

Avril 2012



منظمة الأغذية
والزراعة للأمم
المتحدة

联合国
粮食及
农业组织

Food and
Agriculture
Organization
of the
United Nations

Organisation des
Nations Unies
pour
l'alimentation
et l'agriculture

Продовольственная и
сельскохозяйственная
организация
Объединенных
Наций

Organización
de las
Naciones Unidas
para la
Alimentación y la
Agricultura

COMITÉ FINANCIER

Cent quarante-troisième session

Rome, 7 - 11 mai 2012

La fonction d'audit dans le système des Nations Unies (JIU/REP/2010/5)

Pour toute question relative au contenu du présent document, prière de s'adresser à:

M. John Fitzsimon

Inspecteur général, Bureau de l'Inspecteur général

Tél: +3906 5705 4884

Le tirage du présent document est limité pour réduire au maximum l'impact des méthodes de travail de la FAO sur l'environnement et contribuer à la neutralité climatique. Les délégués et observateurs sont priés d'apporter leur exemplaire personnel en séance et de ne pas demander de copies supplémentaires. La plupart des documents de réunion de la FAO sont disponibles sur internet, à l'adresse www.fao.org.


RÉSUMÉ

- Conformément aux indications données par le Conseil à sa cent vingt-troisième session (voir CL 123/REP, paragraphe 73), les rapports du Corps commun d'inspection (CCI) sont soumis au Comité financier et au Comité du Programme accompagnés des observations du Directeur général (et de celles du Conseil des chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies pour la coordination – CCS, le cas échéant), aux fins d'examen et d'observations.

INDICATIONS QUE LE COMITÉ FINANCIER EST INVITÉ À DONNER

- Le Comité financier est invité à prendre note des informations figurant dans le rapport du Corps commun d'inspection (CCI) joint au présent document, et à communiquer au Conseil les observations qu'il souhaiterait formuler.

Avril 2012

	منظمة الأغذية والزراعة للأمم المتحدة	联合国 粮食及 农业组织	Food and Agriculture Organization of the United Nations	Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture	Продовольственная и сельскохозяйственная организация Объединенных Наций	Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura
---	--	--------------------	---	---	---	--

CONSEIL

Cent quarante-quatrième session

Rome, 11-15 juin 2012

La fonction d'audit dans le système des Nations Unies (JIU/REP/2010/5)

1. Ce rapport du CCI est accompagné de brefs commentaires du Directeur général et d'observations communes et plus approfondies du Conseil des chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies pour la coordination (CCS) (A/66/73/Add.1).

Observations du Directeur général de la FAO

2. La FAO approuve sans réserve les observations formulées par le CCS et a le plaisir de faire savoir qu'elle a fait en sorte de donner suite aux recommandations 1 à 14, ainsi qu'à la recommandation 18.
3. La FAO met progressivement en œuvre la recommandation 17, qui concerne la nomination des membres de Comité de vérification de la FAO, conformément à une action connexe du PAI¹. En ce qui concerne les Recommandations 15 et 16, la FAO présentera, à la session du Comité financier de l'automne 2012, des propositions aux fins d'examen en vue de la mise à jour du mandat du Comité de vérification de la FAO. On trouvera ci-après des informations supplémentaires sur certaines des recommandations mises en œuvre, ainsi que sur les recommandations 15 à 17.
4. Concernant la recommandation 1, l'actuelle charte du Bureau de l'Inspecteur général est fondée sur le texte approuvé par le Directeur général et présenté au Comité financier à sa quatre-vingt-treizième session en 1999. Depuis lors, la charte a été révisée deux fois par le Comité financier: en 1997-1998, pour dissocier les différentes fonctions de vérification et d'enquête et préciser la nature des services de conseil du Bureau de l'Inspecteur général; et en 2011, pour ajouter des règles concernant la communication des rapports de vérification, adoptés par le Conseil à sa cent quarante et unième session. En 2011, le Bureau de l'Inspecteur général a réalisé un examen exhaustif de la charte pour l'adapter à l'évolution des normes internationales pour la pratique professionnelle de la vérification interne, et ses conclusions devraient être présentées au Comité financier à sa session de l'automne 2012.
5. Concernant la recommandation 2, l'Inspecteur général a fait figurer, dans les rapports annuels du Bureau de l'Inspecteur général depuis celui de 2009, une section qui vient confirmer chaque année l'indépendance de la fonction de vérification interne. Ce rapport annuel est présenté au Conseil par le

¹ Plan d'action immédiate (PAI).

Le tirage du présent document est limité pour réduire au maximum l'impact des méthodes de travail de la FAO sur l'environnement et contribuer à la neutralité climatique. Les délégués et observateurs sont priés d'apporter leur exemplaire personnel en séance et de ne pas demander de copies supplémentaires. La plupart des documents de réunion de la FAO sont disponibles sur Internet, à l'adresse www.fao.org

Comité financier. S'agissant de la recommandation 7, le Bureau de l'Inspecteur général a approuvé les postes supplémentaires prévus au Programme de travail et budget 2012-2013, qui prennent en compte les effectifs nécessaires à la réalisation d'un objectif de vérification optimale de la plupart des risques principaux de l'Organisation sur deux exercices, en coordination avec d'autres fonctions de contrôle de la FAO (évaluation et vérification externe). De même que les frais de voyage, les services de consultants et autres dépenses, les dépenses de personnel sont essentiellement financées par le budget du Programme ordinaire. Étant donné qu'une bonne partie des activités du Bureau ont trait à des programmes et opérations financés sur la base de contributions volontaires et sélectionnées sur la base du risque, le Bureau de l'Inspecteur général et le Bureau de la stratégie, de la planification et de la gestion des ressources examinent actuellement des modèles de financement alternatifs pour le Bureau, modèles qui pourraient être proposés pour des exercices futurs afin de garantir le bon recouvrement du coût des prestations de services.

6. S'agissant de la recommandation 10, le prochain examen d'assurance qualité entièrement externe de la fonction de vérification interne du Bureau de l'Inspecteur général est prévu pour le premier semestre 2012, et s'appuiera sur l'examen interne mené en 2011.

7. En ce qui concerne les recommandations 15 et 16 et le mandat actuel du Comité de vérification, une proposition sera présentée au Comité financier à sa session de l'automne 2012. La FAO note que l'examen des résultats du Commissaire aux comptes relève du Comité financier.

8. Concernant la recommandation 17, l'approbation, par le Conseil, des membres du Comité de vérification de la FAO sur recommandation du Directeur général et du Comité financier est mise en œuvre à mesure que les mandats des membres parviennent à leur terme.



Assemblée générale

Distr. générale
23 septembre 2011
Français
Original : anglais

Soixante-sixième session
Point 140 de l'ordre du jour
Corps commun d'inspection

La fonction d'audit dans le système des Nations Unies

Note du Secrétaire général

Le Secrétaire général a l'honneur de transmettre aux membres de l'Assemblée générale ses observations et celles du Conseil des chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies pour la coordination sur le rapport du Corps commun d'inspection intitulé « La fonction d'audit dans le système des Nations Unies » (JIU/REP/2010/5).

Résumé

Le rapport du Corps commun d'inspection intitulé « La fonction d'audit dans le système des Nations Unies » fait fond sur les conclusions de rapports antérieurs concernant le principe de responsabilité et le contrôle et a pour objet de renforcer la cohérence entre les entités exerçant la fonction d'audit au sein des organismes des Nations Unies.

On trouvera dans la présente note une synthèse des vues des organismes des Nations Unies sur les recommandations faites par le Corps commun d'inspection dans son rapport, établie à partir des observations formulées par les organisations membres du Conseil des chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies pour la coordination, qui se sont félicitées de l'examen d'ensemble de la fonction d'audit. Les organismes ont accepté la plupart des recommandations.



I. Introduction

1. Le rapport du Corps commun d'inspection intitulé « La fonction d'audit dans le système des Nations Unies » fait fond sur les conclusions de rapports antérieurs concernant le principe de responsabilité et le contrôle et a pour objet de renforcer la cohérence entre les entités exerçant la fonction d'audit au sein des organismes des Nations Unies. Il analyse divers aspects de la fonction d'audit dans ces organismes, y compris les résultats des organes d'audit, leurs relations réciproques et celles qu'ils entretiennent avec les organes délibérants/directeurs, et tente de dégager des pratiques optimales pour la fonction d'audit.

II. Observations générales

2. Les organismes des Nations Unies ont salué le rapport du Corps commun d'inspection et ont exprimé leur satisfaction au sujet des réflexions utiles qu'il contient. Ils ont constaté que ce rapport présentait une analyse approfondie des fonctions d'audit à l'échelle du système des Nations Unies. Ils souscrivaient à un grand nombre de recommandations excellentes qui, selon eux, tendaient à renforcer cet aspect important du contrôle. Plusieurs organismes ont noté que maintes recommandations étayaient des pratiques qui avaient déjà été adoptées.

3. Les organismes ont observé que le rapport reprenait une idée qui avait fait l'objet d'une recommandation dans un rapport antérieur sur les lacunes des mécanismes de contrôle au sein du système des Nations Unies, à savoir celle d'un regroupement de toutes les fonctions de contrôle interne (audit, inspection, investigation et évaluation) au sein d'une seule et même unité (A/60/860). Ils ont réitéré la position exprimée à l'échelle du système dans la note du Secrétaire général faisant suite à ce rapport (A/60/860/Add.1), à savoir que, si un tel regroupement était viable pour certains organismes, ce modèle n'était pas encore suffisamment justifié pour d'autres, en particulier pour des organisations vastes ou complexes.

4. Les organismes ont également commenté la partie du rapport qui a trait à la planification de l'audit interne, en particulier les paragraphes 39 à 42 concernant le rôle de la direction générale dans le processus de planification de l'audit et l'examen du plan d'audit interne par les organes directeurs. Tout en souscrivant dans l'ensemble à l'analyse du Corps commun selon laquelle les plans d'audit devraient faire appel à des contributions de la part de la direction générale mais être établis de manière indépendante, ils ont insisté sur le fait que, dans le processus annuel de planification pour la fonction d'audit interne, il faudrait tenir dûment compte des priorités du chef de secrétariat et de l'encadrement supérieur. Ils ont également fait observer que la contribution de la direction générale pourrait être prise en considération de multiples façons, notamment avec des ressources spécialement désignées pour les demandes ponctuelles formulées par la direction, distinctes de celles prévues pour les tâches faisant l'objet d'une attention prioritaire selon la méthode en vigueur, qui est objective et fondée sur les risques.

5. Par ailleurs, les organismes ont noté que, au paragraphe 45 du rapport, le Corps commun faisait référence à une norme de l'Institut des auditeurs internes concernant le mécanisme à utiliser pour la communication du plan d'audit interne et des indications sur les ressources nécessaires à la direction générale et au conseil, pour examen et approbation. Ils souscrivaient à ses observations, comme indiqué

dans la réponse à la recommandation 3, mais souhaitent préciser que la définition du terme « conseil » figurant dans la norme était très générale et englobait un large éventail d'organismes du secteur privé et du secteur public. Ils ont fait remarquer que les représentants des services d'audit interne du système de Nations Unies étudiaient les usages adoptés par les organismes des Nations Unies quant à la manière dont la définition était appliquée, en vue de dégager un consensus sur des modalités d'application adaptées aux organismes des Nations Unies pour cette définition dans les normes de l'Institut où le terme « conseil » était employé.

III. Observations portant sur les recommandations

Recommandation 1 : Le responsable de l'audit/du contrôle interne devrait examiner, au moins tous les trois ans, le contenu de la charte de l'audit interne et les règles et règlements financiers relatifs à l'audit interne pour vérifier leur conformité aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et présenter les résultats de cet examen au chef de secrétariat et au comité de contrôle/d'audit, et tout changement éventuellement proposé devrait être soumis à l'approbation de l'organe délibérant/directeur, afin de renforcer l'indépendance, le rôle, le statut et l'efficacité fonctionnelle de la fonction d'audit.

6. Les organismes des Nations Unies ont souscrit à la recommandation 1 dans laquelle on préconise un examen de la charte de l'audit interne et des règles et règlements financiers relatifs à la fonction d'audit interne. Par ailleurs, ils ont fait valoir que l'examen des règles et règlements financiers devrait être systématiquement harmonisé à l'échelle du système.

Recommandation 2 : Les responsables de l'audit/du contrôle interne des organismes des Nations Unies devraient confirmer chaque année l'indépendance de la fonction d'audit interne au comité d'audit/de contrôle, lequel devrait signaler à l'organe délibérant/directeur toute menace ou ingérence à l'encontre de l'indépendance de l'activité d'audit interne et suggérer les mesures qui s'imposent, en vue de renforcer son efficacité.

7. Les organismes ont approuvé la recommandation 2 formulée dans le rapport, suivant laquelle les responsables de l'audit/du contrôle devraient confirmer l'indépendance de la fonction d'audit interne au comité d'audit/de contrôle.

Recommandation 3 : Les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies concernés devraient charger les chefs de secrétariat de faciliter la soumission du plan d'audit interne et des résultats d'audit aux comités d'audit/de contrôle, le cas échéant, pour examen.

8. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 3 du rapport.

Recommandation 4 : Les chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies devraient veiller à ce que la nomination des auditeurs internes soit conforme au statut et au règlement du personnel et soit fondée sur les qualifications et l'expérience en matière d'audit en tant que principaux critères. Les auditeurs devraient être choisis indépendamment de toute influence de la direction et de

l'administration, pour garantir l'équité et la transparence, et accroître l'efficacité et l'indépendance de la fonction d'audit interne.

9. Les organismes des Nations Unies ont en règle générale soutenu les principes énoncés dans la recommandation 4 concernant le choix des fonctionnaires des départements d'audit. Cependant, en ce qui concerne l'équité, la transparence et l'efficacité, ainsi que l'adhésion aux autres politiques pertinentes de l'organisation, les organismes ont proposé que toutes les actions liées aux recrutements, transferts et promotions de ces fonctionnaires fassent l'objet des mêmes contrôles que ceux qui sont en vigueur pour tous les autres fonctionnaires. Les organismes ont donc proposé de mettre l'accent sur l'efficacité de ces contrôles au lieu de créer des mécanismes spécifiques à certaines catégories de personnel. Les contrôles devraient être conçus en veillant tout particulièrement à ce que les auditeurs et les autres catégories de personnel choisis exercent des fonctions indépendantes du reste de l'organisation.

Recommandation 5 : Les responsables de l'audit/du contrôle interne devraient veiller à ce que le personnel recruté possède une expérience dans le domaine de l'audit ou un autre domaine pertinent ainsi qu'une certification professionnelle en matière d'audit ou de comptabilité pour débiter ou être promu, conformément aux meilleures pratiques.

10. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 5 relative à l'expérience et la certification du personnel des organismes d'audit et de contrôle internes. Ils ont cependant proposé d'exiger d'autres certifications en plus de la comptabilité. Ils ont noté que si les certifications professionnelles telles que celle d'auditeur interne certifié ou d'auditeur informatique certifié constitueraient un avantage dans les recrutements et les promotions, elles ne devaient pas être érigées en préalable indispensable. Les responsables de l'audit/du contrôle interne devraient encourager tous les auditeurs qui ne l'auraient pas encore fait à obtenir une ou plusieurs de ces certifications. En outre, les organismes ont noté que dans les fonctions d'audit interne, le recours aux compétences internes qui ne sont pas nécessairement spécialisées en audit ou en comptabilité figurait au nombre des meilleures pratiques à adopter en matière d'audit interne.

Recommandation 6 : Les comités d'audit/de contrôle devraient, en tant que de besoin, réexaminer le processus d'évaluation des besoins et de planification de l'audit interne basé sur les risques et formuler des orientations en vue de l'améliorer.

11. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 6 selon laquelle les comités d'audit/de contrôle devaient revoir le processus de planification de l'audit interne et l'améliorer.

Recommandation 7 : Dans un souci d'efficacité, les organes délibérants/directeurs des organisations concernées devraient charger les chefs de secrétariat d'examiner la dotation en personnel des services d'audit et le budget établi par le responsable de l'audit/du contrôle interne, en tenant compte des vues du comité d'audit/de contrôle, le cas échéant, et suggérer aux chefs de secrétariat la conduite à suivre pour que la fonction d'audit bénéficie de ressources suffisantes pour mettre en œuvre le plan d'audit.

12. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 7 qui invite les organes délibérants/directeurs de charger les chefs de secrétariat de veiller à ce que la fonction d'audit bénéficie de ressources suffisantes pour mettre en œuvre le plan d'audit.

Recommandation 8 : Dans un souci de responsabilisation et de transparence, les organes délibérants/directeurs concernés devraient demander au responsable de l'audit/du contrôle interne de leur présenter chaque année par écrit son rapport sur les résultats de l'activité d'audit et de le publier sur le site Web de l'organisation. Les rapports annuels devraient viser l'exécution du plan d'audit, les principaux risques, la notation des entités vérifiées, les questions relatives à la gouvernance et au contrôle, les principales constatations, les recommandations et l'état d'application des précédentes recommandations, ainsi que les questions touchant à l'indépendance, aux ressources ou à tout autre aspect ayant une incidence négative sur l'efficacité de l'activité d'audit.

13. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 8 du rapport du Corps commun d'inspection.

Recommandation 9 : Les membres de l'équipe dirigeante et les responsables de l'audit/du contrôle interne devraient, le cas échéant, améliorer leurs systèmes de suivi de l'application des recommandations d'audit conformément aux meilleures pratiques, y compris par suivi électronique, surveillance, soumission d'un rapport au chef de secrétariat ou à un comité de gestion au moins tous les deux ans et aux organes délibérants/directeurs chaque année, et divulgation des recommandations d'audit faisant état d'un risque élevé restées sans suite. De même, les membres de l'équipe dirigeante devraient fournir en temps voulu des informations sur l'état d'application des recommandations aux responsables de l'audit/du contrôle interne. Les ressources nécessaires devraient être allouées pour renforcer/établir le système, ou une demande devrait être soumise à l'approbation des organes délibérants/directeurs à cette fin.

14. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 9. Plusieurs organismes ont signalé les améliorations enregistrées après la mise en place de systèmes informatiques conçus à cette fin conformément aux recommandations formulées.

Recommandation 10 : Dans un souci de transparence et responsabilisation, les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies concernés devraient veiller à ce que les services d'audit interne fassent l'objet tous les cinq ans d'une évaluation de qualité par un organe externe indépendant ou d'une auto-évaluation validée par un organe externe indépendant conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes, et à ce que des mesures correctives soient prises pour que l'activité d'audit interne soit conduite d'une manière généralement conforme à ces normes.

15. Les organismes des Nations Unies ont approuvé la recommandation 10 qui préconise des évaluations indépendantes de la qualité des fonctions d'audit interne.

Recommandation 11 : Les organes délibérants devraient charger les comités indépendants d'audit/de contrôle des organismes des Nations Unies de réexaminer les prestations et le mandat/la mission des auditeurs externes au

moins tous les cinq ans, en concertation avec les chefs de secrétariat, et de soumettre le résultat de cet examen aux organes délibérants/directeurs dans le cadre de leur rapport annuel.

16. Les organismes des Nations Unies n'ont pas fait d'observation sur le contenu de la recommandation 11, mais ont noté que les modalités de contrôle de la performance des organismes d'audit externe, qui font l'objet de la recommandation, sont entièrement du ressort des organes directeurs.

Recommandation 12 : Les organes délibérants des organismes des Nations Unies devraient, après consultation du comité indépendant d'audit/de contrôle, nommer un auditeur externe parmi les institutions supérieures de contrôle (ISC) concurrentielles et intéressées pour un mandat de quatre à six ans non immédiatement renouvelable. Les candidatures devraient être présélectionnées par un comité subsidiaire de l'organe délibérant/directeur en fonction de critères/principes établis, notamment de rotation et de représentation géographique.

17. Les organismes des Nations Unies ont noté que l'objet de la recommandation 12 concernant les mandats des auditeurs externes relève entièrement des organes délibérants/directeurs. Cependant, plusieurs organismes ont indiqué que les pratiques proposées dans la recommandation sont déjà largement suivies.

Recommandation 13 : Dans un souci de responsabilisation et de transparence, les organes délibérants/directeurs devraient exiger que les états financiers soient définitivement établis trois mois au plus tard après la fin de l'exercice afin de permettre à l'auditeur externe de soumettre son rapport, d'abord au comité d'audit/de contrôle puis, six mois au plus tard après la fin de l'exercice, à l'organe délibérant/directeur, et de le faire publier sur le site Web de l'organisation.

18. Les organismes des Nations Unies ont approuvé l'échéancier concernant l'établissement des états financiers. Plusieurs organismes ont cependant indiqué que cette pratique était déjà en vigueur.

Recommandation 14 : Les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies devraient charger les chefs de secrétariat de chaque organisation de les informer de toutes les demandes d'audit/de vérification présentées par des tiers, après avoir consulté les comités d'audit/de contrôle et les auditeurs externes.

19. Les organismes des Nations Unies sont convenus qu'il faut informer les organes délibérants/directeurs de toutes les demandes d'audit/de vérification présentées par des tiers conformément à la recommandation 14 et cité l'auditeur principal unique de l'ONU. Des organismes ont cependant noté que les donateurs pourraient avoir des vues différentes. Il était difficile de ne pas répondre à ces demandes et il fallait que l'Assemblée générale se prononce clairement sur cette question.

Recommandation 15 : Pour renforcer la responsabilisation, les contrôles et le respect des règles, les organes délibérants devraient revoir les mandats des comités d'audit/de contrôle pour y inclure l'examen de la performance des

auditeurs internes et externes ainsi que d'autres responsabilités, y compris la gouvernance et la gestion des risques.

20. Comme pour d'autres recommandations, les organismes des Nations Unies n'ont pas formulé d'observations sur le contenu de la recommandation 15, mais ont noté que la question des mandats des comités d'audit/de contrôle était du ressort des organes délibérants/directeurs.

Recommandation 16 : Les organes délibérants devraient demander que la charte des comités d'audit/de contrôle soit réexaminée régulièrement, au moins tous les trois ans, et que toute modification soit soumise à l'approbation des organes délibérants.

21. Les organismes des Nations Unies sont convenus que la charte des organes d'audit/de contrôle devrait être réexaminée régulièrement. Dans certaines organisations, ces organes sont créés par le chef de secrétariat, qui est donc responsable de toute révision du mandat et de la charte de ces organes d'audit/de contrôle.

Recommandation 17 : Les organes délibérants/directeurs devraient élire/nommer les membres du comité d'audit/de contrôle, dont le nombre devrait être compris entre cinq et sept, en tenant dûment compte de la compétence professionnelle, de la répartition géographique et de l'équilibre entre les sexes, de façon à représenter les intérêts collectifs des organes directeurs. Les candidats devraient être présélectionnés par un comité, sauf si le comité d'audit/de contrôle est un sous-comité de l'organe délibérant/directeur, afin d'assurer le respect de ces critères, y compris l'indépendance avant leur nomination.

22. Les organismes des Nations Unies ont réagi à la recommandation 17 en affirmant que la proposition qu'elle contient pourrait inutilement compliquer le processus. Ils signalent le bon fonctionnement du système dans lequel le chef de secrétariat nomme les membres de ces comités, avec l'approbation des organes directeurs, créant ainsi une équipe d'experts externes venant d'horizons divers et justifiant de compétences et d'expériences professionnelles complémentaires. En outre, les organismes ont noté que si la recommandation encourage la nomination des membres des comités de contrôle par les organes directeurs, il n'en demeure pas moins que les comités de contrôle ne sont pas des organes politiques et devraient donc être constitués d'experts extérieurs à l'organisation et indépendants de celle-ci.

Recommandation 18 : Pour garantir la transparence et diffuser les meilleures pratiques, la présidence du comité d'audit/de contrôle devrait soumettre au moins un rapport annuel directement aux organes délibérants/directeurs, les commentaires éventuels des chefs de secrétariat étant présentés séparément, et en assurer la publication sur le site Web de l'organisation, conformément aux meilleures pratiques.

23. Les organismes sont également d'avis que la présidence des comités d'audit et de contrôle devrait présenter au moins un rapport annuel directement aux organes délibérants/directeurs, et approuvent les autres modalités citées dans la recommandation.

**LA FONCTION D'AUDIT DANS LE SYSTÈME
DES NATIONS UNIES**

Rapport établi par

*M. Mounir Zahran
Nikolay V. Chulkov
Tadanori Inomata*

Corps commun d'inspection

Genève, 2010



Nations Unies, Genève, 2010

Résumé

La fonction d'audit dans le système des Nations Unies JIU/REP/2010/5

Dans le cadre de son programme de travail pour 2010, le Corps commun d'inspection (CCI) a conduit une étude de la **fonction d'audit dans les organismes des Nations Unies**. L'objectif du présent rapport est de contribuer à renforcer la cohérence à l'échelle du système entre les entités compétentes exerçant la fonction d'audit, qu'elle soit interne ou externe, conformément aux normes professionnelles relatives à la pratique de la profession telles qu'elles sont applicables aux Nations Unies.

Principales constatations et conclusions

Des progrès importants ont été réalisés en ce qui concerne le renforcement de la fonction d'audit dans les organismes des Nations Unies au cours des dix dernières années pour répondre aux exigences d'une surveillance, d'une transparence et d'une responsabilité accrues. La présente étude confirme que les États Membres et les administrateurs ont consacré de plus en plus de temps et de ressources au renforcement de la fonction d'audit et de contrôle et qu'il y a une amélioration notable de la portée, de la couverture et de l'efficacité de l'activité d'audit. En dépit de ces progrès, les Inspecteurs ont constaté, au cours de cette étude, que la fonction d'audit souffrait encore d'un manque de cohérence et de coordination à l'échelle du système. De nombreuses organisations doivent encore renforcer leur indépendance, leurs capacités, leurs ressources et leurs processus afin de combler un certain nombre de lacunes et de rapprocher le niveau de leurs prestations des attentes des parties prenantes.

L'étude a permis d'identifier les principaux défis/problèmes que rencontrent les responsables **de l'audit/du contrôle interne** tels que: le suivi et l'application des recommandations d'audit; les ressources; l'audit d'«Une ONU»; la coordination avec d'autres organes de contrôle; et l'indépendance. D'autres problèmes concernent l'autorité, la centralisation/décentralisation, la structure, la planification, la communication d'informations et l'évaluation de la qualité de l'activité d'audit interne et de la performance et de la compétence des auditeurs internes. D'autres défis tiennent à l'absence de responsabilité et de sanctions contre les responsables de la non-application des recommandations.

La fonction d'audit interne a été institutionnalisée dans toutes les organisations sauf une. L'étude a fait ressortir que la structure organisationnelle de la fonction pouvait être améliorée dans les organisations utilisant une évaluation des risques axée sur l'entité en regroupant l'audit avec d'autres services de contrôle interne et en décentralisant certains auditeurs internes dans des lieux d'affectation sur le terrain le cas échéant, et en les rapprochant au besoin des opérations de vérification. S'agissant des pouvoirs, les règles et règlements financiers applicables à l'audit interne ne reflètent pas l'évolution de la fonction d'audit interne ni de la fonction de contrôle en général. Ils ne sont pas suffisamment exhaustifs dans la définition de la mission, des pouvoirs et des responsabilités des auditeurs internes. L'indépendance de l'audit interne est une autre question essentielle. Des menaces et des ingérences ont été constatées, s'agissant notamment de la planification de l'audit interne, de l'exécution du travail et des processus de communication des résultats, du choix du responsable de l'audit/du contrôle interne et des auditeurs internes, de l'approbation du budget, et de l'accès aux registres, personnels et biens. La possibilité de conflits d'intérêts

peut surgir dans des cas comme la prestation de services de conseil par les auditeurs, l'absence de dispositions interdisant au responsable de l'audit d'occuper ultérieurement un poste au sein de l'organisation, et lorsque la durée de leur mandat est illimitée. La durée du mandat du responsable de l'audit/du contrôle interne varie, allant d'un mandat de deux ans renouvelable à un mandat de cinq ans non renouvelable. S'agissant de la compétence, des certifications professionnelles dans le domaine de l'audit ou de la comptabilité ne sont pas exigées dans plus de la moitié des organisations. Certains administrateurs ont invoqué la difficulté de trouver des vérificateurs compétents, en particulier au niveau du terrain. La définition officielle d'une assurance de qualité est essentielle. Dans la moitié des services d'audit interne, il n'existait pas de programme d'amélioration à cet égard. Dans l'intérêt de la responsabilisation et de la transparence, l'étude a confirmé la nécessité d'améliorer la communication des résultats d'audit, vu que tous les responsables de l'audit/du contrôle interne ne soumettent pas directement un compte rendu succinct annuel de leurs activités aux organes délibérants/directeurs, et que sept organisations n'autorisent pas la divulgation des différents rapports d'audit à la demande des États membres pour, au moins, leur lecture sur place. Les systèmes de suivi mis en place pour l'application des recommandations d'audit varient quant à leur perfectionnement et leur efficacité: seules quelques organisations ont mis en œuvre des systèmes en ligne; la fréquence d'examen de l'état de leur application va d'une fois par trimestre à une fois par an; des audits de suivi ne sont pas toujours régulièrement effectués.

Des problèmes ont aussi été constatés pour les **auditeurs externes**: deux questions critiques ont été identifiées concernant le processus de nomination et l'évaluation des prestations des auditeurs externes. S'agissant de l'indépendance, l'étude a confirmé que la fonction d'audit externe est assurément plus indépendante et mieux protégée que la fonction d'audit interne contre une ingérence de l'administration.

Le processus de sélection des auditeurs externes ne garantit pas le degré nécessaire de concurrence, ce qui entraîne des problèmes quant à la compétence et la diversification des candidats. Un petit nombre d'institutions supérieures de contrôle (ISC), souvent les mêmes, sont choisies de manière récurrente et nommées simultanément dans plusieurs organisations, ce qui pourrait affaiblir l'efficacité de la fonction. Dans quatre organisations, ce sont des ISC du pays hôte qui sont choisies, ce qui risque de créer un conflit d'intérêts et, dans trois organisations, les ISC ont un mandat non limité dans le temps et exercent leurs fonctions depuis de nombreuses années. S'agissant de l'évaluation des prestations des auditeurs externes, les Inspecteurs ont constaté que les organismes des Nations Unies n'avaient pas fixé de critères pertinents et que certains comités d'audit n'avaient pas compétence pour procéder à cette évaluation, contrairement aux meilleures pratiques. Cette question est liée à la façon dont les règles et règlements financiers sont rédigés. Dans certaines organisations, il est nécessaire de revoir le mandat/la mission d'audit des auditeurs externes et de donner la priorité aux audits de certification des états financiers compte tenu, en particulier, de l'introduction des Normes comptables internationales pour le secteur public (Norme IPSAS) qui requièrent la soumission de rapports annuels. Pour ce qui est de l'exécution du travail d'audit, l'absence de procédures adéquates de passation des fonctions entre anciennes et nouvelles ISC et le bref délai accordé pour l'examen des états financiers dans certaines organisations sont des sujets de préoccupation.

L'étude a montré que la récente création de **comités d'audit/de contrôle** dotés d'un rôle consultatif auprès de l'administration et des organes délibérants constituait un progrès important pour améliorer la fonction d'audit/de contrôle dans les organismes des Nations Unies. Cependant, cinq organisations n'en ont pas encore établi. S'agissant du champ de compétence, les attributions de plusieurs comités d'audit/de contrôle sont principalement axées sur l'activité d'audit, notamment d'audit interne. Pour ce qui est de leur composition, ils sont composés dans trois organisations de membres internes, ce qui est contraire aux meilleures pratiques. Certains comportent un trop grand nombre de membres et d'autres

n'assurent pas une représentation géographique équilibrée ni la parité hommes-femmes; plusieurs d'entre eux sont cependant composés d'experts extérieurs compétents et expérimentés. Dans certains cas, la fréquence des réunions laisse à désirer. Leurs résultats ne sont pas toujours évalués de manière indépendante. Le suivi de l'application des recommandations du comité et l'information sur ses activités doivent être améliorés.

Les Inspecteurs peuvent confirmer que les auditeurs internes et externes et les comités d'audit/de contrôle travaillent mieux et sont mieux à même de contribuer aux processus de gouvernance des organisations lorsqu'ils entretiennent des relations régulières et objectives entre eux, et avec l'administration. Malheureusement, il reste encore beaucoup à faire pour instituer une **coopération et une coordination** efficaces entre ces groupes à l'échelle du système. Entre les auditeurs internes, la coordination s'exerce de manière régulière, bien que progressive, au niveau bilatéral et à l'échelle du système, et à différentes phases du processus d'audit. Les missions limitées d'audit conjoint entreprises ces dernières années comme suite à l'initiative «Une ONU» ont d'ailleurs été difficiles à réaliser, de même qu'une solution pratique d'«un audit interne des Nations Unies» lorsqu'elle est nécessaire. Dans ce contexte, la réunion annuelle des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies, des institutions financières multilatérales et des organisations internationales associées ainsi que les réunions du Groupe de vérificateurs externes des comptes ont contribué à améliorer la coordination générale pour échanger des informations, des données d'expérience, les meilleures pratiques et les leçons apprises. Si la coordination entre auditeurs internes semble être plus fréquente et plus efficace que la coordination entre auditeurs internes et auditeurs externes, la coordination entre comités d'audit/de contrôle a un caractère seulement pragmatique et devrait être institutionnalisée pour permettre l'échange de données d'expérience, d'informations et de pratiques.

Enfin, les Inspecteurs sont préoccupés à propos de l'adhésion au principe de l'audit unique et suggèrent que les auditeurs externes, les comités d'audit/de contrôle et les organes délibérants/directeurs soient informés de toute vérification effectuée par un tiers, afin d'éviter un malentendu sur ce que suppose l'application de l'audit unique.

Recommandations

Le présent rapport contient 18 recommandations essentielles qui, si elles sont appliquées, permettraient d'améliorer l'efficacité et l'efficacé de la fonction d'audit dans les organismes des Nations Unies. S'agissant de la fonction **d'audit/de contrôle interne**, ces recommandations portent sur les pouvoirs et les responsabilités des auditeurs internes (recommandation 1), les moyens d'améliorer l'indépendance et le statut de la fonction (recommandations 2, 3 et 4), la compétence et la qualité professionnelle des auditeurs internes (recommandation 5), le processus d'évaluation des besoins et de planification des travaux en fonction des risques (recommandation 6), l'examen des ressources d'audit (recommandation 7), la responsabilisation, la transparence et l'exhaustivité des informations communiquées par les auditeurs internes (recommandation 8), les systèmes de suivi de l'application des recommandations (recommandation 9) et l'évaluation de la fonction d'audit interne (recommandation 10). Les recommandations relatives aux **auditeurs externes** sont axées sur l'examen de leurs prestations/mandat (recommandation 11), le caractère concurrentiel et la nécessité d'une rotation et d'une diversification du processus de sélection (recommandation 12), la ponctualité, la transparence et la soumission au principe de responsabilisation pour ce qui est du processus de présentation de leurs rapports (recommandation 13) et leur rôle dans l'application du principe de l'audit unique (recommandation 14). Les quatre dernières recommandations concernent les comités d'audit, notamment leur mandat/miſſion (recommandations 15 et 16), leur composition et la désignation de leurs membres (recommandation 17) et l'indépendance, la transparence et la soumission au principe de responsabilisation pour ce qui est de la présentation de leurs rapports (recommandation 18).

Recommandations pour suite à donner par les organes délibérants/directeurs

- **Recommandation 3:** Les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies concernés devraient charger les chefs de secrétariat de faciliter la soumission du plan d'audit interne et des résultats d'audit aux comités d'audit/de contrôle, le cas échéant, pour examen.
- **Recommandation 7:** Dans un souci d'efficacité, les organes délibérants/ directeurs des organisations concernées devraient charger les chefs de secrétariat d'examiner la dotation en personnel des services d'audit et le budget établi par le responsable de l'audit/du contrôle interne, en tenant compte des vues du comité d'audit/de contrôle, le cas échéant, et suggérer aux chefs de secrétariat la conduite à suivre pour que la fonction d'audit bénéficie de ressources suffisantes pour mettre en œuvre le plan d'audit.
- **Recommandation 8:** Dans un souci de responsabilisation et de transparence, les organes délibérants/directeurs concernés devraient demander au responsable de l'audit/du contrôle interne de leur présenter chaque année par écrit son rapport sur les résultats de l'activité d'audit et de le publier sur le site Web de l'organisation. Les rapports annuels devraient viser l'exécution du plan d'audit, les principaux risques, la notation des entités vérifiées, les questions relatives à la gouvernance et au contrôle, les principales constatations, les recommandations et l'état d'application des précédentes recommandations, ainsi que les questions touchant à l'indépendance, aux ressources ou à tout autre aspect ayant une incidence négative sur l'efficacité de l'activité d'audit.
- **Recommandation 10:** Dans un souci de transparence et responsabilisation, les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies concernés devraient veiller à ce que les services d'audit interne fassent l'objet tous les cinq ans d'une évaluation de qualité par un organe externe indépendant ou d'une auto-évaluation validée par un organe externe indépendant conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes, et à ce que des mesures correctives soient prises pour que l'activité d'audit interne soit conduite d'une manière généralement conforme à ces normes.
- **Recommandation 11:** Les organes délibérants devraient charger les comités indépendants d'audit/de contrôle des organismes des Nations Unies de réexaminer les prestations et le mandat/la mission des auditeurs externes au moins tous les cinq ans, en concertation avec les chefs de secrétariat, et de soumettre le résultat de cet examen aux organes délibérants/directeurs dans le cadre de leur rapport annuel.
- **Recommandation 12:** Les organes délibérants des organismes des Nations Unies devraient, après consultation du comité indépendant d'audit/de contrôle, nommer un auditeur externe parmi les institutions supérieures de contrôle (ISC) concurrentielles et intéressées pour un mandat de quatre à six ans non immédiatement renouvelable. Les candidatures devrait être présélectionnées par un comité subsidiaire de l'organe délibérant/directeur en fonction de critères/principes établis, notamment de rotation et de représentation géographique.
- **Recommandation 13:** Dans un souci de responsabilisation et de transparence, les organes délibérants/directeurs devraient exiger que les états financiers soient définitivement établis trois mois au plus tard après la fin de l'exercice afin de permettre à l'auditeur externe de soumettre son rapport, d'abord au comité d'audit/de contrôle puis, six mois au plus tard après la fin de l'exercice, à l'organe délibérant/directeur, et de le faire publier sur le site Web de l'organisation.

- **Recommandation 14:** Les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies devraient charger les chefs de secrétariat de chaque organisation de les informer de toutes les demandes d'audit/de vérification présentées par des tiers, après avoir consulté les comités d'audit/de contrôle et les auditeurs externes.
- **Recommandation 15:** Pour renforcer la responsabilisation, les contrôles et le respect des règles, les organes délibérants devraient revoir les mandats des comités d'audit/de contrôle pour y inclure l'examen de la performance des auditeurs internes et externes ainsi que d'autres responsabilités, y compris la gouvernance et la gestion des risques.
- **Recommandation 16:** Les organes délibérants devraient demander que la charte des comités d'audit/de contrôle soit réexaminée régulièrement, au moins tous les trois ans, et que toute modification soit soumise à l'approbation des organes délibérants.
- **Recommandation 17:** Les organes délibérants/directeurs devraient élire/nommer les membres du comité d'audit/de contrôle, dont le nombre devrait être compris entre cinq et sept, en tenant dûment compte de la compétence professionnelle, de la répartition géographique et de l'équilibre entre les sexes, de façon à représenter les intérêts collectifs des organes directeurs. Les candidats devraient être présélectionnés par un comité, sauf si le comité d'audit/de contrôle est un sous-comité de l'organe délibérant/directeur, afin d'assurer le respect de ces critères, y compris l'indépendance avant leur nomination.

Table des matières

	<i>Paragraphes</i>	<i>Page</i>
Résumé.....		iii
Abréviations.....		x
I. Introduction.....	1–7	1
A. Objectifs, portée et aspects méthodologiques.....	1–10	1
B. Cadre général.....	11–17	3
II. Audit interne.....	18–108	5
A. Définition.....	18	5
B. Cartographie de l’audit interne.....	19	5
C. Nature du travail d’audit interne.....	20	5
D. Structure de l’activité d’audit interne.....	21–25	6
E. Mission, pouvoirs et responsabilités.....	26–32	7
F. Indépendance et objectivité.....	33–60	10
G. Compétence.....	61–67	18
H. Gestion de l’activité d’audit.....	68–74	19
I. Ressources d’audit.....	75–72	21
J. Communication des résultats.....	83–92	24
K. Suivi des recommandations de l’audit interne.....	93–101	28
L. Évaluation de la fonction d’audit interne.....	102–108	32
III. Audit externe.....	109–176	35
A. Définition.....	109	35
B. Cartographie de l’audit externe.....	110–112	35
C. Mandat, cadre juridique et portée.....	113–119	37
D. Indépendance et objectivité.....	120–137	40
E. Compétence.....	138–139	44
F. Gestion de l’activité d’audit.....	140–144	44
G. Ressources d’audit.....	145–149	45
H. Communication des résultats.....	150–156	47
I. Évaluation de la qualité de la fonction d’audit externe.....	157–159	48
J. Suivi des recommandations de l’audit externe.....	160–164	48
K. Application du principe de l’audit unique.....	165–176	49

IV	Comités d'audit/de contrôle	177–209	53
	A. Définition.....	177	53
	B. Cartographie	178–180	53
	C. Mission, pouvoirs et responsabilités.....	181–189	54
	D. Composition	190–193	58
	E. Indépendance.....	194–197	60
	F. Ressources	198–199	60
	G. Réunions.....	200–201	61
	H. Présentation de rapports.....	202–203	61
	I. Suivi des recommandations	204–206	62
	J. Évaluation des résultats	207–209	62
V.	Coordination.....	210–233	63
	A. Coordination entre auditeurs internes.....	215–222	63
	B. Coordination entre auditeurs externes	223–225	66
	C. Coordination entre auditeurs internes et auditeurs externes	226–228	66
	D. Coordination avec d'autres prestataires internes et externes d'assurance	229–231	67
	E. Coordination entre comités d'audit/de contrôle.....	232–233	67
Annexes			
I.	Tableau récapitulatif de la fonction d'audit dans les organismes des Nations Unies.....		68
II.	Vue d'ensemble des mesures à prendre par les organisations participantes pour donner suite aux recommandations du CCI JIU/REP/2010/5		70

Abréviations

AIEA	Agence internationale de l'énergie atomique
BO	Budget ordinaire
BSCI	Bureau des services de contrôle interne
CAC	Comité administratif de coordination
CCI	Corps commun d'inspection du système des Nations Unies
CCIQA	Comité consultatif indépendant pour les questions d'audit
CCS	Conseil des chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies pour la coordination
CFE	Certified Fraud Examiner
CIA	Certified Internal Auditor
CNUCED	Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CPA	Certified Public Accountant
DOMP	Département des opérations de maintien de la paix
FAO	Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture
FIDA	Fonds international de développement agricole
FMI	Fonds monétaire international
FNUAP	Fonds des Nations Unies pour la population
FxB	Fonds extrabudgétaires
HCR	Haut-Commissariat des Nations Unies pour les réfugiés
IFAC	Fédération internationale des experts comptables
INTOSAI	Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
IPSAS	Normes comptables internationales pour le secteur public
ISC	Institution supérieure de contrôle des finances publiques
ISSAI	Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
OACI	Organisation de l'aviation civile internationale
OAI	Bureau de l'audit et des investigations
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
OIT	Organisation internationale du Travail
OMC	Organisation mondiale du commerce
OMI	Organisation maritime internationale
OMM	Organisation météorologique mondiale

OMPI	Organisation mondiale de la propriété intellectuelle
OMS	Organisation mondiale de la santé
OMT	Organisation mondiale du tourisme
ONUDI	Organisation des Nations Unies pour le développement industriel
ONU-Habitat	Programme des Nations Unies pour les établissements humains
OPS	Organisation panaméricaine de la santé
PAM	Programme alimentaire mondial
PGI	Progiciel de gestion intégré
PNUD	Programme des Nations Unies pour le développement
PNUE	Programme des Nations Unies pour l'environnement
UIT	Union internationale des télécommunications
UNESCO	Organisation des Nations Unies pour l'éducation, la science et la culture
UNICEF	Fonds des Nations Unies pour l'enfance
UNODC	Office des Nations Unies contre la drogue et le crime
UNOPS	Bureau des Nations Unies pour les services d'appui aux projets
UNRWA	Office de secours et de travaux des Nations Unies pour les réfugiés de Palestine dans le Proche-Orient
UPU	Union postale universelle

I. Introduction

A. Objectifs, portée et aspects méthodologiques

1. Dans le cadre de son programme de travail pour 2010, le Corps commun d'inspection (CCI) a conduit une étude de la **fonction d'audit dans les organismes des Nations Unies**. L'objectif du présent rapport est de contribuer à renforcer la cohérence à l'échelle du système entre les entités chargées d'exercer la fonction d'audit, qu'elle soit interne ou externe, conformément aux normes professionnelles relatives à la pratique de la profession, telles qu'elles sont applicables aux Nations Unies. À cette fin, le rapport fait le point de la performance de l'activité interne et externe d'audit, des comités de contrôle/d'audit, et de l'application du principe de l'audit unique; il évalue les relations mutuelles entre les différentes entités d'audit et leurs relations avec l'administration et les organes délibérants/directeurs; il détermine les tendances, les lacunes et les doubles emplois et met en évidence les enseignements tirés de l'expérience et les meilleures pratiques à reproduire en vue de renforcer la cohérence, la crédibilité, l'efficacité et l'efficacités de la fonction d'audit dans tout le système.

2. Le présent rapport fait fond sur les conclusions de précédents rapports du CCI¹ concernant l'obligation redditionnelle et le contrôle dans les organismes du système des Nations Unies qui traitaient, notamment, de la fonction d'audit.

3. Conformément aux normes, directives et procédures internes du CCI, le présent rapport a été établi à partir de la définition d'un mandat et d'un plan de travail, d'un examen préliminaire des ouvrages existants, d'un échantillonnage de rapports, d'entretiens et de questionnaires et d'une analyse approfondie des renseignements recueillis.

4. L'équipe a procédé à plus de 60 entretiens personnels et par téléconférence avec des responsables de l'audit/du contrôle interne, des auditeurs externes d'institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) et de cabinets d'audit privés (KPMG, PricewaterhouseCoopers) et avec les présidents de comités de contrôle/d'audit des organisations participantes du système des Nations Unies, d'autres organisations des Nations Unies et organisations connexes ((Commission préparatoire de l'Organisation du Traité d'interdiction complète des essais nucléaires, Fonds international de développement agricole (FIDA), Fonds monétaire international (FMI), Banque mondiale et Organisation mondiale du commerce (OMC)) et d'organisations extérieures au système des Nations Unies (Union européenne, Fonds mondial, Fédération internationale des sociétés de la Croix-Rouge et du Croissant-Rouge, Organisation internationale pour les migrations (OIM), Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et Organisation pour la sécurité et la coopération en Europe (OSCE)) à Amman, Berne, Bruxelles, Genève, Montréal, Nairobi, New York, Paris, Rome, Vienne et Washington.

¹ «Procédures appliquées par le Secrétaire de l'Organisation des Nations Unies en matière d'obligation redditionnelle et de contrôle» (JIU/REP/93/5); «Obligation redditionnelle, amélioration de la gestion et contrôle dans le système des Nations Unies» (JIU/REP/95/2); «Une plus grande cohérence pour un contrôle renforcé dans le système des Nations Unies» (JIU/REP/98/2); «Renforcement des fonctions de contrôle des organes délibérants chargés de la gouvernance» (JIU/REP/2001/4); «Lacunes des mécanismes de contrôle au sein du système des Nations Unies» (JIU/REP/2006/2); et «Examen de la gestion globale des risques dans le système des Nations Unies: Cadre de référence» (JIU/REP/2010/4).

5. Des questionnaires/enquêtes en ligne à caractère confidentiel, destinés à permettre d'identifier les tendances et les questions systémiques, ont été envoyés aux responsables de l'audit/du contrôle interne, aux auditeurs externes partenaires, aux présidents des comités d'audit/de contrôle et aux chefs de secrétariat², dans 21 organismes des Nations Unies, cinq organisations liées aux Nations Unies et sept organisations extérieures au système des Nations Unies. Le taux de réponse a été extrêmement satisfaisant pour l'audit interne des Nations Unies (100 %), et moins satisfaisant pour les comités d'audit (53 %) et l'audit externe et les chefs de secrétariat (45 %). Les Inspecteurs sont reconnaissants au Bureau des services de contrôle interne des Nations Unies (BSCI), au Comité des commissaires aux comptes de l'ONU et à d'autres membres du Groupe d'auditeurs externes de leurs contributions.

6. L'étude a été conduite sur la base du Cadre de référence international des pratiques professionnelles, notamment des Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, que publie l'Institut des auditeurs internes³, des Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) publiées par l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI)⁴ et des Normes internationales d'audit et d'assurance publiées par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance⁵ de la Fédération internationale des experts comptables (IFAC), dont sont adhérents les auditeurs internes et externes, selon le cas. Ces normes posent des principes – des prescriptions impératives qui fixent un cadre d'exécution et d'évaluation des fonctions d'audit en vue d'améliorer les processus et opérations organisationnels.

7. Tous les organismes des Nations Unies et les autres organisations ayant participé aux entretiens et aux enquêtes ont été invités à formuler des observations sur le projet de rapport, dont il a été tenu compte dans la mise au point finale du présent document. Les conclusions et recommandations ont également été examinées à la quarante et unième réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies, des institutions financières multilatérales et des organisations internationales associées, qui s'est tenue à Genève du 15 au 17 septembre 2010. En outre, l'Institut des auditeurs externes a été consulté sur le projet de rapport et a confirmé au CCI que les recommandations contenues dans celui-ci étaient conformes au Cadre de référence international des pratiques professionnelles.

8. Conformément à l'article 11.2 du statut du CCI, la version finale du rapport a été mise au point après consultation entre les Inspecteurs pour que ses conclusions et recommandations soient validées collectivement.

9. Pour faciliter l'analyse du rapport et l'application de ses recommandations avec le suivi correspondant, l'annexe II contient un tableau indiquant si le rapport est présenté aux

² Uniquement dans les organismes des Nations Unies.

³ Créé en 1941, l'Institut des auditeurs internes est la seule organisation professionnelle dédiée à la pratique de l'audit interne, qui fournit des conseils professionnels de pointe et des certifications, et compte plus de 170 000 membres dans plus de 160 pays. Voir www.theija.org.

⁴ Fondée en 1953, l'INTOSAI est l'organisation «parapluie» du contrôle externe des finances publiques, qui assure un cadre institutionnel aux institutions supérieures de contrôle des finances publiques et compte 189 membres à part entière et quatre membres associés. Elle bénéficie du statut consultatif auprès du Conseil économique et social. Voir www.intosai.org.

⁵ Créée en 1977, la Fédération internationale des experts comptables (IFAC) est une organisation mondiale de la profession comptable, qui compte 159 membres et associés dans 124 pays. Parmi ses comités normatifs, le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance s'emploie à améliorer la qualité et l'uniformité de la pratique de l'audit, en renforçant la confiance du public dans la profession. Voir www.ifac.org/iaasb/.

organisations concernées pour suite à donner ou pour information. Le tableau fait apparaître les recommandations intéressant chaque organisation, en précisant si elles appellent une décision de l'organe délibérant ou directeur, ou si son responsable exécutif, le responsable de l'audit interne ou le comité d'audit/de contrôle peut y donner suite.

10. Les Inspecteurs tiennent à remercier tous ceux qui les ont aidés à établir le présent rapport, en particulier toutes les personnes qu'ils ont rencontrées et qui les ont aimablement fait bénéficier de leurs connaissances et de leur expertise.

B. Cadre général

11. Dans le système des Nations Unies, l'audit est une fonction clef de contrôle⁶ et constitue en soi une composante fondamentale du régime de gouvernance institué par les États Membres qui veulent avoir raisonnablement l'assurance que:

Les activités des organisations sont pleinement conformes à leur mandat;

Les organisations rendent pleinement compte des ressources qui leur sont allouées;

Les organisations mènent leurs activités avec le plus d'efficacité et d'efficience possible;

Le personnel et les autres collaborateurs des organisations adhèrent aux normes les plus élevées possibles, qu'il s'agisse du sens des responsabilités, de l'intégrité ou de la déontologie⁷.

12. Les États Membres assignent des responsabilités à chaque fonction de contrôle, notamment l'audit, sur la base du niveau d'assurance qu'ils souhaitent obtenir. Le Règlement financier et les règles de gestion financière de l'ONU prévoient que la fonction d'audit est exercée par les vérificateurs internes et externes des comptes, conformément au principe de l'audit unique⁸. L'audit interne est normalement effectué par le personnel en poste dans l'organisation, bien qu'il puisse être complété par une expertise extérieure si nécessaire. L'audit externe est effectué par certaines institutions supérieures d'audit des États Membres. Le Comité des commissaires aux comptes de l'ONU, composé de vérificateurs généraux des comptes/ISC de trois États Membres, assure des fonctions de vérification externe des comptes pour l'ONU et ses fonds et programmes, à l'exception du Programme alimentaire mondial (PAM), qui a son propre vérificateur externe/ISC. Chaque institution spécialisée des Nations Unies, ainsi que l'Agence internationale de l'énergie atomique (AIEA), a son propre vérificateur externe des comptes qui est un vérificateur général des comptes/ISC d'un État Membre. Tous sont regroupés dans le Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'Organisation des Nations Unies, des institutions spécialisées et de l'Agence internationale de l'énergie atomique.

13. L'audit interne dans le système des Nations Unies a suivi la voie de la profession d'audit, qui a sensiblement évolué au cours des cinquante dernières années. Une fonction axée sur les opérations et le respect des règles, exercée dans le service du contrôleur et destinée à vérifier si les opérations comptables étaient correctement effectuées, s'est transformée en une activité indépendante et globale axée sur la valeur ajoutée qui contribue à la réalisation des objectifs d'une organisation. Selon la définition donnée par l'Institut des auditeurs internes, l'audit interne apporte aux entités «une démarche systématique et

⁶ Les fonctions de contrôle aux Nations Unies comprennent l'audit, l'investigation, l'inspection et l'évaluation.

⁷ JIU/REP/2006/2, par. 4.

⁸ Différents types d'audit sont effectués par les vérificateurs internes et les vérificateurs externes des comptes à différentes fins et pour différentes parties prenantes.

rigoureuse d'évaluation et d'amélioration de l'efficacité de la gestion et de la maîtrise des risques, ainsi que des mécanismes de gouvernance». Ses travaux intéressent de nombreux acteurs: d'abord, la direction de l'organisation; ensuite, le comité d'audit et, enfin, le conseil de direction ou les organes délibérants/directeurs; ainsi que l'opinion publique dans son ensemble, compte tenu des appels récents à plus de transparence et de responsabilisation dans la gestion des fonds des contribuables.

14. Une avancée majeure, sous l'angle d'une efficacité et d'une efficacie accrues, a été la création en 1994 par l'Assemblée générale du BSCI⁹, qui non seulement a regroupé les services existants d'audit interne, d'investigation, d'inspection, d'évaluation et de suivi des programmes du Secrétariat de l'ONU et de certains fonds et programmes dans un seul Bureau, dirigé par un Secrétaire général adjoint aux services de contrôle interne sous l'autorité du Secrétaire général¹⁰, mais a aussi pour la première fois introduit la communication directe des rapports aux États Membres.

15. Dans les organismes des Nations Unies, l'audit interne a souvent été regroupé avec d'autres fonctions de contrôle, vu sa relation étroite avec l'investigation. Lorsqu'il effectue un audit, le vérificateur peut prendre conscience de faits potentiellement constitutifs de fraude, de corruption et/ou de violations de la loi, et cette information peut conduire à une investigation. Inversement, en menant des investigations, l'enquêteur peut déceler des failles dans les procédures ou les contrôles pouvant conduire à un audit. Bien que les évaluations puissent sembler éloignées de l'audit interne, ce sont des examens indépendants qui donnent des informations pouvant conduire à un complément d'audit et/ou à des investigations.

16. Une autre étape importante a été la multiplication au cours de la dernière décennie de comités d'audit/de contrôle interne comme instrument de gouvernance dans les organismes des Nations Unies, dont les responsabilités et la composition ont un caractère diversifié et évolutif, et qui sont comparables, mais pas identiques, à ceux du secteur privé.

17. L'audit externe dans le système des Nations Unies a été principalement axé sur la fourniture d'une assurance et d'une opinion sur les comptes et les états financiers des organisations. De fait, les méthodes d'audit interne et externe devraient se compléter mutuellement. Les auditeurs internes ont une connaissance plus approfondie de l'organisation que les auditeurs externes. Néanmoins, à la différence de ces derniers, ils ne sont pas totalement indépendants de l'administration, bien qu'ils soient censés mener leurs opérations en toute indépendance¹¹. Les auditeurs internes et externes devraient travailler en coordination entre eux et avec les comités d'audit/de contrôle et d'autres prestataires d'assurance des organisations en vue d'accroître les synergies, d'éviter les doubles emplois et d'améliorer l'impact de leur action.

⁹ Résolution 48/218 B.

¹⁰ Y compris: le Secrétariat de l'ONU à New York, Genève, Nairobi et Vienne; les cinq commissions régionales; les missions de maintien de la paix; les tribunaux internationaux: Tribunal pénal international pour l'ex-Yougoslavie (TPIY) et Tribunal pénal international pour le Rwanda (TPIR); la Cour internationale de Justice (CIJ); les opérations humanitaires et autres entités dans différentes parties du monde; l'assistance à des fonds et programmes administrés séparément sous l'autorité du Secrétaire général à leur demande (comme le Haut-Commissariat aux droits de l'homme, l'Office des Nations Unies contre la drogue et le crime, le HCR, la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement, le Centre de commerce international, le Programme des Nations Unies pour l'environnement et le Programme des Nations Unies pour les établissements humains); d'autres entités liées aux Nations Unies qui ont sollicité les services d'audit du BSCI (comme la Caisse commune des pensions du personnel des Nations Unies, la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques, la Convention des Nations Unies sur la lutte contre la désertification).
Source: OIOS/IAD Audit Manual, mars 2009, p. 5.

¹¹ Jacques Renard, *Théorie et pratique de l'audit interne* (Paris, Éditions d'Organisation, 2006), chap. 4.

II. Audit interne

A. Définition

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité¹².

18. Dans le système des Nations Unies, l'objectif premier de l'audit interne est d'aider les chefs de secrétariat à s'acquitter de leurs responsabilités de gestion vis-à-vis des États Membres et des autres parties prenantes. En outre, l'audit interne fournit des contributions utiles aux organes délibérants/directeurs.

B. Cartographie de l'audit interne

19. Toutes les organisations étudiées ont établi une fonction d'audit interne, sauf une: l'Organisation mondiale du tourisme (OMT), qui est devenue une institution spécialisée des Nations Unies en 2003. À ce sujet, dans son examen de la gestion et de l'administration de cette organisation, le Corps commun d'inspection a recommandé que l'Assemblée générale de l'OMT confie les fonctions internes de contrôle à toute autre organisation du système des Nations Unies ayant la capacité d'y répondre ou, à défaut, qu'elle fournisse les ressources nécessaires à la création de trois postes pour exercer ces fonctions au sein de l'organisation durant l'exercice biennal 2010-2011¹³. Dans le cadre de la présente étude du CCI, les responsables de l'OMT ont indiqué que la fonction de contrôle interne était en voie de création. La première étape a été l'adoption d'une charte du contrôle interne en juin 2010. La deuxième consiste à établir des procédures précises pour chacune des fonctions ainsi qu'un manuel du contrôle interne. La troisième sera de mener à bien un projet de stratégie et de plan d'application du contrôle interne. **Les Inspecteurs veulent espérer que cette approche ne retardera pas le démarrage des fonctions de contrôle, en particulier pour ce qui concerne l'audit interne.**

C. Nature du travail d'audit interne

20. L'activité d'audit interne devrait évaluer les processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle de l'organisation. De fait, selon les réponses des organismes des Nations Unies étudiés, 91 % d'entre eux évaluaient les processus de contrôle, 81 % évaluaient les processus de gestion des risques et 80 % évaluaient les processus de gouvernance. En particulier, les audits des processus de gouvernance sont effectués régulièrement (43 %) ou de temps à autre (48 %) dans les organismes des Nations Unies. Toutefois, l'évaluation du processus de gouvernance en vue de promouvoir l'éthique et les

¹² Fondation de la recherche de l'Institut des auditeurs internes, *Cadre de référence international des pratiques professionnelles* (Altamonte Springs, Floride, 2009), p. 2.

¹³ IU/REP/2009/1, recommandation 22.

valeurs bénéficie d'une priorité plus élevée parmi les organisations liées aux Nations Unies et les organisations extérieures au système qui ont été étudiées (100 %).

D. Structure de l'activité d'audit interne

21. Dans le système des Nations Unies, l'audit interne est habituellement regroupé avec d'autres fonctions de contrôle interne; dans tous les cas au moins avec la fonction d'investigation, sauf au Haut-Commissariat des Nations Unies pour les réfugiés (HCR)¹⁴, mais également avec l'évaluation dans 11 des 21 organisations étudiées (53 %), et avec l'inspection dans neuf autres cas (43 %). L'annexe I montre que la combinaison des fonctions d'audit interne, d'investigation, d'évaluation et d'inspection diffère d'une organisation à l'autre. Ce n'est qu'au Secrétariat de l'ONU, à l'Office de secours et de travaux des Nations Unies pour les réfugiés de Palestine dans le Proche-Orient (UNRWA), à l'Organisation mondiale de la propriété intellectuelle (OMPI) et à l'Organisation météorologique mondiale (OMM) qu'un seul service regroupe l'ensemble des fonctions de contrôle interne. Les avantages d'une seule et même unité de contrôle sont une flexibilité, une capacité de réaction, une indépendance, une crédibilité et une transparence accrues, une meilleure coordination et l'élimination des doubles emplois, d'importantes économies d'échelle et un renforcement du professionnalisme¹⁵. Le CCI, en particulier dans son rapport sur les «lacunes des mécanismes de contrôle», a recommandé que les chefs de secrétariat examinent la structure du contrôle interne et regroupent les fonctions d'audit, d'inspection, d'investigation et d'évaluation au sein d'une seule et même unité¹⁶. Cependant, quatre ans plus tard, la situation reste inchangée. Plusieurs organisations ont indiqué que ce modèle convenait plutôt à des opérations importantes/complexes et ne leur était donc pas applicable.

22. La fonction d'audit est généralement centralisée au siège des organisations, que celles-ci aient ou non une importante présence sur le terrain. L'étude a fait ressortir que quatre organisations seulement avaient décentralisé leurs opérations d'audit: dans d'autres bureaux des Nations Unies¹⁷ (ONU/BSCI), des bureaux régionaux (Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture (FAO) et Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD)), et les opérations humanitaires et de maintien de la paix et les opérations nouvelles (ONU/BSCI). Le HCR a des auditeurs résidents, en fonction des besoins opérationnels, mais ils ne sont pas organisés sur la même base que dans les bureaux régionaux.

23. Le BSCI a élaboré le concept d'«auditeurs résidents» pour les opérations humanitaires et de maintien de la paix, et les opérations nouvelles, en partant de l'idée qu'ils peuvent apporter une plus forte valeur ajoutée en raison de leur proximité et de leur connaissance des opérations vérifiées. Leur efficacité est cependant subordonnée à une rigoureuse sélection pour faire en sorte qu'ils aient les compétences requises, et à une rotation régulière en vue de garantir leur indépendance et leur capacité de travailler dans des conditions difficiles. À cet égard, le BSCI et le PNUD, qui ont le plus grand nombre d'auditeurs dans les bureaux extérieurs (116 et 32 respectivement), ont signalé aux Inspecteurs qu'il leur était difficile de trouver des candidats qualifiés et compétents ayant les aptitudes linguistiques et la formation nécessaires. Ainsi au BSCI, le taux de vacance de

¹⁴ Le Haut-Commissariat des Nations Unies pour les réfugiés (HCR) a chargé le BSCI de l'activité d'audit interne mais a maintenu la fonction d'investigation, ainsi que celle d'inspection, dans le Bureau de l'Inspecteur général. CE/88/5a, par. 5.2.

¹⁵ JIU/REP/2001/4 et JIU/REP/2006/2, par. 33.

¹⁶ JIU/REP/2006/2, recommandation 6, p. 10.

¹⁷ À Genève et à Nairobi.

postes était de près de 20 % à la fin de 2009 pour les postes extrabudgétaires dans les opérations de maintien de la paix (A/64/326 (Deuxième partie), fig. II). Un taux aussi élevé n'est pas étonnant pour l'activité d'audit dans les opérations de maintien de la paix, mais on l'observe également pour d'autres postes sur le terrain. De l'avis des Inspecteurs, l'application du concept d'auditeur résident devrait peut-être être repensée pour être plus efficace. Ce taux élevé de vacance de postes a une incidence négative sur le degré d'assurance offert pour ces opérations.

24. Habituellement, l'activité d'audit interne est axée sur les secteurs les plus exposés aux risques pour la conduite des audits au siège et les activités/processus clefs à l'échelle de l'organisation. Dans certaines organisations, les activités/bureaux de terrain ne sont pas également audités avec la même régularité, ce qui a été critiqué par certains des administrateurs interrogés. Les attentes de l'administration, cela n'est pas surprenant, sont supérieures lorsqu'une équipe d'auditeurs est basée à leur lieu d'affectation.

25. Certaines organisations, pour leur part, concluent un contrat de sous-traitance avec des cabinets d'audit locaux pour élargir leur couverture d'audit: le HCR pour auditer ses partenaires d'exécution, le PNUD pour auditer les projets¹⁸ et, jusqu'en 2009, la FAO a eu recours à la sous-traitance pour auditer certains bureaux de pays. Cette sous-traitance à des cabinets locaux donne des résultats mitigés et soulève des questions même sous l'angle de l'efficacité. Des consultants indépendants, offrant au service de vérification des comptes l'expertise d'une personne, sont souvent plus efficaces que ceux appartenant à des cabinets d'audit¹⁹.

E. Mission, pouvoirs et responsabilités

26. À l'ONU, les pouvoirs de l'audit interne découlent de la résolution 48/218 B de l'Assemblée générale et des résolutions ultérieures s'y rapportant qui fixent un mandat précis d'audit général.

27. Dans la plupart des organisations, les règles et règlements financiers comportent une disposition relative à l'audit interne. Ainsi, à la FAO, l'article X du Règlement financier relatif au contrôle intérieur prévoit que le Directeur général établit un système de contrôle financier intérieur et de vérification intérieure des comptes permettant d'exercer efficacement soit une surveillance permanente, soit une révision d'ensemble des opérations financières, soit les deux, en vue d'assurer: la régularité des opérations d'encaissement, de dépôt et de décaissement des fonds et autres ressources de l'Organisation; la conformité des engagements de dépenses prévisionnels et courants et des dépenses avec les ouvertures de crédit et les autres dispositions financières votées par la Conférence, ou avec l'objet du fonds en cause, ainsi qu'avec les règles et dispositions concernant ce fonds; et l'utilisation rationnelle des ressources de l'Organisation.

28. De même, l'article 5.15 du Règlement financier et des règles de gestion financière de l'ONU (ST/SGB/2003/7) prévoit que les auditeurs internes examinent et évaluent l'utilisation des ressources financières ainsi que l'efficacité, l'adéquation et l'application des systèmes, procédures et autres mécanismes de contrôle interne, et font rapport à ce sujet, et que les audits internes portent également sur des éléments comme la conformité aux dispositions du Règlement financier et règles de gestion financière et sur l'économie, l'efficacité et l'efficacité dans l'utilisation des ressources.

¹⁸ Toutefois, pour les projets faisant l'objet d'une modalité d'exécution nationale, le Bureau de l'audit et des investigations du PNUD ne sous-traite pas leur audit à des cabinets locaux.

¹⁹ Telle est l'expérience relatée par le chef du Bureau de la vérification interne des comptes, de l'inspection et du contrôle de la gestion (AUD) à la FAO.

29. En tant que tel, le mandat de l'audit interne est limité à ces éléments de conformité et d'utilisation des ressources ou, au mieux, à l'amélioration du processus de contrôle interne, et ne s'étend pas à l'amélioration des processus de gouvernance et de gestion des risques conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes. Les règles et règlements financiers devraient permettre le plein accès aux registres, personnels et biens et fixer d'autres garanties concernant le mandat des responsables de l'audit/du contrôle interne²⁰ et des procédures de présentation de rapports. Il est important d'avoir une charte de l'audit interne satisfaisant approuvée par les États membres et intégrée dans les règles et règlements financiers.

30. C'est en fait la charte de l'audit/du contrôle interne qui devrait officiellement définir la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'activité d'audit interne. L'existence d'une charte de l'audit interne est une exigence professionnelle pour tous les services d'audit. Dans le système des Nations Unies, toutes les organisations interrogées/étudiées ont une charte de l'audit, sauf le BSCI. Le Comité consultatif indépendant pour les questions d'audit (CCIQA), dans son rapport annuel de 2009 (A/64/288, par. 24), a recommandé que l'Assemblée générale envisage de prier le Secrétaire général d'ordonner au BSCI de préparer une charte du contrôle interne, en tenant compte des diverses résolutions de l'Assemblée générale et des circulaires du Secrétaire général orientant les travaux du BSCI. L'Assemblée générale a reporté l'examen de ce point à la partie principale de sa soixante-sixième session²¹.

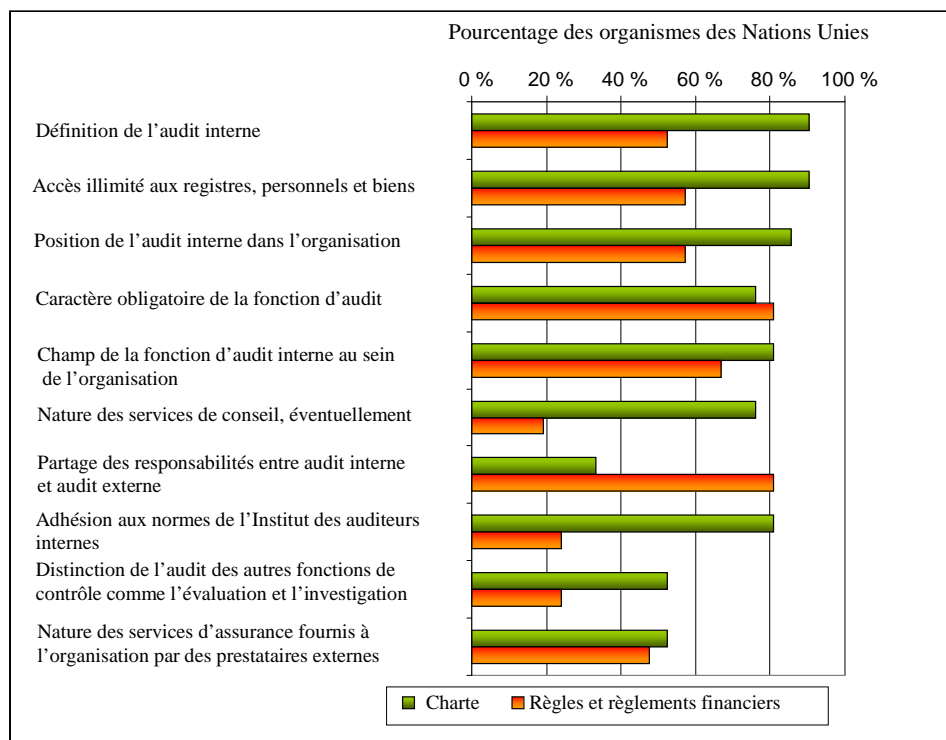
31. Conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes, la charte de l'audit/du contrôle interne devrait définir la position de l'audit interne dans l'organisation et le champ des activités d'audit, autoriser l'accès sans limite aux registres, personnels et biens, et définir la nature et le type des audits et des services éventuels de conseil fournis par les auditeurs internes. La charte devrait aussi affirmer le caractère obligatoire des activités d'audit interne telles que prévues dans la définition, le code de déontologie et les normes de l'Institut des auditeurs internes. De l'avis des Inspecteurs, il est particulièrement important que la charte distingue la fonction d'audit interne des fonctions d'audit externe et des autres fonctions de contrôle interne, ce qui n'est pas toujours le cas. Les deux dispositions le plus souvent inscrites dans la charte sont la définition de l'audit interne et l'accès aux registres, personnels et biens²². Dans les organismes des Nations Unies, toutes les chartes du contrôle ne contiennent pas l'intégralité des dispositions mentionnées plus haut, comme le montre la figure ci-dessous et comme le confirme un examen préliminaire d'un échantillon de 33 % des chartes existantes.

²⁰ L'expression «responsable de l'audit/du contrôle interne» vise le chef des services de contrôle, y compris l'audit. L'expression «responsable de l'audit interne» vise le chef de la seule fonction d'audit interne. Son titulaire peut travailler sous la direction d'un chef du contrôle interne ou de façon indépendante.

²¹ Résolution 64/263 de l'Assemblée générale, par. 6, et rapport annuel de 2010 du CCIQA (A/65/329), par. 9 et 10.

²² On peut se demander s'il convient de permettre l'accès des auditeurs internes aux dossiers médicaux.

Figure 1
Contenu de la charte de l'audit interne et des règles et règlements financiers



32. Dès lors que la charte de l'audit/du contrôle interne en soi constitue un accord conclu avec l'administration et l'organe délibérant/directeur sur le rôle de l'audit interne dans l'organisation et un cadre permettant d'évaluer la performance de la fonction d'audit interne, elle devrait être périodiquement revue et mise à jour, avec la participation de l'administration et du comité d'audit/de contrôle et l'approbation de l'organe délibérant/directeur s'il en résulte un quelconque changement. Cela ne constitue toutefois pas encore une pratique établie pour toutes les organisations²³.

Recommandation 1

Le responsable de l'audit/du contrôle interne devrait examiner, au moins tous les trois ans, le contenu de la charte de l'audit interne et les règles et règlements financiers relatifs à l'audit interne pour vérifier leur conformité aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et présenter les résultats de cet examen au chef de secrétariat et au comité de contrôle/d'audit, et tout changement éventuellement proposé devrait être soumis à l'approbation de l'organe délibérant/directeur, afin de renforcer l'indépendance, le rôle, le statut et l'efficacité fonctionnelle de la fonction d'audit.

²³ Pour le BSCI, l'Assemblée générale examine, généralement tous les cinq ans, l'application de la résolution 48/218 B, qui porte notamment sur l'audit interne. Cet examen donne lieu à d'autres résolutions de l'Assemblée générale, comme les résolutions 59/272 et 64/263.

F. Indépendance et objectivité

33. L'indépendance est définie comme l'absence de subordination à des conditions qui menacent la capacité de l'activité d'audit interne ou du responsable de l'audit d'accomplir l'activité d'audit interne d'une manière objective²⁴. Il faut noter que la question de l'indépendance est encore plus délicate dans le domaine des investigations.

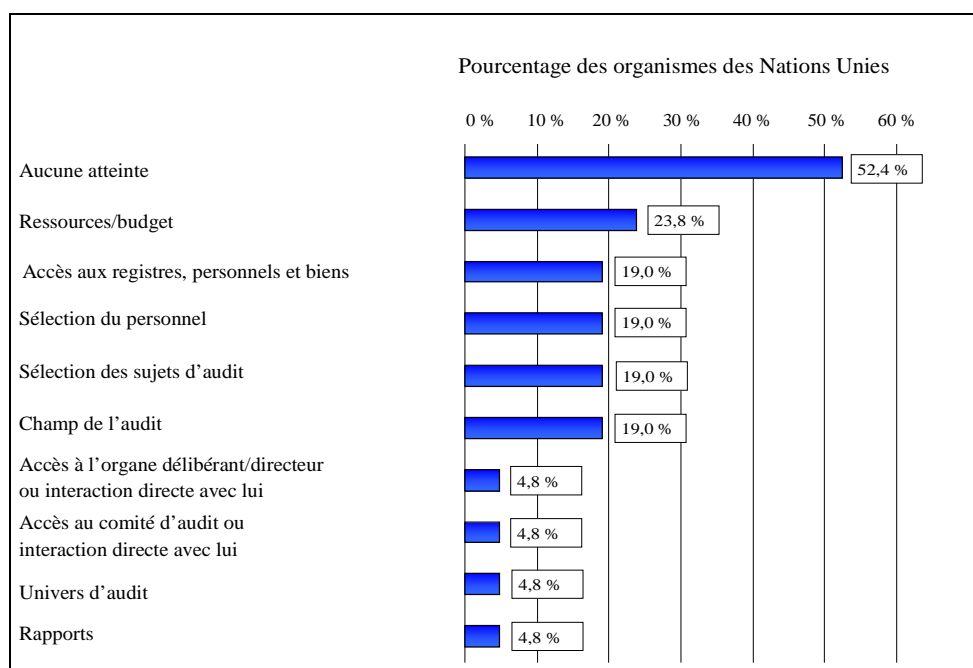
34. L'objectivité est une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leur mission de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux, sans le moindre compromis, et qui implique qu'ils ne subordonnent pas leur jugement à celui d'autres personnes. Des conflits d'intérêts surgissent lorsqu'un auditeur, qui devrait jouir d'une position de confiance, a des intérêts personnels ou professionnels venant en concurrence avec ses devoirs et ses responsabilités, et qui peuvent l'empêcher d'exercer ses activités de manière impartiale. Même si aucun acte contraire à l'éthique ou malhonnête n'est commis, cela peut créer une situation susceptible d'entamer la confiance et qui peut compromettre l'exécution de l'activité de l'audit/auditeur²⁵.

35. Au cours des entretiens, les Inspecteurs ont identifié un certain nombre de menaces pour l'indépendance et l'objectivité aux niveaux fonctionnel et organisationnel, et à celui de chaque auditeur et mission; ils ont conclu que dans l'ensemble, la fonction d'audit interne dans les organismes des Nations Unies bénéficiait de différents degrés d'indépendance fonctionnelle et opérationnelle et que, dans certaines organisations, les audits étaient plus critiques que dans d'autres. L'indépendance a été citée comme un défi/problème majeur pour l'audit interne dans six organismes des Nations Unies. L'étude a aussi révélé que dans la moitié seulement des organisations, aucune atteinte ou ingérence à l'encontre de l'indépendance/objectivité de l'audit/des auditeurs n'avait été enregistrée au cours des cinq dernières années. Des atteintes ou ingérences ont été surtout signalées dans les domaines des ressources/du budget, de l'accès aux registres, personnels et biens, de la sélection du personnel et des sujets d'audit et de la portée de l'audit, comme cela ressort de la figure 2 et des paragraphes 39 à 65 ci-après.

²⁴ Cadre de référence international des pratiques professionnelles, Norme 1100 de l'Institut des auditeurs internes.

²⁵ Ibid.

Figure 2
Atteinte ou ingérence à l'encontre de l'indépendance de l'audit interne



36. Afin de confirmer l'indépendance du BSCI, le CCIQA avait proposé, dans son rapport annuel au 31 juillet 2009, une définition de l'indépendance et recommandé que l'Assemblée générale charge le Secrétaire général adjoint aux services de contrôle interne de lui donner, dans les rapports annuels du BSCI, l'assurance que le Bureau était autonome pendant la période examinée ou, sinon, de préciser les atteintes portées à son autonomie (A/64/288, annexe, par. 22). On peut noter que les questions ayant trait à l'indépendance sont généralement traitées dans le compte rendu succinct d'activité soumis par le responsable de l'audit interne à l'organe délibérant/directeur dans la plupart des organismes des Nations Unies.

37. Dans ce contexte, les Inspecteurs tiennent à souligner que suivant les pratiques optimales de gestion, c'est aux chefs de secrétariat de donner l'exemple au sommet pour ce qui est du degré de coopération accordé à l'activité d'audit interne pour lui permettre d'accomplir ses travaux sans aucune ingérence et en toute indépendance. En outre, à titre de garantie, le directeur de l'audit/du contrôle interne devrait signaler au comité d'audit/de contrôle toute ingérence ou menace à cet égard. De plus, conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes, il devrait confirmer l'indépendance de l'activité d'audit interne à l'organe délibérant/directeur.

Recommandation 2

Les responsables de l'audit/du contrôle interne des organismes des Nations Unies devraient confirmer chaque année l'indépendance de la fonction d'audit interne au comité d'audit/de contrôle, lequel devrait signaler à l'organe délibérant/directeur toute menace ou ingérence à l'encontre de l'indépendance de l'activité d'audit interne et suggérer les mesures qui s'imposent, en vue de renforcer son efficacité.

1. *Planification de l'audit interne, exécution du travail et communication des résultats*

38. L'indépendance fonctionnelle des auditeurs internes est compromise lorsque les chefs de secrétariat s'ingèrent dans la planification de l'audit et/ou le processus de communication afin de modifier les priorités ou le contenu/les conclusions des missions d'audit ou les résultats des observations²⁶.

39. Bien que la contribution de la direction générale et du conseil doive être envisagée dans le processus de planification, le fait que, dans la majorité des organismes des Nations Unies (76 %), les chefs de secrétariat approuvent le plan d'audit peut ouvrir la porte à une ingérence dans le processus de planification ou donner l'impression d'une telle ingérence. Sous l'angle positif, les Inspecteurs notent qu'à l'ONU, à l'Organisation des Nations Unies pour l'éducation, la science et la culture (UNESCO), au Fonds des Nations Unies pour l'enfance (UNICEF), à l'Organisation mondiale de la santé (OMS) et à l'OMPI, les plans d'audit ne sont envoyés aux chefs de secrétariat que pour information.

40. En outre, les meilleures pratiques pour garantir l'indépendance dans l'organisation devraient consister à faire participer le comité d'audit/de contrôle à l'examen du plan d'audit interne et de toute modification qui y est proposée. Les comités d'audit/de contrôle examinent le plan d'audit dans 56 % des organisations.

41. De l'avis des Inspecteurs, l'auditeur interne devrait donner des assurances au chef de secrétariat avec lequel il devrait y avoir une interaction. Ainsi, ce dernier pourra apporter une contribution au plan d'audit interne, que le comité d'audit/de contrôle, lorsqu'il existe, devrait examiner²⁷. Si un tel comité n'existe pas, il devrait être établi.

42. À la FAO, le Comité de vérification, dans son rapport annuel 2008²⁸, souligne la nécessité que le responsable de l'audit interne (Bureau de l'Inspecteur général) agisse en toute indépendance quant à l'élaboration et à la mise en œuvre de sa stratégie et de ses plans en matière de vérification et au déploiement de ses ressources, et recommande que toute proposition de modification du plan, accompagnée de l'évaluation correspondante, soit soumise au Comité de vérification, pour avis. Néanmoins, le Directeur général indique dans ses observations que l'Inspecteur général doit se plier à toute demande spécifique de sa part.

43. En outre, les Inspecteurs ont constaté que dans six organisations, il existait des cas d'atteinte ou d'ingérence quant à la détermination des sujets d'audit, de l'univers d'audit et du champ de l'audit.

44. La probabilité d'une atteinte à l'indépendance de l'audit interne s'accroît lorsque le responsable de l'audit/du contrôle interne est empêché d'avoir une communication et un échange de vues, oralement ou par écrit, directement avec l'organe délibérant/directeur sur les résultats de l'activité d'audit interne. Parmi les organismes des Nations Unies interrogés et étudiés, le responsable de l'audit/du contrôle interne à l'AIEA, à l'Organisation des Nations Unies pour le développement industriel (ONUDI) et à l'UNRWA n'ont aucune communication avec les organes délibérants/directeurs. À l'Organisation internationale du travail (OIT), à l'Organisation maritime internationale (OMI), à l'Union internationale des télécommunications (UIT) et au Fonds des Nations Unies pour la population (FNUAP), le responsable ne communiquait pas directement mais passait par le chef de secrétariat qui

²⁶ Institut des auditeurs internes, Modalité pratique d'application 1110-1 (Indépendance dans l'organisation).

²⁷ Dans le cas de la FAO et du PAM, le comité d'audit/de contrôle examine le plan d'audit avant de le communiquer au chef de secrétariat.

²⁸ Comité de vérification de la FAO, document FC/128/18, par. 8.

ajoutait éventuellement ses commentaires, et/ou il n'y avait aucune présentation de rapport ni interaction avec les États Membres et autres parties prenantes sauf dans le cas de l'OIT, de l'UNESCO, du FNUAP et du PAM, où le responsable de l'audit interne présente le rapport aux membres de l'organe directeur avec lesquels il existe une interaction directe. Dans la décision 2010/22 du Conseil d'administration du Programme des Nations Unies pour le développement et du Fonds des Nations Unies pour la population (DP/2010/34, par. 20), le Conseil a réaffirmé que le Directeur de la Division des services de contrôle interne jouissait de l'indépendance nécessaire pour rendre compte directement au Conseil d'administration de tout engagement pris par la Division et a proposé que les futurs rapports soient intitulés «Rapport du Directeur de la Division des services de contrôle interne sur les activités d'audit et de contrôle internes».

45. Selon la norme 2020 de l'Institut des auditeurs internes, «Le responsable de l'audit interne doit communiquer à la direction générale et au conseil son programme et ses besoins, pour examen et approbation, ainsi que tout changement important susceptible d'intervenir en cours d'exercice». Compte tenu de cette norme, **les Inspecteurs sont d'avis que c'est à la direction générale de soumettre le plan d'audit et les besoins de ressources à l'organe délibérant/directeur, pour examen final et approbation. Si le chef de secrétariat était l'autorité ultime d'examen et d'approbation, le Conseil n'aurait alors aucune autorité à cet égard, ce qui est contraire à la norme précitée.**

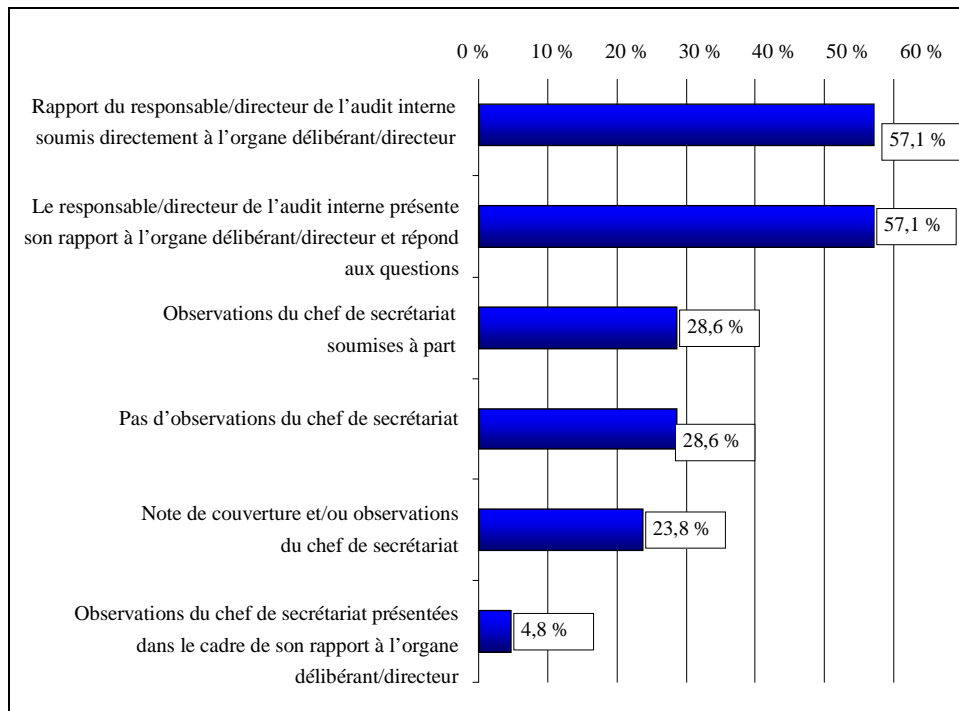
46. Il est également ressorti de l'étude que, de plus en plus, les organes délibérants/directeurs expriment leur mécontentement de n'avoir qu'un accès limité ou restreint aux résultats d'audit. Ainsi, le Conseil d'administration du PNUD/FNUAP dans sa décision 2010/22 (DP/2010/34, par. 20) a réaffirmé l'indépendance de la Division des services de contrôle interne du FNUAP et demandé que son Directeur ait «le dernier mot pour tout ce qui a trait aux rapports d'audit publiés par la Division». Cette recommandation est conforme aux meilleures pratiques que les Inspecteurs aimeraient voir reproduites dans d'autres organisations. Du même coup, les Inspecteurs réitèrent la recommandation 11 du Rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle selon laquelle l'organe délibérant de chaque organisation devrait charger le chef de secrétariat de veiller à ce qu'un compte rendu succinct d'activité sur le contrôle interne soit soumis au comité d'audit/de contrôle pour examen, les observations du chef de secrétariat étant soumises à part²⁹.

47. Dans cette optique, les mesures énoncées ci-après devraient garantir l'indépendance de la fonction d'audit interne sous l'angle administratif et fonctionnel:

- a) La fonction d'audit interne devrait rendre compte au chef de secrétariat, au comité d'audit/de contrôle et à l'organe délibérant/directeur;
- b) S'il n'existe pas encore de comité d'audit/de contrôle, il convient d'en créer un et d'inclure dans son mandat l'examen du plan de travail et des résultats, et le suivi de l'exécution des recommandations de l'audit interne et de celles de l'audit externe;
- c) Dans son rapport annuel à l'organe délibérant/directeur, le responsable de l'audit interne devrait indiquer s'il a pu mener à bien ses fonctions en toute indépendance.

²⁹ JIU/REP/2006/2, p. 13.

Figure 3
Rapport annuel de l'audit interne



Recommandation 3

Les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies concernés devraient charger les chefs de secrétariat de faciliter la soumission du plan d'audit interne et des résultats d'audit aux comités d'audit/de contrôle, le cas échéant, pour examen.

2. Sélection, nomination/révocation du responsable de l'audit/du contrôle

48. Un problème clef touchant l'indépendance et l'objectivité du responsable de l'audit/du contrôle interne tient à l'absence de procédure satisfaisante de sélection et de nomination/révocation ainsi que de mandats non renouvelables. Les meilleures pratiques comportent la participation du comité d'audit/de contrôle dans cette procédure et l'éventuel accord de l'organe délibérant/directeur en vue de prévenir des décisions de gestion injustes et arbitraires.

49. Il est ressorti de l'étude que dans huit organisations, les chefs de secrétariat choisissaient le responsable de l'audit/du contrôle interne et que dans toutes les autres organisations, ils approuvaient le choix, en ayant dans les deux cas la possibilité de devancer toute nomination. Les comités d'audit/de contrôle ne participaient apparemment au processus que dans sept organisations, tandis que les organes délibérants/directeurs examinaient et/ou approuvaient la nomination dans 10 organisations. **Les Inspecteurs considèrent que le comité d'audit/de contrôle, lorsqu'il existe, devrait dans tous les cas examiner le processus de sélection et exprimer un avis à ce sujet, en donnant à l'organe délibérant/directeur l'assurance nécessaire sur la nomination.**

50. Dans trois organisations, le mandat est d'une durée de cinq ans non renouvelable (Organisation de l'aviation civile internationale (OACI), ONU et PNUD) et dans deux autres, il est de quatre ans et est renouvelable une fois (PAM et OMPI). Dans 11 organisations, il n'existe aucune règle interdisant la nomination ultérieure à des postes de responsabilité dans la même organisation. De l'avis des Inspecteurs, ces carences compromettent l'indépendance et l'objectivité de la fonction d'audit interne et du responsable de l'audit/du contrôle interne.

51. En conséquence, les Inspecteurs réitèrent la recommandation 10 du rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle³⁰. En ce qui concerne la nomination du responsable de l'audit/du contrôle interne, l'organe délibérant/directeur de chaque organisation devrait décider que:

- a) Les candidats qualifiés seront choisis selon une procédure concurrentielle sur la base d'une annonce de vacance de poste largement diffusée à l'extérieur;
- b) Les nominations seront soumises à son approbation préalable;
- c) Les cessations de service seront dûment justifiées et soumises à son approbation;
- d) Le mandat, non renouvelable, sera dans tous les cas d'une durée de cinq à sept ans, sans que le titulaire soit autorisé à compter sur un nouvel emploi au sein de la même organisation du système des Nations Unies à l'expiration de son mandat.

52. Il convient d'évaluer régulièrement les prestations de l'auditeur interne; sinon, il risquerait d'exécuter son mandat de manière inefficace pendant cinq à sept ans. De plus, l'avis du comité d'audit devrait être sollicité lors des procédures de sélection et de révocation. Préalablement à la nomination, le comité devrait être représenté dans le jury d'entretien et/ou consulté sur le choix de l'auditeur interne.

3. *Budget et collaborateurs*

53. Un autre problème pour l'indépendance de la fonction d'audit interne déjà identifié dans le rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle était le fait que le budget de l'activité d'audit interne était soumis à l'examen et au contrôle des clients/gestionnaires. Le rapport recommandait qu'un mécanisme indépendant passe en revue le budget proposé et fasse des recommandations à l'organe délibérant/directeur sur le niveau des ressources d'audit et que le budget proposé pour l'audit interne soit soumis de manière indépendante, accompagné des commentaires éventuels du chef de secrétariat³¹. À cet égard, les Inspecteurs ont noté que si les organes délibérants/directeurs approuvaient l'enveloppe budgétaire générale des organisations, ils ne recevaient pas la proposition budgétaire initiale de l'activité d'audit interne ni les demandes de ressources. Neuf des organisations examinées ont signalé une forme ou une autre d'ingérence ou de contrôle exercée par l'entité vérifiée sur le processus budgétaire de l'audit interne. **Les Inspecteurs réaffirment la nécessité de veiller à ce que le budget de l'activité d'audit (proposé par le responsable de l'audit interne sous sa forme originale) fasse l'objet d'un examen indépendant du comité d'audit/de contrôle en tant qu'organe d'experts, en vue de faciliter son examen par l'organe délibérant/directeur.**

54. De même, les Inspecteurs ont observé que dans certaines organisations, il incombait aux chefs de secrétariat de choisir ou de nommer les auditeurs internes. Des cas d'ingérence dans la procédure de sélection ont été portés à leur attention dans trois organisations au

³⁰ JIU/REP/2006/2, p. 12 et 13.

³¹ JIU/REP/2006/2, recommandation 9, p. 12.

moins. En revanche, en l'absence de contrôle sur les décisions de recrutement, les nominations risqueraient de ne pas être conformes à la politique des ressources humaines de l'organisation. De l'avis des Inspecteurs, le choix et la promotion des auditeurs internes doivent être effectués selon une procédure équitable et transparente, indépendamment de l'administration et de la gestion de l'organisation, tout en respectant les politiques en vigueur au sein de l'organisation. Les Inspecteurs considèrent que pour assurer l'indépendance et la crédibilité du processus, le responsable de l'audit/du contrôle devrait être investi de toute l'autorité nécessaire pour choisir et nommer ses collaborateurs. Si les procédures courantes de l'organisation ne permettent pas de lui conférer cette indépendance et cette autorité, le choix et la nomination des auditeurs internes pourraient être fondés sur la recommandation d'un jury d'entretien professionnel indépendant composé notamment d'auditeurs professionnels et d'un responsable des ressources humaines pour assurer la régularité de la procédure. Cet examen préalable devrait tenir compte des politiques et des procédures de recrutement de l'organisation concernée, mais sans aucune ingérence de l'administration. **À cet égard, les Inspecteurs estiment qu'il est nécessaire de revoir et de repenser les processus et procédures en vigueur pour le choix des auditeurs internes dans les organismes des Nations Unies. En outre, le manque de ressources allouées aux recrutements et les retards de recrutement sont parmi les obstacles qui compromettent l'efficacité du travail de contrôle.** Les Inspecteurs ont été informés que le CCIQA jugeait nécessaire de réexaminer et de réévaluer fondamentalement l'ensemble du processus de recrutement aux Nations Unies.

Recommandation 4

Les chefs de secrétariat des organismes des Nations Unies devraient veiller à ce que la nomination des auditeurs internes soit conforme au statut et au règlement du personnel et soit fondée sur les qualifications et l'expérience en matière d'audit en tant que principaux critères. Les auditeurs devraient être choisis indépendamment de toute influence de la direction et de l'administration, pour garantir l'équité et la transparence, et accroître l'efficacité et l'indépendance de la fonction d'audit interne.

4. Accès aux registres, personnels et biens

55. Les Inspecteurs ont été informés que des auditeurs internes étaient confrontés à des restrictions d'accès aux registres (y compris les dossiers médicaux), aux personnels et aux biens dans quatre organismes des Nations Unies. Ainsi, le Comité consultatif pour les questions d'audit du FNUAP, dans son rapport annuel pour 2009, a indiqué que la Division des services de contrôle interne avait dû renoncer à entamer au moins un des audits prévus parce que la documentation correspondante ne lui avait pas été communiquée, et qu'elle avait dû faire face à d'autres problèmes de ce type durant la conduite de ses travaux (DP/FPA/2010/20, annexe 2, par. 29). Ce genre d'incident aura des conséquences inacceptables sur l'exécution des missions d'audit interne. Le Conseil d'administration, dans sa décision 2010/22, rappelle que la Division des services de contrôle interne a un accès total, libre et sans entrave à tous les dossiers, biens matériels et membres du personnel du FNUAP en rapport avec toute fonction du FNUAP à l'examen, et rappelle que tous les employés sont tenus d'aider la Division à jouer son rôle (DP/2010/34, par. 19). **À cet égard, les Inspecteurs considèrent qu'il incombe au responsable de l'audit/du contrôle interne et au comité d'audit/de contrôle de signaler d'éventuelles restrictions aux organes délibérants/directeurs, dans leur rapport.**

5. Atteinte à l'objectivité

56. Selon les normes de l'Institut des auditeurs internes, ces derniers doivent s'abstenir de vérifier des opérations à l'égard desquelles ils ont précédemment exercé des

responsabilités. En outre, avant d'accepter toute mission d'audit dans une vérification d'opérations pour lesquelles des fonctions de conseil ont été exercées, les auditeurs sont tenus de divulguer les fonctions de conseil en cause et le responsable de l'audit/du contrôle interne devrait s'employer à donner en tant que de besoin une assurance à cet égard. Si ce risque potentiel a été décelé dans la moitié environ des services d'audit interne qui exercent des fonctions de conseil en plus de fonctions de vérification, ces services appliquent effectivement des politiques de divulgation des conflits d'intérêts susceptibles de compromettre la capacité de l'auditeur de s'acquitter objectivement de sa tâche au niveau du client de l'audit (dans 76 % des organisations étudiées) et au niveau de la mission d'audit (95 %).

57. De caractère consultatif par nature, les fonctions de conseil sont exercées à la demande de l'administration et leur portée est limitée à la mission convenue entre le client/gestionnaire et l'audit interne. Dans certaines organisations, cette activité a acquis une pertinence accrue en relation avec l'introduction des Normes comptables internationales pour le secteur public (Normes IPSAS) et de la gestion globale des risques, comme l'ont montré les récents rapports du CCI sur ces sujets³² et les rapports annuels des responsables de l'audit/du contrôle interne. Un document sur le rôle des services d'audit interne dans l'adoption des Normes IPSAS a été présenté à la Réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales en 2008³³. L'Institut des auditeurs internes a aussi publié une prise de position sur le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise. D'autre part, dans le rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, le CCI avait exprimé de sérieuses réserves quant à l'attribution au service de contrôle interne de fonctions de consultation en matière de gestion³⁴. De l'avis des Inspecteurs, un conflit d'intérêts inhérent découle de la prestation de conseils en matière de gestion conjuguée au contrôle des gestionnaires qui agissent sur la base de ces conseils. Cela n'interdit pas à l'auditeur interne de donner un conseil à la demande tandis que l'on s'assure de son indépendance. Les Inspecteurs pensent qu'un tel rôle de conseil devrait être axé sur l'atténuation des risques d'une manière proactive et préventive, sans aucune prise de décisions ni rôle opérationnel et en toute transparence.

58. En vue également de prévenir tout conflit d'intérêts, en cas d'allégation de comportement contraire à l'éthique/faute/conduite répréhensible à l'encontre d'un auditeur interne, toutes les investigations nécessaires devraient être menées soit en interne (unité d'investigation) ou en externe (consultant, auditeur externe) en concertation avec le président du comité d'audit/de contrôle. Dans 28 % des organisations, il n'existe encore aucune règle à cet égard. Si l'allégation concerne le responsable de l'audit/du contrôle interne, le CCI, dans son rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, avait suggéré qu'un organe externe du système des Nations Unies comme le CCI soit mandaté pour entreprendre des investigations³⁵, puisque le responsable en cause est fonctionnellement indépendant et n'est donc pas un fonctionnaire ordinaire. De l'avis du Bureau de l'audit et des investigations du PNUD (OAI), il conviendrait de suivre la procédure disciplinaire normale, à cette différence près que pour mettre fin aux fonctions de l'intéressé, le Comité consultatif pour les questions d'audit devrait être consulté.

59. Les normes de l'Institut des auditeurs internes interdisent à ceux-ci d'accepter des rémunérations, cadeaux ou invitations des entités vérifiées, une condition reprise par la

³² JIU/REP/2010/6 et JIU/REP/2010/4.

³³ Programme alimentaire mondial, rapport de l'Inspecteur général, document WFP/EB.A/2009/6-E/1, par. 18.

³⁴ JIU/REP/2006/2, par. 34.

³⁵ Ibid., par. 30.

plupart des organisations étudiées. Toutefois, un tiers d'entre elles seulement obligent les auditeurs internes à soumettre une déclaration de situation financière en vue d'appeler l'attention sur tout intérêt financier susceptible d'être en conflit avec les intérêts de l'organisation.

60. Les Inspecteurs réitèrent la recommandation faite par le CCI dans le rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, à savoir que les organes délibérants de chaque organisation chargent leur chef de secrétariat respectif de faire des propositions tendant à l'instauration de la déclaration confidentielle obligatoire de situation financière pour tout le personnel de contrôle du rang d'administrateur³⁶.

G. Compétence

61. Les auditeurs internes devraient posséder les connaissances, les qualifications, l'expérience, les aptitudes et les compétences requises pour s'acquitter des responsabilités d'audit. Au niveau du service d'audit, il conviendrait de faire collaborer le personnel de base avec des spécialistes extérieurs, le cas échéant, pour combler des lacunes. Aux Inspecteurs, certains responsables de l'audit/du contrôle interne ont indiqué que l'organe délibérant devrait être associé ou au moins consulté avant toute nomination d'auditeurs internes, tandis que d'autres ont affirmé que la participation de l'organe délibérant pourrait conduire à la politisation de ces nominations.

62. Parmi les qualifications requises, les plus courantes sont celles d'auditeur interne certifié (Certified Internal Auditor – CIA), de Certified Public Accountant (CPA) ou de comptable agréé, inspecteur des fraudes agréé (Certified Fraud Examiner – CFE) et d'auditeur informatique agréé. En outre, des compétences techniques comme la connaissance des politiques de gestion des risques et des technologies de l'information sont très recherchées et des aptitudes à l'autonomie fonctionnelle comme la réflexion critique et la faculté de communiquer clairement sont de plus en plus demandées³⁷.

63. Toutefois, il est ressorti de l'étude que 57 % seulement des organisations exigeaient des auditeurs internes la possession de l'une des qualifications professionnelles précitées, qui était toutefois encouragée dans la quasi-totalité d'entre elles (93 %). Dans la pratique, 16 des organisations étudiées ont indiqué que 75 % du personnel d'audit du rang d'administrateur possédaient au moins une de ces qualifications.

64. Des plans de perfectionnement professionnel continu étaient en place au niveau individuel/du service dans la plupart des cas, à l'exception de l'OMI où un tel système n'existait pas officiellement. En réalité, seulement 38 % des organisations consacrent au moins 5 % du budget annuel d'audit à la formation/au perfectionnement continu. L'UNICEF a le budget d'audit le plus élevé consacré à la formation, tandis que l'OMI en est dépourvue. Toutes les organisations avaient mis en place un processus formel annuel d'évaluation du comportement professionnel des auditeurs. Ceci devrait être renforcé par l'exigence d'un perfectionnement professionnel continu.

65. Dans 87 % des organisations, il est fait appel à des consultants ou des cabinets d'audit à titre complémentaire ou pour apporter des compétences qui ne sont pas disponibles dans le service d'audit, comme les audits des technologies de l'information; l'OMI et l'UIT sont les exceptions à cet égard.

³⁶ Ibid., recommandation 16, p. 16.

³⁷ PricewaterhouseCoopers (PwC) 2010, «Internal Audit Services – A future rich in opportunity», p. 16.

66. Certains gestionnaires ont exprimé des griefs quant à la compétence des auditeurs, en particulier au niveau du terrain. Quatre responsables de l'audit/du contrôle interne ont affirmé que cela constituait un de leurs principaux problèmes, avec la nécessité de recruter suffisamment de personnel compétent.

67. En plus des qualifications et de la maîtrise des compétences, les auditeurs internes devraient faire preuve de conscience professionnelle. Ils doivent notamment se conformer au Cadre de référence international des pratiques professionnelles, en respectant notamment les Normes et le Code de déontologie de l'Institut des auditeurs internes. Bien que dans deux organisations, les auditeurs internes ne soient pas tenus de se conformer au Code de déontologie de l'Institut, tous adhèrent au code de conduite de l'organisation.

Recommandation 5

Les responsables de l'audit/du contrôle interne devraient veiller à ce que le personnel recruté possède une expérience dans le domaine de l'audit ou un autre domaine pertinent ainsi qu'une certification professionnelle en matière d'audit ou de comptabilité pour débiter ou être promu, conformément aux meilleures pratiques.

H. Gestion de l'activité d'audit

68. Le responsable de l'audit/du contrôle interne est chargé de la gestion des opérations d'audit. La gestion de l'activité d'audit comprend, entre autres politiques et procédures appropriées, l'utilisation des technologies modernes et d'une planification efficace fondée sur les risques.

69. Des procédures écrites précises sont essentielles pour accomplir une mission de qualité et relever suffisamment de renseignements fiables, pertinents et utiles pour appuyer les observations et recommandations d'audit. Selon la Norme 2040 et la Modalité pratique d'application 2040.1 de l'Institut des auditeurs internes, le responsable de l'audit/du contrôle interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité même s'il est possible que les manuels formels ne couvrent que les principales activités d'audit interne. À cet égard, il existe un manuel énonçant les politiques et procédures relatives à la conduite de l'activité d'audit dans 57 % des cas. L'OACI, l'OMI, le PNUD, l'ONUDI, l'UNRWA, l'OMS, l'OMPI et l'OMM ne disposent pas d'un tel manuel³⁸. Le FNUAP a achevé et placé sur l'Intranet son manuel des missions de contrôle (août 2010) et l'a mis à la disposition de l'ensemble du personnel comme référentiel et instrument de sensibilisation aux approches, méthodes et procédures du contrôle. Les organisations dépourvues de manuel d'audit/de contrôle interne appliquent leurs directives propres de caractère plus ou moins général, à l'exception de l'OACI et de l'UNRWA qui n'ont ni manuel ni directives.

70. L'utilisation de techniques d'audit assisté par ordinateur permet un élargissement de la couverture, un ciblage des vérifications et un suivi continu. Elle a toutefois un coût que de nombreux services d'audit ne peuvent supporter. La FAO, l'OMI, l'ONU, le PNUD, le FNUAP, l'UNICEF et le PAM ont indiqué avoir de tels systèmes. Cinq organisations (UNESCO, FNUAP, ONUDI, Union postale universelle (UPU) et UNRWA) reconnaissent que l'utilisation de la technologie est un défi majeur.

³⁸ L'OMS élabore un nouveau manuel du contrôle, dont le projet est actuellement à l'examen en interne.

1. Planification fondée sur les risques

71. Le responsable de l'audit/du contrôle interne devrait établir des plans fondés sur les risques afin de déterminer les priorités de l'activité d'audit en fonction des niveaux de risques identifiés. S'il n'existe pas de ressources suffisantes, cela doit être signalé et clairement expliqué par le responsable de l'audit interne. La plupart des services d'audit des organismes des Nations Unies ont déclaré avoir un plan fondé sur les risques.

72. Pour élaborer un tel plan, il convient de prendre en considération le cadre de gestion globale des risques de l'organisation. Il incombe néanmoins à l'administration d'élaborer un tel cadre et d'établir un inventaire des risques. Selon le rapport du CCI consacré à ce sujet³⁹, de nombreux organismes des Nations Unies en sont encore aux stades préliminaires de la gestion globale des risques et, soit élaborent des documents d'orientation et cadres de référence, soit réalisent des exercices pilotes ou mettent en œuvre une première phase. L'OMI et le PNUD sont relativement en avance par rapport à d'autres organisations sous l'angle de la gestion globale des risques; néanmoins, l'exécution de celle-ci est encore immature et doit être intégrée dans les processus et la culture organisationnels. Plusieurs organisations n'ont pas encore envisagé la question. La plupart des organisations examinées dans le cadre de l'étude ont indiqué que pour établir leur plan d'audit, elles prenaient en considération les cadres existants ou ébauchés de gestion globale des risques selon leur degré de maturité, et qu'elles procédaient à leur propre appréciation des risques sur la base d'une méthodologie existante ou développée en interne, en utilisant leur propre jugement pour déterminer les niveaux de risque aux fins de l'audit, complété par une contribution de l'encadrement supérieur et du comité d'audit/de contrôle dans la plupart d'entre elles. De même, le recours à un progiciel de gestion intégré améliorerait l'efficacité des processus d'audit interne au PNUD et au FNUAP. Ainsi, lorsque la mise en œuvre des projets de gestion globale des risques et de progiciel de gestion intégré atteindrait la maturité dans les organismes des Nations Unies, le processus de planification fondé sur les risques en tirerait mieux parti.

73. Compte tenu des «risques de réputation» non négligeables qu'implique l'expansion des fonds extrabudgétaires et du risque de fraude et d'abus, il est nécessaire que ces fonds soient contrôlés et surveillés de près. En outre, l'absence de contrôles et de comptabilité efficaces pour les biens durables semble devenir un problème systémique. À cet égard, le CCIQA considère que le BSCI pourrait rehausser la valeur de son travail de contrôle en réalisant un plus grand nombre d'audits de questions transversales et systémiques. Le Comité a recommandé par conséquent dans son rapport de 2010 que, lorsqu'il préparerait son plan de travail, le BSCI mette un accent plus marqué sur les audits de questions transversales (audits horizontaux) afin d'identifier les principaux problèmes systémiques que l'administration devait s'attacher à résoudre en priorité (A/65/329, annexe I, par. 8). D'abord, l'univers effectif d'audit⁴⁰ doit être déterminé avec précision. Ensuite, lors de l'élaboration du plan d'audit, il convient d'assigner à chaque domaine/activité un niveau de risque (élevé, moyen, faible) et d'allouer des ressources en conséquence, en établissant un cycle d'audit pour les différentes missions d'audit. Toute restriction de ressources éventuellement identifiée ayant un impact sur le niveau d'assurance à fournir devrait être communiquée tant au chef de secrétariat qu'au comité d'audit/de contrôle. Cependant, pour environ la moitié d'entre elles, les organisations ont indiqué qu'elles n'avaient pas appliqué

³⁹ JIU/REP/2010/4.

⁴⁰ Pour définir effectivement un univers d'audit, les auditeurs divisent l'ensemble de l'organisation en activités ou unités «auditables» gérables (par exemple politiques, procédures et pratiques; unités administratives; systèmes de technologies de l'information; contrats importants; et fonctions comme la comptabilité ou les opérations) qui peuvent être classées de plusieurs façons.

un cycle d'audit par niveau de risque ou que le cycle d'audit ne permettait pas de garantir un niveau de risque acceptable.

74. Enfin, il a été indiqué que les audits étaient essentiellement fondés sur les risques inhérents⁴¹ plutôt que sur les risques résiduels⁴². L'application des risques inhérents dans le modèle de risque de l'audit influe sur la quantité d'efforts à effectuer par l'auditeur pour recueillir les éléments de preuve, et accroît sensiblement les ressources nécessaires. Cela était justifié par le fait que l'administration ne mettait pas encore intégralement en œuvre la gestion globale des risques et un cadre de contrôle interne et par l'absence d'un système de contrôle interne fiable, ainsi que par le contexte de contrôle instable de certaines opérations sur le terrain. Le CCIQA a critiqué cette méthode de planification et a recommandé de tenir compte de «l'effet des contrôles que la direction a mis en place pour évaluer le risque résiduel» (A/64/288, par. 8 b)). Les Inspecteurs souscrivent à cette recommandation.

Recommandation 6

Les comités d'audit/de contrôle devraient, en tant que de besoin, réexaminer le processus d'évaluation des besoins et de planification de l'audit interne basé sur les risques et formuler des orientations en vue de l'améliorer.

I. Ressources d'audit

75. L'audit interne dans les organismes des Nations Unies est une activité de base/réglementaire financée soit sur le budget ordinaire (48 %) soit par une combinaison de ressources ordinaires et extrabudgétaires (48 %). L'activité d'audit interne n'est financée intégralement par des ressources extrabudgétaires qu'au HCR.

76. Les solutions possibles pour affecter du personnel à une activité d'audit sont les suivantes: a) une équipe d'audit spécialisée créée en interne; b) une solution mixte associant équipe interne et prestataire externe («co-sourcing») et c) l'externalisation de l'activité. La première formule est généralement appliquée par de grandes organisations ayant d'importantes opérations. Le «co-sourcing», à savoir le recours à un prestataire externe pour apporter à l'équipe d'audit de l'organisation des compétences complémentaires, est de plus en plus employé dans les secteurs privé et public. Dans le système des Nations Unies, ce système est couramment appliqué dans 86 % des organisations. Il permet une plus grande souplesse pour adapter les effectifs aux besoins.

77. En dehors de la règle concernant la communication du plan d'audit et des besoins de ressources à la direction et aux organes délibérants/directeurs, il n'y a pas de norme de l'Institut des auditeurs internes relative à la taille de l'activité d'audit. En général, le niveau des ressources allouées à l'audit interne dépend du volume des opérations de l'organisation, du degré de décentralisation, du niveau et de la complexité des risques auxquels

⁴¹ Les risques inhérents sont les risques qui existent avant la prise en considération de l'effet de contrôles internes. Pour évaluer les risques inhérents, les auditeurs devraient envisager, entre autres, la nature de l'activité, l'intégrité de la gestion, la motivation du client et les résultats de précédents audits. Habituellement, les auditeurs fixent un niveau élevé de risques inhérents pour le premier audit et le réduisent dans les missions suivantes – s'il peut être démontré par l'intermédiaire de l'audit que le contrôle s'améliorera... (Arens et Loebbecke, *Auditing: An Integrated Approach* (Prentice Hall, 1999), p. 262).

⁴² Les risques qui subsistent après les mesures prises par le management pour réduire l'impact et la probabilité d'un événement défavorable (Glossaire de l'Institut des auditeurs internes, en ligne à: http://isp.learncia.com/cia30common/iia-glossary?search_letter=r).

l'organisation est confrontée et qu'elle est disposée à accepter et des responsabilités conférées à l'audit interne, notamment par rapport aux autres fonctions de contrôle. D'autres facteurs concernent le niveau et les compétences des auditeurs et la structure de la fonction d'audit⁴³.

78. Chaque audit doit tenir compte, entre autres, de l'appréciation des risques, de la complexité et de l'historique de la fraude, des erreurs ou des problèmes d'établissement des comptes. Cependant, en l'absence d'une formule convenue, le rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle a défini des conditions minimales à satisfaire pour créer une unité de contrôle interne dans les organismes des Nations Unies, qui sont applicables à l'audit interne le cas échéant⁴⁴. En conséquence, une organisation devrait gérer des ressources d'au moins 250 millions de dollars des États-Unis par exercice biennal pour que la création d'une unité de contrôle interne soit justifiée, le coût de celle-ci étant estimé à environ 2 130 000 dollars É.-U. pour trois administrateurs et du personnel d'appui en nombre suffisant. Pour l'audit interne, il était proposé une tranche de ressources par vérificateur de l'ordre de 60 à 100 millions de dollars É.-U. par exercice biennal, en fonction des responsabilités des organisations au siège et sur le terrain. Dans le cas des organisations qui gèrent des ressources inférieures à 250 millions de dollars, l'existence d'une unité n'est pas justifiée et les fonctions devraient être externalisées ou déléguées à un autre organisme des Nations Unies ayant les moyens de les assumer. Selon ces critères, 11 organisations se trouvaient en dessous de la fourchette proposée pour la création d'une unité de contrôle au moment de l'élaboration du présent rapport⁴⁵.

79. Depuis 2006, les ressources allouées à l'audit ont été accrues dans 12 organisations; dans certaines, comme la FAO, le PNUD, le HCR, l'OMS et le Bureau des Nations Unies pour les services d'appui aux projets (UNOPS), la hausse a été significative. Au BSCI, 22 nouveaux postes ont été créés durant l'exercice biennal 2008-2009⁴⁶, soit une hausse de 14 %⁴⁷. Les ressources d'audit n'ont diminué au cours des cinq dernières années qu'à l'OACI et à l'ONUDI⁴⁸.

80. Actuellement, le nombre d'administrateurs à plein temps pour l'audit interne, par organisation, va de 1 à l'UPU à 175 à l'ONU. L'OACI, l'OMI, l'ONUDI et l'OMPI n'ont qu'un ou deux auditeurs internes.

81. De nombreux responsables de l'audit interne ont indiqué aux Inspecteurs être généralement satisfaits du niveau de ressources disponibles pour exercer l'activité d'audit; 40 % ont toutefois indiqué que la question des ressources était actuellement un défi/problème pour la fonction d'audit interne à l'OACI, l'OIT, l'OMI, l'ONUDI, l'UNRWA, l'UPU, l'OMPI et l'OMM. Actuellement, deux organisations seulement ont déclaré qu'elles appliquaient la formule précitée du CCI (FNUAP et OMM⁴⁹). Les

⁴³ R. Hirth, «FAQs about integral audit and new regulatory requirements», *The CPA Journal* (Mai 2005), en ligne à www.nysscpa.org/cpajournal/2005/perspectives/p12.htm.

⁴⁴ JIU/REP/2006/2, annexe I, sect. B.

⁴⁵ JIU/REP/2006/2, par. 45 à 48, recommandation 14 et annexe I.

⁴⁶ En plus d'un total de 155 postes (41 ordinaires et 114 extrabudgétaires) en 2006-2007 et 177 postes (48 ordinaires et 129 extrabudgétaires, y compris des postes d'autres sources ne nécessitant pas l'approbation de l'Assemblée générale) en 2008-2009.

⁴⁷ Le CCIQA, conformément à son mandat, examine les besoins de ressources du BSCI.

⁴⁸ À l'ONUDI, le budget global du contrôle est resté inchangé durant la même période alors que le mandat d'investigation a été élargi.

⁴⁹ L'OMM a indiqué au CCI que lors de la soixante-deuxième session du Conseil exécutif (juin 2010), le Conseil avait recommandé que le Comité de vérification des comptes de l'OMM examine à sa réunion suivante «les fonctions essentielles que doit exercer le Bureau du contrôle interne et fasse des recommandations quant aux niveaux de ressources, sur la base de ces fonctions essentielles, tout en

Inspecteurs ont noté que l'application de celle-ci devrait conduire l'OMI, l'UPU et l'OMM à déléguer l'activité d'audit à une autre organisation, tandis que 70 % des organisations se trouvent sous la fourchette quant au nombre d'auditeurs, comme le montre le tableau ci-dessous. Dans l'un et l'autre cas, l'activité d'audit est trop faible et, de l'avis des Inspecteurs, devrait être renforcée.

Tableau 1
Budget et dotation en personnel de l'activité d'audit

Organisation	Budget 2009 (Millions de dollars É.-U.)		Nombre d'administrateurs dans les services d'audit interne selon la formule du CCI (fourchette)		Nombre d'administrateurs dans les services d'audit interne	Remarques
	Budget total: BO+FxB ^a	Budget de l'Audit interne				
FAO	1 271,7	3,7	23	42	16	Sous la fourchette
AIEA	582,6	1,0	11	19	5	Sous la fourchette
OACI ^b	325,9	0,8	6	11	1	Sous la fourchette
OIT	582,9	1,3	11	19	5	Sous la fourchette
OMI ^c	81,9	0,4	1	3	2	Dans la fourchette
UIT	136,6	0,6	2	5	3	Dans la fourchette
ONU ^d	10 481,8	32,1	191	349	175	Sous la fourchette
PNUD	5 143,9	8,4	94	171	45	Sous la fourchette
UNESCO	609,0	2,0	11	20	12	Dans la fourchette
FNUAP	783,0	2,0	14	26	10	Sous la fourchette
HCR	1 749,4	3,5	32	58	18	Sous la fourchette
UNICEF ^e	3 469,0	5,9	63	116	25	Sous la fourchette
ONUDF ^f	325,4	1,0	6	11	2	Sous la fourchette
UNRWA	940,5	2,0	17	31	4	Sous la fourchette
UNOPS ^g	1 390,0	1,6	25	46	5	Sous la fourchette
UPU ^c	51,1	0,2	1	2	1	Dans la fourchette
PAM	3 507,8	3,1	64	117	16	Sous la fourchette
OMS ^{c, h}	1 788,7	3,5	33	60	12	Sous la fourchette
OMPI	314,9	0,4	6	10	1	Sous la fourchette
OMM	86,8	0,6	2	3	3	Dans la fourchette

Notes

* Formule du CCI: plus de 250 millions de dollars É.-U. par exercice biennal (125 millions de dollars É.-U. par an) par organisation et 60 millions à 110 millions de dollars É.-U. par exercice biennal (30 millions à 55 millions de dollars É.-U. par an) par auditeur en fonction des responsabilités des organisations au siège et sur le terrain.

^a Source (sauf pour le Département des Opérations de maintien de la paix (DOMP), l'ONUDI, l'UNOPS et l'UPU): Note du Secrétaire général sur la situation budgétaire et financière des

tenant compte des priorités de l'OMM» (OMM, Conseil exécutif, soixante-deuxième session, Genève, 8-18 juin 2010, Rapport final abrégé et résolutions, document n° 1059, par. 7.2.37). Cette recommandation a été inscrite comme action à entreprendre à l'ordre du jour de la quinzième réunion du Comité de vérification des comptes (octobre 2010).

organismes des Nations Unies (A/65/187), tableaux 1 (Budgets ordinaires approuvés (1996-2011)) et 2 (Ressources extrabudgétaires, sans les contributions en nature) du rapport statistique du CCS établi en 2010.

^b Pour l'OACI, le «budget de l'audit interne» vise l'audit interne, l'évaluation et l'investigation.

^c L'OMI, l'UPU et l'OMS incluent le responsable de l'audit/du contrôle interne dans le «nombre d'administrateurs dans les services d'audit interne».

^d À l'ONU, le «budget total» inclut le budget du DOMP du 1^{er} juillet 2008 au 30 juin 2009 (7 093,4 millions de dollars É.-U.).

^e Pour l'UNICEF, le «budget de l'audit interne» et les «administrateurs» incluent l'audit interne et l'investigation.

^f Le budget de l'ONUDI vise l'univers d'audit des Services de contrôle interne incluant l'ONUDI et les services communs essentiels pour les organisations basées à Vienne. Les colonnes «budget de l'audit interne» et «nombre d'administrateurs dans les services d'audit interne» couvrent l'audit et l'investigation.

^g Source pour le «budget total» de l'UNOPS: Projet de budget du Bureau des Nations Unies pour les services d'appui aux projets pour l'exercice biennal 2008-2009 (DP/2008/13).

^h Pour l'OMS, le «budget de l'audit interne» inclut tous les Services de contrôle interne – audit, évaluation et investigation – et le «budget total» vise tout le champ de ses activités, y compris l'appui à certains partenariats accueillis par l'OMS.

82. À cet égard, les Inspecteurs considèrent que lorsque le volume d'opérations d'une organisation peut justifier un accroissement du nombre d'administrateurs dans les services d'audit ou même lorsqu'il y a lieu d'externaliser l'activité, c'est au responsable de l'audit/du contrôle interne de mettre en place, avec l'aide du comité d'audit/de contrôle, le dossier justifiant la dotation en personnel, la solution mixte («co-sourcing» ou l'externalisation à une autre organisation, selon le cas. L'administration, à son tour, doit comprendre les risques clés auxquels l'organisation est exposée et collaborer avec l'auditeur interne pour déterminer le meilleur moyen de les atténuer y compris, si nécessaire, par une augmentation des ressources d'audit. Le résultat de cette analyse, les différentes options et les incidences budgétaires devraient être soumises pour décision aux organes délibérants/directeurs compétents, étant entendu que le renforcement de l'audit n'a pas seulement un aspect budgétaire, mais qu'il met aussi en cause les aptitudes et l'utilisation de méthodes efficaces d'audit et de gestion des risques.

Recommandation 7

Dans un souci d'efficacité, les organes délibérants/directeurs des organisations concernées devraient charger les chefs de secrétariat d'examiner la dotation en personnel des services d'audit et le budget établi par le responsable de l'audit/du contrôle interne, en tenant compte des vues du comité d'audit/de contrôle, le cas échéant, et suggérer aux chefs de secrétariat la conduite à suivre pour que la fonction d'audit bénéficie de ressources suffisantes pour mettre en œuvre le plan d'audit.

J. Communication des résultats

83. S'agissant de la communication des résultats d'audit, le CCI, dans son rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, a recommandé que les rapports de contrôle interne soient soumis au chef de secrétariat et communiqués sur demande aux États membres intéressés, et qu'un compte rendu succinct d'activité soit soumis aux organes délibérants⁵⁰.

⁵⁰ JIU/REP/2006/2, recommandation 11, p. 13.

Dans le présent rapport, les Inspecteurs entendent actualiser les pratiques pertinentes et examiner de manière plus détaillée d'autres questions relatives à l'information, comme la qualité, la nature, la fréquence et le contenu des communications d'audit.

84. Pour produire l'effet souhaité, les communications d'audit devraient être exactes, objectives, claires, concises, constructives, exhaustives et présentées en temps opportun. C'est ce dernier aspect qui a été mentionné comme posant le plus de problèmes (57 %), suivi par la concision (24 %). S'agissant de l'exhaustivité, certains gestionnaires souhaitent que leurs commentaires soient mieux pris en compte dans la version finale du rapport d'audit. De fait, ces commentaires pourraient figurer en annexe du rapport, dans le corps du rapport ou dans une lettre de couverture. À cet égard, la recommandation du CCIQA tendant à ce que le texte intégral de la réponse des responsables figure en annexe des rapports du BSCI (A/64/288, annexe, par. 29) a été approuvée par l'Assemblée générale dans sa résolution 64/263.

85. Les communications d'audit sont généralement adressées au responsable/gestionnaire de l'opération soumise à vérification pour suite à donner, une copie étant communiquée au chef de secrétariat pour information. Jusqu'à récemment, les rapports des différentes missions d'audit n'étaient pas communiqués aux États membres ni aux autres parties prenantes de l'organisation. Néanmoins, depuis sa création en 1994, le BSCI soumet des rapports à l'Assemblée générale lorsqu'il l'estime nécessaire. En fait, il lui est demandé de présenter plusieurs rapports chaque année⁵¹. Actuellement, le responsable de l'audit/du contrôle interne a cette faculté dans 67 % des organisations étudiées. De plus, depuis 2004⁵², le BSCI met régulièrement à la disposition de tout État membre qui en fait la demande des exemplaires de ses rapports. Deux États membres sont en permanence destinataires de tous les rapports.

86. L'OIT, le PNUD, le FNUAP, l'UNICEF, l'UNOPS, l'OMS et l'OMPI ont mis en place des procédures donnant aux États membres qui en font la demande un accès sur place aux rapports en lecture seule (sans copie). Le responsable de l'audit interne à l'OIT a indiqué qu'une copie papier des rapports relatifs à un projet précis pouvait être fournie au donateur sur demande. Les organisations ont néanmoins affirmé n'avoir reçu que très peu de demandes de ce type, à l'exception du PNUD qui en a reçu 23 en trois ans, principalement de la part d'un État membre. Parmi les institutions spécialisées, l'OIT, l'UIT, l'UNESCO, l'OMPI et l'OMM communiquent des rapports sur demande, mais toutes ont mis en place des procédures pertinentes. Au total, les deux tiers des organismes des Nations Unies interrogés communiquent actuellement les rapports d'audit d'une manière ou d'une autre aux parties prenantes. Les rapports d'audit ne sont pas divulgués à l'AIEA, à l'OACI, à l'OMI, à la FAO, à l'ONUDI, à l'UPU et au PAM. Il a été dit aux Inspecteurs qu'à l'AIEA et à l'ONUDI, il avait été décidé au niveau interne de ne pas divulguer les différents rapports d'audit, tandis qu'à l'OMI et à l'UPU, la divulgation n'avait pas été sollicitée par les États membres. Au PAM, une décision de principe à cet égard est en cours d'adoption. Plusieurs autres organisations extérieures au système des Nations Unies ont indiqué qu'elles communiquaient les rapports sur demande. Au FMI, tous les rapports d'audit sont communiqués à son Comité de vérification externe des comptes et mis à la disposition des directeurs exécutifs et de leurs suppléants par l'intermédiaire d'un site Web interne sécurisé.

87. Plusieurs organisations ont indiqué que la divulgation de rapports d'audit avait permis d'améliorer la transparence. Aucun cas de rétention d'un complément de financement par un donateur n'a été enregistré. Néanmoins, compte tenu de la diffusion sur

⁵¹ Assemblée générale, résolution 48/218B, par. 5 e).

⁵² Assemblée générale, résolution 59/272, par. 1 c).

l'Internet de certains rapports d'audit interne qui avaient été communiqués, le CCIQA a recommandé une révision des modalités de communication des rapports aux États membres, sans porter atteinte au principe de transparence. À cet égard, la Modalité pratique d'application 2410.A3 de l'Institut des auditeurs internes indique que lorsque les résultats de la mission sont communiqués à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation, les documents communiqués doivent préciser les restrictions à observer en matière de diffusion et d'exploitation des résultats.

88. Dans 60 % des organisations, le principe de communication des rapports a été approuvé par les organes délibérants/directeurs et appliqué par le responsable de l'audit/du contrôle interne. Ce principe devrait figurer dans toutes les chartes de l'audit interne.

89. Un exemple de bonne pratique est constitué par la politique et les procédures opératoires du PNUD concernant la suite à donner aux demandes de divulgation, qui ont été adoptées par la décision 2008/37 du Conseil d'administration (DP/2010/31, par. 11 à 17) (également applicables au FNUAP et à l'UNOPS), et qui obligent le responsable de l'audit/de contrôle interne:

a) À informer le Conseil d'administration dès réception de la demande et avant toute divulgation;

b) À s'assurer que la demande énonce clairement les raisons et l'objet de l'examen du rapport et contient un engagement exprès d'en respecter la confidentialité;

c) À informer le gouvernement concerné de la demande de divulgation, et à lui laisser le temps de lire et de commenter le rapport, et de formuler éventuellement des objections;

d) À examiner le rapport pour déterminer s'il contient certaines informations «considérées comme particulièrement sensibles concernant un tiers ou un pays, un gouvernement ou une administration déterminés qui pourraient compromettre l'exécution d'une mesure déjà adoptée ou risqueraient de mettre en danger la sûreté ou la sécurité d'une personne, de violer ses droits ou de porter atteinte à sa vie privée», afin de pouvoir retirer les passages appropriés du rapport ou, dans des circonstances exceptionnelles, refuser qu'il soit consulté;

e) À communiquer les rapports aux États membres;

f) À autoriser la lecture sur place mais non la communication de ces rapports.

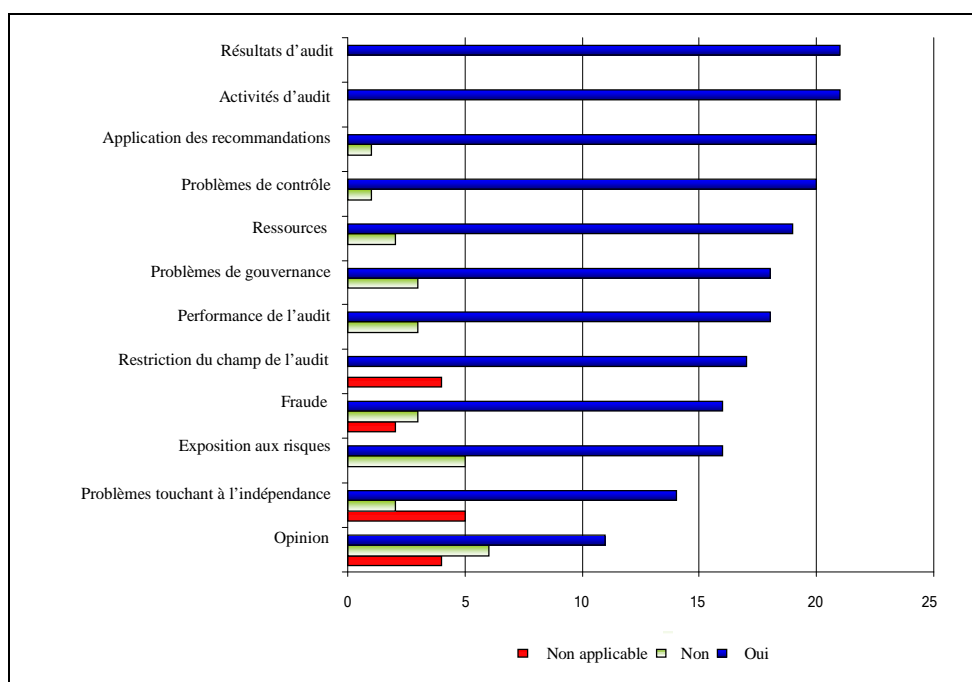
90. La nature, la fréquence et le contenu des rapports varient. S'agissant de leur nature et de leur fréquence, ils sont présentés oralement ou par écrit au moins une fois par an, mais aussi semestriellement et trimestriellement, aux chefs de secrétariat, sauf à l'OIT et à l'ONU où aucun rapport oral n'est présenté au chef de secrétariat. Des rapports sont également présentés aux comités d'audit/de contrôle le cas échéant; ces rapports sont généralement soumis trimestriellement, mais dans certains cas semestriellement⁵³. Un compte rendu succinct d'activité annuel est présenté aux organes délibérants/directeurs directement ou par l'intermédiaire du chef de secrétariat dans la plupart des organisations, sauf à l'AIEA, à l'ONUDI et à l'UNRWA. **Les Inspecteurs considèrent que, dans l'intérêt de la transparence et de la responsabilisation, il est important que les chefs de secrétariat, les États membres et les autres parties prenantes soient tenus informés des questions critiques d'audit, et ils réitèrent donc la recommandation 11 précitée du rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle. Les Inspecteurs pensent que la communication périodique d'informations aux chefs de secrétariat, aux auditeurs**

⁵³ Au PAM, un rapport trimestriel est également présenté à la direction.

externes et aux comités d'audit/de contrôle contribuera à accroître l'efficacité de la fonction d'audit.

91. Le contenu de chaque communication d'audit peut différer dans sa teneur et sa présentation, en fonction du stade et des résultats de l'audit, de la nature de la mission et du client. Les comptes rendus succincts d'activité annuels devraient cependant donner des informations sur le respect du plan d'audit, les activités, les principales constatations et recommandations et l'état d'application de celles-ci. Ils devraient signaler les principaux risques, les problèmes de contrôle et de gouvernance, toute atteinte éventuelle à l'indépendance et les cas de fraude. L'examen d'un échantillon des rapports annuels 2009 dans les fonds et programmes des Nations Unies a fait ressortir leur caractère relativement exhaustif. La figure 4 montre que ces rapports mentionnent notamment les résultats d'audit, les activités d'audit, les recommandations et les problèmes de contrôle et, dans une moindre mesure, les questions touchant à la gouvernance et aux risques. **À cet égard, les Inspecteurs encouragent les responsables de l'audit/du contrôle interne à signaler les contraintes et leurs effets sur l'indépendance et l'efficacité de la fonction d'audit, et à formuler un avis sur le contrôle interne en fonction d'un plan fondé sur les risques.** Ces renseignements devraient être soumis chaque année ou tous les deux ans à l'appui de la présentation des états financiers aux États membres. Ils donneraient aussi à l'auditeur externe une assurance utile s'ils sont étayés par l'exécution d'un plan fondé sur les risques.

Figure 4
Contenu des rapports d'audit interne



92. Les Inspecteurs ont noté que certaines organisations publient leur compte rendu succinct d'activité annuel sur leur site Web (FAO, OIT, ONU, PNUD, UNICEF, UNOPS et OMPI). **Les Inspecteurs considèrent cela comme une bonne pratique qui favorise la responsabilisation et la transparence et qui devrait être reproduite par d'autres organisations.**

Recommandation 8

Dans un souci de responsabilisation et de transparence, les organes délibérants/directeurs concernés devraient demander au responsable de l'audit/du contrôle interne de leur présenter chaque année par écrit son rapport sur les résultats de l'activité d'audit et de le publier sur le site Web de l'organisation. Les rapports annuels devraient viser l'exécution du plan d'audit, les principaux risques, la notation des entités vérifiées, les questions relatives à la gouvernance et au contrôle, les principales constatations, les recommandations et l'état d'application des précédentes recommandations, ainsi que les questions touchant à l'indépendance, aux ressources ou à tout autre aspect ayant une incidence négative sur l'efficacité de l'activité d'audit⁵⁴.

K. Suivi des recommandations de l'audit interne

93. Les normes de l'Institut des auditeurs internes exigent qu'avant l'achèvement de la mission d'audit, l'auditeur examine avec l'administration ses observations pour convenir d'un plan d'action en vue d'améliorer les opérations. Le responsable de l'audit/du contrôle interne doit mettre en place un processus de suivi pour surveiller les mesures prises par l'administration à la suite des résultats et des recommandations communiqués dans chaque rapport d'audit. Un système parallèle de suivi devrait également être assuré par l'administration.

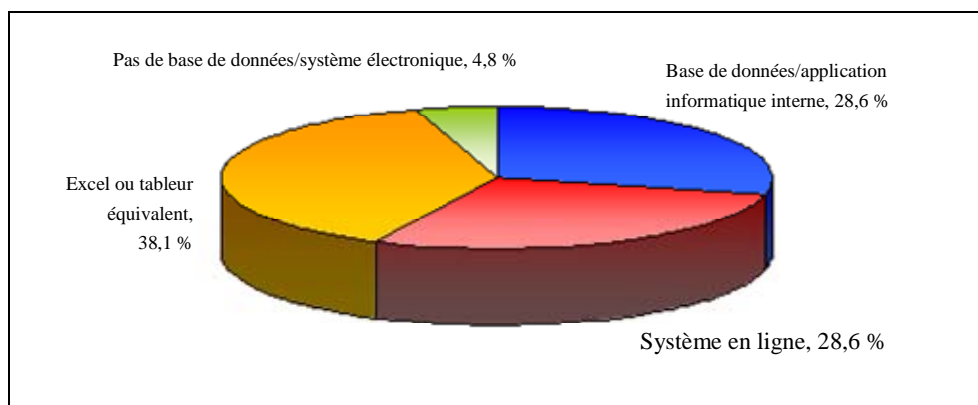
94. Une surveillance efficace devrait comporter: un calendrier pour la réponse de l'administration, l'évaluation de la réponse, la vérification de la réponse et la suite donnée à l'audit, selon le cas, et une procédure permettant de transmettre les réponses/mesures insatisfaisantes aux échelons supérieurs et aux organes délibérants/directeurs. De fait, il existe une corrélation entre la qualité du système de suivi et le taux d'application des recommandations.

95. Tous les services d'audit interne examinés disposent d'un système de suivi. Il existe parfois deux systèmes: un appliqué par l'auditeur interne et l'autre par l'administration, ce qui nécessite parfois un rapprochement périodique entre eux. Les systèmes ont différents degrés d'efficacité et de complexité. Ainsi, le système de l'UPU est fondé sur Excel, tandis qu'à l'AIEA, au PNUD, au FNUAP, à l'ONUDI⁵⁵, à l'UNOPS, au PAM, à l'OMPI et à l'OMM, il existe des systèmes en ligne accessibles tant par l'auditeur interne que par le client/gestionnaire. Dans ces systèmes, la responsabilité des gestionnaires devrait être soulevée dans les cas où, sans explication ni justification, une recommandation n'est pas appliquée. Il est entendu que la responsabilité implique une sanction en cas de manquement.

⁵⁴ Le rapport annuel sur l'activité d'audit interne peut faire partie d'un rapport plus général, en fonction des activités de contrôle relevant du responsable de l'audit/du contrôle interne.

⁵⁵ Le système de l'ONUDI n'est pas encore opérationnel.

Figure 5
Système de suivi des recommandations de l'audit interne



96. Un suivi est conduit annuellement ou semestriellement dans la plupart des cas, et trimestriellement à l'ONU et à l'UNICEF⁵⁶. Les systèmes en ligne permettent une surveillance permanente. De l'avis des Inspecteurs, un suivi semestriel est peut-être plus rationnel qu'un suivi trimestriel. En tout état de cause, le suivi doit se poursuivre jusqu'à ce que les recommandations soient effectivement appliquées ou que l'administration ait accepté le risque de ne pas prendre de mesures. Ce n'est qu'à ce moment-là que la décision de classer une recommandation peut être prise par les auditeurs internes. Dans la plupart des organisations cependant, le suivi se poursuit jusqu'à ce qu'il soit rendu compte de l'achèvement des mesures ou, dans le meilleur des cas, jusqu'à ce que la preuve en soit fournie. Les recommandations qui n'ont pas été appliquées sont suivies pendant plusieurs années puis réaffirmées ou annulées. La meilleure pratique consiste à suivre l'application effective au cours des nouveaux audits de la même opération. À cet égard, en 2008, le Bureau de l'audit interne de l'UNICEF a conduit une étude portant sur 75 % des bureaux qui avaient fait l'objet d'audits entre 2002 et 2007. Il a ainsi constaté que 33 % des recommandations qui avaient été classées à sa demande – après un examen hors site des pièces justificatives soumises par les bureaux – n'étaient plus mises en œuvre, c'est-à-dire que les mesures prises par les bureaux pour corriger ou maîtriser des défaillances avaient cessé d'être appliquées (E/ICEF/2009/AB/L.6, par. 39).

97. L'acceptation et l'application des recommandations d'audit sont suivies au niveau du chef de secrétariat, sauf au HCR et à l'UNRWA, où ce suivi est assuré par le Contrôleur et l'équipe de gestion opérationnelle respectivement. Pour renforcer en outre son efficacité, les comités de gestion interne à l'AIEA, au PNUD, au FNUAP, à l'UNOPS et au PAM surveillent l'application des recommandations. Au Secrétariat de l'ONU, par exemple, le Département de la gestion suit les recommandations critiques intéressant le BSCI et les recommandations non appliquées depuis plus de deux ans et en rend compte chaque trimestre au Comité de gestion. Le Secrétaire général a créé un contrat de mission des hauts fonctionnaires du Secrétariat dans le cadre duquel est mesurée, parmi les résultats escomptés, l'application des recommandations du contrôle qui ont été acceptées. Au PNUD, le taux d'application des recommandations d'audit pour chaque bureau, calculé par le Bureau de l'audit et des investigations (OAI), est publié comme l'un des indicateurs de

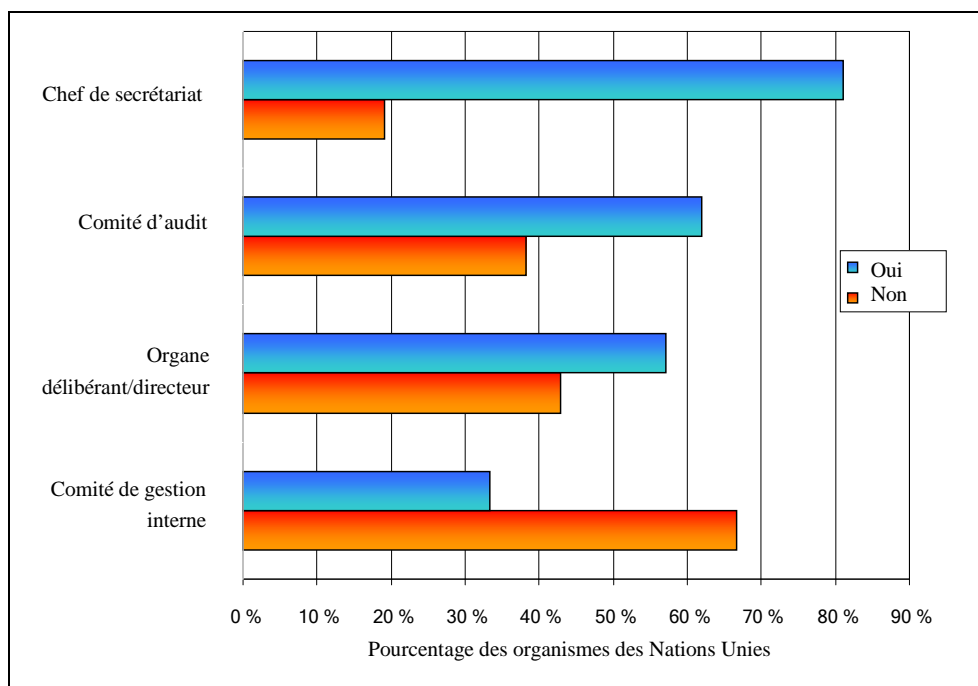
⁵⁶ Certaines organisations considèrent qu'un suivi annuel est suffisant vu le temps que prend l'application, en particulier lorsque la question se rapporte à d'importantes initiatives stratégiques de l'organisation.

succès des procédures internes sur la fiche de suivi des résultats des bureaux du PNUD. Les Inspecteurs pensent que cela constitue une bonne pratique.

98. Les comités d'audit/de contrôle, lorsqu'ils existent, exercent aussi un suivi, et les organes délibérants/directeurs sont régulièrement informés du taux d'application des recommandations lors de la présentation des rapports annuels y compris, dans de nombreux cas, de toute décision de l'administration concernant d'éventuelles recommandations relatives à des risques importants/élevés qui sont restées sans suite. Les Inspecteurs pensent que cela constitue une bonne pratique.

Figure 6

Suivi de l'application des recommandations d'audit



99. C'est au PNUD qu'existerait l'un des meilleurs programmes, à savoir un système développé en interne avec une interface Web (CARDS) permettant le chargement des rapports d'audit, les réponses et le suivi en ligne de l'application des recommandations d'audit par les clients/gestionnaires et l'OAI⁵⁷. Les mises à jour concernant l'état d'application et les pièces justificatives s'y rapportant fournies en ligne par les bureaux de pays sont immédiatement examinées et validées par les centres d'audit régionaux de l'OAI. En outre, ce dernier effectue des examens semestriels sur dossier de la suite donnée aux recommandations d'audit et à ses audits de suivi sur place des activités ayant reçu la note «non satisfaisant» lors des audits précédents. Chaque semestre, l'OAI établit un rapport au niveau de l'institution sur l'état d'application des audits. Le délai moyen d'application d'une recommandation est de dix-huit mois. Les recommandations en instance depuis plus de dix-huit mois sont portées à l'attention du Conseil d'administration dans le rapport annuel de l'OAI. En conséquence, moins de 1 % des recommandations formulées entre le 1^{er} janvier 2004 et le 30 septembre 2009 restent inappliquées (DP/2010/31, par. 44).

⁵⁷ Le FNUAP utilise aussi une version du système CARDS et a entrepris de mettre à jour son système avec la version du PNUD.

100. Les recommandations et leur application devraient viser des questions critiques et être spécifiques, mesurables, orientées vers des objectifs précis, réalisables et limitées dans le temps. À cet égard, les gestionnaires de l'ONU se sentaient submergés par le nombre de recommandations reçues des services de contrôle, principalement de l'audit interne, dont certaines concernaient des questions mineures. En 2009, le BSCI a publié 168 rapports d'audit contenant 1 810 recommandations, dont 647 de caractère critique, pour une moyenne de 11 recommandations non critiques et 4 recommandations critiques par rapport⁵⁸. Elles représentent 40 millions de dollars des États-Unis en économies, recouvrement d'excédents de paiement et gains de productivité. À ce sujet, le CCIQA a recommandé, sans porter de jugement sur le nombre de recommandations, que le BSCI et les responsables mettent l'accent sur la qualité et l'utilité des recommandations, et non sur leur nombre (A/64/288, annexe, par. 35).

101. Les personnes interrogées ont également indiqué que les mêmes recommandations étaient sans cesse répétées. Les Inspecteurs considèrent que cela s'explique parce que dans la plupart des cas, l'administration n'a pas institué des contrôles de correction satisfaisants ni des systèmes permettant d'identifier les défaillances systémiques et les questions transversales, de les diffuser et d'en tenir compte dans le processus de planification, et de former le personnel sur les règles et procédures correspondantes. Le BSCI, le PNUD, le FNUAP et l'UNICEF rendent compte de l'application des recommandations par catégories de risques, zones de risques, causes de faiblesse et constatations récurrentes, conformément au cadre de référence sur le contrôle interne du Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)⁵⁹ en vue d'orienter les mesures correctives à prendre par l'administration. Dans sa résolution 64/232 (par. 12), l'Assemblée générale a prié le Secrétaire général de donner suite aux recommandations faites à plusieurs reprises par le Bureau des services de contrôle interne au sujet de questions ayant un caractère systémique. Au PNUD cependant, le Comité consultatif pour les questions d'audit a constaté avec satisfaction dans son rapport annuel pour 2009 la manière proactive dont l'administration utilisait les résultats d'audit (DP/2010/31, appendice, par. 5). À l'ONUDI, le service de contrôle interne présente dans son rapport au chef de secrétariat des données statistiques sur les recommandations restées sans suite, par causes de faiblesse, processus, unité organisationnelle et ancienneté, ainsi que sur les recommandations récurrentes.

Recommandation 9

Les membres de l'équipe dirigeante et les responsables de l'audit/du contrôle interne devraient, le cas échéant, améliorer leurs systèmes de suivi de l'application des recommandations d'audit conformément aux meilleures pratiques, y compris par suivi électronique, surveillance, soumission d'un rapport au chef de secrétariat ou à un comité de gestion au moins tous les deux ans et aux organes délibérants/directeurs chaque année, et divulgation des recommandations d'audit faisant état d'un risque élevé restées sans suite. De même, les membres de l'équipe dirigeante devraient fournir en temps voulu des informations sur l'état d'application des recommandations aux responsables de l'audit/du contrôle interne. Les ressources nécessaires devraient être allouées pour renforcer/établir le système, ou une demande devrait être soumise à l'approbation des organes délibérants/directeurs à cette fin.

⁵⁸ Données internes du BSCI.

⁵⁹ Le COSO est un organisme privé à but non lucratif ayant pour vocation de donner aux entités exerçant des fonctions de gestion et de gouvernance des orientations visant à rendre plus efficaces, efficaces et éthiques les opérations au plan mondial. Il publie et diffuse des cadres et lignes directrices fondés sur des recherches et analyses approfondies et les meilleures pratiques.

L. Évaluation de la fonction d'audit interne

102. Les services d'audit interne sont tenus d'avoir un programme formel d'assurance et d'amélioration de la qualité⁶⁰, correspondant à une évaluation permanente et périodique de la qualité de l'activité d'audit. Les services d'audit des organismes des Nations Unies, pour un tiers d'entre eux, n'ont pas mis en place un tel programme (OACI, OMI, UIT et UPU).

103. Les Inspecteurs réitèrent la recommandation 13 figurant dans le rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle selon laquelle les «organes délibérants de chaque organisation devraient charger leur chef de secrétariat respectif de veiller à ce que la qualité des services de contrôle interne fasse l'objet, au moins une fois tous les cinq ans, d'une évaluation indépendante, moyennant par exemple une évaluation par leurs pairs»⁶¹.

104. La qualité de l'activité d'audit peut être évaluée de plusieurs façons, comme l'auto-évaluation, les appréciations/réponses aux enquêtes de la part des gestionnaires et des parties prenantes, une revue de l'Institut des auditeurs internes ou une auto-évaluation validée par un organe indépendant. Les comités d'audit et les auditeurs externes peuvent aussi analyser la performance de l'audit interne et ils le font couramment dans la plupart des organismes des Nations Unies de différentes manières, comme il est indiqué dans la suite du présent rapport.

105. La fréquence des évaluations de qualité varie selon les organisations. Après chaque audit, des évaluations internes sont effectuées à l'AIEA, à l'ONU, au PNUD, à l'UNESCO, au FNUAP, au HCR, à l'UNICEF, à l'OMS et au PAM, où elles incluent éventuellement une enquête auprès du gestionnaire. Tous les cinq ans, il est procédé à des évaluations externes à la FAO, à l'OIT, au PNUD, à l'UNRWA, au PAM, à l'OMPI et à l'OMM. Une évaluation externe est effectuée en 2010 au FNUAP, qui a procédé à sa dernière auto-évaluation avec l'aide de l'Institut des auditeurs internes en 2006. Ces exemples correspondent aux meilleures pratiques.

106. Les évaluations externes périodiques couvrent toute l'activité d'audit et sont requises par les normes de l'Institut des auditeurs internes. Certains services d'audit interne ont conjugué une auto-évaluation et une évaluation externe destinée à valider les résultats, par exemple à l'AIEA, à l'ONU, au PNUD, à l'UNESCO, au FNUAP, au HCR, à l'UNICEF, à l'ONUDI et à l'OMS⁶². Cette dernière méthode d'évaluation est généralement moins onéreuse qu'une évaluation externe. À partir d'une revue externe de la qualité, une opinion est délivrée quant à la conformité avec les normes de l'Institut des auditeurs internes. Les Inspecteurs ont constaté que lors de la dernière évaluation effectuée, il avait été considéré que l'activité d'audit dans les organismes des Nations Unies était conduite:

D'une manière généralement conforme aux normes à l'OIT, au PNUD, au HCR, à l'UNOPS, à l'UNESCO, à l'UNICEF, au PAM, à l'OMS, à l'OMPI et à l'OMM;

D'une manière partiellement conforme aux normes à la FAO, à l'AIEA, à l'ONU, au FNUAP, à l'ONUDI et à l'UNRWA.

⁶⁰ Norme 1300 de l'Institut des auditeurs internes.

⁶¹ JIU/REP/2006/2, recommandation 13, p. 14.

⁶² L'OMPI applique un processus d'auto-évaluation conforme aux normes et pratiques de l'Institut des auditeurs internes qui n'a pas encore été validé par un organe extérieur car sa section d'audit interne a moins de trois ans. L'ONUDI, pour des raisons de coût, a eu recours à la méthode de l'auto-évaluation avec validation externe, en l'occurrence par l'Institut des auditeurs internes.

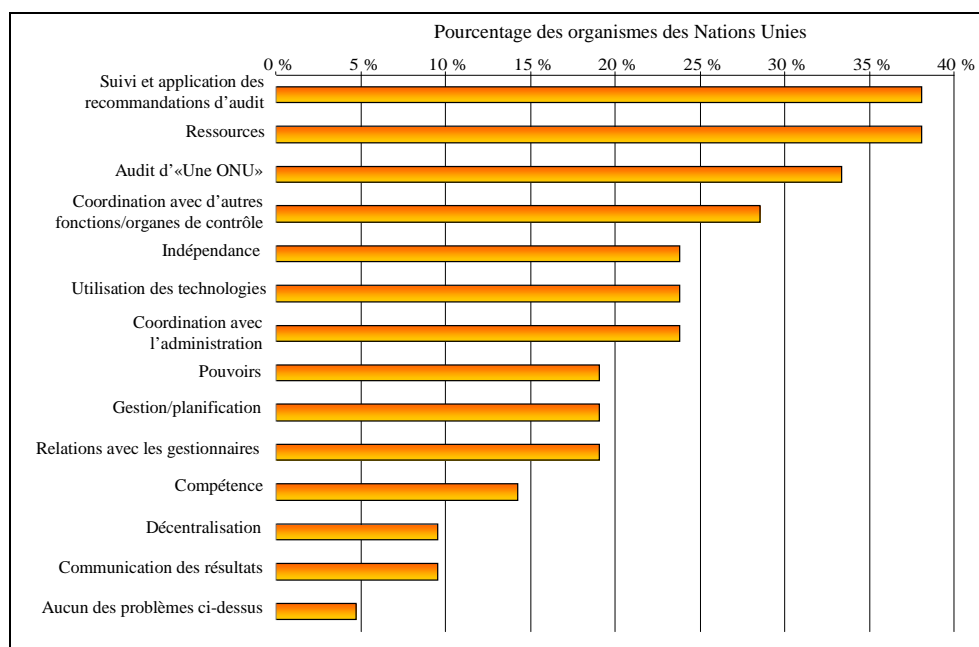
107. En principe, les résultats de cette évaluation devraient être communiqués à toutes les parties prenantes pour des raisons de transparence et de responsabilisation. Il a cependant été constaté que ce n'était une pratique courante qu'au PNUD, au FNUAP, à l'UNICEF, à l'UNOPS, à l'OMPI et à l'OMM⁶³.

Recommandation 10

Dans un souci de transparence et responsabilisation, les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies concernés devraient veiller à ce que les services d'audit interne fassent l'objet tous les cinq ans d'une évaluation de qualité par un organe externe indépendant ou d'une auto-évaluation validée par un organe externe indépendant conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes, et à ce que des mesures correctives soient prises pour que l'activité d'audit interne soit conduite d'une manière généralement conforme à ces normes.

Figure 7

Défis/problèmes importants rencontrés par les responsables de l'audit/du contrôle interne



108. Comme le fait ressortir la figure 7, s'agissant de l'évaluation de la performance de la fonction d'audit dans leurs organisations, les responsables de l'audit/du contrôle interne étaient pour la plupart satisfaits de la contribution de l'audit interne aux processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle, à quelques exceptions près. Parmi les principaux défis/problèmes couramment rencontrés, ils ont cité le suivi et l'application des recommandations d'audit, les ressources, l'audit d'«Une ONU» et la coordination avec

⁶³ À la FAO, le résultat de la dernière revue externe d'assurance de qualité de l'audit interne a été communiqué à l'organe directeur dans le cadre du rapport annuel pertinent du Bureau de la vérification interne des comptes, de l'inspection et du contrôle de la gestion.

d'autres organes de contrôle. Si les deux derniers problèmes sont propres au système des Nations Unies, les deux premiers sont communs à l'activité d'audit telle qu'elle s'exerce dans le secteur public et, dans une certaine mesure, à l'activité d'audit dans le secteur privé également.

III. Audit externe

A. Définition

L'audit externe s'entend de l'audit effectué par un organe extérieur à l'organisation soumise à vérification et indépendant de celle-ci. Il a pour objet de soumettre aux organes délibérants/directeurs de l'organisation concernée une opinion et un rapport sur les comptes et les états financiers de l'organisation, la légalité et la régularité de ses opérations, et ses procédures de gestion financière et sa performance financière conformément aux règles et règlements financiers applicables. Les organisations chargées de l'audit externe des activités des gouvernements rendent compte le plus souvent directement au parlement, et sont dénommées institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC). Ces institutions fournissent le plus haut niveau d'audit externe aux organismes publics d'un pays et sont qualifiées pour exercer les fonctions d'auditeurs externes dans les organismes des Nations Unies⁶⁴.

109. Bien que les auditeurs externes, par définition, ne soient pas formellement partie intégrante d'une organisation, ils jouent un rôle fondamental pour renforcer la confiance du public dans la fiabilité de l'information financière et du système de contrôle interne de l'organisation. Dans les organismes des Nations Unies, les auditeurs externes sont des vérificateurs généraux des comptes/ISC d'États membres qui rendent compte aux organes délibérants/directeurs de chaque organisation indépendamment du gouvernement de leur propre pays.

B. Cartographie de l'audit externe

110. Le tableau 2 indique les mandats attribués à des institutions supérieures de contrôle par les organismes des Nations Unies en 2010. La même ISC peut être chargée de missions d'audit dans plusieurs organisations.

⁶⁴ Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), Exemple des pratiques exemplaires des règles et règlements financiers concernant les mécanismes de contrôle des institutions internationales, 2004, et OCDE, Sigma External Audit & Financial Control Glossary, p. 19.

Tableau 2
Répartition des mandats des institutions supérieures de contrôle, par organisme des Nations Unies (2010)

<i>Pays de l'ISC</i>	<i>Membre du Comité des Commissaires aux comptes de l'ONU</i>	<i>Organisation</i>	<i>Fin du mandat</i>
Canada		OIT	31/12/2011
Chine	Jusqu'en juin 2014	DOMP	30/06/2014
		UNICEF	30/06/2014
France	Jusqu'en juin 2010	ONU (sauf DOMP)	30/06/2010 (ensuite, Royaume-Uni)
		OACI	31/12/2010 (prorogé jusqu'au 31/12/2013)
		UNESCO	31/12/2011
Allemagne		AIEA	30/06/2010 (prorogé jusqu'en 2012)
Inde		OMI	30/06/2012
		OMS	31/05/2012
		OMT	31/12/2011
		PAM	30/06/2016
Pakistan		ONUDI	30/06/2012
Philippines		FAO	31/12/2011
Afrique du Sud	Jusqu'en juin 2012	PNUD	30/06/2012
		FNUAP	30/06/2012
		UNOPS	30/06/2012
		UNRWA	30/06/2012
Suisse		UIT	31/07/2012
		OMPI	31/12/2011
		UPU	31/07/2013
Royaume-Uni de Grande Bretagne et d'Irlande du Nord	De juillet 2010 à juin 2016	OPS	31/12/2011
		ONU (sauf DOMP)	30/06/2016
		PAM	30/06/2010 (ensuite, Inde)
		OMM	30/06/2012

111. Certaines organisations liées au Nations Unies (FIDA et Banque mondiale) et des organisations extérieures au système des Nations Unies (Fédération internationale des sociétés de la Croix-Rouge et du Croissant-Rouge, Fonds mondial) désignent des cabinets d'audit privés comme auditeurs externes, choisis parmi les «quatre grands» (PricewaterhouseCoopers, Deloitte & Touche, KPMG et Ernst & Young) qui représentent les plus importants cabinets internationaux d'audit dans le monde, étant essentiellement chargés des audits de sociétés cotées en bourse ainsi que de nombreuses entreprises privées.

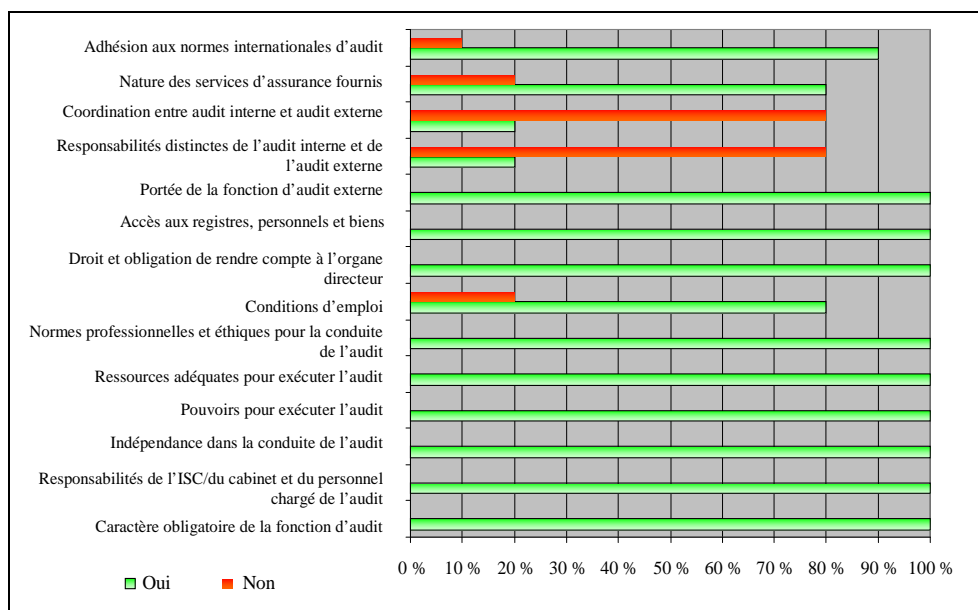
112. Quatre auditeurs externes seulement (France pour l'UNESCO, Allemagne pour l'AIEA, Inde pour l'OMS et Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord pour le PAM) disposent d'une présence permanente dans les organisations qu'ils sont chargés de vérifier. Le Comité des commissaires aux comptes de l'ONU est également installé en permanence au Siège de l'ONU à New York. Tous les autres ne sont physiquement présents que par intermittence et sont basés en permanence dans leur pays d'origine. **À la lumière des entretiens qu'ils ont eus avec les auditeurs externes, les Inspecteurs sont d'avis que ceux d'entre eux qui assurent une présence permanente au siège de l'organisation vérifiée sont mieux à même de s'acquitter pleinement de leurs tâches, malgré le coût que représente une présence à plein temps dans l'organisation vérifiée.** Certains auditeurs externes ont affirmé qu'ils étaient également capables d'assurer l'efficacité et l'efficacité de leur audit par des visites ciblées et de garantir une qualité élevée d'audit.

C. Mandat, cadre juridique et portée

113. Les règles et règlements financiers de chaque organisation devraient définir clairement et formellement le mandat, les pouvoirs et les responsabilités de l'activité d'audit externe. Un accord, une lettre d'engagement ou un contrat écrit devrait régir les travaux. En principe, les accords, contrats et règles et règlements financiers pertinents devraient comporter des dispositions sur la nature et la portée de la fonction d'audit externe, les responsabilités de l'ISC et du personnel chargé de l'audit, l'indépendance et l'accès aux registres, personnels et biens durant la conduite de l'audit, les pouvoirs et les ressources nécessaires à l'exécution de l'audit, les normes professionnelles et éthiques appliquées, les conditions d'emploi et les obligations d'information. De telles dispositions figurent généralement dans les documents pertinents de l'organisation vérifiée, sauf pour la nature de l'assurance fournie à l'OACI. Des lacunes ont également été décelées s'agissant de la définition des mandats et des conditions d'emploi des auditeurs externes, et de la distinction des responsabilités des auditeurs internes et externes et de la coordination entre eux⁶⁵, comme le montre la figure 8 et comme cela sera examiné plus en détail au chapitre V du présent rapport.

⁶⁵ Pour plus d'informations, voir chap. V, sect. C, sur la coordination entre les auditeurs internes et externes.

Figure 8
Contenu de l'accord, du contrat ou des règles et règlements financiers pertinents régissant l'audit externe⁶⁶



114. En vue d'améliorer le travail de la fonction d'audit externe, certaines ISC évaluent régulièrement leurs missions d'audit même si la responsabilité de l'établissement d'arrangements d'audit adéquats incombe à l'entité vérifiée.

115. De même, dans les organismes des Nations Unies, les auditeurs externes peuvent prendre l'initiative de soulever cette question lorsque l'entité vérifiée ne le fait pas. Les organismes des Nations Unies devraient périodiquement réexaminer leurs règles et règlements financiers concernant l'audit externe pour tenir compte de l'évolution de la profession, des changements organisationnels, des nouvelles normes d'audit et des pratiques applicables. Ainsi, le National Audit Office du Royaume-Uni chargé de vérifier les comptes du PAM a indiqué que le mandat de l'auditeur externe avait été réexaminé au cours des cinq dernières années. Les dispositions relatives au Comité des commissaires aux comptes ont été révisées en 2001 pour modifier la durée du mandat de ses membres⁶⁷. Trois ISC ont indiqué que leur mandat n'avait pas été réexaminé.

116. Il se pourrait qu'une révision du mandat des auditeurs externes soit rendue nécessaire par l'application des normes IPSAS dans tout le système des Nations Unies, dans certains cas pour modifier la fréquence des vérifications extérieures des états financiers de l'organisation afin d'effectuer davantage de sondages de conformité. Bien que des vérifications annuelles ne soient pas expressément requises par les normes IPSAS, le Groupe de vérificateurs externes, à sa réunion de décembre 2009, a confirmé que tous les organismes des Nations Unies devraient adopter des audits externes annuels afin d'assurer le maximum de crédibilité et de transparence aux états financiers conformes aux normes

⁶⁶ Tous les chiffres du chapitre III sur l'audit externe sont fondés sur ceux des ISC chargées de contrôler les organisations participantes du CCI qui ont répondu à l'enquête, ce qui représente 45 % du total des organisations étudiées.

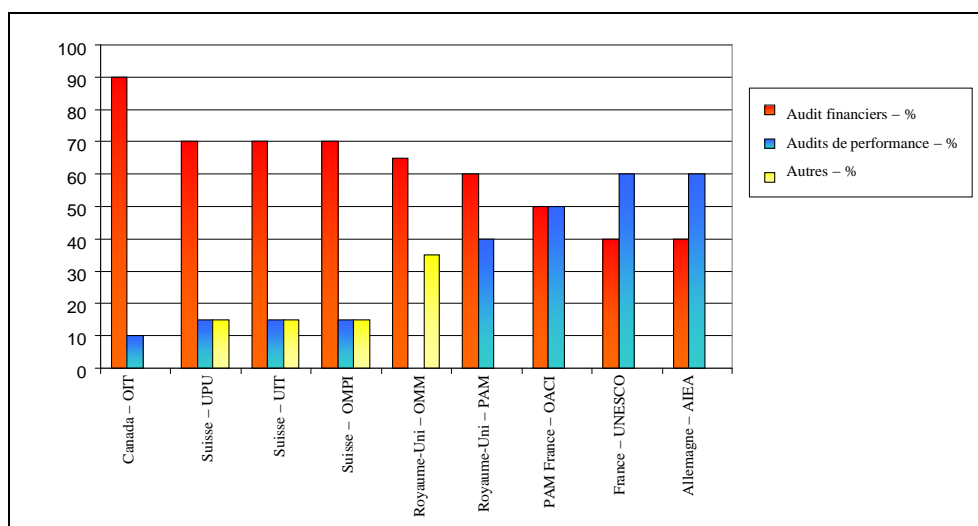
⁶⁷ Assemblée générale, résolution 55/248.

IPSAS. L'OMS a récemment publié des amendements de son règlement financier pour tenir compte de ce changement⁶⁸.

117. De plus, bien que le mandat de l'audit externe concerne principalement l'audit financier, il devrait aussi inclure les audits de performance et d'autres audits spéciaux. Certaines ISC ont plus tendance que d'autres à conduire des audits de performance, comme le montre la figure 9.

Figure 9

Types d'audit réalisés par les institutions supérieures de contrôle étudiées



118. Indépendamment du droit et de l'obligation de conduire des audits de performance, les Inspecteurs considèrent que les auditeurs externes devraient continuer de donner la priorité à la certification des états financiers en vue d'assurer la transparence des comptes de l'organisation considérée, compte tenu en particulier de l'introduction des normes IPSAS.

119. En conclusion, de l'avis des Inspecteurs, même lorsqu'il n'y a pas un besoin immédiat de modifier le mandat établi, les conditions de la mission de l'auditeur externe devraient être périodiquement réexaminées, en tant que de besoin. Des comités d'audit/de contrôle indépendants devraient participer à ce réexamen, en vue d'améliorer les contrôles et le respect des règles comme énoncé dans la recommandation 11 ci-après.

Recommandation 11

Les organes délibérants devraient charger les comités indépendants d'audit/de contrôle des organismes des Nations Unies de réexaminer les prestations et le mandat/la mission des auditeurs externes au moins tous les cinq ans, en concertation avec les chefs de secrétariat, et de soumettre le résultat de cet examen aux organes délibérants/directeurs dans le cadre de leur rapport annuel.

⁶⁸ OMS, Rapport du Secrétariat sur les amendements au Règlement financier: application des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) et fréquence des vérifications extérieures, document A/63/34.

D. Indépendance et objectivité

120. Conformément à la Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques⁶⁹, les ISC ne peuvent accomplir leurs tâches que si elles sont indépendantes. L'INTOSAI souligne dans ses directives que les auditeurs externes doivent exécuter le contrôle en toute indépendance⁷⁰, et l'importance fondamentale de l'indépendance a été réaffirmée dans la Déclaration de Mexico sur l'indépendance des ISC (Normes internationales des institutions supérieures de contrôle (ISSAI) 10)⁷¹. Les auditeurs externes devraient aussi être pleinement indépendants de leur propre gouvernement, et constituer une source d'information véritablement indépendante pour l'organe délibérant/directeur sur l'exactitude et la fiabilité des états financiers et des contrôles internes de l'organisation.

121. Aucune ISC n'a signalé de cas d'atteinte ou d'ingérence à l'encontre de son indépendance ou de son objectivité au cours des cinq dernières années. Les Inspecteurs ont néanmoins identifié les menaces ci-après.

1. *Portée de l'audit externe et exécution des tâches*

122. La portée et la nature de la mission d'audit externe devraient être exclusivement définies par l'organe délibérant/directeur. Dans certaines organisations, comme l'OMM, les chefs de secrétariat peuvent demander aux auditeurs externes d'exécuter des tâches supplémentaires. L'auditeur externe devrait examiner soigneusement de telles demandes en tenant dûment compte de son indépendance et des implications pour le plan d'audit et les envisager à la lumière de son mandat. Les Inspecteurs pensent que les administrateurs devraient adresser toute demande de tâches supplémentaires à confier aux auditeurs externes à l'organe délibérant/directeur compétent en concertation avec le comité d'audit/de contrôle.

2. *Conflits d'intérêts et déclarations de situation financière*

123. L'objectivité est nécessaire dans toutes les tâches exécutées par les auditeurs externes. Toute opinion d'audit devrait être exclusivement fondée sur des preuves obtenues conformément aux normes internationales d'audit, notamment celles de l'INTOSAI, et au Code de déontologie de l'INTOSAI à l'intention des contrôleurs du secteur public⁷². C'est une pratique professionnelle courante pour les auditeurs externes de devoir divulguer tout conflit d'intérêts potentiel susceptible de compromettre leur capacité d'exercer leur mission en toute objectivité. **Les Inspecteurs ont noté que moins de la moitié des auditeurs externes ont indiqué avoir cette obligation de divulgation au niveau du gestionnaire/organisme contrôlé et à celui de la mission d'audit.**

124. Il est en outre essentiel que les auditeurs externes garantissent la confidentialité des éléments d'audit et des informations concernant l'unité contrôlée recueillis à l'occasion de leurs tâches de vérification⁷³. En particulier, les auditeurs externes, y compris leurs

⁶⁹ Adoptée en octobre 1977 au neuvième congrès de l'INTOSAI, la Déclaration a énoncé les objectifs de l'audit du secteur public et souligné l'importance du rôle des ISC dans la gestion financière publique.

⁷⁰ INTOSAI, «Contrôle des institutions internationales – Directives à l'intention des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC)» (Oslo, 2004), p. 7.

⁷¹ Adoptée par l'INTOSAI à son dix-neuvième congrès en 2007.

⁷² Approuvé au seizième congrès de l'INTOSAI.

⁷³ INTOSAI, «Les principes généraux de contrôle des finances publiques et normes déontologiques» ISSAI 200, par. 2.46.

collaborateurs, ne devraient pas utiliser ces informations pour obtenir des avantages personnels pour eux-mêmes ou pour des tiers. À cet égard, les auditeurs externes devraient remplir une déclaration de situation financière conformément aux mécanismes en vigueur dans chaque organisation, afin de signaler tout éventuel intérêt financier susceptible d'être en conflit avec leurs tâches de contrôle. Cependant, seul le vérificateur externe des comptes de l'OIT était tenu de faire une telle déclaration.

125. Enfin, les auditeurs externes devraient aussi éviter tout conflit d'intérêts possible en refusant les rémunérations, cadeaux, invitations ou gratifications des entités contrôlées qui pourraient influencer, ou sembler influencer, leur indépendance. Conformément aux normes de l'Institut des auditeurs internes et aux dispositions pertinentes du Code de déontologie à l'intention des contrôleurs du secteur public, les ISC étudiées ont déclaré qu'elles avaient cette obligation. Toutefois, les règles et règlements financiers des organismes contrôlés prévoient seulement que les contrôles doivent être conduits conformément aux normes communes de vérification généralement acceptées, sans faire expressément référence à de possibles conflits d'intérêts.

126. Comme ils l'ont déjà recommandé pour les auditeurs internes ainsi que, précédemment, dans le rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, les Inspecteurs réaffirment que les auditeurs externes devraient être astreints à une déclaration de situation financière et être tenus de déclarer tout conflit d'intérêts possible ou apparent. Les Inspecteurs notent toutefois que les auditeurs externes, qui sont indépendants des organisations contrôlées, sont également membres des organes professionnels nationaux de vérification des comptes dans leurs pays respectifs et, de ce fait, souscrivent aux codes de déontologie qui traitent de manière satisfaisante la question des conflits d'intérêts.

3. *Sélection/nomination des auditeurs externes*

127. Conformément aux normes de l'INTOSAI⁷⁴, les règles et règlements financiers devraient énoncer le processus et les critères de nomination de l'auditeur externe. Cependant, sur un échantillon de dix règlements financiers et règles de gestion financière examinés, seuls ceux de l'UNESCO et de l'OMS contiennent effectivement de telles dispositions. Aucun principe uniforme écrit n'a été convenu au sein du système des Nations Unies quant au processus de sélection et de nomination des auditeurs externes, si ce n'est que ces derniers sont nommés par l'organe délibérant/directeur de l'organisation concernée, au scrutin secret si le candidat ne peut être désigné par consensus. Les meilleures pratiques à l'OCDE, à l'OMPI et à la Banque mondiale consistent à faire participer le comité d'audit/de contrôle au processus de sélection.

128. Les Inspecteurs considèrent que tout processus de sélection devrait être fondé sur la transparence, le professionnalisme/la compétence, l'appel à la concurrence et l'égalité des chances pour tous. Tous les États membres de chaque organisation devraient être invités à soumettre une proposition officielle à partir de conditions préétablies. Conformément aux meilleures pratiques, les organisations contrôlées devraient définir des appels à propositions en vue de préciser les modalités et les conditions d'engagement, et indiquer précisément les documents/informations à fournir par les candidats. Ces propositions devraient inclure au moins une description de la méthode d'audit, la notice biographique des auditeurs, l'expérience professionnelle, le nombre et le niveau des collaborateurs, les mois de travail et les honoraires d'audit, y compris les salaires et les prestations éventuellement, et une déclaration de confidentialité.

⁷⁴ INTOSAI, «Principes régissant la mise en place de meilleurs mécanismes de contrôle des institutions internationales» (ISSAI 5000), principe 7, par. 7.3.

129. Les Inspecteurs n'ont pas pu vérifier dans quelle mesure les critères ci-dessus étaient effectivement appliqués. Selon un auditeur externe, le processus de sélection n'offrait pas des chances égales pour tous. Certaines ISC ont déclaré qu'elles avaient été simplement invitées à soumissionner et que leurs soumissions incluaient plusieurs de ces conditions. À l'ONU, une simple lettre d'invitation à proposer des candidats est adressée aux États Membres.

130. **Les Inspecteurs considèrent que les critères ci-après correspondent aux règles minimales à suivre pour le processus de sélection de l'auditeur externe par l'organe délibérant/directeur, et qu'il convient donc de les appliquer⁷⁵:**

a) **Des invitations sont adressées aux représentants de tous les États membres et, par leur intermédiaire, à leurs ISC nationales, pour la présentation de candidatures au poste d'auditeur externe;**

b) **Un appel à propositions détaillé est établi et adressé aux pays qui ont présenté des candidats. L'appel à propositions devrait comprendre au moins les rubriques suivantes: les procédures et conditions relatives aux appels d'offres; des instructions claires permettant de remplir et de fournir les documents requis aux fins de la proposition et une description du type d'informations à y faire figurer, notamment l'approche proposée en matière d'audit, les curriculum vitae des auditeurs, les honoraires du candidat, y compris les frais de voyage et autres frais supplémentaires; et les autres données exigées. Les conditions de l'appel d'offres devraient inclure les conditions de présentation des propositions et la date de clôture, et l'indication selon laquelle les propositions doivent être complètes pour être examinées;**

c) **Un jury de sélection indépendant et qualifié, composé de cinq à sept membres, est constitué en concertation avec le comité d'audit/de contrôle;**

d) **Après la date de clôture fixée pour la réception des propositions formelles, les propositions devraient faire l'objet d'une présélection par une évaluation technique préliminaire. Le jury devrait ensuite établir d'un commun accord une liste sélective de candidats invités à présenter un exposé oral et à se soumettre à une séance de questions-réponses. Le jury devrait ensuite solliciter l'avis du comité d'audit/de contrôle, qui supervisera le processus de sélection, et du responsable de l'audit interne, avant de soumettre une recommandation circonstanciée à l'organe délibérant/ directeur;**

e) **L'organe délibérant/directeur devrait officiellement approuver et nommer le candidat recommandé;**

f) **Un contrat d'audit devrait être établi.**

131. En outre, **les Inspecteurs sont d'avis que pour choisir le meilleur candidat, il faudrait prendre en considération: le nombre de missions d'audit des ISC; la nécessité d'une représentation géographique diversifiée et d'une rotation des ISC; et enfin la nécessité de faire en sorte que le pays de l'ISC soit différent du pays hôte de l'organisation et/ou du pays de nationalité du chef de secrétariat, afin de prévenir tout conflit d'intérêts potentiel.** À cet égard, l'étude a permis de constater que certaines ISC étaient engagées comme auditeurs externes de plusieurs organismes des Nations Unies en même temps, et que les mêmes ISC étaient choisies de manière répétée au mépris du

⁷⁵ Les critères proposés sont fondés sur le document de l'OMPI publié sous la cote WO/GA/38/15 qui définit une procédure de sélection des auditeurs externes basée sur les procédures appliquées à la FAO, à l'OIT et à l'OMS.

principe de rotation. À l'UIT, à l'UNESCO, à l'UPU et à l'OMPI, les ISC ont la nationalité du pays hôte du siège et à l'OACI, l'ISC vient du même pays que le Secrétaire général de l'organisation.

4. *Durée du mandat des auditeurs externes*

132. Il est généralement admis que la rotation obligatoire des ISC accroît l'indépendance réelle et apparente de l'auditeur externe, et apporte un «regard neuf» et une diversité d'expérience. Dans le secteur privé, il existe même un principe/critère de rotation de l'associé chargé de la mission et des équipes d'audit. Il est de plus suggéré que l'associé chargé de la mission ne puisse pas reprendre cette fonction pendant cinq ans et respecte ainsi un temps d'arrêt.

133. L'organe délibérant/directeur devrait déterminer une durée appropriée du mandat de l'auditeur externe afin de trouver un équilibre entre les besoins d'indépendance et de continuité. Les facteurs susceptibles d'influencer la durée du mandat sont les coûts et avantages d'un changement d'auditeurs, la disponibilité des ISC et la complexité des opérations.

134. Dans le passé, les mandats des auditeurs externes dans certaines organisations, dont l'AIEA, l'UIT, l'UPU et l'OMPI, étaient d'une durée illimitée. À l'UIT, à l'UPU et l'OMPI, l'auditeur externe n'a pas changé depuis la création de ces organisations⁷⁶. La durée du mandat varie généralement de deux ans dans certaines organisations (AIEA, ONUDI) à six ans dans d'autres (ONU et ses fonds et programmes, PAM, OMM). Dans quelques cas, le mandat est renouvelable une fois (OACI et OMM). À l'ONU, un membre du Comité des commissaires aux comptes ne peut être nommé une nouvelle fois qu'après une interruption équivalente à un mandat.

135. D'une part, un cycle de rotation de deux à trois ans risquerait d'être trop court en raison du temps nécessaire à l'auditeur pour se familiariser avec l'organisation contrôlée. D'autre part, un mandat unique de plus de six ans ou un mandat renouvelable pourrait être trop long, et créer une trop grande proximité. **Les Inspecteurs sont d'avis qu'un mandat unique de six ans, non immédiatement renouvelable, est la meilleure pratique qui devrait être adoptée par les organismes des Nations Unies.**

5. *Nomination à une fonction interne dans l'organisation contrôlée*

136. Selon les meilleures pratiques, le personnel chargé de l'audit externe ne devrait pas être autorisé à reprendre un poste de responsabilité dans l'organisation contrôlée avant un délai de plusieurs années (pas inférieur à trois ans) après la fin de sa participation à la mission d'audit. Parmi les organismes des Nations Unies interrogés et étudiés, seuls l'UNESCO et le PAM prévoient une telle interdiction. Il n'existe aucune règle dans la majorité des organismes des Nations Unies empêchant ce type de nomination.

137. Les Inspecteurs soulignent que dans la recommandation 5 du rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, le CCI avait recommandé que les organes délibérants décident d'interdire aux personnes ayant exercé des fonctions de vérificateur externe des comptes d'assumer des fonctions de responsabilité pendant une période de trois ans dans les organisations pour lesquelles elles avaient exercé des responsabilités de contrôle⁷⁷. L'application de la recommandation ci-après améliorerait la transparence.

⁷⁶ À l'OMPI, les règles et règlements financiers ont été modifiés en 2008 pour permettre une rotation de l'auditeur externe. Le mandat de la nouvelle ISC débutera en 2012.

⁷⁷ JIU/REP/2006/2, p. 8.

Recommandation 12

Les organes délibérants des organismes des Nations Unies devraient, après consultation du comité indépendant d'audit/de contrôle, nommer un auditeur externe parmi les institutions supérieures de contrôle (ISC) concurrentielles et intéressées pour un mandat de quatre à six ans non immédiatement renouvelable. Les candidatures devraient être présélectionnées par un comité subsidiaire de l'organe délibérant/directeur en fonction de critères/principes établis, notamment de rotation et de représentation géographique.

E. Compétence

138. Les normes de l'INTOSAI exigent que les auditeurs externes possèdent les certifications et qualifications professionnelles d'audit pertinentes ainsi que les autres compétences nécessaires pour s'acquitter efficacement de leur mission⁷⁸. Tous les auditeurs externes ont déclaré qu'ils se conformaient à cette exigence. En outre, beaucoup ont reconnu qu'ils engageaient des consultants pour s'adjoindre les compétences nécessaires et accroître la valeur ajoutée. Dans la plupart des cas, des plans ont été mis en place pour que les auditeurs externes améliorent leurs connaissances, leurs compétences et leur développement professionnel.

139. Une condition supplémentaire requise dans le système des Nations Unies devrait être une bonne connaissance du système financier, des principes de comptabilité en vigueur et des langues de travail du secrétariat des organisations. Ce n'est malheureusement pas toujours le cas pour les collaborateurs de l'audit externe, comme l'ont souligné certains administrateurs.

F. Gestion de l'activité d'audit

140. Les auditeurs externes devraient établir des plans d'audit fondés sur les risques et des calendriers de travail en vue de déterminer les priorités de l'activité d'audit. Tous les auditeurs externes des organismes des Nations Unies élaborent ces deux types de documents à partir de leur propre évaluation des risques et de leur matérialité. Certaines ISC peuvent tenir compte des cadres de gestion des risques de l'organisation contrôlée lorsqu'ils existent, ainsi que des contributions de l'organe délibérant/directeur, de la direction, des auditeurs internes et, dans une moindre mesure, des comités d'audit/de contrôle, comme le prévoient les Normes d'audit internationales.

141. Conformément aux meilleures pratiques, l'auditeur externe devrait être informé des travaux et des plans de l'auditeur interne pour élaborer le plan d'audit externe, afin d'éviter tout chevauchement inutile et d'évaluer les incidences des missions d'audit interne sur les procédures et activités pertinentes d'audit. Si dans de nombreux cas, il y a des échanges de plans, une seule ISC sur neuf a indiqué avoir pleinement confiance dans le travail des auditeurs internes, trois ont indiqué ne lui accorder qu'une confiance limitée ou ponctuelle, tandis que deux ne lui accordaient aucune confiance. **Cependant, les Inspecteurs ont été informés par certains auditeurs externes qu'ils ne pouvaient se fier aux rapports d'audit interne que lorsqu'ils étaient pertinents et de qualité suffisante. Les Inspecteurs voient là un sujet de préoccupation qui devrait être traité par les**

⁷⁸ «Les principes généraux de contrôle des finances publiques et normes déontologiques» (ISSAI 200), par. 2.1 c) et 2.33.

partenaires d'audit concernés. De plus, comme il sera indiqué dans le chapitre V ci-après, les comités d'audit/de contrôle devraient assurer la coordination des plans et tâches de l'audit interne et de l'audit externe.

142. La rotation des engagements pourrait constituer un problème pour l'organisation contrôlée ainsi que pour les anciens et les nouveaux contrôleurs, si elle n'est pas correctement gérée. En l'absence de procédures appropriées de passation des fonctions, la continuité de l'audit pourrait être affectée. L'étude montre que 50 % seulement des ISC ont mis en place des dispositifs de passation des fonctions. Dans un cas, il a été indiqué qu'il n'y avait aucune preuve précise de l'application des recommandations formulées par la précédente ISC. Il y a là, pour les Inspecteurs, une grave faiblesse. Des dispositions pertinentes devraient figurer dans les conditions contractuelles de la mission d'audit, suivant les procédures convenues par le Groupe de vérificateurs externes des comptes; tout manquement devrait être consigné comme une violation des conditions du contrat. De plus, les directives du Groupe de vérificateurs externes des comptes sur les modalités de passation des fonctions devraient être appliquées.

143. Les Inspecteurs sont d'avis que les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies devraient exiger la mise en place de procédures/listes récapitulatives pertinentes et obliger les anciens et les nouveaux auditeurs externes à les appliquer et à signer un accord de passation des fonctions afin d'assurer la continuité de l'audit, conformément aux normes de l'INTOSAI⁷⁹.

144. Selon le rapport pertinent du CCI, le PAM est le seul organisme des Nations Unies à avoir mis en œuvre avec succès les normes IPSAS⁸⁰. Huit organisations (OACI, OMI, UIT, OPS, UNESCO, ONUDI, OMPI, OMM) ont adopté les normes IPSAS à la date cible initiale de 2010⁸¹ et leur conformité aux normes sera évaluée par leur auditeur externe durant l'année 2011. L'application des normes IPSAS exige du temps et des efforts de la part du personnel de chaque organisation et des auditeurs externes qui jouent un rôle important de certification de la conformité des états financiers. **Les Inspecteurs réaffirment qu'il est nécessaire d'engager et de poursuivre un dialogue bilatéral entre l'organisation et son(s) vérificateur(s) externe(s) des comptes au sujet du passage aux normes IPSAS afin de contribuer à faire en sorte que les vérificateurs des comptes, tant externes qu'internes, comprennent bien le fonctionnement du nouveau système et son impact sur les procédures de contrôle, sachant que l'application des normes IPSAS exigera une conversion à la comptabilité d'exercice⁸².**

G. Ressources d'audit

145. Les organismes des Nations Unies sont essentiellement financés par des contributions des États Membres. L'UPU, l'UIT et l'OMPI ne paient pas d'honoraires d'audit mais acquittent les frais de voyage et versent une indemnité journalière de subsistance par journée/mission d'auditeur.

146. Les organismes des Nations Unies doivent fournir des ressources et des moyens d'audit suffisants aux auditeurs externes pour qu'ils s'acquittent correctement de leurs fonctions, et doivent supporter l'intégralité du coût de l'audit, compte tenu des soumissions

⁷⁹ INTOSAI, «Contrôle des institutions internationales – Directives à l'intention des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC)» (Oslo, 2004), p. 26 et 27.

⁸⁰ État de préparation des organismes des Nations Unies en vue de l'application des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS), JIU/REP/2010/6, par.161.

⁸¹ Ibid., par. 162.

⁸² Ibid., p. 52, pratique optimale 14.

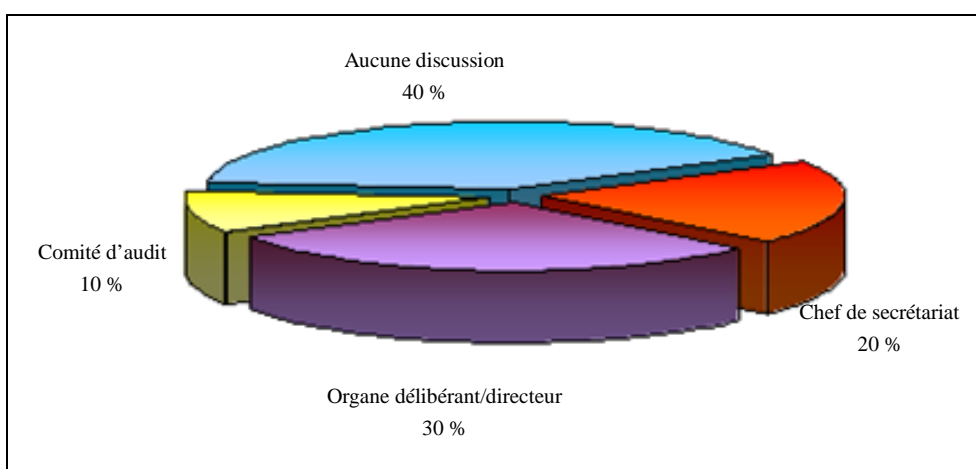
des candidats. Une ISC était insatisfaite des ressources/moyens mis à sa disposition. D'autres ISC peuvent ne faire payer que les coûts directs et non l'intégralité des frais d'audit. À cet égard, toute dépense additionnelle encourue par l'ISC devrait être divulguée. Cependant l'organe délibérant/directeur des organisations contrôlées connaissait l'intégralité des coûts d'audit dans 60 % des cas étudiés.

147. Le niveau des ressources d'audit allouées à chaque organisation dépend de la taille et de la complexité des opérations. Dans les organisations ayant répondu aux questions du CCI, le nombre de jours nécessaires chaque année pour mener à bien la mission d'audit variait de 170 à 1 013, et le budget annuel de l'audit externe pour 2009 allait de 187 000 dollars des États-Unis (à l'OMM) à 487 500 dollars (à l'OIT). À l'ONU, le budget du Comité des commissaires aux comptes et de son secrétariat s'élevait à 10 337 550 dollars pour 2009⁸³. Au cours des cinq dernières années au PAM et à l'OMM, le budget de l'audit externe a augmenté en raison du passage des audits selon les Normes comptables du système des Nations Unies aux audits annuels selon les normes IPSAS, et de la charge de travail correspondante.

148. Afin d'évaluer le caractère adéquat des ressources de l'audit externe, les prévisions budgétaires devraient être examinées par le comité d'audit, lorsqu'il existe, avant l'approbation du budget par l'organe délibérant/directeur, étant entendu que l'auditeur externe devrait être responsable de l'exécution du travail d'audit requis conformément aux normes professionnelles acceptables fixées par l'INTOSAI et l'IFAC. Dans la pratique, il n'y avait aucune discussion budgétaire dans 40 % des organisations ayant répondu. Les comités d'audit/de contrôle et les organes délibérants/directeurs n'intervenaient que dans seulement 10 % et 30 % des organisations, respectivement.

Figure 10

Examen du budget de l'audit externe



149. Les Inspecteurs réitèrent la recommandation 3 b) du rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle, à savoir que les «organes délibérants devraient décider que les honoraires et conditions proposés par les vérificateurs externes devraient être soumis à l'organe directeur compétent par l'intermédiaire de l'organe de contrôle externe [comité d'audit] de chaque organisation»⁸⁴.

⁸³ Projet de budget-programme pour l'exercice biennal 2010-2011 (A/64/6 (Sect.1)), p. 13, tableau 1.11.

⁸⁴ JIU/REP/2006/2, p. 8.

H. Communication des résultats

150. Tous les auditeurs externes des organismes des Nations Unies communiquent par écrit les résultats d'audit dans un rapport soumis aux organes délibérants/directeurs et sont ensuite invités à présenter leurs rapports d'audit aux organes respectifs et à répondre à leurs questions.

151. Avant de soumettre leurs rapports aux organes délibérants/directeurs, les auditeurs externes donnent connaissance des projets de rapports à l'administration et au comité d'audit/de contrôle, selon le cas, aux fins de commentaires. L'administration formulait des commentaires dans 80 % des ISC étudiées; des commentaires étaient formulés par le comité d'audit/de contrôle dans 10 % des cas.

152. Les rapports sont présentés à l'organe délibérant/directeur chaque année (50 %) ou tous les deux ans (50 %), conformément à la budgétisation biennale. L'absence de présentation officielle de rapports les années où il n'est pas soumis de budget pourrait représenter une faille dans l'efficacité de l'audit externe. En tout état de cause, l'application des normes IPSAS exigera la présentation de rapports annuels dans toutes les organisations.

153. Le contenu des rapports d'audit varie d'une organisation à l'autre. Ils doivent contenir dans tous les cas une opinion d'audit et un examen des questions relatives au contrôle. Les résultats d'audit et l'application des recommandations sont généralement indiqués. Dans une moindre mesure, les activités d'audit et les questions liées à la fraude, à la gouvernance et aux risques y sont présentées le cas échéant.

154. Plus de la moitié des ISC ont répondu que leurs rapports n'étaient disponibles que sur l'Intranet de l'organisation. Elles ne savaient pas bien si, et dans quelle mesure, des informations classifiées et confidentielles devaient avoir une diffusion publique. **Les Inspecteurs sont d'avis que tous les rapports d'audit externe soumis aux organes délibérants/directeurs devraient être publiés sur le site Web de l'organisation dans l'intérêt d'une transparence et d'une responsabilisation accrues, à quelques exceptions près concernant des informations classifiées ou confidentielles.**

155. En formulant des opinions sur les états financiers des organisations contrôlées au cours des cinq dernières années, les auditeurs externes les ont assorties de commentaires dans plusieurs cas.

156. Certains auditeurs externes ont souligné la contrainte que représentait l'obligation d'élaborer leurs rapports dans un très court délai après la réception des états financiers. À l'AIEA par exemple, l'ISC disposait de moins d'un mois.

Recommandation 13

Dans un souci de responsabilisation et de transparence, les organes délibérants/directeurs devraient exiger que les états financiers soient définitivement établis trois mois au plus tard après la fin de l'exercice afin de permettre à l'auditeur externe de soumettre son rapport, d'abord au comité d'audit/de contrôle puis, six mois au plus tard après la fin de l'exercice, à l'organe délibérant/directeur, et de le faire publier sur le site Web de l'organisation.

I. Évaluation de la qualité de la fonction d'audit externe

157. Selon les normes d'audit de l'INTOSAI⁸⁵, les ISC devraient mettre en place un système approprié de contrôle de qualité consistant en des politiques et procédures que doivent suivre les auditeurs des ISC pour garantir des audits de bonne qualité.

158. L'évaluation de la qualité fait partie du système général d'assurance de la qualité. Toutes les ISC ont indiqué qu'elles procédaient à des auto-évaluations et qu'elles se soumettaient à des examens en interne ou en externe par les pairs. Les membres du Comité des commissaires aux comptes ont indiqué qu'ils procédaient entre eux à des examens par les pairs des projets de lettres de recommandation/rapports, lesquels étaient parfois aussi soumis à un examen par les pairs au siège de l'organisation contrôlée. À l'AIEA, à l'Organisation panaméricaine de la santé (OPS), au PAM et à l'OMM, des commentaires des entités contrôlées sont sollicités. Dans le cas du Comité des commissaires aux comptes, les procédures d'assurance de qualité ont un caractère interne et externe. Le contrôle interne de qualité comporte l'examen du travail effectué à différents niveaux ainsi qu'un examen par les pairs entre membres du Comité. Les contrôles externes de qualité portent principalement sur l'observation de la Norme internationale de contrôle qualité ISQC 1, qui inclut un contrôle de qualité fondé sur les risques avant et après la publication du rapport.

159. Les Nations Unies n'ont pas encore fixé de règle concernant l'évaluation de la mission et des prestations d'audit des auditeurs externes après la fin de leur mandat. Chaque ISC décide de la manière de procéder à cet égard. Les Inspecteurs ne perçoivent donc pas clairement si, comment et quand les prestations des auditeurs externes des organismes des Nations Unies sont évaluées, en particulier à la fin de leur mandat. **Au minimum, les prestations de l'auditeur externe devraient faire l'objet d'une évaluation en fin de mandat qui devrait être consignée au dossier pour le cas où il serait ultérieurement candidat au même poste (voir recommandation 12). Les Inspecteurs considèrent la situation ci-dessus décrite comme une lacune de la fonction d'audit externe dans les organismes des Nations Unies, que les organes délibérants/directeurs devraient combler.**

J. Suivi des recommandations de l'audit externe

160. Selon les pratiques exemplaires de l'INTOSAI, les ISC devraient posséder «leur propre système interne de suivi pour veiller à ce que les entités contrôlées donnent suite de façon satisfaisante à leurs observations et à leurs recommandations»⁸⁶. En outre, les ISC devraient soumettre leurs rapports de suivi aux organes délibérants/directeurs et aux comités d'audit/de contrôle, selon le cas, conformément aux pratiques exemplaires⁸⁷.

161. Toutes les ISC ont indiqué avoir mis en place un système de suivi, d'une efficacité cependant variable selon qu'il s'agit de systèmes manuels ou de bases de données électroniques. La fréquence du suivi varie également; il est le plus souvent annuel (44 %) ou biennal (33 %) suivant les règles concernant la présentation de rapports. L'état d'application des recommandations est surveillé au cours de nouveaux audits dans la plupart des cas.

⁸⁵ INTOSAI, *Code de déontologie et normes de contrôle* (Stockholm, Commission des normes de contrôle, sans date), par. 2.1.26 à 2.1.35.

⁸⁶ INTOSAI, «Lignes directrices et pratiques exemplaires liées à l'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI 11), principe 7.

⁸⁷ Ibid.

162. Le suivi des recommandations d'audit est généralement effectué par l'auditeur externe mais, dans certains cas, il y est procédé par le Bureau du Contrôleur financier (OMS) ou par les auditeurs internes (OACI). Les comités d'audit/de contrôle et de gestion peuvent aussi superviser le suivi, comme à l'OACI, à l'OIT, au PAM et à l'OMM. À l'ONU, le Comité des commissaires aux comptes a exprimé sa préoccupation à propos du faible taux d'application des recommandations, et le Département de la gestion a promis une action concertée pour insister sur la nécessité d'appliquer les recommandations et de suivre leur mise en œuvre, comme l'a noté le CCIQA (A/64/288, par.13 et 14).

163. À l'UIT et à l'OMPI, il est rendu compte de l'application des recommandations à l'organe délibérant/directeur⁸⁸. Les rapports correspondants ne donnent pas d'informations sur les décisions de gestion concernant les recommandations relatives à des risques importants/élevés qui sont restées sans suite.

164. Les Inspecteurs sont préoccupés par le faible taux d'application des recommandations d'audit dans certaines organisations et pensent que la présentation de rapports annuels aux organes délibérants/directeurs peut conduire à une amélioration de l'efficacité et de la transparence, en particulier en ce qui concerne les recommandations faisant état de risques élevés et dans la perspective de l'application des normes IPSAS.

K. Application du principe de l'audit unique

165. Le principe de l'audit unique vise à améliorer la rentabilité, en ce qu'il est procédé à un audit au lieu de multiples audits de différents programmes⁸⁹. Sur la base de l'article 7.6 du Règlement financier et des règles de gestion financière de l'ONU selon lequel le Comité des commissaires aux comptes est seul responsable de l'exécution de la vérification, le Groupe de vérificateurs externes des comptes a pris officiellement position sur cette question à plusieurs reprises et a écrit de nombreuses fois au Secrétaire général en sa qualité de Président du Comité administratif de coordination (CAC, aujourd'hui Conseil des chefs de secrétariat pour la coordination). Dans sa première lettre de janvier 1993, le Président du Groupe a indiqué que si des examens/audits spéciaux étaient nécessaires, l'organe directeur devait demander au vérificateur externe des comptes désigné de les effectuer et de rendre compte en conséquence. Une telle demande peut entraîner un supplément d'honoraires.

166. Par la suite, le Secrétaire général a adressé une lettre au CAC pour qu'il examine cette question et a transmis la déclaration du CAC à l'Assemblée générale dans son rapport sur les vérifications indépendantes et les examens de gestion des activités menées par les organismes des Nations Unies (A/48/587) en suggérant que les vues et recommandations du Groupe, appuyées par le CAC, soient acceptées (par. 4). Le CAC a déclaré qu'il n'était pas en faveur de l'exécution de vérifications indépendantes portant sur des fonds particuliers, tout en reconnaissant qu'une certaine souplesse était souhaitable pour permettre la réalisation d'examens de gestion externes (A/48/587, annexe, par. 7 et 8). L'Assemblée générale, dans sa résolution 49/216 de décembre 1994, a pris acte dudit rapport.

⁸⁸ À l'OMPI, l'application de toutes les recommandations du contrôle donne lieu à un rapport du responsable de l'audit et de la supervision internes et du Comité d'audit à l'Assemblée générale et au Directeur général.

⁸⁹ Le principe de l'audit unique a été initialement adopté aux États-Unis d'Amérique. Néanmoins, dans le système des Nations Unies, il subsiste une certaine confusion quant à sa définition. En outre, il est parfois légitime de demander des évaluations distinctes de projets ou programmes à risque, complexes et/ou coûteux.

167. La même année, les Nations Unies et la Commission des Communautés européennes ont signé un accord, en vue de faire place aux exigences de celles-ci pour que des fonds puissent être fournis aux Nations Unies, relatif à l'application de la clause de vérification aux opérations administrées par les Nations Unies et financées ou cofinancées par la Communauté européenne. L'accord prévoit que «les Communautés européennes peuvent procéder à des vérifications, notamment par sondage, des opérations financées par elles»⁹⁰. Les représentants de la Commission européenne «auront accès au site du projet et/ou au siège du Secrétariat des Nations Unies, ou de l'organisation ou programme pertinent», et le personnel des Nations Unies «fournira tous les renseignements financiers pertinents et expliquera aux représentants des Communautés européennes, au moyen d'exemples concrets appropriés, le mode de gestion des comptes ainsi que les procédures utilisées pour en assurer la transparence et l'exactitude et pour se prémunir contre les détournements de fonds et les fraudes»⁹¹. Les Nations Unies «renverront ces demandes au Comité des commissaires aux comptes de l'Organisation des Nations Unies, en cas de besoin»⁹².

168. En 2001, le Président du Groupe a écrit de nouveau au Secrétaire général pour lui indiquer que le principe de l'audit unique était une question à trancher par les organes directeurs en concertation avec leurs vérificateurs externes et suggérant la création d'un mécanisme chargé de donner un avis indépendant sur toute demande d'audit d'un tiers. Puis, dans une lettre adressée au Contrôleur de l'Organisation des Nations Unies en 2002, le Président du Groupe a indiqué que ce dernier n'était pas favorable à l'introduction de clauses dans des accords d'audit dont les vérificateurs externes n'étaient pas signataires et a pris note de l'intention du Secrétaire général d'examiner le mécanisme proposé pour donner un avis indépendant.

169. En 2003, le Secrétariat de l'ONU et la Commission européenne ont signé un Accord-cadre financier et administratif afin de «collaborer dans un esprit de partenariat pour aider à la réalisation des objectifs du Millénaire en matière de développement»⁹³, qui comporte en annexe les clauses de contrôle financier susvisées et fixe de nouvelles orientations sur la conduite des «vérifications». En conséquence, il est loisible à la Commission de «procéder périodiquement à des inspections sur place des systèmes, accompagnées d'exemples concrets» et de demander tous renseignements financiers pertinents ainsi que des éclaircissements à leur sujet, «en vérifiant notamment les documents qui ont servi à les établir». Les demandes de copies de documents devraient être examinées au cas par cas par la direction de l'organisme des Nations Unies concerné, en consultation avec les commissaires aux comptes «si besoin est»⁹⁴.

170. En 2005, le Réseau finances et budget des Nations Unies est convenu de demander au CCS/Comité de haut niveau sur la gestion d'entériner le principe de l'audit unique et de demander aux organes directeurs de charger le vérificateur externe désigné de mener à bien des examens spécifiques et de leur présenter des rapports distincts sur les résultats⁹⁵.

171. Les auditeurs internes et externes entendus/interrogés ont indiqué que durant les cinq dernières années, des organisations comme la FAO, l'AIEA, l'OACI, l'OIT, l'ONU, le PNUD, l'UNRWA, l'UNOPS, le FNUAP, l'UNESCO, l'ONUDI, l'UNICEF et l'UPU avaient reçu des demandes de donateurs tendant à la conduite d'audits spéciaux (55 %), à la

⁹⁰ Voir Accord-cadre financier et administratif entre la Communauté européenne, représentée par la Commission des Communautés européennes, et les Nations Unies (2003), annexe, p. 67.

⁹¹ Ibid., p. 68.

⁹² Ibid.

⁹³ Ibid., préambule, p. 55.

⁹⁴ Ibid., annexe, p. 68 et 69.

⁹⁵ CEB/2005/HLCM/R.20.

consultation/vérification de registres comptables (40 %) et à la réalisation de missions d'audit unilatérales (5 %). Lorsque ces demandes sont acceptées, les opérations correspondantes sont financées sur les ressources existantes, sur les postes budgétaires de projets spécifiques ou par des paiements supplémentaires. Ce sont la FAO et l'OIT qui ont connu le plus grand nombre de demandes de consultation/vérification de registres comptables et d'audits spéciaux, respectivement. Cependant, le chef du Bureau de la vérification interne des comptes, de l'inspection et du contrôle de la gestion à la FAO a affirmé qu'en dehors du cas de l'Accord-cadre financier et administratif avec la Commission européenne, la FAO appliquait strictement le principe de l'audit unique.

172. Au FNUAP, la Commission européenne a effectué des missions de vérification dans huit bureaux de pays en 2008-2009. Le Directeur de la Division des services de contrôle interne, dans son rapport annuel, a déclaré que ces missions de vérification de la Commission européenne pouvaient porter atteinte au «principe de l'audit unique» et a recommandé que le Contrôleur de l'ONU organise une réunion entre toutes les parties intéressées, en particulier la Cour des Comptes européenne et le Groupe de vérificateurs externes des comptes, afin qu'elles parviennent à s'accorder définitivement sur la voie à suivre⁹⁶. Les Inspecteurs ont été informés que le Groupe de vérificateurs externes des comptes avait fait connaître officiellement ses objections à des audits de tiers concernant les Nations Unies demandés par des organismes donateurs. Le Groupe considère que les missions de vérification au titre de l'Accord-cadre financier et administratif sont de fait des audits, et qu'elles violeraient le principe de l'audit unique si elles étaient entreprises. Le Groupe de vérificateurs externes des comptes a constamment proposé de fournir toute assurance complémentaire éventuelle que les organismes donateurs pourraient exiger. À cause de ce différend persistant depuis des années, le Groupe de vérificateurs externes des comptes a provoqué l'intervention de l'INTOSAI. Les Inspecteurs ont aussi été informés que cette question avait été examinée à la réunion de l'INTOSAI en Afrique du Sud en novembre 2010.

173. Comme l'a souligné le Groupe, le respect du principe de l'audit unique est fondamental pour éviter les doubles emplois et réduire au minimum les perturbations et les coûts pour toutes les parties, ainsi que les recommandations contradictoires susceptibles d'entraîner une confusion et une incompréhension générales quant à la nature des opérations des Nations Unies. Porter atteinte au principe de l'audit unique pourrait conduire à un certain nombre d'effets indésirables: il est difficile de séparer les examens portant sur des fonds particuliers de la vérification des comptes et des systèmes de contrôle en général; il est difficile de séparer les informations concernant des activités particulières d'informations confidentielles concernant d'autres activités; l'examen d'un secteur isolé peut donner une idée fautive sur l'ensemble du système de comptabilité; et les vérifications spéciales portant sur l'utilisation des ressources sont inefficaces, en particulier lorsqu'il s'agit d'activités de caractère essentiellement similaire (A/48/587, annexe, par. 3).

174. Les Inspecteurs sont d'avis que les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies devraient réaffirmer dans ce contexte la fiabilité des travaux des auditeurs internes et externes.

175. Les Inspecteurs ont constaté que dans la plupart des cas, ces types de demandes étaient traités, non pas par les auditeurs externes comme proposé, mais par le Contrôleur ou le responsable de l'audit/du contrôle interne, voire par le chef de secrétariat. **Les Inspecteurs estiment que la vérification constitue un audit. Dès lors, l'organisation contrôlée ne doit pas prendre en considération une éventuelle recommandation en résultant, à moins de violer le principe de l'audit unique.**

⁹⁶ DP/FPA/2010/20, par. 46 et 47; DP/FPA/2009/5, par. 52.

176. Dans ce contexte, les Inspecteurs considèrent qu'en vue de respecter le principe de l'audit unique et d'assurer son application cohérente dans tout le système, les États membres devraient être informés de toutes les demandes de vérification/d'audit faites par tout donateur et/ou État membre et suggérer la voie à suivre pour y répondre. En outre, les comités d'audit/de contrôle, le cas échéant, devraient surveiller l'application du principe de l'audit unique dans chaque organisation et en rendre compte aux organes délibérants/directeurs, en vue d'améliorer les contrôles et le respect des règles.

Recommandation 14

Les organes délibérants/directeurs des organismes des Nations Unies devraient charger les chefs de secrétariat de chaque organisation de les informer de toutes les demandes d'audit/de vérification présentées par des tiers, après avoir consulté les comités d'audit/de contrôle et les auditeurs externes.

IV. Comités d'audit/de contrôle

A. Définition

Un comité d'audit est un organe d'experts indépendant à caractère consultatif chargé notamment de surveiller le processus de comptabilité et d'information financière, le système de contrôle interne, le processus de gestion des risques et d'audit, et le processus de suivi du respect des règles et règlements financiers et du code de conduite. En tant que tels, les comités d'audit font partie de la structure de gouvernance de l'organisation et sont une condition indispensable d'une bonne gouvernance⁹⁷.

177. Dans le système des Nations Unies, le rôle des comités d'audit/de contrôle est d'aider les organes délibérants/directeurs et les chefs de secrétariat à s'acquitter de leurs responsabilités en matière de contrôle et de gouvernance. Il s'agit d'un rôle consultatif. Le CCI, dans son rapport sur les lacunes des mécanismes de contrôle, a proposé un modèle de comité de contrôle externe pour les organismes des Nations Unies, chargé de superviser la performance de l'auditeur externe et de toutes les fonctions de contrôle interne, non seulement l'audit interne⁹⁸.

B. Cartographie

178. Les comités d'audit/de contrôle sont une composante relativement nouvelle des organismes des Nations Unies, les premiers ayant été institués en 1984 au PAM, puis en 2002 à l'UNESCO et au FNUAP. Au moment de la rédaction du rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle, de tels comités existaient au Secrétariat de l'ONU, et dans les fonds et programmes, ainsi que dans la moitié des institutions spécialisées. Quatre ans plus tard, bien que des comités aient été effectivement créés à l'OACI, à l'OIT, à l'UNRWA et à l'OMS, il n'existe actuellement pas de comité indépendant d'audit/de contrôle à l'AIEA, à l'OMI, à l'UIT, au HCR, à l'ONUDI, à l'UNRWA, à l'OMT ou à l'UPU⁹⁹. Au cours des entretiens, les Inspecteurs ont été informés qu'à l'AIEA, à l'OMI et à l'ONUDI, la question avait été soumise à l'examen des organes délibérants/directeurs, qui avaient décidé qu'il n'était pas nécessaire de créer un tel comité. **Les Inspecteurs réaffirment la nécessité d'établir un comité indépendant d'audit/de contrôle lorsqu'il n'en existe pas encore, afin d'assurer la cohérence et l'harmonisation des pratiques d'audit/de contrôle, conformément au rapport du CCI sur les lacunes des mécanismes de contrôle.**

179. S'agissant du champ d'action, il y a eu des changements plus importants. En plus des comités de surveillance/contrôle déjà existants à l'UNESCO et au HCR, les comités nouvellement créés à l'OIT et à l'OMS sont eux aussi des comités de contrôle/surveillance; à l'OMPI, le comité d'audit a été rebaptisé comité de surveillance. Tous les autres sont des comités d'audit indépendants – à l'ONU, au PNUD, au FNUAP, à l'UNICEF, à l'UNOPS, au PAM, à la FAO et l'OMM – ayant pour la plupart et à quelques exceptions près,

⁹⁷ Définition présentée par le CCI.

⁹⁸ JIU/REP/2006/2, par. 20 à 24, recommandation 1.

⁹⁹ Les comités d'audit/de contrôle du HCR, de l'UNRWA et de l'UPU comprennent des membres internes.

compétence sur l'audit interne. À la FAO, les fonctions de contrôle sont réparties entre le Comité financier et le Comité de vérification.

180. Enfin, la situation a beaucoup évolué pour ce qui est de la composition des comités d'audit/de contrôle. Auparavant, la plupart de ces comités étaient composés principalement de membres internes ou comprenaient à la fois des membres internes et des membres externes; peu d'entre eux (comme à l'UNESCO, à l'OMM et à l'OMPI) étaient composés intégralement de membres externes indépendants. Aujourd'hui, presque tous ces comités sont composés de membres externes.

C. Mission, pouvoirs et responsabilités

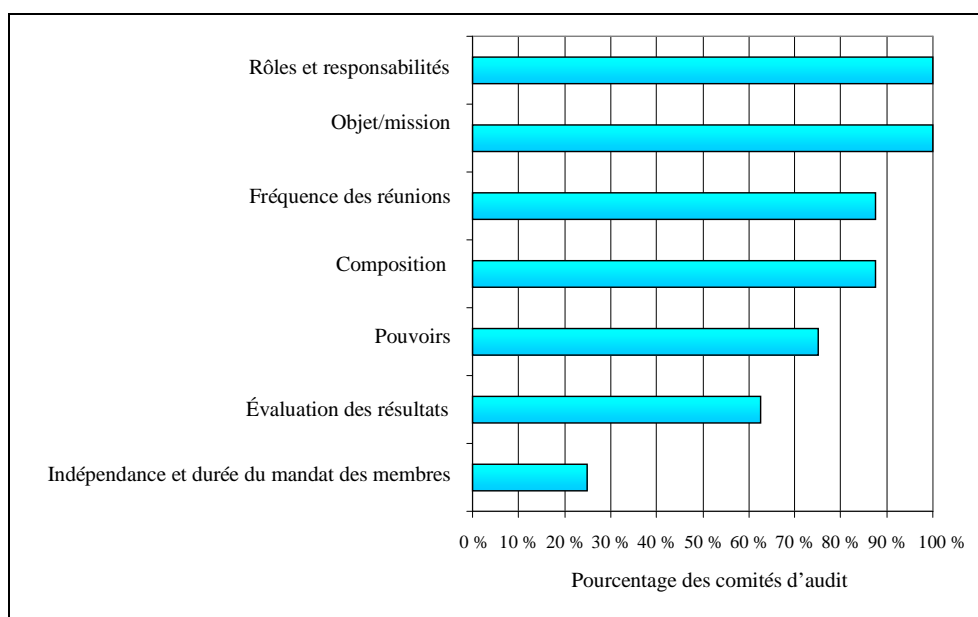
181. L'Institut des auditeurs internes a élaboré un modèle de charte du Comité d'audit¹⁰⁰ qui traite notamment de leur mission, leurs pouvoirs, leur composition, leurs réunions et leurs responsabilités par secteur (états financiers, contrôle interne, audit interne, audit externe, respect des règles, présentation de rapports, entre autres). Les représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales ont publié une déclaration¹⁰¹ sur les principes et les bonnes pratiques des comités d'audit, qui est conforme au modèle de l'Institut des auditeurs internes et adaptée aux conditions particulières des organismes des Nations Unies. **Les Inspecteurs espèrent que les représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales continueront de mettre à jour régulièrement ladite déclaration en concertation avec les comités d'audit/de contrôle des Nations Unies.**

182. Les Inspecteurs ont toutefois noté que toutes les organisations ne suivent pas le modèle de l'Institut des auditeurs internes ou la déclaration susvisée. Tout d'abord, bien que l'activité de tous les comités d'audit/de contrôle entendus/étudiés soit définie par une charte ou un mandat et que ce document mentionne toujours les rôles et les responsabilités, la charte ne contient pas toujours de dispositions sur la fréquence des réunions, la composition ou les compétences requises, et encore moins sur l'indépendance, la durée du mandat et l'évaluation des résultats, ainsi que sur les conflits d'intérêts des membres, comme indiqué ci-dessous.

¹⁰⁰ Révisé le 6 mai 2009.

¹⁰¹ Déclaration sur les comités d'audit dans les entités des Nations Unies et les institutions multilatérales, publiée par les représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales, septembre 2008.

Figure 11
Contenu de la charte/du mandat définissant l'activité des comités d'audit/de contrôle¹⁰²

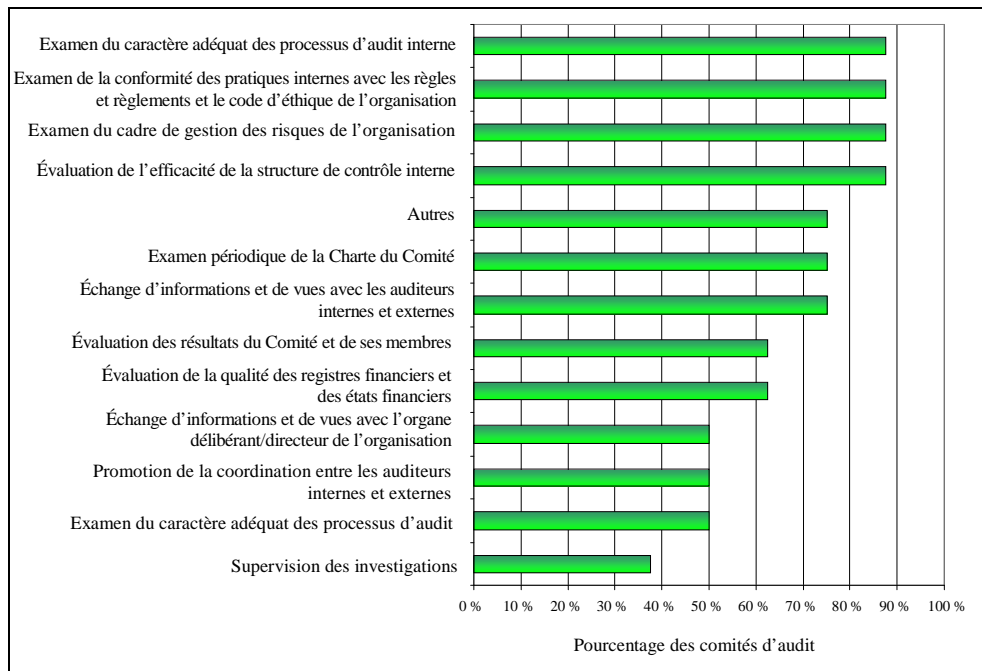


183. Ensuite, l'examen d'un échantillon de chartes de comités d'audit/de contrôle a montré que, si celles-ci ont un contenu différent du modèle proposé, elles présentent en outre des différences notables pour ce qui est des responsabilités, du champ d'action et des pouvoirs.

184. Les responsabilités des comités d'audit/de contrôle des organismes des Nations Unies ayant répondu à l'enquête sont indiquées à la figure 12. Les tâches les plus fréquemment mentionnées étaient les suivantes: l'examen du caractère adéquat de l'audit interne et du cadre de gestion des risques de l'organisation, l'évaluation de la structure de contrôle interne, la conformité aux règles et au code de déontologie, l'échange d'informations et de vues avec les auditeurs internes et externes. De manière surprenante, l'évaluation de la qualité des registres financiers, des principes comptables et des états financiers n'apparaissait pas comme une préoccupation majeure; l'examen du caractère adéquat de l'audit externe ou la promotion de la coordination entre auditeurs internes et externes suscitaient encore moins d'intérêt. **De l'avis des Inspecteurs, ces tâches devraient être intégrées dans les règles et règlements financiers, selon qu'il convient.**

¹⁰² Tous les chiffres du présent chapitre sont fondés sur les réponses des comités d'audit/de contrôle à l'enquête; cela représente 53 % des organisations participantes du CCI.

Figure 12
Principales responsabilités des Comités



185. On remarque que les attributions de la plupart des comités d'audit/de contrôle des organismes des Nations Unies ne leur confèrent que peu de pouvoirs, voire aucun pouvoir, sur les vérificateurs externes des comptes. Parmi les mandats de comités étudiés, la meilleure pratique était celle suivie à l'OACI et au FNUAP, incluant dans les attributions l'évaluation de l'efficacité et de l'efficacités des auditeurs internes et externes et l'examen de leurs honoraires/budget. Au contraire, les mandats des comités d'audit/de contrôle de l'OIT, de l'UNESCO et de l'OMPI ne prévoyaient aucun examen formel des prestations des vérificateurs externes¹⁰³. Ce n'est pas non plus le cas du CCIQA à l'ONU. À cet égard, les Inspecteurs ont été informés que le projet initial de mandat du CCIQA comportait effectivement des dispositions prévoyant la supervision du travail des auditeurs externes, mais que celles-ci ont suscité les objections du Groupe de vérificateurs externes des comptes qui y a vu une menace pour son indépendance. En conséquence, le mandat finalement adopté a été expressément axé sur le travail du BSCI, même s'il comporte une disposition générale prévoyant que le Comité donne à l'Assemblée générale un avis sur la portée, les résultats et l'efficacité des audits et des autres fonctions de contrôle¹⁰⁴, ce qui couvre implicitement le travail du Comité des commissaires aux comptes.

186. Les Inspecteurs notent que le comité est composé d'experts extérieurs indépendants nommés par l'organe délibérant/directeur et relevant directement des États membres. La question est de savoir qui contrôlera les auditeurs. **Les Inspecteurs sont en conséquence d'avis que le mandat du CCIQA devrait être revu pour étendre expressément son rôle consultatif au travail du Comité des commissaires aux comptes et le charger des autres fonctions normales et très importantes d'un comité d'audit/de contrôle.** À cet égard, les Inspecteurs notent que dans la résolution 61/275, l'Assemblée générale a décidé

¹⁰³ L'OMM a informé le CCI que la performance de l'auditeur externe serait examinée, comme il était demandé, à la réunion de son Comité de vérification des comptes (octobre 2010).

¹⁰⁴ Assemblée générale, résolution 61/275, annexe, p. 4.

de revoir le mandat du CCIQA à sa soixante-cinquième session, et ils invitent les États membres à saisir cette occasion pour élargir le mandat du Comité dans ce sens. Dans son rapport relatif à la période 2009/2010, le CCIQA a, entre autres, proposé certaines modifications de son mandat (A/65/329, annexe II). Ces propositions ne portent toutefois pas sur l'élargissement du rôle du Comité pour y inclure le contrôle des prestations des auditeurs externes. Les Inspecteurs ont été informés que le CCIQA possédait l'expertise et les aptitudes nécessaires pour exercer certaines fonctions relatives aux auditeurs externes qui sont généralement attribuées aux comités d'audit, si l'Assemblée générale souhaitait qu'il s'acquitte de ces fonctions.

187. Les principales responsabilités des comités d'audit/de contrôle ont également été mises en évidence par les résultats d'une enquête comparative¹⁰⁵ sur les pratiques des comités d'audit présentés à la quarantième réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales; les secteurs à renforcer comprenaient notamment l'examen de la performance des auditeurs externes.

Recommandation 15

Pour renforcer la responsabilisation, les contrôles et le respect des règles, les organes délibérants devraient revoir les mandats des comités d'audit/de contrôle pour y inclure l'examen de la performance des auditeurs internes et externes ainsi que d'autres responsabilités, y compris la gouvernance et la gestion des risques.

188. Conformément aux meilleures pratiques qui requièrent une définition précise, dans le mandat ou la charte, de la portée des relations du comité d'audit avec l'audit interne et externe, les Inspecteurs proposent que le mandat du comité d'audit/de contrôle couvre les responsabilités énoncées dans le tableau 3¹⁰⁶.

Tableau 3

Responsabilités proposées pour le comité d'audit/de contrôle

<i>Responsabilités du comité d'audit/de contrôle</i>	<i>Audit interne</i>	<i>Audit externe</i>
Examiner la charte, les activités, les effectifs, les autres ressources nécessaires et la structure organisationnelle de l'audit interne	X	S.O.
Examiner les plans d'audit et suggérer les changements à y apporter	X	Examiner seulement la portée et l'approche
Examiner et approuver la nomination, le remplacement, la révocation et la rémunération, selon le cas	X	X
Examiner les résultats des services d'audit fournis	X	X

¹⁰⁵ *Survey results of the Conformity with Generally Accepted Audit Committee Principles and some Identified Good Practices for United Nations entities and other similar multilateral institutions*, quarantième réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales, octobre 2009.

¹⁰⁶ Institut des auditeurs internes, *Model Committee Charter*, document révisé le 6 mai 2009; PricewaterhouseCoopers, *L'efficacité des comités d'audit – Les meilleures pratiques* (Fondation de la recherche de l'Institut des auditeurs internes, 2005).

<i>Responsabilités du comité d'audit/de contrôle</i>	<i>Audit interne</i>	<i>Audit externe</i>
Examiner l'efficacité de la fonction d'audit	X	X
Se réunir régulièrement pour examiner des questions à huis clos	X	X
Examiner la coordination entre l'audit interne et externe	X	X
Examiner les obstacles à l'indépendance opérationnelle ou fonctionnelle des auditeurs et émettre un avis à ce sujet	X	X

189. À cet égard, il a été noté une différence entre l'autorité du CCIQA (sur le BSCI et les fonds et programmes couverts par le BSCI comme la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED), le PNUE, l'Office des Nations Unies contre la drogue et le crime (UNODC), le HCR et le Haut-commissariat des Nations Unies aux droits de l'homme) et celle du Comité des commissaires aux comptes (sur l'ONU et les autres fonds et programmes comme le PNUD, le FNUAP, l'UNICEF et l'UNOPS). De même, conformément aux meilleures pratiques, il faudrait revoir régulièrement les mandats de tous les comités d'audit pour veiller à ce qu'ils comportent tous les éléments requis, et les actualiser en tant que de besoin avec l'approbation des organes délibérants/directeurs. Actuellement, les chartes/mandats des comités d'audit/de contrôle sont seulement approuvés par le chef de secrétariat à l'UPU, au HCR, à l'UNICEF, au FNUAP et au PNUD. L'application de la recommandation ci-après permettra des gains d'efficacité et d'efficience.

Recommandation 16

Les organes délibérants devraient demander que la charte des comités d'audit/de contrôle soit réexaminée régulièrement, au moins tous les trois ans, et que toute modification soit soumise à l'approbation des organes délibérants.

D. Composition

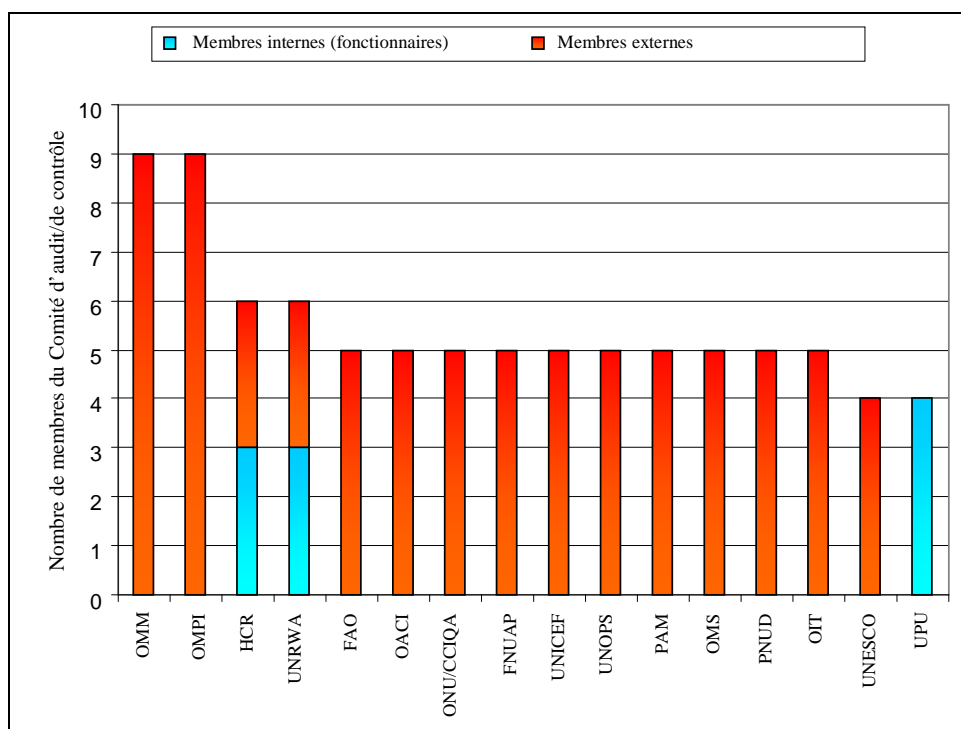
190. S'agissant de la composition du comité d'audit/de contrôle, l'expérience montre qu'un nombre limité de membres est fortement recommandable, et que le groupe devrait refléter des connaissances et compétences diverses, notamment une bonne expérience de la gestion, une connaissance de la comptabilité et de l'information financière, des contrôles internes, de la gestion des risques, de l'audit et des questions de gouvernance, et une connaissance élémentaire de l'organisation et des systèmes administratifs des Nations Unies. Au moins un membre du comité devrait être un expert des questions financières. Tous les experts devraient être extérieurs à l'organisation et au personnel de celle-ci, afin que leur indépendance, leur compétence et leur objectivité soient garanties, et ils devraient être initiés et formés aux opérations de l'organisation pour être en mesure d'y ajouter rapidement de la valeur.

191. La composition réelle des comités d'audit/de contrôle des organismes des Nations Unies n'est assurément pas pleinement conforme à la meilleure pratique énoncée ci-dessus, comme le montre la figure 13. S'agissant du nombre de membres, il peut aller de trois

jusqu'à neuf à l'OMPI¹⁰⁷ et à l'OMM. Au HCR et à l'UNRWA, le comité comprend un nombre égal de membres internes et de membres externes, à l'OMM des représentants des États membres siègent à côté d'experts extérieurs et à l'UPU, le comité est composé d'administrateurs de l'organisation. Le Contrôleur et l'Inspecteur général font partie du comité d'audit du HCR.

Figure 13

Membres des comités d'audit/de contrôle dans les organismes des Nations Unies



192. Une représentation géographique équitale et la parité hommes-femmes, parallèlement à des compétences et une expérience appropriées, devraient s'ajouter aux critères de nomination des membres des comités d'audit. Certains d'entre eux sont cependant loin de respecter ces critères, comme par exemple à l'OMPI (pas de parité hommes-femmes – membres masculins uniquement).

193. Les candidats à un siège du comité d'audit sont proposés par les organes délibérants/directeurs, le responsable de l'audit/du contrôle interne, les présidents des comités et/ou par l'administration. À l'UNESCO et au PAM, les propositions passent par un appel public à candidatures. Les nominations sont le plus souvent approuvées par le chef de secrétariat ou l'organe délibérant/directeur. L'application de la recommandation ci-après améliorera la transparence et la responsabilisation.

¹⁰⁷ Le nombre de membres à l'OMPI a été ramené à sept dans la nouvelle composition du comité d'audit à compter de 2011.

Recommandation 17

Les organes délibérants/directeurs devraient élire/nommer les membres du comité d'audit/de contrôle, dont le nombre devrait être compris entre cinq et sept, en tenant dûment compte de la compétence professionnelle, de la répartition géographique et de l'équilibre entre les sexes, de façon à représenter les intérêts collectifs des organes directeurs. Les candidats devraient être présélectionnés par un comité, sauf si le comité d'audit/de contrôle est un sous-comité de l'organe délibérant/directeur, afin d'assurer le respect de ces critères, y compris l'indépendance avant leur nomination.

E. Indépendance

194. Comme il a déjà été exposé, l'indépendance du comité d'audit/de contrôle et de ses membres est assurée par sa charte et par le fait que tous les membres viennent de l'extérieur et rendent compte directement à l'organe délibérant/directeur de chaque organisation. Ces conditions ne sont toutefois pas toujours remplies dans un certain nombre d'organisations.

195. En outre, conformément à une proposition de déclaration des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales, pour que l'on puisse considérer que les membres du comité agissent en toute objectivité, leur mandat devrait être limité à une durée maximale de six ans non renouvelable ou consister en deux mandats consécutifs de quatre ans, ils ne devraient pas avoir exercé précédemment de fonctions dans l'organisation et il devrait leur être interdit d'exercer de telles fonctions pendant une durée de cinq ans après la fin de leur mandat. Enfin, ils devraient être astreints à la même obligation de déclaration de situation financière et de divulgation de conflits d'intérêts que les auditeurs internes et externes.

196. L'étude a montré que peu d'organisations respectent les normes proposées. Actuellement, la durée du mandat varie d'un à quatre ans, renouvelable une fois dans la plupart des organismes des Nations Unies. À la FAO, à l'UNOPS, à l'UPU et à l'OMM, le mandat est illimité. À l'OMS, la durée du mandat est de quatre ans non renouvelable. Le PNUD et l'UNESCO ont exclu l'exercice ultérieur de fonctions au sein de l'organisation pendant deux et cinq ans respectivement. L'UNICEF a fixé un mandat de deux ans renouvelable une fois. Le FNUAP et le PAM ont institué un principe de roulement permanent avec un mandat de trois ans renouvelable une fois, et un processus de recrutement échelonné pour garantir la continuité. Dans d'autres organisations, il n'a pas été fixé de règles. Les rapports du comité d'audit/de contrôle ne sont soumis directement aux organes délibérants/directeurs qu'à l'OACI, à l'ONU, au PNUD et à l'OMPI et, dans la plupart des cas, par l'intermédiaire du chef de secrétariat.

197. Bien que tous les présidents des comités d'audit étudiés aient estimé que leur degré d'indépendance était satisfaisant, les Inspecteurs considèrent qu'il existe une marge d'amélioration dans presque toutes les organisations.

F. Ressources

198. Dans la plupart des cas, les membres des comités d'audit exercent leurs fonctions à titre gracieux, sauf au FNUAP où ils perçoivent des honoraires. Généralement, les frais de voyage et de subsistance pour participer aux réunions du comité et à d'autres réunions utiles sont couverts par les organisations, sauf à l'OACI où ces dépenses sont supportées par l'État de nationalité du membre. En 2009, les budgets des comités d'audit/de contrôle

représentaient un montant allant de 20 000 dollars des États-Unis (UNESCO) à quelque 600 000 dollars É.-U. (ONU) (A/64/6 (sect. 1), p. 17).

199. Le secrétariat des comités d'audit/de contrôle est principalement assuré par le bureau de l'audit interne, par le service administratif ou par l'administration de l'organisation. **À cet égard, les Inspecteurs considèrent que l'indépendance du comité d'audit/de contrôle est mieux garantie si le personnel d'appui relève directement de la présidence du comité d'audit/de contrôle durant les intersessions.**

G. Réunions

200. Afin de s'acquitter de son mandat, le comité d'audit/de contrôle devrait se réunir durant toute l'année à intervalles réguliers, suivant les meilleures pratiques et le rapport coût-avantages de ces réunions. Chaque réunion devrait durer au moins deux jours pour tirer le meilleur parti du temps et des ressources et procéder à un examen approfondi des questions inscrites à l'ordre du jour du comité d'audit. La participation de tous les membres devrait être requise, de préférence en personne ou par télé/vidéoconférence. Dans les organismes des Nations Unies, les comités d'audit se réunissent de deux à quatre fois par an, pour des réunions d'une journée à cinq jours, soit un total de deux à vingt jours par an selon l'organisation. Les décisions sont normalement prises par consensus. La règle de la majorité simple est appliquée à l'UNICEF en l'absence de consensus et elle est obligatoire au PAM.

201. Tous les comités d'audit/de contrôle étudiés invitent généralement des représentants de l'administration, le responsable de l'audit/du contrôle interne et, dans une moindre mesure, l'auditeur externe pour assister à des réunions à part, à huis clos, et fournir les informations nécessaires.

H. Présentation de rapports

202. Conformément aux meilleures pratiques, le comité d'audit/de contrôle devrait établir un rapport après chaque réunion et un rapport annuel sur ses activités, conclusions, recommandations ainsi que, le cas échéant, des rapports intérimaires, lesquels devraient tous être soumis par la présidence du comité directement à l'organe délibérant/directeur. Toutefois, la plupart des comités d'audit des organismes des Nations Unies rendent compte aux organes délibérants/directeurs par l'intermédiaire des chefs de secrétariat; tel est le cas à la FAO, à l'OIT, à l'UNESCO, au FNUAP, à l'UNICEF, à l'UNOPS et au HCR. **Les Inspecteurs sont d'avis que ces rapports devraient être soumis directement aux organes délibérants, une copie étant adressée au chef de secrétariat pour lui permettre de formuler éventuellement des observations.**

203. En outre, pour des raisons de transparence et de responsabilisation, ces rapports devraient être publiés sur le site Web de l'organisation. C'est ce qui est fait à l'OIT, à l'ONU, au PNUD, au FNUAP, à l'UNICEF, à l'OMM et à l'OMPI, tandis qu'à l'OACI et à l'UNESCO, les rapports sont accessibles sur l'intranet.

Recommandation 18

Pour garantir la transparence et diffuser les meilleures pratiques, la présidence du comité d'audit/de contrôle devrait soumettre au moins un rapport annuel directement aux organes délibérants/directeurs, les commentaires éventuels des chefs de secrétariat étant présentés séparément, et en assurer la publication sur le site Web de l'organisation, conformément aux meilleures pratiques.

I. Suivi des recommandations

204. Toutes les recommandations acceptées du comité d'audit/de contrôle devraient faire l'objet d'un suivi jusqu'à leur application puisque, bien que de nature consultative, elles procèdent des meilleures pratiques et de l'expérience et visent à améliorer les processus de gouvernance et la position de la fonction d'audit dans l'organisation.

205. Dans la plupart des organisations, l'audit interne ou les comités d'audit/de contrôle ont mis en place des systèmes permettant de surveiller et de suivre l'application des recommandations du comité d'audit. La fréquence des contrôles varie, selon les organisations, d'une à trois fois par an. Au PNUD et à l'UPU, il n'y a apparemment aucun système en place.

206. À partir des chiffres communiqués, les Inspecteurs n'ont pas pu évaluer le degré d'application des recommandations. L'examen d'un échantillon de rapports annuels de comités d'audit/de contrôle dans neuf organismes des Nations Unies a fait ressortir que seul le CCIQA/ONU inclut dans son rapport une section sur la «Suite donnée aux recommandations du Comité» (A/64/288, par. 8 à 10). **De l'avis des Inspecteurs, l'état de l'application des recommandations devrait faire l'objet d'un examen à chaque réunion du comité et figurer dans le rapport annuel. Le Comité d'audit de l'OMPI a décidé que cet examen devrait avoir lieu deux fois par an pour laisser le temps aux administrateurs de prendre les mesures appropriées.**

J. Évaluation des résultats

207. Les comités d'audit/de contrôle devraient évaluer leurs résultats au moins une fois par an, en prenant des mesures/actions correctives et en envisageant des améliorations. Très peu d'entre eux ont indiqué qu'ils procédaient effectivement à cette évaluation, et ce n'est qu'au FNUAP et au PAM que les résultats individuels des membres étaient régulièrement évalués.

208. Des examens par les pairs entre comités d'audit d'organisations ayant des mandats similaires, comme ceux du PNUD, de l'UNOPS, du FNUAP, de l'UNICEF, de la FAO, du PAM et du FIDA, entre autres, pourraient faciliter l'évaluation de leurs résultats.

209. En préparant sa proposition à l'Assemblée générale concernant les modifications de son mandat, le CCIQA a sollicité des appréciations sur la façon dont il s'acquittait de ses tâches. **Les Inspecteurs sont d'avis que les comités d'audit/de contrôle devraient se soumettre périodiquement à une évaluation de leurs résultats, y compris un examen par les pairs dans les organisations ayant des mandats similaires, au moins tous les quatre ans.** Ils font référence, en tant que bonne pratique, à celle du Comité d'audit de l'OMPI qui a publié en 2009 un rapport d'évaluation de ses activités et de son fonctionnement sur une période de quatre ans¹⁰⁸.

¹⁰⁸ Évaluation du travail et du fonctionnement du Comité d'audit de l'OMPI, *Rapport établi par le Comité d'audit de l'OMPI*, documents WO/GA/38/2 et WO/GA/38/2 Corr.

V. Coordination

210. Les auditeurs internes et externes devraient partager l'information et coordonner leurs efforts, entre eux et avec d'autres prestataires de services de contrôle internes et externes, afin d'assurer une couverture adéquate, de réduire au minimum les doubles emplois et de créer de la valeur ajoutée par des audits plus efficaces et efficaces, le suivi des recommandations d'audit et une moindre perturbation des opérations contrôlées. À cet égard, les chefs de secrétariat entendus/interrogés ont exprimé leur préoccupation, que partagent les Inspecteurs, quant à l'efficacité de cette coordination.

211. La communication/coordination est un processus à double sens qui suppose non seulement l'échange des plans d'audit, des rapports et des lettres de recommandation, mais aussi une collaboration en ce qui concerne l'élaboration des plans, un accès mutuel aux programmes et aux documents d'audit, des rencontres régulières, l'élaboration de méthodes et la mise en commun de la formation, le cas échéant, sans porter atteinte à l'indépendance. Malheureusement, la coordination n'existe pas toujours ou existe avec différents degrés d'efficacité, comme il est indiqué ci-après.

212. L'efficacité du partage des informations et de la coordination suppose au préalable qu'il existe une cartographie commune d'assurance définissant les responsabilités et les limites de chaque fonction de contrôle interne et externe et permettant de savoir «qui fait quoi et pour qui», afin de garantir que les risques critiques d'entreprise/d'organisation sont assurés et dûment gérés. La cartographie d'assurance est un outil organisationnel qui permet d'éviter les doubles emplois ou l'omission de certains secteurs, et d'obtenir une documentation et une information transparentes et globales sur la coordination et l'efficacité des activités d'assurance. Selon la norme 2050 de l'Institut des auditeurs internes, la cartographie d'assurance devrait inclure, notamment, le recensement des services de vérification interne et externe et des services d'autres prestataires d'assurance.

213. L'UNOPS est le seul organisme qui a indiqué avoir une telle cartographie d'assurance; 45 % des organisations ont indiqué avoir un cadre de redevabilité, qui pourrait correspondre à une cartographie d'assurance. Néanmoins, pour la moitié d'entre eux, les cadres ne visent pas la répartition des responsabilités entre l'audit interne et l'audit externe ni la distinction de l'audit des autres fonctions de contrôle de l'organisation. L'examen d'un échantillon de 10 organisations a confirmé que l'OMM et l'OMPI, par exemple, ne disposaient pas d'une telle cartographie d'assurance, tandis que les cartographies/cadres d'assurance dans trois autres organisations n'étaient pas publiés. L'OIT dispose d'un tel cadre mais ne donne pas une définition précise de la répartition des responsabilités entre auditeurs externes et internes, à la différence des cadres de redevabilité du PNUD, de l'UNICEF et de l'UNOPS qui contiennent une telle définition.

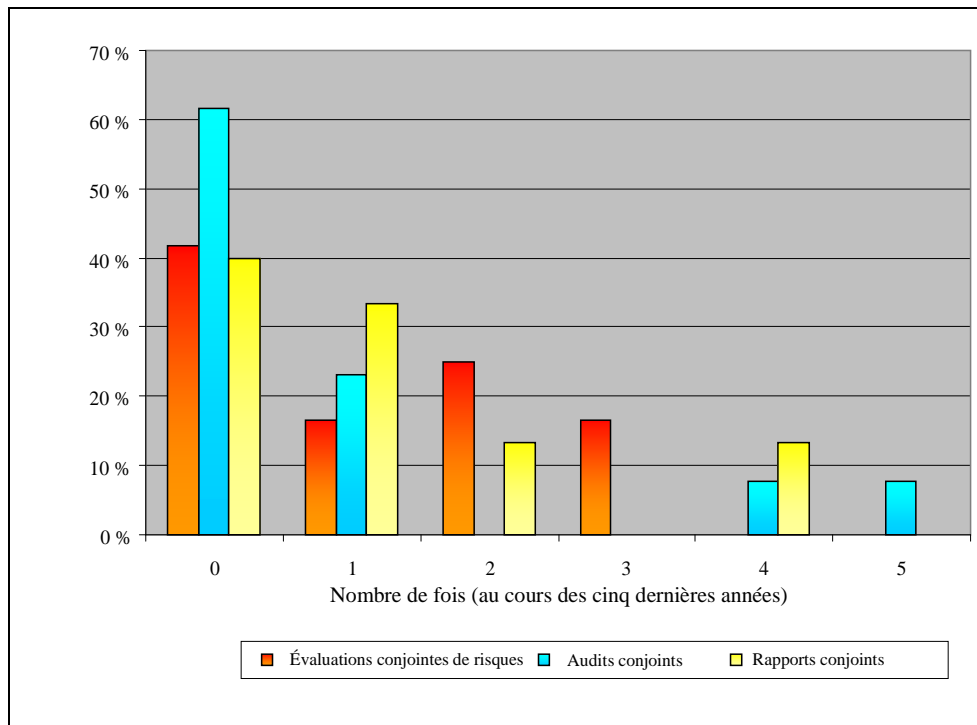
214. Les Inspecteurs sont d'avis que les comités d'audit/de contrôle ou les organes délibérants/directeurs, si le comité d'audit/de contrôle n'a pas encore été établi, devraient préciser le rôle et les limites des fonctions de chaque organe de contrôle ainsi que les interactions escomptées entre eux dans une cartographie d'assurance ou un cadre de redevabilité, selon le cas, avec l'approbation des organes délibérants/ directeurs.

A. Coordination entre auditeurs internes

215. La coordination entre les auditeurs internes s'exerce de façon régulière et progressive au niveau bilatéral et à l'échelle du système, et à différentes phases du processus d'audit: au stade préliminaire de la planification, pendant l'exécution de l'audit et au moment de l'élaboration de rapports.

216. Ces dernières années, les auditeurs internes de l'ONU, de plusieurs fonds et programmes (PNUD, FNUAP, UNICEF, UNOPS et PAM) et de quelques institutions spécialisées (FAO, UNESCO, ONUDI, OMS) se sont réunis pour conduire des évaluations conjointes de risques, des rapports conjoints et, dans une moindre mesure, des audits conjoints, concernant principalement les fonds d'affectation spéciale multidonateurs, l'approche harmonisée des transferts monétaires, les opérations d'urgence humanitaire, les programmes conjoints et les projets pilotes. Le BSCI, le PNUD et le FNUAP conduisent ces actions.

Figure 14

Missions conjointes d'audit interne

217. Ainsi, le Fonds humanitaire commun pour le Soudan, l'un des fonds d'affectation spéciale multidonateurs au Soudan, a fait l'objet de vérifications distinctes par les services d'audit interne de six institutions à partir desquelles le PNUD a élaboré un rapport de synthèse. Une évaluation des risques de l'opération d'urgence au Myanmar a été menée conjointement par la FAO, le PNUD, l'UNESCO, l'UNICEF et le PAM. Un premier audit interinstitutions concernant l'application de l'approche harmonisée des transferts monétaires, conduit par le FNUAP, a été effectué au Viet Nam avec la participation du PNUD et de l'UNICEF, et un cadre pour de futurs audits a été élaboré et expérimenté de nouveau au Malawi. Les Inspecteurs ont été informés par le responsable de l'audit/du contrôle interne de la FAO que la FAO, le FIDA et le PAM avaient décidé de se communiquer mutuellement les résultats de leurs évaluations respectives des risques opérationnels. Un audit conjoint ou coordonné sous la conduite du PNUD est en préparation pour le fonds d'affectation spéciale multidonateurs pour Haïti. Le sous-groupe opérationnel de la Réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies a appuyé deux cadres d'audit des fonds d'affectation spéciale multidonateurs et des programmes conjoints des Nations Unies. Il a également approuvé les clauses types d'audit et d'investigation figurant dans le «Standard

United Nations Memorandum of Understanding and Standard Administrative Arrangement for One United Nations, MDTF and joint activities» (octobre 2008).

218. Ces initiatives ont été très exigeantes en termes de planification, de coordination et de communication des résultats. L'alignement des plans de travail, des priorités, des différents niveaux de risque et des modèles par les organisations, le regroupement et l'échange de documents de travail, la communication d'informations suivant des formats et modes de présentation différents des rapports, la mise en commun des informations et des effectifs ont constitué des problèmes majeurs.

219. Le travail a néanmoins été effectué en ce qui concerne l'audit de programmes conjoints et des projets pilotes des Nations Unies, mis à part l'audit des activités du Coordonnateur résident des Nations Unies confié au PNUD. Bien que théoriquement, la plupart des organisations appuient le concept d'«Une ONU», la nécessité et les avantages d'«Un seul audit» n'ont suscité les commentaires que d'un tiers de celles ayant répondu. L'audit d'«une ONU» a été considéré comme un défi/problème majeur par un tiers des organisations¹⁰⁹.

220. La Réunion plénière annuelle des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies, des institutions financières multilatérales et des organisations internationales associées a contribué à renforcer la coordination entre les services d'audit interne, en favorisant non seulement la constitution de réseaux mais aussi l'échange des données d'expérience, des meilleures pratiques et des leçons apprises et, surtout, en contribuant à l'établissement de données de référence et de normes par le biais d'enquêtes et de prises de position sur des questions critiques d'intérêt commun.

221. Afin de promouvoir le développement et l'échange de pratiques et d'expériences liées à l'audit et au contrôle internes dans le système des Nations Unies, les représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies se réunissent chaque année depuis 2007 en tant que groupe distinct. De plus, le sous-groupe opérationnel de ce groupe, entre les réunions annuelles de celui-ci, joue un rôle de coordination important pour certains organismes des Nations Unies en organisant toutes les six à huit semaines des téléconférences entre 12 organismes des Nations Unies sur un ordre du jour convenu¹¹⁰.

222. En tant qu'un des trois piliers du CCS, le Groupe des Nations Unies pour le développement a créé en 2008 un groupe de travail intitulé «Working Group on Joint Funding, Finance and Audit Issues» qui est chargé de faire des recommandations pour renforcer la cohérence, l'efficacité et l'harmonisation dans son domaine de compétence au niveau des pays. Toutefois, afin d'éviter les doubles emplois, toutes les questions liées à l'audit sont transmises au sous-groupe opérationnel des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies puis renvoyées au groupe de travail dans un délai fixé.

¹⁰⁹ Le sous-groupe opérationnel (Operation Sub-Group) de la Réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies a décidé de mettre provisoirement de côté l'audit des projets pilotes des Nations Unies en attendant l'évaluation d'«Une ONU», pour éviter les doubles emplois et examiner d'abord le résultat de l'évaluation.

¹¹⁰ Groupe des Nations Unies pour le développement, *Working Group on Joint Funding, Financial and Audit Issues, terms of reference*, 23 juin 2008, et Représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies, *Operational Sub-Group, presentation to meeting of the Working Group on Joint Funding, Financial and Audit Issues*, 4 décembre 2009.

B. Coordination entre auditeurs externes

223. La coordination entre les auditeurs externes est assurée dans le cadre du Groupe de vérificateurs externes des comptes auquel participent toutes les ISC des organismes des Nations Unies. Le Groupe se réunit à la fin de chaque année et élit un président. Il coordonne des activités conjointes et intègre les vues des ISC sur l'audit financier et l'audit de performance, en publiant également certains documents conjoints.

224. Il y a eu très peu de cas d'harmonisation et de coordination entre auditeurs externes des organismes des Nations Unies. Le rapport conjoint publié par le Groupe de vérificateurs externes sur l'assistance apportée par les Nations Unies à la suite du tsunami de l'océan Indien¹¹¹, établi à partir des observations des différents audits effectués, est la première et seule mission conjointe majeure des auditeurs externes; aucun audit conjoint n'a été mené à bien durant les cinq dernières années. Le Contrôle fédéral des finances de la Confédération suisse et le Bureau du vérificateur général des comptes du Canada ont fait état d'une mission conjointe d'audit BIT-UIT portant sur la Caisse d'assurance pour la protection de la santé du personnel BIT-UIT.

225. Bien que les ISC appliquent des normes communes en matière financière et d'audit, chacune d'elles est enracinée dans un environnement national d'audit des institutions publiques qui lui est propre. Un brassage fécond d'idées est donc déterminant pour renforcer leur efficacité dans l'environnement d'audit des Nations Unies.

C. Coordination entre auditeurs internes et auditeurs externes

226. Dans la pratique, les documents de travail de l'audit interne sont pleinement accessibles aux auditeurs externes alors que ceux de ces derniers ne le sont pas toujours pour les auditeurs internes. L'amélioration de la coordination entre auditeurs internes et externes devrait être bénéfique pour toutes les organisations vérifiées et les parties prenantes. Cette coordination peut notamment porter sur l'établissement des plans d'audit, et la mise en commun de l'évaluation des risques d'audit, des méthodes d'audit, des documents de travail et des rapports. Elle consiste en une communication régulière des plans de travail et des rapports, sauf à l'UNRWA. À l'ONU, le CCIQA, dans un rapport sur ses activités, a recommandé que cette coordination au stade de la planification intervienne avant l'approbation des plans d'audit (A/63/328, par. 33). Cette coordination devrait aussi être confiée dans d'autres organismes des Nations Unies à leurs comités d'audit/de contrôle.

227. **Les Inspecteurs considèrent que les auditeurs externes devraient tirer parti du travail des auditeurs internes.** Cela suppose une évaluation de l'objectivité des travaux de l'audit interne, de la compétence et de la conscience professionnelle de l'auditeur interne, des procédures d'audit, de la documentation et de la supervision exercée sur ses travaux¹¹².

228. **Les Inspecteurs pensent que des progrès restent à faire en ce qui concerne la communication et la coordination entre auditeurs internes et auditeurs externes.**

¹¹¹ P/47/06/1.

¹¹² Norme internationale d'audit 610 – Prise en compte des travaux de l'audit interne.

D. Coordination avec d'autres prestataires internes et externes d'assurance

229. La coordination avec d'autres prestataires internes et externes d'assurance intervient, dans le cas des auditeurs internes, plus régulièrement dans le cadre de réunions avec les chefs de secrétariat, le contrôleur, le bureau de l'évaluation, et dans une moindre mesure avec les comités d'audit/de contrôle et de gestion, le bureau des investigations et de l'éthique et, enfin, avec les auditeurs externes.

230. À la FAO et à l'UNICEF, le responsable de l'audit/du contrôle interne assiste aux réunions de la direction et à la FAO, il participe aussi en tant qu'observateur à certaines réunions opérationnelles clés de l'organisation. À la Banque mondiale, le vice-président en charge de l'audit participe aux réunions quotidiennes de direction. Ils sont ainsi tenus au courant des principaux faits nouveaux dans leurs organisations et peuvent mieux contribuer aux processus de gouvernance. **Les Inspecteurs considèrent qu'il y a là une bonne pratique qui devrait être reproduite dans d'autres organismes des Nations Unies.**

231. La coordination avec d'autres fonctions de contrôle était considérée comme un défi/problème par 30 % des services d'audit interne. Depuis 2009 à l'OMPI, des réunions sont organisées régulièrement entre le Comité d'audit, le vérificateur externe des comptes, la Division de l'audit et de la supervision internes et le Directeur général, et se sont révélées très bénéfiques. Une pratique exemplaire est constituée par la Réunion tripartite de coordination du contrôle qui se tient au moins une fois par an entre le BSCI, le Comité des commissaires aux comptes et le CCI. **Les Inspecteurs suggèrent que cette pratique soit reproduite dans d'autres organisations.** Le Comité des commissaires aux comptes, le Groupe de vérificateurs externes des comptes et le CCI assistent déjà à la réunion des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales, en qualité d'observateurs.

E. Coordination entre comités d'audit/de contrôle

232. La coordination entre comités d'audit/de contrôle se fait de manière empirique et devrait être institutionnalisée de l'avis de certains des présidents interrogés. À l'instar des réunions des représentants des services de vérification interne des comptes des organismes des Nations Unies et des institutions financières multilatérales et de celles du Groupe de vérificateurs externes des comptes, les présidents des comités d'audit/de contrôle pourraient organiser au moins une réunion annuelle pour échanger des informations sur les pratiques d'audit et examiner des questions relatives à l'audit à l'échelle du système, éventuellement par télé/vidéoconférence. Les présidents pourraient convenir ensemble de l'ordre du jour et des modalités de ces réunions. **Il serait également envisageable, de l'avis des Inspecteurs, que le CCIQA accueille les réunions des présidents de ces comités pour effectuer cette coordination.**

233. **En conclusion, les auditeurs internes et externes et les comités d'audit/de contrôle travaillent mieux et sont mieux à même de contribuer aux processus de gouvernance des organisations lorsqu'ils entretiennent des relations régulières et objectives entre eux, et avec l'administration. Les Inspecteurs ont toutefois constaté qu'une coordination et une coopération efficaces entre ces acteurs n'existaient pas encore à l'échelle du système. Ils sont en conséquence d'avis que la coordination et la coopération entre les auditeurs externes et internes devraient théoriquement passer par les comités d'audit/de contrôle sur la base d'une cartographie d'assurance ou d'un cadre de redevabilité, selon le cas, qui devrait être approuvé par les organes délibérants/directeurs respectifs.**

Annexe I

Tableau récapitulatif de la fonction d'audit dans les organismes des Nations Unies

Organisation	Audit/Contrôle interne		Vérificateur externe des comptes	Comité d'Audit/de contrôle	
	Dénomination	Fonctions de contrôle		Dénomination	Année de création
FAO	Bureau de l'Inspecteur général – Équipe de vérification intérieure des comptes	Audit/Investigation Inspection	Commission de vérification des comptes des Philippines	Comité de vérification	2003
AIEA	Bureau des services de contrôle interne	Audit/Évaluation Investigation	Institution supérieure de contrôle des finances publiques de l'Allemagne	Pas de comité d'audit	S.O.
OACI	Bureau de l'évaluation et de la vérification interne (EAO)	Audit/Évaluation Investigation	Cour des comptes de la France	Groupe consultatif sur l'évaluation et les audits (AGEA)	2008
OIT	Bureau de l'audit interne et du contrôle	Audit/Inspection/ Investigation	Vérificateur général des comptes du Canada	Comité consultatif de contrôle indépendant (CCCI)	2008
OMI	Services de contrôle interne	Audit/Évaluation Investigation	Contrôleur et vérificateur général des comptes de l'Inde	Pas de comité d'audit	S.O.
UIT	Unité d'audit interne	Audit/Inspection/ Investigation	Contrôle fédéral des finances de la Confédération suisse	Pas de comité d'audit	S.O.
ONU	Division de l'audit interne du BSCI	Audit/Évaluation/ Inspection/ Investigation	Cour des comptes de la France (<i>remplacée par le Royaume-Uni à partir de juillet 2010</i>)	Comité consultatif indépendant pour les questions d'audit (CCIQA)	2005
PNUD	Bureau de l'audit et des investigations (OAI)	Audit/Investigation	Vérificateur général des comptes de l'Afrique du Sud	Comité consultatif pour les questions d'audit	2006
UNESCO	Service d'évaluation et d'audit (IOS)	Audit/Évaluation Investigation	Cour des comptes de la France	Comité consultatif de surveillance	2002
FNUAP	Division des services de contrôle interne	Audit/Évaluation Investigation	Vérificateur général des comptes de l'Afrique du Sud	Comité consultatif pour les questions d'audit	2002
HCR	Section de l'audit (Division de l'audit interne du BSCI – Bureau de Genève)	Audit	Cour des comptes de la France (<i>remplacée par le Royaume-Uni à partir de juillet 2010</i>)	Comité de contrôle	1997

Organisation	Audit/Contrôle interne		Vérificateur externe des comptes	Comité d'Audit/de contrôle	
	Dénomination	Fonctions de contrôle		Dénomination	Année de création
UNICEF	Bureau de l'audit interne	Audit/Investigation	Vérificateur général de la Chine	Comité consultatif pour les questions d'audit	2006
ONUDI	Bureau des services de contrôle interne	Audit/Investigation Inspection	Vérificateur général du Pakistan	Pas de comité d'audit	S.O.
UNOPS	Groupe de l'audit interne et des investigations (IAIG)	Audit/Investigation	Vérificateur général des comptes de l'Afrique du sud	Comité consultatif pour les questions d'audit	2007
UNRWA	Département des services de contrôle interne	Audit/Évaluation Inspection/ Investigation	Vérificateur général des comptes de l'Afrique du Sud	Comité consultatif de contrôle interne	2007
OMT	Pas d'audit interne	S.O.	Contrôleur et vérificateur général des comptes de l'Inde	Pas de comité d'audit	S.O.
UPU	Audit interne	Audit/Investigation	Contrôle fédéral des finances de la Confédération suisse	Comité d'audit interne	2005
PAM	Bureau de l'Inspecteur général et des services de contrôle	Audit/Inspection/ Investigation	Contrôleur et vérificateur général des comptes du Royaume-Uni (UK National Audit Office) (remplacé par l'Inde à partir de juillet 2010)	Comité d'audit	1984 (reconstitué avec uniquement des membres externes en 2004)
OMS	Bureau des services de contrôle interne	Audit/Évaluation Investigation	Contrôleur et vérificateur général des comptes de l'Inde	Comité consultatif d'experts indépendants de la surveillance	2009
OMPI	Division de l'audit et de la supervision internes	Audit/Évaluation Inspection/ Investigation	Contrôle fédéral des finances de la Confédération suisse	Comité d'audit (proposition de changement d'intitulé en Organe consultatif indépendant de surveillance (OCIS))	2006
OMM	Bureau du contrôle interne	Audit/Évaluation/ Inspection/ Investigation	Contrôleur et vérificateur général des comptes du Royaume-Uni (UK National Audit Office)	Comité de vérification des comptes	2003

Annexe II

**Vue d'ensemble des mesures à prendre par les organisations participantes pour donner suite aux recommandations du CCI
JIU/REP/2010/5**

rapport		Effet prévu	Nations Unies, fonds et programmes											Institutions spécialisées et AIEA													
			Nations Unies*	CNUCED	UNODC	PNUE	ONU-HABITAT	HCR	UNRWA	PNUD	FNUAP	UNICEF	PAM	UNOPS	OIT	FAO	UNESCO	OACI	OMS	UPU	UIT	OMM	OMI	OMPI	ONUDI	OMT	AIEA
			<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Pour suite à donner		<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Pour information		<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Recommandation 1	e	I					I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	
Recommandation 2	e	I					I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	
Recommandation 3	e	L					L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	
Recommandation 4	e						E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	
Recommandation 5	b	I					I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	
Recommandation 6	e	A					A	A	A	A	A		A	A	A	A	A	A		A		A					
Recommandation 7	e							L						L			L		L		L	L	L	L			
Recommandation 8	a							L																L		L	
Recommandation 9	e	I					I	I		I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	I	

	rapport	Effet prévu	Nations Unies, fonds et programmes											Institutions spécialisées et AIEA												
			Nations Unies*	CNUCED	UNODC	PNUE	ONU-HABITAT	HCR	UNRWA	PNUD	FNUAP	UNICEF	PAM	UNOPS	OIT	FAO	UNESCO	OACI	OMS	UPU	UIT	OMIM	OMI	OMPI	ONUDI	OMT
	Pour suite à donner		<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Pour information			<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>			<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
Recommandation 10	a	L							L		L													L		L
Recommandation 11	b	L													L	L	L	L	L			L		L		
Recommandation 12	e	L													L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L
Recommandation 13	a	L						L	L	L	L	L	L		L	L	L	L	L		L	L	L	L	L	L
Recommandation 14	d	L						L	L	L	L	L	L	L	L	L	L	L		L	L	L	L	L	L	L
Recommandation 15	e	L						L	L		L	L		L	L	L	L	L	L		L		L			
Recommandation 16	e	L						L	L		L	L	L	L	L	L	L	L	L		L		L			
Recommandation 17	b	L						L	L		L	L	L	L	L	L	L	L	L		L		L			
Recommandation 18	b	A						A	A		A	A	A	A	A	A	A	A	A				A			

- Légende:**
- L:** Recommandation pour suite à donner par l'organe délibérant
 - E:** Recommandation pour suite à donner par le chef de secrétariat
 - I:** Recommandation pour suite à donner par le responsable de l'audit/du contrôle interne
 - A:** Recommandation pour suite à donner par le comité d'audit/de contrôle
 - La recommandation n'appelle pas de mesures de la part de cette organisation

Effet prévu: **a:** transparence accru **b:** diffusion des meilleures pratiques **c:** renforcement de la coordination et de la coopération **d:** renforcement des contrôles et de la conformité **e:** gains d'efficacité **f:** économies substantielles **g:** gains d'efficacité **o:** autres

* Couvre toutes les entités énumérées dans la circulaire ST/SGB/2002/11 autres que la CNUCED, l'UNODC, le PNUE, ONU-HABITAT, le HCR et l'UNRWA.