INTOSAI

Revue internationale de la vérification des comptes publics

Avril 1999

163330

SP-00-14

Revue internationale de la vérification des comptes publics

Avril 1999—Vol. 26, nº 2

© *1999 International Journal of Government Auditing, Inc.*

La *Revue internationale de la vérification des comptes publics* est publiée tous les trimestres (janvier, avril, juillet et octobre) pour le compte de l'INTOSAI (Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques) en allemand, en anglais, en arabe, en espagnol et en français. La *Revue*, organe officiel de l'INTOSAI, vise au perfectionnement des procédés et techniques de vérification des comptes publics. Les opinions et les idées formulées n'engagent que la rédaction et les auteurs des textes et ne reflètent pas nécessairement les vues ou l'orientation de l'Organisation.

La rédaction invite les intéressés à soumettre des articles, des rapports spéciaux ou des faits divers à ses bureaux, aux soins du U.S. General Accounting Office, Room 7806, 441 G Street NW, Washington, D.C. 20548, U.S.A. (téléphone : (202) 512–4707, télécopieur : (202) 512–4021, courrier électronique : <75607.1051@compuserve.com>).

La *Revue* sert parfois de document pédagogique. La rédaction accorde donc la préférence aux articles traitant d'aspects pratiques de la vérification des comptes publics. Il peut s'agir d'études de cas, de commentaires sur de nouvelles méthodes de vérification ou de descriptions de programmes de formation en vérification. Les articles traitant surtout d'aspects théoriques ne conviennent guère.

La *Revue* est distribuée aux directeurs de toutes les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques du monde qui participent aux activités de l'INTOSAI. Les autres intéressés doivent s'abonner au coût de 5 $ US par année. Pour toutes les versions, il faut acheminer correspondance et chèques au bureau administratif de la *Revue* – P.O. Box 50009, Washington, D.C. 20004, U.S.A.

Les articles de la *Revue* sont répertoriés dans l'*Accountants' Index* par l'American Institute of Certified Public Accountants et présentés dans la publication *Management Contents*. Des articles choisis figurent également dans les comptes rendus analytiques publiés par les sociétés Anbar Management Services, de Wembley, en Angleterre, et University Microfilms International, de Ann Arbor (Michigan), aux États–Unis.

Table des matières

1 Éditorial
3 En bref
7 Planification de la vérification
9 Lignes directrices concernant l'application des normes de contrôle de l'INTOSAI
12 Reconnaître les indicateurs de fraude
14 Profil : le Bhoutan
16 Publications à signaler
17 Dans le cadre de l'INTOSAI

Conseil de rédaction

Franz Fiedler, président de la Cour des comptes de l'Autriche
L. Denis Desautels, vérificateur général du Canada
Emma Aouij, premier président, Cour des comptes de la Tunisie
David M. Walker, contrôleur général des États–Unis
Eduardo Roche Lander, contrôleur général du Venezuela

Présidente

Linda L. Weeks (É.-U.)

Rédacteur en chef

Donald R. Drach (É.–U.)

Adjointe du rédacteur en chef

Linda J. Sellkavaag (É.-U.)

Rédacteurs

William Woodley (Canada)
Kiyoshi Okamoto (ASOSAI–Japon)
Luseane Sikalu (SPASAI–Tonga)
Michael C. G. Paynter (CAROSAI–Trinité–et–Tobago)
Secrétariat général de l'EUROSAI (Espagne)
Khemais Hosni (Tunisie)
Cristina Rojas Valery (Venezuela)
Secrétariat général de l'INTOSAI (Autriche)
U.S. General Accounting Office (É.-U.)

Production/Administration

Sebrina Chase (É.–U.)

Finances

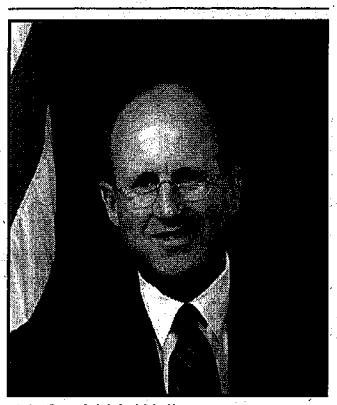
U.S. General Accounting Office (É.–U.)

Membres du Comité directeur de l'INTOSAI

Guillermo Ramirez, président, Cour des comptes de l'Uruguay, président
Seung–hun Hahn, président, Commission de contrôle et d'inspection, Corée, premier vice–président
Tawfik I. Tawfik, ministre d'État et président du Bureau général de contrôle, Arabie Saoudite, second vice–président
Franz Fiedler, président, Cour des comptes, Autriche, secrétaire général
Arah Armstrong, directeur de la vérification, Antigua–et–Barbuda
Iram Saraiva, ministre–président, Cour des comptes, Brésil
Lucy Gwanmesia, ministre déléguée, Cameroun
L. Denis Desautels, vérificateur général, Canada
Shawky Khater, président, Organisation centrale de contrôle, Égypte
Hedda Von Wedel, présidente, Cour des comptes, Allemagne
V.K. Shunglu, contrôleur et vérificateur général, Inde
Gregorio Guerrero Pozas, Cour supérieure des comptes, Mexique
Abdessadeq El Glaoui, président, Cour des comptes, Maroc
Bjarne Mork Eidem, vérificateur général, Norvège
Victor Enrique Caso Lay, contrôleur général, Pérou
Alfredo Jose de Sousa, président, Cour des comptes, Portugal
Pohiva Tui'i'onetoa, vérificateur général, Tonga
David M. Walker, contrôleur général, États–Unis

Valeurs partagées et visions futures

par David M. Walker, Contrôleur général des États–Unis



M. David M. Walker

Je suis très heureux d'avoir été invité à rédiger cet éditorial pour la *Revue*, et je profite de l'occasion pour faire part de certaines idées à mes collègues de l'INTOSAI et à la communauté internationale.

Deux jours après avoir prêté serment comme septième Contrôleur général des États–Unis, je me suis rendu à Montevideo pour participer au XVIe INCOSAI. Ce fut un privilège et un plaisir de participer aux séances plénières techniques et administratives et à la 45e réunion du Comité directeur, et de discuter à bâtons rompus avec un grand nombre de mes homologues. Les discussions spontanées ont été animées, les résultats du Congrès, impressionnants, et je suis très heureux d'avoir eu l'occasion de participer à l'INTOSAI au tout début de mon mandat de 15 ans.

Une chose qui m'a frappé quand j'ai rencontré mes collègues à Montevideo - et depuis lors en accueillant un grand nombre de vérificateurs généraux au GAO - est tout ce que nous avons en commun. Nous vivons et travaillons réellement dans un environnement mondial, et cela se reflète dans les travaux de nos bureaux de vérification nationaux. Les questions de vérification qui, auparavant, avait une connotation strictement nationale, ont maintenant des répercussions internationales. Le personnel du GAO discute fréquemment avec ses homologues d'autres pays de la façon de faire face à des questions semblables. Il est clair que nous avons tous à gagner à communiquer activement les uns avec les autres et à coopérer continuellement pour partager nos connaissances et les meilleures pratiques.

C'est dans cet esprit, qui reflète la devise de l'INTOSAI, « *L'expérience mutuelle profite à tous* », que j'aimerais faire connaître à mes collègues ma vision du GAO pour les 15 prochaines années.

Bien que les responsabilités et la composition du GAO aient changé énormément au fil des ans, les employés du GAO partagent un élément important avec ceux qui les ont précédés. Ils partagent un ensemble de valeurs fondamentales durables qui définit ce qu'ils sont et le genre d'organisme pour lequel ils travaillent. Ces valeurs ont été exprimées de diverses façons dans le passé, mais elles peuvent se résumer aujourd'hui en trois mots simples : reddition de comptes, intégrité et fiabilité. J'ai eu le plaisir de constater que le nouveau *Code de déontologie* de l'INTOSAI, adopté à Montevideo, reflète ces valeurs et d'autres valeurs connexes qui sont essentielles à une fonction de contrôle externe indépendante.

La *reddition de comptes* décrit la nature des travaux du GAO. Le GAO aide le Congrès à surveiller les activités et les programmes fédéraux pour assurer la reddition de comptes envers la population américaine. Nos évaluateurs, vérificateurs, avocats, économistes, analystes de la politique publique, spécialistes des technologies de l'information et autres professionnels multidisciplinaires cherchent continuellement à améliorer l'économie, l'efficience, l'efficacité et la crédibilité de l'administration fédérale, tant dans les faits qu'aux yeux de la population américaine. Le GAO accomplit sa mission en menant un éventail d'activités, y compris des vérifications comptables, des examens de programme, des enquêtes, un appui juridique, des analyses des politiques et des programmes.

L'intégrité décrit les normes élevées que le GAO se fixe pour son travail. Le GAO adopte une approche professionnelle, objective, factuelle, apolitique, neutre, équitable et équilibrée pour toutes ses activités. L'intégrité est le fondement de la réputation, et l'approche du GAO envers son travail est garante des deux.

La fiabilité décrit les buts que s'est fixés l'organisation au sujet de la valeur de ses travaux aux yeux du Congrès et de la population américaine. Le GAO produit des rapports, des témoignages, des notes d'information, des avis juridiques et d'autres produits et services de grande qualité qui sont actuels, exacts, utiles, clairs et transparents.

À partir de ces trois valeurs de base comme fondement, j'ai établi trois buts principaux pour le GAO. Premièrement, je crois que le GAO doit donner l'exemple. Dans tous les secteurs d'activité importants, de la planification stratégique à la gestion financière, en passant par les technologies de l'information, les ressources humaines, la gestion des contrats et les services à la clientèle, le GAO doit être modèle des meilleures pratiques pour l'administration fédérale. En qualité d'organisme qui examine les autres, il doit donner l'exemple. Deuxièmement, je crois que le GAO, comme ses homologues dans d'autres pays, a essentiellement comme but d'assurer « un bon gouvernement », et qu'il doit jouer un rôle important en aidant à susciter une amélioration continue de l'économie, de l'efficience, de l'efficacité, de la reddition des comptes et de l'intégrité de l'administration fédérale. Troisièmement, je crois que ce que les citoyens pensent de leur gouvernement et de leurs fonctionnaires est important, et l'un des buts des activités du GAO doit être d'améliorer le respect du public et sa confiance envers le gouvernement.

Au cours des derniers mois, j'ai entrepris un certain nombre d'actions pour atteindre ces buts. Tout d'abord, j'ai commencé à mettre en oeuvre un nouveau processus de planification stratégique qui nous permettra d'examiner dans une perspective thématique plus vaste les problèmes auxquels font face le gouvernement et la nation, tout en adoptant une approche de service professionnel multidisciplinaire pour régler ces problèmes. Je prends également des

mesures pour améliorer l'interface de l'organisme avec notre client - le Congrès des États–Unis. Il faut que des lignes directrices claires, transparentes et cohérentes régissent nos relations avec le Congrès. Une part importante de cet effort doit permettre de juger, par des relations directes avec les leaders et les membres du Congrès, le niveau de satisfaction à l'égard des produits et des services du GAO.

Enfin, j'ai institué une approche de gestion matricielle du travail au GAO - c'est–à–dire une approche intégrée de la réalisation de la mission, qui transcende les frontières entre les éléments organisationnels et les fonctions, de sorte que la capacité de l'ensemble puisse dépasser la somme de ces parties. Les questions sur lesquelles le Congrès doit se pencher sont souvent multidimensionnelles et sectorielles, c'est pourquoi les travaux du GAO sont de plus en plus divers, complexes et exigeants. La gestion matricielle est un outil pour aider le Congrès à trouver des solutions intégrées aux problèmes complexes de la nation.

Parallèlement, nous mettrons l'accent sur des problèmes internes qui exigent une étude approfondie afin de déterminer le meilleur plan d'action à long terme avant d'effectuer des changements ou de nouveaux investissements. Cet effort exigera surtout des investissements stratégiques dans les ressources humaines (p. ex. recrutement, formation, mesure du rendement, systèmes de récompense et planification de la relève) et dans les technologies de l'information pour aider le personnel du GAO à mieux travailler.

Au cours des discussions que nous avons eues lors du XVIe INCOSAI, nous avons parlé des possibilités et des défis auxquels font face les ISC, tant à l'interne qu'à l'externe, et il était réconfortant de constater que les ISC à l'échelle mondiale sont confrontées aux mêmes problèmes. On trouve les éternels défis associés à l'amélioration du gouvernement, et des défis uniques plus immédiats, comme le problème du passage à l'an 2000. De plus, nombre de pays font face à un certain nombre de problèmes nouveaux, dont le vieillissement de la population, les engagements et les éventualités, l'effet de la mondialisation sur les marchés financiers et l'environnement, et les défis et les possibilités que posent les nouvelles technologies de l'information.

Je suis heureux, au début de mon mandat, de pouvoir profiter de l'assise solide jetée par les contrôleurs généraux précédents, M. Elmer B. Staats et M. Charles A. Bowser, et maintenu par le contrôleur général par intérim, M. James F. Hinchman. Ils m'ont fait part de leurs observations au sujet de la valeur considérable qu'ils ont attachée à la communication, à la coopération et au partage des connaissances suscitées par l'INTOSAI et ses 179 pays membres, et je m'engage à poursuivre et à maintenir cette tradition. Il me tarde de travailler avec vous, au cours des années à venir, sous l'égide de l'INTOSAI, en vue d'assurer une plus grande reddition de comptes, intégrité et fiabilité au sein de nos administrations respectives. ■

En bref

Arabie saoudite

Guide de vérification et cours de formation

Le Bureau de vérification général (BVG) du Royaume d'Arabie saoudite a publié trois guides d'instruction pour les nouveaux vérificateurs. Le premier traite des buts, des méthodes et de la structure organisationnelle du BVG, le deuxième porte sur la vérification des dépenses et des comptes du gouvernement et le troisième est un outil de référence pour la vérification de gestion. Ces guides ont été publiés pour faire ressortir l'importance de la formation en milieu de travail pour les nouveaux vérificateurs.

Toujours dans le domaine de la formation, le BVG a offert un cours sur les « Techniques de prélèvement et d'évaluation d'échantillons statistiques aux fins de la vérification » du 12 au 18 décembre 1998. Le cours a été donné dans le cadre du plan de recherche et de formation de l'ARABOSAI que le Comité directeur de l'ARABOSAI a adopté à l'occasion de sa 23e réunion, au Caire, en 1997. Le cours, qui devait permettre aux participants d'apprendre comment prélever et utiliser un échantillon statistique aux fins d'une vérification, a porté sur des sujets comme les suivants : introduction à la statistique en comptabilité et en économie; échantillonnage statistique et vérification et études de cas d'utilisation et d'évaluation de l'échantillonnage statistique.

À l'interne, le BVG a élaboré un certain nombre de nouveaux cours de formation sur divers sujets; par exemple : techniques d'entrevue, planification efficace, méthodes et techniques de vérification, rapport de vérification, règles applicables aux éléments probants et constatations de vérification. Ces cours ont commencé en février 1999 dans les bureaux du BVG à Riyad et à Jeddah.

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire au General Auditing Bureau, P. O. Box 7185, University Street, Riyad 11128, Arabie saoudite (télécopieur : 966-1-403-2057).

Chypre

Nouveau vérificateur général

Le 12 janvier 1999, le président de la République de Chypre a nommé Mme Chrystalla Georghadji au poste de vérificatrice générale. Après avoir fait des études en économie à l'Université d'Athènes, Mme Georghadji a poursuivi des études avec concentration en économétrie à l'Université de Southhampton au Royaume-Uni. Après avoir été nommée en 1981 à un poste d'économiste au ministère des Finances de Chypre, elle a reçu une bourse de la Commission Fullbright et elle a fait une maîtrise en économie à l'Université de Chicago aux États-Unis.

Mme Chrystalla Georghadji

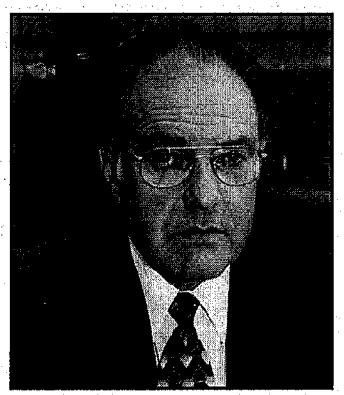
Promue en 1991 au poste d'économiste principale à la Division des finances et des investissements du Ministère, Mme Georghadji s'est occupée des questions touchant le secteur financier, en particulier le sous-secteur de l'assurance. En 1995, tout en conservant son poste au Ministère, elle a été nommée surintendante adjointe des assurances et chargée de diriger le Service de la supervision des sociétés d'assurance à Chypre. De plus, Mme Georghadji a été vice-présidente de la Commission des valeurs mobilières et de la bourse de Chypre de 1993 à 1998.

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire au Bureau du vérificateur général, 12, rue Vyzantiou, 1406 Nicosie, Chypre (télécopieur : 357-2-36-81-53).

Équateur

Nouveau contrôleur général

M. Alfredo Corral Borrero a été nommé contrôleur général de l'Équateur. M. Borrero a obtenu un diplôme en droit de l'Université de Cuenca, sa ville natale, en 1964. Au cours de sa carrière, il a occupé de nombreux postes prestigieux dans les secteurs juridique et universitaire. À Cuenca, il a été membre de la Deuxième cour de district et professeur à la Faculté de droit de l'université locale. Il a été président du Collège des avocats d'Azuay et il a aussi été professeur à la faculté de droit de l'Université catholique de Quito et de l'Université centrale de l'Équateur. Sa distinguée carrière dans la fonction publique l'a amené à occuper le poste de ministre du Travail et des Ressources humaines et à siéger à la Cour suprême de l'Équateur.



M. Alfredo Corral Borrero

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire au Contrôleur général de l'État, Av. Juan Montalvo 256 y 6 de Diciembre, Quito, Équateur (télécopieur : 593-2-23-03-08).

États-Unis d'Amérique

Le GAO refuse de certifier les états financiers du gouvernement de 1998

En mars 1999, moment où il a publié son rapport sur les états financiers consolidés du gouvernement des États-Unis de 1998, le GAO a tracé un tableau sombre de la situation de la gestion financière fédérale. Pour la deuxième année consécutive, le GAO n'a pas été en mesure d'exprimer une opinion sur les états financiers consolidés du gouvernement fédéral.

« En résumé, d'importantes faiblesses dans les systèmes financiers, des problèmes dans la tenue de livres et la présentation de l'information financière, une documentation incomplète et de faibles contrôles internes, y compris les contrôles informatiques, continuent à empêcher le gouvernement de rendre compte d'une partie importante de ses actifs, de ses passifs et de ses coûts » a déclaré le GAO lorsqu'il a fait connaître son refus de certifier les états financiers du gouvernement de l'exercice de 1998. « Ces lacunes entravent considérablement la capacité du gouvernement fédéral de protéger adéquatement ses actifs, de comptabiliser convenablement les opérations et de se conformer aux dispositions applicables des

lois et des règlements régissant la présentation de l'information financière. » La vérification du GAO (GAO/AIMD–99–130, 31 mars 1999) fait aussi état de failles dans la sécurité informatique, dans les activités de perception de l'impôt et des taxes et dans l'ensemble des systèmes de gestion et d'information financières du gouvernement. Le rapport mentionne toutefois que l'exécutif reconnaît l'étendue et la gravité de ces lacunes, faisant de la réforme de la gestion financière une priorité de la haute direction. « S'il fournit un effort concerté, l'ensemble du gouvernement fédéral pourra continuer à progresser vers la reddition de comptes et la production régulière d'informations financières et d'informations de gestion fiables. »

À la suite de la récusation formulée par le GAO en 1997, le Président a diffusé une note pour demander aux organismes affichant de graves lacunes sur le plan de la gestion financière d'élaborer des mesures correctives et de les mettre en oeuvre. Même si des mesures courantes visent à régler les nombreux problèmes de longue date qui ont été mis au jour par la vérification, « le règlement de ces problèmes représente, selon le GAO, un défi considérable en raison de la taille et de la complexité du gouvernement et de la discipline nécessaire pour appliquer de saines pratiques de gestion financière et de présentation de l'information ».

Formuler des opinions sans réserve n'est pas une fin en soi, mais un moyen d'en arriver à des données actuelles et fiables, à des contrôles plus serrés et à de meilleurs systèmes a dit le contrôleur général, M. Walker, dans le cadre de l'audience du 31 mars tenue par le Sous–comité de la réforme du gouvernement de la Chambre des représentants s'intéressant à la gestion, à l'information et aux technologies au sein du gouvernement. « Le rythme des améliorations sera grandement influencé par les progrès que les organisations gouvernementales arriveront à faire en vue de moderniser leurs systèmes et leurs contrôles, de remanier les pratiques de gestion du capital humain pour créer une plus grande capacité et d'apporter les changements nécessaires pour acquérir la discipline permettant l'application de saines pratiques de gestion financière et de présentation de l'information. »

Les états financiers ont été préparés par le Trésor, de concert avec le Bureau de la gestion et du budget, et ils incluent l'information financière des états financiers vérifiés de 24 grands ministères et organismes, qui représentent environ 94 p. 100 des dépenses fédérales nettes. Le GAO a pour mission de vérifier les états financiers du gouvernement fédéral et de faire rapport sur ces états financiers de même que sur les contrôles internes du gouvernement et sur la conformité aux lois et règlements applicables.

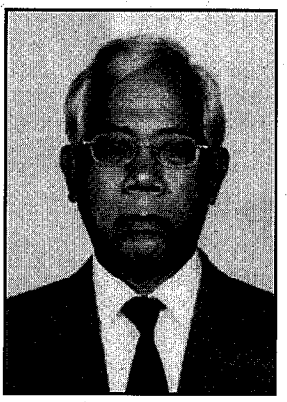
En signant la lettre d'opinion adressée au Président et aux dirigeants du Congrès, M. Walker a déclaré qu'il s'agissait du rapport de vérification le plus important qu'il lui ait jamais été donné de signer. Le GAO a appliqué à la vérification de cette année la même stratégie qu'à la première vérification : il a ciblé le Trésor, le ministère de la Défense, le ministère de la Santé et des Services sociaux et l'Administration de la sécurité sociale, qui sont responsables de la plus grande partie des montants déclarés dans les états financiers, ainsi que les comptes des autres organismes qui sont importants pour les états financiers. Pour ce qui est des autres organismes, le GAO a utilisé les vérifications effectuées par les inspecteurs généraux ou leurs entrepreneurs, leur fournissant avis et aide au besoin pour la préparation des plans de vérification. Le rapport de vérification du Trésor, États financiers consolidés du gouvernement des États–Unis, exercice 1998, qui contient le rapport du GAO, a été versé dans le site Web du GAO (www.gao.gov).

Pour obtenir plus d'information, prière de communiquer avec le U. S. General Accounting Office, Pièce 7806, Washington D. C. 20548 États–Unis (télécopieur : 202–512–4021; courriel : oil@gao.gov).

Indonésie

Nouveau président du Conseil supérieur de contrôle

M. Satrio Budihardjo Joedono a été nommé président du Conseil supérieur de contrôle de la République d'Indonésie pour la période allant de 1998 à 2003. Il remplace le Général Koenarto (retraité), qui a été président intérimaire de l'Institution supérieure de contrôle de l'Indonésie.



M. Satrio Budihardjo Joedono

M. Joedono a obtenu un diplôme en économie d'entreprise de l'Université d'Indonésie en 1963, une maîtrise en administration publique de l'Université de Pittsburgh en 1966 et un doctorat en administration publique de l'Université de l'État de New York à Albany (New York) en 1971.

Il est entré au service du ministère de l'Éducation et de la Culture de l'Indonésie en 1964 à titre d'assistant à la Faculté d'économie de l'Université d'Indonésie à Jakarta et il y a été nommé professeur en théorie de l'organisation en 1987. De février 1982 à avril 1986, il a été vice–recteur de l'administration générale de l'Université d'Indonésie.

Après avoir été sous–ministre dans divers ministères, comme celui du Commerce, de la Recherche et de la Technologie et celui de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, il a été invité à se joindre au Cabinet à titre de ministre du Commerce, poste qu'il a occupé de mars 1993 à décembre 1995. Par la suite, de septembre 1996 à octobre 1998, il a été l'ambassadeur de l'Indonésie en France et en Andorre.

Le président et les membres du Conseil, qui sont au nombre de sept, sont élus par le Parlement, nommés par décret présidentiel et assermentés par le juge en chef de la Cour suprême. Les autres membres élus du Conseil sont M. Bambang Triadji (vice–président), le vice–amiral I Gde Artjana, M. Mukron As'ad, M. Sugiarto et M. Amrin Siregar (deuxième mandat). Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire au Conseil supérieur de contrôle, Badan Pemeriksa Keuangan, Gedung Arsip, Lantai IV - J1, Jenderal Gatot, Bubroto No. 31, Jakarta, Indonésie (télécopieur : 62–21–5760–0607).

Italie

Nouveau président

Le 4 décembre 1998, le président de la République italienne a nommé M. Francesco Sernia président de la Cour des comptes. Il succède à M. Giuseppe Carbone qui a occupé ce poste pendant de nombreuses années.

Diplômé de droit de l'Université de Naples, M. Sernia est un magistrat qui possède une expérience exceptionnelle. Il est entré à la Cour en 1959. Au cours de sa longue et distinguée carrière (40 ans), ses responsabilités ont englobé toutes les fonctions institutionnelles de la Cour (contrôle, communication de l'information et juridiction). Avant d'être nommé président, il a été membre des Chambres unies, président de la Chambre juridictionnelle de la Campanie et vice–président de la Cour. En plus de ses fonctions à la Cour, M. Sernia a présidé le conseil des contrôleurs des principaux corps publics d'Italie et de l'Union de l'Europe occidentale. Récemment, il a été nommé contrôleur de l'Assemblée de l'Union Européenne de l'Ouest pour la période allant de 1999 à 2001.

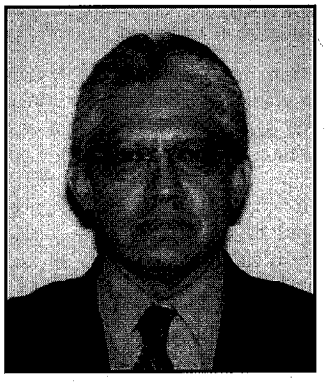
M. Sernia est un spécialiste du droit public comparé et il a publié de nombreux essais dans des revues spécialisées. Sur la scène internationale, il a été le rapporteur pour la « Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques » qui a été adoptée au cours du IXe INCOSAI qui s'est tenu à Lima en 1977; il a aussi représenté l'Italie à de nombreuses rencontres internationales, y compris l'INCOSAI de Montevideo. Il parle anglais, français et allemand et il possède une bonne connaissance de l'espagnol, du portugais et du russe.

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire à la Cour des comptes, Bureau des relations internationales, Via Baiamonti 25, 00195 Rome, Italie (téléphone : 0039 06 38762481 82; télécopieur : 0039 06 32657030).

Mexique

Élection du nouveau dirigeant de l'ISC par la Chambre des députés

Le 2 décembre 1998, la Chambre des députés du Mexique a élu M. Gregorio Guerrero Pozas au poste de dirigeant de l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques (ISC) du Mexique (Contador Mayor de Hacienda) pour un mandat de huit ans. Il succède à M. Javier Castillo Ayala.



M. Gregorio Guerrero Pozas

Après avoir obtenu son titre d'expert–comptable et travaillé à son propre compte, M. Guerrero a commencé une longue et distinguée carrière dans la fonction publique du Mexique. Son expérience professionnelle lui vient des divers postes qu'il a occupés : trésorier général de l'Institut de la sécurité et des services sociaux pour les fonctionnaires, chef de cabinet auprès du Trésorier de la Fédération, délégué régional de la Banque des travaux et des services publics et, immédiatement avant sa nomination au poste de dirigeant de l'ISC du Mexique, trésorier général de la Chambre des députés. Il possède également une vaste expérience des normes comptables gouvernementales, des comptes publics et de la consolidation financière, ayant dirigé ces secteurs respectifs du Secrétariat des programmes et du budget. M. Guerrero a occupé divers postes de niveau supérieur en gestion financière dans les secteurs bancaire, industriel et immobilier ainsi que dans le secteur des communications.

Lorsqu'il a assumé ses fonctions à la tête de l'ISC du Mexique, M Guerrero s'est dit très intéressé par le travail de l'INTOSAI et par la coopération qu'elle préconise entre les ISC en tant que moyen valable d'échanger des connaissances spécialisées. Dans ce contexte, il a dit tenir à ce que l'ISC du Mexique continue à participer aux activités de l'INTOSAI, notamment à assumer la présidence de la Commission de la dette publique et à faire partie du Groupe de travail pour l'évaluation de programmes.

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire à : Contaduria Mayor de Hacienda, Av. Coyoacan 1501, Col. del Valle, Mexico D.F. 03100, Mexique (courriel : cmhasesor@mexis.com; télécopieur : 525–534–18–91).

Portugal

L'ISC adopte un Manuel de contrôle et de procédures

La Cour des comptes du Portugal a récemment approuvé un Manuel de contrôle et de procédures. Le Manuel comprend les principes de contrôle généralement reconnus à l'échelle internationale et reconnaît les organisations professionnelles comme la Fédération internationale des comptables (IFAC) et la Fédération des experts–comptables européens (FEE). En raison du statut d'ISC de la Cour, le Manuel respecte étroitement les normes et les lignes directrices diffusées par l'Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) ainsi que les manuels de contrôle publiés par la Cour des comptes européenne.

Le Manuel commence par une analyse du cadre institutionnel et juridique de la Cour des comptes. La deuxième partie (Principes généraux de contrôle) traite de questions conceptuelles et présente des concepts et des types de contrôles ainsi que des méthodes et des techniques de contrôle pratiques. La troisième partie du Manuel décrit les différents types de contrôles avec leurs principes généraux, leurs procédés, leurs étapes de travail ainsi que les documents à utiliser pour les contrôles exécutés par la Cour des comptes du Portugal. Le Manuel contient aussi un glossaire des expressions que la Cour des comptes du Brésil et celle du Portugal ont en commun et qu'elles utilisent dans leurs travaux.

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire à la Cour des comptes, Avenida Barbosa du Bocage 61, P–1050 Lisbonne, Portugal (télécopieur : 351–1–794–0567).

Seychelles

Publication du rapport annuel de 1997

Le rapport du vérificateur général sur les comptes de 1997 a été présenté à l'Assemblée du peuple le 15 décembre 1998. Le rapport du vérificateur est divisé en deux parties : la première présente les observations du vérificateur sur les états financiers annuels du gouvernement et sur d'autres comptes publics et la deuxième, les observations découlant de la vérification des ministères et des organismes. La deuxième partie contient aussi un examen de l'utilisation des technologies de l'information dans le secteur public.

Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire au Ministère de la vérification, P. O. Box 49, Victoria, Seychelles (courriel : seyaudit@seychelles.net; télécopieur : 248 324046).

Trinité–et–Tobago

Publication du rapport du vérificateur général

En juillet 1998, la vérificatrice générale de la République de Trinité–et–Tobago a soumis au Parlement son rapport annuel sur les comptes publics de l'exercice terminé le 31 décembre 1997.

La vérificatrice générale a fait état de versements excédentaires au titre des salaires en raison de données inexactes, d'abandons de poste ou de lacunes dans les systèmes de communication. Elle fait aussi mention de vols et de pertes de biens appartenant à l'État, de lacunes dans les livres auxiliaires des ministères et des organismes et de cas où les dépenses dépassaient les crédits.

De plus, le rapport contient les points saillants d'une vérification spéciale de la Division de l'information du ministère de l'Administration publique et de l'Information. La vérification a permis de constater que les contrats des consultants et des agents de contrats n'avaient pas été rédigés, que des sommes avaient été versées à des agents dont les postes n'existaient plus et que le gouvernement avait reçu des paiements en espèces pour services rendus à des entités autres que les ministères et les organismes.

Pour obtenir plus d'information ou des exemplaires du rapport, prière d'écrire au Ministère du vérificateur général, P. O. Box 340, Port of Spain, Trinité–et–Tobago (télécopieur : 868–625–53–54).

Tunisie

Nomination à la présidence de la Cour des comptes

Mme Emma Aouij a été nommée première présidente de la Cour des comptes de Tunisie. Mme Aouij est titulaire d'un diplôme de droit de la Faculté de droit de Tunis et d'un diplôme du Centre national d'études de droit à Paris. En 1968, elle est devenue la première femme magistrat en Tunisie et a été nommée conseillère de la Cour d'appel.

Mme Aouij participe activement aux affaires politiques et internationales, et elle a été élue députée en 1989, puis réélue en 1994. Elle a aussi travaillé au bureau de direction de l'Union nationale des femmes tunisiennes, à titre de membre du comité des Nations Unies pour l'élimination de la discrimination contre les femmes et elle a été vice-présidente et représentante de l'Afrique du Nord de l'Internationale socialiste des femmes. Mme Aouij a présenté des exposés et des communications à de nombreuses rencontres nationales et internationales et elle est l'auteur de nombreuses études sur les droits des femmes et sur l'éducation politique des femmes. Elle a aussi été nommée Commandeur de l'Ordre de la République.

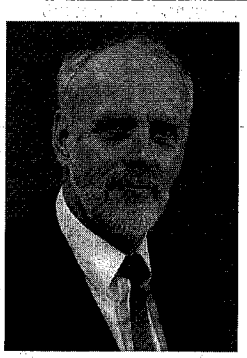
En assumant ses fonctions, Mme Aouij est aussi devenue secrétaire générale de l'Organisation arabe des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ARABOSAI). Pour obtenir plus d'information, prière d'écrire à la Cour des comptes, 25, av. de la Liberté, B. P. 1002, 1004 Tunis, Tunisie (télécopieur : 216-1-76-78-68).

Union européenne

Élection d'un nouveau président à la Cour des comptes

Le 14 janvier 1999, les 15 membres de la Cour des comptes européenne ont élu leur nouveau président. Le successeur de M. Bernhard Friedman, représentant de l'Allemagne à la Cour des comptes de l'Union européenne, est M. Jan O. Karlsson, représentant de la Suède. M. Karlsson a été nommé membre de la Cour des comptes européenne en 1995, et il y a été responsable du secteur de la « Coopération avec les pays en voie de développement et les pays tiers ».

Avant d'être nommé à la Cour, M. Karlsson a été directeur général du ministère des Affaires étrangères de la Suède et négociateur et conseiller en matière économique, financière et budgétaire auprès du Secrétariat du groupe social-démocrate au sein du Parlement de la Suède de 1992 à 1994. De 1990 à 1991, M. Karlsson a été conseiller et coordonnateur au bureau du Premier ministre et il a aussi été nommé représentant personnel du Premier ministre pour le projet de réévaluation de la coopération entre les pays nordiques en prévision de l'accession de la Suède à l'Espace économique européen et à l'Union européenne. De 1988 à 1990, il a été président du Comité sur les grandes villes de Suède et, de 1982 à 1988, il a été secrétaire d'État responsable de la coopération entre les pays scandinaves et secrétaire d'État au ministère des Finances.



M. Jan O. Karlsson

De 1977 à 1982, M. Karlsson a été secrétaire adjoint du Praesidium du Conseil nordique et de 1973 à 1977, il a été secrétaire du conseiller municipal responsable des finances de la ville de Stockholm. De 1968 à 1973, il a été conseiller politique au bureau du Premier ministre. Auparavant, il avait été premier secrétaire adjoint et plus tard secrétaire au ministère de l'Agriculture. Parallèlement à ses activités professionnelles, il a occupé divers postes au sein des conseils d'administration d'organismes publics à vocation financière, commerciale, culturelle et sociale. Il est diplômé de l'Université de Stockholm.

Le président de la Cour des comptes joue le rôle de *primus inter pares* et il veille à ce que les divers services de la Cour fonctionnent sans heurts et à ce que l'institution s'acquitte convenablement de ses tâches. Il représente également l'institution dans ses relations extérieures, spécialement avec les autres institutions de l'Union européenne et avec les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques. La Cour des comptes européenne est organisée et fonctionne selon le principe de responsabilité collective des 15 membres, qui sont nommés par le Conseil de l'Union européenne et qui agissent unanimement après consultation du Parlement européen.

Pour obtenir plus d'information, prière de communiquer avec le Service des relations extérieures de la Cour des comptes européenne, 12, rue Alcide de Gasperi, L-1615 Luxembourg (téléphone : 43-98-45-229 ou 43-98-45-314; télécopieur : 43-98-46-430-; courriel : euraud@eca.eu.int). Vous pouvez aussi obtenir des détails sur la Cour des comptes européenne, ses publications, son organisation et ses travaux en général sur le site Web de la Cour à http://www.eca.eu.int.

Comité de coopération des pays lusophones

Rencontre du groupe à Lisbonne

En juin 1998, la Cour des comptes du Portugal a accueilli, à Lisbonne, les présidents et les autres représentants du Comité conjoint de coopération des cours des comptes des pays lusophones. Au nombre des participants se trouvaient les membres du Comité de mise en oeuvre de la Cour des comptes de l'Angola et des ISC du Brésil, du Mozambique et de Sao Tomé-et-Principe. De plus, les membres de l'ISC de Macao étaient présents à titre d'observateurs.

La rencontre de Lisbonne a permis aux participants de discuter des questions relatives à un accroissement de la coopération entre les sept ISC membres. Les participants ont discuté de la version préliminaire des statuts de l'organisation qui avait été soumise lors de la troisième rencontre des membres en octobre 1997, à Maputo au Mozambique. Les révisions proposées par les institutions membres avaient été incorporées au document avant la rencontre, et de nombreuses autres modifications ont été ajoutées au cours de la rencontre. La Cour des comptes du Portugal a été chargée de préparer la version définitive des statuts et de la soumettre à la réunion de 1999.

Pour ce qui est de la Cour des comptes de l'Angola, il a été décidé que les présidents de la Cour des comptes du Portugal et du Brésil et le secrétaire général du Comité conjoint se rendront en Angola pour voir à son établissement. Les membres ont aussi été mis au courant des plus récentes activités du Centre d'études et de formation de la Cour des comptes du Portugal et du Secrétariat général du Comité conjoint de coopération. En outre, les participants ont discuté des mesures prises depuis leur rencontre de 1997 et conclu que les échanges techniques progressaient de façon satisfaisante. La rencontre de 1999 aura lieu à Sao Tomé-et-Principe, et celle de l'an 2000, au Brésil.

Pour obtenir plus d'information, prière de communiquer avec le Secrétariat général, Cour fédérale des comptes, Setor de Administracao Fed. Sul Lote 01, 70042-900 Brasilia DF, Brésil. ■

Planification de la vérification - approche descendante ou ascendante?

par G. Peter Wilson, Inspecteur général, Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture

D'innombrables articles et livres ont été rédigés sur des variantes du thème « planification descendante ou ascendante ». En voici encore un autre, mais qui met l'accent sur la planification de la vérification en général, et particulièrement sur la vérification dans le secteur public. Bien que le point de repère soit la vérification interne dans une organisation internationale, le concept s'applique également aux ministères et organismes des gouvernements nationaux, et probablement aussi au secteur privé.

De ce point de vue avantageux, la réponse à la question du titre est « les deux » absolument!

Au sein de l'Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture (FAO), la planification de la vérification est jugée prioritaire par la direction du Bureau de l'inspecteur général. Le Bureau juge qu'elle suppose bien davantage que l'application des techniques habituelles de planification intégrant l'analyse des risques, la rotation des affectations et ainsi de suite. Elle vise principalement la correspondance entre le plan de vérification et les priorités actuelles de l'Organisation et l'exécution du mandat du Bureau par une planification minutieuse, pour garantir que les travaux de vérification sont fondés sur les priorités établies au sein de l'Organisation et approuvées en bout de ligne par l'organe exécutif.

Le mandat du Bureau de l'inspecteur général

Le règlement, les règles et les politiques de l'Organisation fournissent un mandat général au Bureau de l'inspecteur général. La fonction est décrite comme étant une activité d'évaluation indépendante au sein de l'Organisation pour l'examen des opérations comptables, financières et autres comme service à la direction. Les principales responsabilités sont, entre autres, l'examen et l'évaluation de la fiabilité et du caractère adéquat des systèmes, des procédures et des contrôles internes; la protection des actifs et la reddition de comptes à leur égard, la conformité aux politiques, aux règles et aux règlements, et aux pratiques, tant au Siège de l'Organisation à Rome qu'aux bureaux régionaux, sous–régionaux et dans les 75 représentations du monde.

Le Bureau de l'Inspecteur général fait partie du Bureau du Directeur général et l'Inspecteur général relève directement du Directeur général. Le Bureau détermine ses propres priorités en matière de vérification tout en effectuant toute mission ou enquête spéciale que lui confie le Directeur général ou la haute direction en matière de contrôle ou de question spécifique. Par conséquent, le plan de contrôle, préparé indépendamment par le Bureau, est soumis à l'approbation du Directeur général tous les deux ans.

Reconnaissant l'importance de techniques de contrôle modernes pour s'acquitter de ses responsabilités professionnelles, à l'instar des autres organisations des Nations Unies, le Bureau a adopté les normes de vérification interne internationales de l'Institute of Internal Auditors. L'une des responsabilités fondamentales de la vérification interne est d'examiner et d'évaluer les activités de l'Organisation, comme service à celle–ci. Il a aussi pour objectif d'aider les membres de l'Organisation à s'acquitter efficacement de leurs responsabilités, et le contrôle interne doit comprendre l'examen et l'évaluation du caractère adéquat et de l'efficacité du système de contrôle de l'Organisation et du rendement dans l'exécution des responsabilités. Le mandat du Bureau de l'Inspecteur général de la FAO reflète tous ces principes.

Le plan de contrôle biennal est le mécanisme fondamental dans le cadre duquel la fonction de contrôle remplit son mandat et répond aux besoins du Directeur général et des autres membres de l'Organisation.

La vision descendante

Le plan de vérification de la FAO reflète la vision descendante du programme global et des objectifs de la direction et reconnaît l'importance d'une perception globale des priorités de l'organisation. Convertir ces priorités organisationnelles en priorités de vérification et canaliser les rares ressources de vérification de manière à ce qu'elles répondent aux besoins de la haute direction, établies par l'organe exécutif, est le défi que pose la planification de la vérification interne.

Les objectifs, les fonctions et les priorités de l'Organisation sont énoncées en termes généraux dans le préambule de sa constitution, développés dans un plan à moyen terme sur un horizon de six ans, et plus particulièrement dans un programme biennal de travail et un budget. L'organe exécutif suprême, la Conférence de la FAO, se réunit tous les deux ans et approuve les objectifs, les plans et les budgets généraux de l'Organisation. Avant d'être soumis à la Conférence, ceux–ci sont examinés minutieusement depuis l'étape initiale du développement au sein du Secrétariat de la FAO, jusqu'à leur présentation par le Directeur général aux réunions plus fréquentes des comités de programmes et des finances et du Conseil de la FAO. Le programme de travail et le budget définissent tous les « principaux programmes » et leurs grands objectifs, les considérations stratégiques et les priorités. Par exemple, « la foresterie » est un programme important et une priorité pour assurer une pleine complémentarité entre la conservation et le développement. Il décrit aussi les activités auxquelles l'organisation participera au cours du prochain exercice biennal dans le contexte des « programmes » (p. ex. le développement et la gestion des forêts) jusqu'au niveau des éléments de programme (p. ex. l'évaluation des ressources forestières).

D'autres documents de programme et de planification sont produits pendant toute la durée du plan à moyen terme et du plan de travail et du budget. Les programmes de l'Organisation peuvent être conçus, définis, peaufinés et soumis à l'adoption ou à la ratification de la Conférence, d'un certain nombre de comités spécialisés ou thématiques, de conférences ad hoc, de réunions, de séminaires et d'autres organes. Ainsi, l'organisation produit continuellement un large éventail de documents de programme et de planification qui,

avec le plan à moyen terme et le programme de travail et le budget, contribuent à l'établissement des objectifs et des priorités de programmes globaux.

Le Bureau de l'Inspecteur général se tient au fait des orientations stratégiques de nombreuses façons. Le plan à moyen terme et le programme de travail et le budget sont suivis de près aux toutes premières étapes de leur préparation et étudiés de façon approfondie après leur approbation par la Conférence. Les autres documents de programme et de planification de la Conférence et des autres organes sont également examinés et étudiés avec soin par le personnel de niveau supérieur du Bureau. L'Inspecteur général participe à de nombreuses séances de la Conférence et du Conseil ainsi qu'à celles des comités de programme et des finances. Il assiste aussi à diverses réunions régulières et ad hoc de la haute direction dont l'objet est la mise en oeuvre des politiques et des programmes de l'Organisation. L'information recueillie de toutes ces sources est communiquée au personnel de vérification de niveau supérieur qui, à son tour, la communique à l'ensemble du Bureau lors des réunions régulières du personnel, par la diffusion de divers documents de planification et par des séances d'information spontanées. Cette information constitue la base à partir de laquelle le plan de vérification est établi.

En suivant de près ces activités de programmation et de planification, le Bureau acquiert une connaissance de l'orientation de la politique générale, des priorités de programme et des objectifs globaux découlant de la documentation et des prises de position de l'organe exécutif et de leurs comités. Cette approche descendante des programmes de la FAO permet au Bureau de l'Inspecteur général d'établir des priorités de contrôle qui reflètent les priorités de programme de l'Organisation.

L'approche ascendante

Avec cet aperçu, le Bureau de l'Inspecteur général suit une approche ascendante qui permet au chef des trois principaux services de vérification de participer au plan : la vérification au Siège, la vérification sur le terrain et les services consultatifs de gestion. Grâce aux principaux documents de planification organisationnels (particulièrement le plan à moyen terme et le programme de travail et le budget), les chefs des services ont une connaissance des priorités organisationnelles. Ils évaluent ces priorités en regard du mandat de vérification interne global, des plans de vérification des exercices précédents, des résultats des vérifications précédentes et de leur propre perception des priorités de contrôle dans les secteurs de responsabilités qui leur sont attribués. Après avoir tenu compte de sa compatibilité avec les objectifs de vérification globaux et les ressources disponibles, on prépare l'ébauche d'une section du plan de vérification global. À cette étape, on fait appel aux techniques de planification courantes, notamment l'analyse des risques, la rotation des secteurs vérifiés, l'établissement du calendrier des missions et la budgétisation du temps. Les plans des services sont ensuite regroupés pour constituer le plan de vérification global qui correspondra au cadre des priorités organisationnelles. Un exemple de ce processus est l'accent accru mis sur la vérification sur le terrain à la suite de la décision de décentraliser les fonctions techniques et administratives.

Une autre priorité organisationnelle était la restructuration de certaines fonctions administratives, impliquant l'élargissement du champ d'activité des unités de soutien de la direction et la rationalisation des procédures administratives. Dans les domaines de soutien spécialisé ou technique, l'accent accru mis sur les questions de nutrition, les activités de foresterie et de pêche, les opérations d'assistance spéciale et l'amélioration des bibliothèques centrales et périphériques constituent d'autres exemples de priorités organisationnelles qui ont clairement été traduits dans le plan de vérification général du Bureau de l'Inspecteur général.

La préparation du plan de vérification est faite de manière à pouvoir respecter le calendrier du programme de travail et le budget de l'Organisation. Le plan est approuvé en principe par l'Inspecteur général au cours du troisième trimestre précédent l'exercice biennal en question. Il est confirmé par la suite par renvoi aux décisions de la Conférence et soumis ensuite à l'approbation du Directeur général avant le début de l'exercice biennal.

Conclusion

En insistant sur l'importance de la vérification conformément aux priorités de l'Organisation, le Bureau de l'Inspecteur général est convaincu qu'il répond mieux aux besoins de la haute direction. Parallèlement, il respecte la direction générale établie pour l'Organisation par son organe exécutif et ses organes subsidiaires composés de représentants des États membres. De plus, le personnel du Bureau a la satisfaction et le sentiment du devoir accompli qui vient du travail dans un environnement fondé sur les principes fondamentaux de l'Organisation. Il est certain que cela ne serait pas possible sans une fusion de l'approche descendante et de l'approche ascendante de la planification.

Pour plus de renseignements, communiquer avec l'auteur au : Bureau de l'Inspecteur général, B–424, Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture, viale delle Terme di Caracalla, 00100 Rome, Italie (courriel : Peter.Wilson@fao.org.). ■

Publication des Lignes directrices européennes concernant l'application des normes de contrôle de l'INTOSAI par un groupe européen

par la Cour des comptes européenne

Le Comité de contact des présidents des ISC de l'Union européenne a établi un Groupe de travail *ad hoc* sur les normes de contrôle en 1991. Reconnaissant que les normes de contrôle de l'INTOSAI constituent, au niveau méthodologique, un fil conducteur commun dans la grande diversité des traditions de contrôle public des États membres de l'Union européenne, le Groupe a élaboré une série de 15 lignes directrices qui décrivent la manière dont les normes de contrôle de l'INTOSAI peuvent être appliquées dans le contexte du contrôle des activités de l'Union européenne. Le Groupe a axé ses travaux sur les aspects méthodologiques relatifs à l'exécution des contrôles des activités présentant un intérêt collectif ou commun pour les ISC des pays de l'Union européenne.

Le Groupe a produit les Lignes directrices qu'il a présentées, le 8 mai 1998, à M. G. Carbone, alors président de la Cour des comptes de l'Italie, en sa capacité de doyen du Comité de contact. Le document, qui comprend 15 « Lignes directrices européennes concernant l'application des normes de contrôle de l'INTOSAI », a été finalisé par le Groupe de travail au cours de sa dernière réunion à Rome, tenue plus tôt cette journée-là.

M. Carbone a signalé qu'il était particulièrement heureux que les travaux du Groupe soient achevés, car son propre bureau avait l'intention d'utiliser les Lignes directrices européennes comme élément central de la révision et de la modernisation de sa stratégie de vérification. Étant donné la longue tradition d'une approche essentiellement juridictionnelle au contrôle de l'État italien, la modernisation est un thème important de la présidence de M. Carbone à la Cour des comptes qui, à l'avenir, attachera de plus en plus d'importance au contrôle de la performance.

Le Groupe de travail *ad hoc* était composé initialement des représentants des ISC du Danemark, de l'Italie et des Pays-Bas, qu'ont rejoint en 1994 et en 1996, respectivement, les ISC du Royaume-Uni et de la Suède. Le Groupe *ad hoc* était présidé par la Cour des comptes européenne.

Le Groupe *ad hoc* a cherché à élaborer des Lignes directrices pour tous les grands domaines du processus de contrôle. Ainsi, la norme d'application de l'INTOSAI sur « l'information probante » a fait l'objet de quatre lignes directrices qui ont pour titre « information probante et méthode de contrôle », « échantillonnage de contrôle », « utilisation des travaux d'autres auditeurs et experts » et « autres informations présentées dans les documents contenant des états financiers contrôlés ». En outre, au cours de l'élaboration des Lignes

M. G. Carbone, président de la Cour des comptes, reçoit le premier exemplaire des « Lignes directrices européennes concernant l'application des normes de contrôle de l'INTOSAI » du président du Groupe de travail *ad hoc*, M. Schmidt-Gerritzen, de la Cour des comptes européenne, en compagnie des autres membres du Groupe.

directrices, le Groupe a pris connaissance des normes de contrôle internationales de la Fédération internationale des comptables (IFAC).

Alors que la tâche initiale était de fournir une méthodologie commune destinée aux contrôles conjoints ou coordonnés effectués par les ISC des pays membres de l'Union européenne, le Groupe a constaté avec satisfaction que ses projets de Lignes directrices s'avéraient également utiles au sein de certaines ISC, tout particulièrement lorsque celles–ci procédaient à des révisions fondamentales de leurs méthodes de contrôle - en réaction, par exemple, à une nouvelle législation nationale. Ce type d'utilisation potentielle des Lignes directrices est évoqué dans cet article.

La série complète des 15 « Lignes directrices européennes d'application » se répartit en cinq groupes :

Groupe 1 - trois Lignes directrices relatives à la préparation des contrôles;

Groupe 2 - six Lignes directrices relatives à l'obtention des informations probantes;

Groupe 3 - deux Lignes directrices relatives à l'exécution des contrôles;

Groupe 4 - une Ligne directrice relative au contrôle de la performance,

Groupe 5 - trois Lignes directrices portant sur d'autres aspects.

Au cours de ces travaux, le Groupe *ad hoc* a bénéficié des commentaires et de l'appui des présidents et des agents de liaison des ISC de l'Union européenne, ainsi que de ceux du personnel de contrôle d'un grand nombre de ces organismes, en particulier, du personnel des ISC représentées au sein du Groupe *ad hoc*.

Les Lignes directrices ont été rédigées initialement en anglais, la langue de travail du Groupe, et ont été traduites depuis dans toutes les autres langues officielles de l'Union européenne (Allemand, Chinois, Danois, Espagnol, Français, Hollandais, Italien, Portugais et Suédois).

Une base méthodologique commune

Bien que les Lignes directrices soient plus détaillées que les normes de contrôle de l'INTOSAI, elles ne constituent pas pour autant des procédures de travail circonstanciées à l'usage des auditeurs individuels, le Groupe *ad hoc* considérant que chaque ISC doit arrêter les détails de ses propres procédures en tenant compte des circonstances, des traditions et de la législation nationales. Cependant, les Lignes directrices représentent bien une base commune à laquelle peuvent se référer ou adhérer, si elles le désirent, toutes les ISC de l'Union européenne, dans le cadre de leurs méthodes de contrôle respectives et pour tout contrôle des activités de l'Union européenne - que ce contrôle soit entrepris individuellement au niveau national ou conjointement, ou en coordination avec d'autres ISC, au niveau international.

Un certain nombre d'ISC des États membres de l'Union européenne ont adopté des méthodes de contrôle plus étroitement ou plus explicitement fondées sur des normes de contrôle national que sur celles de l'INTOSAI. Ces normes de contrôle nationales, quant à elles, sont souvent étroitement liées aux normes de contrôle internationales élaborées par la Fédération internationale des comptables (IFAC). Au cours de ces travaux, le Groupe *ad hoc* a pris en compte une comparaison, réalisée au sein de la Cour des comptes européenne, entre les normes de l'INTOSAI et celles de l'IFAC. Cette comparaison a révélé que bien que les deux séries de normes diffèrent au niveau de détail et de la terminologie, les différences relevées n'ont pas d'impact majeur sur les méthodologies sous–jacentes en matière d'audit. Par conséquent, le Groupe *ad hoc* considère que les Lignes directrices européennes d'application sont utilisables par toutes les ISC de l'Union européenne.

Une dimension européenne

Lors de la préparation de ces Lignes directrices, le Groupe a cherché tout particulièrement à dégager une « dimension européenne ». De temps à autre, lorsqu'un aspect européen particulier peut avoir une incidence sur la manière dont un auditeur mène son travail, il est fait mention dans le texte de la Ligne directrice. Par exemple, la Ligne directrice sur les « Irrégularités » contient un résumé de la législation européenne pertinente.

Le Groupe estime cependant que la principale dimension européenne des Lignes directrices réside dans le fait qu'elles présentent une base technique commune que toutes les ISC peuvent adopter, si elles le désirent, dans le cadre de leurs méthodes d'audit respectives. En d'autres termes le Groupe *ad hoc* considère que la dimension européenne la plus importante émane du caractère globalement acceptable des Lignes directrices pour chacune des sept ISC qui ont participé au travail du Groupe et qui, ensemble, représentent grosso modo les principales caractéristiques de toutes les traditions et structures d'organisation du contrôle public existant dans l'Union européenne.

Un rôle plus important pour les Lignes directrices?

Le travail de base que représente l'élaboration des 15 Lignes directrices s'est étendu sur sept années, une année supplémentaire ayant été nécessaire pour réaliser les ultimes modifications rédactionnelles et préparer la publication de la série complète. Pendant ce temps, l'Europe et avec elle le monde n'ont pas cessé d'évoluer et de nombreux changements sont survenus qui vont affecter le contrôle public ainsi que l'environnement dans lequel il s'effectue au sein de l'Union européenne. Parmi ces changements, les plus importants sont peut–être les étapes franchies vers l'élargissement de l'Union européenne et, en particulier, les préparatifs auxquels on assiste dans les pays d'Europe centrale et dans la Communauté des États indépendants. Le Groupe *ad hoc* s'est félicité d'apprendre que ses Lignes directrices, bien qu'encore à l'état de projet, ont été communiquées aux ISC de ces pays. Le Groupe pense que les Lignes directrices pourraient jouer un rôle supplémentaire utile - qui n'était pas prévu en 1991, lorsqu'il a commencé ses travaux - en aidant les ISC de ces pays à se préparer à l'adhésion de l'Union. Il espère que son travail apportera une contribution appréciable dans ce domaine.

Les Lignes directrices auront un retentissement bien au-delà des frontières européennes. Par exemple, le Groupe croit savoir que certaines Lignes directrices sont utilisées à l'extérieur de l'Europe, particulièrement comme outil pour la formation des auditeurs dans au moins un pays d'Amérique du Sud. Par conséquent, il est tout à fait possible que les Lignes directrices jouent un rôle plus important qu'il n'avait été envisagé initialement.

Dans un contrôle conjoint, les ISC participantes établissent les mêmes objectifs de contrôle dans leurs champs de responsabilités en examinant le même sujet. Dans un contrôle conjoint, chaque ISC participante examine un sujet commun et, si les objectifs de contrôle de chaque ISC peuvent être différents, les ISC collaborent étroitement entre elles, échangent de l'information et enrichissent chacune leurs propres contrôles.

Pour obtenir un exemplaire des Lignes directrices, veuillez vous adresser au Département des relations extérieures de la Cour des comptes européenne, 12, rue Alcide De Gaspéri, L–1615 Luxembourg. Télécopieur : (352) 43 98–46 430, courriel : euraudit@eca.eu.int. Prière de préciser dans quelle langue vous voulez recevoir les Lignes directrices. Elles peuvent être aussi consultées sur le site Internet de la Cour des comptes européenne à l'adresse suivante : www.eca.eu.int. ■

Reconnaître les indicateurs de fraude

Par Donald G. Fulwider, directeur adjoint, Bureau des enquêtes spéciales, U.S. General Accounting Office

Quand les membres de l'INTOSAI ont choisi « la prévention et la détection de la fraude et de la corruption » comme premier thème du XVIe INCOSAI, ils ont reconnu l'effet dévastateur de la fraude et de la corruption dans le monde entier et la nécessité pour les ISC de jouer un rôle plus actif en aidant à instaurer un climat où ces phénomènes destructeurs ne peuvent se répandre. L'Autriche (sous–thème 1A) a mis l'accent sur le rôle des ISC dans la prévention et la détection de la fraude et de la corruption, et les États–Unis (sous–thème 1B) ont discuté des méthodes et des techniques utilisées pour prévenir et détecter la fraude et la corruption. Le présent article a pour objet de fournir aux ISC de l'information plus détaillée sur la façon de reconnaître la fraude.

La fraude est un acte illégal par lequel l'auteur se procure quelque chose de valeur par une fausse représentation. La fraude se produit habituellement sous le couvert d'opérations commerciales légitimes de telle sorte que les opérations légitimes la dissimulent involontairement. Il est généralement difficile de trouver des indicateurs précis de fraude; cependant, on trouve presque toujours des indicateurs génériques ou des signaux d'alerte, et les vérificateurs doivent se fonder sur leur connaissance des mécanismes de fraude pour réussir à reconnaître ces indicateurs. Les opérations qui peuvent être frauduleuses et les circonstances qui peuvent paraître légitimes doivent être considérées avec scepticisme par le vérificateur.

Comme nous l'avons noté dans la communication principale du sous–thème 1B du XVIe INCOSAI, les possibilités de fraude sont encore plus grandes lorsqu'un ou plus d'un des trois éléments suivants existent : besoins perçus, possibilité et rationalisation. Le motif de la plupart des fraudes est financier et est alimenté par les besoins ou désirs perçus de la personne qui commet la fraude. La possibilité de commettre la fraude doit exister et des contrôles internes faibles fournissent un environnement propice à la fraude. Les personnes responsables de la fraude rationalisent leur fraude : « La taille du gouvernement est si importante qu'on ne remarquera jamais qu'il manque quelque chose » ou « ils me le doivent ». Par conséquent, quand il effectue sa vérification, le vérificateur doit être à l'affût de ces éléments lorsqu'il cherche des indicateurs de fraude en fonction d'un éventail de signes, de signaux et de modèles, dont il peut prendre connaissance au cours de la vérification.

Voici des exemples de ces signes, signaux et modèles :

- **Une gestion faible.** Le fait que les contrôles existants ne soient pas appliqués, que la surveillance du processus de contrôle soit inadéquate et l'absence de mesures préventives sont signes d'une gestion faible.
- **Des contrôles internes faibles.** La séparation inadéquate des tâches touchant la gestion de la trésorerie, les inventaires, les achats/les contrats, et les systèmes de paiement permettent à l'auteur de commettre des fraudes.
- **Des antécédents d'actes irréguliers.** Les vérifications et enquêtes passées ayant révélé des activités douteuses ou criminelles sont très utiles et peuvent servir de guide pour savoir où trouver les fraudeurs.
- **Un leadership non éthique.** Les cadres qui ne respectent pas les règles et mettent l'accent sur les réalisations personnelles au lieu des objectifs de l'organisation peuvent être impliqués dans des activités frauduleuses.
- **La promesse de gain et une faible probabilité de se faire prendre.** Quand une personne travaille dans un environnement où la gestion est faible, où les contrôles internes sont faibles et où il y a un gros volume de transactions, elle a d'amples possibilités d'exploiter la situation à son avantage personnel.
- **Des décisions ou opérations non expliquées.** Des opérations qui sortent de l'ordinaire et qui ne sont pas expliquées de façon satisfaisante, par exemple, des redressements non expliqués aux inventaires et aux débiteurs, sont souvent signes d'activités frauduleuses.
- **Le non–respect des conseils juridiques ou techniques.** Un écart non expliqué par rapport à un avis juridique ou technique, particulièrement quand la concurrence est exigée, peut être un signe de fraude.
- **Des documents manquants ou modifiés.** Il arrive que l'auteur entre de façon évidente des données fausses dans les registres; cependant, il ne fait aucune tentative pour cacher ces changements. Les indicateurs peuvent être la communication d'information en retard sans explication, de l'information non favorable qui est cachée, l'information requise qui manque toujours, la création de la documentation après le fait et la destruction de documents.

Pour comprendre et trouver l'information qui peut suggérer une fraude, le vérificateur doit être conscient que la fraude appartient le plus souvent à six catégories de crime : vol, détournement de fonds, opérations fictives, commissions, corruption et extorsion, et conflit d'intérêts. Dans tous ces cas, il peut y avoir fraude.

- Le **vol** touche des biens, des installations, des services et du temps.
- Le **détournement de fonds** suppose de l'argent, une position de confiance et un employé à qui l'on fait confiance. Les fonds détournés peuvent provenir d'encaissements ou de décaissements ou d'opérations fictives impliquant des fonds dont l'auteur du détournement a la garde et le contrôle. Le détournement découle généralement d'une lacune des contrôles internes, c'est–à–dire que les tâches ne sont pas séparées.
- Les **opérations fictives** supposent généralement un tiers. Des registres ou des opérations fausses constituent peut–être le mécanisme le plus sophistiqué.

Profil : Autorité royale de vérification du Bhoutan

Par Prem Mani Pradhan, Sous–vérificateur en chef, Autorité royale de vérification du Bhoutan, Thimbou, Bhoutan

Historique

L'histoire de la vérification au Bhoutan remonte au début des années soixante, où la vérification était exercée personnellement par feu sa Majesté le roi. Au début du premier plan quinquennal en 1961, sa Majesté a commencé à participer grandement aux activités de développement. En outre, le volume des opérations a augmenté radicalement et a créé le besoin d'un Bureau de vérification. Lors de sa trente et unième session, en octobre 1969, l'Assemblée nationale a adopté une résolution établissant le Bureau de vérification et c'est ainsi qu'au terme d'un décret royal, en juillet 1970, le Service royal de vérification fut créé. En avril 1985, le Service royal de vérification a été restructuré en un organisme autonome et renommé Autorité royale de vérification (ARV). L'ARV est membre de l'INTOSAI.

Organisation et taille

Le Vérificateur général est le chef de l'ARV. Il est nommé et démis de ses fonctions uniquement par le roi. Pour exécuter ses fonctions, il est assisté par les vérificateurs généraux adjoints, qui sont chefs de division. L'ARV compte neuf divisions fonctionnelles et un bureau régional à Samdrupjongkha, qui couvre l'est du pays.

Mission et mandat de vérification

La mission de l'ARV est de réaliser, au moment opportun, des vérifications de tous les organismes dont elle est le vérificateur, et de fournir de l'information fiable et utile aux preneurs de décision du gouvernement. Sa première mission est d'améliorer la reddition de comptes au sein du gouvernement, c'est–à–dire :

- la reddition de comptes des dirigeants et des administrateurs d'organismes aux instances supérieures du gouvernement;
- la reddition de comptes à l'égard de l'utilisation économique et efficiente des ressources rares de l'administration gouvernementale;
- la reddition de comptes à l'égard des résultats des programmes ou de l'efficacité des opérations en vue de l'atteinte des buts fixés par le gouvernement.

L'ARV tire son mandat de vérification du Manuel financier de 1988 et des règlements de vérification générale de 1989. Les fonctions, les pouvoirs, les tâches et les responsabilités du Vérificateur général sont énumérés dans le Manuel financier de 1974, qui a été révisé en 1988. L'ARV a pour mandat d'effectuer :

- des contrôles d'attestation financière;
- des contrôles de conformité aux règles;
- des enquêtes spéciales;
- des contrôles de gestion ou tout autre type de vérification jugé approprié.

La vérification de chaque organisme doit être exécutée tous les ans, au plus tard deux années après la vérification précédente. Pour ce faire, l'ARV compte sur un effectif de 120 employés, dont 20 sont des employés de soutien administratif.

Étendue de la vérification

L'ARV a le pouvoir de vérifier tous les comptes ayant trait aux produits et aux encaissements (nationaux ou extérieurs sous forme d'aide étrangère) ainsi que les dépenses engagées par les divers organismes du gouvernement royal. L'ARV a également le pouvoir d'effectuer la vérification physique de l'encaisse et des magasins des divers organismes du gouvernement.

L'ARV assure l'examen, la vérification et le règlement conformément aux lois, règles et règlements de tous les comptes de produits et d'encaissements de dépenses et d'utilisation des fonds et aux biens qui sont la propriété :

- du gouvernement ou de n'importe lequel de ses mandataires;
- des Sociétés d'État ou contrôlés par l'État, des institutions financières et de leurs filiales;
- des entités non gouvernementales subventionnées par le gouvernement, financées par des dons ou des subventions par l'entremise du gouvernement, ou dans lesquelles le gouvernement possède un intérêt ou qui sont partiellement financées par le gouvernement ou auxquelles le gouvernement a octroyé ou garantit des prêts, et toute organisation relevant du roi,

Sont visées également les fonds ou biens détenus en fiducie ou d'une autre manière.

L'ARV a accès à tous les registres à n'importe quel moment.

Rapport

L'ARV délivre deux types de rapports, le rapport de vérification individuel de l'organisme vérifié et le rapport de vérification annuel. Le rapport de vérification individuel contient les constatations de la vérification et des recommandations et est soumis à l'organisme vérifié et aux dirigeants administratifs du ministère compétent. Le suivi de la mise en oeuvre des recommandations est effectué par une section d'examen au sein de chaque division de l'ARV, ainsi que par les équipes de vérification chargées des vérifications ultérieures.

Le rapport de vérification annuel comprend les points saillants des conditions financières et des activités du gouvernement ainsi que les constatations de vérification importantes des rapports de vérification individuels délivrés au cours de l'année. Le rapport annuel, ainsi que les recommandations de vérification visant à l'amélioration du système de gestion financière du gouvernement royal, sont soumis au roi et à l'Assemblée nationale.

Perspectives d'avenir

Ces dernières années, l'ARV s'est efforcée de réorganiser son processus et ses méthodes de vérification pour les adapter à l'environnement de vérification qui évolue constamment. Voici quelques–uns uns des défis que l'ISC s'est efforcée de relever :

- la professionnalisation de l'institution par le perfectionnement continu des ressources humaines;
- l'élargissement de la vérification comptable traditionnelle pour inclure la vérification de gestion;
- la vérification dans un environnement informatique car de plus en plus d'entités adoptent des systèmes informatiques;
- l'installation d'un réseau interne et la création d'une base de données.

Conclusion

Afin de réaliser sa mission et de s'acquitter de son mandat, l'ARV a besoin d'un ensemble de professionnels et d'experts de diverses disciplines comme la comptabilité, la vérification, la gestion et les technologies de l'information. Étant donné la politique actuelle de perfectionnement continu des ressources humaines par des cours à l'interne et à l'étranger (d'organisations comme la Chartered Association of Certified Accountants, le Cost Institute of Management Accountants, l'Association of Accounting Technicians, le Chartered Institute of Public Finance and Auditing du Royaume–Uni, le programme de stage international en vérification du GAO des États–Unis, le programme de stage international de la CCAF–FCVI Inc. du Canada, le Service des comptes et de la vérification de l'Inde et le Bureau du contrôleur et du vérificateur général de l'Inde, et la formation informatique offerte par l'Asian Institute of Technology, à Bangkok), l'ARV devrait être en mesure de relever les défis du passage au XXIe siècle.

Pour plus d'information, prière de communiquer avec le : Vérificateur général, Autorité royale de vérification, Thimbou, BHOUTAN, Téléphone : 975–2–22388, Télécopieur : 975–2–23491. ■