



Programme Alimentaire Mondial

**Deuxième session ordinaire
du Conseil d'administration
Rome, 14–18 novembre 2016**

Distribution: Générale

Date: 12 octobre 2016

Original: Français

Point 5 de l'ordre du jour

WFP/EB.2/2016/5-C/1

Ressources, questions financières et budgétaires

Pour information

Les documents du Conseil d'administration sont disponibles sur le site Web du PAM (<http://executiveboard.wfp.org>).

Plan de travail du Commissaire aux comptes*

Pour la période allant de juillet 2016 à juin 2017

* La Cour des comptes de la France utilise l'expression "auditeur externe" pour désigner la fonction que recouvre au PAM le terme "commissaire aux comptes". Par souci de cohérence avec la terminologie de l'ONU, c'est ce dernier terme qui est utilisé dans le présent document.

Coordonnateur responsable:

M. R. Bellin
Directeur du Bureau du Commissaire aux comptes
tél.: 066513-2392

Cour des comptes
FRANCE



**AUDIT EXTERNE DU PROGRAMME
ALIMENTAIRE MONDIAL**



Programme Alimentaire Mondial

PLAN DE TRAVAIL DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Pour la période allant de juillet 2016 à juin 2017

TABLE DES MATIÈRES

I. MANDAT ET OBJECTIFS	4
II. MISSIONS ET RAPPORTS	5
III. NORMES ET MÉTHODES.....	5
IV. DOMAINES D'AUDIT.....	7
ANNEXE 1: LISTE DES SUJETS RETENUS POUR LES AUDITS DE PERFORMANCE EN 2016-2017 ET LISTE INDICATIVE DES SUJETS POSSIBLES POUR LES PÉRIODES SUIVANTES	11
ANNEXE 2: LISTE DES SITES RETENUS POUR LES AUDITS SUR LE TERRAIN DURANT LA PÉRIODE 2016-2017 ET LISTE INDICATIVE DES AUDITS DE TERRAIN POSSIBLES DURANT LES DEUX PÉRIODES SUIVANTES	12
ANNEXE 3: ANALYSE DE LA LISTE INDICATIVE DES SUJETS D'AUDIT DE PERFORMANCE POUR LES PÉRIODES SUIVANTES	13

I. Mandat et objectifs

1. Le présent document, soumis au Conseil d'administration du Programme alimentaire mondial (PAM) pour information, constitue le plan de travail annuel du Commissaire aux comptes et détaille les vérifications à effectuer entre juillet 2016 et juin 2017.
2. L'audit externe du PAM a été confié au Premier président de la Cour des comptes française pour la période allant du 1^{er} juillet 2016 au 30 juin 2022, par une décision du Conseil d'administration en date du 10 novembre 2015, conformément à l'article 14.1 du Règlement financier du PAM.
3. Le mandat du Commissaire aux comptes est précisé à l'article XIV du Règlement financier du PAM et dans l'annexe à ce Règlement, ainsi que dans l'appel à candidatures aux fonctions de Commissaire aux comptes. L'appel à candidatures, ainsi que l'offre de services du Commissaire aux comptes, notamment son offre technique détaillée, validée par le Conseil, constituent le cahier des charges.
4. Les responsabilités du Commissaire aux comptes consistent à vérifier les états financiers du PAM (article 14.1 du Règlement financier) et à formuler, s'il le souhaite, des observations sur l'efficacité des procédures financières, sur le système comptable, sur les contrôles financiers internes et, en général, sur l'administration et la gestion du PAM (article 14.4 du Règlement financier).
5. Le mandat donné au Commissaire aux comptes dans le cahier des charges validé par le Conseil porte d'une part, sur la vérification des états financiers annuels, d'autre part sur l'examen de la performance et de la régularité de la gestion du PAM.
6. En application de l'article XIV.6 (b) du Règlement général et en vertu des articles 13.1 et 13.3 du Règlement financier du PAM, la Directrice exécutive du PAM est responsable de l'établissement et de la présentation des états financiers. Conformément à l'article 3.1 du Règlement financier, la Directrice exécutive est également responsable de la gestion financière des activités du PAM, dont elle rend compte au Conseil.
7. Une lettre de mission sera établie dans les premiers mois de la mission avec la Directrice exécutive afin de s'assurer que, conformément à la norme ISA 210, les obligations respectives de la direction et du Commissaire aux comptes sont bien comprises.
8. La vérification des états financiers aura pour objet de déterminer avec une assurance raisonnable si les états financiers reflètent fidèlement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière du PAM au 31 décembre 2016 et les résultats des opérations comptabilisées pendant l'exercice, conformément aux Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS); si les états financiers ont été établis conformément au Règlement financier et aux politiques comptables prescrites; si les politiques comptables appliquées correspondent à celles de l'exercice précédent; enfin, si les transactions ont été effectuées conformément au Règlement financier et aux autorisations données par les organes délibérants.
9. Dans le cadre de l'audit financier, le Commissaire aux comptes sera amené à revoir et, le cas échéant, à tester certains mécanismes de contrôle interne ayant un impact significatif sur la préparation des états financiers. Même si ces travaux visent principalement à déterminer la stratégie d'audit financier, ils peuvent contribuer à mettre en évidence des possibilités d'amélioration du contrôle interne qui seront portées à la connaissance du PAM.
10. En ce qui concerne l'examen de la performance et de la régularité de la gestion du PAM, les missions d'audit auront pour objectif de déterminer si dans les domaines examinés, les activités sont menées conformément aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités et si des améliorations sont possibles.
11. Les audits de performance viseront également à s'assurer que les activités, les transactions financières et les informations sont, dans tous leurs aspects significatifs, conformes aux dispositions des textes fondamentaux du PAM, aux normes de bonne gestion financière et aux Normes de conduite de la fonction publique internationale.

II. Missions et rapports

12. En vertu du cahier des charges, le Commissaire aux comptes doit produire chaque année un rapport d'audit sur les états financiers du PAM (soumis à l'approbation du Conseil) accompagné d'une opinion sur les comptes, deux rapports sur la performance et la régularité de la gestion du PAM, autrement dénommés "rapports d'audit de performance" (soumis au Conseil pour examen) et dix lettres d'observations établies à l'issue de visites des bureaux extérieurs (certains bureaux régionaux, bureaux de pays et bureaux de terrain). Le Commissaire aux comptes procède également à la validation du projet de rapport annuel sur l'application des recommandations du Commissaire aux comptes soumis par le Secrétariat au Conseil pour examen.
13. Les lettres d'observations sur la gestion des bureaux extérieurs ne seront communiquées en principe qu'au Secrétariat. Cependant, le Commissaire aux comptes se réserve la possibilité de rendre compte, dans ses rapports adressés au Conseil, de tout sujet observé dans les bureaux extérieurs sur lequel il y aurait lieu d'attirer l'attention du Conseil.
14. L'audit des états financiers se déroulera en deux missions au Siège du PAM: la mission d'audit intérimaire, à l'automne de l'année d'exercice à l'examen (soit du 5 au 16 décembre 2016 pour l'exercice 2016), afin de comprendre et de tester les mécanismes de contrôle interne; et la mission d'audit final, au premier trimestre après la clôture des comptes (soit du 20 février au 10 mars 2017 pour l'exercice 2016), afin d'examiner un certain volume de transactions.
15. Les audits de performance, consistant en deux missions d'audit au Siège, et une mission d'examen du projet de rapport sur l'application des recommandations antérieures du Commissaire aux comptes préparé par le Secrétariat seront menés entre septembre 2016 et février 2017.
16. Chaque année, le Commissaire aux comptes effectuera aussi dix visites sur le terrain, notamment dans des bureaux de pays et des bureaux régionaux. Ces missions, qui porteront sur la régularité de la gestion des bureaux, contribueront également aux audits de performance en fonction des thèmes sélectionnés. Elles pourront aussi porter sur des vérifications d'échantillons sélectionnés en fonction des risques pesant sur les éléments associés aux états financiers. Pour la période allant de juillet 2016 à juin 2017, les missions d'audit sur le terrain se dérouleront entre octobre 2016 et février 2017.
17. En principe, le cahier des charges prévoit sept visites de bureaux de pays et trois audits de bureaux régionaux mais le Commissaire aux comptes proposera d'adapter cette répartition si nécessaire.
18. Pour la période allant du 1^{er} juillet 2016 au 30 juin 2017, les dates de soumission des rapports finaux au Secrétariat du Conseil sont fixées au 31 mars 2017 pour les rapports d'audit de performance et au 20 avril 2017 pour le rapport d'audit sur les états financiers et l'opinion sur les comptes.

III. Normes et méthodes

19. Comme cela est prévu à l'article 14.3 du Règlement financier, l'audit des états financiers se déroulera conformément aux Normes internationales d'audit, au Règlement financier du PAM ainsi qu'au mandat additionnel qui lui est annexé. Ces normes font partie des Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, qui gouvernent également la méthode suivie par le Commissaire aux comptes pour la réalisation des audits de performance et de régularité.
20. L'ensemble de ces normes imposent au Commissaire aux comptes de se conformer aux règles de déontologie pertinentes, d'exercer un jugement professionnel, et de faire preuve d'esprit critique et d'indépendance tout au long de l'audit. Ni les organes délibérants, ni le ou les organes directeurs d'une organisation ne peuvent s'ingérer dans la sélection des questions à contrôler, la planification, la programmation, l'exécution des travaux, la communication des résultats, et le suivi des audits.
21. Lors de la planification des missions, les travaux d'audit, qu'il s'agisse des audits financiers ou des audits de performance, comprennent trois composantes essentielles: la compréhension de l'entité, l'évaluation du système de contrôle interne et l'identification des risques importants.

22. Le Commissaire aux comptes planifie ses travaux de manière à:
 - répondre aux préoccupations essentielles du PAM et de ses organes directeurs au regard des objectifs d'efficacité, d'efficacités et d'économie de la gouvernance et de l'emploi des ressources allouées par les donateurs. Il convient donc que les missions d'audit portent sur des sujets significatifs, notamment en raison de leur importance financière ou stratégique;
 - croiser cette approche avec d'une part, une analyse des risques de toutes natures susceptibles d'entraver la capacité du PAM à obtenir les résultats attendus par les États membres, d'autre part avec le programme d'audit interne et d'évaluation. Les domaines de contrôle retenus doivent être susceptibles d'apporter une valeur ajoutée au PAM, notamment parce que les risques qui pèsent sur eux sont élevés et parce que ces domaines n'ont pas été complètement examinés lors des audits réalisés récemment par les différents organes de contrôle.
23. Le Commissaire aux comptes tient compte également, dans sa planification, de sa capacité à effectuer l'audit du domaine concerné compte tenu de l'information disponible et des moyens et délais qui lui sont accordés.
24. Afin d'établir son plan de travail pour la période allant de juillet 2016 à juin 2017 et sa stratégie pluriannuelle d'audit, le Commissaire aux comptes a effectué une mission préalable d'analyse des risques du 4 au 22 juillet 2016.
25. Cette mission spéciale, réalisée par une équipe de huit auditeurs, dont les responsables à la Cour des comptes des contrôles du PAM, a représenté un effort supplémentaire significatif par rapport aux missions qui seront effectuées durant une année normale. Les auditeurs ont tenu compte du fait que le Commissaire aux comptes, lors de la première année de sa prise de fonctions, est exposé à un risque d'audit particulier, celui de sélectionner des sujets insuffisamment pertinents. En effet, entré en fonction le 1^{er} juillet, il devait déposer un plan de travail annuel et commencer les missions d'audit dans les semaines qui suivaient, du fait d'une part, de la nécessité d'étaler les missions afin de ne pas surcharger la direction, et d'autre part, des dates limites fixées pour le dépôt des rapports définitifs soumis au Secrétariat du Conseil d'administration (31 mars et 20 avril 2017).
26. Lorsqu'il s'est efforcé de comprendre le fonctionnement du PAM et d'analyser les risques, le Commissaire aux comptes a pris en considération les constats formulés par le Commissaire aux comptes sortant, le Contrôleur et vérificateur général des comptes de l'Inde. La transmission du mandat d'audit externe du PAM entre les deux auditeurs a eu lieu conformément aux directives pour la passation des fonctions du Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'Organisation des Nations Unies, comme recommandé par la norme ISSAI 5010. Une déclaration officielle de transmission de fonction, qui dresse la liste des informations transmises par le Commissaire aux comptes sortant à son successeur, a été établie et signée par les deux parties.
27. À l'issue de sa mission d'analyse des risques, le Commissaire aux comptes a été en mesure d'établir une liste de domaines de contrôle susceptibles de faire l'objet d'audits de performance, en raison de leur importance pour le PAM et de la valeur ajoutée des audits correspondants.
28. Le nombre de domaines potentiels excède évidemment le nombre de missions devant se dérouler entre juillet 2016 et juin 2017 (deux).
29. L'annexe 1 présente non seulement les deux sujets retenus au titre de la première période, allant de juillet 2016 à juin 2017, mais également une réserve de sujets prioritaires établie dans une perspective pluriannuelle, afin de donner plus de prévisibilité et de cohérence à la programmation d'une année sur l'autre. Cette liste élargie permettra aussi d'alimenter les discussions ultérieures avec la direction, les autres organes de contrôle et le Conseil, notamment pour éviter les doublons.
30. Les sujets mentionnés pour les périodes ultérieures sont purement indicatifs. Seuls les sujets arrêtés pour la première période engagent le Commissaire aux comptes. La stratégie pluriannuelle sera révisée chaque année au moment de l'élaboration du plan de travail annuel.
31. L'annexe 2 présente, également dans une optique pluriannuelle (trois périodes biennales), la liste des audits sur le terrain à effectuer. Les mêmes réserves qu'à l'annexe 1 s'appliquent en ce qui concerne son adaptabilité pour les années suivant la première période.

32. Le présent plan de travail annuel devra être complété, au moment de la planification opérationnelle de chaque audit, par une étude préalable permettant de définir avec plus de précision le périmètre du sujet de l'audit et d'élaborer un cahier des charges qui sera communiqué à la direction ainsi qu'un plan de mission destiné aux équipes d'audit.
33. Aux fins de ce travail de planification opérationnelle, le Commissaire aux comptes organisera des réunions de travail avec la direction du PAM avant le début de chaque mission d'audit.

IV. Domaines d'audit

A. Audits de performance

1. Bilan de la décentralisation

34. En raison de la nature de ses opérations, principalement menées en situations d'urgence, la structure du PAM est très décentralisée. Ainsi, ses bureaux régionaux et ses bureaux de pays passent 60 pour cent des achats et emploient 87 pour cent des effectifs – soit 13 395 personnes sur un total de 15 305 agents tous statuts confondus. Cette structure décentralisée laisse une large autonomie aux responsables de pays. La décentralisation s'est accrue ces dernières années avec les réformes administratives introduites à partir de 2012 par la nouvelle Directrice exécutive.
35. Le caractère très décentralisé du PAM, allié à d'autres caractéristiques (telles que la coopération avec des tiers ou la distribution d'espèces) crée un risque de situations propices au développement de fraudes, étant donné que le PAM intervient dans des zones instables marquées par les guerres, les catastrophes climatiques ou une grande pauvreté.
36. L'initiative visant à adapter la structure du PAM à sa mission a été lancée par la Directrice exécutive en 2012. Parmi les pistes de réforme retenues, l'un des volets était la refonte de l'architecture organisationnelle, afin de renforcer les responsabilités déléguées aux agents sur le terrain. Les études préalables au lancement de cette initiative notaient que le centre de gravité du PAM s'était progressivement déplacé du terrain vers le Siège, de sorte que les pouvoirs décisionnels délégués et les responsabilités n'étaient pas suffisamment clairs, que les fonctions faisaient souvent double emploi et que les bureaux régionaux se trouvaient affaiblis¹. Il convenait de réaligner la structure organisationnelle du PAM afin de placer les bureaux au centre du dispositif et de mettre ainsi plus efficacement en œuvre le Plan stratégique. Le réajustement organisationnel a consisté à inverser la structure, les services du Siège à Rome et les bureaux régionaux appuyant dorénavant les décisions et les engagements des bureaux de pays, conformément au Plan stratégique et aux politiques du PAM.
37. Cette décentralisation est une illustration du principe de subsidiarité, qui consiste à confier à chaque échelon les pouvoirs qu'il est le plus à même de gérer. Cela implique de donner aux bureaux de pays le maximum de pouvoirs possible, seule leur incapacité manifeste à gérer certaines tâches du fait de leur taille pouvant faire barrage à cette décentralisation.
38. L'initiative visant à adapter le PAM à sa mission devrait être achevée par le Secrétariat en 2016.
39. L'audit consacré à la décentralisation aurait pour objet:
 - de faire le point sur la réforme de la structure organisationnelle décentralisée engagée en 2012, notamment la nouvelle répartition des compétences entre le Siège, les bureaux régionaux et les bureaux de pays et le fonctionnement des délégations de pouvoirs;
 - d'examiner si les objectifs de la réforme en termes de réalisations ont été atteints, en particulier l'application du principe de subsidiarité, qui consiste à placer le pouvoir de décision opérationnelle aussi près que possible du lieu d'exécution et à faire en sorte que les services d'appui soient assurés à partir des bureaux de pays si cela est faisable à un prix abordable;

¹ PAM. 2012. Un cadre d'action pour renforcer le PAM.

- d'analyser en quoi la nouvelle architecture organisationnelle a permis d'améliorer l'efficacité et l'efficience de l'action du PAM, notamment du point de vue des services fournis aux bénéficiaires, de l'affectation et de la mobilisation des ressources, des dotations en effectifs et de la valorisation des agents sur le terrain;
 - de vérifier le coût de la réforme et notamment les conditions et les frais induits par les éventuelles fermetures et ouvertures de bureaux en découlant;
 - de vérifier que le renforcement de la décentralisation n'a pas eu pour conséquence d'affaiblir la cohérence de l'action du PAM, notamment dans la mise en œuvre de son Plan stratégique;
 - d'examiner comment la direction conserve la supervision globale de l'action du PAM et la maîtrise des décisions prises par les bureaux sur le terrain, notamment si les outils de pilotage, de contrôle interne et de compte rendu sont adaptés à cette décentralisation.
40. Le PAM connaît actuellement une évolution notable de son modèle d'intervention, avec la préparation en cours de la "Feuille de route intégrée" concernant les 15 prochaines années, voire au-delà. La réforme prévue, qui sera présentée au Conseil en novembre 2016 pour approbation, devrait avoir un impact notable sur l'organisation du travail à l'avenir et marquer une nouvelle étape dans la décentralisation. Si le Commissaire aux comptes n'examinera pas ces derniers développements dans le cadre de son audit sur la décentralisation, il pourra cependant être amené à étudier ultérieurement l'impact de ces réformes, dans le cadre d'autres audits, comme ceux consacrés à la planification budgétaire et à l'allocation des ressources.

2. *Évolution et structure des ressources humaines*

41. Au PAM, les ressources humaines ont connu de profonds changements depuis le début du siècle et l'adoption des objectifs du Millénaire pour le développement. Tout d'abord, les effectifs ont crû de 60 pour cent en moins de 15 ans (depuis 2002), avec deux pics majeurs en 2004 et 2008. À présent, le PAM compte plus de 15 000 agents.
42. Le PAM s'est engagé dans un processus de rationalisation et de modernisation de la gestion des ressources humaines (formations en ligne, harmonisation des évaluations, etc.).
43. De par son caractère décentralisé, le PAM est largement tributaire du travail des agents recrutés sur le plan local. La direction s'interroge sur le bon équilibre à trouver en matière de responsabilités confiées au personnel local sur le terrain (notamment les administrateurs recrutés sur le plan national) par rapport aux membres du personnel recrutés sur le plan international, et sur la répartition des uns par rapport aux autres. Le PAM mène actuellement une politique de valorisation des agents recrutés localement occupant des fonctions assimilables à des postes de statut international. Trois bureaux de pays pilotes ont déjà procédé à cette réforme (Éthiopie, Honduras et Somalie).
44. Le PAM ayant décidé non seulement de moderniser mais aussi de rationaliser et d'harmoniser la gestion des statuts et des ressources humaines, la fonction de support pourrait donner lieu à d'importantes nouvelles dépenses.
45. Par ailleurs, la nature de ses activités, axées sur les situations d'urgence, conduit le PAM à devoir adapter en permanence ses effectifs aux besoins. Par exemple, environ 3 000 personnes travaillent dans le secteur de la logistique; 80 pour cent sont des techniciens (qui assurent notamment la gestion des entrepôts), dont 70 pour cent sont recrutés à court terme. Ce vaste recours à des contrats de courte durée permet de faire évoluer le réseau en fonction des besoins, voire de le réduire significativement si les activités de distribution de biens d'alimentation et d'espèces prenaient le pas sur les distributions de vivres. Une telle situation peut toutefois présenter des risques pour le climat social au sein du PAM, du fait des clivages susceptibles de se créer entre le personnel ayant un statut stable et celui qui est recruté à court terme. Selon le Rapport annuel sur les résultats de 2015, seulement 57 pour cent des agents sondés auraient une appréciation positive du déroulement de leur carrière au PAM (Rapport annuel sur les résultats de 2015, Résultat de gestion 1.1).

46. Le Commissaire aux comptes sortant a réalisé un audit de la gestion des ressources humaines par le PAM, le rapport correspondant ayant été diffusé en mai 2012. Cet audit s'est concentré sur les processus, le recrutement, la formation, les prévisions, mais n'a pas porté sur l'évolution globale des effectifs et leur répartition catégorielle, ni sur les rôles respectifs du Siège et des directeurs de pays, ces derniers ayant de larges pouvoirs en termes de ressources humaines.
47. L'audit envisagé aurait pour objet:
- de vérifier si l'évolution de la masse salariale du PAM et du coût de la gestion des ressources humaines reste maîtrisée;
 - d'examiner si le niveau et la structure des ressources humaines sont adaptés aux modes d'action du PAM;
 - d'analyser en particulier si le PAM a su développer et recruter des profils de compétences qui lui permettent de faire face à toutes les composantes de son mandat, aussi bien la gestion de l'urgence que les actions en faveur du développement;
 - d'examiner la composition des catégories de personnel, notamment pour déterminer si la répartition entre agents recrutés localement et agents internationaux, et entre personnel à statut stable et personnel recruté à court terme, est adaptée aux fonctions du PAM et ne produit pas d'effets pervers.

B. Audits sur le terrain

48. Le cahier des charges du Commissaire aux comptes prévoit chaque année la vérification de dix bureaux extérieurs, dont plusieurs bureaux régionaux et bureaux de pays.
49. Nous avons tenu compte, pour établir la planification, de notre analyse des risques et du caractère plus ou moins récent des derniers audits effectués par l'un des organes de contrôle. Par exemple, le Commissaire aux comptes a exclu cette année les bureaux régionaux qui ont fait l'objet d'un audit en 2015-2016, à savoir Johannesburg, Nairobi et Panama.
50. Nous avons également sélectionné – sauf exception – pour chaque année, des bureaux de pays relevant de la zone des bureaux régionaux à l'étude pendant l'année considérée.
51. L'essentiel des interventions du PAM se fait actuellement dans le cadre de situations d'urgence de niveau 3, dans des zones où les risques concernant la sécurité sont très élevés, et les montants engagés sont particulièrement importants (plus de 200 millions de dollars É.-U.). Compte tenu du peu d'expérience dont nous disposons en début de mandat, des difficultés qu'il y a à opérer dans de tels environnements ainsi que des formations qu'il pourrait falloir suivre en matière de sécurité, nous émettons une réserve sur la possibilité de cibler ces pays pendant la première période, c'est-à-dire les prochains mois.
52. Nous avons tenu compte de l'importance des montants concernés, mais notre jugement professionnel nous a amené, dans certains cas, à nous éloigner de la logique strictement financière. Plusieurs sites n'ont semble-t-il jamais été audités (du moins pas récemment), car n'entrant dans la catégorie ni des bureaux régionaux, ni des bureaux de pays; ils constituent un angle mort en matière de couverture par l'audit des fonctions du PAM. Ce sont:
- les représentations du PAM auprès de l'Organisation des Nations Unies (New York et Genève) ou de l'Union africaine (Addis-Abeba). Ces bureaux sont placés sous l'autorité directe du Directeur exécutif adjoint;
 - les bureaux du PAM auprès de certains États (Copenhague/6 employés, Bruxelles/15, Londres/5, Tokyo/11, Doubaï, Washington/55, Pékin, Berlin/15, Madrid/9, Paris/7 et Séoul). Ces bureaux pourraient faire l'objet de visites d'audit groupées dans une perspective d'optimisation des moyens.
53. On trouvera à l'annexe 2 la liste des sites retenus. Les périodes 2 (2017-2018) et 3 (2018-2019) sont mentionnées à titre indicatif, afin d'améliorer la coordination avec les autres organes de contrôle.

54. Les travaux d'audit examineront systématiquement la régularité de la gestion, du point de vue des finances, du personnel, de la gestion des actifs et de la coordination avec les autres organismes.
55. Les audits sur le terrain permettront également de recueillir des éléments utiles aux deux audits de performance qui seront réalisés pendant l'année, ainsi que de procéder aux vérifications complémentaires nécessaires dans le cadre de l'audit des états financiers du PAM.
56. Le développement des centres d'excellence, conçus comme un moyen de développer la coopération Sud-Sud, constitue un axe fort du Plan stratégique du PAM. Le Commissaire aux comptes pourra programmer le moment venu, au titre de ses visites sur le terrain, l'examen d'un ou plusieurs de ces centres. Le cas échéant, cette thématique ferait alors l'objet d'une synthèse dans un de ses rapports soumis au Conseil.

C. Audit des états financiers

57. L'environnement de contrôle interne du PAM est caractérisé par un risque inhérent élevé lié à la nature et à la localisation des principales opérations du PAM, ainsi qu'à la structure très décentralisée laissant une large autonomie aux responsables à l'échelle des pays.
58. Ce contexte amènera le Commissaire aux comptes à renforcer ses contrôles dans les deux directions suivantes.

1. Travaux relatifs à l'impact de la décentralisation

59. Les processus opérationnels et administratifs très décentralisés laissent une large part du travail aux bureaux sur le terrain, avec une forte délégation accordée aux responsables de bureaux de pays, pour les achats et leur comptabilisation, la gestion des stocks et des immobilisations, la gestion d'une partie du personnel et des partenaires locaux, ainsi que la tenue d'une partie des comptes bancaires. Certaines de ces entités locales évoluent dans un environnement institutionnel dégradé pouvant engendrer des risques en termes de contrôle interne et de fraude, d'autant que la culture du PAM est orientée vers les opérations d'urgence.
60. Les mesures mises en place par le PAM pour limiter le risque englobent le déploiement d'un progiciel intégré à architecture SAP (Système mondial et réseau d'information du PAM [WINGS]) et la réalisation d'opérations de contrôle, de détection et de supervision par les bureaux régionaux et les équipes chargées des questions financières au Siège. Malgré cela, le risque pour les états financiers doit être considéré comme élevé.
61. Afin de détecter au mieux les éventuelles anomalies significatives dans les états financiers qui résulteraient de ce risque, la stratégie d'audit prévoit la réalisation de travaux de certification à l'échelle locale, dans le cadre des 10 sites devant faire l'objet d'un audit chaque année.

2. Travaux relatifs aux transferts de type monétaire

62. Le PAM fait évoluer son modèle économique en distribuant moins de vivres et en privilégiant l'aide monétaire (espèces ou bons d'achat) afin que les bénéficiaires puissent s'approvisionner localement. Cette évolution a le mérite de simplifier la logistique du PAM mais elle est perçue comme une zone de risque élevé, dans un contexte où une fraude systémique dans ce domaine fragiliserait le PAM vis-à-vis des États membres.
63. À cet égard, le PAM a fait réaliser de nombreux audits internes et établir un nouveau manuel de procédure comptable en la matière, en vigueur à compter de juillet 2016. Malgré cela, le risque pour les éléments composant les états financiers doit être considéré comme élevé.
64. La stratégie d'audit prévoit qu'une personne expérimentée de l'équipe d'audit se consacrera à ce sujet durant la phase intérimaire afin de prendre connaissance du nouveau manuel de procédures et de tester les contrôles clés ayant un impact sur les états financiers.

Annexe 1**Liste des sujets retenus pour les audits de performance en 2016-2017 et liste indicative des sujets possibles pour les périodes suivantes**

2016-2017	2017-2018 2018-2019	2019-2020 2020-2021 2021-2022
Bilan de la décentralisation	Stratégie de mobilisation des ressources financières	Bilan d'une intervention d'urgence de niveau 3
Évolution et structure des ressources humaines	Bilan d'une intervention d'urgence de niveau 2	Développement des capacités des pays bénéficiaires
	Création d'actifs et projets de construction	Chaîne d'approvisionnement
	Transferts de type monétaire	Mesure de la performance
		Planification budgétaire et allocation des ressources
		Partenaires coopérants
		Coordination interinstitutions

Annexe 2

Liste des sites retenus pour les audits sur le terrain durant la période 2016-2017 et liste indicative des audits de terrain possibles durant les deux périodes suivantes

	2016-2017	2017-2018	2018-2019
Bureaux régionaux	Dakar	Le Caire	Nairobi
	Bangkok	Johannesburg	Panama
Bureaux de pays	Cameroun	Jordanie-République arabe syrienne	Éthiopie
	République centrafricaine	Liban	Ouganda
	Burkina Faso	État de Palestine	Rwanda
	Myanmar	Malawi	Haïti
	République démocratique populaire lao-Cambodge*	République démocratique du Congo-Congo	Honduras
	Pakistan	République-Unie de Tanzanie ou Zimbabwe	Guatemala
Représentations du PAM	Addis-Abeba**	Genève, New York	/
Bureaux de liaison auprès des États	Copenhague-Bruxelles-Londres***	Washington	Paris-Berlin-Madrid

* Mission portant sur les deux bureaux de pays au cours du même audit.

** Mission portant sur la représentation du PAM auprès de l'Union africaine et sur le bureau de pays au cours du même audit.

*** Mission portant sur les trois bureaux de liaison au cours du même audit.

Annexe 3

Analyse de la liste indicative des sujets d'audit de performance pour les périodes suivantes

1. Stratégie de mobilisation des ressources financières

1. La stratégie de mobilisation des ressources financières du PAM présente un caractère crucial.
2. Le mode de financement du PAM est en effet fragile, puisque les ressources proviennent uniquement de contributions volontaires. Leur montant était estimé à 4,9 milliards de dollars pour l'année 2016. Les 10 principaux donateurs représentent 80 pour cent des contributions, et 92 pour cent des fonds alloués sont affectés à des objets particuliers.
3. L'enjeu pour le PAM est de parvenir à diversifier les sources de financement et d'obtenir des contributions plus prévisibles d'une année sur l'autre (pluriannuelles) et se prêtant à un usage plus souple.
4. En 2014, le montant des fonds alloués par les donateurs a atteint 5,38 milliards de dollars. Les contributions augmentent en moyenne de 5 pour cent par an depuis 2012. Elles demeurent toutefois insuffisantes par rapport aux besoins estimés: entre 2012 et 2014, elles ont couvert 60 pour cent des besoins annuels estimés, de l'ordre de 8 milliards de dollars (8,6 milliards de dollars en 2016).
5. Le dernier audit interne lié aux contributions volontaires datant de 2015, l'audit de la stratégie de mobilisation de ressources prendrait plutôt place durant la deuxième période de travail du Commissaire aux comptes (2017-2018) ou la troisième (2018-2019).
6. Cet audit aurait pour objet:
 - d'examiner l'adéquation de la stratégie de mobilisation des ressources, y compris la stratégie de communication qui vient d'être lancée, avec les objectifs et contraintes du PAM;
 - d'analyser le rôle des bureaux de liaison et des bureaux de pays en matière de ressources, notamment dans le cadre de la nouvelle organisation géographique;
 - de comparer les méthodes du PAM avec celles d'autres organismes des Nations Unies;
 - d'examiner la coordination humanitaire à travers ce prisme.

2. Création d'actifs et projets de construction

7. La remise en état et la reconstruction des infrastructures locales sont parmi les thèmes centraux du programme de travail du PAM pour 2016.
8. Les projets de construction ont un double objet, à savoir fournir une infrastructure appropriée aux opérations humanitaires et contribuer au développement durable.
9. La prise en compte des causes structurelles sous-jacentes de l'insécurité alimentaire est traditionnellement au cœur des catégories d'activités telles que les interventions prolongées de secours et de redressement (46 pour cent du budget de 2016) et les programmes de pays, mais le PAM souhaite faire en sorte qu'elle soit aussi inscrite dans les opérations d'urgence.
10. Le sujet de la création d'actifs devrait pouvoir être également traité dans le cadre des opérations spéciales, menées afin de remettre en état et renforcer l'infrastructure nécessaire au transport et à la logistique, ou des programmes spécifiques de micro-construction comme ceux relevant de l'assistance alimentaire pour la création d'actifs (3A).
11. Les projets de construction ayant été audités par le Commissaire aux comptes en 2015 (à l'exception de ceux relevant des activités 3A et des opérations spéciales), l'audit que nous prévoyons de mener pourrait prendre place en 2017-2018 (période 2), en 2018-2019 (période 3), ou plus tard.

12. Cette thématique se rapporte à de nombreux Objectifs stratégiques et effets directs escomptés du Cadre de résultats stratégiques et du Cadre de résultats de gestion pour 2014-2017: les Objectifs stratégiques 2 (Soutenir ou rétablir la sécurité alimentaire et la nutrition et créer ou reconstituer les moyens d'existence dans les milieux fragiles et à la suite de situations d'urgence) et 3 (Réduire les risques et mettre les personnes, les communautés et les pays à même de couvrir leurs besoins alimentaires et nutritionnels), etc.
13. D'après le Rapport annuel sur les résultats de 2015, le nombre d'actifs remis en état ou créés est impressionnant mais l'évaluation de la résilience des communautés liée à la création d'actifs a été limitée.
14. Il convient également d'étudier les effets pervers éventuels sur l'autonomie des acteurs locaux et les risques de fraudes à grande échelle dans le secteur public local de la construction.
15. Cet audit aurait pour objet:
 - de faire le point sur l'importance de l'enveloppe allouée dans le budget du PAM à la création d'actifs, qui relève de différentes catégories d'activités;
 - d'examiner le degré de réalisation des effets escomptés de cette activité et le lien entre ces effets et l'objectif central du PAM consistant à lutter contre la faim, grâce au système de mesure mis en place par le PAM;
 - d'examiner les contrôles internes mis en place pour la maîtrise de la politique de création d'actif, notamment en ce qui concerne les achats locaux.

3. Développement des capacités des pays bénéficiaires

16. Le renforcement des opérateurs nationaux, régionaux ou locaux et de la capacité institutionnelle des pays aidés à se préparer aux situations d'urgence et à y faire face se rattache à plusieurs Objectifs stratégiques du PAM.
17. Ce thème relève à la fois des Objectifs stratégiques 1 (Sauver des vies et préserver les moyens d'existence dans les situations d'urgence), 2 (Soutenir ou rétablir la sécurité alimentaire et la nutrition et créer ou reconstituer les moyens d'existence dans les milieux fragiles et à la suite de situations d'urgence) et 3 (Réduire les risques et mettre les personnes, les communautés et les pays à même de couvrir leurs besoins alimentaires et nutritionnels).
18. Il est conforme aux préoccupations centrales des objectifs de développement durable (ODD), à savoir l'autonomisation des acteurs locaux, notamment les institutions nationales (gouvernements, régions, villes) mais aussi les communautés et acteurs humanitaires, ainsi que le développement des partenariats avec les acteurs locaux.
19. Le PAM s'attache depuis longtemps, et notamment depuis l'adoption de son Plan stratégique pour 2014-2017, à associer les bénéficiaires aux processus de lutte contre la faim. Le plan de travail hiérarchisé pour 2016 (Plan de gestion pour 2016-2018) prévoyait l'allocation de 89 millions de dollars à l'assistance technique axée sur le développement des capacités, et 250 millions de dollars au renforcement des capacités.
20. Pourtant, selon le Rapport annuel sur les résultats de 2015, le développement de la capacité qu'ont les acteurs nationaux à anticiper les situations d'urgence est jugé faible (effet direct 1.4.1). La fiabilité de l'indice de capacité nationale, qui permet théoriquement d'évaluer la robustesse des capacités institutionnelles, ne fait pas l'unanimité (effet direct 2.4.1).
21. Ce thème faisant l'objet d'un examen et d'un rapport du Bureau de l'audit interne en 2016, il ne pourrait pas figurer dans notre plan de travail avant la période 2018-2019.
22. Cet audit aurait pour objet:
 - de faire le point sur les politiques mises en œuvre pour développer les capacités institutionnelles s'agissant d'anticiper et de gérer les situations d'urgence, cette activité relevant de différentes catégories d'activités;
 - d'examiner la mesure dans laquelle l'évolution des capacités institutionnelles des pays est évaluée, notamment grâce à l'indice de capacité nationale;

- tout en étudiant principalement le rôle des gouvernements, d'examiner la coordination entre tous les acteurs locaux dans le cadre du renforcement des capacités institutionnelles.

4. Transferts de type monétaire

23. Les transferts de type monétaire représentent des montants conséquents dans les opérations du PAM (1,4 milliard de dollars, soit 29 pour cent des 4,6 milliards de dollars prévus au titre des opérations en 2016). Ils connaissent une croissance rapide: ils étaient utilisés dans 26 opérations et 19 bureaux de pays en 2009, et dans 71 opérations et 52 bureaux de pays en 2014. Le nombre de bénéficiaires est lui-même passé de 1 million à 8,9 millions sur la même période (Plan de gestion pour 2016-2018).
24. Malgré les importants contrôles mis en œuvre par la direction du PAM, l'implication de la direction et les activités de prévention, de supervision (registre des risques) et de détection des risques (investigations), la probabilité d'occurrence des risques relatifs aux transferts de type monétaire est forte, et le Commissaire aux comptes se doit d'y être attentif.
25. Le versement d'espèces est un sujet sensible car des détournements ou pertes de liquidités feraient peser un risque particulièrement élevé sur la réputation du PAM.
26. Ce sujet a fait l'objet de nombreux audits: le Commissaire aux comptes s'y est intéressé en 2013, et le Bureau de l'audit interne l'a étudié en 2013, 2014 et 2015; une évaluation des transferts de type monétaire s'est aussi déroulée en 2014.
27. Toutefois, le PAM doit déployer un nouvel outil de gestion des transferts de type monétaire. C'est pourquoi l'audit correspondant pourrait être inscrit au plan de travail du Commissaire aux comptes en 2017-2018 (période 2) ou en 2018-2019 (période 3).

5. Bilan d'une intervention d'urgence

28. Les opérations d'urgence sont au cœur du mandat du PAM. La gestion de situations d'urgence (Objectif stratégique 1 du Plan stratégique pour 2014-2017) représente 66 pour cent des dépenses du PAM et la catégorie des opérations d'urgence 39 pour cent (Plan de gestion pour 2016-2017).
29. Sous réserve de faisabilité, notamment du point de vue de la sécurité, le Commissaire aux comptes envisage d'examiner le déroulement complet d'une opération d'urgence, en se penchant durant une période sur une intervention d'urgence de niveau 2 (Népal), et pendant une autre période sur une intervention d'urgence de niveau 3 (République arabe syrienne ou autre).
30. Cette approche permettrait d'examiner de manière transversale la coordination de tous les acteurs mobilisés pour une opération d'urgence, du début à la fin de l'opération (dans le cas du Népal), ainsi que la complémentarité des activités relevant de la catégorie des opérations d'urgence avec les activités relevant d'autres catégories (projets de développement, opérations spéciales, interventions prolongées de secours et de redressement, etc.) susceptibles d'être menées dans le pays.

6. Autres sujets

31. Plusieurs sujets sont jugés prioritaires par le Commissaire aux comptes mais ne pourraient être inscrits dans son plan de travail qu'à moyen terme (périodes 3 et 4, voire au-delà) compte tenu des réformes engagées par le PAM (la Feuille de route intégrée notamment) ou du caractère récent des derniers audits effectués dans ces domaines.

a) Planification budgétaire et allocation des ressources

32. L'examen de l'évaluation des besoins et de l'allocation des ressources est un processus essentiel pour le Commissaire aux comptes. Il permettrait notamment de faire le point sur la mise en place des plans stratégiques de pays et le nouveau cadre de financement.
33. Ce domaine ne devrait être audité qu'à l'issue de la réforme du cadre de financement et de la mise en place de la planification stratégique par pays, soit en 2017 (période d'audit 2) pour les 16 bureaux pilotes où la réforme est expérimentée, voire plus probablement en 2018 ou 2019 (périodes d'audit 3 ou 4).

34. Le Commissaire aux comptes devra également tenir compte des intentions exprimées dans ce domaine par le Bureau de l'évaluation dans son plan de travail pour 2017-2019, afin d'éviter que le même travail soit fait deux fois.

b) Chaîne d'approvisionnement

35. La Division chargée de la chaîne d'approvisionnement a été créée à la fin de 2015. Il serait prématuré de soumettre la chaîne d'approvisionnement à un audit dès 2016, car elle a déjà été auditée en 2014 par le Commissaire aux comptes et en 2016 par l'auditeur interne, et elle connaît une réforme importante en 2016 (déploiement du Système d'appui à la gestion logistique – LESS). Par ailleurs, la direction du PAM cherche encore à mettre au point un indicateur global de l'efficacité de la chaîne d'approvisionnement (Rapport annuel sur les résultats de 2015 – Résultat de gestion 3.2).
36. Ce domaine serait à examiner en 2018 (période 3) ou 2019 (période 4). Cela permettrait également de traiter la question du taux de perte et du traçage de l'assistance alimentaire et des pertes, qui préoccupe les États membres (malgré un indicateur de pertes de vivres après livraison de 0,36 pour cent, bien en deçà de la cible de 2 pour cent; Rapport annuel sur les résultats de 2015 – Résultat de gestion 5.4). Il convient de noter que le PAM n'a atteint en 2015 que 46 pour cent des indicateurs d'effet direct prévus dans le Cadre de résultats stratégiques (Rapport annuel sur les résultats de 2015 – Résultat de gestion 4.1).

c) Mesure de la performance

37. La mesure des résultats et la redevabilité sont des thèmes cruciaux compte tenu du profil financier du PAM, reposant uniquement sur des contributions volontaires, mais le système d'indicateurs et la méthodologie de l'évaluation sont complexes.
38. Certaines actions, comme le développement des capacités des bénéficiaires, sont difficiles à mesurer, ce que le PAM reconnaît lui-même dans son Rapport annuel sur les résultats de 2015, notamment à propos des effets directs 2.4 et 3.3.
39. D'une manière générale, la qualité de la collecte des données est jugée inégale, soit parce que le PAM exerce un contrôle limité sur la collecte effectuée par d'autres acteurs, soit parce qu'il intervient dans des environnements difficiles.
40. Se pose aussi la question de savoir si les cadres de mesure existants (Cadre de résultats stratégiques et Cadre de résultats de gestion) et le futur cadre (Cadre de résultats institutionnels) répondent bien aux préoccupations des États membres et si les indicateurs sont appropriés ou bien adaptés.
41. Ce domaine ne serait à auditer qu'après la mise en place du nouveau Cadre de résultats institutionnels, en 2018 (période 3) ou 2019 (période 4). Cela permettrait d'intégrer la question de la fiabilité du fonctionnement du système de suivi (Outil des bureaux de pays pour une gestion efficace [COMET]) et des autres applications informatiques concernées (Système de gestion des opérations en espèces [SCOPE], etc.) pour la collecte et l'analyse des données.
42. Le Commissaire aux comptes devra également tenir compte des intentions affichées dans ce domaine par le Bureau de l'évaluation dans son plan de travail pour 2017-2019 afin d'éviter les doublons.

d) Partenaires coopérants

43. Les partenaires coopérants sont un rouage crucial d'un organisme comme le PAM, qui intervient de manière très décentralisée et dans des situations difficiles qui exigent souplesse et connaissance du terrain. Le PAM travaille avec près de 3 000 partenaires coopérants, qui interviennent dans le cadre de 93 pour cent de ses programmes.
44. Les partenaires coopérants sont au cœur du dispositif de partenariat développé par le PAM. Les partenariats ont vocation à se développer encore, comme le laisse présager l'ODD 17.
45. De par sa nature, cette coopération présente, comme dans tous les organismes des Nations Unies, un risque inhérent élevé.

46. Au-delà des risques de pertes de fonds, voire de fraude, la gestion de la collaboration avec les partenaires coopérants ne semble pas encore optimale. Par exemple, l'adhésion du PAM aux principes qui doivent gouverner les partenariats (équité et transparence, notamment) est mesurée dans le Résultat de gestion 2.2 du Rapport annuel sur les résultats de 2015: seuls 57,5 pour cent des organisations non gouvernementales interrogées estiment que le PAM respecte ces principes.
47. La gestion des partenaires coopérants ayant déjà été examinée en 2014 par le Commissaire aux comptes et en 2016 par le Bureau de l'audit interne, un nouvel audit ne serait programmé qu'en 2018 (période 3) ou 2019 (période 4), voire après.

e) Coordination interinstitutions

48. La coordination entre les organismes des Nations Unies ayant leur siège à Rome est une préoccupation constante des États membres, qui se trouve accrue par l'accent mis, dans le futur Plan stratégique pour 2017-2021, sur les actions en faveur du développement.
49. Le Commissaire au compte dressera, dans son rapport annuel au Conseil, une synthèse des observations faites sur le terrain en matière de coordination entre les bureaux extérieurs des organismes des Nations Unies, en visant prioritairement les bureaux des institutions ayant leur siège à Rome.
50. Compte tenu de ces constats faits sur le terrain, un audit de la coordination du siège des institutions sises à Rome pourrait être programmé le moment venu. Mais afin d'apporter une réelle plus-value, cet audit ne pourrait être entrepris qu'à la condition de bénéficier du concours des commissaires aux comptes de l'Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture et du Fonds international de développement agricole.

Liste des sigles utilisés dans le présent document

3A	Assistance alimentaire pour la création d'actifs
COMET	Outil des bureaux de pays pour une gestion efficace
IPSAS	Normes comptables internationales pour le secteur public
LESS	Système d'appui à la gestion logistique
ODD	objectif de développement durable
SCOPE	Système de gestion des opérations en espèces
WINGS	Système mondial et réseau d'information du PAM