

Le recours aux mécanismes d'audit au sein des institutions internationales

Compte-rendu du colloque organisé le 13 octobre 2017

à l'Université Toulouse 1 Capitole

**Le recours aux mécanismes
d'audit au sein des
institutions internationales**

Colloque organisé par l'IRDEIC et la Branche française de l'International Law Association



Vendredi 13 octobre 2017 - de 9h à 18h

**Amphithéâtre Guy Isaac
Manufacture des Tabacs
21 allée de Brienne**

Inscriptions et renseignements :
<http://irdeic.ut-capitole.fr>
Contact :
Gaëlle Le Merer
irdeic@ut-capitole.fr



Credit image : UE - EC Audiovisual service

Le présent document offre un compte-rendu, à vocation non exhaustive, du colloque co-organisé par la Branche française de l'Association de droit international-International Law Association (ADI-ILA) et l'IRDEIC le 13 octobre 2017 à l'Université Toulouse 1 Capitole (France). Il a été rédigé par M. Valère Ndior, maître de conférences à l'Université Toulouse 1 Capitole et membre du Conseil d'administration de l'ADI-ILA. De chaleureux remerciements doivent être adressés à M. Arnaud Lobry, doctorant à l'Université de Cergy-Pontoise, pour son appui dans la reconstitution des débats.

Le contenu de ce document ne reflète pas les vues des institutions ou des personnes qui y sont mentionnées, sauf mention contraire.

La diffusion du présent compte-rendu est libre. Son exploitation ou sa modification sont en revanche subordonnées à l'autorisation préalable de l'auteur.

Juillet 2018

À propos des institutions organisatrices de la manifestation

Branche française de l'Association de droit international – International Law Association (ADI-ILA)



La Branche française, créée en 1925, est affiliée à l'Association de droit international (International Law Association) dont le siège est à Londres et qui jouit du statut d'observateur auprès du Conseil économique et social des Nations Unies et de l'Organisation des Nations Unies pour l'éducation, la science et la culture (Unesco). L'ADI-ILA a pour but le développement progressif du droit international (dans ses dimensions tant publique que privée) à travers l'étude, la codification et des propositions de *lege ferenda*.

Depuis sa création, en 1873, l'ADI-ILA remplit une fonction normative en proposant aux Etats et, plus généralement, à la communauté internationale des projets de conventions internationales et autres textes de nature à faire progresser le droit international. Les résolutions de l'ADI-ILA ainsi que les rapports de ses comités et groupes de travail ont pour vocation d'influencer l'évolution du droit international et d'informer les institutions chargées de son développement.

Site internet : <http://www.ila-hq.org/index.php/french-branch>

IRDEIC – Centre d'excellence Jean Monnet, Université Toulouse 1 Capitole



L'Institut de recherche en droit européen, international et comparé - IRDEIC (EA 4211) a été fondé en 2007 au sein de l'Université Toulouse 1 Capitole. Le regroupement dans ce pôle de spécialistes de droit de l'Union européenne, de droit international privé, de droit international public, de finances européennes et de droit comparé est en phase avec les développements récents, la structure et les méthodes de l'Union européenne contemporaine.

Les recherches menées par les chercheurs membres de l'IRDEIC sont consacrées à huit axes principaux : droit de l'Union européenne, droit international privé, droit international public, droit de la concurrence, droit comparé, droit pénal européen, droit fiscal, droit des finances publiques et politiques budgétaires nationales et européennes.

Les programmes de recherche de l'IRDEIC bénéficient de la souplesse d'une recherche collective comme individuelle donnant ainsi une cohérence à la politique d'ensemble. L'IRDEIC fait par ailleurs partie intégrante du Centre d'excellence Europe Capitole dans le cadre du titre du label « Centre d'excellence Jean Monnet ».

Site internet : <http://irdeic.ut-capitole.fr>

Présentation du projet

Un colloque dédié à l'étude des mécanismes d'audit et d'évaluation a été organisé par l'Institut de recherche en droit européen, international et comparé (IRDEIC), en partenariat avec la Branche française de l'Association de droit international – International Law Association (ADI-ILA) et l'appui de la Faculté de droit et de science politique de l'Université Toulouse 1 Capitole.

L'audit se présente comme une activité a priori indépendante visant à déterminer l'adéquation et l'efficacité du système de contrôle interne d'une organisation. Il a pour but de garantir l'intégrité des informations financières et opérationnelles ou le respect des règles, politiques et procédures dans toutes les opérations menées par l'organisation via ses organes. L'audit poursuit également l'objectif de garantir l'utilisation efficiente des ressources dans les opérations menées et d'identifier des améliorations envisageables.

L'audit est souvent exercé en interne par un organe indépendant de l'institution, composé de personnalités extérieures à la compétence reconnue, suite à une sélection par un comité d'audit généralement composé de membres des organes directeurs de l'organisation. Il sera alors conçu comme une activité indépendante et objective qui aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant ses processus décisionnels ou opérationnels et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. Toutefois l'audit peut également être effectué de manière externe, soit par une institution de contrôle de l'un des États membres de l'organisation (ex : Cour des comptes), soit par des cabinets d'audit indépendants à la compétence reconnue. Une fois encore, le comité d'audit jouera un rôle clé dans la mesure où il

sélectionnera le cabinet selon les règles établies par l'organisation et communiquera de manière régulière avec lui, afin de lui fournir toutes les données utiles à une évaluation éclairée. Cependant, c'est aux organes directeurs et à eux seuls que les cabinets d'audit devront rendre des comptes par la production d'un rapport écrit qui leur sera communiqué, avant d'être éventuellement rendu public.

La présente manifestation scientifique avait pour objectif d'analyser ces mécanismes souvent méconnus de la pratique d'institutions internationales majeures (ONU, Union européenne, OCDE, FMI, banques de développement, etc.), et d'ouvrir des perspectives de réflexion sur le cadre juridique qui leur est applicable.

Liste des intervenants au colloque

Fabrice Bin, maître de conférences à l'Université Toulouse 1 Capitole

Régis Bismuth, professeur à Sciences Po Paris

Marc Blanquet, professeur à l'Université Toulouse 1 Capitole

Olivier Blin, maître de conférences à l'Université Toulouse 1 Capitole

Caroline Breton, docteur de l'Université Paris-Nanterre

Maéva Despaux, doctorante à l'Université Toulouse 1 Capitole

Pierre Durand, doctorant à l'Université Paris 2 Panthéon-Assas

Vincent Dussart, professeur à l'Université Toulouse 1 Capitole

Hélène Gaudin, professeur à l'Université Toulouse 1 Capitole

Tuyet-Mai Grabiél, auditrice principale, UNESCO

Laurent Grosse-Kozlowski, directeur exécutif, Interpol

Catherine Kessedjian, professeur émérite de l'Université Paris 2 Panthéon-Assas

Franck Latty, professeur à l'Université Paris-Nanterre

Thomas Manrique, doctorant à l'Université Toulouse 1 Capitole

Wenceslas Monzala, doctorant à l'Université Toulouse 1 Capitole

Valère Ndior, maître de conférences à l'Université Toulouse 1 Capitole

Pierre Pradal, senior adviser – Risk, Assurance & Finance, CGIAR

Jacobo Rios Rodriguez, maître de conférences HDR à l'Université Perpignan Via Domitia

Jean-Christophe Roda, professeur à l'Université Jean Moulin Lyon 3

Eduardo Ruiz Garcia, secrétaire général de la Cour comptes européenne

Marie-Clotilde Runavot, maître de conférences HDR à l'Université de Cergy-Pontoise

Grégory Singer, docteur de l'Université Toulouse 1 Capitole

Programme du colloque

Allocutions d'ouverture

Philippe Nélidoff, Doyen de la Faculté de droit et de science politique, Université Toulouse 1 Capitole

Marc Blanquet, Directeur de l'Institut de recherche en droit européen, international et comparé – IRDEIC

Catherine Kessedjian, Vice-Chair, International Law Association, Présidente de la branche française

Présentation de la journée

Valère Ndior, Maître de conférences en droit public, Université Toulouse 1 Capitole

Atelier n°1 : Identification du mécanisme et de ses acteurs

Sous la présidence de Vincent Dussart, Professeur de droit public, Université Toulouse 1 Capitole

L'audit, l'évaluation et les mécanismes voisins

Jean-Christophe Roda, Professeur de droit privé, Université Jean Moulin Lyon 3

Les acteurs de l'audit

Tuyet-Mai Grabiél, Auditrice principale, UNESCO

Pierre Pradal, Senior adviser – Risk, Assurance & Finance, CGIAR

Atelier n°2 : Motifs et enjeux du recours à l'audit

Sous la présidence de Catherine Kessedjian, Professeur émérite de droit privé, Université Paris II Panthéon-Assas

Les institutions internationales en quête d'efficacité ?

Marie-Clotilde Runavot, Maître de conférences HDR en droit public, Université de Cergy-Pontoise

Laurent Grosse-Kozłowski, Directeur exécutif, Interpol

Le recours à l'auditeur externe : à la recherche d'une expertise ?

Jacobo Ríos Rodríguez, Maître de conférences HDR en droit public, Université Perpignan via Domitia

Atelier n° 3 : Panorama des mécanismes développés par les institutions et juridictions internationales

Sous la présidence de Hélène Gaudin, Professeur de droit public, Université Toulouse 1 Capitole

L'administration de l'audit au sein des Nations Unies : un éclatement institutionnel

Fabrice Bin, Maître de conférences en droit public, Université Toulouse 1 Capitole

La Cour des comptes européenne et l'audit des institutions européennes
Eduardo Ruiz Garcia, Secrétaire général, Cour des comptes européenne

L'audit des institutions sportives : le cas de la FIFA
Gregory Singer, Docteur en droit privé, Université Toulouse 1 Capitole

L'audit des juridictions internationales : état des lieux
Rapport présenté par les membres de l'Association des doctorants et docteurs de l'IRDEIC : Maéva Despaux, Pierre Durand, Thomas Manrique et Wenceslas Monzala

Atelier n° 4 : Spécificités du recours à l'audit dans les institutions à vocation économique

Sous la présidence de Jean-Christophe Roda, Professeur de droit privé, Université Lyon 3

L'audit des institutions financières internationales
Valère Ndior, Maître de conférences en droit public, Université Toulouse 1 Capitole

Le recours à l'audit à l'OCDE
Caroline Breton, Doctorante en droit public, Université Paris Nanterre

Le recours à l'audit à l'Organisation mondiale du commerce
Olivier Blin, Maître de conférences HDR en droit public, Université Toulouse 1 Capitole

La pratique de l'audit et le droit des organisations internationales - Table ronde animée par Franck Latty, Professeur de droit public, Université Paris-Nanterre

Avec la participation de :

Fabrice Bin

Marie-Clotilde Runavot

Vincent Dussart

Tuyet-Mai Grabiél

Laurent Grosse-Kozłowski

Pierre Pradal

Eduardo Ruiz Garcia

Conclusions

Régis Bismuth, Professeur de droit public, Ecole de droit de Sciences Po Paris

Compte-rendu

I. – PHÉNOMÈNE DE L'AUDIT APPLIQUÉ AUX INSTITUTIONS INTERNATIONALES

A. Enjeux de l'étude

Les mécanismes et organes étudiés sont destinés à évaluer l'efficacité, les performances ou la gestion financière de l'institution internationale. Réputés évaluer la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés conformément à leur mandat, ils restent pourtant peu étudiés par les universitaires spécialisés en droit international public¹, alors qu'ils font l'objet de développements substantiels sous l'angle de la sociologie des organisations ou des sciences d'économie, de gestion ou de comptabilité.

Le développement du recours à l'audit n'est pas propre aux institutions internationales et s'étend aux plus hautes strates des administrations nationales, de façon notable en France où un véritable dispositif d'audit interne ministériel a été créé au début des années 2010 (décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 précisé par une circulaire du Premier ministre en date du 30 juin 2011). L'enjeu de l'audit est, dans ce cadre, de contribuer à améliorer la mise en œuvre des politiques publiques en évaluant les risques de « non-performance » ou l'irrégularité de l'activité des services. Ainsi, qu'elles soient publiques ou privées, nationales ou internationales, les organisations qui recourent à l'activité d'audit la considèrent comme une méthode destinée à optimiser leurs activités.

Ainsi, qu'elles soient publiques ou privées, nationales ou internationales, les organisations qui recourent à l'activité d'audit la considèrent comme une méthode destinée à optimiser leurs activités. Un tel développement ne pouvait que susciter l'intérêt des juristes en droit international, et justifier l'organisation de cette manifestation.

Il a été choisi d'opter pour une approche inclusive des institutions étudiées et de choisir le terme « institutions » internationales, plutôt qu'« organisations », afin d'étudier le phénomène dans les entités dont la personnalité juridique internationale

¹ En français peuvent être mentionnées les contributions suivantes : J. Cazala, « Appréciation de l'efficacité de l'organisation internationale » et G. Bastid-Burdeau, « Les finances des organisations internationales », in E. Lagrange, J-M. Sorel (dir.), *Droit des organisations internationales*, LGDJ, 2013, pp. 968-992 et 565-598 ; J-M. Sorel, « L'évaluation des politiques au sein des organisations internationales à vocation économique (FMI et Banque mondiale) : nouvelle transparence ou simple transposition de la même réalité ? », in D. Dero-Bugny, A. Laget-Annamayer (dir.), *L'évaluation en droit public*, LGDJ, 2015, pp. 109-126.

n'est pas établie, contestée ou qui n'exercent qu'une fonction juridictionnelle (juridictions internationales à vocation universelle ou régionale).

B. Délimitation du sujet

Les notions d'audit ou d'évaluation, parfois utilisées de façon indifférenciée dans les ouvrages scientifiques ou les instruments développés par les institutions internationales, se révèlent être polysémiques. En effet, l'audit peut être financier, légal, de performance, opérationnel interne ou externe, lorsque le terme « évaluation » n'est pas privilégié. À la diversité des qualifications fait écho une variété de pratiques, recouvrant tant la gestion du risque que la fonction de conseil.

Le premier atelier de la journée a permis à MM. Jean-Christophe Roda (Professeur à l'Université Jean-Moulin-Lyon 3), Pierre Pradal (Senior adviser – Risk, Assurance & Finance au Consultative Group on International Agricultural Research – CGIAR) et à Mme Tuyet-Mai Grabiél (Auditrice principale à l'UNESCO) de contribuer, par leurs présentations, à souligner les difficultés liées à la délimitation du sujet. Si l'importation du vocabulaire de l'entreprise dans l'univers des institutions internationales est bien établie (budgétisation et gestion axés sur les résultats), la nature juridique des termes employés est source de confusion. S'appuyant sur la pratique du droit des affaires, M. Roda a notamment pu exprimer ses réserves sur la distinction entre les notions d'audit et d'évaluation (que la notion de *compliance* tend à recouvrir dans le monde anglo-saxon). L'intervention de Mme Grabiél a toutefois permis d'apporter un exemple de distinction entre l'audit et l'évaluation grâce au cas de l'UNESCO. Cette organisation s'appuie sur une structure complexe d'« *Oversight* », recouvrant les fonctions d'« *Internal Oversight* » (audit interne, évaluation, enquête) et d'audit externe (exercé par la Cour des comptes française ou le Corps commun d'inspection). Mme Grabiél a insisté sur la pertinence de la définition de l'audit interne fournie par l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle internes) et le présentant comme : « *une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité* »².

Il est ressorti des échanges entre les trois intervenants que, dans le cadre des institutions internationales, *l'audit externe* porterait sur le contrôle de la conformité des états financiers, *l'audit interne* sur l'efficacité des procédures suivies par les

² Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne (CRIPP) comprenant les lignes directrices approuvées par l'Institute of Internal Auditors.

différents organes, voire sur l'évaluation de risques pouvant affecter leur mise en œuvre, et l'évaluation sur la capacité de l'institution à réaliser ses missions dans différents domaines. Les frontières entre ces fonctions sont toutefois apparues plus difficiles à tracer, pour l'observateur extérieur, que ne le laissent penser les organigrammes des institutions internationales. En prime, le phénomène étudié tend aujourd'hui à évoluer, dans certaines institutions internationales, d'un « plan d'audit » vers un « plan d'assurance », comme cela a été exposé par M. Pradal grâce à l'exemple du CGIAR. Cette méthode de gestion intégrée suppose d'identifier et d'évaluer les risques inhérents aux activités de l'institution et de mobiliser les processus qui peuvent contribuer à les prévenir – « sources d'assurance » –, incluant les fonctions d'audit. L'existence de tels mécanismes constitue un argument décisif auprès des bailleurs de fonds ou des contributeurs au budget de l'institution concernée.

Il demeure que les notions et pratiques mentionnées sont bien mal connues des juristes en droit international, comme le montrent les échanges suscités par le premier atelier. Plus encore, il n'existe pas nécessairement de correspondance entre les termes utilisés en pratique par les agents des institutions internationales et les qualifications qui y sont associées en droit, même si la distinction entre audit (interne et externe) et évaluation est plus perceptible dans certaines enceintes que d'autres (*infra*).

In fine, l'atelier a permis de susciter des interrogations sur l'existence d'un droit de l'audit ou d'un droit à l'audit, dans le cadre de l'activité des institutions internationales. M. Pradal a estimé que l'émergence d'un droit de l'audit était envisageable, compte tenu du développement de standards et principes internationaux pertinents en la matière (codes éthiques, normes ISO, règles comptables internationales, règles de certification spécifiques au secteur public, etc.). Selon lui, un droit de l'audit tend déjà à se développer au sein des institutions internationales, et ce à tous les échelons. Les principes et standards développés se diffusent d'une institution à l'autre, au point de les amener à mettre en place des mécanismes de contrainte « auto-imposée ». M. Roda a également suggéré l'émergence d'un droit commun de l'audit, à la faveur des principes dégagés par des organismes privés internationaux.

II. – MOTIFS DU RECOURS AUX MÉCANISMES D'AUDIT ET D'ÉVALUATION

Le deuxième atelier de la journée a permis à ses participants d'identifier les facteurs expliquant le développement de l'audit et de l'évaluation dans les institutions internationales. L'atelier était composé de Mme Marie-Clotilde Runavot (Maître de conférences HDR, Université de Cergy-Pontoise), MM. Laurent Grosse-Kozłowski, (Directeur exécutif Gestion des ressources, Interpol) et Jacobo Rios Rodriguez (Maître

de conférences HDR, Université de Perpignan Via Domitia). Une lecture croisée des traités constitutifs, qui définissent notamment la structure des institutions étudiées, ou des règlements financiers, instruments destinés à appréhender les finances de l'organisation, s'avère nécessaire pour comprendre les enjeux et modalités de mise en œuvre. M. Grosse a par exemple indiqué qu'à Interpol, l'audit est régi par le Règlement financier de l'Organisation (Chap. 7, Section 1, portant sur l'audit interne, et Section 2, sur l'audit externe, complété par l'annexe 2 portant Mandat additionnel régissant l'audit externe). Il est fait application en prime des Normes comptables internationales du secteur public – IPSAS (art. 1.1 (2) du Règlement financier). Toutefois, ces instruments n'expliquent pas à eux seuls le recours à l'audit et à l'évaluation. Plusieurs autres pistes ont donc été envisagées par les intervenants.

A. Cohérence de l'action des organes de l'institution

La première piste envisagée est celle de l'évolution de la structure des institutions étudiées. La multiplication des organes intégrés et l'éclatement des fonctions qui y sont associées ont pour effet d'entraîner une complexification du processus décisionnel, notamment en matière budgétaire. À cet égard, le rapport d'information de M. Adrien Fouteyron, fait au nom de la commission des finances du Sénat français en 2011, soulignait la lourdeur du processus budgétaire dans la plupart des institutions internationales³. Les finances en jeu sont souvent colossales, comme le montre l'exemple de l'Union européenne, fourni par le Secrétaire général de la Cour des comptes européenne, M. Eduardo Ruiz Garcia : au 28 février 2017, les recettes et les dépenses de l'Union européenne représentent le même montant, à savoir 134,5 milliards d'euros.

L'audit et l'évaluation seraient une réponse à ce phénomène, destinée à rationaliser le processus et à assurer la bonne gestion, par une multiplicité d'organes et d'acteurs, des fonds mis à disposition par les États membres. Dans le cas européen, comme l'a expliqué M. Ruiz Garcia, les audits de la Cour des comptes européenne concernent notamment les budgets des institutions de l'Union ; les Fonds européens de développement ; les agences et autres organismes de l'UE ; les prêts et emprunts de l'UE (ex : mécanisme européen de stabilisation financière) ; la Banque centrale européenne ou le mécanisme de surveillance unique et le mécanisme de résolution unique.

Paradoxalement, le développement des services d'audit et d'évaluation semble contribuer à complexifier la structure institutionnelle des organisations.

³ Prenant l'exemple de l'Organisation mondiale de la Santé : « l'élaboration du budget des OI présentent des caractéristiques communes : il s'agit souvent de budgets adoptés pour deux ans par un consensus des États membres, et établis à l'issue d'un processus itératif relativement lourd ».

B. Efficacité et légitimité de l'institution

Une deuxième justification pourrait être recherchée du côté de la quête d'efficacité et de légitimité des institutions. Compte tenu des moyens matériels et financiers mis en place pour assumer le mandat qui lui a été confié, l'objectif de l'institution sera de réaliser autant que possible les buts qui lui ont été assignés. Cette hypothèse a été nuancée par Mme Runavot. L'efficacité est certes un enjeu du recours à l'audit par les institutions internationales mais n'est pas sa seule motivation. Elle a estimé que le recours à l'audit par les organisations internationales s'inscrit dans ce que Guillaume Devin (Professeur à Sciences Po Paris) appelle le « triangle de la fonctionnalité ». Autrement dit, en plus de l'efficacité, le recours à l'audit par les institutions internationales peut aussi servir leur représentativité et consolider une légitimité de plus en plus contestée. Afin de le démontrer, le recours à l'audit a d'abord été restitué par Mme Runavot dans son contexte, à savoir celui de la crise des organisations internationales. L'objet de certains audits a ensuite été pris pour exemple afin de montrer que l'efficacité n'est souvent qu'un objectif de façade.

Mme Runavot a rappelé la raison d'être des premières organisations, à savoir être un système représentatif de leurs États membres, et l'insatisfaction qu'a fini par susciter cette première exigence de représentativité. Elle a par ailleurs souligné que l'audit fait partie des techniques que les organisations internationales ont empruntées à la gestion des entreprises privées, à partir des années 1990, afin de se rendre *accountable*. Or, précisément, c'est cette appartenance de l'audit aux mécanismes d'*accountability* des organisations internationales, qui empêche de réduire le recours à l'audit à une quête d'efficacité. C'est, au-delà, un instrument pour restaurer la confiance dans les organisations internationales des publics qu'elles affectent. Ces conclusions rejoignent en ce sens celles de M. Pradal, lequel estime que l'audit est un moyen pour une institution de rendre plus crédible sa capacité à atteindre les objectifs qui lui sont assignés.

Le « souci de résilience » des institutions internationales personnifiées a également été mis en avant à partir de quelques exemples, montrant que le recours à l'audit est parfois éloigné de toute considération d'efficacité. D'abord, les audits de régularité et de performance (audits de « première génération ») apparaissent bien souvent imposés aux institutions par leurs États membres. C'est en définitive le moyen pour ceux-ci de rétablir un contrôle sur les organisations internationales et surtout leurs organes intégrés. Ensuite, c'est la fonction de conseil, plus récemment attachée aux audits, qui retient l'attention. Deux audits de qualité particuliers ont ainsi été pris en exemple pour montrer combien, tout en servant l'*accountability* des organisations concernées, ils n'en assurent pas nécessairement l'efficacité : les auditions parlementaires que l'Union interparlementaire organise à l'Organisation des Nations

Unies et les audits participatifs de genre du Bureau international du travail. Ainsi, pour Mme Runavot, il existe aujourd'hui une exigence de responsabilité dans une société mondiale où une majorité d'acteurs entend intervenir sur des enjeux de facture internationale. L'introduction de cette logique managériale et l'émergence de l'*accountability* ne conduisent-elles pas à une mise en concurrence des organisations entre elles ?

M. Grosse a fait écho aux conclusions de Mme Runavot grâce à l'exemple d'Interpol. Il a indiqué que tant du point de vue de ses États membres, qui paient leur contribution statutaire, que des donateurs qui financent des projets particuliers, il est essentiel de pouvoir démontrer non seulement un usage des fonds conforme aux règles mais également, et surtout, un usage efficace qui produise des résultats tangibles et mesurables. Dans ce contexte, l'auditeur voit sa position évoluer. À Interpol, coexistent classiquement l'audit interne et l'audit externe, ce dernier étant assuré depuis plusieurs années par des institutions publiques (Cour des comptes française, Auditeur général de Norvège, Auditeur général du Canada, etc.). Au vu du rapport financier de l'année écoulée et du rapport de l'auditeur externe, l'Assemblée générale approuve les états financiers et donne au Secrétaire Général quitus de sa gestion.

Néanmoins, M. Grosse a souligné que cette approche classique de l'audit a trouvé ses limites face à la demande croissante des États membres et des donateurs à ce qu'on leur démontre l'usage efficace des ressources qu'ils mettent à disposition de l'Organisation dans le contexte de contraintes budgétaires, qui s'accroissent au sein même des pays membres, et d'une généralisation de la nécessité de rendre compte sur les politiques et investissements publics. Plus généralement, on pourrait attribuer le développement de l'audit et de l'évaluation à la tension entre l'autonomie accrue des institutions et la volonté manifestée par certains États membres de les garder sous leur contrôle, en s'assurant notamment que les ressources mises à leur disposition sont convenablement employées (ce qui apparaît décisif pour les principaux contributeurs). Cet environnement conduit l'Organisation à dépasser le cadre traditionnel de l'audit. Elle le fait, pour M. Grosse, d'une « manière pragmatique », c'est-à-dire sans modifier le cadre juridique de l'audit. Il s'ensuit la mise en place d'un cadre d'audit élargi, dont le régime juridique se construit de manière *ad hoc*.

Ces pistes de réflexion ne sont naturellement pas incompatibles entre elles. En outre, l'influence des scandales qui ont affecté l'activité des institutions internationales au cours des dernières décennies, lesquels sont attribuables à la corruption, la fraude ou à la simple négligence, ne saurait être ignorée. Le développement de l'audit apparaît alors comme une réponse destinée à favoriser l'intégrité financière et la réalisation efficiente par l'institution de ses objectifs, lorsqu'elle exerce ses compétences.

Pour conclure l'atelier, M. Rios a étudié le statut des auditeurs opérant dans le cadre des organisations internationales, plus spécifiquement dans le contexte de

l'audit externe, considéré comme une activité de contrôle effectuée par un personnel spécialisé. M. Rios s'est interrogé sur la qualité des auditeurs et a souhaité déterminer s'ils présentent des similitudes avec la catégorie très vaste des « experts internationaux ». Cette « recherche » d'expertise a été menée à la fois d'un point de vue statutaire (nomination des auditeurs par une organisation) et fonctionnel (mandat, normes applicables et rapport de l'audit).

Pour cela, plusieurs exemples préférentiels ont été utilisés, parmi lesquels les commissaires aux comptes des Nations Unies et les auditeurs de la Banque européenne d'investissement. Il ressort de l'analyse de Jacobo Rios que les auditeurs externes peuvent être compris comme des « experts internationaux ». Les expertises décisionnelle et juridictionnelle se doublent ainsi d'une troisième catégorie, l'« expertise de contrôle » ou « post-décisionnelle », dont les auditeurs sont une illustration privilégiée.

III. – MODALITÉS DE MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT AU SEIN DES INSTITUTIONS INTERNATIONALES

Une fois ces motifs et enjeux identifiés, les études de cas présentées au cours de l'après-midi de travaux ont permis de mettre en lumière les différentes facettes de l'audit des institutions et juridictions internationales, grâce aux interventions de M. Fabrice Bin (Maître de conférences, Université Toulouse 1 Capitole), Mme Maéva Despau (doctorante, Université Toulouse 1 Capitole), M. Pierre Durand (ATER, Université Toulouse 1 Capitole), M. Eduardo Ruiz Garcia (Secrétaire général, Cour des comptes européenne) et M. Grégory Singer (Docteur en droit, Université Toulouse 1 Capitole).

A. L'Organisation des Nations Unies

Le recours à des mécanismes d'audit et d'évaluation est loin d'être inédit comme le montre l'exemple du système onusien, exposé par M. Fabrice Bin. Ce dernier a qualifié l'administration de l'audit aux Nations Unies d'« éclatement institutionnel » caractérisé par une multiplicité d'organes, dont les compétences se recoupent en partie. Les organes étudiés peuvent exercer un contrôle interne (Bureau des services de contrôle interne, organes variés dans toutes les structures de l'ONU et de la famille de l'ONU) ou externe (Comité des commissaires aux comptes, Corps commun d'inspection, Comité consultatif indépendant pour des questions d'audit créé par l'Assemblée générale...).

Le Corps commun d'inspection, créé par une résolution 31/192 du 22 décembre 1976 de l'Assemblée générale est mandaté pour conduire des évaluations, des inspections et des enquêtes à l'échelle du système. Il est par ailleurs habilité à formuler des recommandations visant à améliorer la gestion et les méthodes des organisations. À également été évoqué au cours des échanges le rôle du Groupe mixte des vérificateurs externes des comptes de l'Organisation des Nations Unies, créé par une résolution (1438 (XIV)) du 5 décembre 1959 de l'Assemblée générale. Il est composé des membres du Comité des commissaires aux comptes des Nations Unies, et des vérificateurs externes des comptes des institutions spécialisées des Nations Unies et de l'Agence internationale de l'énergie atomique. Les membres du Groupe ont pour principaux objectifs de renforcer la coordination des activités de vérification dont ils ont la charge et d'échanger des informations sur leurs méthodes de travail ainsi que les conclusions de leurs travaux. Le Groupe peut soumettre aux chefs de secrétariat des organisations dont il vérifie les comptes toutes observations ou recommandations qu'il lui paraît nécessaire de faire concernant les comptes et les procédures financières de l'organisation concernée.

Selon M. Bin, l'audit est un instrument stratégique pour les organisations internationales. Dans le cadre des Nations Unies, il fait office d'instrument de contrôle, direct sur l'Organisation et, indirect, de critique politique, porteur de revendication de meilleure gestion. Les structures d'audit et leur empilement permettent à l'administration des Nations Unies de répondre aux critiques dont son action fait l'objet et de remplir ses missions.

B. L'Union européenne

Le Secrétaire général de la Cour des comptes européenne (CCE), M. Eduardo Ruiz Garcia, a présenté l'audit des institutions européennes et souligné d'emblée la nature non juridictionnelle de la CCE. Aux termes des articles 285, 286 et 287 TFUE, elle s'assure de la bonne gestion financière de l'UE ; examine la totalité des recettes et dépenses figurant dans les comptes de l'UE et de ses agences et organismes décentralisés ; examine si les politiques et programmes de l'UE ont atteint leurs objectifs ; etc. La CCE compte 28 membres – autant que d'États membres – responsables collégalement de toutes les décisions rendues par elle. Par ailleurs, l'organe est composé de plusieurs chambres (cinq), la distribution des évaluations étant effectuée selon les compétences de chaque chambre, qui peuvent adopter des rapports sur des États membres ou des domaines spécifiques. La Commission et le Conseil doivent se soumettre à l'approbation de leurs comptes : les commissaires européens doivent se rendre chaque année à la CCE et il est arrivé que la mauvaise gestion constatée par celle-ci pousse les commissaires européens à la démission (comme l'a montré l'exemple de la Commission Santer en 1999).

C. Les juridictions internationales

M. Pierre Durand et Mme Maéva Despaux ont présenté les conclusions des recherches qu'ils ont menées avec MM. Wenceslas Monzala et Thomas Manrique sur l'audit et l'évaluation des juridictions internationales. Ils ont limité leurs conclusions à un échantillon représentatif incluant ainsi aussi bien des juridictions universelles que régionales : Cour internationale de Justice, Cour pénale internationale, Tribunal international du droit de la mer à l'échelle universelle, Cour européenne des droits de l'homme, Cour de justice de l'Union européenne, Cour interaméricaine, cours supranationales sud-américaines (Cour centroaméricaine de justice, Tribunal de justice de la communauté andine, Cour caribéenne de justice).

Leur principal constat est que les juridictions internationales sont toutes susceptibles d'être soumises à des procédures d'évaluation de leurs activités. S'il n'existe pas de forme d'audit propre aux juridictions internationales, l'objet des audits réalisés s'attache parfois à des réalités spécifiques à ces juridictions.

Dans un premier temps un audit commun aux différentes juridictions étudiées, présenté par Mme Despaux, a été mis en lumière, bien qu'il se révèle, dans les faits, polymorphe : qualifié d'« audit de conformité », il vise en effet à soumettre les juridictions à un processus destiné à certifier la conformité de leurs activités avec des standards préétablis.

Quelle que soit la juridiction étudiée, un audit est prévu, de manière générale, afin de certifier les comptes de la juridiction en fin d'exercice. Cette certification est réalisée, tantôt dans le cadre du contrôle du budget de l'organisation à laquelle appartient la juridiction, tantôt dans celui de l'exercice budgétaire propre à la juridiction. Concernant la Cour européenne des droits de l'homme (CEDH), par exemple, l'intégrité du budget du Conseil de l'Europe peut être attestée par la Direction de l'Audit interne du Conseil dont le fonctionnement est régi par son Règlement financier et par une Charte d'audit interne. La vérification des comptes de la Cour pénale internationale (CPI), quant à elle, est directement prévue dans le Statut de Rome à l'article 118, complété par un Règlement financier de 2008.

Des constantes peuvent être identifiées au sein des dispositions prévoyant un audit dans les juridictions étudiées. Elles concernent aussi bien la fréquence de l'audit que le système de désignation de l'auditeur ou les garanties d'indépendance qui lui sont accordées et qu'il doit fournir. En termes de fréquence, celle-ci est généralement annuelle puisqu'elle correspond aux exercices budgétaires contrôlés, bien que certaines variations soient observables. En tout état de cause, c'est un audit cyclique.

Pourtant, ce point commun apparent cache une mise en œuvre polymorphe. La mise en œuvre de l'audit dans le cadre des juridictions internationales est caractérisée par la variété du type d'auditeurs en charge de l'audit et par la variété des objectifs recherchés. Le statut de l'auditeur varie d'une juridiction à l'autre, tantôt interne à la juridiction, tantôt externe à la juridiction mais interne à l'organisation à laquelle elle appartient ou enfin parce qu'un auditeur externe est préféré dans certains cas. Ainsi, pour la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), l'audit réalisé par la Cour des comptes de l'UE est complété par un service d'audit interne dédié et rattaché au Président de la Cour. La Cour interaméricaine des droits de l'homme, le Tribunal andin et la Cour caribéenne de justice, quant à elles, ont tous trois recours à un audit externe afin de certifier leurs comptes. Par ailleurs, les objectifs remplis par ces audits de conformité s'avèrent variés. Il a été souligné que la CJUE se soumet à un audit environnemental dans le cadre du règlement EMAS du 25 novembre 2009 concernant un « *eco-management and audit scheme* ». Ainsi, bien qu'il soit volontaire, cet audit est bien un audit de conformité dans le sens où la CJUE se soumet à des standards préétablis afin d'être enregistrée comme étant conforme aux règlements EMAS. L'objectif de la Cour est alors davantage de montrer son engagement dans le domaine de la protection environnementale.

Des audits plus spécifiques ambitionnent de répondre à certaines difficultés rencontrées par les juridictions internationales. Les deux intervenants ont choisi de les qualifier d'audits de « performance », essentiellement *ad hoc*. Leur but, présenté par M. Durand, dépasse la simple vérification. Les difficultés à régler dans le cadre de ces audits peuvent être soulevées par la juridiction ou son Greffe ; par l'organe représentant des États membres ; ou par l'auditeur lui-même. Elles fonctionnent généralement en trois temps : une phase d'étude du problème ; une phase de recommandation ; une phase de suivi de la mise en œuvre des recommandations.

Cette méthode de travail vise la recherche d'une performance administrative : en somme, faire au mieux avec les moyens dont la juridiction dispose. Certaines activités ou opérations des juridictions peuvent être coûteuses et nécessitent d'être évaluées en vue de leur rationalisation. Par exemple, le Corps commun d'inspection a mené une étude sur les publications de la Cour internationale de Justice (CIJ), préconisé une remise en cause de la publication bilingue des décisions et questionné l'opportunité de publier les opinions dissidentes. La CJUE est également particulièrement active en matière de recherche d'efficacité administrative. Elle a ainsi ordonné plusieurs études courant 2016 sur les conditions d'utilisation des voitures de fonction ; le respect des obligations réglementaires en matière d'information financière et de publicité des marchés publics ou sur les procédures de sélection du personnel. Les audits ont pu révéler des problèmes particuliers de gestion financière (ex : la gestion de la CPI a été mise en cause par son auditeur externe, la Cour des Comptes française, entre 2012 et 2015).

Cette méthode de travail vise également la recherche d'une performance judiciaire, c'est-à-dire une recherche d'efficacité de la fonction juridictionnelle. Le début des années 2000 a vu une explosion de la charge de travail des juridictions internationales. Pour la CEDH, l'entrée en vigueur du protocole 11 a entraîné l'engorgement du rôle de la Cour et, de fait, provoqué une réflexion sur ses méthodes de travail. La CIJ a également connu une période de saturation avec plus d'une vingtaine d'affaires pendantes entre 1997 et 1999. À cela s'est ajoutée la complexification du contentieux et l'épaississement des dossiers soumis par les parties. Les deux juridictions ont adopté une attitude similaire face à ce problème, utilisant toutes deux les rapports d'audit pour évoquer leur manque de moyens et obtenir un financement plus conséquent. C'est par exemple à la suite d'un rapport du Corps commun d'inspection datant de 2000 que les référendaires P2 ont été pour la première fois recrutés pour assister les juges. On voit ici un réel usage stratégique du rapport d'audit puisque depuis, la Cour a obtenu une augmentation de son budget pour supporter le coût de ces quinze nouveaux postes de juristes. Une logique managériale est même perceptible, au sein de la CJUE par exemple : la question de la charge de travail y a fait l'objet d'un audit particulier publié le 26 septembre 2017 pour lequel la Cour des Comptes européenne a conclu que « la CJUE a entrepris des actions d'envergure sur le plan de son organisation et de ses procédures afin d'améliorer son efficacité dans le traitement des affaires ».

De fait, les audits de performance judiciaire et leurs effets concernent des situations qui influent sur l'essence même de l'activité des juridictions – la fonction et la façon de juger. Une difficulté subsiste selon M. Durand : il est difficile d'établir les critères concrets de l'efficacité d'une juridiction internationale. On peut considérer, de manière pragmatique, qu'il s'agit de la capacité de la juridiction à traiter les requêtes qui lui sont soumises et à gérer ses ressources de la manière la plus rationnelle possible. Cette approche strictement managériale trouve certainement ses limites. L'on pourrait en effet considérer, de manière plus axiologique, que l'efficacité d'une juridiction recouvre sa capacité à protéger les intérêts qu'elle défend. Or s'il s'agit de l'objectif recherché, il n'est pas certain qu'il existe une corrélation entre la gestion administrative la plus efficace et l'objectif de qualité du jugement.

D. Les institutions sportives – exemple de la FIFA

M. Grégory Singer a présenté les mécanismes d'audit appliqués à la FIFA. Si celle-ci ne se présente pas comme une institution internationale à proprement parler – mais plutôt comme une association de droit suisse –, elle est dotée de mécanismes de fonctionnement (et d'audit) similaires, justifiant qu'elle soit étudiée aux fins de mise en perspective. Ce sont les statuts de la FIFA qui organisent le recours à l'audit, étant entendu que cet instrument renvoie également au Code civil suisse. L'audit externe

de la FIFA est prévu par l'article 77 de son règlement de gouvernance, selon des modalités appliquées sur le fondement de la législation suisse. Il est accompagné d'un audit des associations membres de la FIFA (contrôle externe et interne) sur le fondement de l'article 78 du même règlement. L'audit interne est quant à lui le mécanisme principal mis en place dans le cadre de la FIFA et présente des ressemblances avec le comité mis en place au sein du Comité international olympique, dans la mesure où l'on y insiste sur l'évaluation du risque. Malgré l'existence de ces structures, M. Singer a rappelé que la FIFA n'a pas été épargnée par les scandales, ce qui l'a amené à s'appuyer sur les travaux d'une Commission d'audit et de conformité. Toutefois, alors que celle-ci est censée exercer sa mission en toute indépendance, dans l'intérêt exclusif de la FIFA (art. 36 du règlement de gouvernance), cette qualité a fait l'objet d'une remise en question par le Congrès de la FIFA en 2016.

E. Les institutions internationales à vocation économique

Le dernier atelier de la journée a donné la parole à Mme Caroline Breton (Docteur en droit, Université Paris-Nanterre), MM. Olivier Blin (Maître de conférences HDR, Université Toulouse 1 Capitole) et Valère Ndior (Maître de conférences, Université Toulouse 1 Capitole), dont les interventions ont montré que les institutions étudiées ont créé des mécanismes proches.

Mme Breton a consacré son analyse à l'OCDE et présenté les différents mécanismes d'audit mis en place par son Règlement financier (audit externe, audit interne, Comité d'audit) en insistant sur leurs aspects institutionnels (place dans l'architecture de l'organisation, détermination des organes pertinents, analyse de leurs fonctions et compétences, explication des procédures mises en œuvre) comme matériels (objet de l'audit, règles appliquées). Il existe ainsi un audit externe effectué par une Institution supérieure de contrôle des finances publiques d'un pays membre, et un audit interne effectué par un Bureau de l'audit interne et de l'évaluation dont les trois membres sont nommés par le Secrétaire général – ces activités étant supervisées par un organe subsidiaire du Conseil, le Comité d'audit. Dans un second temps, ces mécanismes d'audit ont été examinés sous un angle plus critique au regard des problématiques d'indépendance, qualité, efficacité et transparence de l'audit. Mme Breton a tiré de l'analyse de ces mécanismes la conclusion que les audits permettent, grâce à un contrôle des comptes et de la gestion financière, de s'assurer que les contributions des Membres sont utilisées à bon escient par l'Organisation, qui a, si ce n'est une responsabilité au sens contentieux du terme, du moins des comptes à rendre en la matière. Soulignant la problématique de la transparence, Mme Breton a estimé que celle des travaux respectifs des audits interne et externe est assurée puisqu'il existe une circulation des informations entre les deux entités. La transparence et

l'accessibilité des travaux et rapports d'audit *au sein de* l'OCDE ont été précisées : dans l'ensemble, ils semblent être communiqués, pour ce qui concerne l'audit sur les états financiers de l'OCDE et de la caisse de prévoyance et l'audit sur les résultats budgétaires, au Comité du budget pour des raisons évidentes puisqu'il est, compte tenu de ses fonctions, intéressé au premier plan par les conclusions des audits réalisés en matière financière et budgétaires. Les travaux et rapports d'audit sont également soumis au Secrétaire général qui doit veiller à ce que les recommandations qu'ils contiennent soient mises en œuvre et leur assure ainsi l'autorité et la légitimité nécessaires pour qu'elles soient appliquées à des niveaux inférieurs. Ils sont enfin transmis au Conseil, point essentiel dans la mesure où ce dernier constitue l'organe décisionnel de l'OCDE et doit, comme le Secrétaire général, veiller à ce que les recommandations formulées dans les rapports soient appliquées. Mme Breton a toutefois déploré l'absence de communication de ces travaux au public, ne serait-ce que dans une version synthétique ou expurgée des éléments confidentiels, à l'instar d'autres institutions internationales.

Concernant l'Organisation mondiale du commerce, M. Blin a relevé l'existence d'un Bureau d'audit interne depuis la création de l'Organisation (Bureau transformé en 2015 en « Bureau du contrôle interne »). Toutefois, l'OMC ne semble pas avoir eu recours à l'audit externe jusqu'à la fin des années 2000. Il a également indiqué que le règlement financier de l'OMC contient un chapitre (XIII) consacré au Vérificateur extérieur des comptes qui a pour rôle de vérifier « les états financiers de l'organisation et son régime de pension » et est désigné pour une période de six ans, non renouvelable. Le vérificateur est un organe de contrôle suprême d'un État Membre de l'Organisation dont le mandat comprend des audits ordinaires et des audits de performance. Il respecte les normes comptables internationalement admises et établit un rapport annuel qu'il transmet au Comité du budget, des finances et de l'administration, qui le transmet au Conseil général. Le vérificateur externe est sélectionné selon des critères de coût, d'indépendance, d'expérience de la vérification des comptes au niveau international, de disponibilité pour effectuer les contrôles et de connaissances linguistiques. Selon les informations obtenues par M. Blin, la Cour des comptes française a procédé à l'audit externe de l'OMC avant d'être remplacée en 2014 par son homologue allemand.

Si les rapports d'audit ne sont pas accessibles au grand public, certaines remarques et recommandations du vérificateur externe apparaissent dans certains documents du Comité afin de montrer qu'il en est tenu compte s'agissant par exemple de la grille de promotion des membres du personnel, des avances financières qui leur sont consenties par l'OMC, de l'organisation interne de la Division financière, de la gestion des risques, de l'équipement informatique ou encore du régime de retraite et pensions des anciens fonctionnaires de l'Organisation.

Enfin, M. Ndior a présenté les mécanismes mis en place dans les institutions financières et proposé une systématique des audits d'institutions à vocation

économique, caractérisée, selon lui, par une multiplication des organes qui donne parfois l'image d'un enchevêtrement. Les institutions étudiées présentent un écosystème assez similaire : coexistent plusieurs organes d'audit ou d'évaluation dont les rapports sont communiqués aux organes directeurs ; des instruments qualifiés de « Termes de référence » précisent les directives plus générales contenues dans les statuts ou les règlements financiers des institutions – tout en opérant un renvoi aux normes internationales d'audit – notamment pour ce qui touche à l'accès aux documents ou aux modalités de désignation des auditeurs externes ; des rapports annuels sont produits, diffusés ou non au grand public de façon intégrale ou synthétique.

Certaines de ces institutions présentent des spécificités, justifiant une distinction entre le Fonds monétaire international et les banques de développement.

On constate généralement dans les banques de développement l'existence d'un département ou bureau, indépendant, d'évaluation et d'audit interne. Ce type d'organe est qualifié de « Département indépendant d'évaluation », de « bureau d'évaluation des opérations » ou selon une autre dénomination généralement proche. Il a néanmoins été souligné que le Groupe indépendant d'évaluation du groupe de la Banque mondiale apparaît très développé, étant composé d'une série de cellules dédiées à des domaines spécifiques d'évaluation. Globalement, ces départements ont pour fonction d'entreprendre des évaluations systématiques des politiques, des programmes, des activités, des performances et des systèmes de soutien au développement. Ils diffusent les résultats de ces évaluations afin que les recommandations puissent être utilisées dans la conception, l'analyse et l'exécution de nouvelles opérations. À côté de ces départements existent des « comités d'audit » dotés d'une mission commune : superviser les activités d'audit. Leurs responsabilités comprennent l'examen et l'évaluation des fonctions exercées par les organes d'audit interne ainsi que le suivi des recommandations. À la lecture des actes constitutifs et des règlements financiers des banques étudiées, tous les comités d'audit sont responsables pour l'intégrité des états financiers de leurs institutions. La réalisation de cet objectif suppose, entre autres choses, un examen annuel des contrôles comptables, financiers et autres qui ont été effectués et la formulation de propositions de résolution des faiblesses identifiées. Les comités jouent également un rôle dans la désignation d'auditeurs externes, étant entendu que c'est à ces comités que l'auditeur externe va rendre compte.

Le FMI est quant à lui doté d'une structure complexe, marquée par une distinction plus nette entre les fonctions d'audit et d'évaluation. Le *dispositif d'audit* du FMI se compose du Comité de vérification externe des comptes, d'un département d'audit interne et d'un cabinet d'audit externe.

– Le Comité de vérification externe des comptes est composé de trois membres choisis par le Conseil d'administration et nommé par le Directeur général. Le Comité s'acquitte de sa mission de supervision de l'audit annuel en toute indépendance par

rapport à la direction du FMI. Il surveille la planification de l'audit annuel, pour faire rapport au Conseil d'administration.

– La fonction d'audit interne est confiée au Bureau de la vérification et de l'inspection internes, chargé d'évaluer l'efficacité des procédures du FMI ainsi que ses méthodes de gestion des risques et de contrôle interne. Cet organe rend compte à la direction du FMI et au Comité de vérification externe des comptes. Le Bureau est amené à effectuer des vérifications et des inspections afin de déterminer l'adéquation des procédures en place pour atténuer les risques liés à la réalisation des objectifs du FMI.

– Le cabinet d'audit externe, sélectionné par le Conseil d'administration en consultation avec le Comité de vérification externe des comptes, est chargé de l'audit des états financiers annuels du FMI. Il est nommé pour un mandat de cinq ans, renouvelable une fois.

Tant le Comité que le cabinet externe ont accès à la comptabilité du fonds et à l'ensemble des documents justificatifs des opérations et transactions, le Directeur général devant leur remettre tous les renseignements et éclaircissements nécessaires. Une fois cet audit annuel effectué, le Comité de vérification externe rend compte des conclusions de l'audit au Conseil d'administration et remet le rapport au Directeur général et au Conseil d'administration, pour transmission au Conseil des gouverneurs.

Concernant *l'évaluation*, un Bureau indépendant d'évaluation (BIE) a été créé en juillet 2001 pour évaluer les questions se rapportant aux politiques et activités du FMI. Le BIE est censé fonctionner en toute indépendance de la Direction et du Conseil d'administration. Ses rapports et son programme de travail sont rendus publics. Or, l'étude du fonctionnement du FMI révèle un système d'évaluations réciproques. En effet, le BIE a fait l'objet d'évaluations externes en 2006 et 2013. L'objectif de ces processus était d'évaluer l'efficacité du BIE et d'envisager d'éventuelles améliorations de sa structure, de son mandat, de ses méthodes de travail ou de ses termes de référence. L'évaluation menée en 2006 recommandait notamment de meilleures mesures de suivi des recommandations du BIE. Le fait que le BIE ne puisse pas procéder à des évaluations sur des activités « en cours » (« *current operations* ») a également été souligné.

M. Ndior a estimé que les réformes successives menées dans les institutions économiques pouvaient susciter une confusion quant aux domaines d'action respectifs des organes d'audit ou d'évaluation. L'existence de mécanismes indépendants d'inspection dans les banques de développement renforce cette impression, ces derniers étant amenés à vérifier le respect par le personnel des banques d'un certain nombre de standards opérationnels.

IV. – LA PRATIQUE DE L'AUDIT ET LE DROIT DES ORGANISATIONS INTERNATIONALES – CONCLUSIONS

Ces différents ateliers permettent de tirer plusieurs conclusions :

1) L'audit modifie la physionomie des institutions étudiées. Aux côtés des agents internationaux, traditionnellement chargés de la gestion administrative de l'institution, opèrent désormais des experts, consultants, techniciens qui, agissant isolément ou de concert, vont assumer des fonctions tournées vers l'audit ou le conseil (J. Rios Rodriguez).

2) Il apparaît parfois difficile d'opérer une véritable distinction entre l'évaluation, l'audit, l'inspection, la conformité, le contrôle et le suivi, alors même que ces activités sont présentées par les institutions comme étant distinctes. Cet enchevêtrement d'organes, de fonctions et de dénominations est parfois critiqué par les rapports d'évaluation eux-mêmes – par exemple au FMI –, relevant qu'il constitue une source de confusion pour l'ensemble des parties prenantes.

3) Le recours à l'audit enrichit l'arsenal des instruments produits par l'institution internationale, que ceux-ci soient qualifiés de mémorandum d'accord, termes de référence, manuels, rapports, sans qu'il soit toujours possible d'attester de leur parfaite juridicité.

4) Malgré ces facteurs de confusion, on ne saurait ignorer le recours qu'ont ces mécanismes à des référentiels communs qui tendent à favoriser l'harmonisation des pratiques d'audit : l'Institut international d'audit interne, qui fédère les instituts nationaux d'audit présents dans plus de 170 pays, est à l'origine de normes internationales (privées) pertinentes. Doivent aussi être mentionnés l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques, ou le Groupe d'évaluation des Nations Unies. Ces groupements contribuent à une forme de standardisation des règles d'audit et d'évaluation à l'échelle internationale.

La table ronde-finale, animée par M. Franck Latty (Professeur, Université Paris-Nanterre), a permis d'aborder plusieurs problématiques qui méritent d'être approfondies :

– Une Cour des comptes nationale est-elle légitime pour procéder à des audits ? Une expertise lui est reconnue dans ce domaine, preuve en est, pour la Cour des comptes française, de sa désignation comme auditrice des différentes institutions du système des Nations Unies. On pourrait toutefois s'interroger sur l'éventuelle imputation des actes et des propos de la Cour des comptes à la France en tant qu'État. M. Régis Bismuth considère toutefois qu'il faut distinguer l'aspect fonctionnel de l'engagement de l'État : selon lui ce n'est pas parce qu'un organe d'un État est mis à la disposition d'une institution internationale que les propos et évaluations de celui-ci engagera

l'État vis-à-vis de l'organisation. En somme les évaluations de la Cour des comptes française sur le système des Nations Unies ne seraient pas assimilables à des appréciations de la France en tant qu'État.

– L'*accountability*, terme récurrent dans l'étude de l'audit, rencontre un problème de définition : comment des normes managériales deviennent-elles des normes présentées comme de la *soft law* ? L'audit a de ce point de vue changé de paradigme, en formalisant la contrainte des exigences managériales en vue d'une appréciation de la gestion comptable et des ressources humaines des institutions.

– L'audit participe-t-il à la transparence de la vie publique, y compris au sein des institutions internationales ? C'est le cas selon certains intervenants, mais il est regrettable que l'audit puisse être détourné de son but afin de remettre en cause la compétence, l'intégrité ou l'impartialité de certaines institutions.

– Le phénomène de l'audit offre une remise en perspective de l'étude du fonctionnement des institutions internationales. La question qui a sous-tendu l'essentiel des débats a été de savoir si ces mécanismes, en grande partie inspirés de la gouvernance d'entreprise, peuvent s'accommoder des exigences propres au fonctionnement d'institutions intergouvernementales.

– Le recours à l'audit tend à devenir le principe, et son absence, l'exception, à l'égard des activités d'une autorité publique, qu'elle soit nationale ou internationale. L'apport que peuvent représenter ces mécanismes pour le développement de ces institutions, notamment lorsqu'ils contribuent à réduire les risques associés à certaines activités, ne peut être nié. Les contributions présentées par les intervenants ont révélé que certaines réformes institutionnelles résultaient directement de la production de rapports d'évaluation.

À l'issue de la journée, M. Régis Bismuth (Professeur, Sciences Po Paris) a rappelé dans ses conclusions que le sujet même de la journée d'étude a révélé un manque de rigueur sémantique dans la pratique de l'audit. Si certaines distinctions peuvent être claires (audit interne, audit externe), le vocabulaire de l'audit (certification, conformité, objectifs, performance, évaluation, lignes de *reporting*, efficacité, efficience) montre qu'il ne faut pas chercher ici des définitions ou qualifications mais davantage analyser un phénomène de manière transversale et essayer de comprendre ce qu'il peut apprendre sur le droit (notamment sur le droit international). Les fondements de l'audit des institutions internationales apparaissent clairs : contrôler l'application des règles ou évaluer l'efficacité ou la performance – considérations qui existent dans toutes les institutions internationales dotées de structures complexes avec différents niveaux d'autorité et confrontées à des contraintes budgétaires.

M. Bismuth a identifié deux défis pour le développement de l'audit des institutions internationales : 1) celui de la dualité normative qui désarçonne les juristes en raison

de l'opposition entre des normes juridiques d'une part, et des normes managériales ou strictement techniques d'autre part ; 2) celui de la dualité temporelle, compte tenu d'approches à la fois rétrospective et prospective des pratiques d'audit. En effet, l'audit a un caractère fluctuant en cela que, organisé dans une logique rétrospective, il a malgré tout un impact sur la prise de décision future. L'étude de l'audit ramène d'ailleurs irrémédiablement à la question de l'*accountability*. Demeure la question de la latitude dont dispose l'organe contrôlé dans l'adoption de la décision consécutive à l'audit.