

# “Contrôle et audit interne dans le secteur public”

**Séminaire thématique**

**Marrakech – MAROC**

**19 et 20 juin 2013**

# Contrôle et audit internes dans le secteur public

## Le référentiel COSO (Le Contrôle interne – Cadre intégré)

---

Par Nataša PRAH  
Directrice du Budget  
de la République de Slovénie

# Introduction

---

- **Le contrôle interne – cadre intégré : quoi, pourquoi, quand**
- **Définition du contrôle interne**
- **Le cube COSO**
- **Les composants du contrôle interne :**
  - l’environnement de contrôle interne
  - l’évaluation des risques
  - les activités de contrôle
  - l’Information et la communication
  - le pilotage
- **ERM (Gestion des Risques de l’Entreprise) versus COSO**

## Le Contrôle interne – cadre intégré

---

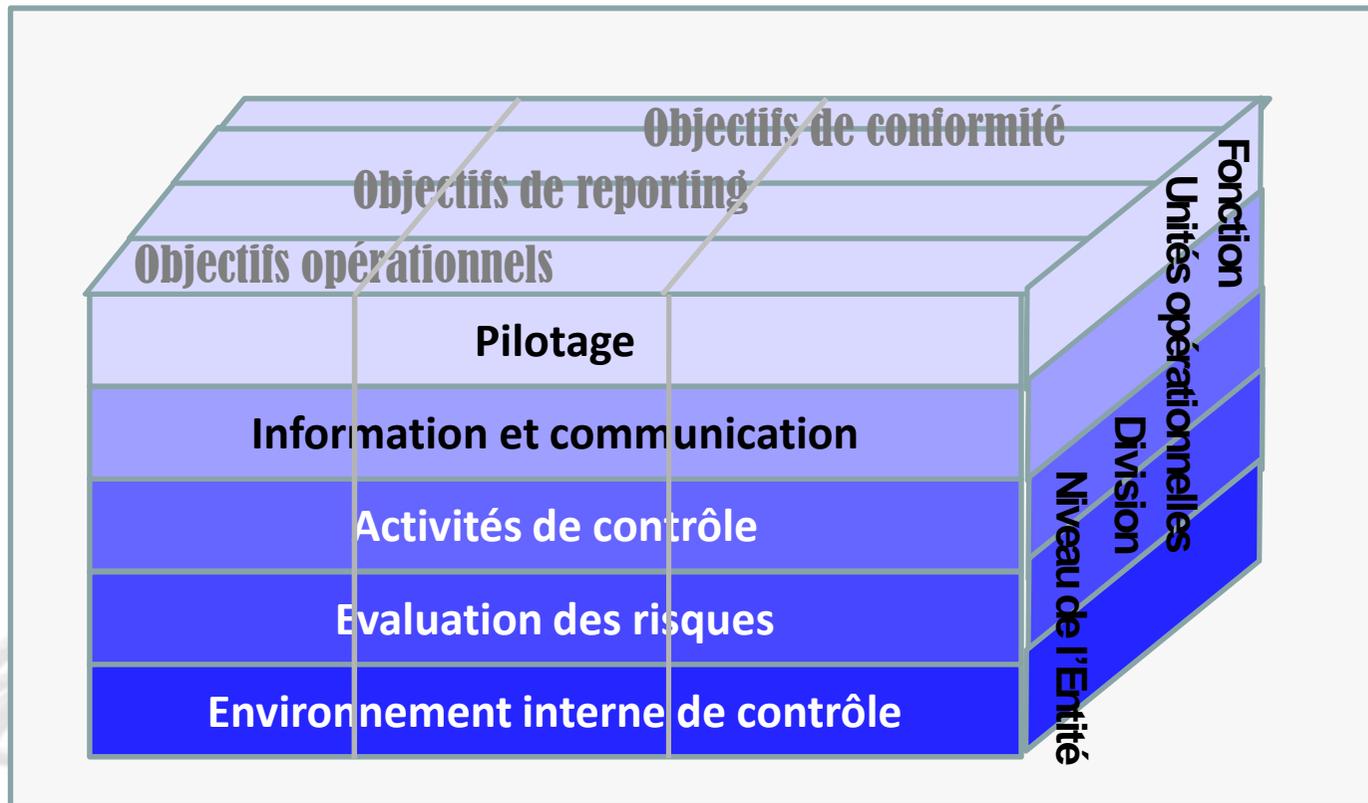
- **Quoi:** cadre directeur pour concevoir, mettre en œuvre et évaluer l'efficacité du contrôle interne
- **Pourquoi:** pour permettre aux organisations de développer et de maintenir, d'une manière efficace et efficiente, des systèmes de contrôle interne qui favorisent l'atteinte des objectifs de l'entité et qui s'adaptent aux changements dans les environnements opérationnels et de l'affaire
- **Quand:** en 1992 par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

## La Définition du contrôle interne

---

- *Définition du contrôle interne:*
- *Le contrôle interne est un processus mis en oeuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et autre salariés d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs appartenant aux catégories suivantes:*
  - *efficacité et efficience des opérations.*
  - *fiabilité des informations.*
  - *conformité aux lois et règlements en vigueur.*

# Le Cube COSO



# Le Cube COSO

---

- **Il y a une relation directe entre:**
  - les objectifs: **ce qu'une entité cherche à accomplir,**
  - les composants: **ce dont on a besoin afin d'atteindre les objectifs, et**
  - les unités opérationnelles, les sociétés et autres structures de l'entité.
  
- **Cette relation peut être présentée sous la forme d'un cube :**
  - **Les trois catégories d'objectifs sont représentées par les colonnes.**
  - **Les cinq composants sont représentés par les lignes.**
  - **La structure de l'organisation est représentée par la troisième dimension du cube.**

## Le Cube COSO

---

### *Les objectifs:*

- les objectifs opérationnels **concernent l'accomplissement de la mission de base d'une entité – la raison fondamentale de son existence.**
- Les objectifs de reporting **sont liés à la capacité de fournir des données, des rapports fiables.**
- Les objectifs de conformité: **les entités doivent dérouler leurs activités, et souvent prendre des mesures spécifiques, en conformité avec les lois et règlements en vigueur.**

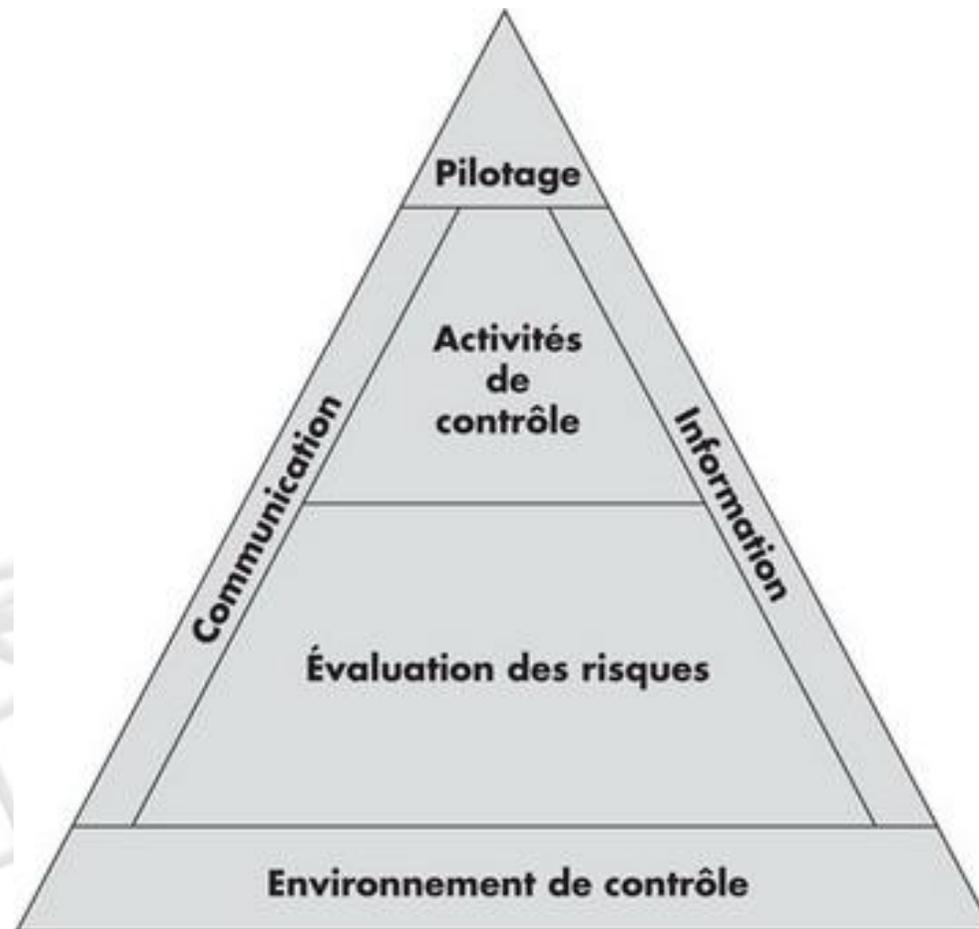
# Le Cube COSO

---

## Les composants:

- cinq composants du contrôle interne
- dix-sept principes représentant les concepts fondamentaux associés à chaque composant. Les dix-sept principes s'appliquent à chaque catégorie d'objectifs, ainsi qu'à chaque objectif individuel dans le cadre d'une catégorie
- les dix-sept principes s'appuient sur quatre-vingt et un attributs, qui représentent des caractéristiques associées aux principes.

# Les Composants du COSO



# Les Composants du COSO

---

## I. L'ENVIRONNEMENT DE CONTROLE

- L'environnement de contrôle représente le fondement de tous les autres composants du contrôle interne. Le conseil d'administration et les dirigeants donnent, depuis le plus haut niveau, le ton sur *l'importance du contrôle interne* et sur les codes de conduite. L'environnement de contrôle assure la discipline, les processus et la structure.
- **QUOI ET COMMENT POUR ETRE CONFORME?**

# Les Composants du COSO

---

1. L'intégrité et les valeurs éthiques
  - a) Est-ce que les procédures assurent que tous les employés soient au courant avec le code de conduite mis en œuvre dans l'entité?
  - b) Est-ce que le code de conduite a été adapté en fonction des différentes activités opérationnelles de l'entité?
  - c) Est-ce que les employés signent leur adhésion au code de conduite général et, le cas échéant, au code de conduite spécifique?
  - d) Est-ce que des sanctions sont prévues au cas où un employé n'adhère pas au code de conduite ou s'il ne respecte pas les lois, les réglementations, les référentiels et les instructions de la part de la hiérarchie?
  - e) Est-ce que les sanctions prévues pour le cas où un employé n'adhère pas au code de conduite ou s'il ne respecte pas les lois, les réglementations ou les instructions de la part de la hiérarchie sont strictement appliquées?

## Les Composants du COSO

---

2. Les procédures et la politique de ressources humaines
  - a) Est-ce que l'entité est structurée d'une manière adéquate et conforme aux réglementations ? Est-ce que cette structure est régulièrement mise à jour pour remplir sa mission et ses objectifs ?
  - b) Est-ce que l'entité dispose d'une politique de ressources humaines qui assure le recrutement des candidats adéquats?
  - c) Est-ce qu'il y a des critères pour évaluer l'efficacité des ressources humaines / de leur recrutement et est-ce qu'ils sont systématiquement utilisés?
  - d) Est-ce que la commission de recrutement est constituée des membres désignés selon la procédure interne adoptée? Est-ce qu'elle détermine à l'avance les critères pour le recrutement?

## Les Composants du COSO

---

- e) Est-ce qu'il y a des objectifs individuels identifiés pour chaque employé et est-ce qu'ils représentent des critères pour évaluer et valoriser la performance individuelle?
- f) Est-ce que la performance des employés est évaluée systématiquement?
- g) Est-ce que l'entité prévoit des formations professionnels continues pour l'ensemble de ses employés?
- h) Est-ce qu'il y a un plan adopté pour le développement professionnel continu de l'ensemble des employés de l'entité et est-ce qu'il y a une personne chargée de la préparation, la gestion des besoins et la mise en place efficace de ce plan?

## Les Composants du COSO

---

3. La philosophie et les méthodes de management
  - a) Est-ce que le dirigeant de l'entité et l'encadrement dans son ensemble sont conscients des avantages du management des risques, du contrôle et de l'audit internes pour la réalisation de la mission et des objectifs de l'entité ?
  - b) Est-ce que le dirigeant de l'entité et l'encadrement dans son ensemble planifient leurs actions en fonction des objectifs à atteindre ?
  - c) Est-ce que le dirigeant de l'entité et l'encadrement dans son ensemble se réunissent pour discuter le degré de réalisation des objectifs?

## Les Composants du COSO

---

4. La structure de l'entité
  - a) Est-ce que la structure organisationnelle, les pouvoirs et les responsabilités des employés sont bien définis et stipulés dans des documents internes ?
  - b) Est-ce que les activités, les actions et les tâches requises pour la réalisation des objectifs sont identifiées et réparties aux postes adéquats ?
  - c) Est-ce qu'il y a un responsable désigné pour toute action/tâche ?
  - d) Est-ce que les effectifs, leur formation et compétences sont suffisantes pour l'atteinte des objectifs ?

## Les Composants du COSO

---

5. Responsabilité
  - a) Y-a-t il un système de reporting concernant la gestion des risques, l'audit et le contrôle internes destiné au dirigeant de l'entité et à l'encadrement ?

# Les Composants du COSO

---

## II. L'ÉVALUATION DES RISQUES

L'entité doit définir des objectifs clairs, compatibles et mesurables, identifier les risques susceptibles d'influencer l'atteinte des objectifs et mettre en œuvre des mesures pour contenir les risques à un niveau acceptable.

***QUOI ET COMMENT POUR ETRE CONFORME ?***

# Les Composants du COSO

---

1. **Objectifs** : L'entité doit définir des objectifs clairs, compatibles et qui soutiennent la stratégie et le budget de l'entité. Les objectifs doivent être mesurables et le management doit en informer les collaborateurs.
  - a) Est-ce que les objectifs à long terme sont définis et documentés ?
  - b) Est-ce que les objectifs à court terme sont définis et documentés ?
  - c) Est-ce que les objectifs à court terme soutiennent l'atteinte des objectifs à long terme ?
  - d) Est-ce que les employés sont au courant avec les objectifs à long terme et avec ceux à court terme ?

## Les Composants du COSO

---

- e) Est-ce que les critères de mesure de la réalisation des objectifs sont définis ?
- f) Est-ce que l'entité fait le suivi de la réalisation des objectifs et, en cas de non-réalisation, est-ce qu'une analyse des causes en est menée ?

### 2. Risques qui portent sur les objectifs : L'entité publique met en œuvre un système pour l'identification, l'analyse et le contrôle des risques.

- a) Est-ce que les risques sont identifiés ?
- b) Est-ce que les risques sont analysés ?
- c) Est-ce que le traitement des risques et le contrôle interne sont identifiés ?

## Les Composants du COSO

---

- d) Est-ce que l'entité identifie les risques et ensuite fait leur suivi de manière systématique ?
- e) Est-ce que le référentiel de risques est revu, évalué et mis à jour systématiquement ?
- f) Est-ce que l'efficacité et l'efficience du contrôle interne sont évaluées ?
- g) Est-ce que le système est organisé d'une telle manière pour fournir aux employés des informations sur les risques qui les concernent ?

# Les Composants du COSO

---

## III. LES ACTIVITES DE CONTROLE

- Les activités de contrôle sont des référentiels et des procédures mis en œuvre par la direction de l'entité pour le contrôle des risques.
  
- ***QUOI ET COMMENT POUR ETRE CONFORME ?***
  - a) Est-ce que les processus sont documentés de façon détaillée comprenant les schéma des flux de documents, niveaux de décision et contrôles internes ?
  - b) Est-ce qu'une description détaillé de processus et des opérations est disponible aux employés ?

## Les Composants du COSO

---

- c) Est-ce qu'il y a des consignes écrites décrivant les opérations de chaque post ?
- d) Est-ce que les consignes comprennent des actions relevant du contrôle interne ?
- e) Est-ce que la séparation de tâches est assurée, i.e. un employé ne peut, lui seul, accomplir les tâches suivantes : démarrage du processus, autorisation, exécution et documentation des états de suivi?
- f) Est-ce que les documents internes, les descriptions des processus, les consignes des opérations et les organigrammes sont systématiquement mis à jour ?
- g) Est-ce que le système comptable comprend les contrôles comptables ?
- h) Est-ce que l'accès aux données et aux pièces justificatives est contrôlé?
- i) Est-ce que l'encadrement assure la supervision de la mise en œuvre des procédures ?

# Les Composants du COSO

## IV. INFORMATION et COMMUNICATION

L'information et la communication permettent le regroupement et l'échange d'information, nécessaires pour le management, l'exécution et le pilotage des opérations.

- **QUOI ET COMMENT METTRE EN ŒUVRE POUR LA ONCFORMITE ?**
  - a) Les responsables de chaque structure et le management à tous niveaux reçoivent-ils une information fiable, perspicace, en temps et suffisante (résumés, analyses, rapports sur les exceptions, information spécifique...) pour prendre les décisions nécessaires ?
  - b) L'information permet-elle aux responsables des structures et au management à tous niveaux de piloter l'atteinte des objectifs et opérations de supervision?

## Les Composants du COSO

- c) Le système d'information et de communication s'adapte-t'il aux évolutions de la structure , ses objectifs et sa stratégie?
- d) Le système d'information efficace et efficient assure t'il le fait que les employés reçoivent une infomration nécessaire pour leur travail ?
- e) Les employés assurent-ils un suivi constructif des réclamations émanant des autres unités organisationnelles ou des clients externes?
- f) Les responsables des structures et le management sont-ils informés de l'étendue et du contenu des réclamations?
- g) Les employés ont-ils un moyen de faire part des irrégularités et problèmes et de proposer des suggestions pour l'amélioration ?

# Les Composants du COSO

## V. LE PILOTAGE

Le processus de management du risque et du contrôle interne est encadré régulièrement, évalué sur l'efficacité et l'efficience et amélioré en relation avec les faiblesses identifiées et les changements d'opérations, d'objectifs et d'environnement.

- **QUE ET COMMENT METTRE EN OEUVRE POUR SE CONFORMER ?**
  - a) La structure a-t-elle mis en place un système d'évaluation du management du risque et du contrôle interne?

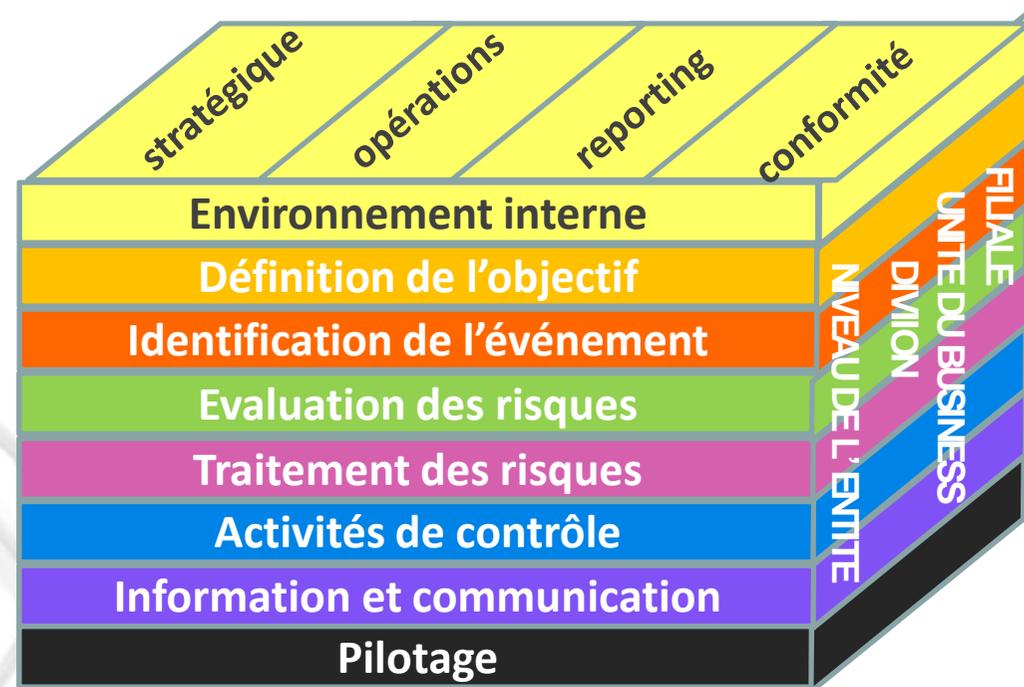
## Les Composants du COSO

- b) Le système de contrôle interne est-il adapté aux évolutions dans la structure et son environnement ?
- c) La structure dispose-t-elle d'une fonction d'audit interne ?
- d) Les recommandations d'audit interne sont-elles correctement traitées ?
- e) Les conclusions des institutions d'audit externe sont-elles correctement traitées ?

# ERM versus COSO

## *Gestion des risques de l'entreprise*

- Depuis 2004
- Plus large que le COSO
  - Objectif complémentaire
  - 3 composants complémentaires



## ERM versus COSO

---

- **Objectifs : des objectifs stratégiques complémentaires (qui s'ajoutent aux objectifs opérationnels, de conformité et de reporting)**
- **Introduction de l'appétence au risque (niveau de prise de risque que l'entité estime acceptable aux fins de l'atteinte de sa mission et ses objectifs) et de la tolérance au risque (niveau de variation acceptable par rapport à l'atteinte des objectifs)**
- **Une approche plus ciblée sur le risque:**
  - définition des objectifs;
  - identification de l'événement
  - évaluation des risques et
  - traitement des risques

# FIN

---

- *QUESTIONS*
- *REMARQUES*
- *COMMENTAIRES*

# ?

*Merci de votre attention*

# Contrôle et audit interne

## Cadre général de l'audit interne

---

Par Jacques ORTET  
Agent comptable  
France

# Introduction

---

- L'audit interne : Quoi/Pourquoi /Quand
- Définition de l'audit interne
- Les Normes
  - 1 - Qualification
  - 2 - Fonctionnement

# Quoi, pourquoi, quand

---

- **QUOI** : cadre général d'activité reposant sur une charte et un code d'éthique
- **POURQUOI** : donner à une organisation une assurance sur la maîtrise de ses opérations et lui apporter des conseils d'amélioration
- **QUAND** : activité intermittente et ponctuelle

## Définition de l'audit interne

---

- IIA
- 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 ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. L'activité d'audit interne aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de gouvernement d'entreprise, de gestion des risques et de contrôle, en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité

## L'audit interne

---

- L'audit n'est pas une Inspection/ vérification
- L'audit n'est pas une certification
- L'audit n'est pas un exercice de contrôle interne

# Les Normes

---

- **2 CORPUS DE NORMES DE REFERENCES**
- **IIA**
- Fondé en 1941, l'Institute of Internal Auditors (IIA) est une association professionnelle internationale. L'IIA est le porte-parole au niveau international de la profession de l'audit interne ; il en est l'autorité et la référence reconnue et le principal défenseur et éducateur.
- **INTOSAI**
- L'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) regroupe à l'échelle mondiale les institutions supérieures de contrôle des finances publiques des pays membres. L'INTOSAI est une organisation autonome, indépendante et apolitique. C'est une organisation non gouvernementale avec statut consultatif spécial, et l'organisation professionnelle du contrôle externe des finances publiques. Elle offre un cadre institutionnel aux institutions supérieures de contrôle pour le transfert et l'enrichissement des connaissances afin d'améliorer à l'échelle internationale le contrôle externe et d'accroître la compétence professionnelle.

## Les normes

---

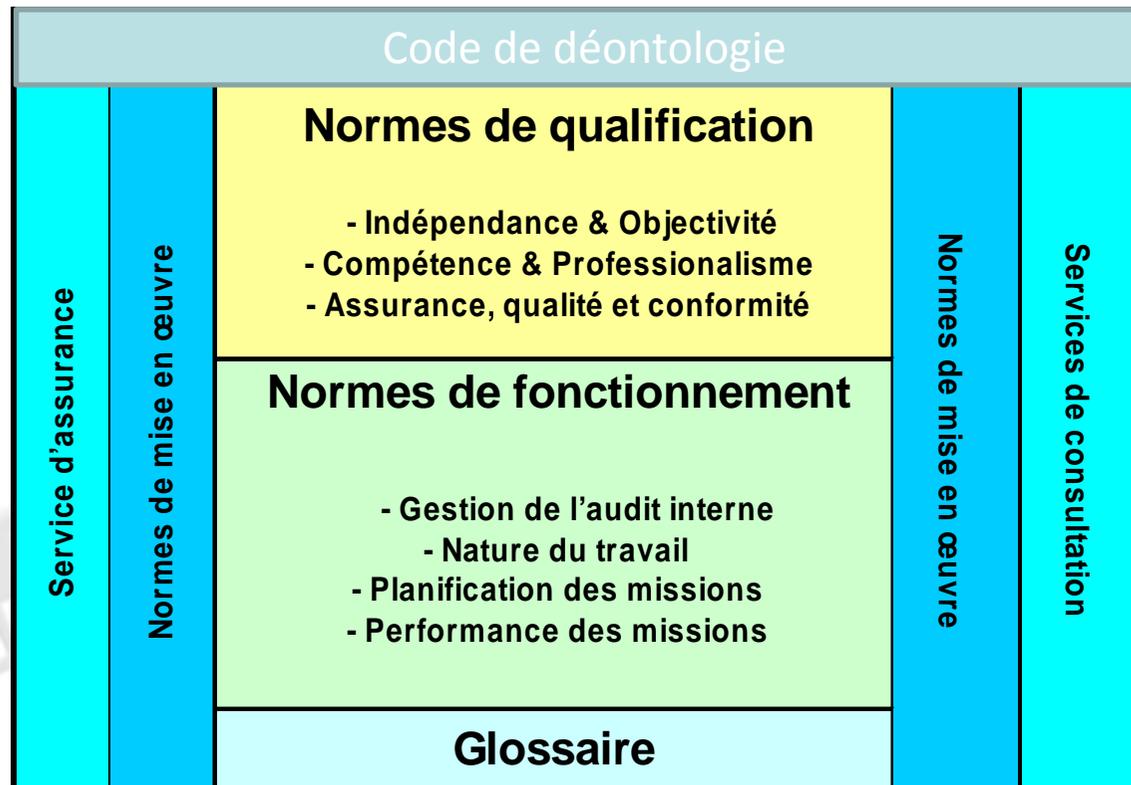
- Les normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) ainsi que les « Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne » (IIA) comportent des dispositions générales pouvant être adoptées dans des contextes nationaux différents, étant entendu que la mise en œuvre sera déterminée par l'environnement dans lequel l'activité d'audit interne s'acquitte de ses responsabilités et sera conforme aux lois et réglementations en vigueur.
- Les Normes de l'IIA sont universelles et sont réputées applicables à tous les auditeurs internes de profession

## Les normes

---

- IPSAS International Public Sector Accounting Standards
- Les IPSAS sont des normes destinées à être utilisées par les institutions publiques nationales, régionales (c-a-d collectivités territoriales...), locales (municipalités, communautés urbaines) et toute entité publique (agence, autorité, commission...). Les IPSAS sont largement utilisées par les organisations intergouvernementales et internationales.
- Les IPSAS sont édictées par l'IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board), un organe indépendant de l'IFAC (International Federation of Accountants).

## Les normes



# Les normes

## Les normes de qualification

---

# Les normes de qualification

---

- Mission, pouvoir, responsabilité
- Indépendance et objectivité
- Compétence et conscience professionnelle
- Assurance qualité

# Mission, pouvoir, responsabilité

---

## ■ La Charte d'audit interne

- La charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte définit la position de l'audit interne dans l'organisation ; autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la réalisation des missions ; et définit le champ des activités d'audit interne.

## Indépendance et objectivité

---

- L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs doivent effectuer leur travail avec objectivité pour émettre des opinions impartiales
- **Indépendance** : fait de n'être exposé à aucune situation susceptible d'altérer l'objectivité en réalité ou apparence
- **Objectivité** : attitude intellectuelle impartiale qui implique que les auditeurs ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'une autre personne

## Position dans l'organisation

---

- Le rattachement hiérarchique de la structure d'audit est une garantie de son indépendance (rattachement à la plus haute hiérarchie)
- La structure d'audit est indépendante de l'entité auditée
- La structure d'audit est composée d'auditeurs d'un niveau hiérarchique élevé

# Position dans l'organisation

---

- Existence d'un comité d'audit
- Son rôle (supervision de la fonction d'audit)
  - Approuve la charte et le code
  - Approuve l'évaluation des risques
  - Approuve le programme d'audit

## Indépendance et objectivité

---

- L'objectivité s'exerce dans la gestion de l'information, l'appréciation et l'évaluation de l'entité auditée
- Les constats doivent être corroborés (traçabilité)
- Les conclusions ne doivent jamais dépendre de préjugés
- Les situations de conflits d'intérêts doivent être évitées

# Compétence et conscience professionnelle

---

## ■ Compétence

- Les auditeurs doivent s'engager dans des travaux pour lesquels ils sont formés (modalités de recrutement, connaissances techniques, respect du code de déontologie, préparation des missions, constitution des équipes)

## ■ Conscience professionnelle

- Les auditeurs doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité
- Formation professionnelle continue

## Assurance et amélioration de la qualité

---

- Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne.
- Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer :
  - la conformité de l'audit interne avec la définition de l'audit interne et les Normes
  - le respect du Code de Déontologie par les auditeurs internes.
- Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration.

# Assurance et amélioration de la qualité

- Le programme d'assurance et d'amélioration qualité doit comporter des évaluations tant internes qu'externes.
- **Évaluations internes**
- Les évaluations internes doivent comporter :
  - **une surveillance continue de la performance de l'audit interne ;**
  - **des évaluations périodiques, effectuées par auto-évaluation ou par d'autres personnes**
- **Évaluations externes**
- Des évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation.

# Les normes

## Les normes de fonctionnement

---

# Normes de fonctionnement

---

## ■ Elles concernent

- Gestion de l'audit interne
- Nature du travail
- Planification de la mission
- Accomplissement de la mission
- Communication des résultats
- Surveillance des actions de progrès

# Gestion de l'audit interne

---

- Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.
- ✓ les résultats des travaux de l'audit interne répondent aux objectifs et responsabilités définis dans la charte d'audit interne ;
- ✓ l'audit interne est exercé conformément à la définition de l'audit interne et aux Normes ;
- ✓ les membres de l'équipe d'audit agissent en respectant le Code de Déontologie et les Normes.
- Cela concerne : la planification de l'audit, la gestion des ressources de l'audit, la coordination, les relations avec la Direction générale, le recours éventuel à un prestataire externe

## Nature du travail

---

- L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle, et contribuer à leur amélioration sur la base d'une approche systématique et méthodique.
- L'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration.
- L'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue.

# Planification et accomplissement de la mission

---

## ■ Les auditeurs internes doivent :

- concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.
- déterminer les ressources appropriées et suffisantes pour atteindre les objectifs de la mission. Ils s'appuient sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.
- élaborer et documenter un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission.
- identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.
- identifier les informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour atteindre les objectifs de la mission.

## Communication des résultats

---

- La communication finale des résultats de la mission doit, lorsqu'il y a lieu, contenir l'opinion des auditeurs internes et/ou leurs conclusions. Lorsqu'une opinion ou une conclusion sont émises, elles doivent prendre en compte les attentes de la direction générale, et des autres parties prenantes. Elles doivent également s'appuyer sur une information suffisante, fiable, pertinente et utile.
- Les auditeurs internes sont encouragés à faire état des forces relevées, lors de la communication des résultats de la mission.
- 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.

## Surveillance des actions de progrès

---

- Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en oeuvre par le management ou que la direction générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire.