

PEFA

Dépenses publiques et responsabilité financière

APERCU DES NORMES INTERNATIONALES EN MATIÈRE DE COMPTABILITÉ, D'AUDIT ET DE CONTRÔLE INTERNE DANS LE SECTEUR PUBLIC

**Préparé par : LE SECRETARIAT DU PROGRAMME D'EXAMEN DES DÉPENSES
PUBLIQUES ET D'ÉVALUATION DE LA RESPONSABILITÉ FINANCIÈRE (PEFA)**

MARS 2003

Cette traduction est offerte comme un service aux parties intéressées. En cas de divergence entre le présent document et la version anglaise, c'est le texte original anglais qui prévaudra.

This translation is provided as a service to interested parties. In case of any discrepancies between this French translation and the text in English, the text in English shall govern.

Aperçu des normes internationales

SIGLES

CIPFA	Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (Royaume-Uni)
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
IAS	Normes comptables internationales
IFAC	Fédération internationale des experts-comptables
IIA	Institut des auditeurs internes
INTOSAI	Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
IPSAS	Normes comptables internationales pour le secteur public
ISA	Normes internationales d'audit
PSC	Comité du secteur public de l'IFAC
ISC	Institution supérieure de contrôle

Aperçu des normes internationales

1. Introduction

L'objet du présent document est de faire le point sur les principales normes et directives internationales en matière de comptabilité, d'audit et de contrôle des finances publiques¹. Il ne prétend pas analyser les normes existantes, mais en donner un aperçu à partir duquel le lecteur pourra se reporter plus facilement à celles qui l'intéressent². Les normes internationales passées en revue couvrent les domaines suivants :

- Information financière et comptabilité du secteur public
- Audit externe et interne dans le secteur public
- Contrôle interne

Trois organismes professionnels internationaux ont promulgué des normes dans ces domaines. Le tableau ci-dessous indique leur nom, ainsi que les catégories de normes internationales applicables au secteur public publiées par ces organismes et développées dans le présent document.

Organisme professionnel	Information financière et comptabilité	Audit externe	Audit interne	Contrôle interne³
Fédération internationale des experts-comptables (IFAC) et son Comité du secteur public (PSC)	√	√		√
Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI)		√		√
Institut des auditeurs internes (IIA)			√	√

La section 2 de ce document présente ces trois organismes professionnels, alors que la section 3 décrit brièvement les normes en vigueur dans chacune des catégories mentionnées ci-dessus. La dernière section présente deux autres sources de normes et de directives dans ce domaine, à savoir

¹ Le présent document a été rédigé par le secrétariat du PEFA, en grande partie à partir des études réalisées par Meherji Madan (Banque mondiale). Le PEFA est un programme de partenariat entre la Banque mondiale, la Commission européenne, le ministère britannique du Développement international, le secrétariat d'État suisse à l'économie, le Fonds monétaire international et le Partenariat stratégique avec l'Afrique. Le secrétariat du PEFA se trouve dans les bureaux de la Banque mondiale à Washington, DC. <http://www.pefa.org/>. Les normes exposées dans le présent document sont publiées par les organismes concernés. Les informations présentées ici correspondent à l'interprétation du secrétariat du PEFA de ces normes et codes, et non à celle des organismes eux-mêmes ou à celle des partenaires du PEFA. Les lecteurs intéressés par le sujet sont invités à consulter le texte original des normes et des directives.

² Les adresses des sites web où les normes et les codes peuvent être consultés sont indiquées dans le présent document. On trouvera en outre sur le site web du PEFA les différents documents rédigés par Meherji Madan sur les normes applicables au secteur public publiées par l'IFAC, l'INTOSAI, l'IIA et le CIFPA (Royaume-Uni).

³ En règle générale, les lignes directrices relatives au contrôle interne sont des adaptations des normes élaborées pour l'audit des contrôles.

Aperçu des normes internationales

le COSO (association américaine à but non lucratif qui a élaboré un référentiel pour les contrôles internes) et le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), organisme britannique⁴.

2. Les organismes professionnels internationaux

La Fédération internationale des experts-comptables (IFAC) et son Comité du secteur public (PSC) <http://ifac.org/publicsector>

La Fédération internationale des experts-comptables (IFAC) regroupe des associations professionnelles nationales d'experts-comptables, ainsi que certains groupes spécialisés ayant des échanges fréquents avec la profession. L'adhésion à l'IFAC est ouverte aux organismes agréés de la profession des experts-comptables. Actuellement, la Fédération comprend 156 organismes membres dans 114 pays, représentant quelque deux millions d'experts-comptables.

L'IFAC publie des normes et des directives internationales dans six domaines : i) la vérification des comptes et les services connexes, ii) la formation, iii) la déontologie, iv) la comptabilité financière et de gestion, v) l'informatique et vi) la comptabilité publique. Elle a également publié un code international de déontologie⁵.

Le présent document couvre les normes applicables au secteur public, élaborées et publiées par le Comité du secteur public (PSC), comité permanent du conseil d'administration de l'IFAC.

L'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques <http://www.intosai.org>

L'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) rassemble 185 institutions supérieures de contrôle (ISC) de pays membres de l'Organisation des Nations Unies ou de ses institutions spécialisées. Les ISC jouent un rôle majeur en matière de vérification des comptes publics et de contrôle des opérations du secteur public, et contribuent à promouvoir une saine gestion des fonds publics et la responsabilisation financière dans leurs pays respectifs.

L'INTOSAI a adopté la Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques⁶, qui énonce les principes selon lesquels les institutions supérieures de contrôle doivent fonctionner. Cette déclaration porte notamment sur :

⁴ Bien que n'ayant pas le caractère international de l'IFAC, de l'INTOSAI ou de l'IIA, ces deux organismes ont été inclus dans ce document car i) le référentiel du COSO pour le contrôle interne a été largement adopté, et ii) le CIPFA constitue un exemple d'organisme national jouissant d'une réputation internationale, qui fournit à ses membres des lignes directrices pour l'exercice de leur profession.

⁵ Ce code établit des règles d'intégrité, d'objectivité, de diligence et de compétence professionnelle, de confidentialité et de conduite, ainsi que des normes techniques pour la profession des experts-comptables.

⁶ Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques [http://www.intosai.org/1_defaue.html] adoptée par acclamation des délégués lors de la IXe Conférence de l'INCOSAI en octobre 1977 à Lima (Pérou).

Aperçu des normes internationales

- l'importance du contrôle pour assurer une saine gestion des fonds publics ;
- le but du contrôle qui est d'assurer la conformité aux lois, l'économie, l'efficacité et l'efficacité de la gestion financière ;
- l'impératif d'indépendance des ISC et de leurs agents, qui doit être garantie par la Constitution et protégée par un tribunal suprême. Être indépendant signifie notamment être libre de toutes pressions que pourraient exercer les organismes contrôlés et se doter de moyens appropriés ;
- la nécessité d'inscrire dans la Constitution et la législation les pouvoirs de contrôle des ISC. Le mandat de l'ISC doit couvrir toutes les opérations financières publiques ;
- les liens devant exister avec le parlement, qui doivent être spécifiés dans la Constitution, et notamment le fait que l'ISC a le pouvoir et l'obligation de présenter chaque année un rapport au parlement (ou à un autre organe public) ;
- la nécessité que le gouvernement assume la responsabilité unique et entière de ses actes et de ses omissions et ne puisse s'en remettre aux constatations des travaux de contrôle ;
- la nécessité que les ISC aient accès à tous les documents et registres ;
- l'impératif que i) l'ISC établisse elle-même les programmes de contrôle en utilisant, entre autres méthodes, le contrôle par sondages, ii) le personnel de l'ISC possède la compétence et la probité requises et reçoive un traitement approprié, iii) l'ISC fasse appel à des experts externes dans la limite de ses besoins, et iv) les ISC facilitent les échanges internationaux par l'entremise de l'INTOSAI.

L'INTOSAI a publié des *Normes de contrôle* et des *Directives pour l'élaboration des normes de contrôle interne*, exposées dans le présent document, ainsi que d'autres lignes directrices portant sur divers aspects du contrôle des finances publiques. L'INTOSAI a également publié un code de déontologie énonçant qu'il incombe à chaque ISC d'élaborer son propre code de déontologie prenant pour modèle les valeurs et principes contenus dans le code de l'INTOSAI⁷.

L'Institut des auditeurs internes <http://www.theiia.org/ia>

L'Institut des auditeurs internes (IIA) est la principale association professionnelle internationale ayant pour vocation de promouvoir et développer la pratique de l'audit interne. Le cadre de référence des pratiques professionnelles qu'il a publié (*Professional Practices Framework*) comprend des normes obligatoires et un code de déontologie⁸, ainsi que des lignes directrices et des aides. Ces éléments s'appliquent aux membres du secteur public mais aussi du secteur privé, bien qu'ils ne couvrent pas toutes les questions intéressant particulièrement le secteur public. Les normes de l'IIA pour la pratique professionnelle de l'audit interne (*Internal Auditing Standards*) et les documents connexes sont développés dans le présent document.

⁷ Ces valeurs et principes sont la confiance, l'assurance et la crédibilité, l'intégrité, l'indépendance, l'objectivité et l'impartialité, le secret professionnel, la compétence et le développement professionnel.

⁸ Le code de déontologie de l'IIA est un ensemble de principes et de règles de conduite s'appliquant aux auditeurs internes, portant sur les questions d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de compétence.

Aperçu des normes internationales

3. Les normes internationales applicables au secteur public

Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) : Source IFAC-PSC

Les normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) sont des normes d'information financière et de comptabilité applicables aux pouvoirs publics. Elles font aujourd'hui largement autorité. Ces normes traitent i) de la présentation, de la forme et du contenu des états financiers, ii) des obligations d'information et iii) du traitement comptable de différentes transactions et de certains éléments d'actif et de passif. Elles s'appliquent aux états financiers à vocation générale (destinés aux utilisateurs qui n'ont pas la possibilité de demander des informations financières répondant à leurs besoins spécifiques). En décembre 2002, l'IAA avait déjà publié vingt IPSAS en adaptant au contexte du secteur public les normes comptables internationales (IAS) appropriées, publiées elles-mêmes initialement par le Comité international de normalisation de la comptabilité (IASC)⁹. Les vingt IPSAS s'appliquent à des états financiers établis selon le système de l'exercice.

Toutefois, l'immense majorité des États ne fonctionnent pas selon le système de l'exercice. En janvier 2003, l'IFAC-PSC a publié une IPSAS qui précise les obligations d'information financière applicables avec la méthode de comptabilité de caisse. Elle présente les obligations élémentaires des entités ayant adopté cette méthode de comptabilité. La nouvelle norme comprend également un ensemble de recommandations concernant d'autres informations financières qu'un organisme public peut choisir de communiquer pour évoluer vers le système de l'exercice.

Un certain nombre d'autres projets sont en cours. Il s'agit notamment de la rédaction d'une IPSAS sur l'information financière devant être fournie par les bénéficiaires des aides au développement, et d'une étude sur la nécessité éventuelle d'une norme sur la comptabilité budgétaire.

On trouvera ci-dessous la liste des 20 IPSAS élaborées pour les états financiers préparés selon le système de l'exercice, ainsi que la nouvelle IPSAS relative à la comptabilité de caisse¹⁰ :

IPSAS 1 – Présentation des états financiers

IPSAS 2 – Tableaux des flux de trésorerie

IPSAS 3 – Résultat net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables

IPSAS 4 – Effets des variations des cours des monnaies étrangères

IPSAS 5 – Coûts d'emprunt

IPSAS 6 – États financiers consolidés et comptabilisation des participations dans des filiales

IPSAS 7 – Comptabilisation des participations dans des entreprises associées

IPSAS 8 – Information financière relative aux participations dans des coentreprises

⁹ En mai 2001, le Conseil international des normes comptables, qui rend compte à la Fondation IASC, a repris la charge de promulguer les normes internationales. Les nouvelles normes portent la dénomination IFRS (International Financial Reporting Standards) (source : *International Financial Reporting Standards - A Practical Guide*, Deloitte Touche Tomatsu, décembre 2002).

¹⁰ Ces normes sont accessibles sur Internet après inscription sur le site web de l'IFAC-PSC à l'adresse <http://ifac.org/publicsector>.

Aperçu des normes internationales

IPSAS 9 – Produit des activités ordinaires

IPSAS 10 – Information financière dans les économies hyper-inflationnistes

IPSAS 11 – Contrats de construction

IPSAS 12 - Stocks

IPSAS 13 – Contrats de location

IPSAS 14 – Éventualités et événements survenant après la date de clôture

IPSAS 15 – Instruments financiers : informations à fournir et présentation

IPSAS 16 – Immeubles de placement

IPSAS 17 – Immobilisations corporelles

IPSAS 18 – Information sectorielle

IPSAS 19 – Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels

IPSAS 20 – Information relative aux parties liées

IPSAS SUR LA COMPTABILITÉ DE CAISSE – Information financière dans le cas d'une comptabilité de caisse

Le PSC a publié plusieurs autres produits qui complètent les IPSAS :

- des lignes directrices internationales pour le secteur public (*International Public Sector Guidelines*), qui recommandent certaines pratiques d'information financière ;
- des études internationales sur le secteur public (*International Public Sector Studies*), qui apportent des conseils en matière d'information financière, de comptabilité et de contrôle des finances publiques, basés sur les meilleures pratiques existantes ;
- des études spéciales (*Occasional Papers*), qui contribuent à l'enrichissement des connaissances dans le domaine de l'information financière et du contrôle des comptes.

AUDI

Normes d'audit externe et interne

Normes de contrôle : Source INTOSAI

Les Normes de contrôle de l'INTOSAI sont un ensemble de règles applicables aux procédures et pratiques suivies pour le contrôle des finances publiques, qui traduisent les pratiques considérées comme optimales par l'ensemble des ISC¹¹. Elles sont résumées ci-dessous :

<i>Normes de contrôle de l'INTOSAI</i>	
Catégories	Description
Postulats de base	Il s'agit des principes essentiels destinés à rendre les pouvoirs publics davantage comptables de leurs actes , à savoir notamment : <ul style="list-style-type: none">• l'utilisation de systèmes appropriés d'information, de contrôle, d'évaluation

¹¹ Voir page 8, au paragraphe Normes internationales d'audit de l'IFAC, les changements qui doivent être apportés dans ce domaine.

Aperçu des normes internationales

<i>Normes de contrôle de l'INTOSAI</i>	
Catégories	Description
	<p>et d'établissement de rapports ;</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'utilisation de principes comptables admissibles en matière d'informations comptables et financières et de publication de celles-ci ; • l'application de normes de contrôle par les ISC qui doivent, ce faisant, exercer leur propre jugement ; • la nécessité pour les ISC d'avoir mandat de contrôler toutes les activités et bénéficier de la coopération des organismes contrôlés.
Principes généraux	<p><u>Principes généraux de contrôle des finances publiques</u></p> <p>Ces principes précisent que chaque ISC doit adopter une politique et suivre des procédures visant à recruter et superviser un personnel ayant la qualification appropriée et lui permettre de se perfectionner, affecter le personnel nécessaire aux fonctions d'audit et examiner les normes et procédures internes.</p> <p><u>Normes déontologiques</u></p> <p>Ces normes spécifient que l'auditeur et l'ISC doivent être indépendants, éviter les conflits d'intérêt, posséder les compétences requises et exercer leurs diligences dans l'application des normes de contrôle.</p>
Normes d'application du contrôle	<p>Ce sont les normes détaillées applicables à l'exercice des activités d'audit ainsi qu'à la communication relative à ces activités et à la présentation de leurs résultats.</p> <p>Les normes d'application du contrôle se répartissent en six catégories : la programmation, la supervision et les examens, l'évaluation du contrôle interne, l'obtention d'informations probantes, et la conformité des états financiers à des normes comptables admissibles.</p>
Normes des rapports	<p>Deux catégories de normes de rapports existent pour aider l'auditeur à formuler une appréciation dans son opinion ou son rapport. Elles concernent :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la nécessité de présenter des opinions et des rapports par écrit, ainsi que leur nature et leur contenu ; • la nécessité d'indiquer la suite à donner aux pratiques frauduleuses relevées par les auditeurs et les informations à communiquer en rapport avec ces dernières.

Normes internationales d'audit : Source IFAC

Les normes internationales d'audit ISA (*International Standards on Auditing*) applicables aux audits financiers sont publiées par l'IFAC. Elles ont été élaborées pour le secteur privé, mais définissent des principes de base, pratiques et procédures utilisables pour tous les audits financiers. L'IFAC souhaite étendre aux organismes publics le champ d'application de ses ISA, ce pour quoi elle doit bénéficier de la collaboration de l'INTOSAI qui a entrepris de réviser ses normes de contrôle et de publier des guides (*Practice Guides*) destinés à compléter ces ISA. Toutefois, l'INTOSAI compte conserver la responsabilité des normes relatives aux performances, au contrôle interne, et aux examens et audits de conformité.

Aperçu des normes internationales

AUDIT INTERNE

Définition

L’IIA a adopté la définition suivante de l’audit interne :

« 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 efficacité. »

Normes pour la pratique professionnelle de l’audit interne : Source IIA

L’IAA a publié un ensemble complet de normes pour la pratique professionnelle de l’audit interne (*Internal Auditing Standards*), présentées dans le tableau ci-dessous, qui s’appliquent à ses membres des secteurs public et privé, bien qu’elles ne couvrent pas tous les aspects de l’audit interne dans le secteur public.

<i>Normes de l’IIA pour la pratique professionnelle de l’audit interne</i>	
Catégories	Description
Normes de qualification	Ces normes énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d’audit interne . Elles se répartissent en quatre catégories : <ul style="list-style-type: none">• Définition claire de la mission, des pouvoirs et des responsabilités• Indépendance et objectivité• Compétence et conscience professionnelle• Programme d’amélioration et d’assurance qualité
Normes de fonctionnement	Ces normes portent sur l’exercice des activités d’audit interne et comprennent sept catégories : <ul style="list-style-type: none">• Gestion de l’activité d’audit interne• Nature du travail• Planification de la mission• Accomplissement de la mission• Communication des résultats• Surveillance des actions de progrès• Acceptation des risques par la Direction générale
Normes de mise en œuvre	Elles déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement et fournissent des lignes directrices pour des types de missions spécifiques.

L’IIA fournit d’autres conseils à ses membres sous la forme de modalités pratiques d’application (*Practice Advisories*) et d’aides au développement et à la pratique professionnels (*Development and Practice Aids*) dans chaque domaine couvert par les normes.

Aperçu des normes internationales

Défini
L'INT

Contrôle interne

« Le contrôle interne est un instrument de gestion auquel on a recours pour s'assurer que les objectifs de la direction sont en voie d'être réalisés. »

L'IIA définit le contrôle comme étant :

« toute mesure prise par le management, le Conseil et d'autres parties afin d'améliorer la gestion des risques et d'accroître la probabilité que les buts et objectifs fixés soient atteints. Les managers planifient, organisent et dirigent la mise en œuvre de mesures suffisantes pour donner une assurance raisonnable que les buts et objectifs seront atteints. »

Les normes et les directives pour l'élaboration des normes de contrôle interne ont été rédigées par les différents organismes internationaux concernés par l'audit des systèmes de contrôle.

Directives pour l'élaboration des normes de contrôle interne : Source INTOSAI

Il s'agit de normes destinées à permettre un contrôle efficace de la part des auditeurs externes. Elles explicitent les concepts et les objectifs du contrôle interne et présentent des normes générales et détaillées pour cette activité. Les directives fournissent également un cadre pour la définition de normes acceptables minimales pour le contrôle interne des services d'organismes publics. Ces contrôles doivent s'appliquer à toutes les fonctions relatives à la gestion, au fonctionnement et à l'administration, sans se limiter aux opérations financières, et concerner les systèmes tant informatisés que manuels. Ces directives sont actuellement en cours de révision et de mise à jour.

<i>Directives de l'INTOSAI pour l'élaboration des normes de contrôle interne</i>	
Catégories	Description
Objectifs du contrôle interne	Les organes directeurs sont chargés de veiller à ce que la structure de contrôle interne (l'esprit, les méthodes, les procédures et les autres actions de la direction) garantisse de manière raisonnable la réalisation des objectifs généraux suivants : <ul style="list-style-type: none">• promouvoir des opérations ordonnées, économiques, efficaces et efficaces ;• protéger les ressources ;• respecter les lois, les réglementations et les directives de la direction ;• conserver des données financières et administratives fiables et les publier.
Normes générales	Les normes générales constituent l' environnement de contrôle et portent sur les sujets suivants : <ul style="list-style-type: none">• Les structures de contrôle interne doivent garantir de manière raisonnable que les objectifs généraux seront réalisés.• Les organes directeurs et les agents doivent faire preuve à tout moment d'une attitude d'adhésion aux contrôles internes.• Les organes directeurs et les agents doivent se parer d'intégrité et avoir un niveau de compétence leur permettant de comprendre l'importance qu'il y a à élaborer, mettre en œuvre et maintenir de bons contrôles

Aperçu des normes internationales

<i>Directives de l'INTOSAI pour l'élaboration des normes de contrôle interne</i>	
Catégories	Description
	<p>internes et à en réaliser les objectifs généraux.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Des objectifs de contrôle spécifiques doivent être élaborés pour chaque activité de l'organisme. • Les organes de direction et les agents doivent vérifier constamment leurs opérations et prendre des mesures de correction promptes et positives.
Normes détaillées	<p>Les normes détaillées sont les politiques spécifiques, les procédures, les structures organisationnelles et les dispositions matérielles par le biais desquelles les objectifs du contrôle sont atteints. Les contrôles doivent être efficaces et efficaces, et être conçus de manière à fonctionner comme un tout.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Il convient de prévoir une documentation claire et accessible sur la structure de contrôle interne et toutes les transactions et événements importants. • Les transactions et les événements importants doivent être promptement enregistrés et bien répertoriés. • Les transactions et les événements importants ne doivent être autorisés et exécutés que par les personnes agissant dans le cadre de leurs compétences. • Les fonctions et les responsabilités de premier plan dans les domaines de l'autorisation, du traitement, de l'enregistrement et de l'étude des transactions et des événements doivent être clairement réparties entre les personnes. • Il convient d'assurer une supervision compétente afin de s'assurer de la réalisation des contrôles internes. • Il convient de limiter l'accès aux ressources et documents aux personnes autorisées, à savoir celles qui en ont la garde ou qui sont habilitées à les utiliser.

Le contenu de ce tableau est tiré des *Directives pour l'élaboration des normes de contrôle interne*, publiées par le Comité d'élaboration des normes de contrôle interne de l'INTOSAI, juin 1992.

Ces directives fournissent également des conseils sur i) la mise en place d'un cadre pour les structures de contrôle interne d'un pays, ii) la substance de chacune des normes générales et détaillées, iii) les responsabilités incombant aux organes de direction et aux ISC en matière de vérification des structures de contrôle interne, et iv) la manière dont ces impératifs peuvent être satisfaits.

Lignes directrices sur la planification et l'exécution d'une vérification des contrôles internes de la dette publique : Source INTOSAI

L'INTOSAI a également publié des lignes directrices portant plus particulièrement sur le contrôle interne et l'audit de la dette publique.

Aperçu des normes internationales

Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne – Management des risques et contrôle : Source IIA

Les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne (*Internal Auditing Standards*) spécifient que l'audit interne doit évaluer les risques ainsi que la pertinence et l'efficacité des contrôles en ce qui concerne :

- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection du patrimoine ;
- le respect des lois, des règlements et des contrats.

Norme internationale d'audit – Évaluation des risques et contrôle interne : Source IFAC <http://www.ifac.org/>

Des lignes directrices concernant le contrôle interne sont également présentées dans une norme internationale d'audit de l'IFAC sur l'évaluation des risques et le contrôle interne (*International Standard on Auditing on Risk Assessment and Internal Control*). Cette norme décrit la manière dont un auditeur qui vérifie des états financiers doit évaluer l'environnement et les procédures de contrôle interne afin de déterminer les risques d'inexactitude importante des états financiers et les tests d'audit requis. Cette norme s'applique aux secteurs public et privé mais ne donne pas de lignes directrices sur les impératifs supplémentaires propres au secteur public en termes d'audit du contrôle interne.

4. Deux autres sources de normes d'information financière, d'audit et de contrôle interne

Il existe de nombreuses autres sources de normes portant sur l'information financière, l'audit et les contrôles internes aux niveaux régional et national. Le COSO a été inclus ici parce que son référentiel pour les contrôles internes a été adopté assez largement aux États-Unis et ailleurs dans le monde. Le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA, organisme britannique) est présenté également car il constitue un exemple d'organisme professionnel national jouissant d'une réputation internationale dans le secteur public.

Référentiel du COSO pour les contrôles internes <http://www.coso.org/>

Le COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) est une association américaine privée à but non lucratif créée en 1985. Le COSO s'est donné pour mission d'améliorer la qualité de l'information financière grâce à des règles de déontologie, des contrôles internes efficaces et un bon gouvernement d'entreprise. Un certain nombre d'organismes aux États-Unis et ailleurs, notamment la Banque mondiale, ont adopté le référentiel du COSO comme base pour leurs normes et leurs politiques de contrôle interne.

Aperçu des normes internationales

Le référentiel du COSO repose sur la définition suivante du contrôle interne :

Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les organes directeurs ou d'autres agents d'un organisme afin de garantir de manière raisonnable la réalisation d'objectifs définis dans les domaines suivants :

- *Efficacité et efficacité de fonctionnement*
- *Fiabilité de l'information financière*
- *Respect des lois et règlements applicables*

Le modèle de contrôle interne (*Internal Control Model*) du COSO poursuit ces trois objectifs au moyen de cinq processus de gestion interconnectés qui sont :

- l'environnement de contrôle ;
- l'évaluation des risques ;
- les activités de contrôle ;
- la surveillance et la formation ;
- l'information et la communication.

Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) <http://www.cipfa.org.uk/>

Au Royaume-Uni, le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) est chargé de définir les normes professionnelles auxquelles les experts-comptables britanniques agréés travaillant dans le secteur public sont censés se conformer. Les *Standards of Professional Practice* (SoPP) qu'il publie ne sont pas à proprement parler des normes d'audit ou d'information financière mais décrivent plutôt les obligations des membres du CIPFA en matière de normes d'audit et d'information financière. Ces normes de pratique professionnelle couvrent les domaines suivants :

- Règles de diligence et principes généraux
- Déontologie
- Audit
- Planification et contrôle budgétaires
- Gestion des transactions financières
- Information financière
- Soupçons de fraude et corruption
- Gestion fiscale
- Gestion de la trésorerie