



INTERNATIONAL JOURNAL

OF GOVERNMENT AUDITING

La revue internationale de l'audit gouvernemental

Le rôle des audits financiers et des mécanismes de contrôle des fonds publics

INTERNATIONAL JOURNAL

OF GOVERNMENT AUDITING

Le comité de rédaction

Margit Kraker, Présidente, Rechnungshof, Autriche

Karen Hogan, Auditeur général, Canada

Fadhiba Gargouri, Premier Président par intérim, Cour des Comptes, Tunisie

Gene L. Dodaro, Contrôleur général, États-Unis d'Amérique

Gustavo Vizcaíno Gil, Contrôleur général, Venezuela

Le Président

Michael Hix (U.S.A.)

La rédactrice en chef et vice-présidente

Jessica Du (États-Unis)

L'administration et les opérations

Peter Knopes (États-Unis)

Tonita Gillich (États-Unis)

Les rédacteurs associés

Secrétariat de l'AFROSAI

Secrétariat de l'ARABOSAI

Secrétariat de l'ASOSAI

Secrétariat du CAROSAI

Secrétariat de l'EUROSAI

Secrétariat OLACEFS

Secrétariat du PASAI

Secrétariat général de l'INTOSAI

Bureau du vérificateur général, Canada

Bureau du vérificateur général, Tunisie

Bureau du vérificateur général, Venezuela

U.S. Government Accountability Office (Bureau de la responsabilité gouvernementale)

T3 2025 - Le rôle des audits financiers et des mécanismes de contrôle des fonds publics

Vol. 52 n° 3

La Revue internationale de l'audit gouvernemental est publié trimestriellement en allemand, anglais, arabe, espagnol et français au nom de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI). des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI). Le Journal, qui est un organe officiel de l'INTOSAI, se consacre à l'avancement des procédures de l'avancement des procédures et des techniques d'audit techniques de contrôle des finances publiques. Les opinions et les croyances exprimées sont celles des contributeurs individuels et ne reflètent pas nécessairement reflètent pas nécessairement les opinions ou les politiques de l'organisation.

Les rédacteurs en chef invitent les lecteurs à soumettre des articles, des rapports spéciaux, d'articles, de rapports spéciaux et de nouvelles, qui doivent être envoyés à la rédaction à l'adresse suivante à l'adresse suivante

U.S. Government Accountability Office
441 G Street, NW, Room 7814
Washington, D.C. 20548
U.S.A.

Courriel : intosaijournal@gao.gov

Etant donné que la revue est un outil d'enseignement, les articles les plus susceptibles d'être acceptés sont ceux qui traitent de la pragmatique et de l'éthique. les articles les plus susceptibles d'être acceptés sont ceux qui traitent des aspects pragmatiques de l'audit du secteur public. Il s'agit notamment d'études de cas des études de cas, des idées sur de nouvelles méthodologies d'audit ou des détails sur des programmes de formation à l'audit. programmes de formation à l'audit. Les articles qui traitent principalement de théorie ne sont pas appropriés. Les lignes directrices pour la soumission d'articles sont disponibles à l'adresse suivante : <https://intosaijournal.org/submit-an-article/>.

La revue est distribuée gratuitement par voie électronique aux membres de l'INTOSAI et aux autres parties intéressées. Il est il est disponible en ligne sur intosaijournal.org et intosai.org, et en contactant le journal par courriel à intosaijournal@gao.gov.

Source de l'illustration de couverture : Adobe Stock Images, thodonal

TABLE DES MATIÈRES

LETTER DU CONTRÔLEUR GÉNÉRAL DES ÉTATS-UNIS	
Lettre du contrôleur général des États-Unis et du président du journal de l'INTOSAI	4
EDITORIAL	
Les audits financiers, piliers de la responsabilité démocratique : le parcours de la Cour des comptes de Macédoine du Nord vers une gouvernance transparente	12
LETTER DU PRÉSIDENT DE LA REVUE DE L'INTOSAI	
Lettre du président de la Revue de l'INTOSAI	20
ARTICLE DE FOND	
FOCUS SUR LES AUDITS FINANCIERS	
Renforcer la gouvernance des fonds publics grâce à des audits financiers : leçons tirées de la pratique de l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques d'Albanie	22
Évaluation de la suffisance et de la pertinence des éléments probants des audits financiers : étude de cas sur le cycle comptable des trésorerie et équivalents de trésorerie	27
Améliorer l'efficacité de l'audit financier : un seul rapport au lieu de 27	33
Approche intégrée pour un audit financier efficace : leçons tirées de l'ISC d'Indonésie	38
Meilleures pratiques pour auditer des finances publiques	46
Audits financiers et mécanismes de bonne gouvernance des fonds publics : leviers dans l'écosystème de la responsabilité pour un impact accru	50
AUTRES MÉCANISMES DE RESPONSABILISATION ET NUMÉRISATION	
Audit en temps réel : un outil pour améliorer la bonne gouvernance et la responsabilité en matière de fonds publics	55
Renforcer la collaboration entre les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques et les organismes de lutte contre la corruption : leçons tirées de l'expérience tanzanienne	62
Tirer parti de l'analyse en temps réel pour la responsabilité publique : l'évolution numérique des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques	69
Numérisation du contrôle des contrats : le Bureau de l'Auditeur général de Somalie montre la voie	75
PLEINS FEUX SUR LE RENFORCEMENT DES CAPACITÉS	
La Fondation canadienne pour l'audit et la reddition de comptes collabore avec l'ISC de l'Équateur pour renforcer les capacités en matière d'audit de la performance	81
PLEINS FEUX SUR LA SCIENCE ET LA TECHNOLOGIE	
L'utilisation des drones dans l'audit financier réalisé par les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques : une étude de cas à la Cour des comptes de la municipalité de São Paulo	83



Comptroller général des États-Unis, Gene L. Dodaro. Source : U.S. GAO

Lettre du contrôleur général des États-Unis et du président du journal de l'INTOSAI

Par Gene L. Dodaro, contrôleur général du Government Accountability Office des États-Unis.

Chers collègues,

Alors que mon mandat de 15 ans en tant que contrôleur général des États-Unis s'achève le 29 décembre 2025, je souhaite profiter de cette occasion pour revenir sur mon mandat de président de la revue de l'INTOSAI et sur les principaux aspects de l'engagement international du GAO. Je tiens également à exprimer ma gratitude pour l'occasion qui m'a été donnée d'exercer cette fonction et de collaborer avec l'ensemble de l'INTOSAI à la promotion de l'échange de connaissances, de bonnes pratiques et d'informations par l'intermédiaire de la revue.

Tout au long de mon mandat, j'ai apprécié l'opportunité de m'engager avec la communauté de l'INTOSAI par le biais de la revue, du comité directeur de l'INTOSAI, de la coopération entre l'INTOSAI et les donateurs, des commissions, task forces et groupes de travail de l'INTOSAI, ainsi que d'autres formes d'engagement multilatéral et bilatéral.

Cet engagement est fondé sur ma conviction qu'un contrôle efficace du secteur public exige que les membres de notre profession collaborent au-delà des frontières, partagent leurs connaissances et leurs meilleures pratiques, renforcent leurs capacités et élaborent et mettent en œuvre des normes d'audit professionnelles solides.

Il y a quinze ans, le journal était publié trimestriellement sur papier et envoyé par courrier aux ISC du monde entier. Au fil du temps et avec l'aide de la communauté de l'INTOSAI, nous avons vu des opportunités de moderniser ce modèle. Grâce à la collaboration et à l'innovation, nous avons élargi notre portée, tiré parti de la technologie et renforcé la capacité du journal à servir la communauté mondiale des ISC.

Avec le soutien du comité directeur de l'INTOSAI, du comité de rédaction de la revue, de ses rédacteurs associés, du conseil d'administration et de l'équipe dirigeante du GAO, nous avons transformé la revue et nous atteignons aujourd'hui un lectorat plus important que jamais.

Nous sommes passés d'une publication sur papier à un format exclusivement en ligne qui perpétue notre tradition de publications trimestrielles (téléchargeables en format pdf dans les cinq langues de l'INTOSAI) tout en partageant électroniquement des nouvelles et des mises à jour en temps réel via notre site web et les médias sociaux. Nous avons également intensifié nos efforts pour couvrir en personne les principales réunions de l'INTOSAI et de ses organes régionaux afin de garantir que le contenu du journal reflète l'étendue, la profondeur et les connaissances de l'ensemble de la communauté de l'INTOSAI.

Cette approche a permis d'améliorer l'accès au journal et à ses précieuses ressources, de sorte que toute personne disposant d'une connexion internet ou d'un appareil mobile peut consulter et télécharger le contenu, et les résultats parlent d'eux-mêmes.

Depuis le lancement du nouveau site web en 2023, le nombre d'utilisateurs a augmenté de 1 365 %. L'année dernière, plus de 141 000 utilisateurs de presque tous les pays du monde ont consulté le contenu du Journal. Cela représente une augmentation de 73 % du nombre d'utilisateurs et de 36 % du nombre de pages consultées. Il est important de noter que près de 30 % des utilisateurs accèdent à notre contenu à l'aide d'appareils mobiles et que nous améliorons continuellement nos opérations pour garantir l'accessibilité sur différents types d'appareils électroniques.

En outre, le journal a renforcé sa présence lors des événements clés de l'INTOSAI, en fournissant une couverture en temps réel via le site web et les médias sociaux. Notre présence sur les médias sociaux a poursuivi sa trajectoire ascendante, avec près de 11 000 adeptes sur l'ensemble des plateformes.

La revue s'est également concentrée sur les questions les plus importantes auxquelles notre profession est confrontée en publiant des numéros thématiques contenant des articles techniques utiles aux auditeurs. Ces numéros ont été consacrés à l'optimisation de l'impact des contrôles, à l'amélioration de la surveillance des fonds publics par le biais d'audits financiers, à l'utilisation de méthodes de contrôle innovantes, à l'indépendance des ISC, à la science et à la technologie, aux femmes occupant des postes de direction, aux conditions météorologiques difficiles et aux circonstances particulières de certains segments clés de notre public, tels que les ISC ayant des fonctions juridictionnelles et celles opérant sur de petites îles dans les Caraïbes et le Pacifique.

Cette approche a suscité l'intérêt pour le contenu de la revue dans le monde entier. Je suis très heureux que le nombre d'articles techniques soumis par les membres de l'INTOSAI ait augmenté de 154 % au cours des deux dernières années.

Je suis très reconnaissant à tous ceux qui ont contribué au succès de la revue. J'encourage tous les membres de la communauté de l'INTOSAI à continuer à contribuer à la revue et à partager des informations pertinentes sur leurs connaissances, leurs expériences et leurs meilleures pratiques. À l'avenir, je suis convaincu que le journal continuera à se développer sur les bases solides que nous avons construites.



Le contrôleur général des États-Unis, Gene L. Dodaro, avec l'équipe du GAO américain et du journal de l'INTOSAI lors de l'INCOSAI XXIV. Source : Journal de l'INTOSAI

Outre ces réflexions sur le journal, je voudrais également vous présenter des perspectives sur quatre domaines clés qui ont fait partie de mes priorités dans le cadre de mon engagement avec l'INTOSAI.

Tout d'abord, en tant que membre du comité directeur de l'INTOSAI, j'ai apprécié la possibilité de m'engager et de collaborer avec d'autres dirigeants de l'INTOSAI et de ses régions pour soutenir une gestion institutionnelle et financière saine tout en s'adaptant à des conditions dynamiques et à des situations d'urgence mondiales.

En tant que membre du comité directeur, j'ai été témoin de nombreux résultats positifs. Par exemple, la réponse de l'INTOSAI à la pandémie de COVID-19 illustre parfaitement la manière dont la direction et les membres de l'INTOSAI ont obtenu des résultats positifs grâce à la collaboration et à un engagement international constructif.

La pandémie a posé un défi sans précédent à la communauté des ISC, car de nombreuses ISC dans le monde étaient fermées et n'avaient qu'un accès limité à la technologie. Les gouvernements ayant dépensé l'équivalent de milliers de milliards de dollars américains pour faire face à la crise, il était impératif de disposer d'ISC fonctionnant correctement pour aider à identifier et à traiter les éventuels abus de fonds publics et les fraudes, gaspillages et abus.

En collaboration avec le Comité directeur de l'INTOSAI, le Comité des politiques, des finances et de l'administration (PFAC), les présidents des objectifs, l'Initiative de développement de l'INTOSAI et les régions, l'INTOSAI a mis à disposition des fonds excédentaires de l'INTOSAI pour aider les ISC à acquérir des équipements de protection individuelle et de la technologie afin de maintenir la continuité des opérations. Au total, l'INTOSAI a accordé près de 700 000 USD de subventions à 52 ISC dans le monde.

Comme nous l'avons rapporté dans le Journal en 2022, ces efforts ont eu des résultats positifs dans le monde entier. Par exemple, l'ISC du Nicaragua a utilisé le financement pour acquérir une technologie sans fil, facilitant la connectivité entre l'ISC et son personnel tout en permettant une distanciation physique. L'ISC a également acquis des technologies de l'information essentielles pour soutenir les vidéoconférences, les webinaires et les réunions virtuelles. De même, l'ISC Madagascar a pu acquérir des technologies de l'information qui ont permis le travail à distance, les vidéoconférences et le partage d'informations par le biais de webinaires.

Deuxièmement, j'ai beaucoup apprécié de pouvoir travailler aux côtés de M. Hussam Alangari, président de la Cour des comptes d'Arabie saoudite et président de la PFAC, en ma qualité de vice-président de la PFAC. Sous la direction de M. Alangari, la PFAC s'est acquittée avec succès de ses tâches en conseillant le comité directeur sur des questions financières et politiques essentielles, tout en soutenant l'ensemble des membres et des organes de travail de l'INTOSAI dans l'accomplissement de leurs mandats.

Je suis particulièrement satisfait de plusieurs résultats clés obtenus par le PFAC. Il s'agit notamment de la présidence du groupe de travail de l'INTOSAI sur la planification stratégique pendant quatre cycles de planification, de la collaboration avec les collègues de la PFAC pour élaborer les premiers rapports de performance et de responsabilité de l'INTOSAI et de la gestion de la coopération avec les donateurs de l'INTOSAI.

Je considère la coopération avec les donateurs comme particulièrement importante, car elle a contribué à faire connaître les besoins des membres de l'INTOSAI à la communauté mondiale du développement. L'INTOSAI a établi cette coopération en 2009 dans le but de coordonner et de faciliter le flux de soutien financier et technique des donateurs aux membres de l'INTOSAI. Travaillant en partenariat avec l'IDI, le Secrétariat général, le GAC Arabie Saoudite, le Comité directeur de la coopération avec les donateurs, la Banque mondiale et 22 autres partenaires de développement, la coopération a maintenant soutenu plus de 80 ISC de toutes les régions de l'INTOSAI.

Ce soutien au développement des capacités vitales a permis d'obtenir une assistance entre pairs dans des domaines tels que la planification stratégique, le développement du capital humain, le renforcement de l'indépendance et la formation spécialisée au niveau régional et au niveau de l'ISC. Par exemple, la coopération des donateurs aide actuellement l'ISC du Tadjikistan à élaborer un plan stratégique, à moderniser ses processus d'audit et à établir des partenariats internationaux. De même, la coopération aide actuellement l'ISC du Belize à renforcer son indépendance tout en soutenant la numérisation des processus d'audit et de ressources humaines.

Alors que nous réfléchissons aux nombreuses réalisations significatives et à l'impact mondial de la coopération des donateurs, il est essentiel que l'INTOSAI continue à s'engager avec les donateurs et d'autres partenaires pour s'assurer que les ISC reçoivent le soutien financier et technique dont elles ont besoin pour remplir leur mandat avec succès.

Troisièmement, tout au long de mon mandat, j'ai insisté sur la nécessité pour le GAO et les ISC de développer et de maintenir leur expertise dans des domaines clés, car la rapidité des changements technologiques affecte tous les aspects du gouvernement et de la société, en particulier les systèmes financiers. Je pense que les ISC pertinentes et efficaces devront suivre le rythme des changements dans les domaines de la science, de la technologie et de l'analyse des données, qui évoluent aujourd'hui au rythme le plus rapide de l'histoire de l'humanité. C'est l'un des principaux axes de mes efforts au sein du GAO américain et de mon engagement international.

Pour atteindre ces objectifs, j'ai travaillé avec le Comité directeur de l'INTOSAI pour mettre en place des organes de travail axés sur le big data, la science et la technologie, et la modernisation des systèmes financiers. Je suis très satisfait des résultats positifs obtenus par ces organes et de la forte participation des membres de l'INTOSAI. J'encourage toutes les ISC à tirer parti de ces ressources précieuses alors qu'elles cherchent à exécuter leurs mandats dans le meilleur intérêt de leurs gouvernements et de leurs citoyens.

Enfin, je voudrais souligner l'importance de l'indépendance opérationnelle et financière des ISC. Ces dernières années, la capacité des ISC du monde entier à mener leurs travaux à l'abri de toute influence extérieure a considérablement régressé. Cette tendance a été bien documentée par l'initiative de développement de l'INTOSAI et par la Banque mondiale. C'est pourquoi j'ai fortement soutenu les efforts déployés par l'INTOSAI et les principaux partenaires extérieurs pour promouvoir le fonctionnement indépendant des ISC.

Par exemple, j'ai travaillé en étroite collaboration avec l'initiative de développement de l'INTOSAI pour soutenir le mécanisme de défense rapide de l'indépendance des ISC, qui évalue et rend publics les cas d'ingérence extérieure dans le travail des ISC. Je suis très heureux que cet effort ait permis de résoudre avec succès des menaces à l'indépendance au Tchad, à Chypre, en Croatie, au Ghana, en Macédoine du Nord et en Pologne, entre autres.

J'ai également fortement soutenu la collaboration avec des partenaires extérieurs pour aborder la question de l'indépendance des ISC, y compris l'ambassadrice de bonne volonté de la coopération des donateurs pour l'indépendance des ISC, l'Honorable Helen Clark, ancienne Première ministre de Nouvelle-Zélande. De même, j'ai dirigé les efforts de l'INTOSAI pour s'engager avec la Banque mondiale sur cette question, ce qui a conduit à l'établissement de l'indice d'indépendance des ISC de la Banque. Cet indice constitue une référence précieuse de l'indépendance des ISC dans les pays en développement et incite les gouvernements à améliorer leur notation.

La Commission générale d'audit du Liberia est un exemple de réussite de ces initiatives d'indépendance. Au départ, le cadre juridique du Liberia ne permettait pas la création d'une ISC indépendante. L'Indice d'indépendance des ISC de la Banque mondiale a attiré l'attention sur les défis de l'ISC du Liberia, ce qui a conduit le gouvernement libérien à mettre en œuvre les principes d'indépendance dans la loi d'habilitation de l'ISC du Liberia de 2014. Le Liberia est désormais l'ISC la plus indépendante d'Afrique de l'Ouest et cherche à renforcer son indépendance financière, ce qui la placerait parmi les ISC les plus indépendantes selon l'indice de la Banque mondiale. L'engagement avec le GAO a généré un soutien substantiel pour l'ISC Liberia au sein de son gouvernement et de la société civile.

Plus récemment, j'ai travaillé avec l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), l'IDI, le Secrétariat général, le président de la Cour des comptes d'Arabie saoudite et le président de la coopération des donateurs de l'INTOSAI, le Dr Hussam Alangari, la Banque mondiale et le Fonds monétaire international, afin d'évaluer les facteurs influençant l'indépendance des ISC au niveau mondial et de permettre à l'OCDE d'envisager l'adoption des principes d'indépendance de l'INTOSAI en tant que conditions préalables à l'adhésion. Cela inciterait fortement les gouvernements à veiller à ce que les ISC fonctionnent de manière indépendante.



En conclusion, je tiens à exprimer ma gratitude à tous les collègues de l'INTOSAI pour l'occasion qui leur a été donnée de s'engager et de collaborer sur des questions d'intérêt commun. Je tiens à remercier Mme Margit Kraker pour la façon dont elle a dirigé l'INTOSAI en tant que secrétaire générale. L'engagement de Mme Kraker en faveur de la communauté mondiale de l'audit a permis de renforcer la bonne gouvernance et de réaliser des progrès significatifs en matière de responsabilité du secteur public dans le monde entier.

Je considère que nos connaissances collectives, notre ambition et notre engagement envers le service public constituent la pierre angulaire d'une bonne gouvernance, de la responsabilité du secteur public et de la transparence dans le monde entier. J'encourage tous les membres de la communauté de l'INTOSAI à tirer pleinement parti de la myriade d'opportunités offertes par l'INTOSAI, ses organes de travail et la communauté mondiale des professionnels de la responsabilité du secteur public.

Ce fut un honneur et un plaisir de travailler avec l'INTOSAI au cours de mon mandat de contrôleur général des États-Unis. Je vous souhaite à tous beaucoup de succès dans vos entreprises futures et je suis reconnaissant d'avoir eu l'occasion de servir à vos côtés pour renforcer la responsabilité des gouvernements dans mon pays et dans le monde entier.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments distingués,

Gene L. Dodaro

Contrôleur général des États-Unis

Président de la Revue internationale de l'audit gouvernemental



Maksim Acevski, MSc, Auditeur général. Source : Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord

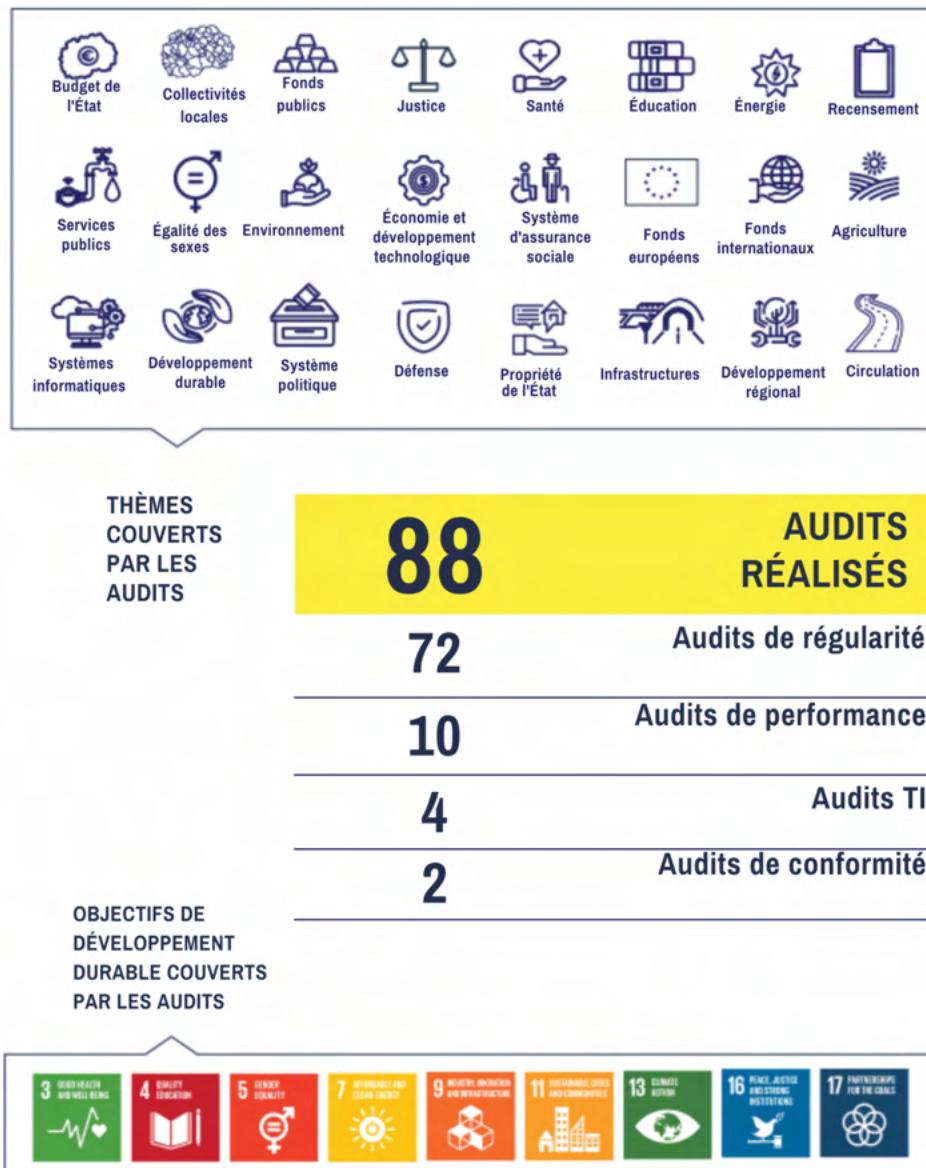
Les audits financiers, piliers de la responsabilité démocratique : le parcours de la Cour des comptes de Macédoine du Nord vers une gouvernance transparente

par Maksim Acevski, MSc, Auditeur général de la Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord

À une époque où la demande de responsabilité publique et de transparence est croissante, les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) jouent le rôle de gardiens de la bonne gouvernance. À la Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord, nous restons déterminés à remplir notre mission qui consiste à garantir la bonne régie des ressources publiques grâce à des audits financiers, de conformité et de performance fondés sur les normes internationales et les priorités nationales.

Selon le dernier Rapport annuel pour 2024, la Cour des comptes a réalisé 88 audits – couvrant les états financiers, la conformité, la performance et les technologies de l'information (TI) – dont les conclusions ont été consignées dans 132 rapports d'audit finaux. Ces audits ont donné lieu à 882 recommandations d'audit fondées sur 1.240 constatations et questions. Si ces chiffres reflètent notre efficacité opérationnelle, ils soulignent également notre engagement en faveur d'une amélioration systémique dans l'ensemble du secteur public.

COUR DES COMPTES PROGRAMME DE TRAVAIL ANNUEL 2024



Source : Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord

Des audits financiers ancrés dans la pertinence stratégique

Le mandat d'audit de la Cour des comptes est mis en œuvre dans le cadre d'un Plan d'audit stratégique et d'une Stratégie de développement (2023-2027) solides, alignés sur les principes de l'INTOSAI et le Programme national de réforme de la gestion des finances publiques intitulé « Finances publiques intelligentes ». Notre objectif est non seulement d'évaluer la régularité financière, mais aussi d'examiner l'optimisation des ressources dans les dépenses publiques et les résultats des politiques.

Le concept de valeur ajoutée est au cœur de notre travail. En 2023, nos audits ont révélé plus de 5 milliards de denars d'obligations impayées ou sous-payées au budget central, ainsi que 3,6 milliards de denars affectant les finances municipales. En outre, l'utilisation illégale de fonds a dépassé 1 milliard de denars et les irrégularités identifiées dans les marchés publics ont dépassé 3,8 milliards de denars, selon nos conclusions. Ces chiffres mettent non seulement en évidence les inefficacités, mais démontrent également le potentiel de transformation des interventions d'audit lorsqu'elles sont associées à une réactivité institutionnelle.

PRINCIPAUX RÉSULTATS DE L'ACTIVITÉ DE LA COUR DES COMPTES

2 145 513 095

Actifs/passifs audités

5 030 418

Impayés/ moins payés/
obligations publiques/
compensations dans le
budget de l'État

3 642 901

Non payé/
moins payé
dans le budget des
communes

1 001 206

Utilisation illégale de
fonds

28 261 918

Montant total
des marchés
publics

19 950 492

Portée des
marchés publics
audités

3 844 205

Montant total des
irrégularités
constatées dans
les marchés
publics

43 252

Effets financiers de
l'audit/fonds versés au
cours de l'audit

VALEUR
AJOUTÉE
DE L'AUDIT

2023

en 000 de denars

14 952

Marchés publics réalisés sans
procédure de passation de
marchés publics

38 871 654

Écritures
correctives dans
le bilan

58 057 372

Lacunes identifiées
affectant l'activité et les
investissements en capital
de l'entité auditee

5 102 327

Subventions
annulées/perdues

36 914

Montant des litiges
perdus

31 764

Moins impôts sur le revenu
calculés

1 812 484

Frais d'engagement payés pour
non-retrait de fonds de
crédits/prêts

1 495 383

Valeur des créances
faisant l'objet de
procédures judiciaires
dans lesquelles l'entité
auditee est défenderesse
et demanderesse

61 985

Moins les contributions
calculées

1 777 913

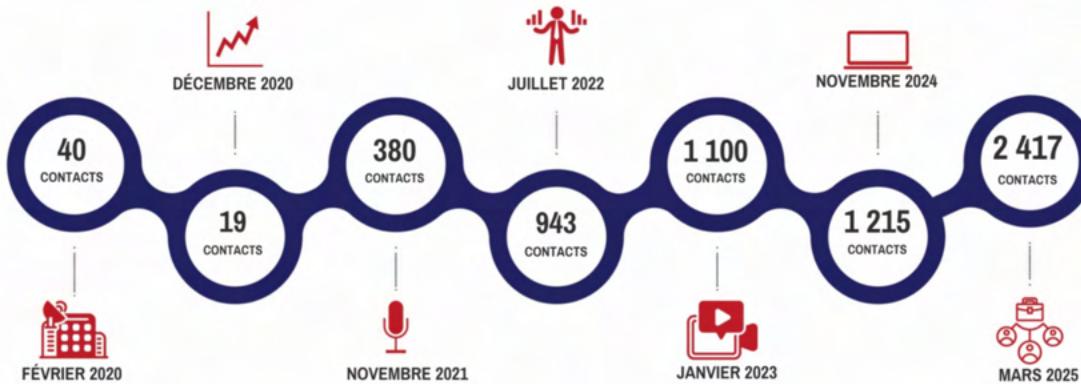
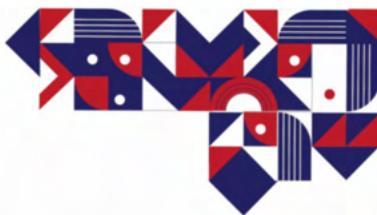
Autres valeurs ajoutées de
l'audit

Source : Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord

Responsabilité par la communication et l'engagement des parties prenantes

La transparence est une valeur fondamentale pour la Cour des comptes de Macédoine du Nord. Notre Stratégie de communication mise à jour (2024-2027) encourage un dialogue proactif avec les parties prenantes, qu'il s'agisse du Parlement, du pouvoir judiciaire, de la société civile ou des médias. À l'heure actuelle, nous avons atteint plus de 2.400 parties prenantes grâce à des briefings, des rapports et des plateformes numériques. Notre présence sur les réseaux sociaux s'est progressivement renforcée, avec plus de 2,5 milliards de visites sur notre page Facebook depuis sa création en novembre 2021, plus de 9.000 abonnés réguliers et plus de 220.000 visites sur notre site web au cours de l'année écoulée.

**LISTE DE DIFFUSION SAO ET
COMMUNICATION AVEC
LES PARTIES PRENANTES
2020-2025**



	https://www.facebook.com/DrzavenZavodza Revizija/
	ouvert
17.11.2021	
Nombre moyen de visites quotidiennes	518 31.12.2021 2.232 31.12.2022 858 31.12.2023 2.678 31.12.2024 4.668 30.06.2025
Nombre total de visites	22.808 31.12.2021 710.301 31.12.2022 844.417 31.12.2023 500.242 31.12.2024 750.997 30.06.2025

	Abonnés à la page	Portée totale pour 3 publications les plus vues
762	31.12.2021	8.000 31.12.2021
6.967	31.12.2022	62.869 31.12.2022
9.116	31.12.2023	76.697 31.12.2023
9.324	31.12.2024	82.346 31.12.2024
9.557	30.06.2025	84.632 30.06.2025
	Portée totale pour 10 dernières publications	Différents profils ayant vu du contenu de notre page
8.637	31.12.2021	8.982 31.12.2021
25.021	31.12.2022	104.908 31.12.2022
56.281	31.12.2023	114.465 31.12.2023
15.972	31.12.2024	116.273 31.12.2024
24.200	30.06.2025	117.700 30.06.2025



Source : Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord

Nous soutenons activement la compréhension du public des conclusions des audits par le biais d'infographies, de résumés, de communiqués de presse et de vidéos, afin que les citoyens, et non seulement les institutions, soient des participants bien informés de l'écosystème de l'audit. Selon notre enquête de satisfaction, 93 % des parties prenantes ont jugé notre travail impartial, professionnel et transparent.

Coopération avec l'Assemblée et les institutions judiciaires

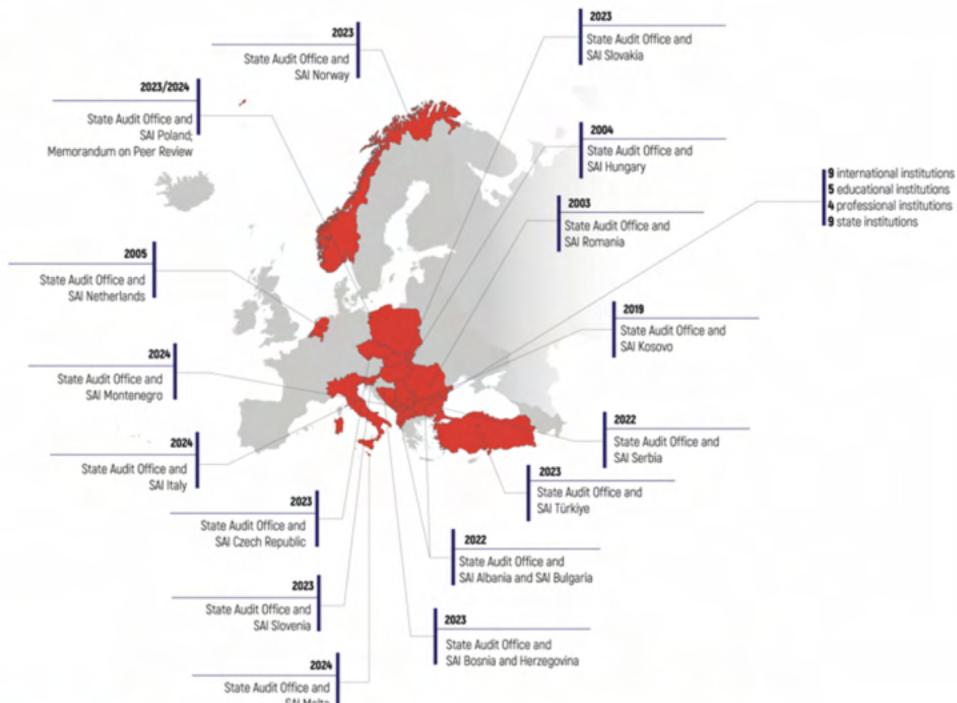
Une coopération institutionnelle forte reste essentielle. En 2024, nous avons renforcé notre engagement auprès de l'Assemblée de la République de Macédoine du Nord en faisant régulièrement rapport et en participant aux sessions des commissions. La Commission des finances et du budget a élargi son examen des rapports d'audit individuels, une pratique désormais institutionnalisée par notre Protocole de coopération.

Nous avons également renforcé notre collaboration avec le Bureau du Procureur général. En 2024, nous avons mis en œuvre des orientations communes pour faire rapport sur les constatations d'audit comportant des éléments de responsabilité pénale et avons organisé une série d'ateliers conjoints avec des procureurs afin d'harmoniser les processus d'audit et d'enquête. Cette initiative a déjà amélioré la communication et accéléré les réponses juridiques aux constatations critiques.

Coopération internationale et partage des connaissances

La Cour des comptes participe activement aux communautés INTOSAI et EUROSAI et a signé 43 Protocoles de coopération avec des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques et des entités internationales, professionnelles, éducatives et gouvernementales, renforçant ainsi les partenariats et favorisant l'échange de connaissances et de bonnes pratiques.

MEMORANDUMS AND COOPERATION WITH OTHER INSTITUTIONS



Source : Cour des comptes de la République de Macédoine du Nord

En 2024, nous avons mené 10 audits de performance en coopération avec des ISC et des organisations internationales. Ces projets ont porté sur des thèmes stratégiques tels que l'égalité des sexes, la mise en œuvre des objectifs de développement durable (ODD) et les services publics numériques.

Notre rôle de chef de file dans la coordination d'un audit coopératif sur l'ODD 5 (égalité entre les sexes) a donné lieu à une présentation officielle lors de la 68^{ème} Commission de la condition de la femme au siège des Nations Unies, à New York. Grâce à ces efforts conjoints, nous élevons non seulement nos propres normes, mais contribuons également à la réalisation des objectifs internationaux communs en matière de responsabilité.

Renforcement des capacités et promotion de l'intégrité

Aucune institution d'audit ne peut prospérer sans investir dans son personnel. Notre Stratégie en matière de ressources humaines (2024-2027) met l'accent sur l'apprentissage continu, l'intégrité éthique et la maîtrise du numérique, conformément au Plan annuel de développement professionnel continu. En 2023, 101 membres du personnel de la Cour des comptes ont obtenu une certification et 17 ont été certifiés formateurs en gestion des risques de corruption, soit plus que toute autre institution du pays.

Dans l'évaluation du Système national d'intégrité 2024 réalisée par Transparency International, la Cour des comptes a été classée première institution avec une note globale de 87,6 points, dont 92 dans la catégorie gouvernance et 87,5 dans la catégorie lutte contre la corruption, en raison de son niveau élevé de transparence, de responsabilité et d'intégrité.

La Cour des comptes a été classée première institution dans le rapport 2024 sur le suivi de la mise en œuvre du système d'intégrité, publié par la Commission nationale pour la prévention de la corruption. Parmi les 160 institutions évaluées au niveau central, gouvernemental et judiciaire, la Cour des comptes s'est classée première avec un taux de mise en œuvre du système d'intégrité de 92,3 %.

Nous conservons également la certification ISO 9001 et nous préparons activement à la certification ISO 37001 (anti-corruption) et ISO/IEC 27001 (sécurité de l'information), renforçant ainsi notre engagement en faveur de la qualité et de l'éthique.

Perspectives d'avenir : indépendance et réforme

Nos priorités pour 2025 et au-delà comprennent la garantie de l'indépendance constitutionnelle et opérationnelle totale de la Cour des comptes. L'adoption d'une nouvelle loi sur l'audit de l'État, alignée sur les normes de l'UE et les principes de l'INTOSAI, reste une priorité législative. L'indépendance institutionnelle n'est pas seulement un idéal juridique, c'est une nécessité pratique pour assurer un contrôle d'audit crédible et sans entrave.

L'évolution du paysage des finances publiques présente à la fois des défis et des opportunités pour les ISC du monde entier. La transformation numérique, la responsabilité environnementale et l'audit de la réponse aux crises exigent de nouvelles méthodologies et compétences. La Cour des comptes s'adapte à ces réalités par un apprentissage continu et l'introduction d'innovations dans les processus d'audit.

À mesure que nous avançons, nous réaffirmons notre conviction que les audits financiers sont plus que de simples évaluations de conformité : ils sont des instruments de responsabilité démocratique, d'amélioration de l'élaboration des politiques et de restauration de la confiance du public. En remédiant aux faiblesses, en donnant des conseils sur les réformes et en favorisant l'apprentissage institutionnel, les ISC peuvent et doivent montrer la voie vers une gouvernance plus transparente et plus résiliente.

Continuons à collaborer, à innover et à montrer l'exemple, fidèles aux valeurs qui unissent la communauté mondiale de l'INTOSAI.



Source: Michael Hix

Lettre du président de la Revue de l'INTOSAI

Par Michael Hix, Président de la Revue de l'INTOSAI

Salutations de Washington DC et de vos collègues de la Revue de l'INTOSAI. J'espère que vous, vos collègues et vos familles vous portez bien. C'est une période passionnante pour la Revue, qui publie ce numéro et prépare le prochain Congrès de l'INTOSAI en Égypte, où nous sommes impatients de rencontrer la communauté de l'INTOSAI.

Je me réjouis que La Revue poursuive sur sa lancée, avec un lectorat toujours plus large, des contributions utiles et instructives de la communauté de l'INTOSAI et des améliorations constantes en termes de qualité, de ponctualité et d'accessibilité des articles et des actualités dans toutes les langues de l'INTOSAI.

La Vice-présidente et Rédactrice en chef de la Revue, Mme Jessica Du, mérite une grande partie du crédit pour le succès de la Revue. Son dévouement, son professionnalisme et son engagement constructif auprès de la communauté de l'INTOSAI contribuent au succès continu de la Revue dans l'accomplissement de son mandat en tant que mécanisme de communication primaire de l'INTOSAI.

Sous la direction du Contrôleur général, en sa qualité de Président de la Revue, notre Conseil d'administration mérite une reconnaissance particulière pour ses conseils et sa régie de la Revue et de ses ressources. Je tiens à exprimer ma gratitude à Jessica, ainsi qu'aux autres membres du Conseil d'administration, Tonita Gillich, Sarah Kaczmarek et Michelle Sager. Leurs contributions et leurs conseils constituent une base solide pour la poursuite de notre succès.



Bill Anderson. Source: U.S. GAO

Ce succès est également le fruit des efforts d'un membre sortant du Conseil d'administration, Bill Anderson, qui a récemment achevé sa carrière à la Cour des comptes GAO. M. Anderson a occupé les fonctions de Contrôleur et de Directeur financier adjoint de la GAO, en plus d'avoir été membre de notre Conseil d'administration pendant 12 ans. Bill a joué un rôle déterminant dans la modernisation et l'amélioration continue de La Revue et mérite d'être salué pour avoir assuré la bonne régie des ressources de La Revue, géré nos audits annuels et veillé au respect des Principes comptables généralement reconnus. Je suis reconnaissant à Bill pour son leadership, ses conseils et ses orientations, et je lui souhaite, ainsi qu'à sa famille, beaucoup de succès et de bonheur pour l'avenir.

Merci et mes meilleurs vœux,

Michael Hix
Président de la Revue de l'INTOSAI



Cour des comptes suprême d'Albanie. Source : Adobe Stock Images, Tupungato

Renforcer la gouvernance des fonds publics grâce à des audits financiers : leçons tirées de la pratique de l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques d'Albanie

Auteurs : Miranda Misini, auditrice, et Krisela Ngjela, auditrice, Institution supérieure de contrôle des finances publiques d'Albanie

1. Introduction

Les finances publiques sont le moteur d'un pays : elles financent les programmes sociaux, construisent les infrastructures et fournissent les services essentiels dont la population dépend au quotidien. Il est essentiel de garantir l'efficacité et la transparence de l'administration publique pour gagner la confiance des citoyens. Il ne s'agit pas seulement de bonne gouvernance, mais aussi de montrer aux citoyens que leurs institutions travaillent réellement pour eux. Les audits financiers sont le principal instrument utilisé par l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques (ALSAI) d'Albanie pour garantir l'efficacité, la responsabilité et la transparence dans la gestion des fonds publics.

Cet article examine comment l'ALSAI a utilisé les audits financiers pour renforcer la gouvernance des fonds publics en Albanie, en s'appuyant sur des données de 2022 à 2024. Il analyse les types d'irrégularités financières identifiées, la portée des recommandations formulées et l'impact de ces audits sur la performance et la responsabilité des institutions publiques.

2. Le rôle des audits financiers dans la gouvernance des fonds publics

Les audits financiers ne sont pas une simple formalité, ils constituent la pierre angulaire d'une gouvernance efficace des fonds publics. Dans le contexte albanais, l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques (ALSAI) utilise les audits financiers comme un outil pour garantir que les fonds publics sont gérés de manière responsable, transparente et efficace. Ces audits sont bien plus qu'un exercice de routine : il s'agit d'un processus systématique qui consiste à auditer la manière dont les deniers publics sont dépensés, à identifier les lacunes et à recommander des améliorations.

Garantir la responsabilité. Les audits financiers obligent directement les institutions publiques à rendre compte de leurs pratiques financières. En examinant les documents financiers, en évaluant la conformité avec la législation et en vérifiant l'exactitude des états financiers, l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques albanaise identifie à la fois les bonnes pratiques et les lacunes importantes. Les audits financiers réalisés par l'ALSAI ont une double fonction : renforcer la responsabilité et révéler les déficiences systémiques. Ces audits identifient à la fois les irrégularités critiques et les pratiques conformes, telles que les charges municipales non autorisées, tout en mettant en évidence des problèmes structurels généralisés, notamment la classification erronée des charges, l'obsolescence des registres des immobilisations, le déséquilibre entre la trésorerie et les registres comptables, la reconnaissance incohérente des passifs, la fragmentation des rapports financiers entre les unités organisationnelles et l'insuffisance des mécanismes d'audit interne. Ces constatations récurrentes ont conduit à des mesures correctives et soulignent la nécessité urgente de renforcer la documentation, les contrôles internes, l'intégration des systèmes et les capacités d'audit afin de garantir une gestion transparente, précise et efficace des fonds publics.

Promouvoir la transparence. La transparence est un principe fondamental de la bonne gouvernance, et les audits de l'ALSAI y contribuent de manière significative. Les rapports d'audit sont publiés sur le site web officiel de l'ALSAI, ce qui les rend accessibles au public et aux parties prenantes. En 2024, plus de 106 rapports d'audit ont été publiés en ligne, et plus de 50 000 visiteurs ont consulté ces documents. Les médias se sont également largement intéressés à ces rapports, avec 382 articles dans la presse écrite et 1 448 reportages dans les médias audiovisuels. Cette approche proactive de la communication permet aux citoyens et aux parties prenantes d'être bien voulu informés de la gestion des fonds publics.

Améliorer l'efficacité. Au-delà de la responsabilité et de la transparence, les audits de l'ALSAI favorisent l'efficacité en identifiant les domaines à améliorer dans la gestion des finances publiques. Les recommandations d'audit ne sont pas de simples critiques, mais des propositions constructives visant à améliorer les processus, à réduire le gaspillage et à optimiser l'utilisation des ressources. En 2024, l'ALSAI a émis 4 378 recommandations, dont beaucoup visaient à optimiser la gestion budgétaire et à renforcer les contrôles internes.

3. Aperçu des audits : bilan triennal

Au cours de la période 2022-2024, l'ALSAI a audité au total 151 audits financiers dans diverses institutions publiques, notamment des ministères, des municipalités et des agences d'État. Ces audits ont révélé toute une série d'irrégularités et de lacunes financières, qui sont résumées ci-dessous :

- 2022 : 177 audits, dont 35 audits financiers, ont permis de mettre en évidence des charges non autorisées et une mauvaise gestion budgétaire.
- 2023 : 160 audits, dont 71 audits financiers, qui ont mis en évidence des revenus sous-déclarés et des contrôles internes déficients.
- 2024 : 159 audits, dont 45 audits financiers, mettant en évidence une mauvaise gestion et le non-respect des réglementations financières.

Irrégularités financières constatées

Les audits financiers réalisés par l'ALSAI ont révélé toute une série d'irrégularités qui ont compromis l'efficacité de la gestion des fonds publics :

1. **Charges non autorisées** : l'ALSAI a découvert des millions d'euros de charges non autorisées, notamment des paiements effectués sans documentation appropriée, des coûts d'approvisionnement excessifs et une mauvaise allocation des fonds.
2. **Produits non déclarés** : plusieurs institutions publiques n'ont pas déclaré correctement leurs produits, ce qui a entraîné des pertes importantes pour le budget de l'État.
3. **Utilisation inefficace des fonds publics** : la faiblesse des contrôles internes et la mauvaise planification financière ont entraîné des charges inefficaces, notamment des charges redondantes et des engagements financiers imprévus.
4. **Classification erronée des charges et des produits** : les institutions publiques ont comptabilisé des investissements en capital comme des charges opérationnelles et ont retardé la comptabilisation des recettes, faussant ainsi les états financiers et nuisant à la transparence.
5. **Actifs non enregistrés et non vérifiés** : une part importante des immobilisations n'était pas enregistrée dans les livres comptables, ne disposait pas de documents officiels attestant de leur propriété et était exclue des plans d'amortissement, ce qui augmentait le risque de détournement d'actifs et d'inexactitude des informations financières.

6. Écarts entre les registres de trésorerie et les registres comptables : les registres comptables ne correspondaient souvent pas aux rapports du Trésor, ce qui a entravé la vérification des états financiers et compliqué l'audit.

7. Consolidation insuffisante des rapports financiers : le fait que les institutions n'aient pas regroupé les données des unités de niveau inférieur a donné lieu à des rapports financiers fragmentés et incomplets.

8. Consolidation insuffisante des rapports financiers : les institutions n'ont pas consolidé les données des unités subordonnées, ce qui a donné lieu à des rapports financiers incomplets et fragmentés.

9. Inefficacité des fonctions d'audit interne : l'efficacité des services d'audit interne dans la prévention de la mauvaise gestion financière était réduite, car ils étaient généralement inactifs ou ne produisaient que des rapports formels, non fondés sur les risques.

Transformer les conclusions en actions : les recommandations de l'ALSAI

L'un des aspects les plus importants du processus d'audit de l'ALSAI est la formulation de recommandations visant à remédier aux lacunes identifiées. Ces recommandations ne sont pas de simples mesures procédurales, mais des mesures stratégiques visant à renforcer la gouvernance des fonds publics :

-
- **2022** : L'ALSAI a émis 5 420 recommandations axées sur l'amélioration de la planification budgétaire, le renforcement des contrôles internes et l'amélioration de la transparence des rapports financiers.
- **2023** : L'ALSAI a émis 5 759 recommandations, notamment des mesures correctives ciblées pour les institutions dont les contrôles internes sont faibles et la gestion financière insuffisante.
- **2024** : L'ALSAI a émis 4 378 recommandations, mettant l'accent sur le respect des réglementations financières, l'amélioration des structures de gouvernance et le renforcement des mécanismes de responsabilité.

L'ALSAI ne se contente pas d'émettre des recommandations. Elle a mis en place un système de surveillance solide pour suivre la mise en œuvre de ces recommandations. Ce système comprend :

-
- **Audits de suivi** : réalisation d'audits ultérieurs afin de vérifier si les institutions ont mis en œuvre les mesures correctives.
- **Publication de rapports** : publication de l'état d'avancement de la mise en œuvre des recommandations sur le site web de l'ALSAI, afin de garantir la transparence.

4. Conclusion

Les audits financiers de l'ALSAI constituent un mécanisme essentiel pour promouvoir la bonne gouvernance en Albanie. En identifiant les irrégularités financières, en formulant des recommandations correctives et en favorisant la transparence, l'ALSAI renforce la responsabilité et l'intégrité dans la gestion des fonds publics. Toutefois, des efforts continus sont nécessaires pour renforcer les capacités d'audit, garantir la mise en œuvre des recommandations et favoriser une culture de transparence dans l'administration publique. Afin d'améliorer les capacités d'audit, de garantir le suivi des recommandations et de promouvoir une culture éthique et transparente dans l'administration publique, des efforts continus sont nécessaires. L'impact de l'ALSAI peut être encore renforcé par une participation accrue du public, la numérisation des procédures d'audit et la coopération interinstitutionnelle. En fin de compte, le maintien des finances publiques, le renforcement de la responsabilité démocratique et la promotion d'une confiance durable entre la population et le gouvernement dépendent tous d'un audit indépendant fort.



Source: Adobe Stock Images, soleg

Évaluation de la suffisance et de la pertinence des éléments probants des audits financiers : étude de cas sur le cycle comptable des trésorerie et équivalents de trésorerie

Auteur : Jorge Pinto de Carvalho Júnior

Il ne fait aucun doute que les éléments probants constituent la pierre angulaire sur laquelle s'appuient les auditeurs pour étayer leurs conclusions lors des audits financiers. Une question cruciale pour les auditeurs est de savoir si la quantité et la qualité des éléments probants recueillis au cours des tests corroborent sans équivoque leurs conclusions.

Pour répondre à cette question, il est essentiel de comprendre ce qui constitue un élément probant d'audit suffisant et approprié, ainsi que les étapes de méthodologie nécessaires pour l'obtenir dans une proportion adéquate. Cela est nécessaire pour étayer efficacement les conclusions de l'auditeur dans le contexte d'un examen spécifique.

Dans le domaine de l'audit financier, au moins trois Normes internationales d'audit (ISA) fournissent des indications détaillées à ce sujet : ISA 500 – Éléments probants, ISA 501 – Éléments probants : Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques, et ISA 505 – Confirmations externes.

Afin de faire le lien entre la théorie et la pratique, cet article explore certaines nuances de ces normes à travers un scénario hypothétique, dans lequel un auditeur nouvellement embauché par une cour des comptes n'a pas suivi de programme de formation efficace ni perçu un soutien suffisant de la part de ses supérieurs hiérarchiques en matière de contrôle qualité de l'audit. Cet auditeur a été chargé d'auditer les comptes consolidés d'une municipalité, en se concentrant plus particulièrement sur le cycle comptable des trésorerie¹, et doit travailler seul sur cette mission.

Faute d'outils de méthodologie nécessaires à une pratique professionnelle efficace et confronté à des délais serrés, l'auditeur, soucieux de bien faire, tente de recueillir autant d'informations que possible sur le cycle dont il est responsable. Il accède aux documents comptables relevant du périmètre de l'audit et formule des demandes d'informations complémentaires aux parties concernées. Une fois les documents recueillis analysés, l'auditeur planifie et exécute les tests qu'il juge les plus appropriés.

Procédure d'audit prévue par l'auditeur

L'auditeur a identifié environ 500 comptes bancaires enregistrés dans le système comptable de la partie responsable, pour un montant total de 20 millions de dollars à la fin de la période auditee. Il a décidé de sélectionner un échantillon non statistique des comptes présentant les soldes les plus élevés à cette date, ce qui a donné 20 éléments échantillonés représentant 3 millions de dollars, soit 15 % du solde total.

Dans l'impossibilité de cartographier tous les contrôles internes associés au cycle, l'auditeur a choisi de n'effectuer que des procédures de corroboration. Il a appliqué la technique d'inspection pour vérifier le rapprochement entre les soldes comptables au 31 décembre et les relevés bancaires obtenus auprès du service financier de la municipalité, ainsi que les formulaires de rapprochement correspondants.

L'auditeur n'a constaté aucune anomalie dans l'échantillon examiné. Il a complété la documentation de test (« documents de travail ») et l'a soumise au responsable de l'équipe d'audit pour examen.

1.Les cycles comptables sont des regroupements de comptes utilisés dans le processus de comptabilisation, d'évaluation et de présentation d'opérations financières spécifiques d'une entité. Par exemple, le cycle comptable des provisions comprend les comptes de passif (courants et non courants) qui représentent ces obligations, ainsi que les charges qui leur sont associées. 

Résumé des tests et des conclusions

Cycle comptable	Population	Échantillon	Procédure d'audit	Audit technique	Éléments probants recueillis	Erreurs détectées
Trésorerie et équivalents de trésorerie	500 comptes bancaires par registre comptable ; Solde total de 20 millions de dollars au 31/12/XX.	Non statistique (20 comptes bancaires totalisant 3 millions de dollars, soit 15 % du solde au 31/12/XX)	Procédures de corroboration (tests de détail)	Inspection	<ul style="list-style-type: none"> - Registres comptables ; - Relevés bancaires de décembre fournis par l'entité auditee ;- Formulaire de rapprochement. 	Aucune

Source : l'auteur.

Les éléments probants d'audit étaient-ils suffisants et appropriés ?

La réponse la plus probable est NON.

Les principaux éléments pris en considération pour parvenir à cette conclusion sont résumés ci-dessous. Toutefois, avant d'examiner le bien-fondé des éléments obtenus dans le cas hypothétique illustré, il est essentiel de souligner que la définition de l'approche d'audit pour le cycle attribué à l'auditeur dépend intrinsèquement de l'évaluation des risques qui y est associée. Les décisions concernant les meilleures réponses aux risques identifiés guideront l'auditeur, entre autres, sur la question de savoir s'il convient de combiner des tests d'efficacité opérationnelle des contrôles avec des procédures de corroboration (réduisant ainsi la taille de l'échantillon dans ce dernier cas) ou de s'appuyer exclusivement sur des procédures de corroboration.

Par ailleurs, les décisions concernant la taille de l'échantillon statistique ou non statistique audit, et par conséquent le volume d'éléments probants nécessaires, ainsi que leurs sources afin de fournir des éléments probants pertinents à l'appui des conclusions de l'auditeur, dépendent fortement du processus de compréhension de l'entité, d'identification de ses risques inhérents et d'évaluation des contrôles qu'elle a conçus et mis en œuvre. Grâce à ces éléments, l'équipe d'audit pourrait prendre des décisions fondées, gérer de manière satisfaisante le risque d'émettre des opinions inappropriées et effectuer son travail de manière efficace. Cela se traduirait, par exemple, par une planification et une exécution efficaces des tests dans la proportion nécessaire, sans sous-auditer ni sur-auditer les assertions soumises à l'examen.

En gardant à l'esprit ces considérations préliminaires, nous pouvons revenir à l'exemple hypothétique :

Quantité de éléments probants : l'auditeur n'a testé que 20 des 500 comptes bancaires, couvrant seulement 15 % du solde total à la date de clôture, et n'a pas mis en corrélation l'échantillon avec les risques commerciaux. Cela ne garantit pas que les éléments probants sont suffisants. Selon la norme ISA 500 :

A8. [...] Le volume d'éléments probants nécessaire est fonction des risques d'anomalies évalués par l'auditeur (plus les risques évalués sont élevés, plus la quantité d'éléments probants à recueillir est susceptible d'être élevée), mais aussi de la qualité des éléments probants recueillis (plus la qualité sera élevée, moins le volume d'éléments probants à recueillir sera important). Toutefois, la quantité d'éléments probants recueillis ne compense pas nécessairement leur faible qualité.

Qualité des éléments probants : l'auditeur s'est appuyé sur les relevés bancaires fournis par le service financier au lieu d'utiliser des techniques de confirmation externe positive auprès des banques qui détiennent les fonds de la municipalité. Cette approche aurait considérablement accru la fiabilité des éléments probants. La norme ISA 500 stipule :

A35. Tout en reconnaissant ces réserves il peut être utile de rappeler les généralités suivantes concernant la fiabilité des éléments probants ; la fiabilité des éléments probants est accrue lorsqu'ils sont recueillis à partir de sources externes indépendantes de l'entité ; les éléments probants recueillis directement par l'auditeur (par exemple, l'observation de l'application d'un contrôle) sont plus fiables que les éléments probants recueillis indirectement ou par déduction (par exemple, une demande d'explication relative à l'application d'un contrôle) ; les éléments probants sous forme de documents originaux sont plus fiables que les éléments probants sous forme de photocopies ou de fac-similés, ou de documents qui ont été filmés, numérisés ou transposés d'une façon quelconque sous forme électronique, dont la fiabilité dépend des contrôles sur leur préparation et leur mise à jour.

Assertions visées : l'auditeur s'est concentré sur l'assertion « existence » (vérification que les écritures comptables étaient étayées par des relevés bancaires attestant l'existence effective des soldes financiers à la fin de l'exercice) et sur l'assertion « exactitude, évaluation et affectation » (vérification croisée des valeurs enregistrées avec les soldes des états financiers ajustés pour tenir compte des rapprochements). Toutefois, l'auditeur a négligé d'autres risques inhérents au cycle de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, tels que les risques liés à « l'exhaustivité » et aux « droits et obligations » :

Les techniques de traçabilité et les données de la banque centrale du pays pourraient permettre d'identifier des comptes bancaires non enregistrés, révélant ainsi des fraudes ou des anomalies significatives (affirmation d'intégrité).

Des confirmations externes auprès des banques détenant des soldes enregistrés pourraient mettre au jour des montants incorrectement comptabilisés qui n'appartiennent pas à l'entité (affirmation relative aux droits et obligations).

Limitations de l'étendue : l'auditeur n'a testé que les soldes de fin d'exercice, négligeant les entrées et les sorties tout au long de l'exercice et omettant les examens nécessaires en matière de divulgation.

Pourquoi ne pas conclure catégoriquement à l'insuffisance et à l'inadéquation des éléments probants ?

La suffisance et l'adéquation des éléments probants sont liées à l'évaluation des risques, qui était absente dans ce scénario. Si les risques d'inexactitudes significatives liées aux assertions examinées étaient faibles, il aurait été possible de tester l'efficacité des contrôles opérationnels (s'ils avaient été validés au cours de la phase de planification de l'audit) et de travailler avec des échantillons plus petits sans compromettre la qualité. Cependant, l'absence d'une approche appuyant les risques sape la confiance dans les éléments probants obtenus.

Références

- [Fédération internationale des comptables \(IFAC\). Normes internationales d'audit \(ISA\) 315.](#)
- [Fédération internationale des comptables \(IFAC\). Normes internationales d'audit \(ISA\) 500.](#)
- [Fédération internationale des comptables \(IFAC\). Normes internationales d'audit \(ISA\) 501.](#)
- [Fédération internationale des comptables \(IFAC\). Normes internationales d'audit \(ISA\) 505.](#)

Rédigé par : Jorge Pinto de Carvalho Júnior (São Paulo/SP, Brésil)

Auditeur auprès du Comité des commissaires aux comptes des Nations Unies (BoA), au nom de la Cour des comptes fédérale du Brésil (TCU). Il est auditeur de contrôle externe à la Cour des comptes de la municipalité de São Paulo (TCMSP). Il est titulaire d'un diplôme en comptabilité de l'Uneb/BA et de diplômes de troisième cycle en gestion publique municipale (Uneb), en comptabilité publique (Fundação Visconde de Cairú) et en droit public et contrôle municipal (Unibahia).

Jorge a occupé les fonctions de Contrôleur municipal et de Secrétaire à l'administration, aux finances et à la planification dans plusieurs municipalités de Bahia, où il a également travaillé comme entrepreneur. Il est ancien analyste en contrôle interne au Trésor public de l'État de Rio de Janeiro (Sefaz-RJ), où il a occupé le poste de Surintendant des normes techniques et a exercé les fonctions de Comptable général de l'État par intérim. Il a également été Conseiller technique auprès du CTCNF – STN, nommé par l'Institut Rui Barbosa (IRB), et ancien membre du Comité permanent de la comptabilité du secteur public au Brésil (CP Casp), créé par le Conseil fédéral de comptabilité (CFC)



Source : ISC Lettonie

Améliorer l'efficacité de l'audit financier : un seul rapport au lieu de 27

Auteur : Laila Kikuste

Introduction

En réponse à la demande du public et aux tendances mondiales, la Cour des comptes de Lettonie (ISC de Lettonie) a engagé la plus importante transformation de ses activités d'audit depuis deux décennies.

Afin d'améliorer l'efficacité et de renforcer la spécialisation des ressources humaines, la fonction d'audit financier a été centralisée au sein d'une seule unité structurelle. Auparavant, les audits financiers étaient effectués par tous les départements d'audit. Ce changement reflète une volonté stratégique de moderniser les pratiques d'audit, de renforcer les capacités institutionnelles et d'assurer une plus grande cohérence, une meilleure qualité et une incidence accrue du processus d'audit financier.

En conséquence, un seul audit financier sera réalisé et un seul rapport d'audit sera établi, contenant une opinion sur les états financiers consolidés de la République de Lettonie, qui englobe les rapports annuels de tous les ministères, institutions centrales, municipalités et personnes publiques dérivées.

Contexte

Chaque année, conformément à la loi sur la Cour des comptes et à la loi sur la gestion budgétaire et financière, et dans les délais légaux, l'ISC de Lettonie doit auditer les états financiers des ministères et des institutions de l'administration centrale. En outre, l'ISC de Lettonie doit préparer et soumettre au Parlement letton un rapport d'audit et un avis sur les états financiers consolidés de l'État.

Quelle était l'approche précédente ?

Chaque année, l'ISC de Lettonie mobilisait 13 secteurs d'audit pour auditer des audits financiers. L'institution comprenait six départements, eux-mêmes divisés en 17 secteurs, ce qui signifie que les trois quarts de tous les secteurs participaient aux audits financiers. Ces audits étaient principalement réalisés entre l'été ou l'automne d'une année et le mois d'avril de l'année suivante. Au total, 27 rapports d'audit financier ont été produits, dont 14 couvrant les états financiers annuels des ministères, 12 couvrant les états financiers annuels des institutions de l'administration centrale et un portant sur les états financiers consolidés de l'État. Au total, 27 rapports d'audit et avis ont été établis. Parallèlement aux activités d'audit financier, les secteurs engagés ont également réalisé des audits de performance et de conformité.

Pourquoi ce changement ?

L'ISC de Lettonie a commencé à envisager des modifications du processus d'audit financier car les derniers résultats de l'audit financier suggéraient que la qualité des états financiers annuels préparés par les ministères et les institutions de l'administration centrale s'était améliorée. Par exemple, le nombre d'avis sans réserve émis par l'ISC de Lettonie concernant l'exactitude des états financiers annuels s'était stabilisé, tout comme le nombre de rapports d'audit dans lesquels l'ISC n'avait constaté aucune lacune dans leur préparation. Au cours des trois dernières années, seuls un ou deux cas sur 26 avis ont révélé des erreurs significatives ou des limitations de portée dans les états financiers annuels, sans qu'il soit possible de déterminer le montant exact de l'erreur. En moyenne, dans 63 % des cas, les auditeurs n'ont relevé aucun problème nécessitant d'être mentionné dans un rapport d'audit (rapports d'audit établis sans constatations). Ces améliorations sont le fruit de la coopération entre les ministères, les institutions centrales et l'ISC de Lettonie. Environ 95 % des erreurs relevées par les auditeurs sont corrigées ou traitées au cours de l'audit financier, et cette pratique devrait se poursuivre.

En outre, le Trésor public et les institutions publiques ont pris une série de mesures au cours des dernières années pour mettre en œuvre de nombreuses recommandations importantes, telles que : le renforcement du cadre réglementaire par l'adoption d'une partie substantielle des Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) et l'amélioration du nombre de processus qui sont des conditions préalables à un système de contrôle interne bien organisé et à la bonne préparation des états financiers annuels. Le Trésor public met également en œuvre un projet de centralisation de la comptabilité des institutions publiques.

Le nombre de recommandations formulées dans les audits financiers a également diminué ces dernières années. Dans ses évaluations des états financiers annuels de 2021, l'ISC de Lettonie a émis 20 recommandations d'amélioration et, en 2022, elle en a formulé 21. Ce nombre est relativement faible par rapport à la période de 2016 à 2020, au cours de laquelle 180 recommandations ont été émises.

L'expérience internationale a également montré que la centralisation de la fonction d'audit financier au sein d'une seule unité de l'ISC peut avoir des résultats positifs, notamment une amélioration de la cohérence et de l'efficacité.

Les faits susmentionnés ont incité l'ISC de Lettonie à revoir et à optimiser son approche de l'audit financier, dans le but d'assurer l'exactitude des états financiers annuels avec moins de ressources, et de réaffecter ainsi les ressources économisées aux audits de performance.

Comment ces changements ont-ils été mis en œuvre ?

Officiellement, l'ensemble du processus s'est déroulé de juin 2022 à mai 2025, mais dans la pratique, il a commencé beaucoup plus tôt, avec des études de faisabilité, des discussions et des estimations.

Au cours de la période allant de juin 2022 à mai 2025, il a été nécessaire d'apporter un amendement à la loi sur la Cour des comptes, puis d'apporter les ajustements correspondants aux actes réglementaires internes. Dans l'ensemble, il a été nécessaire de :

- modifier l'approche d'audit, ce qui comprenait la révision des niveaux de matérialité et d'assurance, ainsi que la modification de la manière dont la portée de l'audit est déterminée;
- optimiser le processus d'auditer lui-même, ce qui impliquait de centraliser autant que possible les étapes et les procédures d'audit et de normaliser les programmes d'audit ;
- mettre en œuvre des changements structurels, notamment la rotation et la spécialisation du personnel.

Dans le cadre de l'optimisation du processus d'audit, des efforts considérables ont été consacrés à la normalisation des programmes d'audit et à l'élaboration de solutions automatisées d'analyse des données. Plusieurs groupes de travail internes composés d'auditeurs de l'ISC de Lettonie ont été créés, ce qui a abouti à l'élaboration de huit programmes d'audit normalisés et de sept outils automatisés d'analyse des données. Trois outils d'audit ont également été achetés auprès d'un développeur de programmes externe. Il s'agit là d'une étape importante pour garantir que l'équipe fonctionne selon une approche unifiée et traite un volume de données plus important.

La réforme structurelle de l'ISC a été tout aussi importante, la structure précédente, qui comprenait 13 secteurs impliqués dans l'audit financier, ayant été consolidée en un seul département comprenant trois secteurs, fonctionnant comme un groupe d'audit financier unifié. Alors qu'auparavant, 93 employés (auditeurs et cadres compris) étaient impliqués dans l'audit financier, à temps partiel ou à temps plein, et à différents niveaux, y compris au niveau de la direction, 31 employés y travaillent actuellement à temps plein, dont quatre occupent des fonctions de direction.

Leçons tirées

Les audits financiers seront effectués par un seul département, composé de trois secteurs, et fonctionneront comme un groupe d'audit unifié. À l'issue de l'audit, un rapport unique sera établi, qui comprendra également l'opinion. Nous sommes informés que :

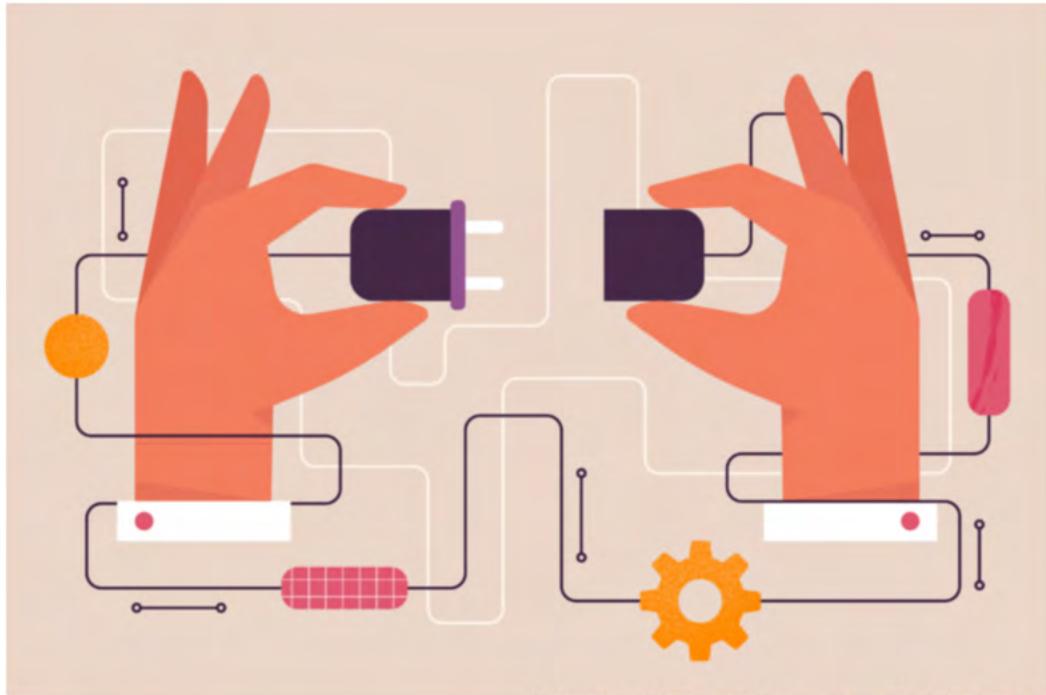
1. Le temps est un facteur important. Les changements importants dans la structure et les processus organisationnels nécessitent du temps pour être mis en œuvre efficacement, car ils impliquent non seulement des ajustements procéduraux, mais aussi des changements de mentalité, de rôles et de pratiques de collaboration au sein de l'organisation. En outre, ces changements ont une incidence sur les parties prenantes externes et nécessitent leur alignement, y compris la nécessité d'un amendement législatif – un processus qui prend intrinsèquement beaucoup de temps.

2. Les employés sont importants. Il est essentiel de communiquer ouvertement avec les employés et de leur fournir des explications détaillées sur les changements à venir afin d'éviter toute incertitude et tout malentendu. En répondant aux préoccupations et en favorisant un dialogue transparent, nous pouvons nous assurer que tout le monde est sur la même longueur d'onde, en vue de réduire en fin de compte le nombre de personnes qualifiées susceptibles de quitter l'institution en raison de l'incertitude. La participation active du personnel aux aspects pratiques de la transformation a été tout aussi importante. Leur participation à des activités telles que la normalisation des programmes d'audit a permis aux employés de mieux comprendre et accepter l'objectif des changements, et de reconnaître les avantages qu'ils apporteraient. Les employés expérimentés sont notre plus grand atout, et leurs connaissances et leur expertise joueront un rôle clé dans la réussite de cette transformation.

3. Les ressources sont importantes. En mettant en œuvre ces changements, nous pouvons allouer davantage de ressources aux audits de performance et de conformité et utiliser plus efficacement les ressources consacrées à auditer le financier.

4. L'innovation est importante. La normalisation des programmes d'audit et le développement de solutions automatisées d'analyse des données constituent une avancée significative en matière d'efficacité et de précision. Elles permettent d'auditer plus efficacement des volumes plus importants tout en garantissant la cohérence, ce qui permet à toutes les équipes de travailler selon une approche unifiée. Cette modernisation rationalise non seulement le processus, mais renforce également la qualité globale des audits.

Nous nous sommes lancés dans cette transformation ambitieuse alors que nous entamions un nouveau chapitre, le 1er mai 2025. Ce qui reste certain, cependant, c'est notre engagement fort en faveur du progrès et de la création de valeur ajoutée à travers notre travail, au bénéfice de la société.



Source: Adobe Stock Images, everything bagel

Approche intégrée pour un audit financier efficace : leçons tirées de l'ISC d'Indonésie

Auteurs : Mokhamad Meydiansyah Ashari et Normas Andi Ahmad

Résumé

Cet article examine l'intégration des perspectives de l'audit de performance dans les audits financiers réalisés par la Cour des comptes de la République d'Indonésie (BPK) à l'aide du Cadre de l'audit financier avec perspective de performance (FAPA). Cet article a pour but de démontrer comment l'approche FAPA, documentée dans des rapports d'audit détaillés, renforce l'impact de l'audit en évaluant à la fois l'exactitude financière et l'efficacité opérationnelle. Malgré les défis liés à l'harmonisation des méthodologies, à la gestion des parties prenantes, au calendrier et à la coordination, nous présentons un modèle de flux de travail structuré pour une mise en œuvre efficace du cadre FAPA. L'article plaide en faveur d'une intégration plus poussée des éléments de durabilité et de prospective afin de promouvoir la création de valeur à long terme dans la gestion des finances publiques, de mieux répondre aux attentes évolutives des parties prenantes et de soutenir les Objectifs de développement durable.

I. Introduction – Audit financier des fonds publics

Le champ d'application des audits s'est étendu au domaine public avec la signature de la Déclaration de Lima au cours du IXe Congrès international des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INCOSAI) en 1977, qui a jeté les bases de la responsabilité publique et de la transparence (INTOSAI, 1977). Si les audits financiers jouent un rôle essentiel dans le secteur privé en atténuant le risque d'information pour les décideurs (Arens et al., 2012), la réalisation d'audits efficaces dans l'administration publique, en particulier l'interaction entre la méthodologie d'audit et la bonne gouvernance des fonds publics, nécessite une plus grande attention de la part des ISC (Páramo, 2023). Certaines ISC, comme l'ISC de Lettonie, ont proposé une alternative pour mesurer l'impact du budget de l'État letton en quantifiant leurs recommandations d'audit du point de vue monétaire (ISC de Lettonie, 2019). D'autres estiment que la bonne gouvernance des fonds publics pourrait être assurée en auditant les états financiers consolidés afin d'analyser la situation financière du secteur public dans son ensemble et ses performances financières (la COA turque, 2019). Le présent document explore les meilleures approches pour renforcer l'impact de l'audit financier dans l'administration publique.

II. Audit au sein de la BPK

La Cour des comptes de la République d'Indonésie (BPK), en tant qu'institution mandatée, audite trois types primaires d'audits sur les entités gouvernementales : (1) les audits financiers, (2) les audits de performance et (3) les audits à des fins spéciales. Chaque type remplit une fonction distincte pour garantir la bonne gouvernance, la transparence et la responsabilité dans le secteur public.

-
- Les audits financiers évaluent la sincérité des états financiers, renforcent la confiance du public et garantissent l'exactitude de la comptabilité budgétaire (INTOSAI, 2019a).
- Les audits de performance évaluent l'économie, l'efficience et l'efficacité des programmes gouvernementaux (INTOSAI, 2019b).
- Les audits à des fins spéciales, notamment les audits de conformité et les audits d'investigation, garantissent le respect des réglementations et permettent de détecter les fraudes ou les détournements potentiels de fonds publics (INTOSAI, 2019d).

Ces fonctions d'audit complètes sont essentielles pour maintenir la responsabilité et optimiser l'utilisation des ressources dans les opérations gouvernementales. Ces audits sont guidés par les Normes d'audit financier de l'État (SPKN), qui fournissent le fondement éthique, professionnel et technique des pratiques d'audit en Indonésie (BPK, 2017). Les SPKN sont élaborées conformément aux Normes internationales des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI), garantissant que les audits de la BPK répondent aux normes mondialement reconnues.

La BPK souligne l'importance d'apporter une valeur ajoutée substantielle aux parties prenantes grâce à ses audits, conformément à sa vision d'une institution de confiance qui favorise activement une gouvernance financière de haute qualité afin d'atteindre les objectifs de l'État. Au-delà de cette vision, la BPK promeut activement l'importance stratégique des audits dans le soutien aux ODD par le partage des connaissances et la collaboration entre les différentes parties prenantes (BPK, 2023).

Les opinions d'audit de la BPK ont des implications importantes pour la crédibilité financière de l'Indonésie dans les contextes national et international. Wijayanti et Suryandari (2020) ont observé qu'une meilleure qualité des opinions d'audit est corrélée à de meilleurs résultats financiers des administrations locales. Des avis d'audit favorables contribuent à réduire le risque perçu, ce qui diminue le rendement des obligations d'État et, à terme, renforce la confiance des investisseurs (Adinata & Ling, 2022). Cette relation entre la qualité de l'audit et les performances des marchés financiers souligne la valeur stratégique des audits financiers de la BPK dans toute l'Indonésie.

Par ailleurs, les conclusions de l'audit de la BPK ont une influence significative sur les performances financières du gouvernement. Selon Indriani et Komala (2024), ces conclusions jouent un rôle crucial dans l'orientation d'une allocation efficace et ciblée des charges régionales. Lorsque les recommandations d'audit sont mises en œuvre, les administrations locales sont mieux à même de hiérarchiser les dépenses en appuyant les besoins et les résultats, ce qui se traduit en fin de compte par une amélioration des services publics et de la viabilité financière.

III. Intégrer la perspective de l'audit de performance dans l'audit financier

Un audit financier fournit une assurance raisonnable quant à la sincérité des états financiers d'une entité en vérifiant les transactions et en évaluant les processus de contrôle interne. En revanche, un audit de performance évalue l'économie, l'efficience et l'efficacité de l'utilisation des ressources par rapport à des critères prédéterminés (INTOSAI, 2019a). En intégrant des procédures d'audit de performance, les auditeurs identifient les risques latents, tels que l'inefficacité des processus ou le décalage entre les objectifs, qui pourraient ne pas apparaître lors de tests purement financiers (Fano, 2024). En adoptant cette double perspective d'audit financier et d'audit de performance, les organisations peuvent mettre en évidence des possibilités de réduction des coûts et renforcer les contrôles en identifiant les pratiques inefficaces avant qu'elles n'aient un impact sur les résultats financiers. À mesure que l'audit public évolue pour répondre aux demandes complexes des parties prenantes, la méthodologie de l'audit financier avec perspective de performance (FAPA) sera essentielle pour fournir une assurance plus approfondie et favoriser l'amélioration continue.

Les recommandations sont adaptées à la fois aux mesures correctives à prendre pour les contrôles financiers et aux améliorations stratégiques visant à renforcer l'économie, l'efficience et l'efficacité des opérations. En fin de compte, cette intégration améliore la qualité des informations fournies à la direction, ce qui permet une gouvernance et une prise de décision stratégique plus solides. Elle aligne également le travail d'audit sur l'évolution des attentes réglementaires et sociétales qui exigent la durabilité, l'impact social et l'utilisation prudente des fonds, parallèlement à la conformité financière.

Les rapports d'audit se présentent généralement sous deux formats : le format court et le format long. Un rapport court est un document concis qui décrit la portée de l'audit et l'opinion de l'auditeur sur la question de savoir si les états financiers donnent une image fidèle et sincère. En revanche, un rapport long est un document d'audit plus complet qui détaille les principaux risques identifiés et fournit des informations contextuelles sur les contrôles internes et les indicateurs de performance. La BPK a officiellement adopté l'approche du rapport d'audit long intégré (LFAR) conformément à la norme INTOSAI-P 12, qui invite les ISC à réaliser des audits afin de démontrer à la fois la conformité et l'optimisation des ressources en combinant les questions d'audit financier et de performance dans un rapport complet.

La BPK a publié une orientation spécifique sur le LFAR afin d'orienter les missions pilotes menées dans cinq bureaux régionaux au cours de la première moitié de 2020. Ces rapports LFAR pilotes ont fourni des informations plus riches et multidimensionnelles : les parties prenantes perçoivent non seulement une opinion d'audit sur les états financiers, mais aussi des évaluations de l'efficacité, de l'efficiency et de l'économie des programmes. Les commentaires des gouvernements régionaux ont indiqué que les conclusions des LFAR étaient plus faciles à mettre en œuvre et à comprendre, ce qui a renforcé l'engagement de la direction à prendre des mesures correctives et à améliorer les services (Fitrianto, 2023). La BPK étend son influence à l'échelle mondiale en publiant des LFAR pour des organisations internationales telles que l'Agence internationale de l'énergie atomique (AIEA) et l'Organisation maritime internationale (OMI) en tant qu'auditeur externe désigné. Ce rôle met en évidence la crédibilité de l'Indonésie dans l'audit du secteur public, renforce la transparence de ces organisations et consolide la réputation du pays en matière de gouvernance internationale et de coopération multilatérale.

Par exemple, dans le cadre de l'audit de l'Organisation maritime internationale, la BPK a examiné la mise en œuvre de la coopération technique de l'Organisation dans trois domaines critiques : la gestion des ressources, la gestion des risques et la gestion axée sur les résultats. La BPK a évalué l'efficacité avec laquelle l'OMI a alloué et utilisé ses ressources financières et humaines pour soutenir ses objectifs de coopération technique, a évalué l'adéquation de ses stratégies d'identification et d'atténuation des risques afin de garantir la résilience et la durabilité des programmes, et a examiné dans quelle mesure l'organisation a appliqué une approche de gestion appuyant les résultats pour mesurer les résultats, suivre les progrès et garantir la responsabilité.

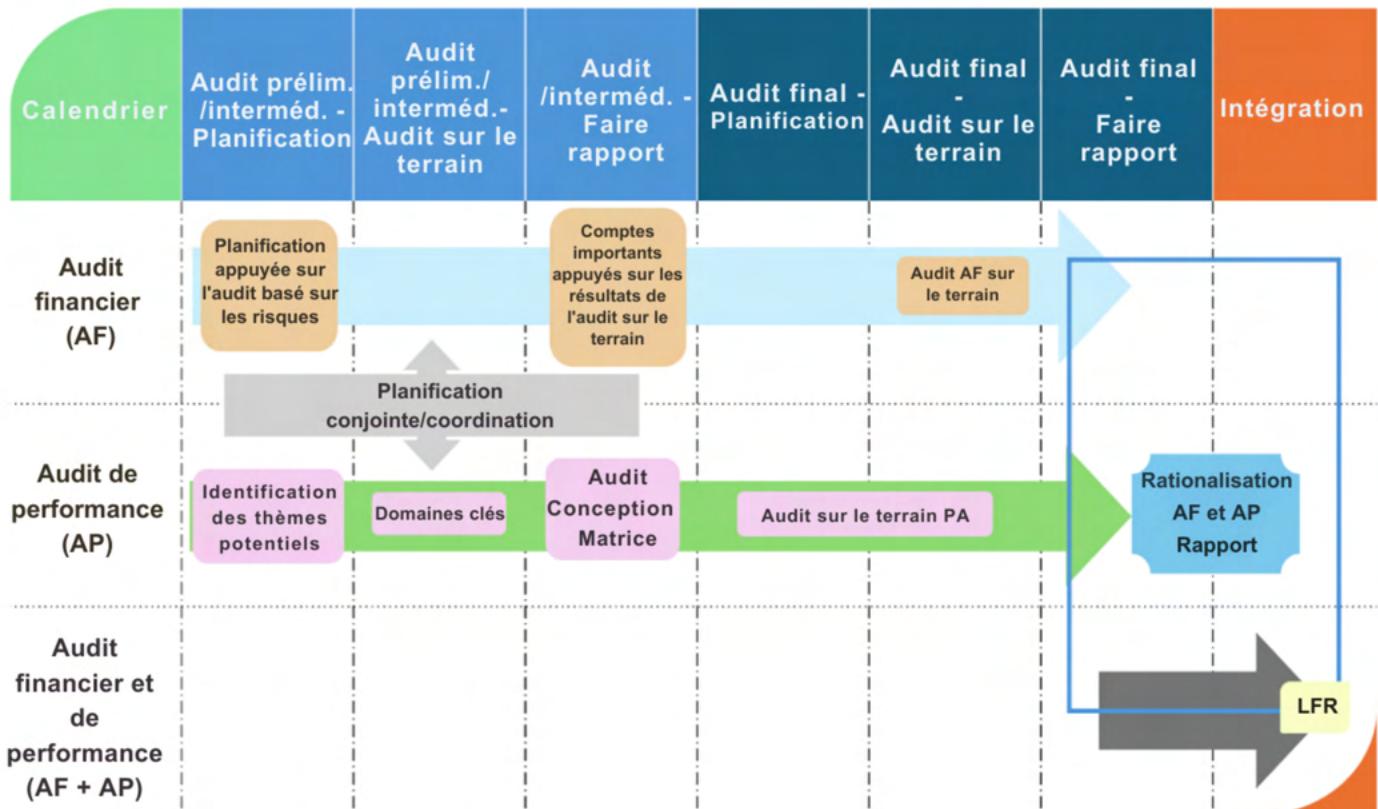
IV. Résultats et analyse

La mise en œuvre du FAPA renforce l'exhaustivité en ajoutant des indicateurs de performance à l'assurance financière traditionnelle. Cependant, les méthodologies d'audit de performance divergent considérablement des pratiques d'audit financier, ce qui oblige l'équipe d'audit de performance à élaborer et à appliquer des critères, des indicateurs et des techniques d'analyse des données uniques, qui doivent être harmonisés afin de produire des conclusions cohérentes et intégrées. L'ISSAI 3000 souligne la nécessité de clarifier le choix des normes lorsque les audits se chevauchent, en recommandant que « toutes les normes pertinentes soient respectées » (INTOSAI, 2019b). Il note également que les déclarations d'audit peuvent nécessiter des ajustements afin de refléter à la fois les critères financiers et les critères de performance, un aspect qui n'est actuellement pas pleinement intégré dans le processus FAPA de la BPK, où les équipes d'audit financier et d'audit de performance fonctionnent avec des programmes distincts.

Lorsque l'on audite une organisation, l'alignement des équipes d'audit financier et d'audit de performance consiste principalement à s'accorder sur les règles d'échantillonnage et de preuve, ce qui peut être réalisé grâce à une formation croisée et à une planification conjointe. Toutefois, lorsque l'audit de performance porte sur des initiatives complexes telles que la mise en œuvre des ODD, l'alignement des objectifs, des sources de données et des attentes des parties prenantes nécessite des consultations approfondies et des processus de planification minutieux. Ces audits mobilisent un large éventail de parties prenantes, notamment des ministères, des partenaires de développement, la société civile et des acteurs du secteur privé, et impliquent plusieurs niveaux d'objectifs et d'indicateurs, ce qui complique considérablement la sélection et l'application des normes par rapport aux audits organisationnels internes (IDI, 2024).

Un autre défi découle des calendriers différents des audits financiers et des audits de performance. Les audits financiers suivent généralement un cycle annuel, les auditores procédant à un audit complet des états financiers d'une entité une fois par exercice financier. Les audits de performance, en revanche, sont conçus pour auditer des programmes et des activités sur une période souvent supérieure à deux ans, ce qui nécessite une planification approfondie et des réévaluations périodiques des risques. Cette disparité dans la durée pose d'importants défis de coordination lors de l'intégration des équipes d'audit. Afin d'atténuer les défis susmentionnés et d'optimiser les résultats dans les deux perspectives, nous avons proposé le flux de travail intégré FAPA, illustré dans la figure ci-dessous.

Figure 1 : Flux de travail FAPA proposé



Source : auteurs

V. Perspectives et conclusion

L'intégration des perspectives de l'audit de performance dans les audits financiers grâce au cadre FAPA représente une avancée significative dans les pratiques d'assurance du secteur public. En combinant la vérification financière traditionnelle avec des évaluations de l'économie, de l'efficience et de l'efficacité, les ISC peuvent exercer une surveillance plus complète et plus efficace. Le rapport d'audit détaillé constitue un moyen efficace de communiquer ces informations multidimensionnelles aux parties prenantes.

La mise en œuvre de cette approche intégrée présente des défis (différences en méthodologie, complexité des parties prenantes et calendriers incompatibles), mais ceux-ci peuvent être surmontés grâce au modèle de flux de travail structuré proposé. L'approche à deux équipes, avec des rôles clairs, une planification conjointe et des plateformes partagées, permet aux auditeurs d'atteindre à la fois les objectifs financiers et de performance dans le cadre d'une seule mission.

À mesure que les pratiques d'audit continuent d'évoluer, les ISC devraient aller au-delà du cadre FAPA pour intégrer les nouvelles priorités. Il deviendra de plus en plus essentiel d'intégrer des aspects tels que la durabilité et la prospective dans les critères d'audit. En intégrant une dimension prospective dans leur approche d'audit intégrée, les ISC peuvent se positionner comme des partenaires stratégiques dans la promotion non seulement de la responsabilité budgétaire, mais aussi de la création de valeur durable à long terme. Cette évolution permettra à l'audit du secteur public de rester pertinent et efficace pour relever les défis complexes auxquels les gouvernements seront confrontés dans les décennies à venir.

À propos des auteurs

M. Mokhamad Meydiansyah Ashari

M. Ashari est un auditeur senior titulaire d'une maîtrise en comptabilité de l'université de Nottingham. Il est actuellement auditeur externe spécialisé dans l'audit financier et possède une vaste expérience dans l'audit d'organisations internationales telles que l'Agence internationale de l'énergie atomique (AIEA), l'Organisation maritime internationale (OMI) et l'Initiative du Triangle de corail sur les récifs coralliens, la pêche et la sécurité alimentaire (CTI-CFF).

M. Normas Andi Ahmad

M. Ahmad est un auditeur senior titulaire d'une maîtrise en environnement et développement durable de l'université de Glasgow. Il possède une vaste expérience dans la direction d'équipes d'audit dans les domaines de l'énergie, de l'environnement et de la gestion des ressources naturelles, ainsi que dans les audits liés aux objectifs de développement durable (ODD). Il participe également activement aux activités du Groupe de travail de l'INTOSAI sur la vérification environnementale (WGEA).

BIBLIOGRAPHIE

- Adinata, W., & Ling, M. (2022). Analisis Pengaruh Opini Audit BPK Terhadap Tingkat Imbal Hasil (Yield) Surat Berharga Negara. *Indonesian Treasury Review*, 7, 329–346. www.kemenkeu.go.id
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). « Audit et services d'assurance : une approche intégrée », (14e éd.). Prentice Hall.
- BPK. (2017). Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017). Art. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017. https://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file_storage_1484641204.pdf
- BPK. (5 juin 2023). « La BPK encourage la mise à profit de l'impact de l'audit de performance, en particulier dans l'économie verte. »
- https://Www.Bpk.Go.Id/Assets/Files/Attachments/Attach_post_1686620615.Pdf. <https://www.bpk.go.id/news/bpk-promotes-the-leverage-of-performance-audit-impact-especially-in-the-green-economy>
- Fano, K. (18 décembre 2024). Comment les audits de performance peuvent stimuler l'efficacité et l'impact sur le développement | Blog du développement asiatique. <https://blogs.adb.org/blog/how-performance-audits-can-drive-efficiency-and-development-impact>
- Fitrianto, R. (2023). Implementasi Long Form Audit Report pada BPK Perwakilan Provinsi Lampung. Université Gajah Mada.
- IDI INTOSAI. (2024). Modèle d'audit des ODD de l'IDI ISAM 2024.
- Indriani, R., & Komala, L. (2024). L'effet de la charge régionale, des fonds de péréquation et des conclusions de l'audit de la BPK sur les performances financières des administrations régionales. *Fiscalité et finances publiques*, 2(1), 44–55. <https://doi.org/10.58777/tpf.v2i1.297>
- INTOSAI. (1977). Déclaration de Lima. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-1-The-Lima-Declaration.pdf>. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/>
- INTOSAI. (2019a). ISSAI 200 – Principes de l'audit financier. INTOSAI.
- INTOSAI. (2019b). ISSAI 300 – Principes de l'audit de la performance. INTOSAI.
- INTOSAI. (2019c). ISSAI 3000 – Norme pour l'audit de performance. INTOSAI, 1–33.
- INTOSAI. (2019d). ISSAI 400 – Principes de l'audit de conformité. INTOSAI.
- Páramo, R. C. D. (2023). Avoir un impact significatif sur le gouvernement et les citoyens : méthodologies d'audit et Groupe de travail sur la valeur et les avantages des ISC (WGVBS). *Revue internationale de la vérification des comptes publics*, 50(3).
- SAO Lettonie. (2019). Mesurer l'impact et la pertinence des travaux réalisés par la Cour des comptes de Lettonie. *Magazine EUROSACI*, 25, 100-102.
- Cour des comptes de Turquie. (2019). Plus la vision est large, plus la valeur de la responsabilité financière est grande : l'expérience de la Cour des comptes de Turquie dans l'audit des états financiers consolidés du gouvernement. *EUROSACI Magazine*, 25, 103-106. <https://www.sayistay.gov.tr/en/Upload/>
- Wijayanti, Y., & Suryandari, D. (2020). L'effet des caractéristiques régionales, de l'endettement, de la complexité administrative, des conclusions et opinions d'audit de la BPK sur les performances financières des administrations locales. *Accounting Analysis Journal*, 9(1), 30–37. <https://doi.org/10.15294/aaaj.v9i1.22483>



Source: Adobe Stock Images, FAHMI

Meilleures pratiques pour auditer des finances publiques

Auteur : Esnart Namukoko CFE AZICA MBA, auditeur au Bureau de l'Auditeur général, Zambie

Des audits financiers publics efficaces sont des outils essentiels pour promouvoir la transparence, la responsabilité et la bonne gouvernance dans le secteur public. Les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) jouent un rôle clé dans l'évaluation de la gestion des fonds publics et dans la garantie que les fonctionnaires agissent conformément aux lois, aux politiques et aux normes déontologiques. Cet article présente les meilleures pratiques pour auditer des audits des finances publiques, fondées sur les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI).

1. Planification et évaluation des risques

Comme pour tout autre audit, la planification de l'audit constitue la base de tout audit des finances publiques réussi. Les auditeurs doivent commencer par comprendre les activités, l'environnement et les systèmes de contrôle interne de l'entité auditee, puis procéder à une évaluation des risques et concevoir des procédures d'audit permettant de répondre à la question suivante : « **Les états financiers sont-ils exempts d'anomalies significatives, qu'elles résultent de fraudes ou d'erreurs ?** »

Un auditeur doit comprendre les lignes directrices ISSAI pour auditer chaque étape, notamment :

1. ISSAI 1310 Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives (ISA 315).

Les auditeurs ne peuvent identifier et évaluer les risques que s'ils comprennent l'environnement qu'ils auditent. Il est important qu'un auditeur comprenne l'environnement de l'entité auditee. Cette compréhension aide les auditeurs à concevoir des procédures d'audit appropriées pour atténuer les risques et garantir la fiabilité de l'information financière.

2. ISSAI 100 Principes fondamentaux de l'audit du secteur public. Cette norme ISSAI souligne l'importance des approches fondées sur les risques pour auditer le secteur public.

3. ISSAI 2315 Identification et évaluation des risques par la compréhension de l'entité et de son environnement

Le fait de ne pas procéder à une planification et à une évaluation des risques adéquates lors d'un audit peut avoir plusieurs conséquences graves qui compromettent la qualité de l'audit et la crédibilité des conclusions. Les principaux dangers sont les suivants :

- Couverture d'audit incomplète
- Utilisation inefficace des ressources
- Non-détection d'inexactitudes significatives
- Non-respect des normes
- Faible confiance des parties prenantes, et
- Risque accru d'échec d'auditer

Des audits mal planifiés augmentent le risque d'erreurs dans les procédures, la documentation et le fait de faire rapport, exposant potentiellement l'auditeur et l'ISC à des risques réputationnels ou juridiques.

La planification et l'évaluation des risques sont les fondements d'un audit de haute qualité, crédible et efficace. Le fait de sauter ou de minimiser cette étape expose à la fois l'auditeur et l'entité auditee à des risques évitables.

2. Collecte des éléments probants et documentation d'audit

La qualité élevée d'un audit dépend de l'existence d'éléments probants suffisants et appropriés. Conformément aux normes ISSAI 1500 « Éléments probants₁ » et ISSAI 2230 « Documentation de l'audit », les auditeurs doivent recourir à diverses techniques, notamment des procédures analytiques, des examens de documents et des entretiens, afin de recueillir des informations crédibles. Une documentation adéquate garantit l'intégrité de la piste d'audit et étaye les conclusions de l'audit. S'inspirant du principe de la chaîne de contrôle de l'Association des « Certified Fraud Examiners » (ACFE), les auditeurs doivent traiter tous les éléments probants avec le même niveau de soin que s'ils devaient être présentés devant un tribunal. Cela signifie qu'il faut conserver une trace claire et documentée de la manière dont les éléments probants sont recueillis, stockés et transférés afin de préserver leur intégrité et leur admissibilité. Le fait de traiter les éléments probants comme des éléments potentiellement judiciaires renforce leur crédibilité et l'objectivité de l'audit. Les mots clés pour la collecte des éléments probants et la documentation sont « suffisance » et « pertinence ».

3. Faire rapport des conclusions et recommandations

L'impact d'un audit dépend en grande partie de la manière dont les conclusions sont communiquées. La norme ISSAI 1700 « Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers₂ » souligne l'importance d'un rapport clair, objectif et rendu en temps opportun. Les rapports d'audit ne doivent pas seulement mettre en évidence les anomalies, mais aussi fournir des recommandations concrètes que la direction peut mettre en œuvre. La valeur ajoutée d'un audit dépend de sa capacité à présenter des recommandations visant à changer la situation et à combler les lacunes en matière de contrôle.

4. Mécanismes de suivi

Un processus de suivi solide garantit que des mesures correctives sont prises à la suite des constatations d'audit. La norme ISSAI 3000 Normes pour l'audit de performance encourage les auditeurs à évaluer la mise en œuvre des recommandations dans le cadre du cycle d'audit. En outre, la norme ISSAI 140 La gestion de la qualité par les ISC met l'accent sur le maintien de la qualité de l'audit grâce à des examens de suivi systématiques.

5. Respect des normes éthiques et de l'indépendance

Il est important de maintenir l'intégrité et l'indépendance du processus d'audit. La norme ISSAI 30 Code déontologique₃ et la norme ISSAI 10 Déclaration de Mexico sur l'indépendance des ISC soulignent la nécessité pour les auditeurs d'être libres de toute influence indue et d'exercer leurs fonctions avec intégrité, objectivité et professionnalisme.

6. Conclusion

En adhérant à ces bonnes pratiques et en s'alignant sur le cadre ISSAI, les auditeurs publics peuvent renforcer la crédibilité, l'efficacité et l'impact de leur travail. Ce faisant, ils renforcent la confiance du public et contribuent de manière significative à la bonne gouvernance des ressources publiques.

La clé d'un audit efficace est la crédibilité. Lorsque les audits sont menés avec intégrité et professionnalisme, ils renforcent la confiance à l'égard de l'auditeur et de l'ISC qu'il représente. Cette confiance renforce à son tour la valeur perçue de l'audit et la confiance du public dans les mécanismes de contrôle.



L'auteur, Esnart Namukoko. Source : Esnart Namukoko

Notes de bas de page

1. La note pratique ISSAI 1200-1810 relative à l'audit financier a été retirée du cadre de l'INTOSAI. Cette note pratique fournit des indications supplémentaires sur la norme ISA 200 – Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes internationales d'audit. Les notes pratiques restent bien informatives et utiles pour l'application des normes internationales et peuvent être consultées à l'adresse suivante : https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/Id-Financial-Audit-Practice-Notes-Phase-1-_FINAL_-2_-1.pdf
2. La note pratique ISSAI 1200-1810 sur l'audit financier a été retirée du cadre de l'INTOSAI. Veuillez consulter le lien dans la note de bas de page 1. [D](#)
3. La norme ISSAI 30 a été retirée du cadre de l'INTOSAI, mais peut être consultée ici : <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/Withdrawn-ISSAI-30-E.pdf> [D](#)



L'auteur. Source : Khalid Hamid

Audits financiers et mécanismes de bonne gouvernance des fonds publics : leviers dans l'écosystème de la responsabilité pour un impact accru

Auteur : Khalid Hamid, Directeur international au CIPFA

Comme beaucoup de gens, lorsque je suis en déplacement, je prends souvent un taxi depuis l'aéroport jusqu'au centre-ville où je me rends, ou bien je travaille. D'après mon expérience, les trajets en taxi sont une occasion fantastique de découvrir la culture locale, de savoir quels sites touristiques valent le détour ou d'obtenir des recommandations sur les endroits où manger. De plus, ces trajets sont une occasion unique d'obtenir des informations plus nuancées (et personnelles) : comment les gens perçoivent leur gouvernement. Dans de nombreux cas, les chauffeurs parlent ouvertement de corruption, d'inefficacité et de gaspillage, et donnent leur opinion personnelle sur certains politiciens. C'est un excellent moyen, bien qu'anecdotique, de se faire une idée de ce que pensent ou ressentent les habitants.

Vous vous demandez peut-être... quel est le rapport avec la question de l'audit financier et de la bonne gouvernance ? Bonne question. La relation indirecte entre les services publics et les audits techniques est souvent opaque. D'après mon expérience, j'ai constaté que de nombreux acteurs supposent qu'il existe une corrélation positive entre la qualité des audits et la bonne gestion des finances publiques. Ce n'est pas toujours le cas. Je vais tenter de décomposer les différents aspects de l'audit financier et d'expliquer pourquoi un soutien supplémentaire en matière de conformité et de performance est nécessaire pour boucler la boucle et garantir une bonne gouvernance, et enfin, comment cela pourrait influencer l'opinion des populations locales, comme celle du chauffeur de taxi.

Revenons aux notions fondamentales

L'audit financier nécessite la mise en œuvre de plusieurs éléments. Le premier est un cadre comptable sur lequel s'appuie l'audit. Le cadre comptable est une question très technique qui est souvent confondue avec les normes d'audit. Dans le monde de l'INTOSAI, il existe toute une gamme de cadres comptables. Au niveau du cadre de base, il existe des comptes de trésorerie simples qui présentent les résultats de l'exécution du budget, ainsi que les salaires et les paiements effectués au cours de l'année. Dans ce cas, cela montre simplement les recettes fiscales et la manière dont elles ont été utilisées pour financer les services publics.

À l'autre extrémité du spectre, on trouve des cadres comptables sophistiqués conçus pour les opérations des entreprises multinationales. Il s'agit des normes internationales d'information financière (IFRS), contrôlées par une fondation privée du même nom. Un cadre spécifique, similaire aux IFRS, destiné au secteur public est connu sous le nom de Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS). Les IPSAS sont largement soutenues par la communauté internationale comme la norme de référence en matière de comptabilité du secteur public.

Audit du secteur public et audit du secteur privé

La prochaine étape consiste à harmoniser les règles d'audit. L'audit financier du secteur public s'appuie sur les normes du secteur privé publiées par l'International Accounting and Assurance Standards Board (IAASB). Cela diffère de la discipline comptable, pour laquelle le cadre IPSAS a été élaboré. En termes simples, auditer n'est pas considéré comme différent pour le secteur public. Cela signifie que les normes INTOSAI pour les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) en matière d'audit financier sont simplement les normes du secteur privé accompagnées d'un commentaire sur le point de vue du secteur public. Les implications du traitement identique de l'audit du secteur public et du secteur privé sont profondes.

Professionnalisation

Actuellement, l'audit financier ne peut que renforcer la crédibilité de la fonction comptable. Il ne s'agit pas d'une pratique ou d'une fonction autonome, mais d'un avis sur les états financiers préparés par les comptables et l'entité auditée. Cela signifie qu'il faut s'appuyer sur le professionnalisme et les capacités des personnes chargées de la préparation des comptes et du personnel financier impliqué dans l'enregistrement et l'approbation des transactions, des événements et des activités.

Dans les cadres comptables et d'audit, il est implicite que ces fonctions sont exercées par des représentants d'organisations alignées sur la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC) – il s'agit généralement de comptables agréés ou d'experts-comptables. Pour devenir membres, les candidats doivent passer des examens rigoureux qui couvrent les normes IFRS et IAASB. Il convient de noter que ces examens ne couvrent généralement pas les normes IPSAS. Par conséquent, le secteur public est généralement moins qualifié pour auditer et pour effectuer les fonctions de comptabilité conformément à des normes internationales complexes (c'est-à-dire les IPSAS).

La Nouvelle-Zélande est souvent citée comme l'exemple à suivre en matière de mise en œuvre des normes IPSAS et, par association, représente un organisme d'audit professionnel. Cependant, d'après mon expérience, la plupart des ISC sont encore en cours de mise en œuvre complète des normes IPSAS. Ce processus peut durer des décennies (et c'est souvent le cas) et bénéficie d'un soutien important de la part d'institutions financières internationales. La raison simple qui explique les retards fréquents dans la mise en œuvre des normes IPSAS est l'inadéquation entre les compétences et les attentes ; les compétences et l'expérience des comptables membres de l'IFAC ne sont souvent pas à la hauteur des salaires et des perspectives de carrière offerts par les gouvernements, y compris dans certains cas par les institutions supérieures de contrôle des finances publiques. Les capacités restent un problème dans la plupart des juridictions.

Bonne gouvernance et confiance du public

La question qui se pose à ce stade est la suivante : comment la professionnalisation de la comptabilité financière et de l'audit dans le secteur public a-t-elle contribué à l'amélioration du/des mécanisme(s) de bonne gouvernance ? Pour illustrer cela, je vais me concentrer sur la confiance du public.

Les tendances récentes et les défis liés à la baisse de la confiance dans les gouvernements sont un thème récurrent dans les conversations professionnelles. L'OCDE a récemment publié une enquête auprès de ses pays membres qui montre une baisse de la confiance dans les gouvernements. Si l'on compare ces résultats avec le dernier Indice de perception de la corruption (IPC) de Transparency International, le tableau est déprimant. Outre les acteurs intéressés et le manque de volonté politique, je pense qu'un autre facteur contribue à cette tendance alarmante : l'impact négligeable de l'audit financier sur les politiques, les priorités et les décisions politiques.

Une limite fondamentale

À mon avis, toutes les initiatives comptables et d'audit prises au cours des trente dernières années n'ont pas amélioré la situation sur le plan macroéconomique. L'ignorance en matière financière des principaux acteurs, tels que les responsables politiques et les dirigeants de la société civile, peut limiter et limite effectivement la compréhension des informations fournies dans les rapports d'audit financier.

Il est révélateur que le seul résultat accessible au public en matière d'audit financier dans le secteur privé soit le rapport d'audit, un document hautement technique qui atteste de la fiabilité des états financiers intégrés dans le rapport annuel établi par l'entité auditee. Ce rapport permet aux investisseurs de prendre des décisions quant à leur engagement futur auprès de l'entité auditee par le biais de l'achat ou de la vente d'actions.

À l'inverse, les rapports d'audit types des entités du secteur public sont souvent liés à des questions de conformité et, dans de nombreuses juridictions, ils sont publiés par l'ISC elle-même. Par exemple, le rapport sur les résultats des audits en Afrique du Sud comprend un rapport à fort impact qui résume les résultats des audits financiers et de conformité réalisés dans un secteur particulier, tel que les collectivités locales. Il s'agit là d'un exemple parfait qui illustre la valeur unique et le paysage de l'audit du secteur public, ainsi que sa différence par rapport au secteur privé.

Examinons plus en détail en quoi l'utilisation de la comptabilité et de l'audit dans le secteur privé diffère de celle dans le secteur public. Dans la sphère publique, nous n'avons pas l'intention de transférer des ressources de la santé à l'éducation si l'éducation obtient de meilleurs résultats (comme le feraient les marchés financiers face aux performances de deux entreprises similaires, par exemple). Par conséquent, la responsabilité de l'utilisation des ressources publiques est le résultat essentiel du processus. L'audit financier ne vous mènera pas plus loin.

Autre exemple : les fonds publics peuvent être dépensés pour un poste figurant dans les états financiers, mais ils peuvent avoir été entièrement gaspillés. Techniquement, l'enregistrement serait toujours « correct », mais nous avons besoin d'autres perspectives – des considérations de performance – pour examiner le gaspillage. Au cours de la pandémie de la COVID-19, de réelles préoccupations ont émergé concernant les marchés publics dans les situations d'urgence, et les ISC ont intensifié leurs efforts en recourant à des audits en temps réel qui ne s'appuyaient pas sur des informations financières historiques pour l'audit financier.

Les limites de l'audit financier sont également exacerbées dans un contexte de corruption. La compilation des états financiers peut certes démontrer que les charges et les produits sont correctement enregistrés. Mais cela ne suffit pas à apaiser les inquiétudes du public dans de nombreux pays, qui estime que la plupart des transactions s'appuient sur le copinage, la corruption ou le népotisme. Là encore, cette réalité pratique réduit le respect dont jouit la fonction d'audit.

Il n'existe pas de solution miracle

Ces défis concrets nécessitent bien sûr une analyse plus approfondie. Cependant, ce que je veux souligner, c'est que l'audit financier est un service précieux, mais incomplet et dépendant, pour le secteur public. Ce n'est pas une solution miracle. L'audit financier recoupe de manière unique un large éventail de fonctions et d'organisations du secteur public.

Si nous nous contentons d'auditer uniquement les aspects financiers, nous ne pouvons pas répondre de manière significative, complète et précise aux préoccupations légitimes d'un chauffeur de taxi. Nous pourrions leur expliquer comment l'argent est dépensé et utilisé, mais pas pourquoi ils ont le sentiment que leur gouvernement (ou ses services) ne travaille pas dans leur intérêt. L'audit financier est un levier important dans l'écosystème plus large de la gestion des finances publiques et de la responsabilité, mais pour maximiser son impact, il faut auditer les audits de performance et de conformité.



Source: Adobe Stock Images, IMG visuals icons

Audit en temps réel : un outil pour améliorer la bonne gouvernance et la responsabilité en matière de fonds publics

Auteur : Phillip R. Herr, PhD, Conseiller principal, Centre d'excellence en matière d'audit

Aperçu

Les audits en temps réel peuvent compléter et élargir la portée des travaux entrepris par les organismes d'audit nationaux, régionaux et locaux, en fournissant des informations opportunes et en améliorant la surveillance et la prise de décision. Comme le montre la récente discussion de la Revue de l'INTOSAI sur les réponses à la pandémie de la COVID-19, les audits en temps réel ont contribué à suivre les contrats, les financements et les services. Dans le contexte de la pandémie, du suivi des interventions gouvernementales une fois les crises financières et des efforts de relèvement après les catastrophes naturelles, l'expérience de l'audit en temps réel offre des leçons tirées sur la manière dont les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) peuvent contribuer à la bonne gouvernance et à la responsabilité dans l'utilisation des fonds publics.

Toutes les organisations doivent s'adapter périodiquement pour rester pertinentes, et les bureaux d'audit ne font pas exception. Les bureaux d'audit sont particulièrement bien placés pour fournir des informations sur les dépenses publiques et les résultats des projets. À ce titre, ils bénéficient de la confiance du public pour fournir des rapports objectifs et fondés sur des faits. Cependant, les bureaux d'audit doivent également se réinventer périodiquement à mesure que la technologie et les logiciels progressent, permettant l'exploration de données de plus en plus disponibles sur les résultats des programmes ; de même, les gains tirés d'une utilisation judicieuse de l'intelligence artificielle (IA) offrent d'autres possibilités. Ces progrès signifient également que les décideurs politiques et le public peuvent s'impatienter d'obtenir les résultats de l'audit.

Les organismes d'audit sont également en concurrence pour attirer les talents. La possibilité de travailler sur des défis en temps réel qui peuvent avoir un impact plus immédiat sur le fonctionnement des programmes peut faciliter le recrutement et la fidélisation des membres de l'équipe.

Caractéristiques des audits en temps réel

Les audits en temps réel ne portent pas sur les années précédentes, sauf pour fournir un contexte et des informations générales et, comme leur nom l'indique, ils assurent une surveillance active des programmes en cours. Cela peut encourager les corrections pendant la mise en œuvre des programmes d'urgence ou fournir des informations utiles avant le lancement des programmes. Les audits en temps réel peuvent porter sur les aspects financiers, la conformité ou la performance, ou une combinaison de ces trois éléments. Certains services d'audit se concentrent sur différentes étapes du cycle de vie d'un projet ou d'un programme, comme indiqué ci-dessous, en fonction des défis particuliers auxquels chaque entité auditee est confrontée. Ainsi, les audits en temps réel peuvent durer de trois à six mois, ou les services d'audit peuvent adopter une perspective à plus long terme et rendre compte périodiquement, sur plusieurs années, des progrès réalisés et des défis à relever.

Examens préalables à l'attribution

- Examiner l'éligibilité des bénéficiaires avant que les décisions relatives aux contrats ne soient prises.
- Déterminer si les décisions d'attribution respectent les critères établis et les pratiques en matière de passation de marchés.

Examens des programmes nouveaux ou en cours

- Suivi des résultats, des réalisations et des données à mesure que les entités auditées accomplissent leurs tâches afin d'évaluer les progrès par rapport aux calendriers, aux repères et aux budgets.

- Réalisation de visites sur le terrain afin de vérifier que les services sont fournis conformément aux contrats.
 - Par exemple, évaluer si les fournitures telles que les vaccins sont manipulées, stockées et conservées de manière appropriée. Cette évaluation peut être complétée par l'examen des contrats, des factures et des stocks disponibles.
- Constituer des équipes chargées de surveiller, planifier et réaliser des études de cas, analyser les tendances et rencontrer les responsables de la mise en œuvre afin de recouper les informations en temps réel.

Avantages d'auditer en temps réel et contribution à la bonne gouvernance

Les audits en temps réel peuvent être très utiles en cas de crise ou lorsque des informations sont nécessaires rapidement pour protéger les fournitures et les actifs achetés par le gouvernement, surveiller la prestation des services de santé publique, suivre les efforts de reconstruction après des ouragans, des tremblements de terre et des catastrophes naturelles, surveiller les efforts de stabilisation financière, auditer plus régulièrement les programmes en cours jugés à haut risque de gaspillage, de fraude et d'abus, et examiner les nouveaux programmes très médiatisés afin de déterminer si des mesures de protection financières et de gestion appropriées ont été mises en place. Rendre compte des audits en temps réel permet d'identifier et de corriger rapidement les problèmes et de déterminer les possibilités de mettre en place des mesures de protection supplémentaires, si nécessaire.

La Cour des comptes, Government Accountability Office (GAO), des États-Unis a mis en place divers audits en temps réel, tirant parti de son expertise pour garantir l'efficacité et l'efficience dans divers secteurs. Par exemple, au cours de la crise financière de 2008 à 2009, les équipes de la GAO ont activement audité et rendu compte tous les 60 jours des efforts déployés dans le cadre de la loi sur la relance économique (Recovery Act)¹. Elles ont formé des équipes interfonctionnelles chargées de suivre les dépenses et les résultats dans 16 États et ont recueilli des données auprès de plusieurs agences fédérales et étatiques sur les résultats plus généraux. Plus récemment, la GAO a suivi la réponse fédérale à la COVID-19 financée par la loi CARES (« Coronavirus Aid, Relief, and Economic Security ») et a coordonné ses efforts avec d'autres ISC et bureaux d'audit nationaux.

Les audits en temps réel de la GAO se caractérisent par leur rapidité et la constitution d'équipes interfonctionnelles. Ces équipes s'appuient sur leur expertise dans des domaines tels que le logement et les transports, ainsi que sur le soutien technique d'ingénieurs, d'avocats et de méthodologistes. Cette approche collaborative garantit la rigueur des audits et la pertinence des informations fournies. Le tableau ci-dessous présente quelques exemples des avantages de l'audit en temps réel.

Amélioration de la prise de décision	Aider les entités auditées et les organismes de contrôle à prendre rapidement des décisions éclairées, à améliorer leur réactivité globale face aux problèmes émergents et à détecter rapidement les erreurs ou les problèmes de conformité. L'identification des erreurs peut également contribuer à éviter que des problèmes mineurs ne se transforment en problèmes plus importants.
Amélioration de l'efficacité	Identifiez plus rapidement les inefficacités de l'entité auditee et rationalisez les processus pour améliorer la productivité et le contrôle.
Amélioration de la conformité	Aidez les entités auditées à respecter les orientations applicables.
Réduction des coûts	La détection précoce des erreurs et des inefficacités permet de réduire les retouches, de minimiser le gaspillage et de réaliser des économies tout en optimisant l'allocation des ressources.
Plus grande transparence	Fournissez des informations en temps réel sur les opérations et favorisez une culture de la responsabilité.

Approches d'audit en temps réel

Les ISC peuvent auditer en temps réel les systèmes, les problèmes et les résultats. Comme indiqué dans les lignes directrices de l'INTOSAI₂, ces approches peuvent être mises en œuvre selon une perspective descendante ou ascendante, en fonction des objectifs et du champ d'application.

- Une approche L'approche orientée sur le système est une approche qui ne met pas principalement l'accent sur la politique ou les objectifs, mais sur des systèmes de gestion efficaces comme la condition de politiques efficaces et efficientes. (GUID 3910:54)
- Une approche orientée sur les problèmes traite principalement de la vérification des problèmes et de leur analyse. (GUID 3910:52)
- Une approche orientée sur les résultats étudie la performance, les résultats réels et les relie aux (critères fondés sur les) buts/objectifs d'audit. Les observations prendront donc souvent la forme d'un écart par rapport aux critères. Les recommandations, s'il y en a, visent souvent à éliminer ces écarts.

Auditer en temps réel les opérations des programmes

Lorsqu'ils réalisent des audits en temps réel, les auditeurs doivent tenir compte de divers risques opérationnels, tels que la mauvaise gestion financière, la fraude, les mauvaises pratiques en matière de passation de marchés, les dispositions contractuelles vagues et les lacunes du contrôle interne. Il est également essentiel d'adopter une approche équitable et équilibrée, en restant ouvert aux informations que les entités auditées respectent les lois et les règlements, atteignent leurs objectifs de performance et trouvent des moyens innovants de fournir leurs services.

Risques et défis auxquels les ISC peuvent être confrontées

Les audits en temps réel peuvent présenter plusieurs défis, notamment des problèmes d'accès à la suite d'une catastrophe naturelle ou d'une urgence sanitaire, une mauvaise gestion des données et des informations, des préoccupations en matière de confidentialité et le risque de prendre des décisions hâtives. Les auditeurs doivent être prêts à relever ces défis et à garantir la collecte et l'analyse de données exactes et complètes.

Gestion et réalisation des audits en temps réel

Une gestion et une communication efficaces sont essentielles pour mener et gérer des audits en temps réel. Fixer des dates clés, des vérifications régulières et suivre l'avancement des plans de projet peut contribuer à garantir que le rapport soit précis et en temps opportun.

Stratégies d'audit en temps réel

Les ISC peuvent améliorer leurs stratégies d'audit en utilisant des instruments de collecte de données, des méthodes d'audit mixtes et des études de cas approfondies. Ces outils fournissent des informations précieuses sur le fonctionnement des programmes et aident à identifier les domaines à améliorer ainsi que les succès des programmes. Il est également essentiel de tenir compte des considérations relatives à l'échantillonnage et de comprendre la possibilité de généraliser à l'ensemble des bénéficiaires du programme. De même, les données chronologiques peuvent être utilisées pour analyser les tendances, identifier les évolutions et bien vouloir informer les prévisions sur les résultats futurs probables ainsi que sur les changements qui peuvent être recommandés.

Gestion des données

Pour gérer les informations dans le cadre d'audits en temps réel, il est essentiel de donner la priorité à la qualité des données, de se concentrer sur les indicateurs de performance clés et de garantir la sécurité et la confidentialité des données. L'examen et l'ajustement réguliers des mesures, des indicateurs et des seuils de matérialité des performances peuvent aider à cibler les ressources d'audit limitées. Les auditeurs peuvent utiliser des tableaux de bord de données pour gérer les informations et identifier les domaines dans lesquels des progrès sont réalisés et ceux dans lesquels les performances sont à la traîne. L'analyse des données et l'IA peuvent fournir des informations supplémentaires pour cibler les ressources.

Éléments à prendre en compte lors de l'audit en temps réel

La surcharge de données peut constituer un défi pour une équipe qui audite. L'audit en temps réel peut générer un volume important d'informations qui, s'il n'est pas géré correctement, peut submerger les équipes. Le filtrage des informations pertinentes nécessite des objectifs clairs et des pratiques rigoureuses en matière de gestion des données. Les questions de confidentialité et de sécurité doivent également être prises en compte, car la surveillance continue peut soulever des problèmes inattendus. Par exemple, les auditeurs doivent protéger les informations sur les bénéficiaires, l'emplacement des sites sensibles, tels que les lieux où sont stockées des fournitures coûteuses, et veiller à ne pas donner l'impression que les entités auditées font l'objet d'une micro-gestion.

La résistance de l'entité auditee est bien réelle, et ceux qui mettent en œuvre des audits en temps réel peuvent se heurter à des réticences. Les auditeurs doivent également être conscients de l'effet Hawthorne. En bref, l'effet Hawthorne désigne la possibilité que les personnes modifient leur comportement ou leurs performances parce qu'elles savent qu'elles sont auditées.

La complexité accrue des audits peut également constituer une source de préoccupation. Les audits en temps réel peuvent être complexes dans des situations en évolution rapide, ce qui peut influencer la collecte continue de données. Des faux positifs ou des faux négatifs peuvent également se produire. Il existe également le risque que les équipes se forgent rapidement des opinions négatives en se appuyant sur des interactions limitées avec les entités auditées ou en effectuant un examen trop rapide des données, ce qui peut conduire à des conclusions erronées et à des décisions précipitées.

Comme pour tout audit, l'exactitude et l'exhaustivité des données, qui constituent le fondement de la profession, sont essentielles. Toute faille dans la collecte et l'analyse des données peut conduire à des évaluations incorrectes ou à des conclusions erronées.

Collaborer avec l'entité auditee

Il est essentiel de communiquer avec l'entité auditee afin de définir ses attentes et de lui expliquer en quoi l'audit en temps réel diffère des méthodes plus traditionnelles. La transparence et la confiance sont essentielles à la réussite de ce type d'audit. Définir clairement les attentes et expliquer en quoi les audits en temps réel diffèrent des méthodes plus courantes, préciser les données requises et établir des règles de base concernant la nécessité d'effectuer le travail sur le terrain en temps opportun peuvent contribuer à garantir la coopération et la collecte de données précises.

Rendre compte de l'audit en temps réel

Les recommandations rapides, qui constituent peut-être le principal avantage des audits en temps réel, permettent d'identifier et de corriger les problèmes dès qu'ils apparaissent. Le fait de rendre compte aux autorités de contrôle des conclusions et des recommandations ou de présenter les faits pour bien vouloir informer le débat public permet aux audits en temps réel d'avoir un impact et d'accroître la visibilité des conclusions et des recommandations.

Les délais de rapport varient en fonction de la nature et de la portée de l'audit. Des facteurs tels que l'ampleur des problèmes identifiés, la nécessité d'une action immédiate et la disponibilité du personnel d'audit peuvent influencer le rapport. Certains bureaux d'audit peuvent préférer envoyer des lettres de gestion périodiques, tandis que d'autres publieront des rapports complets et solliciteront les commentaires des entités auditées. Adopter un ton positif avec les entités auditées et identifier les meilleures pratiques peut contribuer à améliorer les relations et à mieux mettre en œuvre les recommandations.

Conclusion

Les audits en temps réel offrent de nombreux avantages, notamment une meilleure prise de décision, une conformité accrue, des économies de coûts et une plus grande transparence. En tirant parti de leurs atouts et en relevant les défis, les ISC peuvent mener des audits en temps réel efficaces qui contribuent à une meilleure gouvernance et à la responsabilisation du secteur public.

Notes de bas de page

- 1.La loi sur la relance économique (Recovery Act) fait référence à la [loi américaine de 2009 intitulée « American Recovery and Reinvestment Act »](#). Il s'agit d'une loi fédérale américaine adoptée en réponse à la Grande Récession dans le but de stimuler l'activité économique, de créer ou de préserver des emplois et d'investir dans des projets visant à favoriser la croissance à long terme. 
- 2.INTOSAI GUID 3910, Les concepts généraux de l'audit de performance, 2019. Téléchargé le 25 avril 2025 à l'adresse <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-3910-Central-Concepts-for-Performance-Auditing.pdf>. 

ARTICLE DE FOND

AUTRES MÉCANISMES DE RESPONSABILISATION ET NUMÉRISATION



(À gauche) Charles Edward Kichere, contrôleur et vérificateur général de la République-Unie de Tanzanie, et (à droite) Frank Sina. Source : l'auteur, Frank Sina

Renforcer la collaboration entre les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques et les organismes de lutte contre la corruption : leçons tirées de l'expérience tanzanienne

Auteur : Frank Sina (PhD)

Les points de vue, opinions et interprétations exprimés dans le présent document sont ceux de l'auteur et ne reflètent pas nécessairement les politiques ou positions officielles de la Cour des comptes de Tanzanie ni du Bureau de prévention et de lutte contre la corruption. Les conclusions et recommandations formulées dans le présent document sont celles de l'auteur et ne représentent pas les idées ou opinions de l'institution.

1. Introduction : À propos de la Tanzanie

La Tanzanie est l'un des pays d'Afrique de l'Est dotés de paysages époustouflants, d'une culture riche et d'attractions touristiques emblématiques. L'économie de la Tanzanie est classée comme étant à revenu intermédiaire inférieur, avec un produit intérieur brut (PIB) d'environ 75 milliards de dollars américains. L'économie est diversifiée, l'agriculture, l'exploitation minière et le tourisme étant les principaux contributeurs. Ces dernières années, la Tanzanie a réalisé des progrès significatifs dans le développement des infrastructures, la production d'énergie et les services sociaux, qui ont collectivement soutenu la croissance économique. Malgré ces progrès, le pays continue de faire face à des défis liés à la corruption et à la criminalité financière. Le gouvernement a intensifié ses efforts pour lutter contre ces problèmes, mais la corruption reste un obstacle important au développement et à la réduction de la pauvreté. Le classement du pays dans les indices internationaux de lutte contre la corruption reflète les défis actuels, Transparency International plaçant la Tanzanie au 94^{ème} rang sur 180 pays dans son Indice de perception de la corruption (IPC) pour 2023.

La lutte contre la corruption en Tanzanie est menée par plusieurs organismes clés, notamment le Bureau de prévention et de lutte contre la corruption (PCCB) et la Cour des comptes de Tanzanie (NAOT). Ces institutions jouent un rôle crucial dans les enquêtes et les poursuites judiciaires relatives aux pratiques de corruption, la promotion de la transparence et la garantie d'une utilisation appropriée des ressources publiques. Les initiatives récentes ont mis l'accent sur le renforcement des capacités de ces institutions et la sensibilisation ainsi que la participation du public aux efforts de lutte contre la corruption. Cet article présente le cadre de collaboration actuel et examine les leçons tirées de ce cadre afin d'aider d'autres organisations similaires à suivre cet exemple.

2. Aperçu des entités

La Cour des comptes de Tanzanie (NAOT) et le Bureau de prévention et de lutte contre la corruption (PCCB) comptent parmi les principales institutions de contrôle et de surveillance dans le cadre de la responsabilisation du pays. Alors que l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques (ISC) efficace promeut et renforce la transparence, la responsabilité et la prévisibilité des performances du gouvernement, les autorités anti-corruption sont essentielles pour promouvoir la bonne gouvernance, protéger les droits de l'homme, favoriser le développement économique et préserver l'intégrité des institutions. Leur rôle est essentiel dans la lutte contre la corruption et la construction de sociétés plus transparentes, responsables et justes.

2.1 Le Contrôleur et Auditeur général et la Cour des comptes de Tanzanie

Le Contrôleur et Auditeur général (CAG) est l'une des autorités constitutionnelles de la République-Unie de Tanzanie. Le CAG est établi en vertu de l'article 143(1) de la Constitution de la République-Unie de Tanzanie de 1977 (ci-après dénommé « la Constitution »). Le CAG est le chef de la Cour des comptes de Tanzanie (NAOT), qui est reconnu en vertu des articles 20(1) et 20(2)(a) de la loi sur l'audit public, chapitre 418, comme l'Institution supérieure de contrôle des finances publiques de la République-Unie de Tanzanie.

En vertu de l'article 143(2) (c) de la Constitution, le CAG est chargé d'examiner, d'enquêter et d'auditer les comptes du gouvernement de la République unie, les comptes gérés par tous les fonctionnaires du gouvernement de la République unie, les comptes de tous les tribunaux de la République-Unie et les comptes gérés par le greffier de l'Assemblée nationale. En vertu de l'article 5(c) et de la partie IV de la loi sur l'audit public, le CAG est chargé d'effectuer divers types d'audits auprès des organismes publics, notamment des audits financiers et de conformité (article 26) et des audits de performance (article 28). En outre, le CAG est également chargé d'effectuer des audits de conformité, y compris des audits des marchés publics.

Parmi les audits effectués par la NAOT figurent des audits spéciaux et judiciaires, qui examinent généralement les soupçons de fraude, de mauvaise gestion et d'autres pratiques de corruption. Le CAG effectue ces audits à sa discrétion ou à la demande d'organisations juridiques ou de personnes, y compris le PCCB. À l'issue de ces audits, le CAG communique généralement ses rapports au PCCB, même lorsque ceux-ci sont demandés par d'autres organismes ou autorités. Le PCCB utilise les rapports d'audit pour ses enquêtes et, lorsque cela est justifié, il fait appel aux auditeurs de la NAOT pour clarifier certaines questions au cours des enquêtes et pour témoigner devant les tribunaux en tant que témoins de la République lorsque les rapports sont présentés.

2.2 Le Bureau de prévention et de lutte contre la corruption (PCCB)

Le PCCB est un organisme chargé de l'application de la loi qui est investi de pouvoirs pour prévenir, enquêter, éduquer et poursuivre toutes les infractions de corruption en République-Unie de Tanzanie. Ces pouvoirs sont exercés dans les secteurs public et privé. L'article 7 de la loi sur la prévention et la lutte contre la corruption, chapitre 329 (loi sur le PCCB) confère au PCCB les pouvoirs suivants : examiner et donner des avis sur les pratiques et procédures des organisations publiques, parapubliques et privées ; faciliter la détection de la corruption ou prévenir la corruption et assurer la révision des méthodes de travail ou des procédures qui semblent contribuer à l'efficacité et à la transparence de l'institution concernée ; coopérer et collaborer avec les institutions, agences ou organisations internationales dans la lutte contre la corruption.

Le PCCB utilise les rapports d'audit pour prévenir la corruption conformément à l'article 7(a) et (c) ou pour enquêter sous la direction du Directeur des poursuites publiques, et pour poursuivre les infractions prévues à l'article 7(e) de la loi PCCB et d'autres infractions impliquant la corruption. En outre, le PCCB joue un rôle crucial en vertu de l'article 45 de la loi PCCB, qui consiste à établir et à maintenir un système de collaboration, de consultation et de coopération avec les organismes chargés de l'application de la loi et les autres autorités nationales de la République-Unie chargés des enquêtes et des poursuites.

3. Cadres de collaboration

Le PCCB et la NAOT collaborent dans divers domaines depuis la création du PCCB. Cette collaboration a été inscrite dans un cadre juridique en 2008, lors de l'adoption de la loi sur l'audit public. En vertu de l'article 27 de cette loi, les personnes travaillant pour le compte du CAG sont tenues de lui faire rapport de tout soupçon de fraude ou d'infraction connexe. Le CAG est tenu d'étudier la question et de communiquer les incidents signalés par ses subordonnés aux organes d'enquête et d'adresser une notification au Directeur des poursuites publiques (DPP).

Les organes d'enquête sont tenus d'enquêter sur la question dans un délai de 60 jours et de faire rapport au DPP afin qu'il détermine si l'affaire peut donner lieu à des poursuites pénales. Si ce n'est pas le cas, le DPP est tenu d'en informer le CAG et de recommander d'autres mesures de redressement. Le CAG peut appliquer les mesures recommandées pour poursuivre et mettre en œuvre les mesures de redressement alternatives recommandées par le DPP à l'encontre de l'entité auditee.

À la suite de cette promulgation, plusieurs mesures consultatives ont été prises afin de déterminer la meilleure façon dont les deux organisations peuvent collaborer. Parmi ces mesures figure la conclusion d'un Protocole d'accord entre la NAOT et le PCCB, le 18 décembre 2017. Le Protocole d'accord a été révisé et mis à jour le 17 décembre 2020 et se concentre désormais sur l'amélioration de la collaboration, en particulier dans l'exécution d'audits spéciaux, le partage d'informations et le renforcement des capacités de ses agents. Suite à cela, les chefs des institutions ont élaboré et approuvé un plan de mise en œuvre conjoint et ont nommé un groupe de travail composé d'agents de liaison.

4. Pratiques de collaboration existantes

La NAOT et le PCCB complètent mutuellement leur travail. La valeur sociétale de la NAOT en tant qu'ISC et sa contribution peuvent être facilement démontrées par le succès des enquêtes, des poursuites judiciaires engagées à la suite des conclusions des audits et du recouvrement des ressources publiques mal gérées par les autorités chargées de le faire, y compris le PCCB. Le PCCB, quant à lui, s'appuie sur les rapports d'audit de la NAOT comme indicateurs de pratiques de corruption et a besoin de preuves d'experts pour les cas de détournement de fonds et de pertes financières subies par des organisations spécifiques.

La NAOT communique au PCCB les soupçons d'actes répréhensibles qu'elle découvre au cours de ses audits ou une fois ceux-ci terminés, en particulier les audits judiciaires et spéciaux. Le PCCB est tenue d'ouvrir une enquête dans un délai de 60 jours, soit environ deux mois. Une fois l'enquête terminée, ses conclusions sont communiquées au Directeur des poursuites publiques (DPP) afin que celui-ci détermine les mesures juridiques appropriées, y compris les poursuites à l'encontre des auteurs présumés d'actes répréhensibles. Les auditeurs de la NAOT comparaissent fréquemment en tant que témoins experts dans des affaires découlant des conclusions d'audits.

Les deux organisations font partie des organes nationaux, régionaux et internationaux de coordination et de coopération impliqués dans la prévention et la lutte contre la corruption et le renforcement de la responsabilité. Les responsables de ces organisations organisent fréquemment des réunions d'équipes techniques et d'agents de liaison afin de discuter des questions clés qui affectent les relations de travail et de la meilleure façon de collaborer pour atteindre leurs objectifs stratégiques.

Les deux organisations invitent généralement des experts des organismes susmentionnés à participer à des activités de renforcement des capacités destinées à leurs agents, en particulier dans les domaines relevant de leur mandat et de leur expertise technique. La NAOT partage les informations relatives aux audits effectués (à l'exception de ceux demandés par le PCCB) si ceux-ci révèlent des pratiques de corruption susceptibles de faire l'objet d'enquêtes approfondies.

Les deux organisations s'efforcent d'élaborer des procédures opérationnelles standard (POS) communes afin de documenter les pratiques de collaboration existantes dans un souci de cohérence, de prévisibilité et de durabilité. Les procédures opérationnelles standard fourniront des orientations sur la manière dont les agents sur le terrain peuvent réellement travailler ensemble pour permettre aux organisations d'atteindre l'objectif souhaité, tout en tenant compte des cadres réglementaires qui régissent leurs activités. Les procédures opérationnelles standard mettront particulièrement l'accent sur les domaines de l'exécution des mandats d'audit et d'enquête, du partage d'informations et du renforcement des capacités, et compléteront le cadre existant.

5. Principales leçons tirées pour une collaboration efficace

Bien qu'il existe encore plusieurs domaines à améliorer dans le cadre de collaboration existant entre l'ISC de Tanzanie et l'Agence de lutte contre la corruption, les progrès réalisés fournissent quelques leçons pour une collaboration idéale entre des institutions similaires dans d'autres juridictions. Les principales leçons tirées sont les suivantes :

5.1 Une collaboration fructueuse nécessite un cadre de collaboration solide et bien organisé

Comme indiqué ci-dessus, la collaboration entre la NAOT et le PCCB est considérablement renforcée par un cadre juridique et institutionnel solide. La loi sur l'audit public de 2008 fournit une base juridique solide à ce partenariat, qui est encore renforcé par le Protocole d'accord signé en 2017 et révu en 2020. Un cadre bien défini comme celui qui existe en Tanzanie garantit que les deux organisations ont une compréhension claire de leurs rôles, leurs responsabilités et des processus de collaboration, ce qui facilite une approche systématique et structurée de leurs efforts conjoints.

5.2 Soutien des dirigeants et accent mis sur la collaboration

Le soutien sans faille des plus hautes instances dirigeantes, notamment de la Présidente de la République-Unie de Tanzanie, Son Excellence Samia Suluhu Hassan, a été un facteur important qui a contribué à approfondir la collaboration existante entre la NAOT et le PCCB. L'accent mis par la Présidente sur l'importance de la collaboration entre ces institutions donne le ton au plus haut niveau, encourageant la coopération et la résolution des problèmes à tous les niveaux. Ce mandat dicté par les dirigeants a permis aux directeurs généraux des deux organisations de donner la priorité à la collaboration, en veillant à ce que leurs agents respectifs s'alignent sur l'objectif global de lutte contre la corruption et de renforcement de la responsabilité. Cela envoie généralement un message clair : pour que l'ISC et l'organisme de lutte contre la corruption travaillent ensemble et atteignent leurs objectifs communs, il faut non seulement une volonté politique, mais aussi un soutien réel de la part des plus hauts dirigeants, qui se répercute ensuite sur les fonctionnaires subalternes.

5.3 Existence de séances régulières de rétroaction et de travail

Les agents du PCCB et de la NAOT organisent régulièrement des séances de rétroaction et de travail, qui ont contribué à maintenir un partenariat productif entre les deux organisations. Ces séances offrent aux deux entités une plateforme pour partager des informations, discuter des questions en cours et élaborer des stratégies pour des approches plus efficaces. Le processus itératif de retour d'information permet d'identifier et de résoudre les problèmes, garantissant ainsi que la collaboration reste dynamique et réactive aux besoins émergents. Bien que ces réunions et sessions puissent nécessiter des ressources financières, leur existence joue un rôle important dans le renforcement de la collaboration technique sur le terrain.

5.4 Présence d'agents de liaison dédiés

La nomination d'agents de liaison dédiés s'est avérée être un élément essentiel du succès de la collaboration entre la NAOT et le PCCB. Ces agents jouent un rôle essentiel dans le partage de l'information, en veillant à ce que la communication entre les deux organisations se déroule sans heurts. Leur rôle dans l'accélération de la résolution des problèmes et la facilitation de la coordination au niveau opérationnel a été essentiel pour obtenir des résultats rapides et efficaces. La nomination de ces agents doit être effectuée avec le plus grand soin afin de s'assurer qu'ils ont une expérience suffisante, une compréhension approfondie des processus des deux organisations et le respect de leurs pairs.

5.5 Mise à disposition de ressources financières pour le renforcement conjoint des capacités

L'allocation de ressources financières, en particulier par le biais d'initiatives telles que le programme « Building Sustainable Anti-Corruption Tanzania », (BSAAT), (« Créer une lutte anti-corruption durable en Tanzanie »), a été fondamentale pour soutenir les efforts conjoints de la NAOT et du PCCB. Ces ressources ont permis aux deux organisations d'investir dans le renforcement des capacités et dans des réunions régulières, qui sont essentielles pour améliorer les compétences et les connaissances de leurs agents. Cela montre clairement qu'une collaboration efficace et efficiente nécessite des ressources financières pour permettre aux agents de se rencontrer fréquemment, de partager leurs connaissances et de mener d'autres opérations conjointes. Ce soutien financier garantit non seulement la pérennité de la collaboration, mais aussi son amélioration continue, les deux organisations bénéficiant ainsi d'opportunités d'apprentissage et de développement communes.

6. Conclusion

En résumé, la collaboration entre la NAOT et le PCCB témoigne de l'importance d'un cadre bien organisé, d'un leadership fort, d'une communication régulière, d'un personnel dévoué et d'un soutien financier suffisant. Ces éléments, combinés, constituent une base solide pour un partenariat fructueux qui contribue de manière significative à la lutte contre la corruption et à la promotion de la responsabilité en Tanzanie.

À propos de l'auteur: Frank Sina (PhD) a obtenu son doctorat à l'Université de Maastricht, un LL.M à l'Université Ohio Northern aux États-Unis d'Amérique et un LL.M et un LL.B à l'Université de Dar es Salaam. Il est juriste principal et responsable principal de la « National Audit Academy Tanzania » (« Académie d'audit national de Tanzanie »). Vous pouvez le contacter à titre privé à l'adresse franksina2002@gmail.com.

ARTICLE DE FOND

AUTRES MÉCANISMES DE RESPONSABILISATION ET NUMÉRISATION



Source: Adobe Stock Images, tadamichi

Tirer parti de l'analyse en temps réel pour la responsabilité publique : l'évolution numérique des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques

Auteur : Emmanouil Kalaintzis

I. D'un examen minutieux à une vigilance instantanée

Les audits financiers classiques interviennent longtemps après que l'argent a été dépensé. Au moment où les registres sont rapprochés et les rapports présentés, les transferts frauduleux peuvent avoir été blanchis et être irrécupérables. Cependant, les données gouvernementales circulent désormais sur des autoroutes numériques (plateformes de trésorerie, API fiscales, passerelles bancaires, plateformes, voire le cloud) où chaque transaction laisse une empreinte horodatée.

Lorsque les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) introduisent ces flux dans des moteurs analytiques, elles réduisent le cycle d'audit de plusieurs mois à quelques minutes. De plus, l'apprentissage automatique peut être entraîné en accumulant les données afin de les agréger et de les adapter à la localisation de modèles¹. Les modèles suspects peuvent alors émerger et être détectés presque dès leur formation, et les auditeurs ont la possibilité d'agir tant que les fonds publics sont encore à portée de main. À mesure que les finances publiques deviennent entièrement numériques, l'audit classique doit s'adapter rapidement, sans quoi les risques peuvent être considérés comme anachroniques.

Aujourd'hui, les mêmes interfaces de programmation d'applications qui alimentent les systèmes de trésorerie, d'approvisionnement, de fiscalité et bancaires peuvent fournir un flux continu de transactions aux ISC grâce à l'interopérabilité. En exploitant ces flux à la recherche d'anomalies statistiques, les auditeurs peuvent repérer les modèles d'enrichissement illicite pratiquement dès leur apparition, réduisant ainsi la fenêtre pendant laquelle les fonds peuvent être dissimulés ou blanchis. La visualisation des données, les tableaux de bord en temps réel et les alertes automatisées permettent aux ISC de partager plus rapidement leurs informations avec les parties prenantes et, dans certains cas, avec le public lui-même. Cela contribue à rendre le processus d'audit plus ouvert et donne à la société civile les moyens de surveiller les performances du secteur public dans un environnement dynamique et axé sur les données. Comme l'observe l'OCDE (2024), les systèmes en temps réel renforcent à la fois la fonction d'assurance et la légitimité externe du contrôle public en améliorant la visibilité et en permettant des interventions plus rapides².

Un système de détection en temps réel est construit en plusieurs couches. Des pipelines sécurisés ingèrent d'abord les flux bancaires, les données relatives aux marchés publics, aux douanes et à la fiscalité. Il s'agit d'un écosystème en couches dans lequel les données brutes sont ingérées, les alias sont résolus, les signaux de risque sont générés, les modèles attribuent des scores, les alertes sont triées et chaque décision est enregistrée à des fins d'intégrité des preuves. De nombreuses variantes peuvent également être détectées, telles que les sociétés holding et les bénéficiaires effectifs, en s'appuyant sur la chaîne de transactions qui est décomposée et cartographiée, afin de divulguer les virements bancaires, les déclarations fiscales, les déclarations douanières et autres transactions qui complètent le tableau d'ensemble. Les chiffres bruts peuvent être facilement « interprétés » en signaux comportementaux : taux de croissance inhabituels, ratios atypiques par rapport au groupe de référence, réseaux de paiement émergents. Des modèles d'apprentissage automatique ou des ensembles de règles élaborés par des experts attribuent une note à chaque événement et le classent en fonction du risque. Enfin, un module de gestion des dossiers achemine les éléments les plus risqués vers des auditeurs humains, en signalant avec précision les zones à risque en vue d'élaborer un plan d'audit précis. Les auditeurs ont, bien sûr, un rôle de supervision et peuvent rejeter une alerte ou assurer un suivi, ce qui permet à la science des données et au jugement professionnel de se renforcer mutuellement.

II. Défis juridiques : repenser le processus d'audit

Malgré ses avantages, le déploiement d'algorithmes soulève des questions juridiques et éthiques complexes. Sans contrôle humain³, des analyses puissantes peuvent submerger ou induire en erreur. Les fausses alertes excessives épuisent le personnel ; les lacunes cachées dans les données faussent les modèles ; les algorithmes en boîte noire risquent d'entraîner des traitements inégaux ; des questions relatives à la protection des données personnelles se posent. L'atténuation des risques commence par la transparence : chaque alerte doit afficher les preuves qui l'ont déclenchée. La responsabilité de l'examen doit être hiérarchisée et les journaux doivent enregistrer qui a accédé à quoi et quand, en préservant la chaîne de commandement.

De nombreuses ISC ne disposent pas de l'infrastructure technique ou de l'expertise nécessaire pour mettre en œuvre des cadres d'audit sophistiqués basés sur l'intelligence artificielle (IA). En outre, des tensions apparaissent souvent entre la nécessité de transparence et la protection du secret commercial ou de la propriété intellectuelle, en particulier lors de l'audit de contractants du secteur privé ou d'algorithmes intégrés dans des systèmes publics. Pour remédier à ces limites, les ISC doivent élaborer des stratégies solides en matière de gouvernance numérique, investir dans le renforcement des capacités interdisciplinaires et adopter des principes d'éthique dès la conception lors du déploiement d'outils analytiques en temps réel. L'évolution numérique des ISC dépendra non seulement de leur maturité technologique, mais aussi de leur engagement institutionnel à préserver l'intégrité, l'indépendance et les droits des citoyens dans un paysage de contrôle en rapide mutation.

La loi de l'Union européenne sur l'intelligence artificielle (loi sur l'IA de l'UE), adoptée en juillet 2024, établit un cadre juridique harmonisé pour le développement, le déploiement et l'utilisation des systèmes d'intelligence artificielle dans les États membres. Fondée sur une approche basée sur les risques, la loi classe les systèmes d'IA en quatre niveaux — risque inacceptable, élevé, limité et minimal —, chacun étant associé à des obligations de conformité spécifiques. Les systèmes considérés comme présentant un risque élevé, tels que ceux utilisés dans le domaine de l'application de la loi, des services financiers et des soins de santé, doivent satisfaire à des exigences rigoureuses en matière de transparence, de contrôle humain, de gestion des risques et de gouvernance des données⁴.

Bien que la loi n'impose pas explicitement aux fournisseurs ou aux déployeurs d'auditer l'IA, elle s'aligne fortement sur les pratiques en matière d'audit en mettant l'accent sur des principes tels que l'équité, le contrôle humain, l'exactitude et la transparence. Par ailleurs, des dispositions, telles que l'article 9 (gestion des risques) et l'article 11 (documentation technique), impliquent des besoins procéduraux et opérationnels qui peuvent être satisfaits par des pratiques d'audit structurées⁵.

III. L'exemple de modernisation de l'ISC grecque

Les ISC peuvent être appelées à auditer l'utilisation des systèmes d'IA par le secteur public, en particulier dans des domaines tels que la prise de décision automatisée ou l'allocation des ressources assistée par l'IA, mais elles doivent également veiller à ce que leur propre utilisation des analyses fondées sur l'IA respecte les lois sur la protection des données, l'équité procédurale et le principe d'explicabilité. La Cour des comptes hellénique apporte une contribution qui aborde les deux faces de la même médaille. Selon la Constitution grecque, la Cour des comptes hellénique (Elegktiko Synedrio) est la Cour des comptes suprême de la République hellénique, qui fait office d'Institution supérieure de contrôle de l'État et audite l'utilisation des fonds publics.

Actuellement, la Cour des comptes hellénique entre dans une nouvelle ère de transformation numérique grâce à la mise en œuvre de son système d'information intégré (IIS), une initiative phare de réforme financée par la facilité pour la reprise et la résilience de l'Union européenne. Ce projet vise à moderniser les fonctions opérationnelles et judiciaires de la Cour en intégrant des technologies numériques de pointe et des outils d'intelligence artificielle dans son flux de travail quotidien.

Le nouveau système introduit des fonctionnalités telles que la numérisation de vastes archives judiciaires, le traitement automatisé des documents et le développement d'un dossier électronique afin de centraliser tous les éléments de procédure dans un environnement numérique unique. Il comprend notamment des composantes fondées sur l'intelligence artificielle, telles que l'anonymisation automatique des décisions, la classification thématique des affaires et la suggestion en temps réel de jurisprudence et de législation pertinentes pour aider le juge saisi. Ces fonctionnalités visent non seulement à accélérer les procédures judiciaires et à réduire l'arriéré, mais aussi à améliorer la qualité, la cohérence et la responsabilité des décisions judiciaires. Ces outils sont destinés à assister, et non à remplacer, le pouvoir discrétionnaire des juges, préservant ainsi l'indépendance et l'intégrité du jugement.

Par ailleurs, le SII sera interopérable avec d'autres plateformes administratives et judiciaires publiques, ce qui réduira considérablement les redondances procédurales et permettra une approche plus rationalisée et fondée sur les données de la justice. Le nouveau portail numérique de la Cour, qui sera officiellement lancé le 16 septembre 2025, améliorera également l'accessibilité et fournira des services aux citoyens, reflétant ainsi une évolution plus large vers la transparence institutionnelle et l'engagement civique.

Dans ce contexte, l'évolution numérique de la Cour des comptes hellénique renforce l'exercice de ses compétences, tant judiciaires qu'en matière d'audit. L'intégration de systèmes intelligents facilite un contrôle plus rapide et plus efficace, tout en garantissant le respect des principes de légalité, de proportionnalité et de respect des droits fondamentaux. Elle marque une étape décisive vers un système judiciaire plus moderne, plus efficace et plus responsable.

Enfin, compte tenu de l'accent mis par la loi de l'UE sur l'IA sur les droits fondamentaux, la transparence et le contrôle humain, en particulier dans les systèmes d'IA à haut risque, on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'une Cour des comptes à compétences juridictionnelles puisse exercer sa compétence pour examiner les actes d'imputation impliquant des systèmes d'IA. Dans de tels cas, la Cour serait habilitée à évaluer si le déploiement du système d'IA respecte les normes applicables en matière de droits de l'homme, y compris les garanties contre la discrimination, le droit à une procédure officielle et les principes de protection des données. Ce contrôle s'inscrit dans l'objectif plus large de la loi sur l'IA, qui est de garantir que les technologies d'IA fonctionnent conformément au cadre des droits fondamentaux de l'Union, renforçant ainsi la légitimité et la responsabilité de la prise de décision publique automatisée. Dans le cas de la Cour des comptes, la responsabilité est minimale, voire nulle, car elle fonctionne comme une cour des comptes suprême, dotée de tous les pouvoirs d'impartialité et d'indépendance nécessaires et composée de juges habilités à garantir la vue d'ensemble nécessaire de la légalité requise. Son nouveau statut (loi n° 4820/2021) et son contrôle constitutionnel immunisent la Cour des comptes hellénique et lui permettent de faire face efficacement à ces menaces.

En ce qui concerne l'audit des systèmes d'IA utilisés par les organismes audités, la Cour des comptes hellénique examine actuellement le régime national de déclaration des avoirs, un système qui oblige des centaines de milliers de titulaires de fonctions publiques à déclarer chaque année leurs revenus, leurs biens et leurs dettes. Le système de déclaration des avoirs a été récemment révisé et une plateforme de dépôt moderne et entièrement numérique est désormais pleinement opérationnelle. Il est conçu pour extraire des informations des bases de données fiscales, cadastrales et bancaires, créant ainsi la base technique nécessaire à l'analyse des transactions. La Cour des comptes hellénique a audité le fonctionnement de ce système, qui est considéré par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) comme un outil essentiel de lutte contre la corruption dans le secteur public. Les résultats seront publiés dans le courant de l'année 2025.

IV. Conclusion

De nombreuses juridictions ont numérisé leur surveillance (facturation électronique, déclarations électroniques), mais continuent de s'appuyer sur des échantillonnages fastidieux pour vérifier l'intégrité et garantir la responsabilité. L'analyse continue des transactions comble cette lacune. Une bibliothèque commune de modèles open source de signaux d'alerte (détection des conflits d'intérêts, cartographie des collusions dans les marchés publics, traçage des carrousels à la TVA) permettrait aux ISC disposant de ressources limitées de gagner plusieurs années d'expérimentation. L'analyse des transactions ne remplace pas le scepticisme professionnel ni le contrôle judiciaire, elle les renforce. En convertissant un torrent de données numériques en signaux d'alerte crédibles, les ISC peuvent passer de l'identification manuelle des risques à une surveillance vigilante.

La leçon est universelle : garantir les pouvoirs légaux, ouvrir les flux de données, associer le savoir-faire en matière d'audit à la science des données et itérer rapidement dans le cadre de garde-fous éthiques solides et d'échanges, ou mieux encore, mettre en commun les meilleures pratiques et l'expertise en matière de technologies de l'information (TI). La récompense est une augmentation de la dissuasion et de la détection, bien avant que l'encre du rapport d'audit ne soit sèche. Toute ISC qui envisage de s'engager dans cette voie doit commencer par renforcer et protéger son mandat afin de garantir une procédure officielle.

Notes de bas de page:

1. Initiative de développement de l'INTOSAI (IDI) (2023). Comprendre l'utilisation de l'intelligence artificielle dans l'audit du secteur public. [D](#)
2. OCDE. (2024). Gouverner avec l'intelligence artificielle : les gouvernements sont-ils prêts ? Documents de l'OCDE sur l'IA, n° 20. <https://doi.org/10.1787/26324bc2-en> [D](#)
3. Papapanagiotou, A., & Zachou, C. (octobre 2024). L'IA et l'apprentissage automatique dans l'audit du secteur public : perspectives de la Cour des comptes hellénique – une ISC juridictionnelle. Revue ASOSAI. [D](#)
4. Service de recherche du Parlement européen. (2021). Loi sur l'intelligence artificielle : approche fondée sur les risques et cadre réglementaire [D](#)
5. Service de recherche du Parlement européen. (2021). Loi sur l'intelligence artificielle : première évaluation de l'analyse d'impact de la Commission. [D](#)



Source: Adobe Stock Images, alexdndz

Numérisation du contrôle des contrats : le Bureau de l'Auditeur général de Somalie montre la voie

par Noor Ali Farah, responsable des relations publiques, OAG Somalie

Une étape importante dans la réforme du secteur public

Le Bureau de l'Auditeur général de Somalie (OAGS) a franchi une étape importante en mettant en place un Système numérique de gestion des contrats (CMS), qui constitue une avancée décisive vers la promotion de la transparence, de la responsabilité et de l'efficacité opérationnelle dans l'ensemble des institutions publiques. S'inscrivant dans le cadre d'un programme plus large de réforme de la gestion des finances publiques, le CMS témoigne de la volonté de la Somalie de moderniser ses structures de gouvernance et s'aligne sur la tendance mondiale à la numérisation de la surveillance du secteur public. Cette expérience offre des enseignements précieux aux autres membres de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), en particulier ceux des pays en développement ou fragiles où la mise en place de systèmes transparents reste une priorité absolue.

Surmonter les défis hérités du passé

Avant cette initiative, la gestion des contrats dans le secteur public somalien reposait largement sur des systèmes manuels. Les processus manuels et papier étaient source d'inefficacités généralisées, de retards fréquents et de risques accrus de fraude et de non-conformité. Le suivi incohérent des contrats et l'absence d'un système unifié rendaient difficile la vérification de la conformité ou l'audit en temps opportun, ce qui nuisait à l'efficacité de la surveillance et favorisait une mauvaise gestion des ressources publiques. Ces problèmes étaient encore aggravés par un manque de mémoire institutionnelle, car la documentation était souvent incomplète ou difficile à retrouver au cours des audits.

Conscient de ces problèmes systémiques, l'OAGS a dirigé l'élaboration et la mise en œuvre du CMS, le positionnant ainsi comme la pierre angulaire du programme global de réforme du secteur public en Somalie. L'Auditeur général de la République fédérale de Somalie, S.E. Ahmed Isse Gutale, a déclaré que le CMS « représente une étape cruciale dans le renforcement de la gouvernance et la garantie d'une gestion intègre des ressources publiques ». La décision de passer à la surveillance numérique était stratégique, visant à éliminer les inefficacités et à mettre en place des systèmes capables d'évoluer parallèlement à l'amélioration des capacités de gouvernance du pays.

Mettre en place un système adapté pour avoir un impact

Le CMS a été développé à l'issue de consultations approfondies avec les institutions publiques, les partenaires internationaux au développement et des experts en audit afin de garantir que sa conception réponde à la fois aux normes internationales et aux besoins institutionnels spécifiques de la Somalie. Le CMS est plus qu'une solution technologique : c'est un catalyseur stratégique pour renforcer la surveillance et restaurer la confiance du public dans la gouvernance. Son interface conviviale et son accès appuyé par les rôles permettent au personnel autorisé d'accéder en temps réel et en toute sécurité aux données relatives aux contrats. Cela a non seulement amélioré la visibilité des contrats, mais aussi renforcé la collaboration entre les agences.

La participation des parties prenantes a joué un rôle crucial dans le processus de développement du système. Des fonctionnaires, des responsables des marchés publics, des conseillers juridiques et des experts en technologies de l'information (TI) ont participé aux tests du système et aux cycles de retour d'information. Cette approche inclusive a permis de garantir que le CMS était non seulement techniquement solide, mais aussi adapté aux flux de travail et aux réalités de la prestation des services publics en Somalie. Le résultat est un système robuste qui favorise la responsabilisation depuis le début du contrat jusqu'à sa clôture.

Améliorer l'efficacité et la transparence

Depuis son lancement, le CMS a apporté des améliorations essentielles à plusieurs niveaux. Tout d'abord, le système intègre des contrôles automatisés pour vérifier la conformité aux normes légales et réglementaires, ce qui a considérablement réduit les possibilités de fraude. Les irrégularités, telles que les autorisations manquantes ou les doublons dans les contrats, sont désormais signalées rapidement, ce qui permet aux auditeurs d'intervenir avant que les problèmes ne s'aggravent. Par exemple, dans un cas, un contrat d'approvisionnement important qui n'avait pas été dûment autorisé a été automatiquement signalé par le CMS, ce qui a permis d'auditer et de prendre des mesures correctives en temps utile avant que les fonds ne soient versés.

Les gains d'efficacité ont été considérables : ce qui prenait auparavant des semaines, voire des mois, pour approuver un contrat peut désormais être fait en quelques jours. La plateforme numérique centralisée permet une documentation rapide, des mises à jour immédiates et des approbations simplifiées, ce qui réduit considérablement la charge administrative. Le passage d'un processus manuel à un processus automatisé a permis aux auditeurs et aux responsables financiers de consacrer davantage de temps à des tâches stratégiques de supervision et d'évaluation des performances.

De plus, le CMS a amélioré la transparence en fournissant un référentiel centralisé pour les informations relatives aux contrats, accessible aux parties prenantes autorisées. Cela a favorisé l'ouverture entre les institutions publiques et contribué à instaurer une culture de la responsabilité. La possibilité de générer des rapports et des analyses en temps réel a encore renforcé la capacité de l'OAGS à prendre des décisions fondées sur des données. En identifiant les tendances en matière de passation de contrats, les anomalies et les lacunes en matière de conformité, les auditeurs peuvent désormais hiérarchiser les audits en fonction des risques et se concentrer sur les faiblesses systémiques plutôt que sur les détails administratifs.

Renforcement des capacités et de la surveillance

La mise en œuvre du CMS a également eu un impact transformateur sur les capacités institutionnelles. Le déploiement a inclus une formation complète du personnel de l'OAGS, qui a amélioré les compétences numériques et favorisé une culture d'apprentissage continu. Cet investissement dans le capital humain a renforcé la capacité de l'institution à gérer et à maintenir le système à long terme. En outre, les sessions de formation ont été étendues au-delà de l'OAGS pour inclure le personnel d'autres ministères et départements gouvernementaux, contribuant ainsi à institutionnaliser les pratiques de surveillance numérique dans l'ensemble du secteur public.

Chaque transaction et amendement est méticuleusement enregistré par le CMS, créant ainsi une piste d'audit inviolable. Cela s'est avéré particulièrement utile pour suivre le cycle de vie des contrats et garantir qu'aucune modification non autorisée ne passe inaperçue. Dans la pratique, cela signifie que chaque entrée dans le système est horodatée et liée à un utilisateur spécifique, ce qui permet une responsabilité de niveau judiciaire qui était auparavant impossible. Cette traçabilité est essentielle pour les enquêtes post-audit et a renforcé l'effet dissuasif contre la manipulation.



Formation du personnel du Bureau du vérificateur général de Somalie. Source : Bureau du vérificateur général de Somalie.

Premiers succès notables

Les premiers résultats sont encourageants. À ce jour, plus de 100 contrats ont été traités par le CMS, et le délai moyen d'approbation est passé de plus de 30 jours à moins de 10. Le système a déjà permis de signaler plusieurs contrats non conformes, qui ont tous fait l'objet d'une enquête rapide. Cette nouvelle efficacité s'est traduite par une accélération de la prestation de services dans des secteurs clés tels que la santé, l'éducation et les infrastructures, où les retards peuvent avoir un impact direct sur le bien-être des citoyens.

En outre, le CMS a joué le rôle de facilitateur d'une meilleure coordination entre les différentes agences. Les institutions publiques travaillent désormais à partir d'une source de données unifiée, éliminant ainsi les redondances et les incohérences qui entraînaient auparavant la gestion des contrats. Par exemple, les contrats gérés conjointement par les ministères des finances et de la santé peuvent désormais être suivis de manière transparente grâce au CMS, ce qui permet une meilleure coordination des calendriers d'approvisionnement, de la budgétisation et de la livraison.

Un cas notable concerne un ministère où la mise en œuvre du CMS a permis de détecter rapidement des écarts entre les charges prévues et les charges réelles. Grâce au tableau de bord analytique du CMS, les auditeurs ont pu intervenir rapidement, ce qui a conduit à des renégociations qui ont permis à l'État de réaliser des économies considérables.

Enseignements pour la communauté INTOSAI

L'expérience de l'OAGS offre des enseignements pratiques aux autres membres de l'INTOSAI qui envisagent des réformes numériques similaires. L'une des leçons essentielles à retenir est qu'il est important de commencer modestement. Le fait de tester le système à petite échelle a permis d'identifier rapidement les problèmes et de l'améliorer progressivement avant de le déployer à grande échelle. Cette approche par étapes a permis aux utilisateurs de se familiariser avec le système et aux développeurs de recueillir des commentaires afin d'affiner ses fonctionnalités.

L'investissement dans la formation s'est avéré tout aussi important. Le fait de s'assurer que les auditeurs et les utilisateurs comprenaient les fonctionnalités du système a favorisé une adoption plus fluide et une utilisation plus efficace. Une équipe d'assistance aux utilisateurs a été mise en place pour répondre aux questions, organiser des formations de mise à niveau et recueillir des commentaires en vue d'une amélioration continue. Ce système d'assistance a contribué à réduire la fracture numérique et à encourager l'engagement à long terme des utilisateurs.

Une autre leçon importante à retenir est l'importance du contexte. Tout en s'inspirant des meilleures pratiques internationales, le CMS a été adapté au cadre juridique et aux capacités institutionnelles de la Somalie. Cette localisation a garanti la pertinence et la facilité d'utilisation du système. De plus, la participation des parties prenantes tout au long du processus de conception et de mise en œuvre a favorisé un sentiment d'appropriation et de confiance, qui a été essentiel à la réussite du système.

Pour les autres membres de l'INTOSAI, en particulier ceux qui opèrent dans des environnements fragiles, l'expérience somalienne met en évidence la faisabilité et les avantages de la surveillance numérique, même dans un contexte de ressources limitées. En adoptant une approche progressive fondée sur la collaboration et la prise en compte du contexte, les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) peuvent exploiter efficacement la technologie pour renforcer la responsabilité.

Perspectives d'avenir : une vision pour l'intégration et l'innovation

L'OAGS prévoit d'étendre l'intégration du CMS à d'autres plateformes numériques nationales, notamment les systèmes de passation des marchés publics et de gestion financière. Cela permettra d'avoir une vue plus complète de la charge publique et de renforcer la responsabilité globale en matière de prestation de services. L'intégration des données relatives aux marchés publics et aux paiements permettra aux auditeurs de suivre l'ensemble du cycle de vie financier d'un contrat, depuis l'appel d'offres et la sélection jusqu'au décaissement et à l'achèvement.

L'Auditeur général Gutale a également exprimé son intérêt pour l'utilisation de technologies de pointe telles que l'intelligence artificielle et l'apprentissage automatique afin de renforcer encore les capacités d'analyse prédictive et de détection des fraudes du CMS. Ces innovations pourraient aider à détecter des schémas d'irrégularités dans plusieurs contrats, offrant ainsi aux auditeurs des signaux d'alerte précoce sur les problèmes systémiques avant qu'ils ne se traduisent par des pertes financières.

Par ailleurs, l'OAGS envisage la mise en place d'un tableau de bord accessible au public qui permettrait aux citoyens et à la société civile de consulter les informations clés relatives aux contrats. Une telle initiative favoriserait non seulement la transparence, mais encouragerait également la participation civique au contrôle des ressources publiques.

Le parcours de l'OAGS dans la numérisation de la surveillance des contrats a pour but de démontrer comment la technologie peut donner aux ISC les moyens de remplir plus efficacement leur mandat. Dans un contexte fragile comme celui de la Somalie, le CMS est un exemple éloquent de la manière dont l'innovation, l'engagement et la collaboration peuvent entraîner des changements institutionnels significatifs. À mesure que les réformes se poursuivent, le CMS symbolise la détermination de la Somalie à bâtir un secteur public plus transparent, plus responsable et plus efficace.



Source : Fondation canadienne pour la vérification et la responsabilisation

La Fondation canadienne pour l'audit et la reddition de comptes collabore avec l'ISC de l'Équateur pour renforcer les capacités en matière d'audit de la performance

Par Sharon Clark (sclark@caaf-fcar.ca)

La Fondation canadienne de l'audit et de la responsabilité (CAAF) est fière de collaborer avec le Bureau du Contrôleur général de l'Équateur (ISC d'Équateur) afin de renforcer ses capacités en matière d'audit de performance. L'objectif est d'aligner les pratiques d'audit de performance sur les Normes internationales des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques ([ISSAI](#)) en vue d'améliorer la transparence, l'efficacité et la responsabilité dans la gestion des ressources et des politiques publiques en Équateur. Ce projet est mis en œuvre dans le cadre du Partenariat d'assistance technique – Mécanisme de déploiement d'experts (TAP-EDM) avec le financement de Global Affairs Canada, en partenariat avec Alinea International. L'équipe de la CAAF parle couramment l'espagnol et possède une grande expérience dans le renforcement des capacités des institutions supérieures de contrôle des finances publiques en Amérique latine.

Nous sommes ravis de travailler en Équateur et dans sa capitale, Quito, à 2 850 mètres d'altitude. Les volcans, la flore et la faune de l'Équateur sont célèbres dans le monde entier. Le pays a connu des changements importants au cours des 20 dernières années, avec de récentes pénuries d'énergie, une augmentation des taux de violence et une incertitude politique. En 2024, la pire sécheresse depuis 60 ans a entraîné des coupures d'électricité et un rationnement de l'électricité dans tout le pays. L'amélioration de la sécurité des citoyens et la garantie de l'approvisionnement énergétique à court terme sont donc des priorités absolues.

Notre travail a débuté par une visite à l'ISC en janvier 2025. Nos objectifs étaient de comprendre l'organisation de l'ISC et les types d'audits qu'elle réalise actuellement, et d'identifier les aspects les plus importants sur lesquels nous devons nous concentrer dans le cadre de notre formation et de notre mentorat. Nous sommes repartis avec une meilleure compréhension des défis auxquels l'ISC est confrontée, notamment sa détermination à améliorer sa réputation une fois plusieurs années difficiles. Nous avons rencontré des représentants de toutes les sections d'audit, assisté à des présentations sur les audits précédents et avons été impressionnés par la rigueur du travail et l'intelligence du personnel d'audit.

Nous sommes retournés à Quito en mars 2025 pour dispenser une formation de cinq jours sur la méthodologie de l'audit de performance et un atelier de formation des formateurs de deux jours. La formation a été très bien perçue. Toutefois, des questions subsistaient quant à la manière de la mettre dans la pratique dans un contexte difficile. Nous avons organisé plusieurs sessions virtuelles avec le groupe afin de l'aider à mettre à jour son manuel d'audit de performance et à lancer des audits de performance pilotes, et nous avons réalisé des progrès significatifs. Nous avons effectué une dernière visite en juin 2025 afin d'apporter un soutien en personne et de donner notre avis sur la planification des deux audits de performance pilotes, qui portent sur les centrales thermiques et la Société financière nationale.

L'ISC de l'Équateur dispose d'un modèle juridictionnel, ce qui signifie qu'elle peut imposer des sanctions telles que des amendes ou suspendre la rémunération des responsables en cas de constatations négatives. Cela peut rendre difficile l'établissement de relations avec les entités auditées, qui sont parfois essentielles pour faire accepter les conclusions et les recommandations de l'audit. Mais cela permet de définir très clairement qui est responsable et ce qui peut arriver si les programmes ne sont pas mis en œuvre de manière économique, efficiente et efficace. L'Équateur ne dispose pas encore d'une commission législative chargée de veiller à la mise en œuvre des recommandations d'audit, cette responsabilité incombe donc à l'ISC elle-même.

Ce projet s'est achevé à la fin du mois de juin 2025. Nous espérons avoir l'occasion de travailler à nouveau avec l'ISC d'Équateur à l'avenir !



Source: Adobe Stock Images, Alessandro Biascioli

L'utilisation des drones dans l'audit financier réalisé par les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques : une étude de cas à la Cour des comptes de la municipalité de São Paulo

Auteur : Jorge de Carvalho

Introduction

Dans le domaine en constante évolution de l'audit financier, l'intégration de la technologie est devenue non seulement avantageuse, mais essentielle. Cet article explore comment l'utilisation de drones dans l'audit financier, en particulier par la Cour des comptes municipale de São Paulo (TCMSP), peut renforcer la responsabilité et améliorer l'intégrité des ressources publiques. L'accent sera mis sur l'affirmation de l'intégrité telle que citée dans la Norme internationale d'audit (ISA) 315 (Risques d'anomalies significatives), en particulier en ce qui concerne le cycle comptable des actifs immobiliers. L'étude de cas illustre une approche pragmatique d'auditer qui non seulement respecte les normes établies, mais introduit également des méthodologies innovantes pour traiter des questions importantes dans la gestion des finances publiques.

Le défi de la reconnaissance des actifs immobiliers

Le problème principal est que la mairie de São Paulo fait rapport de manière substantiellement sous-évaluée de ses actifs immobiliers, estimés à au moins 10,5 milliards de R\$. L'absence de comptabilisation exhaustive de ces actifs soulève des questions cruciales quant à l'intégrité des rapports financiers et à la responsabilité publique. Selon la Norme comptable internationale IPSAS 17, un actif doit être comptabilisé s'il est probable que des avantages économiques futurs reviendront à l'entité et si son coût ou sa juste valeur peut être évalué de manière fiable. Cependant, lors de l'audit financier pour l'exercice clos en 2022, la TCMSP a identifié un risque significatif d'inexactitude matérielle en raison de la comptabilisation incomplète des biens immobiliers municipaux, ce qui concerne l'affirmation d'intégrité.

Le rôle des drones dans l'audit

Les méthodes conventionnelles d'auditer les actifs immobiliers ne permettent souvent pas de fournir l'assurance nécessaire quant à l'exhaustivité et à l'exactitude des actifs enregistrés. L'intégration de la technologie des drones offre plusieurs avantages :

- 1. Visibilité améliorée :** les drones peuvent capturer des images et des vidéos haute résolution des propriétés, offrant ainsi aux auditeurs une vue d'ensemble des actifs qui ne sont pas facilement accessibles par les méthodes d'inspection traditionnelles.
- 2. Efficacité :** les drones peuvent couvrir de vastes zones en une fraction du temps nécessaire pour effectuer des inspections manuelles, ce qui permet aux auditeurs de recueillir plus de données en moins de temps.
- 3. Amélioration de la collecte d'éléments probants :** les éléments probants visuels recueillis par les drones peuvent renforcer les conclusions de l'audit, en fournissant une documentation claire qui étaye la reconnaissance des actifs immobiliers.
- 4. Coût-efficacité :** si les investissements initiaux dans la technologie des drones peuvent être importants, les économies à long terme en termes de coûts de main-d'œuvre et de temps peuvent être substantielles.

Étude de cas : mise en œuvre de la technologie des drones par la TCMSP

En 2022, la TCMSP a réalisé un audit financier dans lequel l'affirmation d'intégrité relative aux biens immobiliers a été incluse dans le champ d'application, en raison de leur valeur significative dans le cadre de la transaction d'actifs immobiliers. L'audit visait à traiter le risque de sous-déclaration significative des actifs et à garantir la conformité avec les normes d'audit applicables. L'utilisation de la technologie des drones a été un outil clé dans cette évaluation.

Captures d'écran provenant de vidéos prises par drone pour auditer les actifs immobilisés (eTCM 015710/2022): Propriété apparemment abandonnée : Rua Prof. Cardozo M. Neto, sans numéro, Cidade Ademar



Source : inspection par drone effectuée le 28/02/23. Tribunal des comptes de la municipalité de São Paulo.

Planification de l'auditer

Avant le début des travaux sur le terrain, la TCMSP a élaboré une matrice des risques qui identifiait le risque d'inexactitudes significatives dues à la sous-évaluation des biens immobiliers. Cette évaluation des risques a mis en évidence la nécessité d'atteindre un niveau de confiance de 95 % dans les résultats de l'audit, ce qui a nécessité une approche spécifique appuyant des échantillons en raison de contraintes opérationnelles.

Sélection et inspection des échantillons

L'équipe a sélectionné un échantillon de 20 propriétés parmi une population de 6 343 actifs non comptabilisés (à l'aide d'une technique de traçage, en se référant au registre immobilier municipal tenu à des fins fiscales, géré par le ministère des Finances), en se concentrant sur celles qui avaient une valeur et une pertinence importantes pour les opérations municipales. Compte tenu des contraintes opérationnelles, la TCMSP a décidé d'utiliser la technologie des drones pour inspecter plusieurs sites sélectionnés.

Les inspections menées entre novembre 2022 et mars 2023 ont révélé des informations cruciales sur l'utilisation et l'état de ces biens. Par exemple, les biens non enregistrés comme immobilisations corporelles (PP&E), identifiés comme des parcs, des écoles et des bâtiments municipaux, ont été confirmés grâce à des éléments probants visuels capturés par des drones.

Ces confirmations visuelles ont servi de point de départ à l'équipe d'audit pour procéder à des procédures d'audit supplémentaires, telles que l'inspection de documents, visant à analyser la propriété légale des actifs, renforçant ainsi la solidité des éléments probants relatifs à la sous-évaluation de la représentation des actifs dans les registres comptables de la municipalité.

Captures d'écran provenant de vidéos prises par drone pour auditer les actifs immobilisés (eTCM 015710/2022): Réservoir Sharp : Estrada do Campo Limpo, 6 197, Vila Pirajussara, Campo Limpo



Source : inspection par drone effectuée le 28/02/23. Tribunal des comptes de la municipalité de São Paulo.

Résultats des inspections par drone

Les inspections par drone ont donné lieu à des conclusions importantes :

1. Confirmation des actifs : plusieurs biens, qui n'étaient pas pris en compte dans les registres municipaux, ont été visuellement confirmés comme étant des actifs municipaux actifs. Il s'agissait notamment d'établissements d'enseignement et de parcs publics, qui étaient essentiels au fonctionnement de la municipalité.

2. Éléments probants de l'état : les images aériennes ont permis de se faire une idée de l'état physique des propriétés, ce qui a permis aux auditeurs d'évaluer si elles répondaient aux critères de reconnaissance en tant qu'actifs, y compris les considérations relatives à la dépréciation au titre de la norme IPSAS 21 (Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie).

3. Rapports renforcés : Les éléments probants visuels recueillis ont corroboré les évaluations des auditeurs concernant la propriété et le contrôle des actifs, renforçant ainsi l'intégrité des états financiers.

Discussion : implications pour la responsabilité et la méthodologie

L'intégration des drones dans le processus d'audit par la TCMSP ne démontre non seulement une application réussie de la technologie, mais crée également un précédent pour les audits futurs. Cette méthodologie encourage le passage à des pratiques plus innovantes et plus efficaces en matière de gestion des finances publiques.

Renforcement de la responsabilité

En utilisant des drones, la TCMSP a pris des mesures proactives pour renforcer la responsabilité dans la gestion des ressources publiques. La possibilité de vérifier l'existence et l'état des actifs municipaux contribue directement à l'intégrité des rapports financiers. Elle permet également à l'organisme d'audit de formuler des recommandations informées concernant la gestion et la reconnaissance des actifs.

Progrès en méthodologie

Cette étude de cas illustre comment la technologie des drones peut être systématiquement intégrée dans la méthodologie d'audit afin d'améliorer la qualité des éléments probants et l'efficacité du processus d'audit. Les audits futurs pourront bénéficier des avantages suivants :

- **Procédures normalisées** : l'élaboration de protocoles normalisés pour les inspections par drone dans le cadre de l'audit peut garantir la cohérence et la fiabilité des conclusions.
- **Formation et développement** : investir dans la formation des auditeurs afin qu'ils utilisent efficacement la technologie des drones permettra d'améliorer les capacités globales des équipes d'audit.
- **Collaboration avec les fournisseurs de technologies** : l'établissement de partenariats avec des entreprises technologiques spécialisées dans l'exploitation de drones peut fournir aux auditeurs le soutien et l'expertise nécessaires.

Conclusion

L'utilisation de drones dans les audits financiers réalisés par la Cour des comptes municipale de São Paulo représente une avancée significative dans les pratiques d'audit. En proposant des recommandations visant à relever les défis liés à la reconnaissance des biens immobiliers et à l'affirmation de l'intégrité, la TCMSP a établi une référence en matière de responsabilité dans la gestion des finances publiques. Cette étude de cas met non seulement en évidence les avantages de l'intégration technologique, mais sert également de modèle pour d'autres institutions d'audit qui cherchent à améliorer leur méthodologie et leurs résultats.

Références

1. Fédération internationale des experts-comptables (IFAC). Normes internationales d'audit (ISA) 315.
2. Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) 17.
3. Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) TSP 21.
4. Rapports et documentation de la Cour des comptes municipale de São Paulo (TCMSP).



INTERNATIONAL JOURNAL

OF GOVERNMENT AUDITING

