

## Avis n° 1/2000 de la Cour des comptes (5 octobre 2000)

**Légende:** Avis n° 1/2000 de la Cour des comptes, du 5 octobre 2000, sur une proposition de Règlement du Conseil modifiant le règlement financier du 21 décembre 1977 et portant sur la séparation de la fonction d'audit interne et de la fonction de contrôle financier ex-ante (article 24, paragraphe 5 du règlement financier). Présenté en vertu de l'article 279 du Traité CE, il est donc le résultat d'une consultation obligatoire.

**Source:** Journal officiel des Communautés européennes (JOCE). 17.11.2000, n° C 327. [s.l.].

**Copyright:** Tous droits de reproduction, de communication au public, d'adaptation, de distribution ou de rediffusion, via Internet, un réseau interne ou tout autre moyen, strictement réservés pour tous pays.

Les documents diffusés sur ce site sont la propriété exclusive de leurs auteurs ou ayants droit.

Les demandes d'autorisation sont à adresser aux auteurs ou ayants droit concernés.

Consultez également l'avertissement juridique et les conditions d'utilisation du site.

**URL:** [http://www.cvce.eu/obj/avis\\_n\\_1\\_2000\\_de\\_la\\_cour\\_des\\_comptes\\_5\\_octobre\\_2000-fr-e879984d-c3ce-4f43-ba60-e8c641468f33.html](http://www.cvce.eu/obj/avis_n_1_2000_de_la_cour_des_comptes_5_octobre_2000-fr-e879984d-c3ce-4f43-ba60-e8c641468f33.html)

**Date de dernière mise à jour:** 22/10/2012

**Avis n° 1/2000 de la Cour des comptes, du 5 octobre 2000, sur une proposition de règlement du Conseil modifiant le règlement financier du 21 décembre 1977 et portant sur la séparation de la fonction d'audit interne et de la fonction de contrôle financier *ex-ante* (article 24, paragraphe 5, du règlement financier)**

(présenté en vertu de l'article 279 du traité CE)

LA COUR DES COMPTES DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 248, paragraphe 4, et son article 279,

vu le traité instituant la Communauté européenne du charbon et de l'acier, et notamment son article 45 C, paragraphe 4, et son article 78 *nono*,

vu le traité instituant la Communauté européenne de l'énergie atomique, et notamment son article 160 C, paragraphe 4, et son article 183,

vu le règlement financier applicable au budget général des Communautés européennes <sup>(1)</sup>, tel que modifié en dernier lieu par le règlement (CE, CECA, Euratom) n° 2673/1999 du Conseil du 13 décembre 1999 <sup>(2)</sup>, et notamment ses articles 21, 24, 139 et 142,

vu le règlement (Euratom, CECA, CE) n° 3418/93 de la Commission du 9 décembre 1993 portant modalités d'exécution de certaines dispositions du règlement financier du 21 décembre 1977 <sup>(3)</sup>, et notamment ses articles 34 à 43,

vu la proposition de règlement du Conseil modifiant le règlement financier du 21 décembre 1977 et portant sur la séparation de la fonction d'audit interne et de la fonction de contrôle financier *ex ante* présentée par la Commission <sup>(4)</sup>,

vu la demande d'avis sur cette proposition adressée par le Conseil à la Cour des comptes le 14 juin 2000 et reçue par celle-ci le 21 juin 2000,

considérant que la Commission a développé le projet de créer en son sein «un service d'audit interne [...] pour faciliter la gestion [...] en ce qui concerne: 1) la maîtrise des risques; 2) le contrôle de conformité; 3) la formulation d'un avis indépendant portant sur la qualité des systèmes de gestion et de contrôle, et 4) les recommandations à faire pour améliorer l'efficacité des opérations et promouvoir une utilisation économiquement judicieuse des ressources de la Commission (utilisation de l'argent aux fins prévues et bon rapport coût-efficacité)»;

considérant que le système ainsi envisagé prévoit parallèlement que «chaque direction générale mettra en place une structure d'audit spécialisée (pouvant aller d'une seule personne s'en remettant dans une large mesure au travail du service d'audit interne jusqu'à une unité à part entière), qui rendra compte directement au directeur général et qui sera chargée de faire le point périodiquement sur le système de contrôle interne de la direction générale et sur la gestion et l'utilisation des fonds de la Commission versés à des bénéficiaires extérieurs»;

considérant que «un comité de suivi des audits [...] aura pour tâche de surveiller: 1) le déroulement des contrôles de la Commission, à la lumière des résultats des audits du service d'audit interne et de la Cour des comptes; 2) la mise en oeuvre des recommandations issues des audits, y compris celles formulées par la Cour des comptes et acceptées par la Commission, et 3) la qualité du travail d'audit [...]»;

considérant que, selon la Commission, ce système «devrait résoudre une fois pour toutes le 'problème de la déresponsabilisation' et éliminer les risques de conflits d'intérêts — inhérents au système actuel — entre le

contrôle financier et l'audit interne»<sup>(5)</sup>;

considérant que la proposition de la Commission, consistant à séparer les fonctions de contrôleur financier et d'auditeur interne dans l'attente d'une refonte plus complète du règlement financier, s'inscrit dans l'évolution préconisée de longue date par la Cour,

A ADOPTÉ L'AVIS SUIVANT:

1. Dès 1981<sup>(6)</sup>, la Cour a évoqué le conflit latent qui existe entre le pouvoir du contrôleur financier de délivrer un visa, et donc d'autoriser une dépense, et la charge — qui en réalité constituait une fonction de réviseur interne — d'évaluer ensuite la même dépense, notamment selon les critères de la bonne gestion financière.

2. Plus récemment, la Cour a fait observer que «la réglementation financière devrait tendre essentiellement à aider les Communautés à atteindre de façon efficace leurs objectifs politiques par une affectation optimale de leurs ressources budgétaires, à garantir le respect de la légalité et de la régularité de leurs actions, à protéger leurs intérêts patrimoniaux et à assurer la publicité et la transparence de leurs opérations financières. Dans cette optique, un nouveau règlement financier devrait, en particulier, contenir les principes et dispositions qui suivent:

— redéfinir le statut et les attributions du contrôleur financier, dans la perspective où il exercerait des fonctions d'auditeur interne de l'institution,

— indiquer plus clairement la teneur des attributions des ordonnateurs en matière de gestion financière et de contrôle financier. En effet, dans la perspective d'une diminution significative de la procédure du visa préalable, voire, à terme, de sa disparition, des dispositions supplémentaires s'imposent pour assurer la légalité, la régularité et la bonne gestion financière des actions communautaires et protéger les intérêts financiers des Communautés, et notamment éviter aux fonctionnaires toute situation de conflit entre les intérêts du service et des intérêts tiers,

— dans la même perspective, renforcer les attributions du comptable»<sup>(7)</sup>.

3. En particulier, la Cour a souligné que l'esquisse de l'attribution au contrôleur financier d'une fonction d'auditeur interne, dont les conséquences organisationnelles et opérationnelles ne sont pas clairement décrites, ne saurait constituer — faute de précisions et de garanties, — une compensation sûre protégeant le système financier contre un défaut de contrôle interne pouvant résulter du démantèlement du visa préalable. La suppression complète du visa préalable ne serait pas plus acceptable s'il n'était pas remplacé par d'autres procédures offrant des garanties au moins équivalentes, et pouvant impliquer aussi d'autres acteurs que le contrôleur financier<sup>(8)</sup>.

4. Les recommandations que la Cour avait formulées portaient sur une réforme profonde du rôle du contrôleur financier, associée à une responsabilisation accrue de l'ordonnateur et du comptable ainsi qu'à la création d'une véritable fonction d'auditeur interne<sup>(9)</sup>.

5. À cet égard, il convient de souligner que l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques estime pour sa part que: «Management often establishes an internal audit unit as part of its internal control structure. While internal auditors can be a valuable resource to educate and advise on internal controls, the internal auditor should not be a substitute for a strong internal control structure»<sup>(10)</sup>.

6. Dès lors, il serait souhaitable que le système en voie d'élaboration soit complet, rigoureux et cohérent d'autant plus que le risque ne peut être exclu que la solution, proposée pour une période transitoire, reste d'application pendant une période supérieure à celle envisagée par la Commission.

**Champ d'application de la réforme**

7. L'audit interne se définit comme «une fonction indépendante et objective d'assurance et de conseil, dont la raison d'être est d'apporter une valeur ajoutée qui améliore le fonctionnement de l'organisation. Elle aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des procédés de gestion des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise» <sup>(11)</sup>. Dès lors, «l'étendue et les objectifs des travaux de l'audit interne sont très variables et dépendent de la taille et de la structure de l'entité ainsi que des exigences de la direction» <sup>(12)</sup>.

8. Le concept général de la fonction d'audit interne doit être introduit dans le règlement financier mais les modalités de désignation de l'auditeur interne — qu'il s'agisse d'une seule personne ou d'un service —, les objectifs détaillés de la mission, l'étendue des travaux et les modalités de mise en oeuvre peuvent être décidées par les institutions elles-mêmes en fonction de leur spécificité et de leurs besoins et tout en respectant les normes internationales en vigueur en matière d'audit interne. La rédaction de l'article 24 du règlement financier devrait être modifiée dans ce sens. Il est proposé en annexe une rédaction alternative de l'article 2 de la proposition de la Commission.

### **Incompatibilité de la fonction d'auditeur interne avec d'autres fonctions**

9. La réforme proposée prévoit que, aux acteurs traditionnels de la procédure financière des Communautés que sont l'ordonnateur, le contrôleur financier et le comptable, s'ajouterait l'auditeur interne.

10. Certes, l'article 24 *bis* dispose que l'auditeur interne est indépendant du contrôleur financier. Néanmoins, pour assurer pleinement le nécessaire équilibre d'ensemble du système de contrôle interne, il convient qu'aux mesures déjà proposées par la Commission s'ajoute une modification de l'article 21, paragraphe 4, du règlement financier affirmant le principe d'incompatibilité de fonctions, non seulement entre ordonnateur, contrôleur financier et comptable, mais également entre ces fonctions et celle d'auditeur interne.

### **Indépendance de l'auditeur interne**

11. La proposition confère à l'auditeur interne un statut fonctionnel analogue à celui du contrôleur financier. Néanmoins, l'importance que revêt le principe d'indépendance de l'auditeur à l'égard des audités exigerait que ce principe soit transcrit dans le règlement financier même. Celui-ci devrait disposer sans ambiguïté que, dans l'exercice de ses fonctions, l'auditeur interne n'est responsable que devant l'institution qui l'a désigné et qu'il rend directement compte à celle-ci.

### **Missions de l'auditeur interne**

12. Le projet d'article 24 *bis* énumère deux types de missions confiées à l'auditeur interne. Or, ainsi qu'exposé au paragraphe 7, l'objectif, la nature et la liste des missions à accomplir par l'auditeur interne peuvent varier en fonction de l'institution pour laquelle l'audit interne est réalisé.

13. Dès lors, il conviendrait de définir la mission de l'auditeur interne de manière plus globale, par référence aux normes internationales en vigueur en la matière.

### **Création d'un nouveau titre au règlement financier**

14. L'auditeur interne, contrairement aux trois piliers que sont l'ordonnateur, le comptable et le contrôleur financier, ne dispose d'aucune compétence en matière d'exécution budgétaire. De ce fait, la modification du règlement financier proposée par la Commission ne devrait pas être insérée au titre III du règlement financier mais sous un titre distinct.

Le présent avis a été adopté par la Cour des comptes à Luxembourg en sa réunion du 5 octobre 2000.

Par la Cour des comptes

Jan O. KARLSSON

*Président***Annexe****Proposition de rédaction alternative de l'article 2 de la proposition de la Commission [réf. 2000/0135(CNS)]***«Article 2*

Il est ajouté un nouveau titre au règlement financier:

**L'AUDITEUR INTERNE**

1. Chaque institution crée en son sein une fonction d'audit interne indépendante du contrôleur financier.

L'audit interne est une fonction d'assurance et de conseil visant à apporter une valeur ajoutée qui améliore le fonctionnement de l'institution et qui aide celle-ci à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des procédés de gestion et de contrôle.

2. Chaque institution désigne l'auditeur interne selon des modalités appropriées à sa spécificité et à ses besoins.

Dans l'exercice de ses fonctions, l'auditeur interne n'est responsable que devant l'institution qui l'a désigné et il rend compte directement à celle-ci.

Les objectifs détaillés et les modalités de mise en oeuvre de la mission de l'auditeur interne ainsi que l'étendue des travaux sont décidés par chaque institution en fonction de sa spécificité et de ses besoins et tout en respectant les normes internationales en vigueur en matière d'audit interne.

3. L'auditeur interne doit bénéficier des garanties d'indépendance et d'accès à l'information nécessaires à l'accomplissement de sa mission. En particulier, lorsque l'auditeur interne est fonctionnaire ou agent de l'institution qui l'a désigné, il bénéficie, pour l'exercice de ses fonctions, des droits aux mêmes informations que le contrôleur financier et, afin de garantir son indépendance, des mêmes règles et mesures particulières que celles applicables à celui-ci selon les alinéas 8 et 9 de l'article 24.»

(<sup>1</sup>) JO L 356 du 31.12.1977, p. 1.

(<sup>2</sup>) JO L 326 du 18.12.1999, p. 1.

(<sup>3</sup>) JO L 315 du 16.12.1993, p. 1.

(<sup>4</sup>) Document de la Commission réf. 2000/135 (CNS) — COM(2000) 341 final.

(<sup>5</sup>) Réforme de la Commission — Livre blanc — partie I — COM(2000) 200 final, p. 26-27.

(<sup>6</sup>) Étude de la Cour des comptes sur les systèmes d'organisation financière des Communautés européennes, point 6.10.2 (JO C 342 du 31.12.1981).

(<sup>7</sup>) Avis n° 4/97 sur la proposition de règlement (Euratom, CECA, CE) du Conseil modifiant le règlement financier du 21 décembre 1977 applicable au budget général des Communautés européennes, paragraphe 16, premier alinéa, et point c) (JO C 57 du 23.2.1998, p. 4).

(<sup>8</sup>) Avis n° 4/97 précité, paragraphe 15, quinzième tiret, et point 5.5 de l'annexe.

(<sup>9</sup>) Avis n° 4/97 précité, point 5.10 de l'annexe.

(<sup>10</sup>) Comité des normes de contrôle interne de l'INTOSAI — Lignes directrices pour les normes d'audit interne — Juin 1992 —, paragraphe 74.

(<sup>11</sup>) Definition of the Institute of Internal Auditors (IIA), approved by the IIA Board of Directors on June 26, 1999.

(<sup>12</sup>) International Federation of Accountants — Handbook 1999 — Technical Pronouncements, ISA # 610, paragraph 5.