions internationales financées ou soutenues au moyen de fonds publics sont contrôlées par les ISC, afin de promouvoir une meilleure gouvernance, transparence et reddition de comptes;

et que le contrôleur externe :

2. exécute le contrôle en toute indépendance;
3. détient des pouvoirs suffisants pour exécuter le contrôle selon les pratiques exemplaires de contrôle des fonds publics;
4. dispose de ressources adéquates pour exécuter le contrôle;
5. a le droit et l'obligation de faire rapport sur les résultats du contrôle aux États membres concernés par l'intermédiaire de l'organe directeur;
6. satisfait aux normes professionnelles et éthiques pertinentes;
7. est nommé selon un processus ouvert, juste et transparent.

Ces principes seront soumis à l'approbation des membres au XVIII^e INCOSAI, à Budapest (Hongrie), en 2004.

1.2.2 Définition d'une institution internationale et liste

Le groupe de travail a élaboré la définition suivante d'une institution internationale.

Définition :

Une institution internationale est une organisation créée ou non par un traité qui compte comme membres au moins deux États ou organismes gouvernementaux ou organismes subventionnés par l'État et dont les intérêts financiers communs sont surveillés par un organe directeur.

Une telle institution internationale peut avoir comme objectif d'obtenir une collaboration à l'échelle internationale pour régler des questions à caractère économique, technique, social, culturel ou humanitaire. Cette collaboration pourrait s'effectuer dans les domaines de la gouvernance, de la sécurité, des finances, de la recherche scientifique, de l'environnement ou de l'exécution de projets mixtes à caractère technique, économique, financier ou social.

Le groupe de travail a dressé une liste des institutions internationales répondant à cette définition. Cette liste sera présentée au cours du XVIII^e INCOSAI, à Budapest, et sera mise à la disposition des ISC sur le site Web de l'INTOSAI (www.intosai.org).

1.2.3 Directives à l'intention des ISC

Le présent document renferme des directives à l'intention des ISC, afin de les aider à promouvoir l'adoption de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales et à se préparer à exercer de tels contrôles. Ces directives ne recourent pas les normes et lignes directrices diffusées par d'autres organismes et ne se veulent pas un résumé exhaustif de toutes les questions qu'une ISC individuelle doit prendre en considération avant de déterminer s'il y a lieu ou non d'exercer de tels contrôles. Les directives proposent toutefois un cadre pour les mesures ultérieures visant à améliorer les mécanismes de contrôle et offrent des conseils utiles à propos de questions pratiques aux ISC qui possèdent moins d'expérience dans le domaine du contrôle des institutions internationales.

Le présent document est divisé en trois chapitres :

Le **chapitre 2** renferme des directives quant à la façon dont les ISC peuvent promouvoir les principes recommandés pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales.

Le **chapitre 3** indique les étapes à suivre par une ISC pour se préparer en vue du contrôle d'institutions internationales.

Le **chapitre 4** porte sur les normes applicables et indique certains aspects du contrôle d'institutions internationales qui pourraient différer de la vérification dans un contexte national.

On trouve les recommandations pertinentes formulées par l'INTOSAI à ce sujet en annexe.

2 Promotion des principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales

2.1 Introduction

L'INTOSAI a déclaré ce qui suit dans la Déclaration de Lima de 1977 :

- « 1. Les organisations internationales et supranationales dont les dépenses sont couvertes à l'aide des cotisations versées par les États membres doivent être soumises, tout comme un État individuel, à un contrôle externe et indépendant.
2. Bien que ce contrôle doive tenir compte du volume des ressources utilisées et des tâches confiées à ces organismes, il doit être établi conformément aux principes qui régissent le contrôle supérieur des finances publiques des États membres.
3. Pour assurer l'indépendance de ce contrôle, les membres de l'institution de contrôle externe doivent être choisis avant tout parmi les membres des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques. »

En tant qu'organisme autonome, une institution internationale établit ses propres règles et règlements, y compris les mécanismes de contrôle. Ses règles et règlements devraient être axés sur des principes reconnus à l'échelle internationale. La structure des institutions internationales varie, mais ces dernières sont généralement établies en vertu du droit international, comme personnes morales, et peuvent prendre divers engagements suivant leurs propres règles. Un organe directeur formé de représentants d'une partie ou de la totalité des États membres établit ces règles, notamment des règles et règlements en ce qui a trait aux finances, qui touchent la gestion financière, la budgétisation, la comptabilité et le contrôle. La direction s'occupe de la gestion quotidienne des institutions internationales conformément au cadre établi par l'organe directeur.

Les règles et règlements en matière de contrôle ne sont pas du ressort de l'INTOSAI et des ISC, mais présentent néanmoins un intérêt pour ces dernières, c'est pourquoi elles devraient être consultées en ce qui a trait aux questions importantes liées au contrôle.

L'INTOSAI et les ISC membres devraient influencer :

- le représentant national;
- les institutions proprement dites.

2.2 Avantages que présente le recours à des ISC comme contrôleurs externes

Au moment de promouvoir l'adoption des principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales les ISC devront mettre l'accent sur les principaux avantages que présente un contrôle effectué par des membres de l'INTOSAI. Voici les points à signaler :

- l'indépendance des ISC par rapport aux gouvernements de leur pays;
- dans bon nombre de cas, les ISC ont une vaste expérience des questions d'adéquation;
- les ISC possèdent une vaste expérience pratique du contrôle des institutions internationales selon les normes professionnelles les plus élevées; en effet, le contrôle de la majorité des institutions internationales est assuré par des ISC;
- les ISC sont des organismes sans but lucratif et sont donc souvent en mesure d'offrir des services de contrôle au moindre coût;
- les liens étroits établis entre les ISC au sein de l'INTOSAI;
- les mécanismes en place au sein de l'INTOSAI pour l'élaboration et l'application de normes pertinentes de contrôle dans le secteur public et pour le partage des pratiques exemplaires se rapportant à tous les aspects du contrôle dans le secteur public;
- l'expérience des ISC dans le domaine du contrôle de la gestion en plus du contrôle des états financiers;
- l'empressement et la capacité des ISC d'établir des partenariats avec les pays en développement.

Le contrôleur externe est la seule source d'information réellement indépendante de l'organe directeur et des États membres permettant de déterminer si l'institution internationale réalise ses opérations de façon économique, efficiente et efficace, aux fins prévues. Les membres de l'organe directeur d'une institution internationale sont les États membres, c'est-à-dire « les propriétaires ». Étant donné que le financement des institutions est assuré à partir de fonds publics, les autorités nationales sont responsables de l'utilisation de ces fonds. L'INTOSAI estime que la meilleure façon d'assurer le bon fonctionnement et la transparence du système consiste à confier le contrôle à des ISC.

2.3 Le rôle d'une ISC

Il incombe à l'État de veiller à ce que le financement accordé à des institutions internationales soit utilisé à bon escient et comptabilisé de façon appropriée. En tant que contrôleur de l'État, une ISC doit vérifier si l'institution comptabilise les contributions reçues de façon appropriée. Si elle n'est pas satisfaite des résultats, l'ISC peut faire rapport à la direction ou au Parlement.

2.3.1 Dans le contexte national

Lorsqu'une ISC nationale vérifie les contributions versées à des institutions internationales par son pays, elle devrait obtenir une assurance de contrôle en ce qui a trait au paiement effectué et veiller à ce que l'organisme national pertinent soit en mesure d'obtenir l'assurance que les contributions ont été utilisées aux fins prévues.

Pour la plupart des organisations internationales, les règles (financières ou autres) obligent les États membres à nommer un contrôleur externe doté d'un mandat clairement défini. On s'attend à ce que les membres de l'organisation obtiennent une assurance à partir des travaux du contrôleur externe dûment nommé et critiquent ces travaux, le cas échéant, au cours de la réunion appropriée de l'organe directeur. Les ISC nationales n'ont généralement pas accès directement aux dossiers de l'organisation ou aux feuilles de travail du contrôleur externe.

Pour formuler une opinion quant au caractère adéquat des mécanismes en place au sein d'une organisation internationale, l'ISC pourrait, dans le cadre du contrôle annuel ou d'un contrôle spécial, recueillir de l'information à propos des contributions versées aux institutions internationales. Elle pourrait ensuite étudier les systèmes de reddition de comptes, notamment les mécanismes de contrôle externe de l'institution, les obligations d'information entre l'institution internationale et ses membres, les états financiers, les rapports annuels et les rapports de contrôle établis, ainsi que l'utilisation de cette information par le ministère ou l'organisme pertinent.

L'évaluation de cette information en fonction des «Principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales» de l'INTOSAI permettra aux ISC de déterminer quelles institutions internationales ont un processus de reddition de comptes qui est insatisfaisant ou qui présente des lacunes. Ces contributions peuvent être considérées comme des secteurs de contrôle présentant des risques élevés et pourraient, le cas échéant, être inclus dans le rapport des ISC.

Exemple d'un programme de contrôle

Le contrôle des opérations financières et des états financiers devrait permettre :

- de connaître les États membres d'institutions internationales à partir des paiements de droits d'adhésion, cotisations ou contributions;
- de déterminer l'importance relative du montant ou l'importance de l'institution;
- de recueillir de l'information sur les mécanismes de contrôle de l'institution et comparer ceux-ci aux pratiques exemplaires de l'INTOSAI;
- d'obtenir du contrôleur externe les plus récents rapports de contrôle et autres documents ou rapports;
- d'obtenir les comptes rendus des réunions de l'organe directeur ou du comité des finances au cours desquelles les rapports de contrôle ont été examinés;
- de recueillir des éléments probants quant au traitement réservé au rapport par le (votre) représentant national;
- de déterminer si la gestion des contributions est conforme aux règlements nationaux et s'il existe suffisamment d'éléments probants sur lesquels fonder les conclusions de contrôle.

Si les conclusions sont négatives, on doit d'abord essayer de soulever la question auprès des autorités nationales appropriées.

L'INTOSAI et ses membres veulent accroître la reddition de comptes chez les institutions internationales en améliorant les mécanismes de contrôle de ces dernières. Pour ce faire, ils doivent faire connaître les « Principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales » aux ministères et organismes des représentants nationaux.

Les ISC sont généralement en mesure de fournir des conseils aux institutions nationales en ce qui a trait aux « pratiques exemplaires » en reddition de comptes. Ces conseils peuvent être fournis séparément ou dans le cadre du contrôle décrit ci-dessus (pour en accroître l'incidence).

2.3.2 Contrôleur d'une institution internationale

En tant que contrôleur externe d'une institution internationale, chaque ISC a un rôle important à jouer pour évaluer les mécanismes de contrôle existants et il lui incombe de signaler les lacunes possibles en ce qui a trait aux mécanismes de reddition de comptes, notamment les mécanismes de contrôle, et d'en faire part à l'organe directeur, le cas échéant. Voir également la section 4.8 du présent document.

Si la vérification relève d'une ISC à la fois, il peut s'avérer difficile pour le contrôleur d'amener l'organe directeur et la direction à apporter des modifications aux mécanismes de contrôle. Si le contrôleur ne réussit pas à obtenir l'appui nécessaire pour faire modifier les mécanismes de contrôle, il peut s'adresser au Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'ONU, aux anciens contrôleurs de l'institution internationale et à l'INTOSAI. En pareil cas, il faut assurer la protection de la confidentialité de l'information.

2.4 Le rôle des groupes d'ISC

Il est difficile de faire modifier les mécanismes de contrôle d'une institution internationale sans en être le contrôleur et sans aide. Tel qu'indiqué dans l'exemple de programme de vérification ci-dessus, la solution pourrait consister à communiquer avec d'autres ISC partageant les mêmes préoccupations. Si plusieurs ISC unissent leurs efforts pour influencer les autorités nationales et les institutions internationales, il devrait être possible d'améliorer les mécanismes de contrôle.

Les tribunes de contrôleurs œuvrant dans le domaine du contrôle des institutions internationales sont importantes pour assurer l'échange continu d'information. Citons, à titre d'exemple de telles tribunes, le Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'ONU et le groupe de vérificateurs externes des institutions internationales (EXAWINT), dont le siège est situé en Europe. Le Groupe de l'ONU a été créé officiellement par l'ONU et il a comme mandat de fournir des conseils à propos des questions touchant la vérification d'institutions membres de l'ONU, notamment en ce qui a trait à l'applicabilité et à l'élaboration de normes comptables de l'ONU. EXAWINT est un groupe informel dont les membres se réunissent pour partager leurs expériences, mais qui n'a pas de responsabilité officielle à l'égard des institutions internationales vérifiées par ses membres. Ces tribunes sont toutefois réservées aux contrôleurs qui participent à de tels contrôles. L'INTOSAI estime qu'il serait nécessaire d'avoir des tribunes accessibles également aux représentants d'ISC ne faisant pas partie de ces groupes, mais qui s'intéressent à de tels contrôles. Les ISC intéressées devraient se consulter en vue de la création de telles tribunes, notamment sous forme de conférences ou de séminaires internationaux.

Certaines ISC ont une vaste expérience du contrôle externe de diverses institutions internationales. En partageant leur expérience, elles pourraient contribuer grandement aux travaux d'autres ISC. Une telle mesure serait nécessaire également pour assurer l'atteinte de l'objectif visant à faire en sorte que les ISC vérifient un plus grand nombre d'institutions internationales suivant des normes communes élevées. L'échange d'expériences pourrait prendre la forme de partenariats établis entre des ISC et d'une participation active à toutes les tribunes d'échange d'information dont il est question ci-dessus.

3 Mesures pouvant être prises par les ISC pour se préparer à jouer le rôle de contrôleurs externes

3.1 Introduction

D'après la liste d'institutions internationales établie par le groupe de travail, il semble qu'un nombre relativement peu élevé d'ISC effectuent le contrôle des institutions internationales qui ont actuellement des ISC comme contrôleurs et qu'elles ont beaucoup d'expérience dans ce domaine. Les ISC qui ont de l'expérience dans le domaine continueront probablement d'effectuer de tels contrôles. Cependant, il serait manifestement utile d'accroître le nombre d'ISC qui effectuent le contrôle des institutions internationales.

Le contrôle d'une institution internationale par une ISC peut présenter des avantages importants, notamment :

- le perfectionnement professionnel de l'ISC et de ses employés grâce à la familiarisation avec le contexte international;
- le perfectionnement professionnel grâce à la collaboration avec d'autres ISC (Comité des commissaires aux comptes, partenariats avec d'autres ISC, etc.);
- un défi pour les employés des ISC;
- une façon de se familiariser davantage avec les institutions qui reçoivent des contributions à même le budget national.

Par ailleurs, le contrôle d'une institution internationale présente vraisemblablement un certain nombre de défis, soit :

- la nécessité de veiller à ce que le contrôle n'ait aucune incidence sur les priorités nationales;
- la nécessité d'offrir plus de formation et de perfectionnement aux employés affectés à cette tâche;
- la nécessité de modifier les modalités de planification du travail en fonction des besoins et des échéanciers de contrôle d'une institution internationale, notamment en ce qui a trait à la présentation des rapports et constatations du contrôleur.

3.2 La compétence juridique/constitutionnelle de l'ISC

Une ISC qui envisage de jouer le rôle de contrôleur externe d'une institution internationale doit veiller à ce que ce rôle relève de son mandat. Certaines ISC n'ont pas le mandat requis pour effectuer un contrôle des institutions internationales. Il se pourrait même que certaines d'entre elles ne puissent pas, en raison de leur loi habilitante, être payées pour effectuer ce genre de travail.

Le groupe de travail a fait remarquer que certaines ISC sont d'avis qu'elles peuvent effectuer le contrôle des institutions internationales à condition que cette tâche ne soit pas spécifiquement exclue dans leur loi habilitante. On pourrait également avancer que, d'après la « Déclaration de Lima » de l'INTOSAI, le contrôle des institutions internationales devrait relever d'une ISC.

3.3 Préparation de l'ISC

Il ne saurait être question d'accroître la fréquence du contrôle des institutions internationales par des ISC de façon permanente si les ISC ne sont pas en mesure d'effectuer un travail de grande qualité. Toutes les ISC des États membres d'une institution internationale devraient donc avoir l'occasion de jouer le rôle de contrôleur externe. Il se pourrait que les ISC intéressées à jouer ce rôle doivent examiner leurs compétences et leur capacité connexes et tenir compte des questions d'ordre législatif et des questions plus générales liées au personnel associées à la participation à de tels contrôles.

3.3.1 Questions de principe

Il existe un certain nombre de domaines où on doit veiller à ce que l'ISC soit en mesure d'effectuer les contrôles requis. Les ISC possédant de l'expérience dans le domaine du contrôle des institutions internationales ont probablement déjà examiné la plupart, sinon la totalité de ces questions, mais pourraient appliquer les directives ci-après pour améliorer leurs politiques et stratégies.

Il est important :

- que le contrôle d'une institution internationale par une ISC soit axé sur une décision stratégique et un engagement fermes de la part de la direction de l'ISC;
- qu'un cadre légal soit établi et qu'il précise les responsabilités de l'ISC et des employés affectés au contrôle proprement dit;
- que l'ISC adopte et applique officiellement des normes pertinentes et s'assure de posséder les compétences professionnelles requises pour effectuer le contrôle d'institutions internationales;
- que l'ISC s'assure d'avoir les ressources financières et humaines requises pour effectuer le contrôle selon des normes professionnelles appropriées.

Ces questions sont commentées ci-après.

3.3.2 Décisions stratégiques

L'ISC doit s'engager fermement à effectuer le contrôle d'institutions internationales et doit également obtenir l'engagement d'autres intervenants, notamment les autorités qui attribuent les budgets. Les plans et budgets stratégiques et annuels doivent prévoir ces crédits spécifiques. Il se pourrait que certaines ISC ne soient pas en mesure d'effectuer de tels contrôles si elles ne reçoivent pas une rémunération financière. Dans le cadre du processus de planification, on devrait déterminer le

niveau de participation et l'étendue des contrôles prévus, ainsi que les ressources requises pour la formation et la préparation des employés visés.

On recommande à l'ISC d'assumer l'entière responsabilité du contrôle même si elle propose d'y affecter certaines personnes à titre de contrôleurs. Les *Principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales* n'encouragent pas la nomination de contrôleurs individuels plutôt que d'ISC. Cependant, le groupe de travail sait pertinemment que certaines ISC procèdent actuellement de cette façon. Or, si c'est le cas, l'ISC devrait donner des instructions claires aux employés affectés au contrôle et concevoir un système d'assurance de la qualité pour assurer le respect des instructions.

3.3.3 Cadre légal

Il se pourrait que les répercussions juridiques du contrôle externe d'une institution internationale par une ISC soient différentes des répercussions d'une vérification nationale. Les ISC qui envisagent le contrôle d'institutions internationales doivent donc tenir compte des répercussions juridiques et autres de telles missions.

Responsabilités en cas de manquement au devoir

Le groupe de travail n'est pas au courant de cas où les ISC ou leurs employés jouant le rôle de contrôleurs externes d'une institution internationale ont été traduits devant les tribunaux. Cependant, le nombre de litiges visant des cabinets de vérification du secteur privé augmente. Les ISC devraient donc tenir compte de ce risque avant d'entreprendre un tel contrôle, sans pour autant le considérer comme un empêchement.

Dans certains pays, la législation nationale visant les ISC peut mettre les ISC et leurs employés à l'abri des poursuites de toutes sortes relativement à l'exercice de leurs fonctions officielles. Selon la législation, cette immunité pourrait également s'appliquer au contrôle d'une institution internationale.

La responsabilité d'une ISC en tant qu'employeur de contrôleurs

Les employés d'une ISC qui sont affectés au contrôle d'institutions internationales sont généralement considérés comme des employés à part entière de l'ISC pendant leur séjour à l'étranger et ils ont droit à tous leurs avantages sociaux durant une telle affectation. Cependant, il peut arriver que les responsabilités de l'ISC ne soient pas claires, principalement dans le cas d'une affectation à long terme.

Dans la plupart des cas, l'ISC est responsable de ses employés affectés au contrôle d'institutions internationales. Les employés affectés à des contrôles internationaux peuvent travailler à temps plein ou à temps partiel dans d'autres pays. L'ISC doit donc tenir compte des conditions d'emploi supplémentaires applicables durant l'affectation, ainsi que d'autres aspects comme la sécurité des employés et les mesures d'urgence. Ces questions devraient être abordées dans une entente ou un

marché conclu entre l'ISC et les employés visés, tout comme les fonctions et responsabilités de chaque partie.

Exemple de questions qui pourraient être abordées dans une entente ou un marché conclu avec un employé affecté au contrôle d'une institution internationale :

- description de travail/renvoi à la mission;
- la responsabilité du contrôleur de respecter les normes établies et d'accomplir son travail avec diligence, etc.;
- les questions liées à la responsabilité;
- les exigences de l'ISC en matière de rapports (y compris les exigences en matière d'assurance de la qualité);
- les avantages sociaux des employés (salaire, indemnité journalière, assurances, remboursement des dépenses, etc.).

3.3.4 Normes professionnelles et compétences

Les ISC devraient adopter officiellement des normes pertinentes et les appliquer aux fins du contrôle d'institutions internationales. Il peut arriver que les institutions internationales exigent que le contrôle soit effectué conformément aux normes de contrôle de l'INTOSAI ou aux normes de vérification de l'IFAC.

Il est question de ces normes et de leur application dans le contexte international au chapitre 4 du présent document.

Les ISC qui n'ont jamais effectué de contrôle d'institutions internationales pourraient commencer par de petites institutions. Elles pourraient également collaborer avec des ISC possédant plus d'expérience dans le domaine et ces dernières devraient déterminer si elles sont prêtes à jouer ce rôle.

Les qualités et compétences requises de la part des employés affectés au contrôle d'une institution internationale sont généralement les mêmes que pour tout autre type de contrôle de taille et de complexité comparables. Voici les facteurs supplémentaires dont on pourrait tenir compte pour choisir les employés affectés à ces travaux :

- connaissances linguistiques;
- la capacité de travailler seul, à l'étranger, dans un contexte culturel différent;
- la connaissance des normes de contrôle internationales et l'expérience dans ce domaine.

Il faut déterminer également la façon de préparer le nombre requis d'employés compétents. Certaines ISC organisent, à l'intention de leurs employés, des ateliers portant sur le contrôle d'institutions internationales. Pour ce qui est des ISC ayant peu ou pas d'expérience dans le domaine du contrôle des institutions internationales, nous leur recommandons de solliciter l'aide d'ISC possédant plus d'expérience. Par ailleurs, au moment de l'organisation d'ateliers, on peut également solliciter la participation de l'institution internationale visée. Dans le cas

des missions de contrôle conjointes, on pourrait également inviter des représentants des ISC partenaires.

Éléments typiques des ateliers préparatoires :

Aspects fonctionnels du contrôle

- Planification stratégique (structure organisationnelle de l'institution internationale [organes directeurs; secrétariat]; principales constatations de contrôles antérieurs; modifications apportées aux systèmes existants ou mise en œuvre de nouveaux systèmes; processus comptables; indices de fraude et d'erreur; autres indicateurs de risque décelés, fermeture des comptes; secteurs ciblés et objectifs de contrôles connexes; examen des états financiers; nécessité de faire appel à des spécialistes, confiance accordée au contrôle interne)
- Planification et exécution détaillées (feuilles de travail nécessaires; préparation de fichiers de contrôle électroniques)
- Établissement de rapports (structure hiérarchique au sein de l'institution internationale; délais; étiquette pour la rédaction de rapports et de courriels; fichiers de rapports)

Aspects opérationnels du contrôle

- Examen de contrôles antérieurs et améliorations suggérées
- Résultats de sondages sur la satisfaction menés auprès d'institutions internationales et de parties intéressées et améliorations suggérées
- Résultats de la revue de la qualité et améliorations suggérées
- Évaluations du rendement
- Défis propres au contexte international
- Exercices pour susciter un esprit d'équipe et accent mis sur les points forts
- Renseignements à demander à l'avance à l'institution internationale
- Modalités des contrôles conjoints
- Préparation finale – logistique

3.3.5 Ressources adéquates

Avant d'entreprendre le contrôle d'une institution internationale, l'ISC doit s'assurer d'avoir les ressources humaines et financières appropriées pour effectuer le travail selon des normes professionnelles appropriées.

Peu importe l'étendue du contrôle, l'ISC doit s'assurer d'avoir un nombre suffisant d'employés compétents aux moments voulus, même si ceux-ci coïncident souvent avec des périodes de pointe au bureau de vérification national. Il arrive souvent que les employés d'une ISC doivent également assister à des réunions avant ou après le contrôle, notamment pour présenter les constatations à l'organe directeur.

Une ISC ayant peu d'expérience dans le domaine du contrôle des organisations internationales ou peu de ressources lui permettant d'effectuer de tels contrôles pourrait quand même effectuer un contrôle en établissant un partenariat avec une ou plusieurs ISC, de préférence une ISC possédant plus d'expérience, de façon à ce que les ressources mises en commun soient appropriées. L'ISC pourrait manifester son intérêt pour de tels partenariats lors de ses contacts internationaux avec d'autres ISC relativement à un contrôle en particulier ou de façon plus générale.

L'INTOSAI est d'avis que le principe de contrôle axé sur le coût total devrait être respecté par les ISC lorsqu'elles soumettent des propositions. Cependant, à l'heure actuelle, les institutions internationales ne couvrent pas toutes le coût total. Les salaires constituent l'élément qui est le plus souvent omis. Les ISC devront déployer des efforts considérables pour remédier à cette situation. Certains coûts liés aux travaux préparatoires ne sont pas absorbés par l'institution internationale. La formation en général doit normalement être offerte par l'ISC dans le cadre du programme général de formation et de perfectionnement de l'ISC. Cependant, la formation se rapportant à une tâche de contrôle précise devrait généralement être prévue dans les honoraires de contrôle. Lorsque les coûts ne sont pas entièrement absorbés, les ISC devraient tenir des registres des coûts réels et inclure ceux-ci dans leurs rapports de contrôle, conformément aux *Principes pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales*.

3.4 Connaissance des possibilités de contrôle par les ISC

Lors du XVII^e INCOSAI, à Séoul, certaines ISC ont indiqué qu'elles n'étaient pas informées des possibilités de contrôle d'institutions internationales. Il est déjà arrivé que des organismes de contrôle interne soient nommés à titre de contrôleurs externes après que leur candidature ait été proposée par des représentants nationaux sans que les ISC aient été consultées. Dans d'autres cas, le gouvernement a recommandé la nomination de leur ISC.

Une ISC pourrait procéder comme suit pour éviter de telles situations à l'avenir :

- dresser une liste complète de toutes les institutions internationales dont l'État est membre;
- communiquer avec des représentants de l'administration nationale au sein de l'organe directeur de l'institution pour déterminer la date des prochains contrôles externes, ainsi que la nature du processus applicable pour le choix du contrôleur externe;
- avertir le représentant national que l'ISC aimerait que sa candidature soit envisagée en vue de contrôles ultérieurs;
- donner suite avec célérité aux possibilités de contrôle lorsqu'elles se présentent.

Pour mieux tenir les ISC au courant des possibilités de contrôle d'institutions internationales, la liste établie par le groupe de travail pourrait être améliorée et mise à jour périodiquement de façon à renfermer des détails en ce qui a trait aux

nominations à venir. Cette liste pourrait être accessible dans le site Web de l'INTOSAI.

3.5 Envisager une mission précise

La décision d'accepter d'effectuer le contrôle externe d'une institution internationale ou de soumettre une proposition est une décision que chaque ISC doit prendre attentivement.

Il n'y a pas de modalités normalisées pour la sélection d'un nouveau contrôleur externe d'une institution internationale. Il incombe souvent au personnel de direction de l'institution de concevoir et d'adopter un processus de sélection pour le compte de l'organe directeur. Dans certains cas, l'institution adopte un processus pour inviter les ISC à effectuer le contrôle à tour de rôle, selon un ordre précis. Dans d'autres cas, l'institution lance une demande de propositions (offres) officielle à l'intention de toutes les ISC des États membres.

On lance de plus en plus souvent de demande de propositions en vue du contrôle et l'institution peut effectuer le choix de la même façon que pour son processus habituel d'acquisition. Les ISC peuvent donc être appelées à fournir des documents techniques détaillés à l'appui, ainsi que des propositions distinctes faisant état des coûts.

Avant de décider d'accepter une nomination ou de présenter une offre en vue d'un contrôle, l'ISC devrait :

- déterminer si elle a la capacité et les connaissances techniques requises pour effectuer le contrôle, en tenant compte du moment choisi pour le contrôle, du nombre d'employés requis, ainsi que des qualités et des connaissances linguistiques requises de la part de ces derniers. Les renseignements à propos de l'institution utiles à cette fin, notamment les rapports annuels, les budgets, les rapports de contrôles antérieurs, etc. devraient être disponibles auprès du représentant national au sein de l'institution;
- déterminer le coût probable du contrôle et déterminer s'il sera défrayé entièrement par l'institution. Il est généralement possible d'établir une estimation détaillée des coûts uniquement en élaborant un plan décrivant comment le contrôle serait réalisé si l'ISC était nommée ou choisie. De tels plans doivent tenir compte, à tout le moins, de l'éventail de travaux de contrôle requis (c'est-à-dire la question de savoir si le contrôle prévoit des travaux de vérification de la régularité et de la gestion), les endroits que le contrôleur devra visiter (c'est-à-dire le siège social et les bureaux régionaux), ainsi que toute autre visite requise pour présenter des plans et rapports;
- déterminer s'il serait approprié d'effectuer le contrôle en collaboration avec d'autres ISC. On prône l'adoption d'une attitude positive consistant à amener d'autres ISC possédant moins d'expérience à participer aux contrôles et les ISC

devraient, par l'intermédiaire de leurs contacts internationaux, indiquer à d'autres ISC leur empressement à le faire. De telles modalités devraient être indiquées de façon explicite dans la documentation de la proposition en cas de nouvelle mission.

Lorsqu'une ISC est tenue de présenter une offre officielle pour le contrôle, les renseignements requis peuvent être précisés en détail par l'institution qui lance la demande de propositions. En pareil cas, l'ISC doit s'assurer de fournir tous les renseignements demandés et de respecter les conditions précises. Ainsi, il peut y avoir une clause exigeant l'établissement du coût des propositions séparément des propositions techniques.

Il incombe clairement à chaque ISC de déterminer la façon idéale de présenter une proposition en vue du contrôle. Cependant, la case ci-après fournit des exemples du type de documents généralement inclus dans les offres et qui pourraient intéresser les ISC qui n'ont jamais présenté de telles soumissions.

Exemples de documentation :

- un sommaire des principales raisons pour lesquelles l'ISC serait choisie pour exécuter le contrôle;
- des détails à propos de la législation nationale permettant d'assurer l'indépendance de l'ISC;
- le curriculum vitae du personnel proposé en vue du contrôle;
- les compétences professionnelles supplémentaires disponibles aux fins du contrôle;
- des détails à propos des activités nationales et internationales de l'ISC, ainsi qu'une indication de la gamme de contrôles effectués et des spécialités qui pourraient s'avérer utiles à l'institution visée ou qui pourraient être adaptées en fonction de ses besoins;
- une copie du plus récent rapport annuel de l'ISC;
- une description de la méthode de travail, ainsi que le nombre d'employés devant participer au contrôle et le niveau de leur poste;
- la composition de l'équipe de contrôleurs et leurs compétences dans les domaines du contrôle des comptes ou de la gestion;
- une indication de la nature, de l'étendue et du moment propice pour les demandes de renseignements, y compris l'accès aux feuilles de travail du contrôleur précédent. Cette mesure devrait être conforme aux normes de contrôle généralement reconnues à l'échelle internationale. Par ailleurs, une assurance de la collaboration du contrôleur, après sa nomination, pour ce qui est de répondre à des demandes de renseignements semblables de la part du nouveau contrôleur;
- la connaissance des langues officielles de l'organisation. Dans le cas de plusieurs langues officielles, une indication quant au niveau de connaissance d'au moins une de ces langues est généralement nécessaire;
- une estimation du nombre total de jours, semaines ou mois de travail devant être consacrés chaque année au contrôle des comptes ou du contrôle de la gestion;
- les honoraires proposés et une indication quant à savoir si ce montant inclut les salaires, des allocations de subsistance et des frais de déplacement;
- l'empressement du candidat, en tant que contrôleur potentiel, à fournir des renseignements supplémentaires ou des précisions pouvant s'avérer nécessaires durant le processus de sélection.

Les conditions applicables aux fins du contrôle découlent généralement des règles et règlements financiers de l'institution internationale et de l'offre présentée par une ISC en vue d'effectuer le contrôle. On recommande aux ISC de produire une lettre de mission respectant les normes internationales de contrôle.

4 Conseils pratiques et directives en ce qui a trait au contrôle

4.1 Introduction

Le contrôle d'une institution internationale devrait toujours être effectué conformément à des normes de contrôle généralement reconnues. Les normes les plus pertinentes pour le contrôle des comptes sont les normes de l'INTOSAI et les normes de l'IFAC.

On trouve le Code de déontologie et les Normes de contrôle de l'INTOSAI à la page d'accueil du site Web de l'INTOSAI (<http://www.intosai.org>). La page d'accueil de l'International Federation of Accountants (IFAC) est (<http://www.ifac.org>). Les normes de l'IFAC sont mises à jour régulièrement. Il est donc important, pour l'ISC et pour le contrôleur, de se tenir au courant des modifications pertinentes.

Les normes applicables dans le cas du contrôle de la gestion seront présentées au cours du XVIII^e INCOSAI, à Budapest, en 2004.

Étant donné que les normes de contrôle sont bien connues des ISC, le présent document ne porte que sur les paragraphes pertinents des normes et met en relief les aspects pouvant différer des activités traditionnelles d'une ISC et de ses employés.

Il pourrait être important de rappeler l'importance de l'indépendance du contrôleur c'est-à-dire, dans ce contexte, l'indépendance du contexte national de l'ISC. Les règles et règlements financiers d'institutions internationales constituent généralement un compromis entre les pratiques exemplaires de différents pays. Le contrôleur devrait tenir compte du fait que les pratiques exemplaires nationales ne sont pas nécessairement conformes aux règles et règlements de l'institution internationale visée.

La présente section suppose que l'ISC a accepté d'effectuer le contrôle et qu'elle y a affecté des employés, ce qui fait que le travail peut commencer.

Si le contrôle est effectué conjointement avec d'autres ISC/contrôleurs déjà sur place, les travaux débiteront plus rapidement étant donné qu'on aura la plupart des renseignements de base. C'est le cas, notamment, pour le Comité des commissaires aux comptes.

4.2 Planification

Normes de contrôle de l'INTOSAI, paragraphe 3.1, Programmation
Normes de contrôle de l'IFAC, ISA 300-320

La phase de planification peut s'avérer la phase la plus complexe pour une ISC qui entreprend le contrôle d'une institution internationale. La plupart des tâches de

contrôle dans leur propre pays ont des antécédents connus et sont réalisées dans un contexte connu. Or, ce n'est généralement pas le cas pour un nouveau contrôle d'une institution internationale et il peut s'avérer nécessaire de prévoir plus de temps et de ressources au cours de la première année.

Aspects de la phase de planification exigeant un examen attentif :

Connaissance de l'institution

On devrait avoir obtenu certaines informations de base à propos de l'institution internationale lors du processus de nomination. Il se pourrait que d'autres informations ne soient pas disponibles avant la passation officielle des pouvoirs de contrôle.

Les principales données de planification recueillies devraient inclure :

- les documents liés à la création de l'institution;
- les règles et règlements financiers;
- les budgets et états financiers d'exercices antérieurs;
- les rapports et comptes rendus de l'organe directeur;
- les rapports de contrôle.

On trouve généralement ces documents de base dans le site Web de l'institution internationale mais, si ce n'est pas le cas, on peut les obtenir directement auprès de l'institution.

Contrôles antérieurs

Les rapports de contrôles antérieurs peuvent faire état de questions justifiant un suivi au cours de l'exercice en cours et peuvent également donner un aperçu supplémentaire de l'institution internationale du point de vue du contrôleur.

Les questions soulevées durant le contrôle ne sont pas nécessairement toutes incluses dans le rapport officiel du contrôleur. Voici les sources d'information possibles, ainsi que d'autres sources de renseignements utiles pour la programmation :

- discussions sur la passation des fonctions avec le contrôleur précédent;
- lettres de recommandations;
- rapports de contrôle interne;
- rencontres avec les principaux employés participant au contrôle, notamment le directeur des finances ou les directeurs généraux.

Modalités de passation des fonctions

Le nouveau contrôleur devrait organiser la passation officielle des fonctions avec le contrôleur précédent. Cette mesure peut s'avérer moins importante lorsque le contrôle est effectué par un Comité des commissaires aux comptes et que les membres de ce comité ont des connaissances de base de l'institution. Le contrôleur précédent devrait avoir acquis une connaissance générale de l'institution, ainsi que de ses habitudes et pratiques, et ces renseignements ne sont pas nécessairement

consignés en dossier. Il est donc généralement utile de rencontrer le contrôleur précédent.

Le Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'ONU a élaboré des directives supplémentaires sur les modalités de passation des fonctions (voir la case ci-après). Le Groupe de travail estime qu'elles devraient s'appliquer également aux autres contrôles d'institutions internationales. Lorsque des comptables du secteur privé ont déjà effectué le contrôle d'une institution internationale, la passation des fonctions devrait être effectuée conformément aux normes de contrôle pertinentes.

Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'ONU – Directives pour la passation des fonctions

[traduction]

Lorsqu'une tâche de contrôle est transférée d'un contrôleur externe à un autre, la passation des fonctions est la responsabilité conjointe de l'ancien et du nouveau contrôleur. Une fois qu'il a été nommé officiellement, le nouveau contrôleur communique avec le contrôleur précédent pour organiser la passation des fonctions. L'ONU est tenue au courant de ces modalités.

Le contrôleur précédent partage de l'information avec le nouveau contrôleur, au moins en ce qui a trait :

- à l'approche et à la stratégie de contrôle;
- aux secteurs de contrôle ciblés lors d'exercices antérieurs et au programme de travail pour l'exercice en cours;
- les décisions importantes prises relativement au contrôle;
- les renseignements communiqués aux comités de vérification ou à d'autres comités possédant des pouvoirs équivalents en ce qui a trait à la fraude et aux actes frauduleux de l'ONU, le cas échéant;
- les sources de désaccord avec l'institution en ce qui a trait aux principes comptables, aux procédures de contrôle et à d'autres questions importantes, le cas échéant;
- aux questions non réglées et à toute autre question susceptible d'avoir une incidence importante sur les contrôles ultérieurs, le cas échéant.

La passation officielle des fonctions entre l'ancien et le nouveau contrôleur est effectuée à un moment convenu entre les deux parties. À titre d'information de base, le nouveau contrôleur obtient, à tout le moins, les documents suivants :

- les lettres de recommandations et, le cas échéant, les observations formulées par le contrôleur et les réponses reçues en ce qui a trait à celles-ci;
- les listes de récapitulation des secteurs vérifiés et des bureaux locaux visités, le cas échéant;
- la documentation pertinente en ce qui a trait aux questions non réglées ou aux questions qui pourraient avoir une incidence marquée sur les contrôles ultérieurs, le cas échéant.

L'ancien contrôleur est également incité à permettre l'accès aux feuilles de travail dans le cas de demandes précises.

On établit un registre officiel de la passation des fonctions et on le verse au dossier. Ce document indique notamment les documents remis, ainsi que les renseignements clés fournis de vive voix.

Élaboration d'un plan et d'un calendrier de travail

Conformément aux pratiques exemplaires, le contrôleur doit élaborer un plan et un calendrier de travail. Il devrait en discuter avec la direction de l'institution internationale, le cas échéant, et les faire approuver par cette dernière.

Étant donné que l'information disponible avant le début du contrôle est limitée, les ISC devraient faire preuve de souplesse pour attribuer les ressources en vue du contrôle initial, de façon à tenir compte des activités imprévues. En effet, les travaux de planification détaillés et les constatations pourraient indiquer la nécessité de travaux supplémentaires.

Évaluation du risque et de l'importance relative

Le contrôleur doit évaluer le risque et l'importance relative selon les normes en fonction de la nature de l'institution vérifiée.

Le processus d'évaluation du risque n'est généralement pas très différent du processus applicable dans le cas d'un contrôle national. Cependant, il peut arriver qu'il soit nécessaire de tenir compte de risques supplémentaires, notamment l'absence de paiements des cotisations par les États membres, le risque de change, les régimes de retraite et autres passifs liés au personnel.

Lorsqu'elles déterminent l'importance relative, les ISC doivent déterminer s'il y a des facteurs précis dont on doit tenir compte. Tout comme dans le cas des comptes de l'État, il y a peu de tiers externes utilisant l'information contenue dans les états financiers. Cependant, les États membres devraient être considérés comme des utilisateurs externes et il pourrait également arriver qu'une institution internationale contracte des prêts. Les ISC devraient donc déterminer si les questions autres que la valeur monétaire relative sont importantes pour l'organe directeur et les États membres. Ainsi, dans le cas de certaines institutions internationales, les États membres accusant un arriéré de leurs cotisations peuvent être incapables de voter au cours de réunions de l'organe directeur. En pareil cas, une inexactitude touchant une proportion relativement peu élevée des produits de l'institution pourrait être jugée importante. Pour déterminer l'importance relative, les ISC doivent tenir compte de la raison d'être et des objectifs de l'institution internationale et, plus précisément, de l'attention accordée par l'organe directeur au plan de travail et au budget de l'institution. Un tel examen peut également démontrer la nécessité de contrôles spéciaux de la gestion.

Contacts avec l'institution contrôlée

Il est essentiel que le contrôleur soit indépendant de l'institution et soit perçu comme tel, principalement auprès de la direction de l'institution. Cependant, pour faciliter le contrôle, ainsi que l'acceptation des constatations et recommandations du contrôleur, il est important d'établir de bonnes relations avec les gestionnaires et l'organe directeur de l'institution internationale.

L'outil de communication final, soit le rapport du contrôleur, est toujours présenté par écrit. Le contrôleur est l'unique responsable du contenu de son rapport. Avant de délivrer le rapport, il devrait le présenter à la direction pour obtenir ses commentaires.

Il est souvent plus facile pour la direction d'accepter et d'adopter les constatations et recommandations du contrôleur si les questions contenues dans le rapport ont déjà fait l'objet d'une discussion. Certaines de ces discussions peuvent prendre un caractère plus informel.

Contrôles supplémentaires

Les travaux de planification peuvent faire état de secteurs de vérification de la gestion pour l'année courante ou les années suivantes. De telles vérifications peuvent exiger que des ressources supplémentaires soient convenues avec l'organe directeur dans le cadre de l'élaboration du budget de l'institution internationale.

4.3 Évaluation des contrôles internes

Normes de l'INTOSAI, paragraphe 3.3, Examen et évaluation du contrôle interne
Normes de l'IFAC, ISA 400-402

4.4 Éléments probants

Normes de contrôle de l'INTOSAI, paragraphe 3.5, Information probante
Normes de contrôle de l'IFAC, ISA 500-580

Il n'y a pas de problème précis quant à l'application de ces normes dans le cas du contrôle d'institutions internationales : les travaux sont comparables à ceux de contrôles nationaux. Par ailleurs, dans le cas d'un contrôle de la gestion, les travaux sur place devraient être à peu près les mêmes.

4.5 Analyse des états financiers

Normes de contrôle de l'INTOSAI, paragraphe 3.6, Analyse des états financiers
Normes de contrôle de l'IFAC, ISA 700-720

La présentation et le contenu des états financiers varient souvent par rapport à ceux des comptes nationaux et sont tributaires :

- de la nature et de la raison d'être de l'institution;
- de la question de savoir si les comptes sont établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice;
- des normes comptables utilisées;
- des décisions historiques comme les demandes précises d'information supplémentaire de la part de l'organe directeur.

Dans le cas de certaines institutions internationales, les états financiers et la documentation connexe sont très complets, en raison des intérêts spéciaux et des exigences de l'organe directeur au fil des ans.

Le contrôleur externe devrait commenter les écarts par rapport aux normes comptables généralement reconnues et aux modifications pouvant être apportées pour faire en sorte que les états financiers soient plus faciles à comprendre.

4.6 Normes des rapports

Normes de contrôle de l'INTOSAI, Chapitre IV, Normes des rapports
Normes de contrôle de l'IFAC, ISA 700-720

Le rapport de contrôle d'une institution internationale est généralement adressé à l'organe directeur. Les règlements financiers peuvent obliger le contrôleur à établir un rapport « détaillé » portant sur des questions précises, notamment les résultats des contrôles de la gestion réalisés, les cas de fraudes réelles ou soupçonnées, ainsi que les pertes.

Les ISC devraient veiller à ce que l'information incluse dans un rapport détaillé ne sème pas le doute par inadvertance en ce qui a trait à l'opinion du contrôleur sur les états financiers. Elles doivent également déterminer la façon idéale d'expliquer les constatations du contrôleur à un organe directeur pouvant être formé de représentants possédant des connaissances du domaine technique dans lequel œuvre l'institution et qui ne connaît pas nécessairement les questions liées à l'administration générale et à la gouvernance.

Le document faisant état des principes recommande que le contrôleur fasse rapport du coût total du contrôle, de façon à ce que les coûts non prévus par l'institution internationale soient indiqués.

4.7 Assurance de la qualité

Normes de contrôle de l'INTOSAI, paragraphe 3.2, Supervision et examens
Normes de contrôle de l'IFAC, ISA 220

Les ISC devraient veiller à ce que leurs contrôles des institutions internationales respectent des normes appropriées en matière d'assurance de la qualité, c'est-à-dire à ce qu'elles soient visées par les procédures normales de contrôle de la qualité.

Lorsque le contrôle est effectué par un comité des commissaires aux comptes, celui-ci devrait établir, le cas échéant, des modalités supplémentaires d'assurance de la qualité pour faire en sorte que tous les travaux soient réalisés conformément aux normes prévues par le comité.

4.8 Évaluation des mécanismes de contrôle

Les mécanismes de contrôle de bon nombre d'institutions internationales ont été élaborés au moment de la création d'institutions et n'ont pas nécessairement été révisés ou modifiés depuis, même si la taille et la nature de l'institution internationale ont changé considérablement.

L'établissement de mécanismes de contrôle appropriés incombe à l'institution internationale proprement dite, mais il est important que le contrôleur externe évalue périodiquement les mécanismes de contrôle en fonction des principes recommandés pour la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales. Le contrôleur devrait signaler toute lacune aux organes directeurs visés.