

INTOSAI



*Vérification
environnementale et
vérification de la régularité*

*Mehemea Kei te ora a Papatuanuku ka ora te tangata
(Si nous protégeons notre Terre mère, elle nous protégera)*

Groupe de travail sur la vérification
environnementale de l'INTOSAI

Le Secrétariat du Groupe de travail sur la vérification
environnementale aimerait remercier les institutions
supérieures de contrôle suivantes d'avoir fait traduire le
présent document.

Traduction en arabe : Organisation centrale de contrôle
de l'Égypte

Traduction en français et en espagnol : Bureau du vérificateur
général du Canada

Traduction en allemand : Cour des Comptes de l'Autriche

Vérification environnementale et vérification de la régularité

*Mehemea Kei te ora a Papatuanuku ka ora te tangata
(Si nous protégeons notre Terre mère, elle nous protégera)*

Groupe de travail sur la vérification
environnementale de l'INTOSAI
2004

Avant-propos

Au fur et à mesure que les gens se rendent compte des menaces qui pèsent sur l'environnement mondial, l'industrie et tous les niveaux de gouvernement prennent conscience de leurs responsabilités à l'égard des problèmes environnementaux. La surveillance exercée par le public, non seulement par les citoyens individuellement ou en groupe, mais aussi par les institutions financières, suscitent un intérêt accru pour la reddition de comptes à l'égard des questions environnementales. Cette surveillance a donné une impulsion nouvelle aux efforts déployés par les gouvernements et les entreprises pour intégrer l'environnement à la planification et à la prise de décisions. Il en a résulté un élargissement important de la réglementation nationale et locale en matière d'environnement, qui a entraîné de nouvelles mesures de conformité, et des coûts, tant pour le secteur privé que pour le secteur public.

Le fait de tenir le gouvernement et l'industrie davantage redevables de leurs actions en ce qui touche l'environnement les oblige maintenant à faire rapport des conséquences de ces actions. On s'attend aussi à ce que ces rapports soient soumis à une vérification indépendante. Les vérificateurs ont un rôle important à jouer à cet égard, étant donné leur mission, à savoir fournir de l'information objective et crédible, qui est utile à l'évaluation des résultats et à la prise de décisions.

Cependant, les vérifications environnementales ne s'inscrivent pas toujours facilement dans le mandat des institutions supérieures de contrôle (ISC). Les difficultés que pose la réalisation de vérifications environnementales pour les ISC qui sont investies d'un mandat de régularité ont tout d'abord été soulevées lors de la sixième réunion du Groupe de travail sur la vérification environnementale (GTVE) de l'INTOSAI, qui s'est déroulée à Cape Town, en Afrique du Sud.

« Vérification environnementale et vérification de la régularité » guide les ISC sur la façon de réaliser des vérifications environnementales en appliquant



les pratiques de vérification de la régularité (des comptes et de la conformité). Le document montre que les ISC n'ont pas nécessairement besoin d'obtenir un mandat de vérification de la gestion du rendement pour effectuer des travaux de vérification axés sur l'environnement.

En 2001, l'ISC de la Nouvelle-Zélande, le Bureau du contrôleur et du vérificateur général, a fait circuler une première ébauche du présent document pour qu'elle soit débattue lors de la septième réunion du GTVE à Ottawa, au Canada. Une version révisée a été présentée l'année suivante à la rencontre du Comité directeur du GTVE à Londres, en Angleterre. Le Comité directeur a proposé que le document soit approuvé par le GTVE et soumis pour être adopté comme document officiel de l'INTOSAI. Cette proposition a été appuyée à l'unanimité à l'Assemblée du GTVE, à Varsovie, en Pologne, en juin 2003.

En octobre 2003, le Comité directeur de l'INTOSAI a été dûment informé de cette intention et a approuvé les mesures prises pour diffuser le document aux membres de l'INTOSAI pour qu'ils l'étudient et le commentent. Au début de 2004, le GTVE a recueilli les vues et les opinions des membres de l'INTOSAI et apporté les changements qui s'imposaient pour refléter leur participation à l'élaboration du document. Le présent document est le fruit de ces consultations. Nous sommes heureux d'en proposer l'adoption comme document de l'INTOSAI au XVIII^e Congrès international des Institutions supérieures de contrôle (INCOSAI), qui se tiendra à Budapest, en Hongrie, en octobre 2004.

Nous aimerions remercier M. Kevin Brady, contrôleur et vérificateur général de la Nouvelle-Zélande, pour avoir piloté ce projet au nom du GTVE. Nous voulons aussi remercier Martyn Pinckard, Wendy Venter et Gareth Ellis du Bureau du contrôleur et du vérificateur général de la Nouvelle-Zélande pour le dévouement avec lequel ils ont élaboré le document et l'ont préparé pour la publication. Nous remercions aussi les membres du GTVE et les autres ISC dont les commentaires et les vues ont aidé à façonner le contenu du document et à le mener à bien.



Le présent document est publié dans toutes les langues de l'INTOSAI et se trouve sur le site Web du GTVE (www.environmental-auditing.org). Nous sommes convaincus que « Vérification environnementale et vérification de la régularité » offrira une orientation et des connaissances utiles aux vérificateurs pour qui la vérification environnementale fait déjà partie du quotidien ainsi qu'aux vérificateurs qui font leurs premiers pas dans ce domaine.

Sincèrement,

La présidente du GTVE de l'INTOSAI



Sheila Fraser, FCA
Vérificatrice générale du Canada

La présidente associée du GTVE de l'INTOSAI



Johanne Gélinas
Commissaire à l'environnement et au développement durable
Bureau du vérificateur général du Canada

Table des matières

Avant-propos	i
Sommaire	1
Qu'est-ce que la vérification environnementale?	2
Pourquoi examiner cette question?	4
La vérification de la régularité	5
Vérification des états financiers	6
Objet des états financiers	6
Objectifs d'une vérification	7
Questions environnementales	7
Comptabilité de caisse ou d'exercice	9
Incidences des questions environnementales sur les états financiers	9
Comptabilité de caisse	9
Comptabilité d'exercice	12
Vérification de la conformité	15
Qu'est-ce qu'un vérificateur de la régularité peut faire?	17
Acquérir une connaissance des questions environnementales	17
Évaluer le risque inhérent, les systèmes de contrôle interne et l'environnement de contrôle	18
Tenir compte des lois et des règlements	19
Appliquer les procédés de corroboration	20
Rapports	20
Rapport sur les résultats de services	20
D'autres méthodes de communication de l'information	23
Conclusion	24
Annexe — Notes d'orientation	27
Annexe — Membres du Groupe de travail sur la vérification environnementale de l'INTOSAI	30



Sommaire

1. Une institution supérieure de contrôle (ISC) peut entreprendre une vérification à caractère environnemental lorsqu'elle est investie d'un mandat de vérification de la régularité (des comptes et de la conformité)¹. Il n'est pas nécessaire d'avoir un mandat de vérification du rendement pour mener une vérification à caractère environnemental. Il se peut qu'une ISC considère que son expérience et ses compétences les plus importantes résident dans la vérification de questions comptables et de conformité. Il serait logique qu'elle s'appuie sur cette expérience pour procéder à la vérification des activités à caractère environnemental. Le présent document illustre les possibilités de réaliser des vérifications à caractère environnemental dans un cadre de vérification des comptes et de la conformité.

2. L'élaboration et la mise en œuvre de politiques environnementales et les obligations à ce chapitre entraînent des coûts de plus en plus importants pour les administrations publiques. En tant qu'ISC, nous devons reconnaître que les coûts, le passif et la moins-value des actifs d'ordre environnemental ont des incidences sur la préparation et la vérification des états financiers. Le vérificateur de la régularité doit évaluer l'intégralité et l'exactitude des chiffres déclarés.

3. L'objectif d'une vérification des états financiers est de permettre au vérificateur d'indiquer si, à son avis, ces états sont, à tous les égards importants, préparés conformément à un cadre établi de rapport financier. Les égards importants, comme nous le démontrons, peuvent être liés directement aux coûts, aux obligations, aux incidences et aux résultats environnementaux. Dans ce contexte, la vérification des états financiers oblige le vérificateur à tenir compte des questions environnementales dans le cadre de la vérification de la régularité.

¹ GTVE de l'INTOSAI, *Lignes directrices du contrôle des activités à caractère environnemental*, 2000, paragraphe 124.



Qu'est-ce que la vérification environnementale?

4. Les comptables et les vérificateurs ne passent généralement pas pour des participants au mouvement écologiste. Toutefois, comme ils fournissent l'information, les rapports et l'assurance sur lesquels les entreprises et les administrations publiques fondent souvent leurs décisions, ils sont de plus en plus poussés dans l'arène environnementale. L'influence qu'exercent les comptables et les vérificateurs tient à leur accès à l'information financière et à l'information sur le rendement. Leur rôle consiste à analyser, à présenter et à communiquer l'information sur laquelle les décisions sont fondées et d'après laquelle le rendement est évalué. En jouant ce rôle, ils peuvent favoriser une plus grande transparence et la prise de décisions éclairées à propos de l'application des ressources et des incidences des activités sur les résultats environnementaux sans fausser les normes comptables existantes.

5. Dans son document, *Lignes directrices du contrôle des activités à caractère environnemental*, le Groupe de travail sur la vérification environnementale (GTVE) identifie trois types de vérifications où l'on peut traiter de questions environnementales², soit les vérifications des comptes, les vérifications de la conformité et les vérifications de la gestion.

6. Une vérification des états financiers peut porter sur les questions environnementales suivantes :

- les initiatives visant à prévenir ou réduire les dommages pour l'environnement ou à y remédier;
- la conservation des ressources renouvelables et non renouvelables;

² GTVE de l'INTOSAI, *Lignes directrices du contrôle des activités à caractère environnemental*, 2000.



-
- les conséquences de la violation des lois et règlements sur l'environnement;
 - les conséquences d'une responsabilité indirecte imposée par l'État.

7. La vérification de la conformité en matière d'environnement peut porter sur l'assurance que les activités publiques sont menées conformément aux lois, aux normes et aux politiques environnementales appropriées, aussi bien au niveau national qu'au niveau international (le cas échéant).

8. La vérification de la gestion des activités environnementales peut inclure les volets suivants :

- s'assurer que les indicateurs de résultats liés à l'environnement (s'ils sont mentionnés dans les rapports redditionnels) traduisent bien les résultats de l'entité vérifiée;
- s'assurer que les programmes environnementaux sont menés de façon économique, efficiente et efficace³.

9. Le présent document porte sur la vérification environnementale et la vérification de la régularité, mais nous reconnaissons que l'on puisse appréhender les vérifications du développement durable de la même manière. Les lecteurs qui souhaitent obtenir plus de renseignements sont priés de consulter la publication du GTVE de l'INTOSAI *Développement durable : rôle des Institutions supérieures de contrôle (ISC)*⁴.

³ Le document *Lignes directrices du contrôle des activités à caractère environnemental de 2000* décrit de manière plus poussée les divers types de vérifications de la gestion possibles (paragraphe 210).

⁴ www.environmental-auditing.org



Pourquoi examiner cette question?

10. À la 6^e réunion du GTVE de l'INTOSAI, qui s'est déroulée à Cape Town, en Afrique du Sud (avril 2000), on a soulevé les difficultés que posait la réalisation d'une vérification environnementale dans le cadre d'un mandat de vérification de la régularité. C'était particulièrement vrai pour les ISC qui ne sont pas investies d'un mandat précis de vérification du rendement, ou lorsque les compétences et l'expérience de l'ISC se concentrent surtout dans le domaine de la vérification de la comptabilité ou de la conformité⁵.

11. À la 7^e réunion du GTVE de l'INTOSAI, qui s'est tenue à Ottawa, au Canada (septembre 2001), l'examen d'un document de discussion a fait ressortir la pertinence de cette question pour les activités de toutes les ISC. Le Groupe de travail a donc jugé important de poursuivre le travail dans ce domaine en vue de préparer un document de travail plus poussé devant illustrer comment un objectif de vérification environnementale peut être intégré aux activités de vérification des comptes et de la conformité d'une ISC.

12. Le présent document fournit des lignes directrices sur la façon de mener des vérifications environnementales en appliquant les pratiques de vérification de la régularité (des comptes et de la conformité).

⁵ Les résultats de 1997 de l'enquête du Groupe de travail sur la vérification environnementale de l'INTOSAI démontrent que le nombre d'ISC qui sont investies d'un mandat restreint semble diminuer au fil des ans et que les ISC accroissent leur capacité et obtiennent de nouveaux mandats. L'enquête conclut que 94 p. 100 des ISC avaient un quelconque mandat de mener des vérifications environnementales.



La vérification de la régularité

13. Le document de l'INTOSAI, *Code de déontologie et Normes de contrôles*⁶, indique que le champ d'action de la vérification dans le secteur public comprend la vérification de la régularité et de la gestion.

14. La vérification de la régularité, conformément à ces normes, comprend :

- la certification des rapports financiers des entités tenues de rendre des comptes, ce qui comprend l'examen et l'évaluation des comptes financiers et la formulation d'une opinion sur les états financiers;
- la certification des rapports financiers de l'administration publique;
- la vérification des opérations et des systèmes financiers, notamment l'évaluation de la conformité aux lois et règlements applicables;
- la vérification des fonctions de contrôle et de vérification internes;
- la vérification de la probité et du bien-fondé des décisions administratives prises par l'entité vérifiée;
- la communication de tous les autres points constatés lors de la vérification ou s'y rapportant et que l'ISC juge nécessaire de signaler.

15. Les normes indiquent que la vérification de la gestion englobe la vérification de l'économie, de l'efficacité et de l'efficacités et comprend :

- la vérification des économies réalisées dans la gestion des activités administratives, conformément aux bonnes pratiques et aux bons principes administratifs et aux politiques de gestion;

⁶ INTOSAI, *Normes de contrôle*, juin 1992.

-
- la vérification de l'efficacité de l'utilisation des ressources humaines, financières ou autres, notamment l'examen des systèmes d'information, de mesure des résultats et de contrôle, et des procédures utilisées par les entités vérifiées pour remédier aux lacunes décelées;
 - la vérification de l'efficacité des résultats en regard des objectifs poursuivis par l'entité vérifiée et de l'effet réel des activités par rapport à l'effet souhaité.

16. Le document reconnaît aussi qu'il peut y avoir un chevauchement entre la vérification de la régularité et la vérification de la gestion et, que dans de tels cas, la dénomination d'une vérification donnée dépendra du but recherché.

17. Par conséquent, la vérification de la régularité comprend la vérification des comptes et la vérification de la conformité. L'aspect conformité d'une vérification de la régularité peut avoir trait à la conformité aux normes comptables ou aux lois et traités environnementaux applicables.

Vérification des états financiers

Objet des états financiers

18. Les objectifs des états financiers sont de fournir des renseignements sur la situation financière, le rendement et les flux de trésorerie d'une entité, renseignements qui peuvent aider un vaste éventail d'utilisateurs à prendre et à évaluer des décisions sur l'affectation des ressources. En particulier, les objectifs des rapports financiers dans le secteur public devraient être de fournir des renseignements utiles à la prise de décisions, et de démontrer la reddition de comptes de l'entité à l'égard des ressources qui lui sont confiées⁷.

⁷ International Public Sector Accounting Standard IPSAS 1 : *Presentation of Financial Statements*, diffusée par l'International Federation of Accountants, mai 2000.



19. En général, les administrations publiques (ou leurs entités constituantes) tendent à éviter les questions environnementales dans leurs états financiers. Toutefois, on se rend de plus en plus compte qu'il y a des questions de coût, de conformité et de rendement qui se rattachent aux politiques et aux obligations environnementales dont les rapports financiers devraient faire état.

Les états financiers annuels de 2002-2003 de la United Kingdom Atomic Energy Authority (UKAEA)

Les états financiers de 2002-2003 de la United Kingdom Atomic Energy Authority présentent les informations suivantes :

- un rapport sur les résultats fondé sur un indice de rendement environnemental — une indication numérique qui favorise une excellente gestion environnementale. Les plans de gestion environnementale mis en place par la UKAEA justifient sa certification en vertu des normes environnementales ISO 14001;
- un rapport sur les grands axes de la restauration de tous les sites dont l'UKAEA est responsable;
- des informations détaillées sur les coûts du déclassement et de la restauration des sites nucléaires et sur les estimations des coûts.

Objectifs d'une vérification

20. L'objectif d'une vérification des états financiers est de permettre au vérificateur d'indiquer si, à son avis, ces états sont, à tous les égards importants, préparés conformément à un cadre établi de rapport financier⁸.

Questions environnementales

21. Les questions environnementales prennent de l'importance pour un nombre croissant d'administrations publiques, d'entités et d'utilisateurs des états financiers. Certains organismes œuvrent dans des secteurs où les questions environnementales peuvent avoir d'importantes incidences sur les états financiers.

⁸ Norme internationale d'audit ISA 200 : *Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements* (Objectif et principes généraux en matière d'audit d'états financiers).



22. Voici comment le Comité international de normalisation de la vérification (CINV) définit les questions environnementales dans le contexte d'une vérification comptable :

- a) « les initiatives dont l'objectif est de prévenir, de réduire ou de redresser les dommages causés à l'environnement ou d'assurer la conservation des ressources renouvelables et non renouvelables (ces initiatives peuvent être soit volontaires, soit prescrites par les lois et les règlements environnementaux ou par contrat);
- b) les conséquences des infractions aux lois et aux règlements environnementaux;
- c) les conséquences des dommages environnementaux causés à autrui ou aux ressources naturelles;
- d) les conséquences de la responsabilité du fait d'autrui imposée par la loi (par exemple, la responsabilité à l'égard des dommages causés par les propriétaires précédents) »⁹.

23. À ce jour, les professionnels de la comptabilité et de la vérification ont mis l'accent sur le passif environnemental. Les états financiers d'un organisme peuvent certes mentionner les biens fonciers (évalués selon la même méthode que les autres biens), mais dernièrement l'attention s'est polarisée sur les « actifs environnementaux » — les biens naturels qui ne fournissent pas de ressources, mais qui ont une fonction écologique, comme les habitats, la lutte contre les inondations, la régularisation du climat et d'autres fonctions qui n'ont pas de valeur économique, mais une valeur esthétique ou sanitaire, par exemple. L'idée est que les organismes doivent rendre des comptes non seulement à leurs actionnaires, mais aussi à la société pour leur gestion de l'environnement. La prise en compte des actifs environnementaux est encore embryonnaire, et c'est le secteur privé qui montre la voie dans ce domaine.

⁹ International Auditing Practice Statement 1010 : The Consideration of Environmental Matters in the Audit of Financial Statements, mars 1998.



Comptabilité de caisse ou d'exercice

24. La communication de l'information dans le secteur public est caractérisée par une gamme de pratiques qui se situent entre la méthode de la comptabilité de caisse et celle de la comptabilité d'exercice¹⁰.

Les administrations publiques du monde entier adoptent diverses pratiques de communication de l'information de cette gamme.

25. La méthode de la comptabilité de caisse consiste à constater les opérations et les événements au moment où les espèces (ou quasi-espèces) correspondantes sont reçues ou payées. Le résultat financier global de la période est mesuré comme étant la différence entre les espèces reçues et les espèces payées. Le principal état financier est l'état des flux de trésorerie.

26. Par comparaison, la méthode de la comptabilité d'exercice consiste à constater les opérations et les autres événements au moment où ils ont lieu (et pas seulement au moment où les espèces ou quasi-espèces correspondantes sont reçues ou payées). Les éléments constatés dans les états financiers selon la comptabilité d'exercice sont l'actif, le passif, l'actif net ou l'avoir, les produits et les charges.

27. Dans le présent document, nous examinons les incidences des questions environnementales sur les états financiers établis selon les deux méthodes de comptabilité, et ce dont une ISC devrait tenir compte au moment de vérifier les états financiers.

Incidences des questions environnementales sur les états financiers

Comptabilité de caisse

28. Les questions environnementales peuvent avoir des incidences sur les états financiers établis selon la méthode de la comptabilité de caisse.

¹⁰ International Federation of Accountants, Public Sector Committee, *Governmental Financial Reporting Accounting Issues and Practices*, mai 2000.

Toutefois, ces effets sont limités car cette méthode est axée sur la constatation des incidences durant l'exercice en cours (au moyen de paiements spécifiques et, lors de la constatation de pertes, au moyen de paiements spéciaux). Les répercussions sur l'environnement ne sont pas nécessairement limitées à des périodes précises et doivent parfois faire l'objet de projections. Par conséquent, les vérificateurs peuvent envisager d'élaborer une méthode pour examiner les incidences des activités sur les questions environnementales pendant des périodes allant au-delà de l'exercice en question.

29. Les questions environnementales peuvent influencer sur les flux de trésorerie d'une entité au cours de la période de rapport. En outre, il pourrait y avoir des incidences lorsqu'un rapport de conformité est inclus dans un rapport financier gouvernemental. On peut mentionner l'exemple d'une entité tenue de démontrer qu'elle se conforme aux lois et aux règlements environnementaux. L'observation peut être constatée au moyen de détails précis ou de rapports spéciaux préparés selon les principes de vérification des comptes et de la conformité.

Déversement de pétrole de l'*Apollo Sea* — République sud-africaine

Au milieu des années 1990, il y a eu une marée noire au large des côtes occidentales de la République sud-africaine. Elle a endommagé quelques-uns des plus beaux littoraux de la région, qui est une destination touristique reconnue pour la beauté de ses paysages.

La responsabilité relative aux marées noires est partagée entre diverses institutions gouvernementales. Mais la police d'assurance aux fins du recouvrement des coûts relevait d'un ministère en particulier dont les états financiers sont préparés selon la méthode de la comptabilité de caisse.

Des informations supplémentaires devaient être fournies sur divers éléments, dont les pertes, les passifs et les passifs éventuels. Comme le paiement des comptes aux fournisseurs de services et le règlement de la déclaration de sinistre se sont prolongés sur un certain nombre de périodes comptables, la communication du coût réel dans les comptes de caisse était non concluante. Et il fallait continuellement tenir compte de l'effet sur les informations supplémentaires à communiquer. C'est donc dire que les vérificateurs ont dû surveiller la situation pendant un certain nombre de périodes comptables, jusqu'au règlement de la réclamation, et ce, même si la comptabilité de caisse était appliquée.



L'assureur a offert un règlement de 15 millions de rands d'après les différents chiffres connus, alors qu'une analyse poussée a démontré que les différents organismes avaient dépensé quelque 25 millions de rands. Étant donné que la responsabilité a été partagée par divers organismes, ces considérations étaient pertinentes pour diverses vérifications.

Dans ce cas, l'ISC a pu formuler des commentaires sur l'ensemble des coûts de l'accident écologique et sur les questions de coordination entre les divers organismes dans un rapport spécial, ce qui n'aurait peut-être pas été judicieux si des vérifications particulières avaient été réalisées pour chaque organisme.

Dans d'autres cas, le vérificateur peut tenir compte du fait qu'une question donnée pourrait ne pas être importante pour un organisme en particulier, mais elle pourrait être importante pour plusieurs organismes. Par exemple, la gestion efficiente de l'énergie d'un seul organisme peut ne pas être importante, mais elle pourrait permettre des économies considérables à l'échelle de plusieurs organismes.

Vérification de la régularité et questions environnementales — Pologne

Les vérifications de la régularité (des comptes et de la conformité) par la Chambre suprême de contrôle de la Pologne portent sur un vaste éventail de questions et de résultats environnementaux, notamment :

- la mise en œuvre d'un programme de plantation forestière,
- un programme de protection environnementale et de remise en état du terrain après l'exploitation minière (industrie du soufre),
- le respect des obligations prévues par les dispositions de la Convention d'Helsinki,
- la perception et l'utilisation des droits et des amendes pour la salinisation des eaux de surface.

Mise en œuvre d'un programme de plantation forestière

Après la vérification de ce programme, la Chambre suprême de contrôle a fait rapport au Parlement des lacunes suivantes :

- le manque de conditions favorables devant contribuer à la réussite du programme;
- l'absence de politique commune de gestion forestière et spatiale;
- la coordination inefficace assurée par les ministères;
- la pénurie de ressources financières;
- l'utilisation incomplète et inappropriée des fonds affectés au programme.

Forage et entretien des puits — Zimbabwe

Il s'agit d'une vérification d'un District Development Fund (DDF) qui avait pour but, entre autres, de mettre de l'eau potable à la disposition de communautés rurales en approfondissant les puits qui appartiennent aux populations locales et qui sont situés sur leurs terres. Voici quelques-unes des lacunes qui ont été communiquées au Parlement :

- le système de gestion et de contrôle financiers n'était pas propice aux activités provinciales de forage;
- les services de forage étaient rendus par des personnes qui ne relevaient pas de la compétence du DDF;
- le DDF n'a réussi à produire que 45 p. 100 de la production prévue au cours de la période de la vérification.

Comptabilité d'exercice

30. Les questions environnementales peuvent influencer de nombreuses façons sur les états financiers établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Il existe des normes comptables internationales qui tiennent compte des principes généraux relatifs à la constatation, à la mesure et à la communication des questions environnementales dans un rapport financier¹¹. Les ISC peuvent par conséquent élaborer des normes de vérification qui correspondent à ces normes internationales de concert avec leurs organismes comptables nationaux.

31. Les lois et les règlements environnementaux peuvent prévoir l'obligation de constater une moins-value des actifs et la nécessité d'en réduire la valeur comptable.

32. L'inobservation des exigences de la loi en ce qui a trait aux questions environnementales, comme les émissions ou l'élimination des déchets, peut nécessiter la comptabilisation d'indemnités, de frais juridiques ou de coûts associés à des travaux d'assainissement. Par exemple, une entité

¹¹ Par exemple, la IAS 37 : *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets* fait état des considérations générales qui s'appliquent à la constatation et à la communication des provisions et des pertes éventuelles, y compris celles qui découlent de questions environnementales. Des exemples de passifs environnementaux sont également fournis.



qui viole les lois sur la lutte contre la pollution peut se voir imposer des amendes et des pénalités.

33. Certains frais d'exploitation annuels sont de nature environnementale. Par exemple, les coûts de l'énergie peuvent être considérés comme un coût environnemental étant donné que l'utilisation de combustibles fossiles est une source de gaz carbonique et de pollution atmosphérique.

34. Certaines entités peuvent devoir constater des obligations environnementales en tant que passifs dans leurs états financiers. Mentionnons à titre d'exemple les obligations associées à la fermeture des décharges de déchets solides et les obligations de suivi et d'assainissement associées à l'exploitation minière.

35. Une entité peut devoir communiquer une obligation environnementale éventuelle en tant que passif éventuel dans l'une des situations suivantes :

- l'obligation possible dépend d'un événement futur possible;
- le montant de l'obligation actuelle ne peut faire l'objet d'une estimation raisonnable;
- il est peu probable que des ressources soient affectées à l'extinction de l'obligation.

36. Pour respecter les normes comptables applicables, il peut être nécessaire de fournir des informations supplémentaires dans les notes aux états financiers, par exemple :

- le secteur d'activité dans lequel l'entité œuvre et les questions environnementales connexes;

- le traitement comptable adopté à l'égard des coûts environnementaux, c'est-à-dire les éléments inclus, le moment auquel ils sont passés en charges ou capitalisés, la façon dont ils sont virés aux résultats, etc.;
- les amendes et les pénalités encourues en application des lois environnementales;
- le passif au titre de l'assainissement de l'environnement, y compris les incertitudes relatives à la mesure, la nature et le moment.

37. Sans égard à l'importance de plus en plus grande accordée à l'éco-comptabilité, la méthode de la comptabilité d'exercice constate non seulement les coûts environnementaux au moment où ils surviennent (comptes d'encaisse, etc.) mais aussi les éléments comme le passif environnemental, à long ou à court terme — par exemple, en créant des provisions au bilan et en communiquant les passifs éventuels ailleurs dans les états financiers. La valeur des immobilisations peut aussi être ajustée — en abaissant la valeur de manière permanente, par exemple, afin de rendre compte des moins-values. Les normes en vigueur peuvent donc tenir compte des questions environnementales, et les vérificateurs disposent d'une norme pour évaluer la prise en compte des questions environnementales dans les états financiers.

Comptabilisation des éléments d'infrastructure clés en Nouvelle-Zélande

En Nouvelle-Zélande, l'administration locale assure la prestation d'importants services environnementaux tels que l'acheminement de l'eau potable, le traitement et l'élimination des eaux usées, ainsi que l'élimination des déchets solides. De plus, l'administration locale assure l'application des principales lois environnementales¹².

En 1993, l'ISC de la Nouvelle-Zélande a déposé un rapport au Parlement dans lequel elle a conclu qu'aucune garantie ne pouvait être donnée quant à la sécurité financière à long terme de l'administration locale. Cette situation était attribuable au manque de connaissance de l'état actuel d'importants éléments d'infrastructure et à l'absence de planification stratégique de l'entretien et de la mise en valeur de ces éléments. Les constatations du vérificateur général étaient fondées sur des vérifications de la régularité menées à l'échelle de l'administration locale.

¹² La *Building Act* et la *Resource Management Act* de 1991 en sont deux exemples.



Par suite du rapport du vérificateur général, on a modifié la *Local Government Act* pour obliger les autorités locales à évaluer l'état actuel de leur infrastructure et leurs besoins de services futurs (du point de vue des clients aussi bien que de l'environnement). Bien que cette mesure ait surtout été prise pour des raisons financières, il en a découlé :

- une augmentation marquée du niveau d'information dont on dispose sur des éléments d'infrastructure environnementale clés tels que les systèmes d'acheminement et de traitement de l'eau et des eaux usées;
- une amélioration de l'entretien à court terme des éléments d'infrastructure environnementale et un accroissement de l'investissement à long terme pour les remplacer en vue de répondre aux préoccupations des clients et aux normes environnementales;
- une amélioration du rendement de ces systèmes et une réduction des risques que pose la défaillance de ces systèmes pour l'environnement.

Vérification de la conformité

38. Comme l'indique le premier paragraphe, la vérification de la conformité relève du champ de la vérification de la régularité selon la définition de l'INTOSAI. La vérification de la conformité peut porter sur un éventail de domaines. Premièrement, elle peut porter sur la conformité aux autorisations financières et aux pratiques comptables (par exemple, les contrôles législatifs comme les crédits ou autorisations de dépenser). Deuxièmement, elle peut examiner la conformité aux lois et traités environnementaux. Les vérificateurs pourraient vouloir examiner la conformité aux lois et traités puisque l'inobservation pourrait avoir un effet sur les états financiers de l'entité. De plus, les vérificateurs pourraient vouloir examiner la conformité, car outre ses effets sur les états financiers, elle entraînera inévitablement des dépenses et pourrait par conséquent avoir un effet sur l'utilisation générale des fonds publics.

39. Certaines ISC réalisent peut-être le deuxième type de vérification de la conformité dans le cadre d'un mandat de vérification de la gestion — la conformité peut donc ressortir à la fois du mandat de vérification de la régularité et du mandat de vérification de la gestion.

40. La vérification de la conformité permet aussi aux ISC d'évaluer le rendement d'une entité en matière de conformité. Cela peut aider le gouvernement (et ses organismes) à réduire l'écart entre leurs promesses et les résultats obtenus par ses politiques et ses programmes. Par exemple, un ministère peut être chargé de réglementer des activités environnementales, comme la délivrance de permis de coupe de bois. A-t-il mis en place des systèmes pour le faire? Rend-il compte de ses activités de manière juste et fidèle?

41. Ce genre de vérification environnementale peut :

- favoriser la conformité ou fournir une assurance plus élevée quant à la conformité aux politiques et aux lois environnementales existantes et prochaines;
- réduire les risques et les coûts associés à l'inobservation des règlements;
- éviter des coûts grâce à la réduction des déchets et à la prévention de la pollution;
- faire ressortir les passifs et les risques.

Paiements destinés à la construction d'une autoroute et au contrôle de la qualité de l'eau — Cour des comptes de la Grèce

La Cour des comptes de la Grèce s'en tient à des vérifications des comptes — elle n'a aucun pouvoir direct pour réaliser des « vérifications vertes ». Elle peut examiner si :

- a) les fonds publics sont utilisés à l'encontre des règles environnementales [conformité];
- b) les fonds publics destinés à la protection de l'environnement sont effectivement affectés à cette fin.

La Cour a déclaré que la vérification des dépenses publiques ne se limite pas à l'application des règlements financiers, mais elle comprend aussi la mise en œuvre des règlements ayant trait à la protection de l'environnement.

La Cour a mené une vérification de cette nature relativement aux paiements destinés à la construction d'une autoroute et a conclu que la solution adoptée pour l'élargissement de l'autoroute était la plus économique. Toutefois, le financement du projet n'a pas été approuvé puisque la zone côtière où l'autoroute devait être construite était protégée par la Constitution en tant que bien public environnemental.



La Cour a aussi procédé à une vérification de la mise en œuvre d'un programme de protection des eaux de baignade. Le programme avait pour objectif d'établir un mécanisme de contrôle de la qualité des eaux de baignade. La Cour a constaté que les fonds publics avaient servi, non pas à la création d'un établissement permanent, mais à la rémunération d'entités privées ou de particuliers qui collaboraient occasionnellement avec le service public. La Cour s'est interrogée sur l'admissibilité de ce genre de dépenses. Elle considérait que le but du programme était de créer un réseau de contrôle pertinent, doté de personnel hautement qualifié. Il fallait donc fournir l'infrastructure nécessaire à l'installation d'un nouveau service public.

Qu'est-ce qu'un vérificateur de la régularité peut faire?

Acquérir une connaissance des questions environnementales

42. Quelle que soit la vérification, le vérificateur doit avoir une connaissance suffisante des activités visées pour déterminer et comprendre les enjeux pouvant avoir un effet important sur les états financiers, le processus de vérification et le rapport de vérification (ISA 310, paragraphe 2).

43. On ne s'attend pas à ce que le vérificateur en sache plus que la direction ou les experts en environnement.

44. Le vérificateur de la régularité doit tenir compte du secteur d'activité dans lequel l'entité œuvre, puisque cela pourrait indiquer l'existence possible d'éventualités et de passifs environnementaux. Certains secteurs d'activité sont plus exposés aux risques environnementaux. On peut penser, par exemple, à l'industrie chimique, pétrolière, gazière, pharmaceutique ou minière, ou encore aux organismes gouvernementaux chargés de la gestion ou de la réglementation de l'environnement.

Évaluer le risque inhérent, les systèmes de contrôle interne et l'environnement de contrôle

45. Ayant acquis une connaissance suffisante des activités visées, le vérificateur évalue le risque d'inexactitude importante dans les états financiers, ce qui comprendrait le risque d'inexactitude attribuable à des questions environnementales, soit le risque environnemental.

46. Voici des exemples de risque environnemental :

- les coûts associés à la conformité à la législation;
- les incidences de l'inobservation des lois et des règlements environnementaux.

47. L'entité vérifiée peut adopter différentes stratégies de contrôle des questions environnementales. Dans les petites entités ou les entités peu exposées au risque environnemental, il se peut que des systèmes de contrôle de l'environnement soient intégrés aux systèmes de contrôle interne courants. D'autres entités qui sont très exposées au risque environnemental peuvent concevoir et utiliser un sous-système de contrôle interne distinct, par exemple, un système de gestion environnemental (SGE)¹³.

48. De plus, le vérificateur devrait acquérir une compréhension de l'environnement de contrôle de l'environnement. Par exemple, les aspects à examiner comprennent, sans s'y limiter, l'attitude, le niveau de connaissance et les mesures de contrôle interne de l'organisme dirigeant et de la direction.

49. Si le vérificateur considère qu'il y a un risque d'inexactitude importante dans les états financiers, il faudra concevoir et exécuter des procédés spécifiques pour obtenir des éléments probants suffisants quant à l'absence d'inexactitude importante.

¹³ L'ISO 14001 : *Systèmes de gestion environnementale — Spécifications et lignes directrices pour son utilisation* est la norme diffusée par l'Organisation internationale de normalisation en ce qui a trait aux SGE.



Gestion de l'eau et des eaux usées — Autriche

La Cour des comptes de l'Autriche a récemment réalisé une étude des subventions octroyées par le ministère fédéral responsable de l'agriculture, des forêts, de l'environnement et de la gestion de l'eau. Parmi les volets principaux de l'étude figurait un examen de l'organisation et du financement du système. La collecte et la répartition des fonds étaient jugées importantes parce que, plus le système est efficace, plus on peut financer de projets et réaliser d'éventuels avantages environnementaux.

Tenir compte des lois et des règlements

50. Au moment de planifier et de réaliser une vérification, un vérificateur de la régularité peut évaluer la conformité aux lois et aux règlements applicables, dans le cas où l'inobservation peut avoir des incidences importantes sur les états financiers ou dans le cas où l'observation peut entraîner la dépense de fonds publics. Toutefois, on ne peut s'attendre à ce qu'une vérification permette de repérer la non-conformité à l'ensemble des lois et des règlements¹⁴.

51. Le vérificateur de la régularité veille à comprendre de façon générale les lois et les règlements environnementaux dont la violation est susceptible d'entraîner une inexactitude importante dans les états financiers ou qui peut avoir des incidences fondamentales sur les activités d'une entité.

52. On ne s'attend pas à ce que le vérificateur ait les connaissances spécialisées ou les compétences professionnelles voulues pour déterminer si une entité se conforme aux lois et aux règlements environnementaux. Le vérificateur peut cependant s'appuyer sur sa formation, son expérience et sa compréhension de l'entité et du secteur d'activité pour reconnaître les cas où des actes peuvent être non conformes et où il doit obtenir des conseils éclairés.

¹⁴ ISA 250 : *Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements* (Prise en compte des textes législatifs et réglementaires dans l'audit des états financiers).

Appliquer les procédés de corroboration

53. De plus, le vérificateur de la régularité obtient des éléments probants à l'appui des informations environnementales fournies dans les états financiers en se renseignant auprès des membres de la direction, tant les responsables de la préparation des états financiers que les responsables des questions environnementales.

54. Si l'entité a une fonction de vérification interne, chargée de l'examen des aspects environnementaux de ses activités, le vérificateur doit envisager d'utiliser les travaux de ce service. Dans certains cas, il se peut qu'un expert en environnement contribue à un résultat constaté ou communiqué dans les états financiers, par exemple, la quantification de la nature et de l'étendue de la contamination, l'examen des différentes méthodes d'assainissement des lieux, etc. Le cas échéant, le vérificateur doit tenir compte des incidences des travaux de l'expert en environnement sur les états financiers, ainsi que de la compétence professionnelle et de l'objectivité de cet expert.

55. Un autre aspect que le vérificateur de la régularité peut envisager est l'utilisation de tous les revenus qu'une entité peut être chargée de percevoir, comme les fonds recueillis selon le principe du « pollueur payeur ». Le vérificateur peut examiner les systèmes et contrôles financiers qui sont établis pour la perception de ces fonds et aussi si les fonds sont utilisés aux fins prévues.

Rapports

Rapport sur les résultats de services

56. Certaines administrations publiques communiquent de l'information sur le rendement du service dans les états financiers gouvernementaux, ou bien elles présentent cette information séparément. Dans ce contexte, les ISC peuvent être en mesure de pousser un peu plus loin les aspects de leur rôle de



vérification de la régularité qui ont trait à la reddition de comptes et à l'établissement de rapports.

57. « À mesure que s'opère une prise de conscience de l'opinion publique, celle-ci exige de façon croissante que les personnes ou organismes chargés de gérer les fonds publics rendent compte de leur gestion, ce qui montre la nécessité de mettre en œuvre une procédure leur faisant obligation de rendre des comptes »¹⁵.

58. Ce postulat concerne tous les organismes qui ont un effet sur l'environnement. Ils peuvent être classés en trois catégories :

- les entités dont les activités touchent directement ou indirectement l'environnement, que ce soit au sens positif ou négatif — sous forme de restauration ou de pollution et d'utilisation;
- les entités qui ont le pouvoir de définir ou d'influencer la formulation de la politique et de la réglementation environnementales — que ce soit au niveau international, national ou local;
- les entités qui ont le pouvoir de suivre et de contrôler les actions de tiers en matière d'environnement¹⁶.

59. « L'instauration au sein de l'administration de systèmes appropriés d'information, de contrôle, d'évaluation et d'établissement de rapports facilitera la mise en œuvre de l'obligation de rendre compte. Les gestionnaires sont responsables de l'exactitude et du caractère suffisant de la forme et du contenu des informations financières ou autres »¹⁷.

60. Si les ministères ou les organismes qui jouent un rôle clé dans le domaine de l'environnement sont tenus de produire un énoncé de ce qu'ils

¹⁵ Normes de contrôle de l'INTOSAI, édition révisée de 1992, paragraphes 20-22.

¹⁶ INTOSAI — Lignes directrices du contrôle des activités à caractère environnemental, 2000.

¹⁷ Normes de contrôle de l'INTOSAI, édition révisée de 1992, paragraphes 23-24.



comptent réaliser (un énoncé du rendement du service pour ce qui est des produits ou des résultats environnementaux), les ISC pourraient encourager les administrations publiques à exiger que ces énoncés fassent partie du dossier de demande de budget du ministère ou de l'organisme. Chaque année, le respect de l'énoncé de l'année précédente pourrait être examiné dans le cadre de la vérification comptable.

61. Cela pourrait servir de base à un contrôle annuel des progrès accomplis en vue de l'obtention des résultats environnementaux souhaités. Chaque ISC devrait examiner la pertinence de cette approche, compte tenu de son propre mandat.

Gestion et mise en valeur de la pêche maritime — République sud-africaine

En 1997, l'ISC de l'Afrique du Sud a mené un examen des activités du ministère responsable des affaires environnementales et du tourisme : la gestion et la mise en valeur de la pêche maritime. L'objet de cette vérification était d'améliorer le processus de reddition des comptes en ce qui a trait aux affaires environnementales par

- la vérification des états financiers,
- la vérification de la conformité,
- la vérification du rendement.

Il s'agissait d'examiner, entre autres :

- l'utilisation et la garde des biens;
- les mesures de gestion inefficaces ou inefficaces;
- les questions qui, dans l'intérêt public, devraient être portées à l'attention de l'assemblée législative compétente;
- l'inobservation des lois et d'autres exigences dans les cas où cela pourrait influencer sur la présentation raisonnable de l'information dans les états financiers.

L'examen des aspects financiers et de conformité des activités du ministère était au cœur de la vérification environnementale et a permis à l'ISC de faire les constatations suivantes, entre autres choses :

- la communication de l'information financière, l'établissement de rapports sur le rendement et la mise en œuvre des systèmes de gestion environnementale sont entravés par un vide législatif;



-
-
- les limites de la capacité empêchent la prestation de services efficaces d'application de la loi;
 - l'absence d'information analytique sur le rendement environnemental, de comptabilisation du coût entier et de renseignements exacts sur la nature des ressources nuit à la formulation et à la mise en œuvre des politiques.

D'autres méthodes de communication de l'information

62. Les organismes publics font des progrès : ils se gèrent mieux et mettent en place des dispositifs pour la gestion du risque. Les risques financiers ne retiennent désormais plus toute l'attention. Il faut prendre en compte tous les risques majeurs qui peuvent avoir des répercussions sur les citoyens. La gestion de tous les risques majeurs qui pèsent sur la réalisation des objectifs des organismes a entraîné des changements dans leurs responsabilités et l'information qu'ils communiquent.

63. Les rapports environnementaux sont pour les entreprises un moyen de faire connaître à leurs parties prenantes leur rendement et leurs effets sur l'environnement; ils peuvent être considérés comme un nouveau volet clé de la gouvernance d'entreprise. Ces rapports peuvent présenter le profil de l'entreprise, l'énoncé de sa politique environnementale, et les détails sur les objectifs et les résultats obtenus, ainsi que sur le rendement et la conformité.

64. Dans le secteur public du Royaume-Uni, un certain nombre d'organismes ont commencé à produire des rapports environnementaux. Ainsi, English Nature, une agence publique, a publié son premier rapport environnemental en 2000-2001. Le rapport traçait les grandes lignes de la politique environnementale de l'agence et faisait état de ses grandes réalisations dans ce domaine et de leurs répercussions.

Conclusion

65. Les problèmes environnementaux du monde entier ne seront pas réglés du jour au lendemain, pas plus qu'ils ne seront réglés par les seules actions des ISC. Toutefois, on se fie beaucoup au rôle que jouent les ISC, et ces dernières peuvent faire partie de la solution.

66. Le rôle des ISC consiste à répondre aux attentes des citoyens en assurant une vérification indépendante, crédible et objective de l'information fournie par les organismes gouvernementaux sur leurs activités et leurs effets sur l'environnement.

67. Comme nous l'avons illustré dans le présent document, l'objectif d'une vérification des états financiers est de permettre au vérificateur d'indiquer si, à son avis, ces états sont, à tous les égards importants, préparés conformément à un cadre établi de rapport financier. Nous avons ensuite démontré de quelle façon les « égards importants » peuvent être liés directement aux coûts, aux obligations, aux incidences et aux résultats environnementaux. Dans ce contexte, la vérification des états financiers oblige le vérificateur à tenir compte des questions environnementales dans le cadre de la vérification de la régularité.

68. Les vérificateurs doivent en outre être au courant des évolutions en cours — par exemple, la constatation des actifs environnementaux. Ils devraient s'efforcer d'encourager leurs clients à adopter des méthodes qui pourraient être considérées de bonnes pratiques mais qui ne sont pas encore obligatoires — par exemple, la production de rapports environnementaux. Alors que les normes — visant à la fois la communication de l'information financière et la gouvernance — prévoient de plus en plus la préparation de rapports plus complets sur des questions visant l'environnement, les aspects sociaux et la déontologie, il deviendra nécessaire pour les vérificateurs de revoir leurs façons de faire.



Le ministère responsable du commerce et de l'industrie, comptes consolidés de 2002-2003 — Royaume-Uni

Les comptes de ressources consolidés annuels du ministère responsable du commerce et de l'industrie comportent les informations suivantes :

- une provision afin de couvrir les coûts de la restauration d'un terrain très contaminé d'une cokerie — les coûts minimaux pour respecter les normes environnementales;
- une provision, aux termes d'un accord avec la United Kingdom Atomic Energy Authority, pour couvrir les coûts des passifs dans le cadre de programmes qui sont associés, entre autres, au déclassement de centrales nucléaires;
- des provisions pour les passifs relatifs à la santé pour couvrir les réclamations des travailleurs exposés à des risques environnementaux, notamment la poussière et la fumée de mine de charbon et l'usage prolongé d'outils à vibrations.

69. Remerciements :

- Bruce Gilkison pour son ouvrage intitulé *Accounting for a Clean Green Environment*¹⁸.
- Le Comité international de normalisation de la vérification (CINV) de l'International Federation of Accountants, qui a travaillé à la production de l'ISA 1010 : *The Consideration of Environmental Matters in the Audit of Financial Statements*.

¹⁸ Publié d'abord en 1999 par Bruce Gilkinson et KPMG, Anchor Press Limited, Nelson, Nouvelle-Zélande, ISBN 0-473-06106-6.



Annexe — Notes d'orientation

Questions pouvant faire ressortir les aspects possibles d'une vérification environnementale

Législation ou politique environnementale de l'administration nationale ou locale

L'administration publique a-t-elle énoncé des **objectifs nationaux en matière d'environnement**?

- Qui les a élaborés?
- Que doivent-ils permettre de réaliser?
- Établissent-ils des normes ou des lignes directrices d'application obligatoire?

L'administration publique a-t-elle des **entités** ou des **ministères** qui sont responsables de la protection, de l'assainissement et de la gestion de l'environnement?

- Quels sont les ministères et quelles en sont les responsabilités?
- Comment obtiennent-ils les résultats (au moyen de règlements, de politiques ou de programmes de gestion)?

L'administration publique a-t-elle des normes comptables pertinentes?

L'administration publique a-t-elle élaboré des **lois** axées sur la protection, l'assainissement et la gestion de l'environnement?

- Y a-t-il des lois que les ministères doivent faire appliquer?
- Les ministères sont-ils tenus de se conformer aux lois ou aux règlements environnementaux?

Activités ou programmes gouvernementaux

L'administration publique a-t-elle des **programmes** axés sur la protection, l'assainissement et la gestion de l'environnement?

L'administration publique contribue-t-elle à **financer** des programmes visant à favoriser l'atteinte d'objectifs environnementaux?

Ces programmes pourraient comprendre des mesures prises pour conserver le sol des terres cultivées; assurer l'irrigation à des fins agricoles; protéger les bassins hydrologiques; soutenir la foresterie; soutenir l'agriculture; protéger les plans



d'eau; conserver la biodiversité; améliorer le rendement énergétique; prévenir la pollution; gérer les déchets urbains; ou protéger et préserver le patrimoine culturel, les parcs nationaux, les édifices du patrimoine ou les lieux à valeur culturelle ou scientifique particulière.

- Quelles ressources les ministères utilisent-ils pour obtenir les résultats requis?
- Les ressources sont-elles dûment comptabilisées et les résultats sont-ils dûment communiqués?
- Quelles sont les responsabilités de l'ISC relativement à la comptabilisation et à la communication du rendement de ces programmes?

Connaissance du ministère ou du secteur

L'administration publique a-t-elle un ministère/secteur ou des organismes dont les activités ont un effet sur l'environnement?

Le ministère/secteur ou les organismes de l'administration publique œuvrent-ils dans une branche qui est exposée à un risque environnemental important pouvant avoir des incidences défavorables sur les rapports et les résultats financiers de l'entité?

Quels lois et règlements environnementaux s'appliquent à l'entité?

Y a-t-il des substances utilisées dans les produits ou le processus de production de l'entité qui sont assujetties à des lois ou à des règlements particuliers?

Les organismes chargés de l'application de la loi contrôlent-ils la conformité de l'entité aux prescriptions des lois, des règlements ou des permis environnementaux?

Les organismes chargés de l'application de la loi ont-ils pris des mesures de réglementation ou diffusé des rapports qui pourraient avoir des incidences importantes sur l'entité et sur son rapport et/ou ses résultats financiers?

Y a-t-il des antécédents de pénalités et de poursuites à l'endroit de l'entité ou de ses administrateurs relativement à des questions environnementales? Le cas échéant, quelles étaient les raisons de ces mesures?

Y a-t-il des poursuites en instance relativement à la conformité aux lois et aux règlements environnementaux?

Les risques et les effets environnementaux sont-ils assurés?



Environnement de contrôle et procédures de contrôle

Quels sont les principes et le style de fonctionnement de la direction en ce qui a trait au contrôle de l'environnement en général?

Dans sa structure de fonctionnement, l'entité prévoit-elle l'attribution des responsabilités, y compris la séparation des tâches, à des personnes désignées en matière de contrôle de l'environnement?

L'entité tient-elle un système d'information environnemental, d'après les exigences des organismes de réglementation ou sa propre évaluation du risque environnemental?

L'entité exploite-t-elle un système de gestion environnementale (SGE)?

- Ce système peut fournir, par exemple, des renseignements sur les quantités d'émissions et de déchets dangereux, les caractéristiques environnementales des produits et des services ou les résultats des inspections ou des incidents.
- La norme internationale ISO 14001 et la Norme de gestion et d'audit écologiques de la Commission européenne sont des exemples de normes reconnues relatives aux SME.

L'entité a-t-elle (volontairement) publié un rapport sur le rendement environnemental? Le cas échéant, a-t-il été vérifié par un tiers indépendant?

A-t-on établi des procédures de contrôle permettant de déterminer et d'évaluer le risque environnemental, de contrôler la conformité aux lois et aux règlements environnementaux, et de contrôler les modifications éventuelles de la législation environnementale qui sont susceptibles d'avoir des incidences sur l'entité?

La direction est-elle au courant de l'existence des facteurs suivants et de leurs incidences éventuelles sur le rapport financier de l'entité :

- tout risque de responsabilité à l'égard des eaux souterraines découlant de la contamination du sol, des eaux souterraines ou des eaux de surface;
- tout risque de responsabilité découlant de la pollution atmosphérique;
- toute plainte non réglée d'employés ou de tiers à propos de questions environnementales?

L'entité a-t-elle des procédures de fonctionnement et de contrôle qui sont conformes aux règlements prescrits par la loi en ce qui a trait à l'élimination des déchets et des déchets dangereux?

Annexe — Membres du Groupe de travail sur la vérification environnementale de l'INTOSAI

(De juin 2003)

Présidente : M ^{me} Sheila Fraser, Canada
Présidente associée : M ^{me} Johanne Gélinas, Canada

Pays	Bureau de vérification	Dirigeant	Titre
Afrique du Sud	Bureau du vérificateur général	M. Shauket A. Fakie	Vérificateur général
Arabie saoudite	Bureau du vérificateur général	M. H.E. Tawfik Ibrahim Tawfik	Président
Algérie	Cour des Comptes	M. Abdelkader Benmarouf	Président
Autriche	Cour des comptes d'Autriche	M. Fanz Fiedler	Président
Bangladesh	Bureau du contrôleur et vérificateur général du Bangladesh	M. Muhammad Ahsan Ali Sarkar	Contrôleur et Vérificateur général
Brésil	Cour des comptes du Brésil	M. Valmir Campelo	Président
Cameroun	Contrôle supérieur de l'État	M. Njiemoun Mama	Vérificateur général
Canada	Bureau du vérificateur général	M ^{me} Sheila Fraser	Vérificatrice générale
Chili	Bureau du Contrôleur général de la République du Chili	M. Gustavo Sciolla Avendano	Contrôleur général de la République
Chine (République populaire de)	Bureau de contrôle national de la République populaire de Chine (CNAO)	M. Li Jinhua	Contrôleur général



Pays	Bureau de vérification	Dirigeant	Titre
Colombie	Bureau du Contrôleur général de la République de Colombie	M. Antonio Hernandez Gamarra	Contrôleur général de la République
Corée (République de)	Commission de contrôle et d'inspection	M. Jong-Nam Lee	Président
Costa Rica	Bureau du Contrôleur général de la République	Lic. Luis Fernando Vargas Benavides	Contrôleur général de la République
Chypre	Bureau de vérification de la République	M ^{me} Chrystalla Georghadji	Vérificatrice générale
Danemark	Bureau de vérification national du Danemark	M. Henrik Otbo	Vérificateur général
Égypte	Organisation centrale de contrôle des finances publiques	M. Mohammed Gawdat Ahmet El-Malt	Président
El Salvador	Cour des comptes de la République	M. Rafael Hernán Contreras	Président de la Cour des comptes
Estonie	Bureau de vérification d'État	M. Mihkel Oviir	Vérificateur général
Éthiopie	Bureau du vérificateur général	M. Lemma Argaw	Vérificateur général
Georgie	Chambre de contrôle de Georgie	M. Sulkhan Molashvili	Président
Guyana	Bureau du vérificateur général	M. Swatantra Anand Goolsarran	Vérificateur général
Islande	Bureau national de vérification	M. Sigurdur Thordarson	Vérificateur général
Inde	Bureau du contrôleur et vérificateur général	M. Vijayendra Nath Kaul	Contrôleur et Vérificateur général
Indonésie	Conseil de contrôle de l'Indonésie	M. Satrio Budihardjo Joedono	Président
Iran	Cour supérieure des comptes	M. Seyed Kazem Mirvalad	Président
Jordanie	Bureau de vérification	M. Abed Kharabsheh	Président



Pays	Bureau de vérification	Dirigeant	Titre
Kazakhstan	Comité de contrôle de la mise en œuvre du Budget de la République	M. Zhaksybek Kulekeyev	Président
Koweït	Bureau de contrôle d'État	M. Abdulaziz Sulaiman Al-Roumi	Président par intérim
Lettonie	Bureau de vérification d'État	M. Raits Cernajs	Vérificateur général
Libye	Comité populaire de contrôle	M. Hosni Sadeg Wahishi	Secrétaire
Lituanie	Contrôle d'État de la République de Lituanie	M. Jonas Liaucius	Contrôleur général de la République de Lituanie
Macédoine (République de)	Bureau de vérification d'État	M. Metodija Toshevski	Vérificateur général de l'État
Malte	Bureau national de vérification	M. Joseph G. Galea	Vérificateur général
Pays-Bas	Cour des comptes des Pays-Bas	M ^{me} Saskia J. Stuiveling	Présidente
Norvège	Bureau du vérificateur général de la Norvège	M. Bjarne Mork Eidem	Vérificateur général
Nouvelle-Zélande	Bureau du contrôleur et vérificateur général	M. Kevin Brady	Contrôleur et Vérificateur général de la Nouvelle-Zélande
Pakistan	Bureau du vérificateur général du Pakistan	M. Muhammad Yunis Khan	Vérificateur général
Paraguay	Bureau de contrôle général de la République du Paraguay	M. Francisco Javier Galiano Morán	Contrôleur général de la République
Pérou	Bureau de contrôle général de la République	M. Genaro Matute Mejia	Contrôleur général de la République



Pays	Bureau de vérification	Dirigeant	Titre
Pologne	Chambre suprême de contrôle	M. Mirosław Sekuła	Président
République tchèque	Bureau supérieur de contrôle	M. Lubomír Voleník	Président
Roumanie	Cour des comptes	M. Dan Drosu Saguna	Président
Russie	Chambre des comptes de la Fédération de Russie	M. Sergey Vadimovich Stepashin	Président de la Chambre des comptes
Sri Lanka	Ministère du vérificateur général	M. S.C. Mayadunne	Vérificateur général du Sri Lanka
Turquie	Cour des comptes de Turquie	M. Mehmet Damar	Président
Ukraine	Chambre des comptes	M. Valentyn Kostiantynovych Symonenko	Chef de la Chambre des comptes
Royaume-Uni	National Audit Office	Sir John Bourn KCB	Contrôleur et Vérificateur général
États-Unis	U.S. General Accounting Office	M. David M. Walker	Contrôleur et Vérificateur général des États-unis
Zimbabwe	Bureau du contrôleur et vérificateur général	M. Abdulman Eric Harid	Contrôleur et Vérificateur général