

UNION ÉCONOMIQUE ET MONÉTAIRE
OUEST AFRICAINE

La Cour des comptes



Guide d'audit financier

à l'usage des Juridictions
Financières de l'espace
UEMOA

Juillet 2022

UNION ÉCONOMIQUE ET MONÉTAIRE
OUEST AFRICAINE

La Cour des comptes



Guide d'audit financier

à l'usage des Juridictions
Financières de l'espace
UEMOA

Juillet 2022

Sommaire

Sommaire	4
Liste des schémas	6
Liste des tableaux	6
Liste des annexes	6
Liste des abréviations	7
DÉCISION	8
AVANT-PROPOS	11
INTRODUCTION	12
CHAPITRE I :	
Cadre général de l'audit financier	15
Section I Définition, champ d'application et objectif	16
Section II Normes applicables	17
Section III Éléments de l'audit financier	18
Section IV Assertions d'audit	20
Section V Processus d'audit financier	21
CHAPITRE II :	
Activités avant mission de l'audit financier	23
Section I Objectifs des activités d'avant-mission de l'audit financier	24
Section II Évaluation du référentiel d'information financière	25
Section III Mécanisme de contrôle qualité	27
Section IV Assurance qualité	29
Section V Règles d'éthique et de déontologie	30
Section VI Communications	30
Section VII Documentation d'audit	31
CHAPITRE III :	
Planification d'une mission d'audit financier	33
Section I Objectifs de la planification d'une mission d'audit financier	34
Section II Prise de connaissance générale de l'entité	34
Section III Évaluation du système de contrôle interne	36
Section IV Importance relative	39
Section V Conception des procédures d'audit	45
Section VI Élaboration de la stratégie d'audit	46

CHAPITRE IV :	
Exécution des travaux d'audit	49
Section I Objectifs de l'exécution des travaux d'audit	50
Section II Phase d'examen des comptes	50
Section III Phase de synthèse des travaux de contrôle	56
Section IV Phase de validation des constatations	57
CHAPITRE V :	
Élaboration, diffusion et suivi du rapport	61
Section I Définition et objectifs d'un rapport d'audit	62
Section II Différentes phases de la rédaction du rapport d'audit	62
Section III Formulation de l'opinion	63
Section IV Forme et contenu du rapport	66
Section V Communication du rapport et suivi	67
ANNEXES	69
Table des matières	145

Liste des schémas

Schéma 1 :	Schéma du processus d'audit financier insérer avant mission	17
Schéma 2 :	Processus d'évaluation du contrôle interne	33
Schéma 3 :	Étapes de l'application du seuil de signification	38
Schéma 4 :	Processus de formulation d'une opinion	60

Liste des tableaux

Tableau n°1 :	Étapes et objectifs de la prise de connaissance de l'entité	31
Tableau n°2 :	Facteurs qualitatifs éventuels susceptibles d'influer sur la détermination du seuil de signification	36
Tableau n°3 :	Synthèse des composantes du risque d'audit	43
Tableau n°4 :	Situation de test de corroboration	48
Tableau n°5 :	Cas de figures de réévaluation des seuils de signification	54

Liste des annexes

Annexe n°1 :	Processus d'évaluation des risques	67
Annexe n°2 :	Questionnaire d'évaluation des risques	68
Annexe n°3 :	Assertions d'audit	72
Annexe n°4 :	Modèle de lettre de mission d'audit	74
Annexe n°5 :	Éléments d'appréciation du système de contrôle qualité	77
Annexe n°6 :	Modèle de déclaration d'absence de conflit d'intérêt	78
Annexe n°6 bis :	Modèle de déclaration de conflit d'intérêt	78
Annexe n°7 :	Modèle de déclaration de l'auditeur de se conformer au code de déontologie	80
Annexe n°8 :	Dossier permanent	82
Annexe n°9 :	Dossier courant	84
Annexe n°10 :	Liste de contrôle des feuilles de travail	85
Annexe n°11 :	Étapes de la prise de connaissance	86
Annexe n°12 :	Sources d'information internes et externes	87
Annexe n°13 :	Techniques d'audit	88
Annexe n°14 :	Conception des procédures d'audit	89
Annexe n°15 :	Trame de plan d'audit	100
Annexe n°16 :	Modèles de lettre de circularisation ou demande de confirmation (fournisseurs, Trésor, établissements financiers...)	101
Annexe n°17 :	Critères d'appréciation de l'audit interne	109
Annexe n°18 :	Utilisation des travaux d'experts externes	112
Annexe n°19 :	Questionnaire sur le système de contrôle interne	113
Annexe n°20 :	Modèles de rapports sur l'audit financier	118
Annexe n°21 :	Modèle de rapport sur les autres exigences légales et réglementaires	135
Annexe n°22 :	Questionnaire sur les cas de fraude	136

Liste des abréviations

CIPRES	Conférence Interafricaine de Prévoyance Sociale
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Comité des organisations de tutelle de la Commission Treadway)
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board (Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance)
IDI	Initiative de Développement de l'INTOSAI
IFAC	International Federation of Accountants (Fédération internationale des experts-comptables)
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions (Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques)
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards (Normes comptables internationales pour le secteur public)
ISA	International Standards on Auditing (Normes internationales d'audit)
ISC	Institutions Supérieures de Contrôle des finances publiques
ISSAI	International Standards of Supreme Audit Institutions (Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques)
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
RI	Risque Inhérent
RIF	Référentiel d'Information Financière
RNC	Risque de Non-Contrôle
RND	Risque de Non-Détection
SYSCOHADA	Système Comptable de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
UEMOA	Union Économique et Monétaire Ouest Africaine

DECISION N° 04/2024/CM/UEMOA
PORTANT ADOPTION DE GUIDES A L'USAGE DES JURIDICTIONS
FINANCIERES DE L'ESPACE UEMOA

LE CONSEIL DES MINISTRES DE L'UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE OUEST
AFRICAINE (UEMOA)

- Vu** le Traité modifié de l'UEMOA, notamment en ses articles 16 , 20 à 26, 38, 42 , 43 à 45, 67, 68 et 69 ;
- Vu** le Protocole additionnel n°1 relatif aux Organes de contrôle de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°01/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de finances au sein de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la Comptabilité publique au sein de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°08/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Nomenclature Budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°09/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Plan Comptable de l'Etat au sein de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°01/2011/CM/UEMOA du 24 juin 2011 portant Régime financier des Collectivités territoriales au sein de l'UEMOA ;
- Vu** la Directive n°03/2012/CM/UEMOA du 29 juin 2012 portant Comptabilité des matières au sein des Etats membres de l'UEMOA ;
- Considérant** la recommandation des Présidents des Cours des comptes des Etats membres et des Conseillers à la Cour des comptes de l'UEMOA lors de leur 23^{ème} Réunion annuelle statutaire du 28 juin au 1^{er} juillet 2022, consistant en l'adoption au niveau communautaire de guides à l'usage des juridictions financières ;

Handwritten signature

Convaincu	de la nécessité de doter les juridictions financières de l'espace UEMOA d'un référentiel commun de contrôle des finances publiques, de procédures et de méthodes de vérification harmonisées ;
Soucieux	de promouvoir et faciliter dans l'Union, la mise en œuvre du Cadre des Prises de Position Professionnelles (IFPP) de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) et contribuer à son développement au sein des juridictions financières de l'espace UEMOA ;
Soucieux	de voir les juridictions financières de l'espace UEMOA assurer une plus grande uniformité dans la façon dont elles devront mener leurs travaux de contrôle juridictionnel, d'audit de conformité, d'audit financier et d'audit de performance ;
Sur	proposition de la Commission de l'UEMOA ;
Après	avis du Comité des Experts statutaire en date du 21 juin 2024 ;

DECIDE :

Article premier

Sont adoptés les guides ci-après, annexés à la présente Décision :

- Guide de contrôle juridictionnel à l'usage des juridictions financières de l'espace UEMOA ;
- Guide d'Audit de conformité à l'usage des juridictions financières de l'espace UEMOA ;
- Guide d'Audit financier à l'usage des juridictions financières de l'espace UEMOA ;
- Guide d'Audit de performance à l'usage des juridictions financières de l'espace UEMOA.

Article 2

Les guides énumérés à l'article premier visent à doter les juridictions financières de l'espace UEMOA d'un cadre de référence commun de contrôle des finances publiques et d'outils de travail harmonisés et actualisés en vue de mener leurs travaux de contrôle juridictionnel, d'audit de conformité, d'audit financier et d'audit de performance.

Article 3

Les guides sont révisables en cas de nécessité pour les adapter à l'évolution des normes internationales d'audit des finances publiques ou à la demande des juridictions financières de l'espace UEMOA.

Article 4

Les États membres et les Organes de l'UEMOA sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de la mise en œuvre de la présente Décision.

Article 5

La présente Décision entre en vigueur à compter de la date de sa signature et sera publiée au Bulletin Officiel de l'Union.

Fait à Ouagadougou, le 11 juillet 2024

Pour le Conseil des Ministres,
Le Président

Adama COULIBALY

Avant-propos

Le guide d'audit financier a été adopté par la Décision n°04/2024/CM/UEMOA du 11 juillet 2024 du Conseil des Ministres de l'UEMOA ; il répond à la volonté commune des États membres de l'Union d'harmoniser les pratiques de contrôle et de renforcer l'efficacité des Juridictions financières. Élaboré en conformité avec le cadre harmonisé de gestion des finances publiques et les normes internationales ISSAI, il constitue un outil méthodologique de référence pour la conduite des audits financiers, de conformité et de performance.

Approuvé lors de la 23^{ème} réunion annuelle statutaire des Présidents des Cours des comptes et des Conseillers de la Cour des comptes de l'UEMOA, ce guide actualise les procédures de contrôle pour les aligner sur les missions contemporaines des Juridictions financières. Structuré en cinq chapitres, il couvre l'ensemble du processus d'audit, de la préparation des travaux à la production des rapports, et constitue un outil essentiel de renforcement de leur efficacité et de leur crédibilité.

Je salue le travail du Comité de pilotage et du Comité technique n° 3 et exprime ma reconnaissance aux Juridictions financières de la France et du Royaume du Maroc pour leur précieuse collaboration.

Puisse ce guide contribuer à renforcer la crédibilité, la cohérence et l'efficacité des Juridictions financières de notre Union, et à promouvoir, au bénéfice de nos concitoyens, une gestion publique transparente, responsable et performante.

Sègnon Yves-Marie ADISSIN

Président de la Cour des comptes de l'UEMOA

INTRODUCTION

Contexte du guide

- 0.1. L'élaboration de ce guide d'audit financier s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre de la « suggestion n°2 » de la 18^{ème} réunion annuelle statutaire des Présidents des Cours des comptes des États membres et des Conseillers à la Cour des comptes de l'UEMOA portant sur la relecture et la mise à jour des manuels de vérification à l'usage des Cours des comptes des pays membres de l'UEMOA.
- 0.2. La nécessité et l'urgence d'élaboration et de mise en œuvre de ce guide interviennent dans un contexte où :
 - des innovations ont été prescrites dans les six (6) directives du cadre harmonisé de gestion des finances publiques, au sein de l'UEMOA et dont la mise en application est prévue pour au plus tard le 31 décembre 2017 ;
 - l'adhésion aux normes ISSAI dans leurs travaux de vérification des Cours des comptes de l'espace UEMOA.

Objectifs du guide

- 0.3. L'objectif général poursuivi par l'Union est d'améliorer les capacités de contrôle des Juridictions Financières des États membres et d'harmoniser les systèmes de contrôle en vigueur.
- 0.4. Cet objectif général s'est décliné en deux objectifs spécifiques :
 - offrir, en conformité avec le cadre harmonisé de gestion des finances publiques et les normes ISSAI, un cadre de référence commun aux Juridictions Financières pour le contrôle juridictionnel et les audits financier, de conformité et de performance à effectuer ;
 - actualiser les procédures contenues dans les deux (2) tomes du Manuel de vérification en vue de les adapter aux missions de contrôle des Juridictions Financières des États membres de l'UEMOA.

Élaboration du guide

- 0.5. Dans le cadre des travaux d'harmonisation des procédures et de fixation de normes communes de contrôle dans l'espace communautaire effectués conformément aux dispositions de l'article 69 (modifié) du Traité de l'UEMOA, les Présidents des Juridictions Financières des États membres et les Conseillers à la Cour des comptes de l'UEMOA ont retenu l'élaboration de quatre (4) composantes du guide de vérification à l'usage des Juridictions Financières de l'espace UEMOA consacrées respectivement au contrôle juridictionnel, à l'audit de conformité, à l'audit financier et à l'audit de performance.
- 0.6. Pour la supervision et le contrôle technique des travaux, un Comité de pilotage a été mis en place. Les membres du Comité de pilotage nommés, sur proposition des Juridictions Financières des états membres, sont :
 - **M. ADJA Brokoune Soumayé Vincent**, Cour des comptes de Côte d'Ivoire, Président en sa qualité de Représentant de la Juridiction Financière de l'État assurant, à la date de sa nomination, la Présidence de la Conférence des Chefs d'État et de Gouvernement de l'UEMOA ;
 - **M. NDIAYE Oumar**, Cour des comptes du Sénégal, Rapporteur en sa qualité de Représentant de la Juridiction Financière de l'État assurant, à la date de sa nomination, la Présidence du Conseil des Ministres de l'UEMOA ;
 - **Mme BIO TCHANE MAMADOU Ismath**, Cour des comptes du Bénin, **membre** ;
 - **M. BOUDA Justin Jean Baptiste**, Cour des comptes du Burkina Faso, **membre** ;
 - **M. ACKA Sohaily Félix**, Cour des comptes de Côte d'Ivoire, **membre** ;

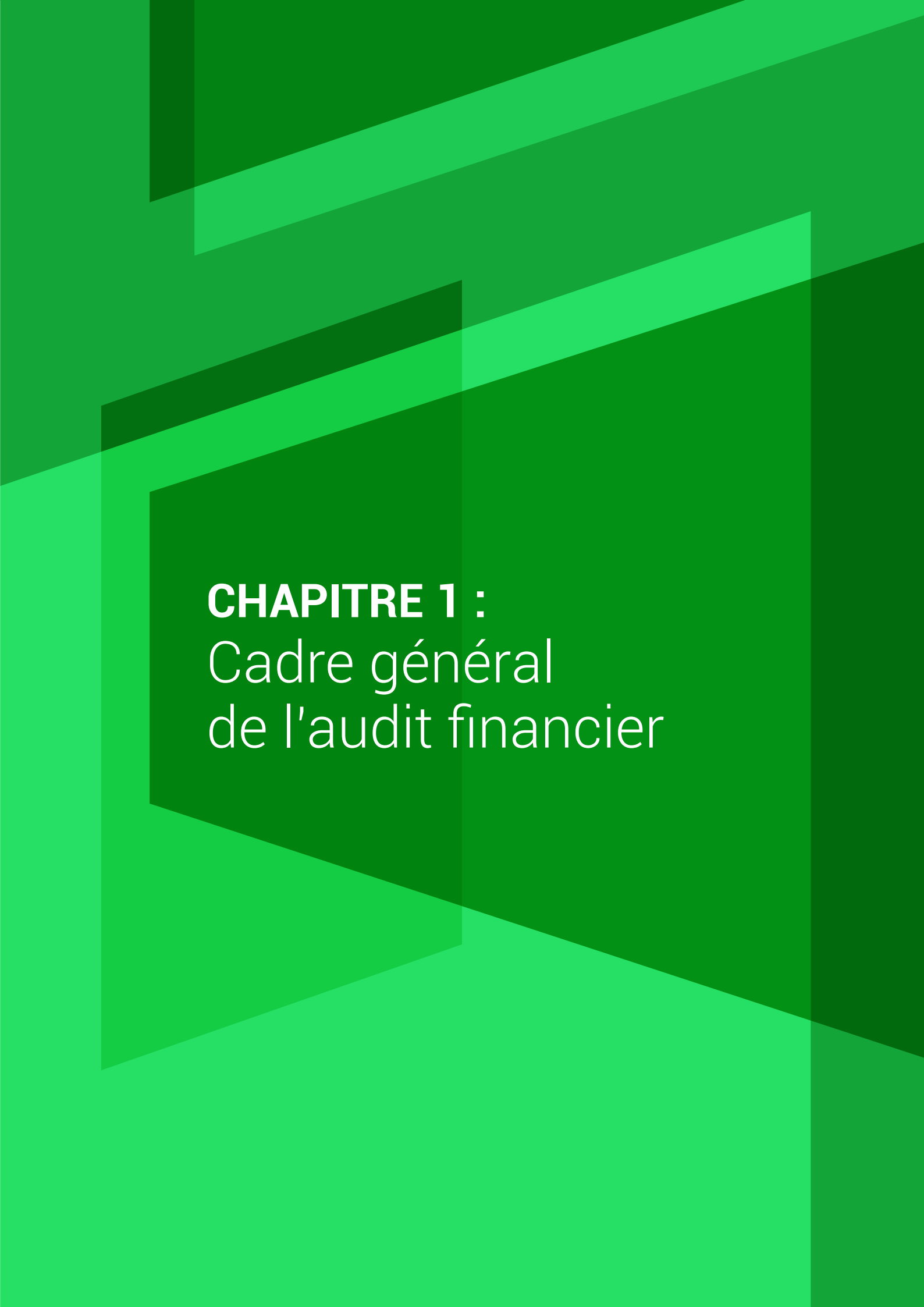
- M. **SANCA Adelino Francisco**, Cour des comptes de Guinée-Bissau, **membre** ;
 - M. **SOW Abdoulaye**, Section des comptes de la Cour suprême du Mali, **membre** ;
 - M. **TANKO MAGAGI Oumarou**, Cour des comptes du Niger, **membre** ;
 - M. **BAKHOUM Babacar**, Cour des comptes du Sénégal, **membre** ;
 - M. **TCHAKEI Essowavana**, Cour des comptes du Togo, **membre** ;
 - M. **MEYISSO Kwame**, Cour des comptes de l'UEMOA, **membre** ;
 - M. **ADISSIN Sègnon Yves-Marie**, Cour des comptes de l'UEMOA, **membre**.
- 0.7. Le Secrétariat technique du Comité de pilotage est assuré par M. **DIENE Mbaye**, Cour des comptes de l'UEMOA.
- 0.8. Pour le développement de ces guides de vérification, quatre (4) Comités techniques composés des experts et praticiens dans les Cours des comptes des pays membres de l'UEMOA ont été institués sur proposition du Comité de pilotage à l'issue de sa réunion tenue à Abidjan (Côte d'Ivoire) du 16 au 17 juillet 2018.
- 0.9. Le présent guide de vérification en audit financier a été élaboré par le Comité Technique n°3 (CT3 – Audit financier) composé de :
- M. **SISSAO SORY Ibrahim**, Section des comptes de la Cour suprême du Mali, **Président** ;
 - M. **ISSIAKA Ali Samba**, Cour des comptes du Niger, **Rapporteur** ;
 - M. **KINNOU Frédéric**, Cour des comptes du Bénin, **membre** ;
 - Mme **HIEN/DABIRE Joséphine**, Cour des comptes du Burkina Faso, **membre** ;
 - Mme **OUEDRAOGO/SAMBARE Barkissa**, Cour des comptes du Burkina Faso, **membre** ;
 - M. **KOFFI Akian Jules**, Cour des comptes de Côte d'Ivoire, **membre** ;
 - M. **BRAIA Naquidum**, Cour des comptes de Guinée-Bissau, **membre** ;
 - M. **SEYDOU Ada**, Cour des comptes du Niger, **membre** ;
 - M. **LAKH Papa Gallo**, Cour des comptes du Sénégal, **membre** ;
 - M. **SAMBO Assèwessè Outouloum**, Cour des comptes du Togo, **membre**.
- 0.10. Le Secrétariat technique du CT3 est assuré par M. **TRAORE Oumar**, Cour des comptes de l'UEMOA.
- 0.11. Le processus d'élaboration du guide a été lancé par la Cour des comptes de l'UEMOA, à Dakar (Sénégal) lors de la réunion du 13 au 17 mai 2019 des Comités techniques chargés des travaux de relecture et de mise à jour des manuels de vérification à l'usage des Cours des comptes de l'espace UEMOA.
- 0.12. À l'instar des autres comités, le CT3 a eu comme tâches :
- d'identifier et d'analyser la documentation, les normes professionnelles et les meilleures pratiques concernant l'audit financier ;
 - de définir la table des matières détaillée du manuel d'audit financier ;
 - d'identifier les étapes clés à mettre en œuvre dans le cadre des travaux du CT3 ;
 - de procéder à la planification et à l'organisation des étapes futures ;
 - d'arrêter le calendrier prévisionnel d'exécution des activités du CT3.
- 0.13. À l'issue des travaux, les extraits suivants ont été dégagés :
- une table des matières détaillée ;
 - une répartition des parties à rédiger par chaque membre ou groupe ;
 - un calendrier d'exécution des tâches de rédaction.
- 0.14. La centralisation des diverses contributions et les commentaires des membres du Comité ont été assurés par le Rapporteur du Comité.

Référentiels de base

- 0.15. Le guide a pour référentiels de base les principaux documents et textes suivants :
- le cadre de prises de position professionnelles de l'INTOSAI en matière d'audit financier ;
 - le Manuel de mise en œuvre des ISSAI en audit financier (version 2020) ;
 - la Directive n°01-2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA ;
 - la Directive n°06-2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA ;
 - la Directive n°07-2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA ;
 - le Manuel de vérification à l'usage des Cours des comptes des États membres de l'UEMOA, Tome 2, 2005 ;

Structure du guide

- 0.16. Le guide comprend cinq (5) chapitres :
- Chapitre I : Cadre général de l'audit financier ;
 - Chapitre II : Activités avant mission de l'audit financier ;
 - Chapitre III : Planification d'une mission d'audit financier ;
 - Chapitre IV : Exécution des travaux d'audit ;
 - Chapitre V : Établissement des rapports.
- 0.17. Des annexes constituées de modèles complètent le présent guide de vérification en audit financier à l'usage des Juridictions Financières de l'espace UEMOA.



CHAPITRE 1 :
Cadre général
de l'audit financier

- 1.1. Le présent chapitre décrit le cadre général de l'audit financier et définit l'audit financier et son objectif conformément à l'ISSAI 200, indique le champ d'application, les normes applicables, les principes, les assertions d'audit et le processus d'audit financier.
- 1.2. Il expose des généralités sur l'audit financier, quels que soient l'entité et les comptes soumis à la Juridiction Financière. Ces aspects généraux concernent :
 - la définition et les objectifs de l'audit financier ;
 - les normes applicables à l'audit financier ;
 - les éléments constitutifs de l'audit financier ;
 - les principes de l'audit financier ;
 - les assertions d'audit financier ;
 - le processus de l'audit financier.

Section I :

Définition, champ d'application et objectif

A. DÉFINITION ET CHAMP D'APPLICATION DE L'AUDIT FINANCIER

- 1.3. L'audit financier est un examen indépendant aboutissant à la formulation d'une opinion, assortie d'une assurance raisonnable, conformément au référentiel d'information financière applicable.
- 1.4. Selon l'ISSAI 100.22 : « *L'audit financier vise essentiellement à déterminer si les informations financières d'une entité sont présentées conformément au référentiel d'information financière et au cadre réglementaire applicables. Pour ce faire, l'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour être en mesure de formuler une opinion indiquant si les informations financières ne comportent pas d'anomalies significatives qui résultent de fraudes ou d'erreurs* ».
- 1.5. Au sens de l'ISSAI 200.4, l'étendue des audits financiers dans le secteur public peut être définie dans le mandat de la Juridiction Financière sous la forme d'une série d'objectifs d'audit, qui viennent s'ajouter aux objectifs de l'audit d'états financiers établis conformément à un référentiel d'information financière. Ces objectifs peuvent englober, l'audit :
 - des comptes des États ou d'entités, ou d'autres rapports financiers, qui n'ont pas été forcément établis conformément à un référentiel général d'information financière ;
 - des budgets, des parties de budget, des crédits et d'autres décisions sur l'affectation des ressources, ainsi que de leur exécution/mise en œuvre ;
 - des politiques, des programmes ou des activités définis par leur base juridique ou leur source de financement ;
 - des sphères de responsabilité définies sur le plan juridique, comme les responsabilités des ministres ;
 - des catégories de recettes ou de dépenses, d'actif ou de passif.

B. OBJECTIF DE L'AUDIT FINANCIER

- 1.6. L'objectif d'un audit financier est de renforcer la confiance que les utilisateurs potentiels peuvent avoir dans les états financiers audités. Cet objectif est atteint par l'expression de l'opinion de l'auditeur sur la question de savoir si les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel d'information financière applicable.

Section II :

Normes applicables

- 1.7. L'audit financier est une activité particulièrement normée. Dans le secteur public, ces normes sont posées par les ISSAI et servent généralement de référence pour les Juridictions Financières. Les Juridictions Financières des États membres de l'UEMOA reconnaissent l'autorité de ces normes basées sur les normes ISA.

A. NORMES ISSAI DU PROCESSUS D'AUDIT FINANCIER

- 1.8. Les ISSAI, édictées par l'INTOSAI, constituent un cadre complet de bonnes pratiques d'audit. Ce cadre comprend quatre niveaux :
- le niveau 1 : les principes fondateurs ;
 - le niveau 2 : les conditions préalables au fonctionnement des Juridictions Financières ;
 - le niveau 3 : les principes fondamentaux du contrôle des finances publiques ;
 - le niveau 4 : les directives de contrôle.
- 1.9. Les directives de contrôle sont constituées des lignes directrices portant respectivement sur l'audit financier (ISSAI 2000 à 2899), l'audit de conformité (ISSAI 4000 à 4999) et l'audit de performance (ISSAI 3000 à 3999), d'une part, et les lignes directrices consacrées à des sujets spécifiques, d'autre part.
- 1.10. L'audit financier est encadré spécifiquement par les ISSAI 100, 200 et celles comprises entre 2000 et 2899.
- 1.11. Les lignes directrices de l'INTOSAI pour l'audit financier sont inspirées des normes internationales d'audit [International Standards on Auditing] (ISA) publiées par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance [International Auditing and Assurance Standards Board] (IAASB).
- 1.12. La référence aux Lignes directrices pour l'audit financier (ISSAI 2000-2810) comme normes faisant autorité n'est pas admise dans les cas suivants :
- la mission n'est pas une mission d'assurance ;
 - l'auditeur remet un rapport sur des informations financières qui ne sont pas des informations financières historiques.

B. NORMES COMMUNAUTAIRES ET NORMES NATIONALES

- 1.13. Au sein de l'UEMOA, il existe des normes professionnelles d'audit prescrites par le Règlement n°01/CM/2017 du 08 juin 2017 portant harmonisation des pratiques des professionnels de la comptabilité et de l'audit dans les pays membres de l'OHADA.
- 1.14. Cette harmonisation couvre :
- les normes professionnelles ;
 - les guides pratiques d'application des normes professionnelles ;
 - le Code d'éthique des professionnels de la comptabilité et de l'audit ;
 - le système d'assurance qualité.
- 1.15. Les différentes composantes d'harmonisation ont fait l'objet de guides spécifiques tous référencés aux normes ISA.
- 1.16. En tant que norme communautaire et en raison de sa nature de règlement, ce dispositif est destiné à être internalisé au sein des États membres de l'UEMOA dont chacun fait partie de l'OHADA.

Section III :

Éléments de l'audit financier

A. ASSURANCE RAISONNABLE (ISSAI 200.38)

- 1.17. Un audit financier, réalisé dans le cadre des normes internationales, vise à fournir une assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.
- 1.18. Le concept d'assurance raisonnable est à la base de l'opinion à émettre par l'auditeur financier. Cette assurance se rapporte à l'ensemble des éléments probants recueillis dont l'auditeur a besoin pour conclure que les états financiers pris dans leur ensemble ne contiennent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.
- 1.19. L'assurance raisonnable est à considérer pour la totalité du processus d'audit. Il s'agit d'un niveau élevé, mais non absolu, d'assurance. L'auditeur ne peut pas fournir une assurance absolue en raison des limitations inhérentes au travail à accomplir, au jugement professionnel requis, et à la nature des éléments probants à examiner.
- 1.20. De même, lors de ses travaux, l'auditeur a recours au jugement professionnel pour former son opinion ; ce qui n'exclut pas la subsistance d'un risque d'audit.

B. SUJET CONSIDÉRÉ (ISSAI 200.33)

- 1.21. Le sujet considéré est l'ensemble des états financiers et parfois les activités financières présentées dans les états financiers.
- 1.22. La notion d'informations afférentes au sujet considéré se réfère au résultat de l'évaluation de l'ensemble de l'information financière fournie par la direction de l'entité audité. Sur la base de ces informations (les états financiers de l'entité, par exemple), l'auditeur collecte un nombre suffisant d'éléments probants appropriés pour fournir une base raisonnable à l'expression d'une opinion dans son rapport.

C. PARTIES A L'AUDIT FINANCIER

- 1.23. Les intervenants de l'audit financier du secteur public sont :
 - **l'auditeur** qui vérifie l'information financière ;
 - **la partie responsable** qui établit les états financiers soumis à l'audit. Dans le contexte des États de l'UEMOA, il s'agit du Ministère des Finances en charge de l'élaboration des comptes de l'État et autres entités personnalisées comme les établissements publics ou autres structures autonomes ;
 - **les utilisateurs présumés**, généralement, le citoyen, les représentants du citoyen, l'Exécutif, les partenaires techniques et financiers, ainsi que la société civile.

D. APPROCHES PAR LES RISQUES

- 1.24. L'approche d'audit basée sur les risques requiert que les professionnels prennent connaissance de l'entité audité et de son environnement, y compris de son contrôle interne.
- 1.25. L'objectif de cette approche consiste à identifier et évaluer les risques permettant de s'assurer que les états financiers ne contiennent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

- 1.26. La détermination du risque d'audit est à l'origine de l'approche basée sur les risques.
- 1.27. Il existe trois (3) types de risques d'audit à savoir :

D.1. LE RISQUE INHÉRENT

- 1.27.1. Risque lié à l'activité de l'entité et à son environnement ; dans le cas des comptes de l'État, peuvent être considérées comme des éléments de risques inhérents les recettes et les dépenses.

D.2. LE RISQUE DE NON-CONTRÔLE

- 1.27.2. Risque qu'une anomalie significative se produise dans les comptes et ne soit pas détectée et corrigée par les contrôles mis en place.

D.3. LE RISQUE DE NON-DÉTECTION

- 1.27.3. Risque que l'auditeur ne détecte pas une anomalie significative malgré les diligences mises en œuvre.
- 1.28. L'évaluation des risques est une question de jugement plutôt qu'une mesure précise. Le niveau attribué à chaque composante est estimé par l'auditeur sur la base de son jugement professionnel, étayé par les procédures décrites ci-après.
- 1.29. Le modèle de risque d'audit aide l'auditeur à déterminer l'ampleur des travaux d'audit qu'il est nécessaire d'effectuer pour atteindre le degré d'assurance souhaité pour ses conclusions.

$$\text{Risque d'Audit (RA)} = \text{Risque Inhérent (RI)} \times \text{Risque de Non-Contrôle (RNC)} \\ \times \text{Risque de Non-Détection (RND)}$$

- 1.30. Cette équation doit toujours être équilibrée. Plus un auditeur estime que le niveau de risque inhérent et/ou de non-contrôle sera élevé, plus le risque de non-détection sera faible. Il faut donc davantage de l'audit de détail (augmentation de la taille d'échantillon).
- 1.31. De même, si l'auditeur estime que le risque inhérent combiné au risque de non-contrôle est faible, plus le risque de non-détection sera élevé. Dans ce cas, cela requiert un nombre moins élevé de contrôles de substance et davantage de travaux relatifs aux systèmes. Il faudra tester un plus grand nombre de systèmes et de contrôles, car les hypothèses formulées lors de la phase de planification doivent être vérifiées. Les travaux relatifs aux systèmes contribuent également à l'assurance générale. Le risque de fraude est à la fois un élément de risque inhérent et un élément de risque de non-contrôle.
- 1.32. Le risque d'audit doit être pris en compte lors :
- de la planification de l'audit, notamment pour la définition des procédures d'audit ;
 - de la mise en œuvre des procédures d'audit ;
 - de l'évaluation des résultats des tests d'audit qui ont été réalisés.
- 1.33. Pour détecter et évaluer le risque que l'entité n'atteigne pas ses objectifs en ce qui concerne la fiabilité et la conformité, et ainsi contribuer à concevoir les procédures d'audit à mettre en œuvre, l'auditeur doit appliquer des procédures d'évaluation des risques à un stade aussi précoce que possible, en se fondant sur différentes sources d'informations.

Les procédures d'évaluation des risques et le questionnaire d'évaluation des risques sont respectivement présentés en annexes n°1 et n°2.

Section IV :

Assertions d'audit

1.34. Les assertions sont des critères retenus par la direction dans la préparation des états financiers.

A. IMPORTANCE DES ASSERTIONS D'AUDIT

1.35. L'ISSAI 2500 (ISA 500) stipule que : « *L'auditeur doit utiliser les assertions relatives aux flux d'opérations, aux soldes de comptes, ainsi qu'à la présentation et aux informations fournies dans les états financiers, de façon suffisamment détaillée pour servir de base à son évaluation du risque d'anomalies significatives, ainsi qu'à la définition et à l'exécution de procédures d'audit complémentaires* ».

1.36. L'auditeur, tout au long de sa mission, doit s'assurer que les transactions et les éléments qui constituent les comptes répondent à une ou plusieurs assertions d'audit. Il s'agit également de critères que doivent appliquer ceux qui élaborent les états financiers. On les appelle aussi des assertions sous-tendant les états financiers.

1.37. Il existe plusieurs types d'assertions.

B. TYPES D'ASSERTIONS

- **Exhaustivité** : toutes les opérations (actifs, dettes et transactions) doivent être enregistrées dans les comptes annuels, et tous les faits importants mentionnés ;
- **Exactitude** : toutes les opérations réalisées par l'entité doivent être enregistrées dans les comptes pour leurs montants exacts (arithmétiquement et conformément aux principes comptables) ;
- **Évaluation** : toutes les opérations comptabilisées doivent être évaluées conformément aux principes et méthodes d'évaluation généralement admis ;
- **Existence ou réalité** :
 - o pour les éléments matériels (immobilisations, stocks...) une réalité ou existence physique ;
 - o pour les autres éléments (actifs, passifs, charges et produits), la traduction d'opérations réelles effectuées (par opposition à des opérations fictives) ;
- **Séparation des exercices** : tous les produits et les charges doivent être rattachés à l'exercice qui le concernent et ceux-là seulement ;
- **Droits et obligations** : les actifs ou les dettes se rapportent à l'entité à une date donnée (en vertu de droits réellement acquis ou d'obligations effectivement à sa charge) ;
- **Présentation et information** : les opérations sont présentées dans les comptes conformément aux règles comptables généralement admises en la matière, appliquées de façon constante. En outre, les états financiers doivent être accompagnés de toutes les informations requises par les textes et nécessaires à leur compréhension.

C. CLASSIFICATION DES ASSERTIONS

1.38. Les assertions peuvent être regroupées par exemple :

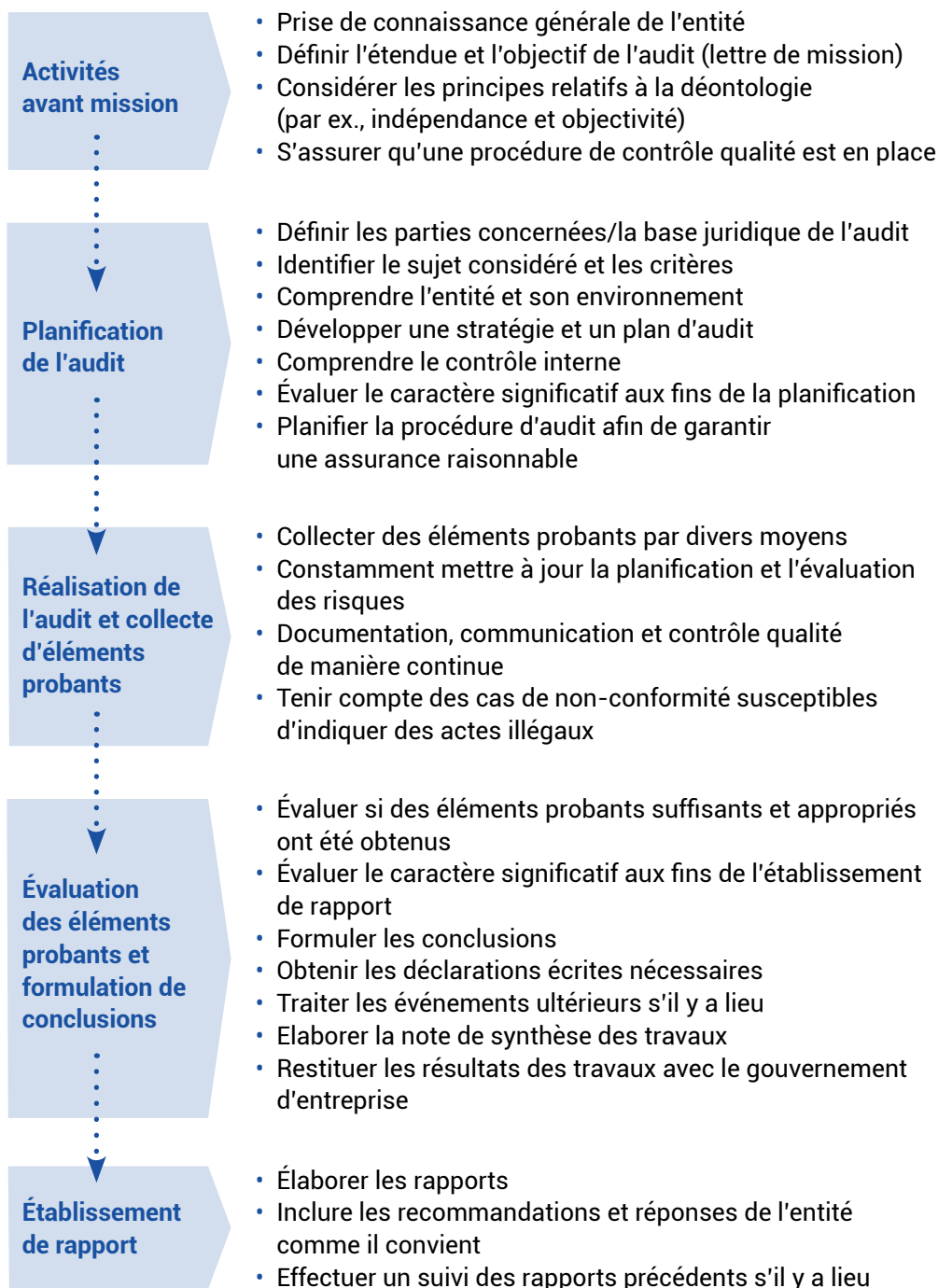
- assertions concernant les flux d'opération et les événements survenus au cours de la période ;
- assertions concernant les soldes des comptes en fin de période ;
- assertions concernant la présentation des comptes et les informations fournies dans l'annexe.

Section V :

Processus d'audit financier

- 1.39. Le processus d'audit financier comprend :
- les activités avant mission ;
 - la planification de la mission ;
 - la réalisation de l'audit et la collecte d'éléments probants ;
 - l'évaluation des éléments probants et la formulation de conclusions ;
 - l'élaboration des rapports.

Schéma 1 : Schéma du processus d'audit financier avant mission



EXÉCUTION
DE LA MISSION

CHAPITRE 2 :

Activités avant mission
de l'audit financier

- 2.1. Le présent chapitre se focalise sur la compréhension de l'information financière dans un audit d'états financiers (référentiel d'information financière applicable, états financiers annuels de synthèse), le contrôle qualité et l'assurance qualité, les règles d'éthique et de déontologie, la communication et la documentation.

Section I :

Objectifs des activités d'avant mission de l'audit financier

- 2.2. Dans le secteur public, les Juridictions Financières, en vertu des législations nationales et d'autres normes pertinentes, ont mandat pour mener l'audit financier des entités assujetties à leur contrôle.
- 2.3. Avant toute mission d'audit financier, les Juridictions Financières doivent s'assurer que les conditions préalables à l'audit existent, notamment un référentiel d'information financière acceptable, une compréhension de ses responsabilités par la direction, et que les exigences en matière d'éthique, de compétence de l'équipe, de préparation et de publication de la lettre de mission d'audit et la tenue de la réunion de lancement d'audit sont respectées.
- 2.4. Les dispositions préalables que les Juridictions Financières doivent prendre au début d'une mission d'audit financier portent sur :
- l'évaluation des conditions préalables à l'audit pour s'assurer de leur disponibilité dont l'existence d'un référentiel d'information financière acceptable et l'évaluation de son adéquation ;
 - l'obtention d'un accord pour attester que la direction comprend ses responsabilités ;
 - l'information sur les modalités de la mission d'audit avec la direction et les responsables de la gouvernance ;
 - l'évaluation des exigences en matière d'éthique et déontologie et la compétence de l'équipe ;
 - la communication avec la direction et les responsables de la gouvernance ;
 - la préparation et la transmission de la lettre de mission d'audit (annexe n°4 : Lettre de mission d'audit financier) ;
 - la tenue de la réunion de lancement ;
 - la définition d'un mécanisme de contrôle qualité ;
 - la constitution de la documentation d'audit.

Section II :

Évaluation du référentiel d'information financière

A. RÉFÉRENTIELS COMPTABLES APPLICABLES

- 2.5. Selon l'ISSAI 2200, il existe deux (2) types de référentiels :
- le référentiel reposant sur le principe de présentation fidèle qui privilégie la réalité économique par rapport à l'apparence juridique ;
 - le référentiel reposant sur le concept de conformité qui est utilisé pour se référer à un référentiel d'information financière qui requiert la conformité avec les exigences de ce référentiel.
- 2.6. Aux termes de l'ISSAI 2200.13, « *Le référentiel comptable applicable est le référentiel comptable suivi par la direction et, le cas échéant, par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, pour l'établissement des états financiers, et qui est acceptable au regard de la nature de l'entité et de l'objectif des états financiers, ou dont l'application est requise par la loi ou la réglementation* ».
- 2.7. Le référentiel d'information comptable peut être à caractère général ou à caractère spécifique :
- *le référentiel à caractère général : c'est un référentiel comptable destiné à répondre aux besoins d'un large éventail d'utilisateurs, par exemple le SYSCOHADA révisé, plan comptable de l'État édicté par la directive n° 09/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Plan Comptable de l'État (PCE) au sein de l'UEMOA, IPSAS... ;*
 - *le référentiel à caractère spécifique : c'est un référentiel comptable destiné à répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs particuliers. Exemple le référentiel utilisé par les agences ou caisses de prévoyance sociale (CIPRES : Conférence interafricaine de Prévoyance Sociale ; le référentiel bancaire...)* ;
- 2.8. Le référentiel actuel dans la communauté UEMOA est le SYSCOHADA entré en vigueur pour les huit (8) pays membres de l'UEMOA.
- 2.9. Dans un souci d'uniformiser la comptabilité des dix-sept (17) États membres, l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) a adopté le 23 mars 2000 un acte uniforme.
- 2.10. Lors de la 43^{ème} session du Conseil des ministres de l'OHADA, un nouvel acte uniforme relatif au droit comptable et l'information financière a été adopté. Cet acte uniforme a donné naissance au Système Comptable de l'OHADA (SYSCOHADA) qui est rentré en vigueur le 1^{er} janvier 2018. Il est le référentiel comptable général applicable dans les dix-sept (17) États membres de l'espace OHADA et spécifiquement aux pays de l'espace UEMOA.

B. CRITÈRES D'ÉVALUATION DU RÉFÉRENTIEL D'INFORMATION FINANCIÈRE (RIF) APPLICABLE

- 2.11. Les documents de synthèse de la comptabilité des entités sont établis conformément à un référentiel d'information financière.
- 2.12. L'évaluation du RIF consiste, selon l'ISSAI 2210, à s'assurer qu'il est :
- ***pertinent*** : les informations contenues dans les états financiers sont pertinentes au regard de la nature de l'entité auditée et de l'objectif des états financiers ;

- ***exhaustif*** : aucune opération, aucun événement, aucun solde de comptes ni aucune information fournie susceptibles d'affecter les conclusions fondées sur les états financiers n'ont été omis ;
 - ***fiable*** : les informations contenues dans les états financiers :
 - reflètent aussi bien la substance économique des événements et des opérations que leur forme juridique ;
 - conduisent à des appréciations et des évaluations appropriées et à une présentation cohérente des informations ;
 - ***neutre et objectif*** : les informations contenues dans les états financiers ne sont pas orientées. En d'autres termes, les informations contenues dans les états financiers ne fournissent pas une interprétation susceptible de donner lieu à des partis pris à l'égard de certains résultats ou de certaines entités ;
 - ***compréhensible*** : les informations contenues dans les états financiers sont claires et ne sont pas sujettes à des interprétations significativement différentes.
- 2.13. Selon l'ISSAI 2700.12, l'auditeur doit apprécier si les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux dispositions du référentiel comptable applicable. Cette appréciation doit inclure la prise en compte des aspects qualitatifs des méthodes comptables de l'entité.
- 2.14. Lorsque les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable reposant sur le principe de présentation fidèle, la Juridiction Financière doit également déterminer si les états financiers donnent une présentation fidèle.

C. AVIS SUR LA QUALITÉ DES PROCÉDURES COMPTABLES ET DES COMPTES

- 2.15. La Juridiction Financière donne son avis, entre autres, sur la qualité des procédures comptables et des comptes.
- 2.16. Pour élaborer cet avis sur la qualité des procédures comptables et des comptes, la JF doit s'inscrire dans une démarche d'audit (planification, exécution, rapport/avis, suivi).
- 2.17. L'audit de la qualité des procédures comptables et des comptes a pour objectifs, notamment, de :
 - s'assurer de l'existence d'un référentiel financier et comptable et évaluer son adéquation ;
 - évaluer le contrôle interne budgétaire et le contrôle interne comptable ;
 - s'assurer que l'audit interne couvre le contrôle interne budgétaire et le contrôle interne comptable (l'atteinte de la qualité comptable nécessite la mise en place d'une démarche de fiabilisation des comptes, notamment le contrôle interne comptable) ;
 - s'assurer de l'existence d'une assurance qualité et sécurité du système d'information comptable (audits permanents assurant que le SI offre des garanties de qualité et de sécurité des données budgétaires et comptables).
- 2.18. Les informations budgétaires et comptables doivent être présentées conformément aux normes comptables admises dans l'espace UEMOA et spécifiquement au plan national et appliquées de façon constante.
- 2.19. L'avis de la JF sur la qualité des procédures comptables et des comptes doit se baser sur la réglementation en vigueur, notamment, le Règlement Général sur la Comptabilité Publique et la Directive portant Plan Comptable de l'État (PCE) (source des critères).
- 2.20. La JF apprécie la qualité des procédures comptables et des comptes sur la base, notamment, des critères suivants :
 - ***l'exhaustivité*** : toutes les opérations réalisées sont reflétées dans les comptes annuels;
 - ***l'exactitude*** : toutes les opérations réalisées sont enregistrées dans les comptes pour leurs montants exacts et conformément aux principes comptables ;

- **la fiabilité des opérations** : chaque opération est saisie, dès son origine, sur un document initial puis vérifiée et validée ultérieurement par des utilisateurs différents qui ne peuvent pas rétrograder leurs actions (contrôle fonctionnel) ;
- **l'évaluation** : toutes les opérations comptabilisées sont évaluées conformément aux principes et méthodes d'évaluation appliqués de façon constante d'un exercice à l'autre ;
- **l'existence (ou réalité)** : les éléments matériels surtout les immobilisations et les stocks sont des réalités physiques ;
- **la séparation des exercices** : seules les opérations de l'exercice sont reflétées dans les comptes relatifs à l'exercice concerné (à chaque exercice sont rattachés tous les produits et toutes les charges qui le concerne) ;
- **l'application du principe des droits et obligations constatés** ;
- **la qualité de la présentation et l'information** (les opérations sont présentées dans les comptes conformément aux règles comptables admises en la matière et appliquées de façon constante. Les imputations sont conformes aux règles du plan comptable général) ;
- **la régularité** (réalité et justification des opérations) ;
- **l'exactitude** (correcte évaluation des opérations budgétaires et de la trésorerie) ;
- **l'exhaustivité** (enregistrement des opérations de dépenses et de recettes budgétaires, de trésorerie et d'inventaire en totalité sans contraction entre elles) ;
- **la bonne imputation** (correcte et régulière suivant la NBE, la NOMATE et le PCE) ;
- **le rattachement** au bon exercice budgétaire et comptable ;
- **la sincérité** (traduction de la réalité et de l'importance des éléments comptabilisés dans l'application stricte des règles des comptabilités budgétaire, des matières et générale) ;
- **la fidélité** (les états financiers dans leur ensemble (bilan, compte de résultat, tableau de financement, annexe), prend en compte le patrimoine financier et non financier de l'État.

2.21. Après toutes ces diligences, la Juridiction Financière donne un avis selon le modèle en annexe n° (modèle d'avis sur les procédures comptables et les comptes).

Section III :

Mécanisme de contrôle qualité

A. DÉFINITION DU CONTRÔLE QUALITÉ

2.22. Le contrôle qualité permet à la Juridiction Financière de garantir le professionnalisme, le respect des normes dans les travaux qu'elle commande et une traçabilité des activités des auditeurs.

2.23. Selon l'ISSAI 140 en son principe clé de l'ISQC 1 : « *L'ISC doit établir des politiques et procédures destinées à promouvoir une culture interne qui reconnaît la qualité en tant qu'élément essentiel de la réalisation de tous ses travaux. Ces politiques et procédures doivent être énoncées par la direction de l'ISC, qui conserve la responsabilité globale du système de contrôle qualité* ».

2.24. Ces dispositions visent à encadrer les activités de la Juridiction Financière afin qu'elles soient réalisées, d'une part, conformément aux normes professionnelles et aux exigences des textes législatifs et réglementaires et, d'autre part, que les travaux des auditeurs produisent une valeur ajoutée conséquente qui réponde à l'attente des parties prenantes.

B. EXIGENCES DU CONTRÔLE QUALITÉ

- 2.25. Les exigences du contrôle qualité sont :
- les responsabilités d'encadrement pour la qualité d'audit au sein de la Juridiction Financière ;
 - les règles de déontologie pertinentes ;
 - l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions spécifiques ;
 - les ressources humaines ;
 - la réalisation des audits et des autres travaux ;
 - le suivi de la mission ;
 - la documentation.
- 2.26. La Juridiction Financière doit mettre en place des procédures destinées à promouvoir une culture interne qui reconnaît la qualité comme l'épine dorsale de l'ensemble de ses activités. L'ISSAI 2220 définit les principes fondamentaux de la qualité :
- l'intégrité ;
 - l'objectivité ;
 - la compétence ;
 - la conscience professionnelle ;
 - la confidentialité ;
 - le professionnalisme.
- 2.27. Le contrôle qualité s'exerce sur l'ensemble des activités de la Juridiction Financière et à tous les niveaux du processus d'audit. Il permet de vérifier si les objectifs de qualité de ces activités sont atteints.
- 2.28. Le processus de contrôle qualité est relativement simple et se déroule suivant les cycles de l'audit : planification - réalisation – surveillance.

C. PLANIFICATION DU CONTRÔLE QUALITÉ

- 2.29. La démarche qualité de la Juridiction Financière commence par la planification des revues de contrôle qualité.
- 2.30. Ces revues doivent couvrir tout le champ de la mission. Les critères utilisés à cet effet doivent être explicites.
- 2.31. Ces critères ainsi que le plan de contrôle qualité doivent être approuvés par la hiérarchie de la Juridiction Financière conformément à ses priorités et communiqués dans le respect des politiques et procédures internes.
- 2.32. Des exemples d'appréciation du contrôle qualité se trouvent en **annexe n°3**.

D. RÉALISATION DE LA MISSION

- 2.33. Au cours de la mission, le chef de mission doit :
- assumer la responsabilité de la direction, de la supervision et de la réalisation de la mission d'audit dans le respect des normes professionnelles et des exigences légales et réglementaires applicables ;
 - s'assurer du caractère approprié du rapport d'audit émis en la circonstance ;
 - s'assurer que l'équipe affectée à la mission a aussi procédé aux consultations appropriées sur les questions difficiles ou controversées.

- 2.34. Lorsque des divergences d'opinions apparaissent au sein de l'équipe d'audit avec les personnes consultées et, le cas échéant, entre le responsable de la mission et la personne chargée du contrôle qualité de la mission, l'équipe d'audit doit suivre les politiques et procédures de la Juridiction Financière pour le traitement et la résolution de ces divergences d'opinions.
- 2.35. Le superviseur doit s'assurer que les contrôles sont réalisés conformément aux politiques et procédures de la Juridiction Financière, lesquelles doivent satisfaire aux diligences requises par l'ISSAI 140.
- 2.36. Il doit aussi s'assurer que les documents de travail sont examinés de sorte à garantir que les éléments probants collectés sont suffisants et appropriés pour étayer les conclusions formulées par les auditeurs.
- 2.37. La politique de contrôle qualité est propre à chaque Juridiction Financière. Certaines Juridictions Financières mettent en place un Comité de rapport ou de lecture. Pour les Juridictions Financières à caractère juridictionnel, le contrôle qualité est assuré en audience de chambre ou en audience des chambres réunies.
- 2.38. Selon l'ISSAI 140, le contrôle qualité doit intervenir sans délai, afin que les questions importantes soient résolues avant la formulation de l'opinion. La revue de contrôle qualité de la mission est donc réalisée avant l'établissement du rapport.
- 2.39. Un système de contrôle qualité efficient comprend un processus de surveillance performant et destiné à fournir l'assurance raisonnable que les politiques et les procédures relatives au système de contrôle qualité sont pertinentes, adéquates et fonctionnent efficacement.

E. SURVEILLANCE

- 2.40. Selon l'ISSAI 2220.32 à 34, la notion de surveillance s'apprécie au regard des éléments suivants :
 - évaluer, corriger et améliorer toute question relative aux missions d'audit ;
 - évaluer et améliorer le processus de contrôle qualité lui-même.

Section IV :

Assurance qualité

- 2.41. L'assurance qualité est un niveau de contrôle qui s'effectue après le contrôle qualité. Contrairement au contrôle qualité qui s'exécute tout au long de la mission d'audit, l'assurance qualité est effectuée après la clôture. Elle est assurée par des personnes autres que celles ayant effectuées les travaux de terrain.
- 2.42. Les fonctions d'assurance qualité peuvent être externalisées, relever d'un département ou d'un service d'assurance qualité, déléguées à des personnes ou des comités spécifiques. Dans les Juridictions Financières, le contrôle exercé par le Parquet peut être assimilé à de l'assurance qualité.

Section V :

Règles d'éthique et de déontologie

- 2.43. L'éthique est un ensemble de valeurs qui motivent les professionnels et qui sont actualisées dans le Code de déontologie. Le Code de déontologie aide à comprendre les valeurs éthiques en énonçant les devoirs et obligations découlant de l'idéal de l'organisation.
- 2.44. Les principes éthiques généralement reconnus par les instruments de l'IFAC, de l'INTOSAI (ISSAI 130) ou de l'OHADA sont :
- l'intégrité ;
 - l'objectivité ;
 - la compétence ;
 - la conscience professionnelle ;
 - la confidentialité ;
 - le professionnalisme.
- 2.45. Toute information traitée dans le cadre d'un audit relève du secret professionnel et l'auditeur est tenu au respect dudit secret.
- 2.46. Les normes recommandent aux Juridictions Financières de disposer d'un Code de déontologie, de le diffuser et de le vulgariser pour permettre à son personnel de s'en approprier et de veiller à son respect. Les contrôleurs doivent prêter serment ou signer une déclaration d'indépendance.

Le modèle de déclaration d'absence de conflit d'intérêts et la déclaration de l'auditeur de se conformer au Code de déontologie dans la réalisation des audits sont respectivement présentés en annexes n°4 et n°5.

Section VI :

Communications

- 2.47. Selon l'ISSAI 200.64, « *L'auditeur doit identifier la (les) personne(s) de contact appropriée(s) au sein de la structure de gouvernance de l'entité contrôlée et communiquer avec elle(s) à propos de l'étendue et du calendrier planifiés de l'audit et de toute constatation importante* ».
- 2.48. Les auditeurs doivent établir une communication tout au long du processus d'audit. La communication est un processus itératif qui doit se faire de manière efficace avec les parties prenantes à l'audit. Elle doit consister à obtenir des informations sur l'audit et à transmettre aux responsables de l'entité contrôlée les observations et constatations découlant de l'audit. Elle doit se faire en temps opportun.
- 2.49. La communication en audit financier nécessite la prise en compte de trois (3) conditions par l'équipe d'audit :
- l'identification des interlocuteurs au sein de l'entité auditée ;
 - la détermination de l'objet ou du sujet ;
 - la détermination des modalités de la communication (forme, processus, calendrier et pertinence).
- 2.50. La communication doit se faire à trois niveaux :
- entre la Juridiction Financière et l'entité auditée ;
 - avec les parties prenantes ;
 - entre les membres de l'équipe.

Section VII :

Documentation d'audit

- 2.51. Selon l'ISSAI 2230, une documentation d'audit appropriée doit :
- confirmer et étayer les opinions et les rapports de l'auditeur ;
 - constituer une source d'informations dans le cadre de l'élaboration des rapports et de la réponse à toute demande émanant de l'organisation auditée ou de toute autre partie ;
 - attester du respect, par l'auditeur, des normes d'audit ;
 - faciliter la planification, la supervision et la revue ;
 - contribuer au développement professionnel de l'auditeur ;
 - contribuer à assurer que les tâches déléguées ont été exécutées de manière satisfaisante ;
 - apporter des éléments probants.
- 2.52. Selon ISSAI 2230 (ISA 230), la documentation désigne les documents contenant les informations relatives aux procédures d'audit mises en œuvre, aux éléments probants obtenus ou aux conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu (dossiers de travail ou feuilles de travail).
- 2.53. Les dossiers de travail peuvent être sur papier, sur support électronique ou sur tout autre support fiable.
- 2.54. Les auditeurs doivent établir une documentation d'audit qui soit suffisamment détaillée pour permettre de comprendre clairement les travaux réalisés, les éléments probants obtenus et les conclusions formulées.
- 2.55. Les principes fondamentaux de l'INTOSAI disposent que l'auditeur doit s'assurer que les documents de travail contiennent des preuves permettant d'étayer suffisamment les conclusions, les opinions et les recommandations émises.
- 2.56. La documentation d'audit doit être codifiée en vue de faciliter son rangement. À cet effet, l'équipe d'audit doit décider pendant l'étape préalable, de la manière dont les différents documents seront codifiés et chaque membre de l'équipe a l'obligation d'adopter cette codification. La codification de la documentation d'audit facilite la communication entre les membres de l'équipe d'audit et les travaux de supervision et de révision.
- 2.57. La documentation d'audit comprend les feuilles de travail, le dossier permanent et le dossier courant.

A. DOSSIER PERMANENT

- 2.58. Le dossier permanent permet de prendre connaissance de l'entité à auditer. Il doit être mis à jour de manière permanente. Il comprend, entre autres, le statut, l'organigramme, les règles comptables et financières, l'historique de l'entité, divers rapports sur l'entité, les systèmes en vigueur dans l'entité, les politiques, ainsi que les directives et procédures mises en place au sein de l'entité (**annexe n°6 : Dossier permanent**).

B. DOSSIER COURANT

- 2.59. Le dossier courant comprend les documents de l'audit ou de contrôle et les feuilles de travail créés ou utilisés au cours de la mission. Ces documents servent à consigner les principales décisions prises et le travail effectué tout au long du processus de l'audit. Leur contenu et leur présentation témoignent du degré de compétence, des connaissances, de l'expérience et du professionnalisme de l'équipe d'audit. Ces documents permettent de corroborer les renseignements contenus dans le rapport d'audit et de s'assurer du respect des normes professionnelles (**annexe n°9 : Dossier courant**).

C. FEUILLES DE TRAVAIL

- 2.60. Les feuilles de travail sont des documents élaborés par l'équipe d'audit en vue de consigner les travaux effectués tout au long du processus d'audit. Elles servent à répertorier les constatations auxquelles sont annexés les éléments probants correspondants. Elles doivent être lisibles et bien structurées pour faciliter les travaux de supervision. Les feuilles de travail sont très importantes au cours de l'audit, car elles contribuent à orienter l'auditeur dans la formulation de l'opinion.
- 2.61. Les feuilles de travail sont codifiées en fonction du dossier courant (**annexe n°7 : Liste de contrôle des feuilles de travail**).

D. ARCHIVAGE ET CONSERVATION DES DOCUMENTS

- 2.62. Dans le secteur public, les exigences en matière de documentation et de conservation peuvent être régies par des obligations juridiques relatives, d'une part, à la confidentialité et, d'autre part, à l'accès des tiers.
- 2.63. Les membres de l'équipe doivent s'assurer que les dossiers et les feuilles de travail sont utilisés avec soin et protégés correctement.
- 2.64. Les dossiers d'audit doivent être conservés dans les conditions non exhaustives suivantes :
- **la confidentialité** : pour éviter qu'ils ne soient divulgués en violation des normes professionnelles ;
 - **la sécurité** : afin que leur intégrité soit préservée et qu'ainsi, des données n'en soient ni altérées ni soustraites ni ajoutées à l'insu de l'équipe d'audit ;
 - **la fluidité** : afin que les membres de l'équipe ou toute autre personne habilitée y aient un accès rapide, et que leur exploitation subséquente en soit facilitée.
- 2.65. La conservation des dossiers d'audit se fait :
- **pendant la mission d'audit financier** : l'équipe d'audit centralise périodiquement les éléments probants et les garde hors des locaux de l'entité vérifiée.
 - **après la mission d'audit financier** : le chef de mission demande à son équipe d'audit de regrouper tous les dossiers et de les transmettre au service des archives, avec décharge écrite datée.
- 2.66. Le service des archives et de la documentation conserve les dossiers selon le classement spécifique adopté par la Juridiction Financière et doit disposer d'une codification spécifique à la conservation des dossiers de chaque audit.
- 2.67. Une documentation de qualité doit permettre à un auditeur expérimenté, n'ayant pas participé à cet audit :
- de comprendre la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit exécutées ;
 - d'identifier les éléments probants recueillis ;
 - d'étayer les conclusions formulées sans aucune difficulté.
- 2.68. La documentation doit être préparée en temps opportun. Les documents servent d'éléments probants pour étayer l'opinion de l'auditeur et permettent d'examiner le travail d'audit.

CHAPITRE 3 :

Planification
d'une mission d'audit
financier

- 3.1. Le présent chapitre expose la planification d'une mission d'audit financier et comprend, dans ses grandes lignes, la prise de connaissance de l'entité, l'évaluation du système de contrôle interne, l'importance relative, la conception des procédures d'audits et l'élaboration de la stratégie d'audit.

Section I :

Objectifs de la planification d'une mission d'audit financier

- 3.2. Planifier un audit financier consiste à établir une stratégie globale d'audit pour la mission et à élaborer un programme de travail.
- 3.3. L'ISSAI 2300 (ISA 300) traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers et couvre principalement les audits financiers récurrents, les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale, devant être traitées séparément.
- 3.4. La planification de l'audit financier représente la phase préliminaire d'une mission d'audit financier et recouvre la prise de connaissance de l'entité auditée, l'évaluation du contrôle interne y compris la vérification du fonctionnement des contrôles mis en place par l'entité.
- 3.5. Cette phase se déroule avant le déclenchement des travaux de validation (ou de contrôle des comptes) et comporte les étapes suivantes :
- la prise de connaissance de l'entité ;
 - l'évaluation du dispositif de contrôle interne ;
 - l'évaluation des risques et la détermination des seuils de signification ;
 - l'élaboration de la stratégie d'audit et du programme de travail.

Section II :

Prise de connaissance générale de l'entité

- 3.6. Selon l'ISSAI 2315, la prise de connaissance de l'entité consiste pour l'auditeur à acquérir des connaissances sur l'entité et son environnement.
- 3.7. En pratique, la prise de connaissance de l'entité implique les travaux ci-après :
- la collecte ou la mise à jour des informations générales sur les activités de l'entité par des demandes de renseignements, par des entretiens et, s'il y a lieu, par l'observation physique ;
 - la révision du dossier d'audit de l'exercice précédent ;
 - l'analyse des données financières récentes découlant des états financiers des années précédentes : examen analytique, études de ratios, consultation des statistiques officielles, comparaisons avec les budgets, etc. ;
 - la documentation sur les principes et conventions comptables de même que sur les réglementations spécifiques à l'entité à auditer.

- 3.8. Les points concernés sont notamment :
- l'environnement, les règlements et d'autres facteurs, notamment le référentiel d'informations financières applicable ;
 - la nature de l'entité auditée, y compris son mode de fonctionnement, la structure de sa gouvernance, ses catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations fournies qu'il doit s'attendre à trouver dans les états financiers), ainsi que la sélection et l'application des méthodes comptables, y compris les raisons des modifications dont elles ont fait l'objet ;
 - les décisions prises en dehors de l'entité auditée, dans le cadre de processus politiques, comme de nouveaux programmes ou des restrictions budgétaires ;
 - les dispositions législatives et réglementaires particulières régissant l'entité auditée, ainsi que l'incidence potentielle de leur non-respect ;
 - les objectifs et les stratégies du programme comportant des éléments de la politique publique et susceptibles d'avoir une incidence sur l'évaluation des risques ;
 - le secteur d'activité de l'entité, son environnement réglementaire, les conditions économiques générales ;
 - la composition du capital, le gouvernement d'entreprise, la politique d'investissement, l'organisation de l'entité et son financement ;
 - les objectifs de l'entité et les moyens mis en œuvre pour les atteindre ;
 - la mesure et l'analyse des indicateurs de performance financière fournis par l'entité auditée.
- 3.9. Les travaux conduits lors de la prise de connaissance générale sont formalisés à travers le dossier permanent (création ou mise à jour).

A. MÉTHODOLOGIE DE PRISE DE CONNAISSANCE

- 3.10. La prise de connaissance de l'entité s'effectue selon les étapes et les objectifs contenus dans le tableau ci-dessous :

Tableau n°1 : Étapes et objectifs de la prise de connaissance de l'entité

ÉTAPES	OBJECTIFS
Entretiens avec les responsables de l'entité	<ul style="list-style-type: none"> • Comprendre la stratégie mise en œuvre, objectifs et moyens • Appréhender les succès et les difficultés rencontrées au cours de l'exercice • Comprendre le contexte social • Comprendre l'environnement économique du secteur
Entretiens avec les principaux cadres	<ul style="list-style-type: none"> • Comprendre la mise en œuvre de la stratégie • Maîtriser les processus déclinés au sein de l'entité (activités, acteurs, procédures)
Visite des locaux	<ul style="list-style-type: none"> • Appréhender l'ambiance sociale • Comprendre l'organisation et appréhender sa qualité apparente
Connaissance de l'environnement informatique	<ul style="list-style-type: none"> • Appréhender le système d'information, le niveau de dépendance de l'entité auditée, la qualité de la maîtrise des risques
Revue analytique	<ul style="list-style-type: none"> • Détermination des ratios • Comparaison • Analyse
Examen des principaux documents juridiques	<ul style="list-style-type: none"> • Statuts • Marchés • Conventions • Contrats de travail...

ÉTAPES	OBJECTIFS
Observation physique et inspection	<ul style="list-style-type: none"> • Corroborer certaines informations recueillies
Entretiens avec les précédents auditeurs	<ul style="list-style-type: none"> • Identifier les zones de risques identifiées précédemment • Évaluer les mesures de sécurisation prises depuis le dernier contrôle
Mise à jour du dossier permanent	<ul style="list-style-type: none"> • Les travaux de prise de connaissance générale doivent être formalisés à travers le dossier permanent

Les étapes et les questionnaires de prise de connaissance ainsi que les sources d'information des facteurs internes et externes sont respectivement présentés dans les annexes n°11 et n°12.

B. IDENTIFICATION DES ZONES À RISQUE

- 3.11. Les zones à risque sont les comptes ou les systèmes d'enregistrement susceptibles de susciter des interrogations de l'auditeur et dont il estime nécessaire la vérification pour fonder son opinion.
- 3.12. La connaissance de l'entité permet à l'auditeur d'apprécier le contrôle interne mis en place dans le but d'identifier et d'évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes, de concevoir et de mettre en œuvre les procédures d'audit qui lui permettront de formuler une opinion motivée sur les comptes. Elle constitue, pour l'auditeur, un cadre de référence dans lequel il planifie sa mission et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes.

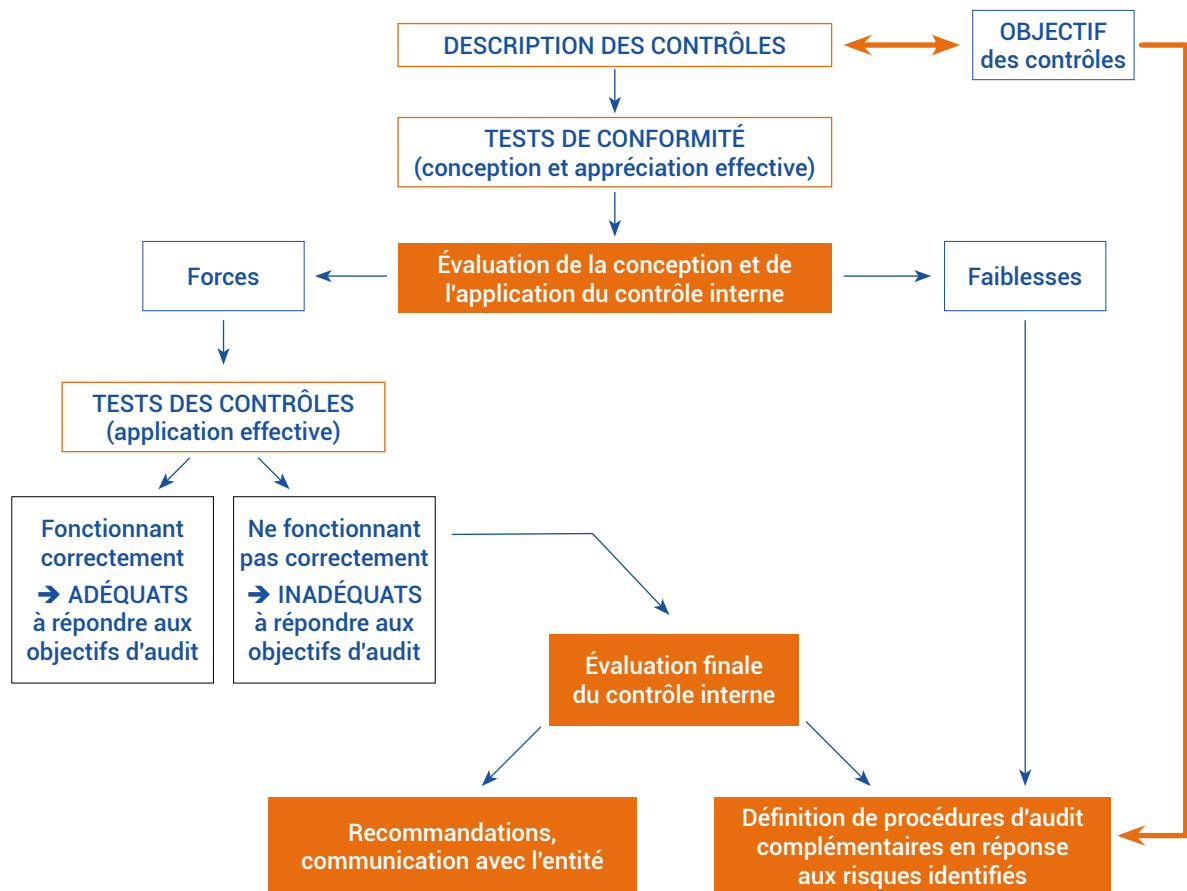
Section III :

Évaluation du système de contrôle interne

A. DÉFINITION DU CONTRÔLE INTERNE

- 3.13. Selon l'INTOSAIGOV 9100 « Le contrôle interne est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants :
- exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces ;
 - respect des obligations de rendre compte ;
 - conformité aux lois et réglementations en vigueur ;
 - protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages ».
- 3.14. Selon le référentiel COSO2, « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs, et qui est destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité ».
- 3.15. L'évaluation du contrôle interne permet d'apprécier l'organisation comptable et financière, d'en déterminer les forces et les faiblesses et d'orienter en conséquence le programme de contrôle.
- 3.16. Le schéma suivant donne le processus d'évaluation du contrôle interne.

Schéma 2 : Processus d'évaluation du contrôle interne



- 3.17. L'évaluation du contrôle interne se déroule en cinq (5) étapes successives suivantes :
- prise de connaissance générale de l'environnement du contrôle interne ;
 - description et évaluation préliminaire du système de contrôle mis en place ;
 - exécution des tests de conformité (ou contrôle de fonctionnement) ;
 - exécution des tests de permanence ;
 - suivi des recommandations.

B. PRISE DE CONNAISSANCE GÉNÉRALE DE L'ENVIRONNEMENT DU CONTRÔLE INTERNE

- 3.18. Elle a pour objectif de **comprendre l'organisation comptable et financière de l'entité auditée**.
- 3.19. À cette étape l'auditeur collecte l'ensemble des informations documentaires sur le dispositif de contrôle interne mis en place :
- manuels des procédures ;
 - cartographie des processus – activités – acteurs ;
 - cartographie des risques – méthode d'évaluation ;
 - plan d'actions ;
 - liste des acteurs du dispositif : référent contrôle interne, audit interne, comité d'audit ;
 - tableau de bord du contrôle interne ;
 - divers rapports d'audits et d'inspection antérieurs.

C. DESCRIPTION ET ÉVALUATION PRÉLIMINAIRE DU SYSTÈME DE CONTRÔLE INTERNE

- 3.20. Les objectifs de cette étape sont :
- d'identifier les forces et les faiblesses du dispositif de contrôle interne ;
 - d'évaluer la fonction informatique ;
 - de procéder à des tests de procédure sur les points forts.
- 3.21. Il convient pour l'auditeur :
- d'évaluer la force du dispositif du contrôle interne : risque possible, résultat de procédures insuffisantes pour réduire le risque potentiel à un niveau acceptable ;
 - de prendre connaissance de la cartographie des risques ;
 - d'identifier les applications, interfaces manuelles, automatiques, périodicité, acteurs des contrôles, contrôles automatiques ;
 - d'appréhender l'organisation de l'exploitation ;
 - de comprendre les incidents d'exploitation au cours de l'exercice ;
 - de maîtriser les règles de sécurité physique et logique ;
 - d'identifier les plans de secours ;
 - de procéder à des tests spécifiques sur des applications ;
 - de procéder à des tests spécifiques sur des données.

Un modèle de questionnaire sur le système de contrôle interne est présenté en annexe n°8.

D. EXÉCUTION DES TESTS DE CONFORMITÉ

- 3.22. Pour s'assurer de sa compréhension des procédures, l'auditeur procédera à des :
- tests de cheminement : retracer point après point une procédure ;
 - tests spécifiques : sélection sur certaines activités ou par rapport à certains acteurs ;
 - restitutions aux acteurs de l'entité de sa compréhension de la procédure.
- 3.23. Les techniques généralement utilisées pour tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles clés sont l'enquête, l'observation, la demande d'informations, l'inspection et le contrôle arithmétique. Elles peuvent être combinées (**annexe n°9 : Exemples de techniques d'audit**).

E. EXÉCUTION DES TESTS DE PERMANENCE

- 3.24. Les « tests de permanence » consistent à s'assurer de la permanence d'application, sur la période soumise au contrôle, des procédures internes dont les qualités de conception et de fonctionnement conduisent l'auditeur à considérer que les systèmes comptables et de contrôle interne sont correctement conçus et fonctionnent efficacement et que, en conséquence, le risque lié au contrôle estimé n'est pas élevé.

Section IV :

Importance relative

A. DÉFINITION DU SEUIL DE SIGNIFICATION

- 3.25. Le seuil de signification connu aussi sous l'appellation de seuil de matérialité est le niveau au-dessous duquel les erreurs ou risques d'erreurs relevées ne sont pas de nature à remettre en cause la régularité et la sincérité des états financiers sur lesquels l'auditeur est amené à porter une opinion.
- 3.26. L'ISSAI 2320 exige de l'auditeur de déterminer le seuil de signification afin d'évaluer les risques d'inexactitudes significatives et de déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit supplémentaires.

B. TYPES DE SEUILS DE SIGNIFICATION

- 3.27. Lors de la planification de l'audit, l'auditeur détermine un seuil de signification au niveau des comptes pris dans leur ensemble.
- 3.28. Selon l'ISSAI 2320 (ISA 320), « *Lorsqu'il établit la stratégie générale d'audit, l'auditeur doit fixer un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Si, dans des circonstances propres à l'entité, il existe un ou plusieurs flux d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir pour lesquels des anomalies de montants inférieurs au seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble, dont on pourrait raisonnablement s'attendre à ce qu'elles soient susceptibles d'influencer les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base des états financiers, l'auditeur doit également fixer un ou des seuils pour ces flux d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir* ».
- 3.29. Il ressort de cette disposition que l'auditeur peut déterminer lorsqu'il élabore sa stratégie générale d'audit un ou plusieurs seuils de signification, selon le contexte de la mission ou notamment du secteur d'activité de l'entité auditée.
- 3.30. Selon l'ISA 320, le seuil de planification signifie le montant ou les montants déterminé(s) par l'auditeur inférieur(s) au seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble afin de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que le montant cumulé des anomalies non corrigées et de celles non détectées n'excède le seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble. Le cas échéant, le seuil de planification vise également le ou les montant(s) déterminé(s) par l'auditeur inférieur(s) au(x) seuil(s) de signification fixé(s) pour des flux d'opérations, des soldes de comptes ou des informations à fournir.
- 3.31. L'auditeur doit fixer un (des) seuil(s) de planification dans le but d'évaluer les risques d'anomalies significatives et de déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires.
- 3.32. Le seuil de planification (qui, selon la définition, peut être un ou plusieurs montants) est déterminé afin de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que le cumul des anomalies non corrigées et non détectées contenues dans les états financiers excède le seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble.
- 3.33. Selon l'ISSAI 2320 (ISA 320 P.4), « *La détermination du seuil de signification relève du jugement professionnel de l'auditeur et est influencée par sa perception des besoins d'informations financières des utilisateurs des états financiers* ».

C. DÉTERMINATION DES SEUILS DE SIGNIFICATION

- 3.34. Selon l'ISSAI 2320 (ISA 320 A6), le seuil de signification est déterminé par rapport aux états financiers sur lesquels l'auditeur émet son rapport d'audit. Lorsque les états financiers sont établis pour une période comptable de plus ou moins de douze mois, comme cela peut être le cas pour une entité nouvellement créée, ou lors d'un changement de date de clôture d'un exercice, le seuil de signification est fixé par rapport aux états financiers établis pour cette période comptable.
- 3.35. L'auditeur doit identifier, en fonction de sa connaissance de l'entité auditée et sur la base de son jugement professionnel, le critère qui lui semble être le plus pertinent ou une combinaison de critères, à partir du ou desquels, par application de taux ou d'autres modalités de calcul, il détermine le seuil ou les seuils de signification.
- 3.36. Un pourcentage par rapport à un point de référence choisi est souvent retenu comme base initiale pour déterminer un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Les facteurs qui peuvent être utilisés pour identifier un point de référence approprié comprennent les points suivants :
- les éléments des états financiers (par exemple l'actif, le passif, les capitaux propres, les produits, les charges) ;
 - l'existence d'éléments sur lesquels l'attention des utilisateurs des états financiers d'une entité tend à se focaliser (par exemple, en vue d'évaluer la performance financière, les utilisateurs peuvent avoir tendance à se focaliser sur le résultat, les produits ou l'actif net) ;
 - la nature de l'entité, le moment où se situe celle-ci dans son cycle opérationnel, ainsi que le secteur d'activité et l'environnement économique dans lequel l'entité opère ;
 - la structure de détention du capital de l'entité et la façon dont elle est financée (par exemple, si l'entité est financée uniquement par l'endettement plutôt que par les capitaux propres, les utilisateurs peuvent mettre plus l'accent sur les actifs et s'appuyer sur ceux-ci, plutôt que sur les résultats de l'entité).
- 3.37. Il faut noter que des facteurs qualitatifs peuvent également influencer sur la fixation du seuil de signification.

Tableau n°2 : Facteurs qualitatifs éventuels susceptibles d'influer sur la détermination du seuil de signification

Facteurs qualitatifs éventuels de détermination du seuil de signification	Perception des besoins des utilisateurs
	<p>Quels sont les postes des états financiers qui suscitent le plus d'intérêt ?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tendances des rentabilités ; • Impact des anomalies résultantes du non-respect des conventions de prêts, des accords contractuels, des dispositions réglementaires et des exigences statutaires et réglementaires en matière de reporting ; • Base de calcul des indemnités de la direction (primes, etc.) ; • Possibilité que les rubriques de comptes relatifs à des pertes contiennent des erreurs ou des fraudes ; • Passifs éventuels significatifs ; • Volumes d'activité, complexité et homogénéité des transactions individuelles ; • Transactions avec les parties liées ; • Possibilités d'actes illégaux, les violations de contrats et les conflits d'intérêts ; • Importance, nature, complexité et composition des postes des états financiers ;

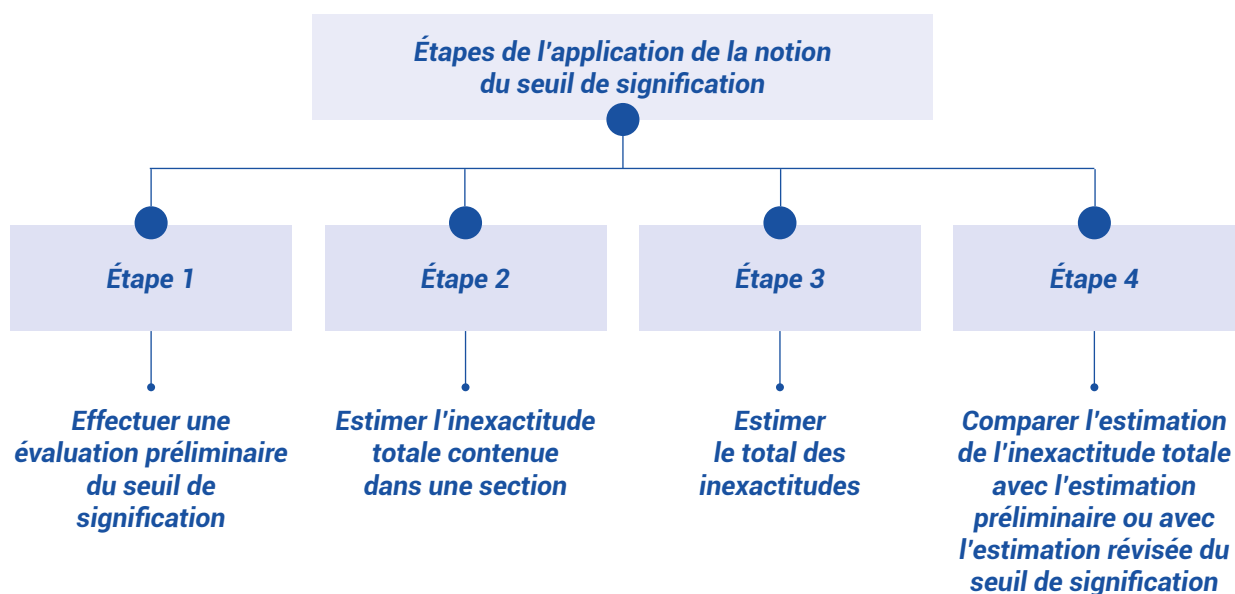
	<ul style="list-style-type: none"> • Estimations, provisions ou des incertitudes qui peuvent avoir un degré élevé de subjectivité ; • Biais de la direction. Existe-t-il une motivation à maximiser ou minimiser les revenus ? • Refus continu de la direction de corriger les faiblesses signalées dans le contrôle interne qui sont relatives aux informations financières ; • Difficultés et complexités comptables, ainsi que de reporting, associées aux comptes ; • Modifications de caractéristiques dans les comptes intervenus depuis la période précédente (par exemple, nouvelles complexités, subjectivités, ou nouveaux types de transactions) ; • Existence de compensations entre des effets d'anomalies significatives individuelles, alors qu'elles sont de natures différentes.
--	---

- 3.38. Dans la pratique, pour l'estimation préliminaire du seuil de signification, les directives ne fixent pas des montants précis et valables pour toutes les entités faisant l'objet d'un audit. Ces directives suggèrent plutôt des seuils normatifs d'importance relative déterminés sur la base des expériences vécues à l'occasion des audits effectués dans le passé auprès de plusieurs organismes relevant de divers secteurs d'activité.
- 3.39. Ainsi, sont souvent proposés à titre d'exemple les seuils d'importance relative suivants :
- organismes sans but lucratif : 0,5 à 2% des charges ;
 - organismes publics : 0,5 à 1% de l'actif net ;
 - entités du secteur de l'immobilier : 1 à 3% des produits.
- 3.40. Les seuils d'importance relative utilisés peuvent également s'exprimer en pourcentage :
- du bénéfice net avant impôts : 5 à 10% ;
 - de la marge brute : 0,5 à 5% ;
 - des capitaux propres : 0,5 à 5% ;
 - du chiffre d'affaires : de 1 à 3% ;
 - des capitaux propres : de 3 à 5% ;
 - des actifs : de 1 à 3%.
- 3.41. Le seuil de signification intervient en pratique à deux (2) étapes :
- à la phase de planification de la mission, la détermination du seuil de signification permet à l'auditeur de déterminer, la nature, le calendrier et l'étendue de l'audit ;
 - à la phase d'exécution des travaux, l'auditeur apprécie et ajuste le seuil de signification en fonction des nouvelles informations dont il prend connaissance en cours de l'audit.
- 3.42. La détermination du seuil de planification ne relève pas d'un simple calcul arithmétique, mais implique l'exercice du jugement professionnel. Ce jugement est influencé par la connaissance qu'a l'auditeur de l'entité, mise à jour au cours de la réalisation des procédures d'évaluation des risques, ainsi que par la nature et l'ampleur des anomalies relevées au cours des audits précédents et par voie de conséquence, de l'anticipation par l'auditeur de la présence d'anomalies potentielles sur la période en cours.
- 3.43. Si l'auditeur conclut qu'un seuil de signification moins élevé pour les états financiers pris dans leur ensemble que celui initialement fixé est approprié, il doit déterminer s'il est nécessaire de modifier le seuil de planification fixé, et si la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires restent appropriés.
- 3.44. À la fin des travaux, l'auditeur procède à la récapitulation des erreurs ou anomalies relevées ou décelées qu'il rapproche au seuil pour apprécier leur caractère significatif ou non.

D. ÉTAPES DE L'APPLICATION DU SEUIL DE SIGNIFICATION

- 3.45. L'auditeur est tenu de déterminer un seuil de signification pour chaque mission. Il en tient compte tout au long de l'audit, surtout aux étapes d'élaboration du plan d'audit et d'évaluation des résultats issus de l'audit.
- 3.46. Idéalement, un auditeur décide, dès le début d'un audit, du seuil de signification. Cela inclut la fixation d'un niveau du seuil de signification pour :
- les états financiers pris dans leur ensemble (caractère significatif global) ;
 - les flux d'opérations particuliers, soldes de comptes ou les informations fournies dans les états financiers, quand cela est nécessaire. Cela s'applique à tous les domaines où l'on peut s'attendre à ce que des montants, inférieurs au seuil de signification global, puissent influencer les décisions économiques des utilisateurs qui sont prises sur la base des états financiers.
- 3.47. Ainsi, lors de la phase de planification, l'auditeur doit estimer le niveau préliminaire du seuil de signification pour pouvoir déterminer l'étendue des travaux d'audit et planifier le choix des éléments probants qu'il doit rassembler.

Schéma 3 : Étapes de l'application du seuil de signification



- 3.48. L'estimation préliminaire de ce seuil de signification représente le montant maximum d'inexactitudes que peuvent contenir les états financiers sans influencer les décisions des utilisateurs.
- 3.49. Étant donné que la détermination du niveau du caractère significatif (ou seuil de signification) est basée sur le jugement professionnel de l'auditeur, il est important que les considérations l'ayant impliqué soient correctement documentées lors de l'étape de la planification de la mission. Cela inclura :
- le niveau du caractère significatif (ou seuil de signification) pour les états financiers pris dans leur ensemble ;
 - le niveau du caractère significatif (ou seuil de signification) pour des flux de transactions particuliers, les soldes de compte, ou les informations fournies, le cas échéant ;
 - le montant ou les montants déterminés pour évaluer les risques d'anomalies significatives et la conception des procédures d'audit complémentaires ;
 - tous les changements apportés aux facteurs ci-dessus pendant le déroulement de l'audit.

- 3.50. Les paragraphes 12, 13 et A13 de l'ISSAI 2320 traitent de la nécessité de modifier les seuils de signification dans les situations où l'auditeur prend connaissance de nouvelles informations au cours de l'audit.
- 3.51. L'auditeur peut être amené à modifier l'estimation préliminaire du seuil de signification au cours de l'exécution de l'audit :
- si des facteurs pris en compte lors de l'évaluation préliminaire venaient à changer ;
 - si, après coup, l'auditeur juge que l'estimation préliminaire était trop élevée ou trop faible.
- 3.52. En effet, au cours des travaux d'audit, il se peut que l'attention de l'auditeur soit portée sur des données provenant d'autres sources que celles identifiées au départ ou sur certains renseignements recueillis suite à l'application des procédures d'audit sélectionnées de sorte que les informations finalement collectées diffèrent sensiblement de celles sur lesquelles a été fondé le plan d'audit.
- 3.53. De tels renseignements peuvent dès lors amener l'auditeur à modifier son jugement initial quant à la fixation du seuil de signification. En pareil cas, il faut que l'auditeur réévalue la nature, l'étendue et le calendrier d'application des procédures d'audit qu'il avait prévus en tenant compte de sa nouvelle appréciation du seuil de signification.

E. MODALITÉS DE DÉTERMINATION DU SEUIL DE SIGNIFICATION

- 3.54. Le seuil de signification se détermine suivant un processus comportant deux phases :
- une évaluation préliminaire du seuil de signification ;
 - une évaluation finale de ce seuil de signification.

E.1. ÉVALUATION PRÉLIMINAIRE DU SEUIL DE SIGNIFICATION

- 3.55. L'évaluation préliminaire du seuil de signification intervient à la phase de programmation de l'audit. Ainsi dès le début de la mission, l'auditeur doit déterminer un seuil minimal des erreurs et irrégularités qu'il considère comme important.
- 3.56. Ceci signifie qu'il détermine le montant maximal des erreurs et irrégularités qu'il est prêt à tolérer parce que ce montant, à son avis, ne pourrait pas influencer sensiblement la décision des utilisateurs ou destinataires de son rapport ou des états financiers audités.
- 3.57. Le seuil de signification est fixé par l'auditeur sur la base de son jugement professionnel. Un seuil chiffré en pourcentage (ou un taux de référence) est souvent utilisé comme une première étape de l'évaluation du caractère significatif. Les facteurs à prendre en considération pour l'identification d'un taux de référence approprié comprennent :
- les éléments des états financiers (par exemple, les actifs, les passifs, les capitaux propres, les revenus et les charges) ;
 - les points sur lesquels l'attention des utilisateurs des états financiers de l'entité en question tend à se concentrer (par exemple, dans le but d'évaluer les performances financières, les utilisateurs peuvent se concentrer sur les bénéfiques, les revenus, ou sur l'actif net) ; la nature de l'entité, le stade de son cycle de vie où elle se situe et dans le secteur d'activité et l'environnement économique où elle opère ;
 - la structure du capital de l'entité et son mode de financement (par exemple, si une entité est financée uniquement par des dettes plutôt que par des capitaux propres, les utilisateurs peuvent choisir de mettre davantage l'accent sur les avoirs et les créances qu'elle détient plutôt que sur ses bénéfiques) ;
 - la volatilité relative de l'indice de référence.

- 3.58. Toutefois, d'autres bases, comme un pourcentage du revenu avant impôt ou le total des charges ou du chiffre d'affaires, pourront être plus appropriées lorsque le revenu net de l'entité est très réduit ou très fluctuant d'une année à l'autre.
- 3.59. Les autres mesures, qui pourraient être utilisées dans des circonstances spécifiques, comprennent les actifs courants, le fonds de roulement net, le total des actifs, le total des revenus, le bénéfice brut, le total des capitaux propres et les flux de trésorerie provenant de l'exploitation.
- 3.60. Cependant, le jugement de l'auditeur n'est jamais arbitraire. Celui-ci doit être aussi objectif que possible et inspiré aussi essentiellement :
- des Directives préalablement fixées par la Juridiction Financière et/ou des Directives établies par des associations professionnelles spécialisées en audit ou commissariat aux comptes ;
 - des facteurs ayant un impact évident sur les conditions d'organisation, de fonctionnement et de gestion de l'entité contrôlée.
- 3.61. Il convient de souligner que lors de la planification des travaux d'audit, l'auditeur peut intentionnellement fixer le niveau du seuil de signification acceptable à un niveau inférieur à celui qu'il compte utiliser pour évaluer les résultats de l'audit. Cela peut réduire la probabilité d'anomalies non décelées et fournir à l'auditeur une marge de sécurité lors de l'évaluation des effets des anomalies décelées au cours de l'audit.

E.2. ÉVALUATION FINALE DU SEUIL DE SIGNIFICATION

- 3.62. L'auditeur procède à l'évaluation finale du seuil de signification en effectuant :
- la totalisation des erreurs relevées au cours de l'audit ;
 - la reprise du seuil de signification suivant la base retenue ;
 - l'évaluation finale du seuil de signification suivant la base initiale retenue et selon les charges réelles ;
 - la comparaison du total des erreurs relevées au seuil de signification finale.

• Totalisation des erreurs relevées au cours de l'audit

- 3.63. Il s'agit d'additionner toutes les erreurs effectivement constatées sur l'échantillon sélectionné pour l'audit d'une rubrique budgétaire, d'un compte ou des états financiers.

• Reprise du seuil de signification suivant la base initiale retenue

- 3.64. Il s'agit de reprendre le seuil de signification tel qu'il avait été fixé lors de l'estimation préliminaire.
- 3.65. L'évaluation par l'auditeur du caractère significatif (ou seuil de signification) peut être différente entre le moment de la planification initiale de la mission et celui de l'évaluation des résultats des procédures d'audit. Ceci peut résulter d'un changement de circonstances ou de l'évolution de la connaissance de l'auditeur au fur et à mesure de la réalisation de l'audit. Par exemple, si des procédures d'audit sont réalisées avant la fin de la période comptable, l'auditeur anticipera le résultat des opérations et la situation financière. Si le résultat réel des opérations et la situation financière diffèrent de façon significative, l'évaluation du caractère significatif et du risque d'audit peuvent aussi changer.

• Évaluation finale du seuil de signification suivant la base initiale retenue et selon les charges réelles

- 3.66. L'évaluation finale du seuil de signification sera faite à la fois sur la base des charges réelles et selon l'arrêté des comptes finaux.

F. RELATIONS ENTRE LE SEUIL DE SIGNIFICATION ET L'OPINION DE L'AUDITEUR SUR LES ÉTATS FINANCIERS

- 3.67. Lorsque le montant des erreurs et irrégularités est peu important, c'est-à-dire inférieur au seuil de signification, l'auditeur exprime une opinion non modifiée sur les états financiers présentés.
- 3.68. Lorsque ce montant est très important, c'est-à-dire qu'il met en doute la fidélité des états financiers, l'auditeur exprime une opinion modifiée sur lesdits états financiers.

Section V :

Conception des procédures d'audit

- 3.69. Les procédures d'audit sont conçues par l'auditeur, sur la base de l'évaluation du risque, afin :
- de mettre en œuvre le test d'audit approprié, au moment opportun et sur la bonne période ;
 - d'obtenir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables ;
 - de parvenir au degré de confiance approprié pour étayer ses conclusions d'audit.
- 3.70. Une procédure d'audit comporte les éléments suivants :
- l'(les) objectif(s) d'audit de la procédure et/ou du (des) test(s) d'audit ;
 - le résultat qui est attendu de la procédure ;
 - l'assertion, la règle, le règlement ou l'exigence à prendre en considération ;
 - le risque évalué ;
 - le(s) contrôle(s) clé(s) correspondant(s) ;
 - l'(les) étape(s) de l'audit : informations probantes à collecter, travaux à effectuer, type de procédure à utiliser (demande d'informations, réexécution, etc.), documents à obtenir, personnel à interroger, etc. ;
 - la conclusion d'audit sur l'(les) objectif(s) du test ou, en cas de conclusion négative, d'autres tests possibles ou l'incidence sur l'approche d'audit et les procédures d'audit connexes.
- 3.71. Lors de la conception des procédures d'audit, l'auditeur doit déterminer :
- l'approche d'audit ;
 - le degré d'assurance à obtenir des procédures d'audit ;
 - la nature des procédures d'audit ;
 - le calendrier des procédures d'audit ;
 - l'étendue des procédures d'audit ; la conception des procédures d'audit économiques, efficaces et efficaces (**annexe n°10 : Conception des procédures d'audit**).
- 3.72. L'auditeur s'assure qu'il existe un lien clair entre l'évaluation du risque d'audit, l'évaluation du contrôle interne et la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit.

Section VI :

Élaboration de la stratégie d'audit

- 3.73. L'auditeur, après avoir pris connaissance de l'entité et de son environnement, détermine le seuil de signification, analyse les risques et évalue le système de contrôle interne, établit un document appelé « stratégie générale d'audit ».
- 3.74. Selon l'ISSAI 200-80, « L'auditeur doit élaborer une stratégie d'audit générale, qui inclut l'étendue, le calendrier et l'orientation de l'audit, ainsi qu'un plan d'audit » (**annexe n°11 : Modèle de plan d'audit**).
- 3.75. Ce document synthétise les différents travaux déjà effectués lors de la phase de planification et établit le programme de travail qui trace les différentes tâches à effectuer lors de la phase d'exécution.
- 3.76. La stratégie générale d'audit comprend les éléments suivants :
- la détermination des objectifs de la mission ;
 - la synthèse de l'évaluation des risques ;
 - la fixation de l'étendue de la mission ;
 - la conception des procédures d'audit ;
 - la répartition des tâches ;
 - l'affectation des ressources ;
 - l'élaboration du chronogramme d'exécution de la mission.

A. DÉTERMINATION DES OBJECTIFS DE LA MISSION

- 3.77. Les objectifs poursuivis dans le cadre d'une mission d'audit peuvent être répartis en deux catégories : les objectifs globaux et les objectifs spécifiques.

A.1. OBJECTIFS GLOBAUX D'AUDIT

- 3.78. Les objectifs globaux sont en rapport avec le type de contrôle exercé par la Juridiction Financière. Ainsi, en audit financier l'objectif global est la certification des états financiers.
- 3.79. En effet, selon l'ISSAI 2320, « L'objectif d'un audit d'états financiers est de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable ».

A.2. OBJECTIFS SPÉCIFIQUES

- 3.80. Les objectifs spécifiques sont une décomposition de l'objectif global d'audit. Ils peuvent être définis comme étant des énoncés permettant d'orienter les travaux d'audit. En se fixant des objectifs spécifiques, l'auditeur veut s'assurer que telle norme ou tel principe est respecté(e).
- 3.81. Les objectifs d'audit doivent être rédigés sous forme d'énoncés brefs commençant par des verbes d'action et une assertion d'audit (évaluer si les comptes sont sincères, déterminer si... s'assurer que... examiner si...).

B. SYNTHÈSE DE L'ÉVALUATION DES RISQUES

- 3.82. Le risque d'audit représente la probabilité que l'auditeur atteste à la fin de sa mission que les états financiers présentent fidèlement la situation financière et les résultats de l'entité, alors

que ceux-ci comportent des erreurs et inexactitudes importantes susceptibles d'influencer sensiblement les décisions des utilisateurs ou destinataires de son rapport d'audit et des états financiers audités (ISSAI 2300-50).

- 3.83. L'évaluation des risques est reprise par l'auditeur dans un tableau récapitulatif, comme indiqué ci-dessous :

Tableau n°3 : Synthèse des composantes du risque d'audit

Types de risques	Fondement du risque	Niveau du risque déterminé
Risque inhérent	Probabilité d'existence d'erreurs relevant de l'activité	Élevé, moyen ou faible
Risque de non-contrôle	Probabilité de non-détection d'erreurs par le système de contrôle interne	Élevé, moyen ou faible
Risque de non-détection	Probabilité de non-détection d'erreurs par l'auditeur	Élevé, moyen ou faible

B.1. DÉTERMINATION DU SEUIL DE SIGNIFICATION

- 3.84. L'auditeur doit indiquer les différents niveaux de seuils de signification qu'il a déterminés, à savoir :
- le seuil de signification préliminaire (phase de la planification) ;
 - les seuils de signification par poste ou par compte (éventuellement) ;
 - le seuil de signification final (seuil de signification de l'audit).

B.2. FIXATION DE L'ÉTENDUE DE LA MISSION

- 3.85. L'auditeur doit préciser les comptes ou les flux d'opérations à auditer.
- 3.86. Par exemple, l'audit de la gestion des caisses et des charges de réparation des véhicules de la société XZ, au cours de la période allant de 2019 à 2021.

B.3. CONCEPTION DES PROCÉDURES D'AUDIT

- 3.87. L'auditeur doit consigner les procédures d'audit qu'il compte mettre en œuvre lors de l'exécution de sa mission. Les procédures d'audit peuvent être des :
- tests de contrôle ;
 - tests de substance ;
 - procédures analytiques.
- 3.88. Les réponses aux risques évalués comprennent la conception de procédures d'audit qui tiennent compte des risques, comme les contrôles de substance et les tests de procédures. Les contrôles de substance incluent à la fois les tests de détail et les procédures analytiques de substance des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations fournies.

B.4. RÉPARTITION DES TÂCHES

- 3.89. La répartition des tâches tient compte de l'étendue et de la complexité des travaux à exécuter ainsi que des compétences et de l'expérience professionnelle des membres de l'équipe de contrôle.

- 3.90. Lors de la répartition des tâches, il convient de préciser le nom des personnes chargées de la supervision, de la révision des travaux et du délai d'exécution des travaux.

B.5. AFFECTATION DES RESSOURCES

- 3.91. Les ressources nécessaires à l'exécution d'une mission d'audit sont composées :
- des ressources humaines ;
 - des ressources matérielles ;
 - des ressources financières ;
 - de la durée (délai).

B.6. ÉLABORATION DU CHRONOGRAMME D'EXÉCUTION DE LA MISSION

- 3.92. Le calendrier d'exécution des travaux peut se définir comme une présentation détaillée des tâches de contrôle à exécuter selon les procédés d'audit prévus avec les ressources disponibles, pendant une durée déterminée et à des dates précises.
- 3.93. Le chronogramme est élaboré à partir de la définition par l'auditeur de l'étendue de la mission et en fonction des procédés d'audit et du temps alloué. Il comporte :
- la répartition des tâches ou des instructions détaillées des procédés d'audit sur la durée allouée pour la réalisation de la mission ;
 - la répartition des tâches entre les membres de l'équipe d'audit ;
 - la détermination des délais d'exécution des travaux ; y compris celui affecté à la rédaction du rapport d'audit ;
 - l'affectation des moyens entre les membres de l'équipe d'audit.

CHAPITRE 4 :

Exécution des travaux d'audit

- 4.1. Le présent chapitre consacré à l'exécution de la mission d'audit a pour grandes lignes, l'examen des comptes et la validation des constatations.

Section I :

Objectifs de l'exécution des travaux d'audit

- 4.2. L'exécution des travaux d'audit intervient après l'évaluation du système de contrôle interne et l'élaboration de la stratégie globale d'audit.
- 4.3. L'objectif de l'auditeur est de soumettre chaque élément sélectionné à des procédures d'audit adaptées à l'objectif d'audit spécifique à atteindre.
- 4.4. Elle comprend trois phases, à savoir :
- la phase d'examen des comptes ;
 - la phase de synthèse des travaux des contrôles ;
 - la phase de validation des constatations.

Section II :

Phase d'examen des comptes

A. EXÉCUTION DES DILIGENCES D'AUDIT

- 4.5. L'exécution des diligences d'audit signifie la réalisation des procédures d'audit identifiées dans le programme de travail en réponse aux risques identifiés dans la phase de planification. Il s'agit des techniques courantes d'audit, mais aussi de travaux complémentaires consistant en l'utilisation des travaux des tiers, la prise en compte des travaux d'un audit légal, la prise en compte des travaux de l'auditeur interne, et le recours aux travaux d'un expert indépendant, de ceux d'experts dans des secteurs spécifiques, ainsi que d'autres techniques particuliers.
- 4.6. À cette étape de l'examen des comptes, l'auditeur a pour objectif d'obtenir des éléments de preuve suffisants en qualité et en quantité pour formuler son opinion sur les comptes annuels.
- 4.7. Ainsi, les conclusions des tests sur les procédures permettent d'établir le programme détaillé du contrôle des comptes pour valider les soldes comptables par la réalisation des tests de détail ou contrôles de substance et les procédures analytiques de corroboration.

A.1. TECHNIQUES USUELLES

- 4.8. Les techniques usuelles désignent les contrôles dits substantifs et les procédures visant à obtenir des éléments probants afin de détecter des anomalies significatives dans les états financiers. Elles sont de deux types :
- contrôles de détail des opérations et des soldes ;
 - procédures analytiques.

A.1.1. CONTRÔLES DE DÉTAIL

- 4.9. Les contrôles de détails portent sur les opérations et les soldes. Pour ce faire, l'auditeur dispose des techniques suivantes :

A.1.2. CONTRÔLE ARITHMÉTIQUE

- 4.10. Ce contrôle consiste à vérifier l'exactitude arithmétique des comptes et des rapports budgétaires et, le cas échéant, l'exactitude de la consolidation ainsi que l'élimination des opérations intragroupes.

A.2. ANALYSES ET RAPPROCHEMENTS DES CYCLES SPÉCIFIQUES

- 4.11. Ce sont les analyses et rapprochements des comptes et/ou des soldes et des mouvements significatifs par compte.
- 4.12. Il peut s'agir également des analyses des constatations résultant des travaux des auditeurs internes et d'autres auditeurs, du cadre juridique, des engagements juridiques et budgétaires, de l'éligibilité et des procédures de passation des marchés.

A.3. RÉEXÉCUTION DES OPÉRATIONS

- 4.13. L'auditeur procède à la réexécution des opérations déjà contrôlées et/ou auditées.

A.4. INSPECTION DE FIABILITÉ ET DE CONFORMITÉ

- 4.14. Elle consiste à examiner toutes les modifications apportées aux règles comptables et à vérifier, de manière détaillée, les engagements, les paiements et certains postes du bilan.
- 4.15. À titre d'illustrations :
- la vérification de l'exécution des paiements, à savoir que les opérations sélectionnées ont été comptabilisées correctement et que les paiements correspondants ont été effectués en faveur du bénéficiaire désigné, pour le montant correct et selon la procédure réglementaire ;
 - le suivi des rapports du service d'audit interne de l'entité relatifs à la fiabilité des comptes ;
 - l'examen des rapports concernant les engagements restant à liquider ;
 - la vérification de la correspondance entre bilan d'ouverture de l'exercice en cours et bilan de clôture de l'exercice précédent ;
 - le contrôle des opérations de séparation des exercices (notamment des charges à payer) ;
 - etc.

A.5. DEMANDE D'INFORMATIONS ET DE CONFIRMATION DE SOLDES (CIRCULARISATIONS)

- 4.16. Les demandes d'informations sont adressées à la direction et aux agents de l'entité auditée, au Fisc ainsi qu'aux banques, assureurs et d'autres tiers pour la confirmation des soldes et des créances.
- 4.17. L'auditeur peut être amené à faire des extrapolations des tests de détail de corroboration dans les situations présentées dans le tableau suivant.

Tableau n°4 : Situation de test de corroboration

Situation	Test de corroboration
Si la limite supérieure du taux d'erreur et le taux d'erreur le plus probable sont inférieurs au seuil de signification.	<ul style="list-style-type: none"> • Ce résultat n'implique pas de modification d'opinion.
Si la limite supérieure du taux d'erreur excède le seuil de signification, mais le taux d'erreur le plus probable est inférieur à celui-ci.	<ul style="list-style-type: none"> • Demander à l'entité auditée d'examiner les écarts ; • Effectuer d'autres tests ; • Mettre en œuvre d'autres procédures d'audit pour obtenir un degré d'assurance plus élevé.
Le taux d'erreur le plus probable est supérieur au seuil de signification.	<ul style="list-style-type: none"> • Effectuer d'autres tests ; • Mettre en œuvre d'autres procédures d'audit pour obtenir un degré d'assurance plus élevé.

- 4.18. Dans la pratique, les contraintes de temps font que l'auditeur est forcé à mettre en œuvre d'autres procédures d'audit permettant d'obtenir un degré d'assurance plus élevé - pour accroître son assurance.

Des modèles de lettre de circularisation ou demande de confirmation sont présentés en annexe n°12.

A.6. LES PROCÉDURES ANALYTIQUES

- 4.19. Elles consistent à étudier les corrélations plausibles entre des données financières ou non financières, concernant une même période et une même entité et/ou des périodes et des entités différentes.
- 4.20. L'objectif de l'auditeur est de mettre en œuvre des procédures analytiques qui lui permettent d'évaluer le risque, de recueillir des éléments probants et de parvenir à une conclusion d'audit générale. Ces procédures analytiques peuvent être utilisées pour :
- analyser ou effectuer des prévisions ;
 - analyser la cohérence entre les corrélations, ainsi qu'avec la connaissance que l'auditeur a de l'organisation et de ses activités ;
 - prévoir des valeurs comparables aux valeurs réelles.
- 4.21. Elles comprennent également l'investigation concernant des variations et des corrélations relevées qui sont incohérentes avec d'autres informations ou qui s'écartent de façon importante des valeurs attendues.
- 4.22. Diverses méthodes peuvent être utilisées pour réaliser des procédures analytiques. Le choix de la procédure appropriée relève du jugement professionnel de l'auditeur.

A.7. TRAVAUX COMPLÉMENTAIRES

- 4.23. L'auditeur est amené à utiliser les travaux des tiers (ISSAI 2600, 2610 et 2620), à prendre en compte les résultats d'un audit légal, de l'auditeur interne ou les travaux d'un expert indépendant.

A.7.1. UTILISATION DES TRAVAUX DE TIERS

- 4.24. Les travaux réalisés par des tiers peuvent être utilisés pour fournir une partie des informations probantes jugées nécessaires pour atteindre les objectifs d'audit. L'auditeur doit s'assurer que ces travaux fournissent des informations probantes suffisantes et appropriées. Ces travaux permettent de réduire l'ampleur des diligences de l'équipe d'audit.
- 4.25. Les rapports établis par des tiers peuvent également permettre de corroborer les constatations ou les conclusions de l'auditeur, ou de les remettre en question.
- 4.26. Les principales décisions et conclusions concernant l'utilisation des travaux réalisés par des tiers doivent être documentées dans les dossiers de travail.

A.7.2. PRISE EN COMPTE DES RÉSULTATS D'UN AUDIT LÉGAL

- 4.27. L'objectif de l'auditeur, lorsqu'il utilise les travaux d'un autre auditeur, est de déterminer leur incidence sur son propre audit.
- 4.28. Lorsqu'il utilise ces travaux, l'auditeur doit :
- apprécier l'indépendance et l'objectivité de l'auditeur ;
 - tenir compte de la compétence professionnelle de l'auditeur au regard de la tâche d'audit ;
 - tenir compte de l'étendue des travaux de l'auditeur ;
 - comparer l'avantage qui peut être retiré de ces contrôles à leur coût ;
 - mettre en œuvre des procédures afin de réunir des informations probantes suffisantes et appropriées attestant que les travaux de l'auditeur répondent aux objectifs de la Cour, dans le cadre de l'audit concerné (ce qui peut nécessiter l'accès aux documents de travail de cet auditeur) ;
 - examiner les constatations significatives de l'auditeur lors de l'analyse et de l'interprétation des résultats de ces travaux.

A.7.3. PRISE EN COMPTE DES TRAVAUX DE L'AUDITEUR INTERNE

- 4.29. Lorsqu'il envisage d'utiliser les travaux de l'audit interne, l'auditeur doit tenir compte de l'importance relative et des risques associés et des informations probantes. Il doit examiner les aspects suivants :
- l'objectivité et les compétences techniques du personnel de l'audit interne ;
 - le degré de conscience professionnelle dont il fait preuve ;
 - l'incidence de toute pression exercée par la direction sur l'audit interne.

Les critères d'appréciation de l'audit interne sont présentés en annexe n°13.

- 4.30. L'auditeur externe apprécie si :
- les personnes effectuant les travaux disposent des compétences et de l'expertise requises ;
 - les travaux sont supervisés, passés en revue et documentés ;
 - les informations probantes recueillies sont suffisantes, pertinentes et fiables ;
 - les conclusions dégagées sont appropriées et si les rapports établis sont conformes aux travaux réalisés ;
 - les exceptions et les points inhabituels relevés par l'audit interne ont été correctement traités.

Les modalités d'utilisation des travaux de l'auditeur externe sont présentées en annexe n°14.

- 4.31. L'auditeur doit également :
- se procurer et examiner le programme de travail du service d'audit interne relatif à l'exercice concerné afin d'évaluer si les résultats de certains de ses audits peuvent être pris en considération, ce qui permettrait d'éviter des chevauchements ;
 - revoir les rapports élaborés par le service d'audit interne sur certains aspects des comptes, le cas échéant, et examiner dans quelle mesure l'entité auditée a pris les mesures nécessaires pour suivre les recommandations formulées.

A.7.4. PRISE EN COMPTE DES TRAVAUX D'UN EXPERT INDÉPENDANT

- 4.32. Lorsqu'il est fait appel à un expert indépendant pour appuyer l'équipe d'audit, l'auditeur doit :
- évaluer si l'expert possède les aptitudes, la compétence et l'objectivité nécessaires (y compris l'absence de conflits d'intérêts) au regard des besoins de l'audit ;
 - comprendre suffisamment le domaine spécialisé de l'expert pour pouvoir déterminer la nature, l'étendue et les objectifs des travaux à réaliser et en évaluer le caractère adéquat ;
 - convenir, par écrit, de la nature, de l'étendue et des objectifs des travaux à réaliser, des rôles de l'expert et de l'auditeur, ainsi que des modalités de communication entre les deux parties, y compris l'établissement d'un éventuel rapport.

B. ÉLÉMENTS À PRENDRE EN CONSIDÉRATION

- 4.33. Si au cours de son audit, l'auditeur découvre des opérations significatives qui n'entrent pas dans le cadre normal des activités, il doit s'informer pour savoir comment elles ont été conclues.
- 4.34. Il peut s'agir, par exemple, d'opérations :
- effectuées à des conditions commerciales anormales ou ne semblant être justifiées par aucune raison opérationnelle logique ;
 - dont la substance diffère de la forme ;
 - enregistrées d'une manière inhabituelle, ou non enregistrées ;
 - nombreuses ou impliquant un montant significatif avec certains clients ou fournisseurs.
- 4.35. De plus, l'auditeur doit prendre en compte les informations indiquant l'existence potentielle de relations et d'opérations avec des parties liées que la direction n'aurait pas détectées, notamment en examinant les confirmations bancaires et juridiques et les procès-verbaux des réunions des responsables de la gouvernance.
- 4.36. L'auditeur doit également obtenir une déclaration écrite de la direction, confirmant :
- qu'elle a communiqué à l'auditeur l'identité des parties liées et toutes les relations et opérations avec celles-ci dont elle a connaissance ;
 - qu'elle a correctement comptabilisé ces opérations et qu'elle a fourni les informations concernant lesdites opérations et les relations avec les parties liées.

C. TRAVAUX COMPLÉMENTAIRES

- 4.37. Ce sont des procédures spécifiques d'audit qui permettent à l'auditeur de circonscrire des aspects non négligeables de la gestion de l'entité. Il s'agit généralement des estimations comptables, des événements postérieurs aux travaux d'audit, aux confirmations externes et aux opérations relatives aux parties liées.

C.1. ESTIMATIONS COMPTABLES

- 4.38. Selon l'ISSAI 2540, le terme « estimation comptable » désigne l'évaluation approximative du montant d'un élément, en l'absence d'un moyen précis pour le mesurer. Les principales estimations comprennent, entre autres, les montants des pensions, les charges à payer, les provisions, les passifs éventuels et les prévisions de recettes (recouvrements).
- 4.39. L'objectif de l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants, pertinents et fiables pour vérifier que les estimations comptables et les informations fournies dans les états financiers les concernant sont raisonnables dans le contexte du référentiel comptable applicable.
- 4.40. Il peut s'agir d'estimations simples (par exemple, le calcul de la provision pour charges locatives à payer) ou complexes (l'estimation d'une provision pour stocks à rotation lente ou pour stocks excédentaires). Elles sont souvent effectuées dans des conditions d'incertitude quant à l'issue des événements et nécessitent un jugement de la part de la direction. En conséquence, les estimations peuvent engendrer un risque d'anomalie significative. L'auditeur peut estimer que ce risque est important et qu'il requiert une attention toute particulière.

C.2. CARACTÈRE PROBANT, SUFFISANT ET APPROPRIÉ DES ESTIMATIONS COMPTABLES

- 4.41. L'auditeur doit définir et mettre en œuvre des procédures d'audit afin de collecter des informations probantes suffisantes et appropriées sur le caractère raisonnable ou non des estimations comptables effectuées par l'entité au regard des circonstances et, lorsque cela est requis, sur le caractère approprié de la présentation d'informations à cet égard.
- 4.42. L'auditeur doit :
- déterminer si les méthodes suivies pour procéder aux estimations comptables ont été appliquées de façon cohérente ;
 - déterminer s'il est nécessaire d'avoir recours aux travaux d'un expert de son choix ;
 - tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles pertinents ;
 - déterminer une fourchette pour apprécier l'estimation de la direction.
- 4.43. S'agissant des estimations qui engendrent des risques significatifs, l'auditeur doit apprécier les hypothèses de remplacement envisagées par la direction, vérifier si les hypothèses retenues sont raisonnables et évaluer si la direction a l'intention de mener des actions spécifiques.
- 4.44. Lorsque l'auditeur juge que la direction n'a pas levé de manière adéquate l'incertitude relative aux estimations qui engendrent des risques importants, il doit établir une fourchette lui permettant d'évaluer le caractère raisonnable de l'estimation.
- 4.45. L'auditeur doit obtenir des déclarations écrites de la direction concernant le caractère raisonnable des hypothèses importantes qu'elle a retenues pour établir les estimations comptables.
- 4.46. L'auditeur doit évaluer si les estimations et les informations y afférentes sont raisonnables ou si elles sont erronées pour les accepter.

C.3. ÉVÈNEMENTS POSTÉRIEURS AUX TRAVAUX D'AUDIT

- 4.47. Le contrôle des comptes se déroule dans les mois qui suivent la date de clôture de l'exercice. Entre la date de clôture des comptes et la date de signature du rapport, des événements peuvent se produire qui ont une incidence significative sur la situation financière et/ou les résultats de l'entité. En ce qui concerne les comptes de l'État, cela permet la prise en compte des opérations de la journée complémentaire.

- 4.48. Les objectifs de l'auditeur sont de :
- recueillir des éléments probants suffisants, pertinents et fiables pour déterminer si les événements survenus entre la date des états financiers et la date de son rapport et ayant une incidence significative sur les états financiers ont fait l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers ;
 - traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui ont une incidence significative sur les états financiers.
- 4.49. Le questionnaire des événements postérieurs au bilan doit donc être rempli et la nature et l'incidence de ces événements analysés.

C.4. PARTIES LIÉES

- 4.50. Selon l'ISSAI 2550, une partie est liée à une entité :
- si, directement ou indirectement par le truchement d'un ou de plusieurs intermédiaires, la partie :
 - à la capacité de contrôler l'entité, ou est contrôlée par elle, ou est soumise à un contrôle conjoint au même titre que l'entité, le contrôle étant le pouvoir de décider des politiques financières et opérationnelles d'une entité afin de tirer des avantages de ses activités ;
 - exerce une influence notable sur l'entité, c'est-à-dire a le pouvoir de participer aux décisions portant sur les politiques financières et opérationnelles d'une entité, sans toutefois contrôler ces politiques ;
 - si, une autre entité associée à l'entité audité sur laquelle cette dernière a une influence notable, mais qui n'est ni contrôlée par l'entité, ni une coentreprise de celle-ci.
- 4.51. L'objectif de l'auditeur est de mettre en œuvre des procédures d'audit destinées à recueillir des éléments probants suffisants, pertinents et fiables concernant l'identification, par la direction, des parties liées et la présentation d'informations à leur sujet, ainsi que concernant l'effet des opérations avec des parties liées ayant une incidence significative.

Section III :

Phase de synthèse des travaux de contrôle

- 4.52. L'équipe d'audit élabore une synthèse des travaux de contrôle (le Résumé des observations et les recommandations d'audit) qui expose brièvement les observations et les recommandations d'audit significatives, les commentaires de la direction et les commentaires additionnels des auditeurs qui doivent être discutés avec la direction lors d'une réunion de clôture organisée avant la finalisation du rapport d'audit.
- 4.53. L'équipe d'audit joint également au dossier les procès-verbaux de ses réunions avec les personnes responsables de la gouvernance et d'autres s'il y a lieu.

Section IV :

Phase de validation des constatations

- 4.54. La validation des constatations comporte l'inventaire des anomalies, l'incidence des anomalies, la communication et la correction des anomalies, l'incidence des anomalies non corrigées, l'évaluation des états financiers pris dans leur ensemble et la détermination des constatations définitives.

A.1. INVENTAIRE DES ANOMALIES

- 4.55. Une anomalie est l'écart entre, d'une part, le montant, le classement, la présentation ou l'information fournie pour un élément dans les états financiers et, d'autre part, le montant, le classement, la présentation ou l'information à fournir exigés pour ce même élément selon le référentiel d'information financière applicable.
- 4.56. Lorsque l'auditeur exprime une opinion indiquant si les comptes donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation, les anomalies comprennent également les ajustements des montants, des classements, de la présentation ou des informations fournies qui, selon le jugement de l'auditeur, sont nécessaires pour que les comptes donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation.
- 4.57. Les anomalies peuvent résulter d'erreurs ou de fraudes. Le terme « erreur » désigne une anomalie involontaire dans les états financiers. Le terme « fraude » désigne un acte intentionnel commis par un ou plusieurs membres de la direction, par une ou plusieurs personnes responsables de la gouvernance, par un ou plusieurs membres du personnel ou tiers à l'entité, impliquant des manœuvres dolosives dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal.
- 4.58. L'auditeur s'intéresse à deux types d'anomalies intentionnelles : les anomalies résultant de l'élaboration d'informations financières mensongères et les anomalies résultant d'un détournement d'actif.
- 4.59. Les anomalies peuvent résulter :
- d'une inexactitude dans la collecte ou le traitement des données à partir desquelles les comptes sont établis ;
 - de l'omission d'un montant ou d'une information à fournir ;
 - d'une estimation comptable incorrecte provenant de l'omission ou d'une interprétation manifestement erronée de certains faits ;
 - de jugements de la direction portant sur des estimations comptables que l'auditeur considère comme non raisonnables, ou du choix et de l'application de méthodes comptables que l'auditeur considère comme inappropriées.
- 4.60. Il existe plusieurs types d'anomalies :
- **les anomalies factuelles** : celles pour lesquelles il n'existe pas de doute ;
 - **les anomalies liées au jugement** : elles relèvent de différences sur les estimations comptables résultant de jugements de la direction que l'auditeur considère comme non raisonnables, ou du choix ou de l'application de méthodes comptables que l'auditeur considère inappropriées ;
 - **les anomalies extrapolées** : elles sont détectées dans les échantillons provenant de la population mère.

A.2. INCIDENCE DES ANOMALIES NON CORRIGÉES

- 4.61. L'auditeur doit se demander s'il est nécessaire de réviser le plan d'enquête et le programme d'audit lorsque la nature des anomalies relevées et les circonstances de leur survenance sont révélatrices de l'existence d'autres anomalies qui, ajoutées aux anomalies cumulées au cours de l'audit, pourraient être significatives.
- 4.62. L'auditeur ne peut se contenter de présumer qu'une anomalie constitue un cas isolé. Des informations probantes peuvent révéler l'existence d'autres anomalies. Il peut s'agir de cas où l'auditeur relève qu'une anomalie résulte d'une défaillance du contrôle interne ou de l'utilisation fréquente, par l'entité, d'hypothèses ou de méthodes d'estimation de la valeur inappropriées.
- 4.63. Des anomalies non détectées peuvent exister en raison de la présence d'un risque lié ou non à l'échantillonnage.

A.3. COMMUNICATION ET CORRECTION DES ANOMALIES

- 4.64. L'auditeur doit communiquer en temps voulu à la direction, au niveau hiérarchique approprié, toutes les anomalies dont il a fait le cumul au cours de l'audit et lui demander de les corriger.
- 4.65. La communication en temps voulu des anomalies à la direction, au niveau hiérarchique approprié, est importante dans la mesure où elle permet à cette dernière d'évaluer si les éléments relevés constituent des anomalies, d'informer l'auditeur en cas de désaccord et de prendre les mesures nécessaires. Généralement, le niveau hiérarchique approprié de la direction est celui qui est investi de la responsabilité et de l'autorité pour évaluer les anomalies et décider des mesures nécessaires.
- 4.66. Lorsque la direction refuse de corriger une partie ou l'ensemble des anomalies que l'auditeur lui a communiquées, celui-ci doit prendre connaissance des motifs de ce refus et en tenir compte lorsqu'il évalue si les comptes, pris dans leur ensemble, sont exempts d'anomalies significatives.

B. ÉVALUATION DE L'INCIDENCE DES ANOMALIES NON CORRIGÉES

- 4.67. Avant d'évaluer l'incidence des anomalies non corrigées, l'auditeur doit réévaluer le ou les seuils de signification utilisé(s) lors de la planification et de l'exécution de l'audit, afin de confirmer s'il(s) reste(nt) approprié(s).
- 4.68. Trois (3) cas de figures de réévaluation des seuils de signification sont possibles s'agissant du taux d'écart ou du taux d'erreur extrapolé à l'issue des tests d'audit et de leur interprétation :

Tableau n°5 : Cas de figures de réévaluation des seuils de signification

ANOMALIES NON CORRIGÉES	INTERPRÉTATIONS
Inférieures au seuil de signification fixé	Les contrôles sont jugés fiables. Les assertions sont considérées comme ayant été respectées.
Inférieures, mais proche du seuil de signification	L'auditeur examine le caractère persuasif des résultats du sondage à la lumière d'autres procédures d'audit et peut collecter des informations probantes supplémentaires.
Supérieures au seuil de signification	Le fonctionnement des contrôles n'est pas jugé efficace. Les assertions ne sont pas respectées, ce qui implique un risque d'anomalies significatives ou de non-conformité.

- 4.69. L'auditeur doit déterminer si les anomalies non corrigées sont significatives et n'ont pas un caractère diffus, prises isolément ou collectivement.

- 4.70. Pour ce faire, l'auditeur prend en considération l'ampleur et la nature des anomalies qui affectent certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes et certaines informations contenues dans les comptes annuels, ainsi que les circonstances particulières de leur survenance.
- 4.71. Avant de prendre en considération l'incidence cumulée des anomalies non corrigées, l'auditeur examine chacune d'entre elles séparément afin :
- d'évaluer leur incidence sur les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations données en cause, et de déterminer si le seuil de signification concernant cette catégorie d'opérations, ce solde de comptes ou ces informations données en particulier a été dépassé ;
 - d'évaluer l'incidence sur les états financiers des anomalies qui affectent le classement.
- 4.72. Pour déterminer si une anomalie dans le classement est significative, il faut faire preuve de jugement professionnel et évaluer les aspects qualitatifs, par exemple, l'incidence de cette anomalie qui affecte le classement sur les différents postes, sur les sous-totaux, ou sur les ratios clés.

C. ÉVALUATION DES ÉTATS FINANCIERS PRIS DANS LEUR ENSEMBLE

- 4.73. L'auditeur doit évaluer si les états financiers, pris dans leur ensemble, sont exempts d'anomalies significatives.
- 4.74. Pour ce faire, l'auditeur doit tenir compte aussi bien des résultats de l'évaluation des anomalies non corrigées que des aspects qualitatifs des pratiques comptables de l'entité.

C.1. ASPECTS QUALITATIFS ET CARACTÈRE DIFFUS DES ANOMALIES NON CORRIGÉES

- 4.75. Lors de son examen des aspects qualitatifs des pratiques comptables de l'entité, l'auditeur admet que la direction justifie les montants et les informations présentés dans les états financiers, il doit être attentif au parti pris dont pourrait faire preuve la direction dans ses justifications. L'auditeur peut conclure que, compte tenu de l'incidence cumulée du manque de neutralité et des anomalies non corrigées, les états financiers sont, dans leur ensemble, affectés par des anomalies significatives.

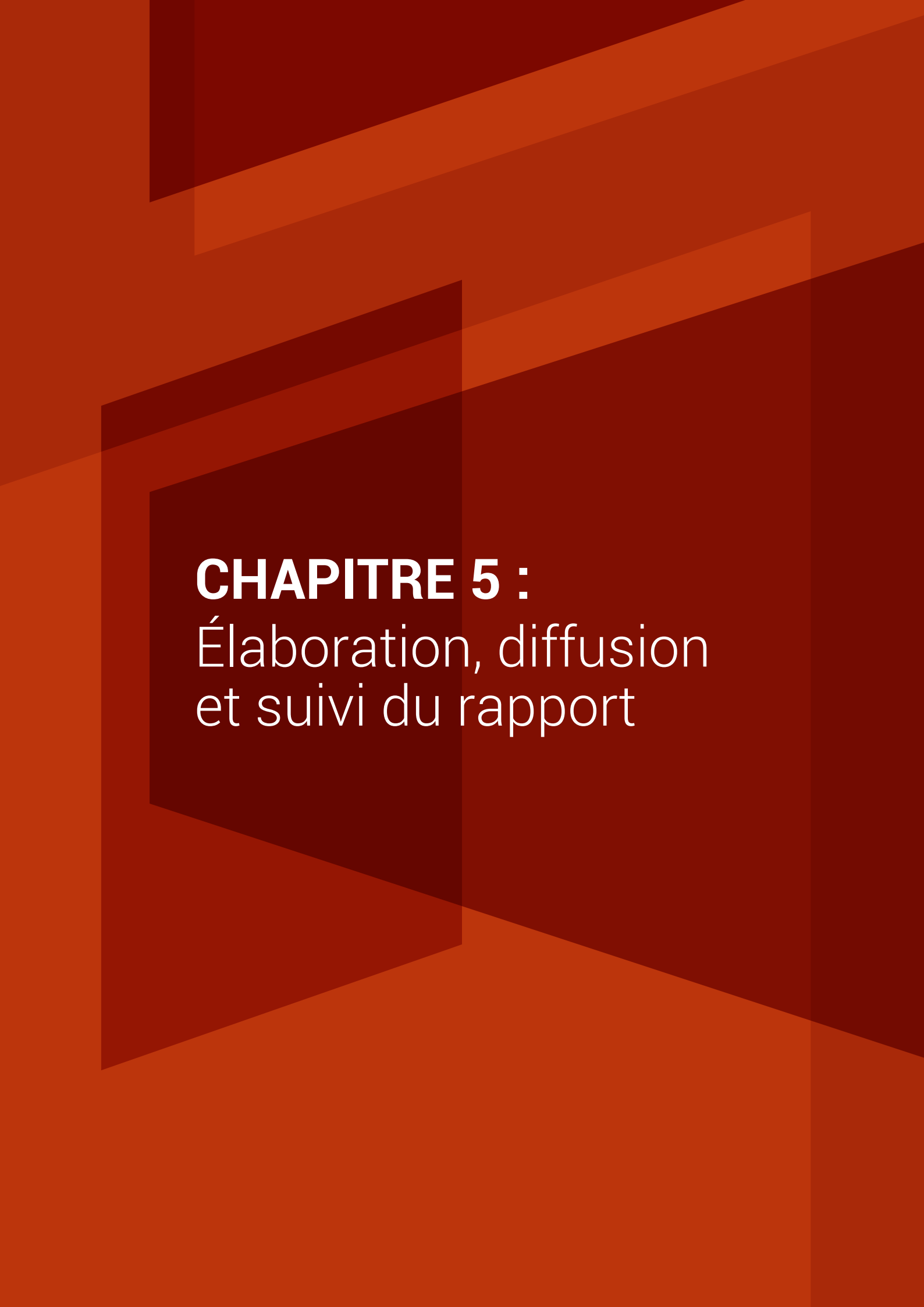
C.2. ESTIMATIONS COMPTABLES ET CARACTÈRE DIFFUS DES ANOMALIES NON CORRIGÉES

- 4.76. Lorsque l'auditeur évalue si les états financiers sont, dans leur ensemble, affectés par des anomalies significatives, il tient compte des indices révélateurs de l'existence d'un manque de neutralité, à savoir, entre autres :
- la correction sélective d'anomalies signalées à la direction au cours de l'audit ;
 - un éventuel parti pris de la direction lors de l'élaboration des estimations comptables.
- 4.77. Si l'auditeur estime, en conclusion, que les états financiers, pris dans leur ensemble, comportent des anomalies significatives, ou s'il n'est pas en mesure de formuler une conclusion à cet égard, il doit tenir compte de l'incidence de cette situation dans son rapport.
- 4.78. Les ajustements non passés parce qu'étant en dessous du seuil de matérialité sont récapitulés sur une feuille spéciale appelée « **sommaire des ajustements non passés** ».

- 4.79. Après le contrôle des comptes, l'auditeur a acquis la conviction (avec éventuellement des réserves) que le Grand Livre est correct.
- 4.80. Il convient, à ce stade, de s'assurer que les comptes annuels dans leur ensemble :
- reflètent bien les comptes qu'il a vérifiés (regroupements de comptes...);
 - contiennent toutes les informations utiles et nécessaires dans l'annexe ;
 - sont cohérents et sincères ;
 - tiennent compte des modifications demandées au cours de l'audit.
- 4.81. Les comptes annuels font donc l'objet d'un examen global et sont référencés au dossier d'audit.

D. DÉTERMINATION DES CONSTATATIONS DÉFINITIVES

- 4.82. Une constatation d'audit est soit une anomalie, soit un écart, soit un manquement, ou une faiblesse justifiée par les diligences d'audit mises en œuvre.
- 4.83. Au cours de la détermination des constatations définitives, les objectifs de l'auditeur sont de :
- fournir en temps voulu aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise des observations d'audit pertinentes au regard de leur responsabilité (ISSAI 2260) ;
 - communiquer de façon appropriée à la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise les faiblesses du contrôle interne pertinent pour l'audit qu'il a relevées au cours de celui-ci et qui, selon son propre jugement professionnel, sont suffisamment importantes pour mériter leur attention (ISSAI 2265).
- 4.84. L'auditeur présente ses constatations sous la forme d'un relevé de constatations préliminaires adressé à l'entité auditée. L'objectif est d'arrêter définitivement les faits qui constitueront la matière première sur laquelle reposera le rapport.



CHAPITRE 5 :
Élaboration, diffusion
et suivi du rapport

- 5.1. Le présent chapitre est consacré à la formulation de l'opinion, à la présentation du rapport, à la communication du rapport et à son suivi.

Section I :

Définition et objectifs d'un rapport d'audit

A. DÉFINITION

- 5.2. Le rapport d'audit est le document qui consigne les résultats du travail d'audit réalisé par l'auditeur.
- 5.3. Il est préparé sur la base d'éléments probants suffisants et appropriés collectés par les auditeurs au moyen de procédures d'audit performantes.
- 5.4. Le rapport d'audit n'est donc pas un compte rendu de l'audit ni un résumé des différentes phases de sa réalisation.

B. OBJECTIFS D'UN RAPPORT D'AUDIT FINANCIER

- 5.5. Les objectifs du rapport sont, d'une part, de mettre à la connaissance des utilisateurs (dirigeants de l'entité auditée, ministère de tutelle, Parlement, public, etc.) les résultats de la mission d'audit et, d'autre part, d'amener les destinataires du rapport à prendre les mesures nécessaires pour redresser les anomalies constatées ou à mettre fin aux irrégularités.
- 5.6. En plus, les Juridictions Financières peuvent avoir des responsabilités supplémentaires en matière de rapports, telles que définies par la loi et la réglementation dans leurs compétences respectives.

Section II :

Différentes phases de la rédaction du rapport d'audit

- 5.7. La rédaction du rapport d'audit suit généralement les différentes phases décrites ci-après :
- la préparation à la rédaction du rapport ;
 - l'élaboration du plan du rapport ;
 - la rédaction du projet de rapport ;
 - la finalisation du rapport.

A. PRÉPARATION À LA RÉDACTION DU RAPPORT

- 5.8. La préparation à la rédaction du rapport d'audit permet à l'auditeur :
- de s'assurer de l'existence de tous les éléments nécessaires pour étayer son rapport ;

- de revoir son dossier de travail et le dossier permanent ;
 - de délimiter les aspects qui méritent plus d'investigations et ceux qui n'ont pas été suffisamment appuyés de justifications.
- 5.9. Tous ces éléments sont discutés entre les membres de l'équipe d'audit et le superviseur de la mission ou avec les responsables de l'entité auditée avant de clôturer la mission d'audit.

B. ÉLABORATION DU PLAN DU RAPPORT

- 5.10. Le plan du rapport est un outil de base pour la rédaction du rapport. Il doit être établi pour répondre aux objectifs de la mission de façon claire et structurée.

C. RÉDACTION DU PROJET DE RAPPORT

- 5.11. La rédaction du projet de rapport se fait, en pratique, parallèlement à la réalisation de la mission.
- 5.12. À la fin de la mission, l'auditeur dispose d'un ensemble d'éléments et de documents qu'il doit exploiter, agencer pour aboutir à son rapport d'audit. Il s'agit notamment :
- des feuilles de travail relatives aux observations et aux comptes rendus des entrevues ;
 - des constatations et conclusions ou suggestions, le cas échéant ;
 - des pièces justificatives et tous autres éléments de preuves collectés lors de la mission ;
 - des réponses et pièces fournies par l'entité auditée.
- 5.13. A cette étape, l'auditeur est appelé à rédiger son projet de rapport de façon exhaustive, les constatations retenues.

D. FINALISATION DU RAPPORT

- 5.14. La finalisation du rapport consiste à :
- relire le rapport puis détecter les interrogations que présentent certains faits ou aspects du rapport ;
 - arrêter la liste des points nécessitant un éclaircissement ;
 - vérifier l'enchaînement logique de l'exposé des faits et des paragraphes successifs ;
 - s'assurer que tous les faits exposés sont suffisamment appuyés de preuves et qu'il n'y ait pas de contradiction, tout au long du rapport, entre les développements des faits exposés ;
 - soigner enfin la forme du rapport : ponctuation, orthographe, vocabulaire, équilibre entre les différentes parties du rapport, etc.

Section III :

Formulation de l'opinion

- 5.15. Les exigences en matière de rapport sont indiquées à l'ISSAI 2700 : « formulation d'une opinion et rapports sur les états financiers ».
- 5.16. Lorsqu'il formule une opinion sur les états financiers, l'auditeur s'assure que :
- les états financiers sont préparés conformément au RIF applicable ;

- les états financiers, dans leur ensemble, sont exempts d'inexactitudes significatives dues à la fraude ou à une erreur.

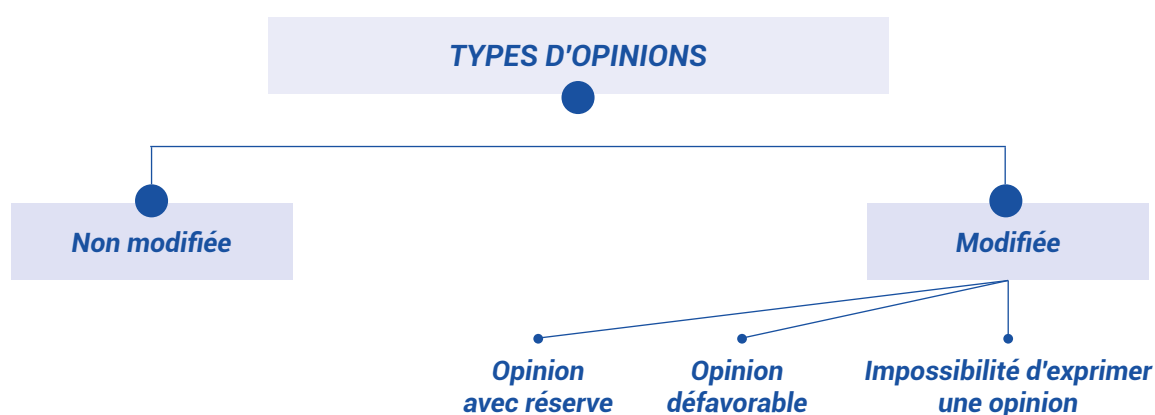
5.17. Cette opinion doit être basée sur :

- l'obtention des données probantes suffisantes et appropriées, comme requis par l'ISSAI 2330 ;
- le caractère significatif des anomalies non corrigées prises individuellement ou collectivement, conformément à l'ISSAI 2450.

5.18. Il existe deux types d'opinions d'audit :

- opinion non modifiée
- opinion modifiée

Schéma 4 : Processus de formulation d'une opinion



A. OPINION NON MODIFIÉE

- 5.19. L'opinion d'audit n'est pas modifiée lorsque l'auditeur conclut que les états financiers donnent une image fidèle (ou sont présentés fidèlement, à tous égards importants) conformément au référentiel d'information financière applicable.
- 5.20. Le libellé du paragraphe d'opinion du rapport de l'auditeur dépendra du type de référentiel d'information utilisé par l'entité dans la préparation des états financiers, à savoir le cadre de présentation fidèle ou le cadre de conformité.
- 5.21. Lorsque les états financiers sont préparés conformément à un cadre de conformité, l'auditeur n'est pas tenu d'évaluer s'ils respectent une présentation fidèle (ISSAI 2700.19).

B. OPINION MODIFIÉE

- 5.22. L'opinion modifiée peut revêtir le caractère d'une opinion avec réserve, d'une opinion défavorable ou de l'impossibilité d'exprimer une opinion.
- 5.23. Selon l'ISSAI 2700.17, l'auditeur doit modifier l'opinion dans son rapport s'il :
- conclut que, sur la base des éléments probants recueillis, les états financiers dans leur ensemble ne sont pas exempts d'inexactitudes importantes (désaccord), mais n'ont pas de caractère diffus dans les états financiers (par exemple, désaccord avec les méthodes comptables utilisées par l'entité ou les opérations comptables effectuées dans les livres comptables) ;

- est incapable d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés (sur lesquels fonder son opinion) pour conclure que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes significatives (par exemple, une limite comme le manque d'accès à certains domaines des documents d'opération comptable ou le défaut de la direction de produire des documents à l'intention de l'auditeur).

B.1. OPINION AVEC RÉSERVE

- 5.24. Lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve en raison d'une anomalie significative dans les états financiers, il doit indiquer dans le paragraphe d'opinion que, à son avis, sous réserve de la (des) question(s) décrite(s) dans le paragraphe « justification de l'opinion avec réserve » :
- a) *les états financiers présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs (ou donnent une image fidèle), conformément au référentiel comptable applicable lorsque celui-ci est un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère ; ou*
 - b) *les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable lorsque celui-ci est un référentiel reposant sur le concept de conformité.*
- 5.25. Le libellé et les expressions utilisées dans le paragraphe de l'opinion avec réserve du rapport de l'auditeur sont déterminés selon que le référentiel d'information financière applicable est un cadre de présentation fidèle ou un cadre de conformité. En cas d'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, l'auditeur est tenu de modifier le paragraphe sur la responsabilité de l'auditeur dans son rapport.

B.2. OPINION DÉFAVORABLE

- 5.26. L'auditeur doit exprimer une opinion défavorable lorsqu'il conclut, après avoir recueilli des éléments probants suffisants et appropriés, que des anomalies ou des cas de non-conformité, qui sont significatifs pris individuellement ou cumulés, ont à la fois une incidence significative et un caractère diffus dans les états financiers (ISSAI 2200-154).
- 5.27. Dans ce cas, l'auditeur doit indiquer dans le paragraphe d'opinion que, à son avis, en raison de l'importance de la (des) question(s) décrite(s) dans le paragraphe de justification de l'opinion défavorable :
- a) *les états financiers ne présentent pas sincèrement (ou ne donnent pas une image fidèle), conformément au référentiel comptable applicable, lorsque celui-ci est un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère ; ou*
 - b) *les états financiers n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable, lorsque celui-ci est un référentiel reposant sur le concept de conformité.*

B.3. IMPOSSIBILITÉ D'EXPRIMER UNE OPINION

- 5.28. L'auditeur doit formuler une impossibilité d'exprimer une opinion lorsqu'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels forger son opinion et qu'il conclut que les incidences éventuelles sur les états financiers d'anomalies non détectées pourraient être à la fois significatives et avoir un caractère diffus.
- 5.29. L'auditeur doit indiquer dans le paragraphe d'opinion « qu'en raison de l'importance de la (des) question(s) décrite(s) dans le paragraphe justifiant de l'impossibilité d'exprimer une opinion, il n'a pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une opinion d'audit, et, en conséquence, il n'exprime pas d'opinion sur les états financiers ».

Section IV :

Forme et contenu du rapport

- 5.30. Dans le secteur public, les éléments du rapport de l'auditeur, y compris la présentation et la formulation de l'opinion, peuvent être prescrits par les dispositions législatives ou réglementaires ou définis par le mandat d'audit. Dans ces conditions, les auditeurs du secteur public utilisent la formulation prescrite, en tenant compte des indications données au paragraphe 10 de l'ISA 810.
- 5.31. Le rapport de l'audit financier doit inclure les éléments suivants conformément aux ISSAI 2700.20 et 2700.49 :
- un **titre** qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'une Juridiction Financière ;
 - le **destinataire** du rapport selon les exigences de la mission ;
 - un **paragraphe d'introduction** qui :
 - identifie l'entité dont les états financiers ont été contrôlés ;
 - mentionne que les états financiers ont été contrôlés ;
 - donne l'intitulé de chacun des états compris dans les états financiers ;
 - renvoie au résumé des principales méthodes comptables et aux autres informations explicatives ;
 - précise la date de clôture ou la période couverte par chacun des états compris dans les états financiers.
 - une section intitulée « **Responsabilité de la direction relative aux états financiers** », qui explique que la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable et d'exercer les contrôles internes qu'elle estime nécessaires pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci soient dues à des fraudes ou à des erreurs ;
 - une section intitulée « **Responsabilité de l'auditeur** », qui explique que la responsabilité de l'auditeur est d'exprimer une opinion sur les états financiers sur la base de son audit ;
 - une section intitulée « **Opinion** », dans laquelle il convient d'utiliser l'une des formulations suivantes, considérées comme équivalentes, pour exprimer une opinion non modifiée sur des états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation fidèle :
 - les états financiers présentent fidèlement, dans tous leurs aspects significatifs ... conformément au [référentiel d'information financière applicable] ; (Opinion non modifiée) ;
 - les états financiers donnent une image fidèle de ... conformément au [référentiel d'information financière applicable].
 - si nécessaire ou si l'auditeur le décide, une section intitulée « **Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires** » – ou tout autre intitulé approprié selon le contenu de cette partie du rapport – et couvrant d'autres obligations complémentaires à celles normalement prévues dans un rapport d'audit sur les états financiers.
 - un **paragraphe d'observations et un paragraphe relatif à d'autres points dans le rapport** : si l'auditeur considère qu'il est nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point présenté ou mentionné dans les états financiers et d'une importance telle que ce dernier est essentiel à leur compréhension des états financiers, mais qu'il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés sur le fait que ce point présenté ou mentionné dans les états financiers ne comporte pas d'anomalies significatives, il doit inclure un paragraphe d'observations dans son rapport d'audit.
 - la **signature** de l'auditeur ;

- **la date** à laquelle il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion sur les états financiers, y compris ceux montrant que :
 - tous les états qui composent les états financiers, y compris les notes y afférentes, ont été établis ;
 - les personnes chargées de l'établissement de ces états financiers ont déclaré qu'elles en prenaient la responsabilité.
 - l'adresse où l'auditeur exerce son activité.
- 5.32. La forme et le contenu du rapport de l'auditeur changeront en cas de modification de l'opinion. Les éléments énumérés ci-dessus sont proposés lorsque l'opinion de l'auditeur est sans réserve.

Les modèles de rapports sur l'audit financier et de rapports sur les autres exigences légales et réglementaires sont présentés en annexes n°15 et n°21.

Section V :

Communication du rapport et suivi

A. RAPPORT PROVISOIRE

- 5.33. Le rapport d'audit provisoire préparé et adopté par la Juridiction Financière est adressé aux responsables de l'entité contrôlée. Les responsables disposent d'un délai généralement fixé par un texte législatif ou réglementaire pour répondre par écrit aux observations de la Juridiction Financière.

B. RAPPORT DÉFINITIF

- 5.34. Les réponses aux constatations de la Juridiction Financière formulées par les responsables de l'entité auditée seront examinées pour leur prise en compte dans le rapport du contrôle de la manière suivante :
- si les réponses satisfont aux observations et qu'il n'y ait pas lieu de maintenir la constatation, l'auditeur la supprime de son rapport ;
 - si les réponses ne correspondent pas ou ne justifient pas les constatations, l'auditeur maintient ses observations ;
 - si dans ses réponses l'entité apporte des éléments nouveaux à prendre en compte par l'auditeur, il modifie et complète son rapport ;
 - si l'entité n'a pas répondu dans le délai prescrit, les irrégularités qui y sont soulevées sont maintenues dans le rapport d'audit.
- 5.35. Par référé, la Juridiction Financière peut attirer l'attention des autorités de tutelle de l'administration contrôlée, le Gouvernement et le Parlement sur des modifications souhaitables ou des insuffisances des textes législatifs ou réglementaires, ainsi que sur l'opportunité d'une réorganisation de caractère administratif ou comptable de l'administration.
- 5.36. Les fautes de gestion ou des cas de fraude susceptibles d'être qualifiés de crime ou délits sont transmis à la chambre où l'autorité compétente ou au juge pénal.

Le questionnaire sur les cas de fraude est présenté en annexe n°16.

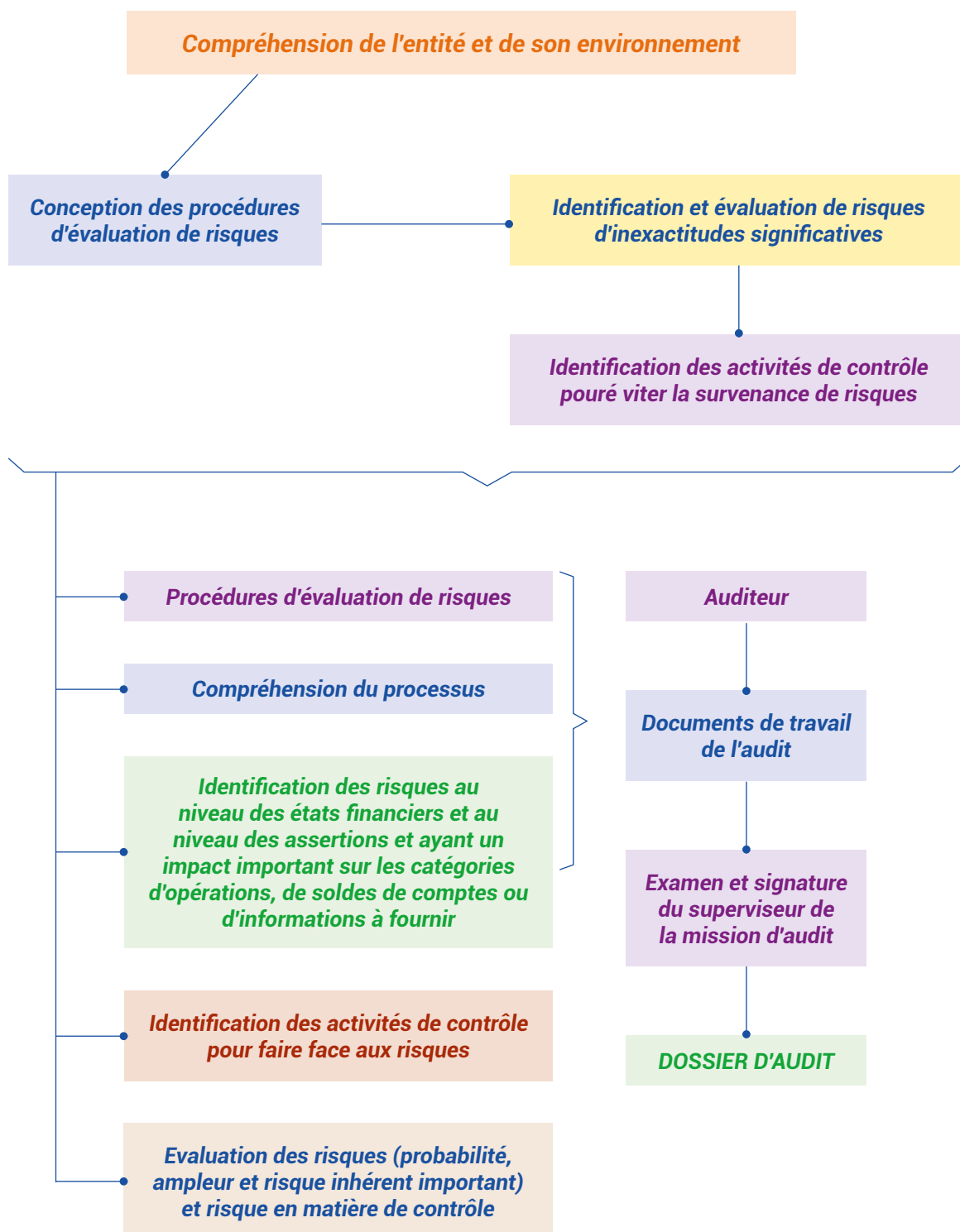
C. SUIVI DU RAPPORT

- 5.37. Selon le principe 3 de l'ISSAI 220, le suivi est considéré comme l'une des bonnes pratiques des Juridictions Financières.
- 5.38. Les Juridictions Financières doivent toujours assurer le suivi des observations qu'elles ont formulées pour s'assurer que les anomalies identifiées ont été corrigées. L'entité audité doit fournir à la Juridiction Financière dans les mois qui suivent la transmission du rapport définitif, le plan de mise en œuvre des corrections, des anomalies.
- 5.39. La Juridiction Financière examine le rapport de mesures prises pour la correction des constatations d'audit et prépare un rapport de suivi. Le suivi peut être effectué sous la forme d'une étude documentaire ou d'une visite à l'entité pour la confirmation factuelle de la réponse fournie par la direction ou les responsables de la gouvernance.
- 5.40. Le suivi au sein de la Juridiction Financière doit être un processus continu, jusqu'à ce que les constatations d'audit soulevées soient résolues en fonction des mesures appropriées prises par la direction ou par les responsables de la gouvernance.

ANNEXES

Annexe n°1 :	Processus d'évaluation des risques.....	67
Annexe n°2 :	Questionnaire d'évaluation des risques.....	68
Annexe n°3 :	Assertions d'audit.....	72
Annexe n°4 :	Modèle de lettre de mission d'audit.....	74
Annexe n°5 :	éléments d'appréciation du système de contrôle qualité.....	77
Annexe n°6 :	Modèle de déclaration d'absence de conflit d'intérêt.....	78
Annexe n°7 :	Modèle de déclaration de l'auditeur de se conformer au code de déontologie.....	78
Annexe n°8 :	Dossier permanent.....	80
Annexe n°9 :	Dossier courant.....	82
Annexe n°10 :	Liste de contrôle des feuilles de travail.....	84
Annexe n°11 :	étapes de la prise de connaissance.....	85
Annexe n°12 :	Sources d'information internes et externes.....	86
Annexe n°13 :	Techniques d'audit.....	87
Annexe n°14 :	Conception des procédures d'audit.....	88
Annexe n°15 :	Trame de plan d'audit.....	99
Annexe n°16 :	Modèles de lettre de circularisation ou demande de confirmation (fournisseurs, Trésor, établissements financiers...)	101
Annexe n°17 :	Critères d'appréciation de l'audit interne.....	109
Annexe n°18 :	Utilisation des travaux d'experts externes.....	112
Annexe n°19 :	Questionnaire sur le système de contrôle interne.....	113
Annexe 20.1 :	Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de présentation équitable (ISSAI 2700).....	118
Annexe 20.2 :	Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de conformité (ISSAI 2700).....	120
Annexe 20.3 :	Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un cadre de présentation fidèle à usage général (ISSAI 2705).....	121
Annexe 20.4 :	Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un Cadre de conformité à usage général (ISSAI 2705).....	123
Annexe 20.5 :	Opinion avec réserve en raison de l'incapacité de l'auditeur à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la reconnaissance de la valeur de nouvel immeuble de bureaux dans les Livres de Comptes (ISSAI 2705).....	126
Annexe 20.6 :	Opinion défavorable due à une inexactitude des États financiers d'une entité gouvernementale établie conformément à un Cadre à usage général de présentation fidèle général (ISSAI 2705).....	127
Annexe 20.7 :	Impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'incapacité de l'Auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison de la destruction des documents comptables par un incendie (ISSAI 2705).....	129
Annexe 20.8 :	Rapport d'un Auditeur comprenant une Section sur les questions essentielles de l'audit, un Paragraphe d'observation et un Paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706).....	131
Annexe 20.9 :	Rapport d'un Auditeur indépendant contenant une opinion avec réserve en raison d'un écart par rapport au Référentiel d'information financière applicable et comprenant un Paragraphe d'observation et un Paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706).....	133
Annexe n°21 :	Modèle de rapport sur les autres exigences légales et réglementaires.....	135
Annexe n°22 :	Questionnaire sur les cas de fraude.....	136

Annexe n°1 : Processus d'évaluation des risques



Source : inspiré du manuel de mise en œuvre des ISSAI en audit financier, page 46

Annexe n°2 : Questionnaire d'évaluation des risques

Risques	Questions	Oui/ Non	Commentaire
Risque inhérent au secteur d'activité	L'entité opère-t-elle dans un secteur d'activité en difficulté ou en récession ?		
	Existe-t-il des risques spécifiques aux produits ou aux prestations commercialisés par l'entité ?		
	Existe-t-il des risques ou réglementations spécifiques au marché sur lequel intervient l'entité ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques liés à l'activité de l'entité ? (à préciser)		
Risque inhérent à l'environnement financier	L'entité manque-t-elle d'intérêt pour la qualité de l'information comptable et financière ?		
	Les contrôles précédents ont-ils fait apparaître de nombreuses anomalies dans l'information comptable et financière ?		
	La réunion de planification avec les autres intervenants sur la mission et les entretiens avec l'entité laissent-ils craindre un risque élevé de fraude ou d'erreurs ?		
	L'entité a-t-elle régulièrement recours à des changements de méthode d'évaluation ?		
	Peut-on craindre des incohérences entre données issues de la comptabilité analytique et comptabilité générale ?		
	L'étude des ratios de structure financière fait-elle apparaître une fragilité particulière ?		
	Les relations de l'entité avec ses banques sont-elles difficiles ?		
	Avez-vous eu connaissance de transactions financières significatives inhabituelles ou complexes au regard de l'activité ?		
	Avez-vous eu connaissance de problèmes significatifs sur l'exécution des transactions en cours ?		
	Des engagements financiers significatifs pèsent-ils sur l'entité ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques inhérents à l'environnement financier (à préciser) ?		

Risques	Questions	Oui/ Non	Commentaire
Risque inhérent à l'environnement juridique	L'entité est-elle insuffisamment sensibilisée à la prise en compte des textes légaux et réglementaires (norme 2-106) ?		
	Des opérations juridiques importantes sont-elles en cours ou prévues ?		
	Y a-t-il un nombre important de conventions réglementées ?		
	Existe-t-il des risques potentiels ou déclarés de disparition de l'affectio sociÉTatis ou de divergences d'intérêts entre les actionnaires ?		
	Avez-vous eu connaissance de procédures de règlement des difficultés des entités tant pour l'entité contrôlée que pour des parties liées au sens de la norme 2-425 ?		
	Avez-vous eu connaissance d'autres risques d'ordre juridique ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Ventes/Clients	Le ratio de rotation du crédit clients s'est-il dégradé ?		
	Le type de clientèle crée-t-il des risques importants de non-recouvrement ?		
	Le pourcentage de créances provisionnées a-t-il évolué de façon significative ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant le cycle Client ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Stocks	Les ratios de rotation des stocks se sont-ils dégradés ?		
	Les marges sont-elles variées de façon significative par rapport à l'exercice précédent ?		
	Y a-t-il des risques de sous-activité ?		
	Existe-t-il des risques spécifiques de dépréciation liés au marché ou à la nature de la production ?		
	Y a-t-il eu des modifications significatives dans la méthode de valorisation des stocks ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant le cycle ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle immobilisations corporelles et incorporelles	Constate-t-on une variation importante des immobilisations corporelles depuis l'exercice précédent ?		
	La productivité des immobilisations corporelles paraît-elle insuffisante ?		
	Y a-t-il absence ou déficience de la politique d'investissement poursuivie par l'entité ?		
	Y a-t-il des signes d'obsolescence de l'outil de production ?		
	L'entité a-t-elle recours de manière significative à la location ou au crédit-bail ?		
	Y a-t-il des frais de recherche et de développement immobilisés ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant les immobilisations corporelles ou incorporelles ? (à préciser)		

Risques	Questions	Oui/ Non	Commentaire
Risque inhérent au cycle Trésorerie	L'entité est-elle en limite d'utilisation de ses concours bancaires à court terme (découvert, etc.) ?		
	Existe-t-il des mouvements de fonds importants non justifiés économiquement ?		
	Les titres de placement détenus présentent-ils un risque particulier ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant la trésorerie ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle immobilisations financières	Constate-t-on une variation importante des immobilisations financières ?		
	Avez-vous connaissance de risques particuliers concernant les immobilisations financières ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Achats/ fournisseurs	Le ratio de délai moyen de règlement des créances fournisseurs s'est-il dégradé ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant les achats ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Personnel	Les ratios ayant trait au personnel font-ils apparaître une fragilité particulière ?		
	L'entité a-t-elle connu des problèmes dans le cadre de contrôles sociaux ?		
	Les conflits collectifs ou individuels sont-ils fréquents ?		
	Existe-t-il des plans de restructuration en cours ou prévus ?		
	Le contrôle interne du cycle personnel est-il a priori déficient ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant le personnel, notamment des litiges en cours ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Emprunts et dettes financières	Y a-t-il une variation importante des emprunts et dettes financières ?		
	Avez-vous connaissance de risques particuliers concernant les emprunts et dettes financières ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Fonds propres	Y a-t-il une variation importante des fonds propres ?		
	L'entité a-t-elle perdu ou est-elle près de perdre la moitié de ses capitaux propres ?		
	Avez-vous connaissance de risques particuliers concernant les capitaux propres ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Devises	Les opérations en devises sont-elles complexes ou importantes ?		
	L'entité a-t-elle une tendance habituelle à spéculer sur opérations en devises ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant les opérations en devises ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle impôts et taxes	L'entité a-t-elle connu des problèmes dans le cadre de contrôles fiscaux ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant les impôts et taxes, notamment des litiges en cours ? (à préciser)		

Risques	Questions	Oui/ Non	Commentaire
Risque inhérent au cycle Autres Actifs	Y a-t-il une variation importante des autres actifs ?		
	L'entité a-t-elle tendance à optimiser le résultat comptable par activation ou étalement de ses charges ?		
	A-t-on noté des insuffisances dans les procédures d'arrêté et de contrôle des autres actifs ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant les autres actifs ? (à préciser)		
Risque inhérent aux cycles Autres passifs	Y a-t-il une variation importante des autres passifs ?		
	Y a-t-il eu des événements susceptibles de donner lieu à la constitution de provisions pour risques ?		
	Les audits précédents ont-ils fait apparaître des problèmes de coupure ou de non-prise en compte des provisions nécessaires ?		
	Avez-vous connaissance d'autres risques concernant les autres passifs ? (à préciser)		
Risque inhérent au cycle Autres produits et charges	Y a-t-il des variations importantes des autres produits et charges ?		
	Avez-vous connaissance de risques particuliers concernant les autres produits et charges ?		

Annexe n°3 : Assertions d'audit

A. Assertions sur les catégories d'opération et d'événements concernant la période					
No.	Assertions	Description	Questions	Oui/ Non	Commentaires
1	Survenance	Les opérations et les événements qui ont été enregistrés ou révélés ont eu lieu et concernent l'entité.			
2	Exhaustivité	Toutes les opérations et les événements ont été enregistrés, et toutes les informations connexes ont été incluses dans les états financiers			
3	Exactitude	Les montants et les autres données relatives aux opérations et aux événements enregistrés ont été enregistrés de manière appropriée, et les informations à fournir connexes ont été évaluées et décrites de manière appropriée.			
4	Contrôle des opérations de séparation des exercices	Les opérations et les événements ont été enregistrés dans la période comptable correcte.			
5	Catégorisation	Les opérations et les événements ont été enregistrés dans les comptes appropriés.			
6	Présentation	Les opérations et les événements sont correctement agrégés ou désagrégés et clairement décrits, et les informations à fournir connexes sont pertinentes et compréhensibles dans le contexte des exigences du référentiel d'information financière applicable.			
7	Conformité	Les opérations et les événements ont été effectués conformément à la loi, à la réglementation ou à une autre autorisation.			

B. Assertions relatives aux soldes des comptes et informations à fournir connexes à la fin de la période					
No.	Assertions	Description	Questions	Oui/Non	Commentaires
1	Existence	Les actifs, les passifs et les participations existent.			
2	Droits et obligations	L'entité détient ou contrôle le droit des actifs, et les passifs constituent une obligation de l'entité.			
3	Exhaustivité	Tous les actifs, passifs et participations qui auraient dû être enregistrés ont été enregistrés et toutes les informations à fournir connexes qui auraient dû être incluses dans les états financiers ont été incluses.			
4	Exactitude, évaluation et répartition	Les actifs, les passifs et les titres de participation ont été inclus dans les états financiers à des montants appropriés et tous les ajustements d'évaluation ou de répartition y résultant sont enregistrés de manière appropriée, et les informations à fournir connexes ont été évaluées et décrites de manière appropriée.			
5	Catégorisation	Les actifs, les passifs et les participations ont été comptabilisés dans les bons comptes.			
6	Présentation	Les actifs, les passifs et les participations sont correctement agrégés ou désagrégés et clairement décrits, et les informations à fournir connexes sont pertinents et compréhensibles dans le contexte des exigences du référentiel d'information applicable.			

Source : Inspiré du manuel de mise en œuvre des ISSAI en audit financier, décembre 2020, page 49

Annexe n°4 : Modèle de lettre de mission d'audit

Référence de mission n°

Date :

Le Chef de l'entité
(Chef de la Direction of ou responsables
de la gouvernance) Entité XYZ

Objet : lettre de mission d'audit financier pour l'entité X pour l'exercice X

Monsieur/Madame,

Objectif et champ d'application de l'audit

Conformément aux exigences de la Loi..... (autres textes pertinents), la Juridiction Financière du.... (insérer le nom du pays) procédera à l'audit des états financiers de l'entité XYZ, qui comprennent..... (il s'agit des noms des états financiers établis selon le référentiel comptable applicable).

Notre audit a pour objectif d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne sont pas entachés d'inexactitudes significatives, causées par la fraude ou l'erreur et de publier un rapport d'audit assorti de notre opinion. Une assurance raisonnable est un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit réalisé conformément aux Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) détecte toujours une non-conformité significative lorsqu'elle existe. Les non-conformités peuvent provenir de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme significatives si, individuellement ou globalement, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base de ces états financiers.

Responsabilités des auditeurs

Nous réaliserons notre audit selon les Normes internationales des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (ISSAI). Ces normes exigent de nous que nous nous conformions aux exigences éthiques. Dans le cadre d'un audit conforme aux ISSAI, nous faisons preuve d'un jugement professionnel et maintenons un esprit critique professionnel tout au long de l'audit. Nous procédons également à :

- l'identification et à l'évaluation des risques de non-conformités significatives dans les états financiers, qu'elles soient dues à une fraude ou à une erreur, l'élaboration et la mise en œuvre des procédures d'audit adaptées à ces risques en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas déceler une non-conformité significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui concernant une non-conformité née d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou le contournement du contrôle interne.
- la vérification du système de contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du système de contrôle interne de l'entité. Toutefois, nous vous informerons par écrit de toute lacune importante du système de contrôle interne en ce qui concerne l'audit des états financiers que nous avons identifié au cours de cet audit.

- l'évaluation du caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables et des informations associées fournies par la direction.
- la conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction du principe de la base de continuité de l'exercice et, sur la base des éléments probants recueillis, sur la question de savoir s'il existe une incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons qu'il existe une incertitude significative, nous devons souligner cela dans notre rapport d'audit sur les informations fournies concernant les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, modifier notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de publication notre rapport d'audit. Toutefois, des situations ou événements ultérieurs peuvent amener l'entité à cesser la continuité de son exploitation.
- l'évaluation de la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminer si les états financiers représentent les transactions et événements sous-jacents d'une manière qui permette une présentation fidèle.

En raison des restrictions inhérentes à un audit, ainsi que des restrictions inhérentes au contrôle interne, il existe un risque inévitable que certaines non-conformités significatives ne soient pas détectées, même si l'audit est correctement planifié et réalisé conformément aux ISSAI.

Nous publierons les résultats de l'audit sous la forme d'observations d'audit de temps à autre pendant l'audit, ce qui nécessitera des informations supplémentaires, des explications appropriées et des mesures appropriées de la part de la direction.

Responsabilités de la direction

Notre audit sera effectué sur la base que [la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance] reconnaissent et comprennent qu'ils ont la responsabilité concernant :

- a) l'établissement et la présentation sincères des états financiers conformément au référentiel comptable applicable (dans le cas où l'entité a utilisé le référentiel de présentation fidèle), ou à la préparation des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable ou à la loi XYZ du pays ABC (dans le cas où l'entité a utilisé un cadre de conformité) ;
- b) un contrôle interne tel que déterminé par [la direction], il est nécessaire de permettre la préparation d'états financiers exempts d'inexactitudes significatives, qu'elles résultent d'une fraude ou d'une erreur ; et
 - I. La nécessité de nous permettre d'avoir :
 - II. Accès à toutes les informations dont [la direction] est au fait et qui sont pertinentes pour la préparation des états financiers, telles que les enregistrements, la documentation et d'autres sujets ;
 - III. Des informations supplémentaires que nous pouvons demander à [la direction] dans le cadre de l'audit ; et
 - IV. Accès illimité aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles nous estimons qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.

Dans le cadre de notre processus d'audit, nous demanderons à [la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance] des confirmations écrites concernant les déclarations qui nous ont été faites dans le cadre de l'audit. Nous attendons avec impatience la coopération de vos collaborateurs lors de notre audit.

Réunion initiale d'audit

La réunion initiale d'audit doit avoir lieu au début de l'audit. Au cours de cette rencontre, le contenu de la lettre de mission d'audit va être discuté, entre autres questions.

Découverte de cas de fraude et de corruption

Si la direction prend connaissance de cas de fraude et de corruption survenues au sein de l'entité, elle doit en informer les auditeurs lors de la réunion d'entrée ou au cours de l'audit. Il incombe à la direction de mettre en place un système adéquat de contrôles internes pour prévenir et détecter les fraudes et la corruption.

Détention et contrôle des documents

La direction a la responsabilité de garder et de contrôler les documents. L'auditeur ne doit pas retirer les documents des locaux de l'entité sans le consentement de la direction. À la fin de l'audit, les auditeurs doivent remettre tous les documents à la direction.

Réunion de fin d'audit

Une réunion de clôture de l'audit aura lieu dans le mois qui suit la réalisation de l'audit sur le terrain. Au cours de la réunion de clôture, le rapport de l'auditeur sur les états financiers, les conclusions de l'audit ainsi que les réponses de la direction seront abordés et finalisés.

Rapport

À la fin de l'audit, l'auditeur désigné par la Juridiction Financière doit exprimer une opinion sur la question de savoir si les états financiers sont préparés, à tous égards importants, conformément au référentiel d'information financière ou montrent une image fidèle des résultats financiers de l'entité.

Accord sur les modalités

Veillez signer et renvoyer la copie ci-jointe de cette lettre pour indiquer votre approbation et votre accord avec les dispositions prises pour notre audit des états financiers, y compris nos responsabilités respectives.

(Signé) _____

**Chef de la Juridiction Financière/
de département/de division**

Approuvé et accepté
au nom de XYZ Entité par

(signature)

.....

Nom et Titre Date

Annexe n°5 : Éléments d'appréciation du système de contrôle qualité

ISSAI 2220

La revue de contrôle qualité d'une mission :

- s'assurer qu'un responsable du contrôle qualité de la mission a été désigné ;
- s'entretenir avec le responsable du contrôle qualité de la mission des questions importantes relatives au cours de la mission d'audit, y compris des questions importantes relevées au cours de la mission d'audit y compris celles identifiées lors de la revue de contrôle qualité ;
- s'assurer que la date du rapport de l'auditeur n'est pas antérieure à l'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission ;
- entretiens sur les questions importantes avec le responsable de la mission d'audit ;
- revue des états financiers ainsi que du projet de rapport de l'auditeur ;
- revue d'extraits sélectionnés de la documentation de l'audit relatif aux jugements importants portés par l'équipe de mission et aux conclusions auxquelles elle est parvenue ;
- évaluation des conclusions tirées aux fins de la formulation du rapport de l'auditeur et une appréciation du caractère approprié du projet de rapport de l'auditeur.

La revue de contrôle qualité consiste notamment à examiner :

- si les travaux ont été réalisés conformément aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables ;
- si les questions importantes ont été relevées pour un examen plus approfondi ;
- si des conclusions appropriées ont eu lieu et si les conclusions qui en ont été tirées ont été consignées dans la documentation de l'audit et mises en œuvre ;
- s'il faut revoir la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués ;
- si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions dégagées et sont consignés dans la documentation de l'audit de façon appropriée ;
- si les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour étayer le rapport d'audit ;
- si les objectifs visés par les procédures mises en œuvre au cours de mission ont été atteints.

Annexe n°6 : Modèle de déclaration d'absence de conflit d'intérêt

Je soussigné(e) M. /Mme.désigné(e) en tant que superviseur de l'audit/ chef d'équipe/membre de l'équipe d'audit... pour la période allant du au conformément à la clause sur les conflits d'intérêts énoncés dans le Code de déontologie de la Juridiction Financière, je déclare par la présente qu'à ma connaissance, aucun membre de ma famille proche ne détient un poste influent dans l'entité contrôlée.

En outre, je m'engage à informer mon superviseur/chef d'équipe s'il s'avère plus tard que l'entité contrôlée comprend un parent proche occupant une position influente ou des circonstances qui peuvent mener à un conflit d'intérêts ou sembler entrer en conflit avec mes propres intérêts. Dans l'éventualité d'une situation défavorable résultant d'un conflit d'intérêts auquel je fais partie, je comprends que je serai tenu pour pleinement responsable et que je serai passible de poursuites conformément à la législation en vigueur.

Date et signature :

Nom du membre de l'équipe d'audit qui fait la déclaration :

Désignation et Division/Section/Unité :

Annexe n°6 bis : Modèle de déclaration de conflit d'intérêt

Je soussigné (e) M. /Mme..... désigné(e) en tant que chef d'équipe/membre de l'équipe d'audit..... pour la période allant du au conformément à la clause relative aux conflits d'intérêts énoncés dans le Code de déontologie de la Juridiction Financière, déclare par la présente que mes proches parents dont les noms figurent sur le tableau ci-dessous occupent une position influente dans l'entité contrôlée.

Par conséquent, cela crée une situation de conflit d'intérêts pour moi en tant que membre de l'équipe d'audit chargée de réaliser cet audit. À cet égard, je souhaiterais me retirer de cette équipe d'audit.

N°	Nom des proches parents	Poste occupé dans l'entité
1	M.X	Contrôleur financier
2	M.Y	Directeur des ressources humaines
3	M.Z	Responsable des achats

Date et Signature :

Nom du membre de l'équipe d'audit qui fait la déclaration :

Désignation et Division/Section/Unité :

Nom de l'entité	MXYZ
Période de l'audit	01.01.20XX au 31.12.20XX

Évaluée par :	Signature	Examinée et approuvée par :	Signature
Nom :			
Désignation :			
Date :			

Nom de l'auditeur :

Désignation :

Menaces d'ordre éthique (retracé de la pièce)	Mesures de sauvegarde proposées
Menace aux intérêts propres (intérêts financiers ou autres du membre de l'équipe d'audit ou de la famille proche de l'équipe d'audit)	
Menace à l'auto-examen (l'auditeur qui effectue l'évaluation de son propre travail alors que le travail n'identifie pas les lacunes de son propre travail)	
Menace de Lobbying (l'auditeur est invité à promouvoir la position de l'entité auditée ou à la représenter d'une manière ou d'une autre)	
Menace liée à la familiarité (l'auditeur fait trop confiance à l'entité auditée en raison d'une relation étroite avec elle)	
Menace d'intimidation (les auditeurs sont dissuadés d'agir objectivement par les menaces qui pèsent sur eux, telles que la menace de poursuites judiciaires)	
<p>Conclusion</p> <p>Les menaces d'ordre éthique découlant de l'audit de (nom de l'entité auditée) ont été évaluées par rapport à l'auditeur susmentionné et les mesures de sauvegarde nécessaires indiquées ci-dessus ont été mises en place pour préserver l'indépendance et l'objectivité de l'audit des comptes de cette entité.</p> <p>(Nom du Superviseur) :</p> <p>Désignation :</p> <p>Division/Unité/Section :</p>	

Annexe n°7 : Modèle de déclaration de l'auditeur de se conformer au Code de déontologie

Nom de l'entité auditée :
Période d'audit :

Code d'éthique	Déclaration Je déclare que :	Les raisons de l'impossibilité de se conformer au Code d'éthique
Intégrité	J'agirai de manière honnête, fiable, de bonne foi et dans l'intérêt public. Je serai digne de confiance en effectuant mon travail. Je respecterai les politiques et normes définies par la Juridiction Financière	
	Je veillerai à assumer mes responsabilités et à utiliser les pouvoirs, les informations et les ressources à ma disposition uniquement dans l'intérêt du public. Je n'utiliserai pas ma position pour obtenir des faveurs ou des avantages personnels pour eux ou pour des tiers.	
	Je garderai à l'esprit des vulnérabilités d'intégrité et des approches pour les réduire, et agirai en conséquence.	
Indépendance et objectivité	Je maintiendrai mon indépendance vis-à-vis de l'influence politique et serai exempt de tout parti pris politique.	
	Je ne participerai pas au processus de prise de décision de la direction de l'audit.	
	J'éviterai les situations où des intérêts personnels pourraient avoir un impact sur la prise de décision.	
	J'éviterai les situations dans lesquelles les relations avec la direction ou le personnel de l'audit ou d'autres entités pourraient avoir une incidence sur le processus décisionnel.	
	Je refuserai les cadeaux, les pourboires ou les traitements de faveur qui pourraient nuire à l'indépendance ou à l'objectivité.	
Compétence	Je réaliserai mon travail conformément aux normes en vigueur et avec la rigueur qui s'impose.	
	J'agirai conformément aux exigences de la mission, avec soin, minutie et de manière opportune.	
	Je maintiendrai et utiliserai mes connaissances et mes compétences pour suivre les évolutions de mon environnement professionnel afin de réaliser mon travail de manière optimale	
Attitude professionnelle	Je respecterai les lois et règlements applicables, ainsi que les conseils pour mon comportement établis par la Juridiction Financière.	
	Je ne m'engagerai pas dans une conduite susceptible de discréditer la Juridiction Financière.	

Code d'éthique	Déclaration Je déclare que :	Les raisons de l'impossibilité de se conformer au Code d'éthique
Confidentialité et transparence	Je resterai au courant des obligations légales et des politiques et directives de la Juridiction Financière en matière de confidentialité et de transparence.	
	Je ne divulguerai aucune information obtenue à la suite de mon travail sans une autorisation spécifique et appropriée, sauf si un droit ou une obligation professionnelle ou juridique me le permettent.	
	Je n'utiliserai pas d'informations confidentielles à des fins personnelles ou pour des tiers.	
	Je resterai attentif à la possibilité de divulgation par inadvertance à des tiers d'informations confidentielles.	
	Je maintiendrai le secret professionnel pendant et après le travail.	

Approbation du membre de l'équipe

Je soussigné ... (Nom de l'auditeur)... (Fonction) ... (Chambre/Service/Division/Unité/Section)...., comprends parfaitement les exigences et mes responsabilités au regard du Code de déontologie indiqué dans le tableau ci-dessus. Je respecterai les exigences éthiques énoncées dans le tableau ci-dessus en ce qui concerne l'audit de (Nom de l'entité auditée...)

Signature :

Conclusion :

Sur la base de mes connaissances et de mes convictions, et après avoir pris en compte les déclarations ci-dessus et les entretiens avec le personnel, je conclus que toutes les exigences énoncées dans le Code de déontologie pour les auditeurs de la Juridiction Financière sont bien comprises par : (Insérer le nom) (Insérer la désignation). Toutes les menaces pesant sur l'indépendance des équipes d'audit ont été éliminées ou rabaissées à un niveau acceptable, documenté ci-après. (Nom du Superviseur de la Mission d'Audit, Signature, Date :)

Annexe n°8 : Dossier permanent

Nom de l'Entité	N° dossier :
Type de mission : Audit financier	

DOSSIER PERMANENT	
Parties du dossier	Référencement
Données sur la mission Synthèse (dont ajustements : reclassement, redressement) Rapports et communications liés à la mission	D1 D1.1 D1.2 D1...
Données sur l'entité États financiers Documents fiscaux Autres documents comptables Contrôle des états financiers Revue formelle	D2 D2.1 D2.2 D2.3 D2.4 D2...
Données historiques Statuts Procès-verbaux (fiches résumés + copie des registres) Événements particuliers	D3 D3.1 D3.2 D3.3 D3...
Données juridiques Détention du capital (Dotation initiale) Mandats Conventions Contrats baux Contentieux	D4 D4.1 D4.2 D4.3 D4.4 D4...
Données fiscales Documentation spécifique Contrôles - rapports de spécialistes	D5 D5.1 D5.2 D5...
Données sociales Documentation spécifique (convention collective, contrat type) Accords particuliers (intéressement, participation, ...) Représentation du personnel Contrôles, rapports de spécialistes	D6 D6.1 D6.2 D6.3 D6.4 D6...
Données comptables Comptes annuels historiques Plan comptable spécifique Méthodes comptables Démarche budgétaire Engagements hors bilan Rapports de spécialistes	D7 D7.1 D7.2 D7.3 D7.4 D7.5 D7.6 D7...

DOSSIER PERMANENT	
Parties du dossier	Référencement
Données informatiques Schéma général et descriptions Contrats, intervenants Appréciation du système Identification des points de contrôle	D8 D8.1 D8.2 D8.3 D8.4 D8....
Données par cycles Contrôle interne Tests de conformité Méthodes spécifiques Historiques et analyses permanentes	D9 D9.1 D9.2 D9.3 D9.4 D9....
Divers	D10

Annexe n°9 : Dossier courant

Nom de l'Entité	N° dossier :
Type de mission : Audit financier	

DOSSIER COURANT

Exercice XXXXXXXXXXXX

1. RAPPORTS

- Rapport d'opinion
- Rapport sur le contrôle interne

2. FIN DE MISSION

- Travaux de fin de mission
- Synthèse de la mission

3. BALANCE-BUDGET

- Balance analytique / Balance par catégorie financière
- Budget

4. ANALYSE DES ÉTATS FINANCIERS

- Rapports financiers
- Tableau ressources emplois

5. CONTRÔLE INTERNE

- Synthèse sur le contrôle interne
- Appréciation du contrôle interne
- Programme de travail sur le contrôle interne

6. CONTRÔLE DES COMPTES

- Synthèse sur le contrôle des comptes
- Programme de contrôle des comptes
- Feuille de travail par activité - rubrique budgétaire – composantes

7. TRAVAUX D'INVENTAIRE PHYSIQUE

- Contrôle de l'inventaire physique des biens
- Assistance à la prise d'inventaire physique des biens et de la caisse

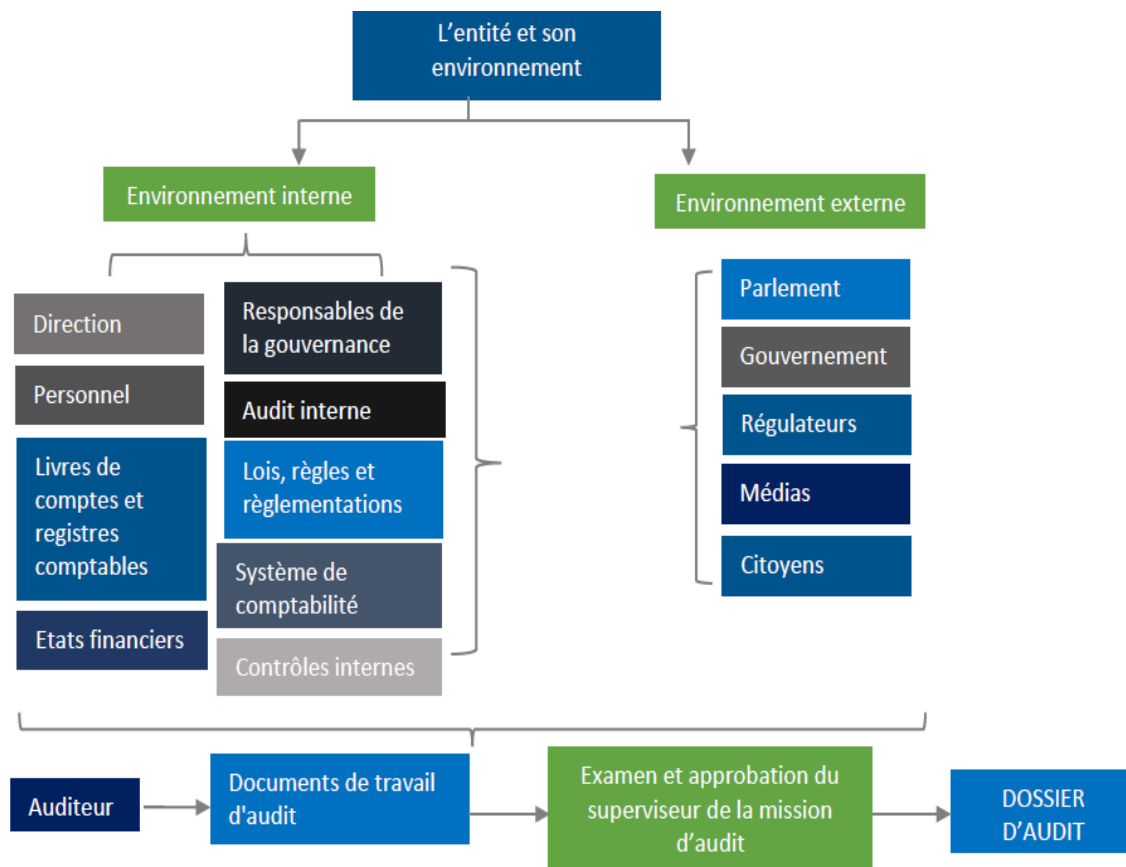
8. DIVERS

- Lettre d'affirmation
- Fiches de temps
- Correspondances
- TDR de l'auditeur (si non existence dans le dossier permanent)

Annexe n°10 : Liste de contrôle des feuilles de travail

Questionnement	Oui	Non	N/A	Commentaires
1. Le programme d'audit a-t-il été réalisé ?				
2. Les constatations sont-elles documentées par des éléments probants ?				
3. Les constatations sont-elles consignées sur les feuilles de travail ?				
4. Les recommandations reposent-elles sur des conclusions pertinentes ?				
5. Le dossier permanent a-t-il été actualisé pour refléter l'état actuel de l'entité ?				
6. Les feuilles de travail sont-elles correctement indexées, référencées et classées ?				
7. Les feuilles de travail contiennent-elles les titres appropriés pour être aisément identifiables ?				
8. La responsabilité de la préparation, de la réalisation et de la supervision des tâches d'audit peut-elle être établie à travers les feuilles de travail ?				
9. Tous les aspects de l'audit non pertinents ont-ils été écartés ?				
10. Est-ce que le programme d'audit a été entièrement exécuté ?				
11. Les feuilles de travail ont-elles été préparées conformément aux modèles adoptés par la Juridiction Financière ?				
12. Les feuilles de travail sont-elles précises, lisibles et concises ?				
13. Les feuilles de travail contiennent-elles des suggestions pour les audits futurs ou relevant d'autres compétences de la Juridiction Financière ?				
14. Les constatations et recommandations ont-elles été discutées avec les responsables impliqués de l'entité, et leurs réponses ont-elles été consignées sur les feuilles de travail ?				
15. Tous les changements dans le programme d'audit et les listes de contrôle ont-ils été consignés et justifiés ?				
16. Les observations et commentaires appropriés ont-ils été faits sur les résultats de l'audit ?				
17. La supervision est-elle dûment matérialisée sur les feuilles de travail ?				

Annexe n°11 : Étapes de la prise de connaissance



ÉTAPES	INFORMATIONS
Connaissance de l'entité et de son environnement	<ul style="list-style-type: none"> • Expérience antérieure de l'entité • Des entretiens avec les dirigeants • Des entretiens avec le personnel d'audit interne et l'examen de leurs rapports • Des entretiens avec les autres partenaires de l'entité • Des renseignements obtenus de personnes informées et extérieures à l'entité (exemples : clients, fournisseurs, économistes spécialistes du secteur, etc.) • Les publications relatives au secteur d'activité (exemples : statistique, études, textes, magazines professionnels, rapports élaborés par des banques et courtiers, journaux financiers) • Les textes légaux et réglementaires ayant une incidence significative sur l'entité • La visite des locaux et des sites de production • Les documents établis par l'entité (exemples : PV de réunions, rapports annuels et financiers des exercices précédents, rapports adressés aux actionnaires, budgets, rapports internes de gestion, rapports financiers ou états financiers, manuel de procédures administratives, financières et comptables, plan comptable, organigramme et définitions de fonctions, plan de marketing et de ventes) • Etc.

ÉTAPES	INFORMATIONS
Connaissance du contrôle interne de l'entité	<ul style="list-style-type: none"> • Environnement de contrôle : demande d'informations, observations, inspections documents, etc. • Évaluation des risques de l'entité : examen du processus d'évaluation des risques mis en place par l'entité auditée • Système d'information et communication : demande d'informations sur le traitement et l'approbation des opérations, analyse–inspection, etc. • Activité de contrôle : examen des activités de contrôle, séparation des tâches, etc. • Suivi et pilotage : examen de l'audit interne, examen des activités d'encadrement et de surveillance

Annexe n°12 : Sources d'information internes et externes

DOCUMENTS	SOURCES INTERNES	SOURCES EXTERNES
Lois, règlements, statuts, politiques régissant l'entité	Site web de l'entité, direction générale	Site web JO, sites web gouvernementaux, dossier permanent à la Cour
Manuels de procédures, organigramme, plan stratégique	Direction générale	-
Rapports d'audit interne et externe, CAC Rapports d'inventaire physique	Direction générale	Auditeurs externes
Cartographie des risques	Direction générale	-
États financiers de synthèse	Direction générale	-
Situation des comptes bancaires	Direction générale	Banques et établissements financiers
Aspects juridique, fiscal et social	Direction générale	Avocats, notaires, conseil juridique, DGI, caisses de sécurité sociale, ministère du travail,
États financiers et autres informations détenues par les tiers	-	fournisseurs, clients, établissements financiers, autres débiteurs et créditeurs
Rapports et statistiques sur les entités du même secteur d'activité	-	BCEAO (centrale des bilans), directions nationales de la statistique, DGI
Informations spécifiques sur l'entité et obligation de publication	-	Articles et communiqués de presse

Annexe n°13 : Techniques d'audit

Les procédures d'audit sont les différentes techniques utilisées pour exprimer une opinion sur les comptes d'une entité. Ces **techniques** sont appliquées dans le respect des normes d'**audit**, les NEP, qui définissent les étapes de chacune d'elles. L'objectif de cet article n'est pas de rentrer dans le détail des normes, mais de fournir une vue d'ensemble simplifiée des différentes **techniques d'audit**.

Quelles sont les principales procédures d'audit ?

Les principales **procédures d'audit** sont les suivantes :

- Contrôles sur pièces ;
- Observation physique ;
- Confirmation directe (circularisation) ;
- **Examen analytique** ;
- **Sondages**.

Autant il est aisé de comprendre à quoi font référence certaines de ces techniques, autant d'autres sont plus opaques. Nous allons donc détailler l'ensemble de ces **procédures**.

Procédure d'audit : Contrôles sur pièces

Le contrôle sur pièces renvoie à l'utilisation de pièces comptables justificatives pour valider telle ou telle opération. Ces pièces peuvent être externes (exemples : facture d'un fournisseur, relevé de compte bancaire) ou interne (document interne).

Il est évident qu'une pièce externe aura une force probante plus importante qu'une pièce interne. En effet, il est plus facile de « contrefaire » un document interne qu'externe, par exemple.

Procédure d'audit : Observation physique

Cette procédure consiste à contrôler de manière visuelle l'existence d'un actif. C'est un moyen très efficace de contrôle, mais il ne peut s'appliquer à tous types d'actifs. Il concerne principalement les actifs matériels et les **stocks**.

Procédure d'audit : Confirmation directe

Cette procédure permet de demander aux tiers de l'entreprise auditée, par exemple un client, un fournisseur, une banque ou un avocat de confirmer/donner directement au **commissaire aux comptes** une information.

L'avantage de cette procédure est qu'elle permet d'avoir des informations avec une forte force probante et qu'elle est simple à mettre en œuvre. L'inconvénient principal est que le **commissaire aux comptes** est dépendant du taux de réponse obtenu. Si ce dernier n'est pas satisfaisant, il faudra qu'il mette en œuvre des procédures alternatives (prises au choix dans les autres procédures détaillées ici).

Procédure d'audit : Examen analytique

L'**examen analytique**, parfois appelé revue analytique, a pour objet des comparaisons entre les données des comptes annuels et des données :

- antérieures ;
- postérieures et prévisionnelles ;
- d'entreprises similaires.

Ces comparaisons permettent une analyse de la tendance que prend la société. On peut ainsi détecter des anomalies si la tendance qu'impliquent les chiffres n'est pas cohérente avec la réalité.

L'auditeur utilise cette technique à différents stades de sa mission, qu'il soit en phase de découverte, de contrôle des comptes ou de conclusion.

L'avantage de cette technique est qu'elle permet de voir les tendances globales et donc de prendre de la hauteur. L'inconvénient est que le caractère inhabituel d'une variation dépend de la pertinence de la donnée utilisée pour la comparaison.

Procédure d'audit : Sondages

Le **sondage** est une technique très fortement utilisée dans une **mission d'audit**. En effet, le **commissaire aux comptes** n'a qu'une obligation de moyen. Il en découle qu'il n'a pas à vérifier l'exhaustivité des comptes annuels ni à y rechercher toutes les inexactitudes ou irrégularités. L'objectif du CAC est d'obtenir une assurance raisonnable que les comptes audités sont réguliers et sincères.

Le sondage consiste à définir l'objectif du sondage et la population concernée, puis étudier une partie représentative de cette population, appelée échantillon (préalablement sélectionnée selon une **méthodologie d'audit** donnée) et enfin à émettre des conclusions.

L'avantage de cette **procédure d'audit** est qu'elle est applicable à tous types de situations. L'inconvénient est que les conclusions dépendent fortement de l'échantillon sélectionné. S'il n'est pas représentatif de la population étudiée, la non-détection d'une anomalie significative est possible.

Annexe n°14 : Conception des procédures d'audit

Risque	Assertion	Procédures
COMPTES CLIENTS		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir le relevé bancaire subséquent et les encaissements subséquents, retracer un échantillon aux factures/bons d'expédition (date) et vérifier si les montants doivent être inscrits aux livres.
Surévaluation	Existence	Obtenir la liste chronologique des comptes clients, retracer aux relevés bancaires les encaissements subséquents des clients et aux factures/bons d'expédition et comparer aux montants inscrits aux livres. Envoyer des confirmations à un échantillon de clients selon la liste chronologique des comptes clients et comparer les montants confirmés à ceux dans les livres.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Prendre un échantillon de factures non payées et vérifier si les bons montants sont inscrits dans l'auxiliaire des comptes clients (exactitude). Obtenir la liste chronologique des comptes clients et déterminer les comptes à risques au-delà du délai de paiement standard. Observer l'historique de paiement du client et comparer à l'année précédente. Vérifier les encaissements subséquents à l'aide des relevés bancaires, sinon évaluer la nécessité de prendre une provision (évaluation).
	Procédures analytiques	Élaborer une attente à l'égard des C/C en fonction de la connaissance de l'organisation et de son secteur et calculer la variation par rapport à l'année précédente. Faire de même pour le ratio de recouvrement des C/C. S'il y a eu des variations importantes entre les années, discuter avec la direction de ces dernières pour obtenir des éléments probants pour l'analyse et corroborer les écarts aux documents sources (factures/contrats, paiements subséquents, etc.).

Risque	Assertion	Procédures
VENTES		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir un échantillon de bons d'expédition avec la facture correspondante et vérifier si les ventes ont bien été enregistrées dans les livres.
Surévaluation	Réalité	Obtenir un échantillon de factures à partir du journal des ventes et valider l'information à l'aide du bon de commande, du bon d'expédition et l'encaissement au relevé bancaire.
Sous-évaluation et surévaluation	Séparation des périodes	À partir d'un échantillon de factures/contrats, déterminer les termes de transport de certains clients. Ensuite, prendre un échantillon des bons d'expédition des XX derniers et XX premiers jours de l'année et observer si la date à laquelle l'écriture a été faite aux livres est cohérente avec les termes du transport et les BE.
	Exactitude	Obtenir la liste de prix de tous les produits, prendre un échantillon de factures et s'assurer que les bons montants ont été inscrits sur les factures et ensuite inscrits aux livres (exactitude).
	Classement	Prendre un échantillon de factures et retracer les comptes de G/L dans lesquels les différentes composantes de la facture ont été comptabilisées (TPS/TVQ, produits reçus d'avance, rendus et rabais, etc.). Obtenir un échantillon des contrats de vente ou de factures et lire les conditions de vente pour déterminer si c'est un produit ou un produit différé.
	Procédures analytiques	Élaborer une attente à l'égard des ventes en fonction de la connaissance de l'organisation et de son secteur et calculer la variation par rapport à l'année précédente. S'il y a eu des variations importantes entre les années, discuter avec la direction de ces dernières pour obtenir des éléments probants pour l'analyse et corroborer les écarts aux documents sources (factures/contrats, etc.).
Particularités-prestation ou contrat à long terme	Exactitude	Pour la comptabilisation selon la méthode d'avancement des travaux, obtenir les contrats, en plus de la méthode d'avancement choisie par la direction, et recalculer le montant constaté au cours de la période pour s'assurer qu'il a bien été évalué et retracé aux éléments probants (coûts engagés, rapports d'ingénieurs, budgets/projets, etc.).
RENDUS ET RABAIS SUR VENTES		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Prendre un échantillon de contrats de vente/ factures, vérifier les termes du contrat pour savoir si un escompte de caisse doit être appliqué selon la date du paiement (2/10 ou n/30 par exemple) ou tout autre rabais. À partir d'un échantillon de factures du client, vérifier si les escomptes ont bien été calculés/enregistrés dans les livres le cas échéant (retracer l'encaissement pour les escomptes de caisse).
Surévaluation	Réalité	Obtenir le détail du poste de rendus et rabais aux livres et choisir un échantillon de transactions. Ensuite, obtenir la facture, le contrat de vente ou tout autre document (exemple : rapport de défektivité) relié et vérifier si le rabais s'appliquait bien selon les termes de l'entente.

Risque	Assertion	Procédures
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude	Prendre un échantillon de factures et vérifier que les montants de rendus et rabais ou les escomptes de caisse enregistrés dans les comptes sont les mêmes que ceux sur les factures et sont adéquatement calculés selon les termes de l'entente.
	Réalité	Obtenir un échantillon de factures comprenant des rendus et rabais sur ventes ou des escomptes de caisse et vérifier dans les livres dans quel compte les ventes et les rabais sont transférés (classement). Valider que les comptes de rabais sont présentés en déduction des ventes aux EF (analyser les regroupements de comptes) (présentation).
ESCOMPTE SUR VENTE (NOTES DE CRÉDIT)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir un échantillon des bons de retour et vérifier que la note de crédit a été émise et que la vente a été diminuée aux livres.
Surévaluation	Réalité	Obtenir les notes de crédit émises dans les jours suivant la fin de l'année et regarder les motifs des notes de crédit, ainsi que les documents liés (facture et bon d'expédition). Vérifier si ces notes de crédit ont été faites pour un même client, par un même livreur et évaluer s'il peut s'agir d'une note de crédit fictive.
Sous-évaluation et surévaluation	Séparation des périodes	Prendre un échantillon de notes de crédit émises quelques jours avant et quelques jours après la fin d'année et comparer avec la date sur le bon de retour pour s'assurer qu'elles ont été enregistrées dans la bonne période.
	Exactitude	Obtenir un échantillon des bons de retour et les notes de crédit correspondantes et recalculer les prix et quantités.
PROVISION POUR CRÉANCES IRRÉCOUVRABLES (BILAN)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir la liste chronologique des comptes clients pour vérifier si certains d'entre eux devraient être provisionnés en tout ou en partie.
Surévaluation	Existence	À partir du détail du compte de provision pour créances irrécouvrables, retracer les C/C à l'âge chronologique.
Sous-évaluation et surévaluation	Évaluation	Discuter avec la direction des hypothèses et de l'élaboration de la provision, obtenir la méthode de calcul des provisions pour créances irrécouvrables et vérifier que la méthode est utilisée de façon constante et que la provision est bien calculée. Retracer les encaissements subséquents et regarder le dénouement de la provision de l'année antérieure pour évaluer les hypothèses de la direction.
ACHATS-CRÉDITEURS-DÉCAISSEMENTS		
COMPTES FOURNISSEURS		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir le relevé bancaire subséquent, prendre un échantillon de décaissements subséquents, obtenir la facture/bon de réception et vérifier si le paiement correspond à un compte fournisseur qui doit être enregistré en fin d'année. Obtenir le journal des achats subséquents, retracer aux bons de réception la date et valider qu'aucun compte fournisseur n'est manquant à la fin de l'année. Envoyer des confirmations à des fournisseurs importants dont le solde est à 0 et vérifier qu'aucune transaction importante n'aurait été omise.
Surévaluation	Existence	Obtenir des confirmations d'un échantillon de fournisseurs et vérifier que les montants inscrits au compte concordent.

Risque	Assertion	Procédures
Sous-évaluation	Exactitude et évaluation	<p>Inspecter un échantillon de factures des fournisseurs avec le bon de commande ou de réception et vérifier que le bon montant (prix; quantités; taxes) a été inscrit dans les livres (exactitude).</p> <p>Obtenir les états de compte des fournisseurs et comparer les montants avec l'auxiliaire des comptes fournisseurs (exactitude).</p> <p>Obtenir un échantillon des comptes en devises et recalculer la conversion en dollars canadiens pour s'assurer que le bon montant a été inscrit dans les livres (obtenir le taux à partir d'un site bancaire) (exactitude ET évaluation).</p>
	Procédures analytiques	Élaborer une attente à l'égard des C/F en fonction de la connaissance de l'organisation et de son secteur et calculer la variation par rapport à l'année précédente. Faire de même pour le ratio de délai moyen de règlement. S'il y a eu des variations importantes entre les années, discuter avec la direction de ces dernières pour obtenir des éléments probants pour l'analyse et corroborer les écarts aux documents sources (factures/contrats, etc.).
ACHATS – VENTE SANS FABRICATION (DISTRIBUTION)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir un échantillon de bon de réception et de factures, comparer les informations entre les documents et vérifier dans les livres (journal des achats) que l'opération a bien été enregistrée.
Surévaluation	Réalité	<p>À partir du journal des achats, choisir un échantillon de transactions et vérifier si le montant correspond bien à ce qui est inscrit sur la facture ou le bon de commande/réception.</p> <p>Discuter avec la direction de la politique.</p> <p>d'approbation des achats, obtenir un échantillon de factures et vérifier qu'elles ont été approuvées selon les politiques.</p>
Sous-évaluation et surévaluation	Séparation des périodes	Sélectionner un échantillon de bons de réception avec la facture correspondante se trouvant XX jours avant et après la date de clôture, comparer la date sur chacun des documents, en tenant compte des termes de transport, et vérifier que la transaction a été enregistrée dans la bonne période.
	Exactitude	À partir du journal des achats, prendre un échantillon de factures d'achat et vérifier que le bon montant a été inscrit dans le journal des achats.
	Procédures analytiques	Élaborer une attente à l'égard des principaux ratios reliés à la rentabilité (marge brute, marge nette, etc.) en fonction de la connaissance de l'organisation et calculer la variation par rapport à l'année précédente. S'il y a eu des variations importantes entre les années, discuter avec la direction de ces dernières pour obtenir des éléments probants pour l'analyse et corroborer les écarts aux documents sources.
STOCKS		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Lors du décompte d'inventaire, choisir un échantillon de produits sur le plancher, décompter les produits et comparer avec la quantité sur la liste d'inventaire. Obtenir la liste d'inventaire et les ajustements à la suite du décompte pour vérifier qu'ils sont tous inscrits aux livres.

Risque	Assertion	Procédures
Surévaluation	Existence	Obtenir la liste d'inventaire du client, choisir un échantillon de produits, décompter les produits et vérifier que les quantités inscrites sur la liste sont les mêmes que celles décomptées.
Sous-évaluation et surévaluation	Évaluation	Obtenir la liste d'inventaire, choisir un échantillon d'articles et obtenir les dernières factures de vente de ces stocks. Comparer la valeur aux livres et à la facture et déterminer si les stocks doivent faire l'objet d'une provision (moindre du coût et de la valeur de réalisation nette). Pour le coût, à partir d'un échantillon de produits, obtenir les dernières factures d'achat de ces stocks et les comparer à la valeur aux livres. Lors du décompte d'inventaire, observer l'inventaire physique pour voir les risques apparents de désuétude (stocks endommagés, poussiéreux, etc.) et vérifier la nécessité de prendre une provision le cas échéant. S'informer auprès de la direction de la méthode de comptabilisation des stocks (PEPS, coût moyen pondéré) et en tenir compte lors des tests sur le coût. Valider que la méthode n'a pas changé par rapport à l'année précédente.
	Procédures liées à l'observation du décompte d'inventaire	Être présent pour le décompte d'inventaire et vérifier que la procédure de décompte est adéquate (marquage des produits, liste d'inventaire préimprimée et feuilles de décompte prénumérotées, deux personnes d'un autre département font l'inventaire, contrôle des mouvements de stocks, etc.).
	Procédures analytiques	Élaborer une attente à l'égard des stocks et du taux de rotation de ceux-ci en fonction de la connaissance de l'organisation et calculer la variation par rapport à l'année précédente. S'il y a eu des variations importantes entre les années, discuter avec la direction de ces dernières pour obtenir des éléments probants pour l'analyse et corroborer les écarts aux documents sources.
PARTICULARITÉS – Stocks de produits en cours ou produits finis (entreprise de fabrication)		Évaluation des produits en cours Obtenir la liste des produits ou travaux en cours à la fin de l'année. Obtenir la composition des produits en cours et recalculer la valeur des produits pour s'assurer que le montant est présenté à la bonne valeur. Retracer aux documents sources (feuilles de temps/registre des salaires, factures, etc.) les éléments composant les PEC. Évaluation des produits finis Obtenir et vérifier le tableau d'imputation des coûts (MP, MOD, FGF) et le calcul du coût standard et vérifier que les frais afférents sont admissibles selon le référentiel comptable et exact et qu'ils sont adéquatement imputés. Obtenir les documents sources, par exemple le prix unitaire de la matière première et les quantités requises, les salaires de la main-d'œuvre et le temps requis, l'amortissement des équipements pour les frais généraux de fabrication, etc. Recalculer les éléments après les avoir retracés aux pièces justificatives.
STOCKS EN CONSIGNATION (CONSIGNATEUR OU CONSIGNATAIRE)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Consignateur Lors de l'analyse des ventes, repérer les contrats pour lesquels les ventes sont des ventes en consignment, afin de s'assurer que les stocks invendus chez le consignataire sont bien enregistrés dans les livres du consignateur. Pour ce faire, il est possible d'envoyer une demande de confirmation au consignataire ou aller chez le consignataire et faire des tests du plancher à la liste.

Risque	Assertion	Procédures
Surévaluation	Existence	Consignateur À partir de la liste des stocks en consignation, choisir un échantillon de consignataires et envoyer des confirmations à ces derniers sur le solde des stocks à la fin de l'année. Ensuite, comparer le solde à celui dans les livres.
Surévaluation	Droits et obligations	Consignataire À partir de la liste interne des stocks en consignation, choisir un échantillon de fournisseurs et envoyer des confirmations à ces derniers pour vérifier que le stock n'appartient pas au client.
CHARGES À PAYER (COURUS)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir les factures d'achat (y compris services reçus) du dernier mois de l'année et celles suivant la fin d'année et vérifier dans les livres si les factures liées à des achats/services de l'année ont bien été enregistrées selon la date à laquelle l'achat/service ont été rendus. Obtenir le relevé bancaire subséquent, prendre un échantillon de décaissements subséquents, obtenir la facture et le BR (date) et vérifier que le paiement correspond à un compte à payer le cas échéant. Obtenir le relevé de paie ou le relevé bancaire subséquent, calculer les courus, le cas échéant, des salaires, des vacances à payer et des remises gouvernementales et valider que ces montants sont enregistrés dans les livres.
Surévaluation	Existence	À partir de la liste des charges à payer, sélectionner un échantillon de transactions et obtenir les factures et les bons de commande et comparer avec les montants aux livres.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude	Obtenir la liste des charges à payer, prendre un échantillon, obtenir la facture et vérifier si elles sont inscrites au bon montant dans les livres. Recalculer le montant couru à payer à la fin de l'année pour les salaires, vacances et remises gouvernementales et comparer au montant dans les livres.
FRAIS PAYÉS D'AVANCE (ASSURANCES, TAXES, PERMIS, SOCIÉTÉ DE SERVICES, ETC.)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Vérifier l'historique des frais payés d'avance de l'entreprise. Demander les factures relatives à ses dépenses et vérifier si une partie de la facture aurait dû être comptabilisée à l'avance.
Surévaluation	Existence	Obtenir le détail des frais payés d'avance pour les montants à risque, prendre un échantillon, obtenir la facture ou le contrat, et comparer au tableau de suivi.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude	Inspecter un échantillon de factures/contrats rattachés aux frais payés d'avance et vérifier que les montants concordent avec ceux aux livres (refaire les calculs pour la période en cours, le cas échéant).
TAXES (TPS/TVQ) À PAYER OU À RECEVOIR		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir un échantillon de factures de vente et d'achat de la dernière période de remise de taxes et comparer les montants avec ceux enregistrés dans le grand livre.
Surévaluation	Existence	À partir du compte de taxes à payer ou à recevoir, choisir des transactions de la dernière période de remise de taxes. Obtenir les factures de ces transactions et comparer les deux montants.

Risque	Assertion	Procédures
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude	Faire une conciliation théorique selon les ventes et achats totaux. Inspecter la remise et le paiement au Gouvernement ou le paiement reçu du Gouvernement et comparer aux montants inscrits dans les livres.
		Autres procédures Obtenir les rapports de TPS et TVQ et vérifier s'ils ont bien été faits selon le recalcul fait. Obtenir l'avis de cotisation de l'ARC et de Revenu Québec et vérifier qu'il n'y a pas de cotisations non payées ou des intérêts en cours de paiement qui pourraient affecter l'entreprise et faire l'objet d'une comptabilisation (exemple : pénalités).
PROVISIONS, PASSIFS ESTIMATIFS OU PERTES EVENTUELLES IMPORTANTES EN NCECF		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir les documents relatifs aux poursuites en cours (factures d'avocats ou d'autres professionnels, procès-verbaux, etc.). Envoyer une demande de confirmation des litiges à la date du rapport. Obtenir un échantillon de contrats de garantie et l'historique de remboursements liés à ces derniers et vérifier qu'une provision a été bien enregistrée aux livres.
Surévaluation	Existence	Obtenir le détail des comptes de GL relatifs aux provisions et retracer aux documents sources (confirmation des litiges, contrats de garantie/factures, etc.).
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Discuter avec la direction de la méthode de calcul des provisions pour garantie (évaluation), recalculer la provision à partir des historiques (dénouement), et des documents sources (ventes, retour, etc.) (exactitude). Obtenir l'avis d'un expert, le cas échéant, pour savoir si le montant de la provision pour litige a bien été évalué selon les chances de réalisation de celle-ci (confirmation des litiges) (évaluation).
PLACEMENTS (INSTRUMENTS FINANCIERS)		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir les relevés bancaires/comptes et vérifier que les placements et leurs revenus ont bien été inscrits. Inspecter les documents reliés aux acquisitions de placement et vérifier que toutes les opérations ont été comptabilisées.
Surévaluation	Existence	Envoyer des confirmations au courtier et vérifier que les placements appartiennent à l'entreprise et que les montants de ceux-ci sont les bons dans les livres.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Obtenir les relevés de placement, valider la valeur à la fin de l'année et comparer à celle inscrite aux livres. Confirmer la valeur avec un courtier au besoin seulement (exactitude). Analyser le choix de la méthode comptable (méthode du coût ou à la juste valeur) selon la nature des placements (évaluation).
	Présentation	Obtenir le relevé de placement et analyser la nature du placement pour déterminer s'il s'agit d'un placement à court terme ou long terme.
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Observer un échantillon d'immobilisations corporelles et vérifier si elles sont inscrites dans les livres. Obtenir les contrats d'acquisition d'immobilisations et vérifier dans les livres que la transaction a bien été enregistrée.

Risque	Assertion	Procédures
Surévaluation	Existence	Obtenir la liste des immobilisations corporelles, demander les factures ou contrats d'acquisition de ces immobilisations et valider l'information avec celle inscrite dans les livres. Obtenir la liste des cessions, les factures/contrats de vente et valider que les immobilisations ne sont plus présentées dans les livres.
	Droits et obligations	Obtenir le contrat d'achat des immobilisations ou autres pièces justificatives et vérifier si elles appartiennent bien l'entreprise.
	Classement /présentation	Obtenir le détail du compte de grand livre d'entretien et réparations, choisir un échantillon de transaction à partir d'un certain montant. Obtenir les factures et vérifier si la transaction aurait dû être comptabilisée en charges ou en actifs selon sa nature.
	Procédures analytiques	Faire une analyse horizontale pour déterminer les variations anormales entre les années. Discuter avec la direction si nécessaire des variations ou écarts importants.
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ACHETÉES		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir les contrats d'acquisition, vérifier les informations sur ceux-ci et valider qu'elles sont inscrites aux livres. En même temps, vérifier que les clauses sont respectées (exemple : paiement des redevances, etc.) en les recalculant et en comparant aux livres. Analyser la nature des comptes de charges pouvant contenir potentiellement des immobilisations incorporelles classées par erreur dans les charges de l'exercice (exemples : licences, brevets, honoraires juridiques, dépenses diverses)
Surévaluation	Existence	À partir de l'auxiliaire des immobilisations incorporelles, obtenir les factures/contrats d'acquisition et corroborer l'information aux livres à l'effet que l'immobilisation incorporelle existe vraiment.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Observer les contrats d'achat d'immobilisations incorporelles et vérifier que les bons montants sont inscrits (exactitude). Recalculer l'amortissement et comparer au montant inscrit dans les livres (exactitude). Obtenir les contrats d'achat d'immobilisations incorporelles et déterminer si l'entreprise obtient toujours des avantages économiques futurs de ces dernières telsque spécifié par IAS36/NCECF3064. Ensuite, discuter avec les employés et la direction, corroborer l'information trouvée en premier lieu et vérifier si certaines ont des indices de dépréciation. Ensuite, calculer la dépréciation et comparer le montant à ce qui est inscrit aux livres (évaluation).
	Droits et obligations	Obtenir le contrat d'achat des immobilisations incorporelles pour vérifier si elles appartiennent bien à l'entreprise.
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES DÉVELOPPÉES À L'INTERNE		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Inspecter les comptes de charges liées à la recherche/développement dans les livres comptables, obtenir un échantillon de factures qui semblent reliées au développement d'immobilisations incorporelles et vérifier si elles ont toutes été comptabilisées selon les critères du référentiel comptable IAS38/NCECF 3064.

Risque	Assertion	Procédures
Surévaluation	Existence	À partir de la liste des projets de développement, obtenir des pièces justificatives (factures, feuilles de temps, etc.) et analyser s'il existe un actif identifiable qui générera des avantages économiques futurs attendus et si la phase de développement est atteinte selon les critères de comptabilisation de la norme IAS38/NCECF 3064.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Obtenir les documents reliés au développement de l'immobilisation, comprenant les factures d'achat de matériel, mais aussi les feuilles de temps internes, vérifier les montants et comparer ces derniers à ceux comptabilisés aux livres (exactitude). Recalculer l'amortissement et comparer au montant inscrit dans les livres (exactitude). Déterminer si l'entreprise obtient toujours des avantages économiques futurs des immobilisations incorporelles en évaluant certains indices de dépréciation. Ensuite, discuter avec les employés et la direction, corroborer l'information trouvée en premier lieu et vérifier si certaines doivent être dépréciées. Ensuite, calculer la dépréciation conformément à IAS36/NCECF 3063 et comparer le montant à ce qui est inscrit aux Livres (évaluation).
	Classement /présentation	Obtenir les informations en regard de la nature du projet en développement (PV, discussion avec la direction, plan de mise en œuvre, etc.) et déterminer si, d'une part, les coûts sous analyses sont capitalisables et, d'autre part, si les critères de comptabilisation à l'actif sont respectés pour la phase de développement.
ENCAISSÉ		
Sous-évaluation	Exhaustivité	À partir de l'état de banque subséquent, retracer les transactions des premiers jours aux éléments de la conciliation bancaire, notamment les virements interbancaires.
Surévaluation	Existence	Obtenir une confirmation de la banque sur les différents comptes bancaires et comparer à ce qui est inscrit dans la conciliation bancaire. À partir de la conciliation bancaire, retracer les chèques/dépôts en circulation à l'état de banque subséquent.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Obtenir le relevé bancaire en plus de la conciliation bancaire et recalculer le total de l'encaisse et comparer au solde aux livres (exactitude). Recalculer la conversion des comptes bancaires en devises selon les taux en vigueur à la fin de l'année et comparer le montant à celui calculé par l'entreprise (exactitude et évaluation).
Sous-évaluation et surévaluation	Classement /présentation	Discuter avec la direction si des chèques tiroir étaient présents dans l'entreprise et vérifier dans la conciliation bancaire que ces derniers ne sont pas présents dans la liste des chèques en circulation. Regarder la date des chèques en circulation, vérifier si certains ont plus de six mois, le cas échéant, faire les ajustements en les réintégrant dans le solde d'encaisse et dans les comptes à payer.
FINANCEMENT		
MARGE DE CRÉDIT OU EMPRUNT BANCAIRE		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir le relevé bancaire et valider que les soldes sont inscrits aux livres. Passer en revue les montants d'intérêts (compte de résultat) pour déterminer si certains peuvent être reliés à des emprunts non comptabilisés.

Risque	Assertion	Procédures
Surévaluation	Existence	Obtenir une confirmation bancaire de la marge de crédit ou de l'emprunt bancaire pour vérifier le montant dans les livres. Obtenir des copies des relevés bancaires des différentes institutions bancaires et vérifier le solde de la marge selon le dernier relevé.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude et évaluation	Obtenir et inspecter le relevé bancaire du prêt et comparer le montant avec le solde aux livres (exactitude). Obtenir le contrat de financement, vérifier les clauses restrictives le cas échéant, les calculer et vérifier si elles sont respectées (exactitude).
	Procédures analytiques	Faire une analyse horizontale entre deux années et plus et comparer la variation entre les deux années. Rapprocher les variations des remboursements et/ou nouveaux prêts.
DETTE À LONG TERME		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir les procès-verbaux et les contrats de financement et valider que l'information est inscrite aux livres. Porter une attention particulière si des acquisitions importantes ont eu lieu (lien avec la section des immobilisations).
Surévaluation	Existence	Obtenir une confirmation de la dette de la part du prêteur et comparer le montant de la confirmation avec celui inscrit aux livres. Obtenir le contrat de prêt et valider les signataires.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude	Obtenir le tableau de prêt et comparer au montant inscrit dans les livres.
	Procédures analytiques	Calculer le ratio d'endettement, de capitaux propres sur dettes et de couverture des intérêts de l'année pour analyser les variations dans l'année et les comprendre. Calculer la variation des dettes à long terme et corroborer la variation avec les remboursements et les nouvelles dettes.
	Classement /présentation	Obtenir les contrats de financement, vérifier les clauses restrictives, les calculer et vérifier si elles sont respectées. Reclassement la dette à court terme au besoin. Obtenir la cédule de prêt et vérifier que la tranche à court terme de la dette à long terme est au bon montant et bien présentée.
CAPITAL-ACTIONS		
Sous-évaluation	Exhaustivité	Obtenir le livre des minutes comprenant tous les procès-verbaux de l'année et vérifier s'il y a eu des émissions d'actions dans l'année pour confirmer si toutes les transactions ont été enregistrées Obtenir les mémos de réorganisation et vérifier s'il y a eu des émissions d'actions dans l'année pour confirmer si toutes les transactions ont été enregistrées.
Surévaluation	Existence	Obtenir le livre des minutes pour vérifier s'il y a eu des rachats d'actions. Pour les actions émises dans l'année, retracer les transactions aux documents sources (PV, registre des actionnaires, certificats d'actions). Retracer les encaissements, le cas échéant.
Sous-évaluation et surévaluation	Exactitude	Obtenir le livre des minutes, comprenant tous les procès-verbaux de l'année, pour vérifier le prix auquel les transactions affectant le capital-actions ont eu lieu, ainsi que les documents sources.
Particularités	Classement /présentation	Obtenir la charte des actions et analyser le classement selon les critères des normes comptables.

Risque	Assertion	Procédures
SALAIRES ET CHARGES SOCIALES		
SALAIRES ET CHARGES SOCIALES – ÉTAT DES RÉSULTATS		
Sous-évaluation	Exhaustivité	<p>Inspecter un échantillon de T4 et Relevé 1 et vérifier si les montants correspondent à ce qui est inscrit dans les livres.</p> <p>À partir d'un échantillon de feuilles de temps, retracer la paie au journal des salaires.</p> <p>À partir de la liste des salariés obtenue du département des ressources humaines, tester par échantillonnage que les individus actifs figurant à la liste sont bel et bien inscrits dans le système de paie.</p>
Surévaluation	Réalité	À partir du journal des salaires, choisir un échantillon et retracer aux feuilles de temps et au dossier du salarié les informations (nom, date d'embauche).
Sous-évaluation et surévaluation	Séparation des périodes	Obtenir le calendrier de paie et les premiers et derniers relevés de paie et vérifier que les salaires et avantages sociaux ont été enregistrés dans la bonne période (voir les charges à payer pour le couru des salaires).
	Exactitude	À partir du journal des salaires, choisir un échantillon et retracer aux feuilles de temps et au dossier du salarié les informations (nom, taux horaire ou salaire annuel) et recalculer la paie, comparer au talon de paie et aux montants inscrits dans les livres.

Annexe n°15 : Trame de plan d'audit

I. PRÉSENTATION DE L'ENTITÉ

- I.1. **Cadre juridique**
- I.2. **Mission**
- I.3. **Organisation administrative**
- I.4. **Ressources**
- I.5. **Contrôle**
- I.6. **Chiffres-clés**
- I.7. **Coordonnées des principaux interlocuteurs**

II. ANALYSE DES RISQUES D'AUDIT

- II.1. **Contexte d'intervention**
- II.2. **Résultats des derniers contrôles**
- II.3. **Risques d'audit**
 - II.3.1. Risques liés à l'environnement
 - II.3.2. Risques liés à l'activité
 - II.3.3. Risques liés à la gestion

III. APPROCHE D'AUDIT

IV. ORGANISATION DU CONTRÔLE

V. CONDITIONS D'INTERVENTION

- V.1. **Répartition des travaux**
 - V.1.1. **Domaine d'audit 1 :**
 - V.1.2. **Domaine d'audit 2 :**
 - V.1.3. **Domaine d'audit 3 :**
- V.2. **Planning**
 - Réunion de lancement :
 - Durée de la mission : xxx mois après adoption plan de mission
 - Dépôt du rapport provisoire :
 - Date d'adoption du rapport provisoire :
 - Date d'adoption du rapport définitif :
 - Date de rédaction des insertions au RP :

Annexe n°16 : Modèles de lettre de circularisation ou demande de confirmation (fournisseurs, Trésor, établissements financiers...)

1^{ère} possibilité : Confirmation à travers l'entité auditée

CONFIRMATION DES BANQUES/TRÉSOR

EN-TÊTE DE L'ENTITÉ AUDITÉE

Lieu....., le

Monsieur le Directeur Général,

Banque.....

B.P.

Objet : Confirmation de soldes et informations

Monsieur le Directeur Général,

Dans le cadre des travaux d'audit annuel de la société, la Cour des Comptes,

Adresse postale : **E-mail :**

procède actuellement au contrôle de nos états financiers. À cet effet, ils souhaitent obtenir directement de votre part, **la confirmation des soldes de nos comptes dans vos livres au 31 décembre 20....**

Nous vous prions de bien vouloir fournir les renseignements nécessaires aux points ci-dessous indiqués directement à leur adresse ci-dessus :

1. Les soldes de tous les comptes ouverts dans vos livres :
 - a) créditeurs (avec indication si tous les soldes étaient ou non librement disponibles) à la date ci-dessus indiquée ;
 - b) débiteurs, découverts ou emprunts (avec indication d'échéances, tous les intérêts et détails des garanties) à la date ci-dessus indiquée.
2. Le montant de tous les contrats à terme en monnaies étrangères ou autres (listes détaillées).
3. Le montant des intérêts dus ou à recevoir à la date ci-dessus indiquée.
4. Le montant des effets sous escompte à la clôture (listes détaillées) de l'exercice 20....
5. Le montant des acceptations, cautions et autres engagements de la banque pour le compte de la société et éventuellement les garanties relatives déposées (listes détaillées).
6. Listes des effets à l'encaissement.
7. Listes des valeurs en dépôt libre.
8. Toutes autres positions quelconques.
9. Liste des signatures autorisées.

Veuillez reproduire toutes les indications ci-dessus avec vos réponses ou, le cas échéant, la mention «Néant».

Compte tenu des contraintes de délais pour la soumission des rapports, nous vous serions très reconnaissants des dispositions que vous voudriez bien prendre pour leur répondre dans un bref délai.

Nous vous remercions d'avance pour votre contribution à cet exercice de contrôle de nos comptes.

Veuillez agréer, **Monsieur le Directeur Général**, l'assurance de notre considération distinguée.

Le Directeur Général,

.....

CONFIRMATION AUX FOURNISSEURS, CLIENTS ET AUTRES TIERS

EN-TÊTE DE L'ENTITÉ AUDITÉE

Lieu....., le

Monsieur le Directeur Général,

Banque.....

B.P.

Objet : Demande de confirmation de solde

CONCERNE : Le

Monsieur,

La Cour des Comptes Adresse :mail :..... procède actuellement à l'audit des états financiers clos le 31 Décembre 20..... de notre entité. À cet effet, elle souhaite obtenir directement de vous, toutes les informations concernant nos soldes dans vos livres au 31 décembre 20..... avec indication si ce ou ces solde(s) est ou sont en votre faveur ou à notre faveur. **Prière de leur fournir directement le ou les détail(s) des montants qui composent ce ou ces solde(s) ainsi que les relevés de notre ou de nos compte(s) dans vos livres.**

Compte tenu du délai limité imparti pour la soumission des rapports et états financiers de fin d'exercice, nous vous serions reconnaissants des dispositions que vous ferez prendre pour leur répondre dans un bref délai.

Comptant sur votre compréhension et sur votre coopération pour cet exercice d'audit de nos comptes,

Nous vous prions d'agréer, Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.

Le Directeur Général,

.....

FICHE DE RÉPONSES FOURNISSEURS, CLIENTS, TIERS ET C/COURANTS ASSOCIÉS
--

CONFIRMATION DE SOLDE AU 31/12/20.....

Monsieur le de la Cour des Comptes,

À la demande de la Société, nous vous confirmons les soldes suivants des comptes figurant en leurs noms dans nos livres :

	<u>En leur faveur</u>	<u>À notre faveur</u>
- Compte Fournisseur
- Compte Client
- Compte de tiers divers
- Compte courant associés/autres
- Compte effets à payer
- Compte effets à recevoir
- Effets escomptés non échus

Les détails de ces soldes s'établissent comme suit :

N° d'ordre	Date	Réf. Document	N° Commande	Libellé	MONTANT	
					Débit	Crédit

(Note: Si l'encart ci-dessus est insuffisant, prière de fournir des relevés séparés).

Nous certifions corrects les soldes portés ci-dessus.

À lieu, le ... / ... / 20....

Signature et cachet de l'expéditeur

.....

DEMANDE D'INFORMATION AUX AVOCATS

EN-TÊTE DE L'ENTITÉ AUDITÉE

Lieu....., le

Monsieur

Banque.....

B.P.

Objet : Demande d'information

CONCERNE : L'Avocat ou conseil juridique, notaire

Cher Maître,

La Cour des comptes procède actuellement à l'audit de nos états financiers clos le 31 Décembre 20.....

À cet effet, elle souhaite obtenir directement de vous, à leur adresse ci-dessous : E-mail :

.....

toutes les informations concernant notre société à la date du 31/12/20.

1. La liste des procès, litiges ou réclamations en cours ou éventuelles concernant notre Société, à la date ci-dessus indiquée ou survenues postérieurement à cette date ;
2. L'indication de l'état des procédures en cours ainsi que des conséquences financières probables des litiges, procès et réclamations susmentionnés sur la base des informations dont vous disposez actuellement.
3. Toutes autres informations pouvant avoir une incidence pécuniaire pour notre Société.
4. Le montant des honoraires et frais qui vous sont dus au 31 décembre 20...., qu'ils soient facturés ou non.

Compte tenu du délai limité imparti pour la soumission des rapports et des états financiers de fin d'exercice, nous vous serions reconnaissants de prendre les dispositions nécessaires pour répondre aux auditeurs dans un délai raisonnable.

Comptant sur votre compréhension et sur votre collaboration pour cet exercice d'audit de nos comptes, nous vous prions d'agréer, Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.

Le Directeur Général,

.....

2^{ème} possibilité : Demande directe de confirmation par la Cour des comptes

CONFIRMATION DES BANQUES/TRÉSOR

EN-TETE DE LA COUR DES COMPTES

Lieu....., le

Monsieur le Directeur Général,

Banque.....

B.P.

Objet : Confirmation de soldes et informations

Monsieur le Directeur Général,

La Cour des Comptes procède actuellement au contrôle des états financiers de la société..... À cet effet, conformément aux dispositions légales en vigueur (...), vous voudriez bien adresser à la Cour la confirmation des soldes de ses comptes dans vos livres au 31 décembre 20.....

Les renseignements concernent les points ci-dessous indiqués :

1. Les soldes de tous les comptes ouverts dans vos livres :
 - a) créditeurs (avec indication si tous les soldes étaient ou non librement disponibles) à la date ci-dessus indiquée ;
 - b) débiteurs, découverts ou emprunts (avec indication d'échéances, tous les intérêts et détails des garanties) à la date ci-dessus indiquée.
2. Le montant de tous les contrats à terme en monnaies étrangères ou autres (listes détaillées).
3. Le montant des intérêts dus ou à recevoir à la date ci-dessus indiquée.
4. Le montant des effets sous escompte à la clôture (listes détaillées) de l'exercice 20.....
5. Le montant des acceptations, cautions et autres engagements de la banque pour le compte de la société et éventuellement les garanties relatives déposées (listes détaillées).
6. Listes des effets à l'encaissement.
7. Listes des valeurs en dépôt libre.
8. Toutes autres positions quelconques.
9. Liste des signatures autorisées.

Veillez reproduire toutes les indications ci-dessus avec vos réponses ou, le cas échéant, la mention «Néant».

Je vous serais reconnaissant des dispositions que vous voudriez bien prendre pour répondre dans les meilleurs délais.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Rapporteur, Chef de mission

CONFIRMATION DES FOURNISSEURS, CLIENTS ET AUTRES TIERS

EN-TÊTE DE LA COUR DES COMPTES

Lieu....., le

Monsieur le Directeur Général,

Banque.....

B.P.

Objet : Demande de confirmation de solde (fournisseurs, clients et autres tiers)

CONCERNE : Le

Monsieur,

La Cour des Comptes procède actuellement au contrôle des états financiers de la société.....

A cet effet, conformément aux dispositions légales en vigueur (...), vous voudriez bien adresser à la Cour toutes les informations concernant ses soldes dans vos livres au 31 décembre 20..... avec indication si ces soldes sont en votre faveur ou à sa faveur .

Vous voudrez bien **fournir le détail des montants qui composent ces soldes ainsi que les relevés de ses comptes dans vos livres.**

Je vous serais reconnaissant des dispositions que vous voudriez bien prendre pour répondre dans les meilleurs délais.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Rapporteur, Chef de mission

FICHE DE RÉPONSES FOURNISSEURS, CLIENTS, TIERS ET C/COURANTS ASSOCIÉS
--

CONFIRMATION DE SOLDE AU 31/12/20.....

Messieurs les (expéditeurs.....),

En réponse à votre demande, je vous confirme les soldes suivants des comptes de la société/entité..... figurant dans nos livres :

	<u>En leur faveur</u>	<u>À notre faveur</u>
- Compte Fournisseur
- Compte Client
- Compte de tiers divers
- Compte courant associés/autres
- Compte effets à payer
- Compte effets à recevoir
- Effets escomptés non échus

Les détails de ces soldes s'établissent comme suit :

N° d'ordre	Date	Réf. Document	N° Commande	Libellé	MONTANT	
					Débit	Crédit

(Note : Si l'encart ci-dessus est insuffisant, prière de fournir des relevés séparés).

Nous certifions corrects les soldes portés ci-dessus.

À lieu, le ... / ... / 20....

Signature et cachet de l'expéditeur

DEMANDE D'INFORMATION AUX AVOCATS

EN-TÊTE DE LA COUR DES COMPTES

Lieu....., le

Monsieur

Banque.....

B.P.

Objet : Demande d'information

CONCERNE : L'Avocat ou conseil juridique, notaire

Cher Maître,

La Cour des comptes procède actuellement au contrôle des états financiers de la société.....

À cet effet, conformément aux dispositions légales en vigueur (...), vous voudriez bien adresser à la Cour les informations concernant la société/entité..... à la date du 31 /12/20.. :

1. La liste des procès, litiges ou réclamations en cours ou éventuelles, à la date ci-dessus indiquée ou survenues postérieurement à cette date ;
2. L'indication de l'état des procédures en cours ainsi que des conséquences financières probables des litiges, procès et réclamations susmentionnés sur la base des informations dont vous disposez actuellement.
3. Toutes autres informations pouvant avoir une incidence pécuniaire éventuelle pour la Société/entité...
4. Le montant des honoraires et frais qui vous sont dus au 31 décembre 20...., qu'ils soient facturés ou non.

Je vous serais reconnaissant des dispositions que vous voudriez bien prendre pour répondre dans les meilleurs délais.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Rapporteur, chef de mission

.....

Annexe n°17 : Critères d'appréciation de l'audit interne

Annexe n°17.1 : Compréhension de la fonction d'audit interne, y compris la confiance dans ses travaux

Nom de l'entité	XYZ
Période de l'audit	01.01.20XX au 31.12.20XX

Travail d'auditeur interne évalué par :		Signature	Révisé par :	Signature
Nom :				
Désignation :				
Date :				

Liste de contrôle permettant de comprendre la fonction d'audit interne et d'évaluer le recours aux travaux d'audit interne	(Oui/Non)	Si oui, dans quelle mesure comptez-vous sur les travaux de l'auditeur interne et dans quel domaine ?	Si non, incidence sur l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives dans les états financiers Retracé à la Pièce 5.4
1	2	3	4
A. ÉVALUATION DE L'OBJECTIVITÉ			
a) Existe-t-il une structure et un rôle clairement définis pour l'audit interne dans l'entité ? La configuration actuelle est-elle propice à l'objectivité des auditeurs internes ?			
b) Existe-t-il un élément d'indépendance dans les rapports ? À qui l'AI rend-il compte ?			
c) Existe-t-il des rôles conflictuels confiés à l'audit interne ?			
d) Existe-t-il des contraintes ou restrictions imposées à la fonction d'audit interne par la direction ou les responsables de la gouvernance ?			
e) La direction a-t-elle donné suite aux recommandations de l'audit interne ?			
B. COMPÉTENCE DES AUDITEURS INTERNES			
a) Les auditeurs internes sont-ils membres des organes professionnels reconnus ? Donner le nom de l'organe.			
b) Ont-ils suivi une formation technique et ont-ils des compétences adéquates en tant qu'AI ?			
c) Existe-t-il une politique en place pour améliorer les compétences techniques de l'AI ?			
C. CONSCIENCE PROFESSIONNELLE			
a) Les activités de l'AI ont-elles été correctement planifiées, supervisées, examinées et documentées ?			
b) Les conclusions sont-elles complétées par des éléments probants suffisants ?			
D. ACTIVITÉS DE LA FONCTION D'AUDIT INTERNE			
a) Assignées avec révision des contrôles, supervision, etc.			

Liste de contrôle permettant de comprendre la fonction d'audit interne et d'évaluer le recours aux travaux d'audit interne	(Oui/Non)	Si oui, dans quelle mesure comptez-vous sur les travaux de l'auditeur interne et dans quel domaine ?	Si non, incidence sur l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives dans les états financiers Retracé à la Pièce 5.4
1	2	3	4
b) Assignées à l'examen des moyens applicables pour identifier, mesurer, classer et rapporter des informations financières et opérationnelles.			
c) Assignées pour examiner l'économie, l'efficacité et l'efficacité des activités d'exploitation, y compris les activités non financières.			
d) Assignées pour vérifier la conformité avec les lois, règlements et autres exigences externes, y compris les politiques.			
e) Assignées à la gestion des risques.			
f) Assignées pour évaluer les processus de gouvernance.			
E. DOCUMENTATION			
Les auditeurs internes conservent-ils une documentation adéquate des travaux d'audit interne effectués de manière professionnelle ?			
F. COMMUNICATION			
Les auditeurs internes sont libres de communiquer ouvertement avec les auditeurs externes.			
Les réunions se tiennent à intervalles appropriés tout au long de la période.			
L'auditeur externe est avisé de l'existence de rapports pertinents de l'audit interne et y a accès, et est informé de toutes questions importantes dont les auditeurs internes ont eu connaissance lorsque ces questions peuvent avoir une incidence sur le travail de l'auditeur externe.			
L'auditeur externe informe les auditeurs internes de toutes questions importantes qui peuvent avoir une incidence sur la fonction d'audit interne.			

SOURCES : Guide p133, ISA 610

Annexe 17.2 : Orientations pour compléter la documentation de la compréhension de la fonction d'audit interne et de la fiabilité de ses travaux

Objectif général visé en remplissant le modèle	L'objectif général de ce document de travail est de documenter la compréhension de la fonction d'audit interne dans l'entité et d'évaluer le travail effectué par les auditeurs internes, dans le cas où l'auditeur externe devait s'appuyer sur ses travaux pour l'audit des états financiers. L'ISSAI 2315 reconnaît la fonction d'audit interne comme un élément important du contrôle de la supervision interne.	
ISSAI Applicables	ISSAI 2300, ISSAI 2315, ISSAI 2610	
Orientations	L'audit interne dans une entité est un élément important qui peut prévenir ou détecter les inexactitudes significatives dans les états financiers qui pourraient résulter d'une faiblesse des contrôles internes. Le travail des auditeurs externes peut être réduit afin de prendre en compte l'ampleur du travail réalisé par l'audit interne si ce travail peut être utilisé. Ce modèle ne doit être utilisé que s'il existe une fonction d'audit interne dans l'entité.	
	Colonne 1	Cette colonne fournit une liste de contrôle suggérée pour documenter la compréhension de la fonction d'audit interne et évaluer le travail effectué par les auditeurs internes, dans cinq grandes catégories. Cette liste de contrôle peut être adaptée au moment de la planification de l'audit. Cette liste n'est pas exhaustive.
	Colonne 2	Après avoir finalisé la liste de contrôle, si elle a été adaptée, ou en utilisant la liste de contrôle suggérée dans la colonne 1, l'auditeur peut enregistrer la réponse de manière appropriée dans la colonne 2 sous la forme réponse affirmative « Oui » ou infirmative « Non ». Si la réponse est « Oui », les preuves à l'appui peuvent être obtenues de l'entité et documentées en conséquence dans le dossier d'audit.
	Colonne 3	Cette colonne fournit un champ dans lequel les auditeurs peuvent enregistrer dans quelle mesure le travail effectué par l'auditeur interne peut être utilisé lors d'un audit d'états financiers et dans quels domaines. Cela surviendra que si la réponse à des questions spécifiques de la liste de contrôle est enregistrée en tant que « Oui ». Le degré de confiance peut être soit « entier », soit « partiel », et les domaines de confiance dépendent alors des éléments des états financiers.
	Colonne 4	Si la réponse à des questions spécifiques de la liste de contrôle est enregistrée avec la mention « Non », l'auditeur doit alors enregistrer la manière dont cela affectera l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives dans les états financiers. Cela peut être attribué au registre Pièce 5.4 des risques. Une fonction d'audit interne inefficace ou une absence d'action de la part de la direction sur les travaux d'audit interne augmente le risque d'inexactitudes significatives dans les états financiers.
Conclusion	L'équipe d'audit doit conclure qu'une compréhension appropriée de la fonction d'audit interne a été établie et que le travail effectué par les auditeurs internes a été évalué de façon à pouvoir compter sur lui lors d'un audit des états financiers. Une fois terminé, ce document doit être signé par le superviseur de l'audit. Cependant, le document doit être mis à jour selon les besoins.	
Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur	Le tableau indiquant le nom de la personne qui a évalué la fonction d'audit interne et le travail effectué par les auditeurs internes et l'examineur doit être complété à la fin. L'un des membres de l'équipe ou le chef d'équipe peut effectuer cette évaluation et doit être approuvé en conséquence. L'examineur, généralement le superviseur de la mission d'audit, doit signer ce document pour s'assurer que le travail effectué par l'équipe a été examiné en conséquence.	

Annexe n°18 : Utilisation des travaux d'experts externes

Lors de la prise de connaissance, l'auditeur :

- analyse de la nature et l'étendue de la mission que l'entité a confiée à l'expert externe ;
- apprécie dans quelle mesure s'appuyer sur les travaux effectués par l'expert externe pour aboutir à des conclusions à partir desquelles il fonde son opinion sur les comptes.

Pour ce faire, il prend contact avec l'expert externe pour s'informer du contenu de la mission qui lui a été confiée et, s'il l'estime nécessaire, se fait communiquer les travaux réalisés.

Évaluation des travaux de l'expert :

- A. Lorsqu'il décide d'utiliser les travaux de l'expert externe l'auditeur apprécie s'ils constituent des éléments suffisants et appropriés pour contribuer à la formation de son opinion sur les comptes.
 - B. En fonction de cette appréciation, l'auditeur détermine les procédures d'audit supplémentaires dont la mise en œuvre paraît nécessaire pour obtenir les éléments suffisants et appropriés recherchés.
-

Référence aux travaux de l'expert-comptable dans le rapport :

L'expression de l'opinion émise par l'auditeur ne fait pas référence aux travaux de l'expert externe. Ces travaux sont utilisés uniquement en tant qu'éléments collectés à l'appui des conclusions du commissaire aux comptes sur sa propre mission.

Documentation :

L'auditeur documente dans son dossier les travaux réalisés par l'expert-comptable qu'il utilise dans le cadre de sa mission.

Source : NEP 630

Annexe n°19 : Questionnaire sur le système de contrôle interne

Nom de l'entité	XYZ
Période de l'audit	01.01.20XX au 31.12.20XX

Évaluée par :		Signature	Examinée et approuvée par :		Signature
Nom :					
Désignation :					
Date :					

Liste de contrôle	(Oui/ Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
ENVIRONNEMENT DE CONTRÔLE		
A.1. Structure organisationnelle		
a) Y a-t-il une structure de direction clairement définie ? Par exemple, Comité de niveau ministériel, comité de la haute direction, comité exécutif, etc.		
b) La direction a-t-elle, avec la supervision des responsables de la gouvernance, créé et entretenu une culture d'honnêteté et de comportement éthique ? Ont-ils communiqué et appliqué des valeurs d'intégrité et éthiques ?		
c) Est-ce que les responsabilités de la structure de haute direction sont clairement définies ?		
d) Est-ce que la direction a pris en compte les niveaux de compétence concernant des emplois particuliers et comment ces niveaux se traduisent-ils en compétences et connaissances requises ?		
e) Est-ce que la direction a participé à la conception et à la mise en œuvre des contrôles pour une structure de gestion appropriée ?		
A.2. Codes de conduite		
a) Est-ce que la direction promulgue un Code de conduite écrit, applicable à la fois à la direction et au personnel, pour servir de référence aux attitudes et au comportement de la direction et du personnel ?		
b) Est-ce que le Code est communiqué dans toute l'organisation ? Est-il périodiquement reconnu par les employés ? Est-ce que les employés ont adhéré au Code de conduite pertinent ?		
c) Est-ce que les employés sont informés de ce qu'ils doivent faire s'ils rencontrent un comportement inapproprié ?		
d) Est-ce qu'il existe des politiques écrites visant à régler les relations de la direction avec les employés, les fournisseurs, les clients et les créanciers ?		
e) Est-ce qu'il existe une politique écrite concernant la déclaration des opérations avec des parties liées ?		
A.3. Attitude de la direction à l'égard des contrôles internes		
a) Est-ce que la direction encourage et procède à des évaluations indépendantes de l'environnement de contrôle et des contrôles internes ? Par exemple, est-ce que les rapports d'audit et les instructions du Gouvernement sont examinés et traités au niveau du comité de gestion ? Est-ce que les rapports d'audit interne sur les contrôles internes sont encouragés par la haute direction et traités par le comité de gestion ?		

Liste de contrôle	(Oui/ Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
c) Est-ce que la direction réagit fermement aux violations des Codes de conduite et de la loi ? Et y a-t-il communication à travers l'organisation des mesures disciplinaires prises à la suite de violations ?		
d) La direction ne remplace-t-elle jamais les procédures normales, les Codes, les contrôles internes, etc., par exemple, pour effectuer des achats sans suivre les procédures de passation de marchés ou nommer du personnel sans passer une annonce dans les médias ? Est-ce que ces dérogations sont documentées et étudiées ?		
e) Est-ce que la direction fournit des ressources suffisantes pour le travail de vérification interne ? (Déterminer si la fonction de vérification interne est de taille, de qualité et d'indépendance appropriées.)		
A.4. Recrutement, rétention et rémunération des cadres supérieurs		
a) Est-ce qu'un appel à candidature concernant les postes supérieurs vacants est largement médiatisé dans le réservoir de talents dûment qualifiés (internes et/ou externes) ?		
b) Est-ce que les mécanismes de promotion et de nomination sont transparents et fondés sur des critères objectifs et appropriés afin d'éviter le favoritisme et le népotisme indu ?		
c) Est-ce qu'il existe un examen indépendant de la rémunération ?		
d) Est-ce que des facteurs autres que la réalisation des objectifs de performance à court terme sont inclus dans les évaluations de la performance ?		
e) Est-ce que les critères d'intégrité et d'éthique sont inclus dans les évaluations de la performance ?		
f) Est-ce qu'il existe un examen indépendant de la fonction des principaux responsables (c'est à dire par une vérification interne ou une partie externe) ?		
g) Est-ce qu'il existe des descriptions d'emploi ? Si oui, contiennent-elles une référence suffisante aux responsabilités liées au contrôle ?		
h) Est-ce que les fonctions exécutives sont réservées au niveau de gestion approprié ?		
i) Est-ce que les organisations ont des politiques de motivation et de rétention appropriées concernant les employés ?		
j) Est-ce que les politiques de recrutement sont établies par écrit ?		
k) Est-ce qu'il existe des procédures appropriées pour vérifier l'expérience, les qualifications et les références des candidats ? Y a-t-il des comités appropriés constitués en matière de recrutement ?		
l) Est-ce que les nouveaux employés sont sensibilisés à leurs responsabilités et aux attentes de la direction à leur égard, de préférence au moyen d'une description de poste écrite détaillée ?		
m) Est-ce que les évaluations de performance couvrent la réalisation des besoins de développement et de formation, ainsi que les besoins futurs de développement et de formation des employés ?		
n) Est-ce qu'il existe des procédures disciplinaires appropriées pour les transgressions du Code de l'organisation ou d'autres comportements inacceptables des employés ?		
A.5. Supervision des opérations par la direction		
a) Est-ce qu'il existe une structure de gestion/organisation clairement définie avec des lignes hiérarchiques claires englobant toutes les fonctions et le personnel de l'organisation ?		
b) Est-ce qu'il existe des manuels de procédures actualisés couvrant à la fois les procédures de comptabilité opérationnelle et financière ?		

Liste de contrôle	(Oui/ Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
c) Est-ce que la direction fixe des objectifs financiers et physiques pour l'organisation ?		
d) Est-ce qu'il y a une pratique de préparation des comptes de gestion/ des rapports d'évaluation de la performance ? Si oui, ont-ils un niveau approprié de comparaison des commentaires et du budget préparé régulièrement et en temps opportun ?		
e) Est-ce que les comptes de gestion sont établis à partir des documents comptables mêmes qui constituent la base des états financiers vérifiés ?		
f) Est-ce que les registres comptables semblent être bien ordonnés et complets, et est-ce que les rapprochements financiers sont effectués régulièrement ?		
g) Est-ce que le processus d'établissement du budget est : <ul style="list-style-type: none"> - défini dans un manuel de procédures ? - réalisé par un personnel approprié ? - accepté par les supérieurs hiérarchiques et le personnel ayant une responsabilité opérationnelle ? Soumis à l'approbation de la haute direction ? Propice à la discipline budgétaire ? 		
h) Est-ce qu'il existe des mesures/indicateurs pertinents et fiables de performance ?		
ÉVALUATION DES RISQUES DE L'ENTITÉ		
B.1. Principes généraux de gestion des risques		
a) L'entité dispose-t-elle d'un « langage commun » en matière de risques (typologie homogène, critères de recensement, d'analyse et de suivi...) ?		
b) La société a-t-elle mis en place des objectifs en matière de gestion des risques ?		
c) Existe-t-il un processus d'identification des principaux risques ? Le cas échéant, ce processus intègre-t-il les objectifs de la société ? Une organisation a-t-elle été mise en place à cet effet ?		
B.2. Analyse des principaux risques		
a) Pour les principaux risques identifiés, l'entreprise réalise-t-elle une analyse des incidences potentielles (chiffrées ou non, financière ou non financière), et du degré de maîtrise estimé ?		
b) L'analyse des risques tient-elle compte des évolutions internes ou externes à la société ?		
c) Ces analyses donnent-elles lieu à des actions spécifiques ? La responsabilité de ces actions est-elle définie ? Le cas échéant, la mise en œuvre de ces actions est-elle suivie ?		
B.3. Procédures de gestion des principaux risques		
a) Une politique et des procédures de gestion des principaux risques ont-elles été définies, validées par la Direction et mises en place dans la société ?		
b) Des moyens spécifiques sont-ils consacrés à la mise en œuvre et à la surveillance des procédures de gestion des risques ?		
c) Les responsabilités en matière de gestion des risques sont-elles définies et communiquées aux personnes concernées ?		
d) Les expériences passées de l'entreprise (ou d'acteurs comparables) en matière de risques sont-elles prises en considération ?		
e) La direction reçoit-elle une information sur les caractéristiques essentielles des actions engagées pour gérer les principaux risques de la société (nature des actions engagées ou des couvertures en place, assurances, exclusions, montants des garanties...) ?		
f) L'entreprise a-t-elle mis en place un plan de gestion de crise ?		

Liste de contrôle	(Oui/ Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
B.4. Surveillance des risques et des procédures de gestion des risques		
a) L'entreprise communique-t-elle en interne aux personnes intéressées : - sur ses facteurs de risques ? - sur les dispositifs de gestion des risques ? - sur les actions en cours et les personnes qui en ont la charge ?		
b) L'entreprise a-t-elle identifié les obligations légales et réglementaires applicables en matière de communication sur les risques ?		
c) Existe-t-il un mécanisme permettant, si nécessaire, d'adapter les procédures de gestion des risques à une évolution des risques, de l'environnement externe, des objectifs ou de l'activité de la société ?		
d) Existe-t-il un dispositif permettant d'identifier les principales faiblesses du dispositif de gestion des risques mis en place par la société, et de les corriger ?		
e) Le Conseil d'administration ou le Conseil de surveillance, selon le cas, a-t-il été informé des grandes lignes de la politique de gestion des risques ? Est-il régulièrement informé des principaux risques identifiés, des caractéristiques essentielles du dispositif de gestion des risques, notamment des moyens mis en œuvre et des actions d'amélioration en cours ?		
b) Des moyens spécifiques sont-ils consacrés à la mise en œuvre et à la surveillance des procédures de gestion des risques ?		
SYSTÈME D'INFORMATION ET COMMUNICATION		
C.1 Organisation comptable et financière		
a) La fonction comptable et financière a-t-elle, pour le périmètre couvert par les comptes, accès aux informations nécessaires à leur élaboration ?		
b) Existe-t-il un manuel de principes comptables groupe, précisant le traitement comptable des opérations les plus importantes ?		
c) En cas de publication de comptes établis suivant plusieurs référentiels comptables pour un même niveau (individuel ou consolidé), existe-t-il des procédures pour expliquer les principaux retraitements ?		
d) Existe-t-il un manuel de procédures comptables et des instructions décrivant les répartitions des responsabilités d'exécution ou de contrôle au regard des tâches comptables, ainsi que les calendriers à respecter ?		
e) Dans le cadre de la préparation des comptes consolidés, existe-t-il des procédures de diffusion visant à assurer leur prise en compte par les filiales ?		
f) Les responsables de l'établissement des comptes et de l'information financière ainsi que les différents acteurs qui participent à l'arrêté des comptes sont-ils identifiés ?		
g) Existe-t-il un processus visant à identifier les ressources nécessaires au bon fonctionnement de la fonction comptable ? Prend-il en considération les évolutions prévisibles ?		
C.2. Système d'information comptable et financier		
a) Les procédures et les systèmes d'information sont-ils développés avec pour objectif de satisfaire aux exigences de fiabilité, de disponibilité et de pertinence de l'information comptable et financière ?		
b) Les systèmes d'information relatifs à l'information financière et comptable font-ils l'objet d'adaptations pour évoluer avec les besoins de la société ?		
c) La Direction générale s'est-elle assurée que les obligations de conservation des informations, données et traitements informatiques concourant directement ou indirectement à la formation des états comptables et financiers étaient respectées ?		

Liste de contrôle	(Oui/ Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
C.3. Identification et analyse des risques affectant l'information comptable et financière		
a) Des dispositifs sont-ils mis en place pour identifier les principaux risques pouvant affecter le processus d'établissement des comptes ?		
b) Le dispositif de contrôle interne comptable et financier comporte-t-il des procédures spécifiques visant à réduire les risques d'erreurs et de fraudes ?		
C.4. Communication financière et comptable		
a) Existe-t-il un échéancier récapitulant les obligations périodiques du groupe en matière de communication comptable et financière au marché ? Cet échéancier précise-t-il : - la nature et l'échéance de chaque obligation périodique ? - les personnes responsables de leur établissement ?		
b) Existe-t-il des responsables et des procédures aux fins d'identifier et de traiter les obligations d'information du marché ?		
c) Existe-t-il une procédure prévoyant le contrôle des informations avant leur diffusion ?		
ACTIVITÉS DE CONTRÔLE		
a) Existe-t-il des contrôles réguliers et inopinés pour s'assurer que le manuel des principes comptables et le manuel de procédures comptables sont suivis dans la pratique ?		
b) Existe-t-il des procédures pour identifier et résoudre des problèmes comptables nouveaux, non prévus, le cas échéant, dans le manuel de principes comptables et/ou dans le manuel de procédures comptables ?		
c) L'activité de contrôle interne comptable et financier comporte-t-elle des procédures pour assurer la préservation des actifs (risque de négligences, d'erreurs et de fraudes internes et externes) ?		
d) Le dispositif de contrôle interne comptable et financier comporte-t-il des contrôles spécifiques aux points qui seraient identifiés comme sensibles concernant des aspects comptables, par exemple inscription à l'actif, constatation des produits, spécialisation des périodes comptables, valorisation des stocks... ?		
e) Les procédures d'arrêtés des comptes du groupe sont-elles applicables dans toutes les composantes du périmètre de consolidation ? S'il existe des exceptions, y a-t-il des procédures adéquates pour les traiter ?		
SUIVI ET PILOTAGE		
a) L'ensemble du processus fait-il l'objet d'un suivi ?		
b) Est-ce qu'il existe un Comité d'audit dûment constitué qui supervise les mécanismes de vérification interne et externe et qui a pour mandat d'examiner le fonctionnement des contrôles internes ?		
c) Est-ce que la haute direction accorde une attention appropriée au processus et aux résultats de l'audit externe et aux états financiers ?		

Annexe n°20 : Modèles de rapports sur l'audit financier

Annexe n°20.1 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de présentation équitable (ISSAI 2700)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur du Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers¹

Opinion

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20XX et l'état des résultats financiers, l'état de l'évolution de l'actif net/des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice terminé, ainsi que des notes aux états financiers, y compris un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent fidèlement, à tous égards importants, (*ou donnent une image fidèle du contexte*) la situation financière du Ministère au 31 décembre 20X1, ainsi que (de) sa performance financière et de ses flux de trésorerie concernant l'exercice terminé conformément aux Normes comptables applicables...

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section *Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers* de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément à notre Code d'éthique et aux exigences éthiques pertinentes pour notre audit des états financiers dans [administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités éthiques conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments d'audit que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Questions d'audit clés

Les questions d'audit clés sont celles qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes lors de notre audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le cadre de notre audit des états financiers dans leur ensemble, et dans le cadre de l'expression de notre opinion à ce sujet, et nous ne fournissons pas d'opinion distincte sur ces questions.

[Description de chaque question d'audit clé conformément à la norme ISSAI 2701.]

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que « Informations autres que les États financiers et le rapport de l'auditeur à leur sujet »]

[Rapports établis conformément aux exigences d'établissement de rapports dans l'ISSAI 2720 (révisée) - voir l'illustration 1 à l'annexe 2 de l'ISSAI 2720 (Révisée).]

¹ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » est inutile dans les cas où le deuxième sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » ne s'applique pas.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance relativement aux états financiers²

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS³, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'inexactitudes significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de l'établissement des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère de poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la méthode de la comptabilité dite « de continuité d'exploitation ». (*seulement si cela concerne un audit de Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus de rapports financiers du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur relativement à l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalie significative, qu'elle soit due à une fraude ou à une erreur, et de publier un rapport de l'auditeur incluant notre opinion. Une assurance raisonnable est un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une anomalie significative lorsqu'elle existe. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme significatives si, individuellement ou globalement, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base de ces états financiers.

Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieront en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la loi ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités de rapportage requises par les ISSAI dans le cadre de la section du Rapport sur l'audit des états financiers. Les rapports sur d'autres responsabilités en matière de rapportage qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport sur l'Audit des États Financiers » sous les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.

Le superviseur de l'audit (*équivalent du partenaire de mission en cabinet privé ; la désignation peut différer selon les pays*) concernant l'audit ayant abouti au rapport indépendant d'auditeur est [nom].

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), nom personnel de l'auditeur, ou les deux, selon le cas, en fonction de la Juridiction concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

² Dans les exemples de rapports de l'auditeur, il se peut que les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » soient remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre juridique de l'administration concernée.

³ La responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, peut être comprise comme suit : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, etc. ».

Annexe 20.2 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de conformité (ISSAI 2700)

LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

À l'attention du Ministre/Secrétaire/Directeur du Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Opinion

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le Ministère), qui comprennent l'état des Recettes et des Paiements et l'état des Dépenses de l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ainsi que des annexes faisant partie des états financiers, y compris un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints du Ministère ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la législation XYZ de l'administration X.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section *Responsabilités de l'auditeur en matière d'audit des états financiers* de notre rapport. Nous avons une indépendance vis-à-vis du ministère conformément aux exigences en matière d'éthique applicables à notre audit des états financiers dans *[Jurisdiction]*, et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que "Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur y afférent"]

[Rapportage conforme aux exigences en matière de rapports de l'ISSAI 2720 (révisée) - voir l'illustration 1 à l'annexe 2 de l'ISSAI 2720 (révisée).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance des états financiers

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des états financiers conformément à la loi XYZ du pays X, ainsi que du contrôle interne que la direction juge nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, qu'elles résultent d'une fraude ou d'une erreur.

Lors de la préparation des états financiers, la direction est chargée d'évaluer la capacité du Ministère de poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à la continuité de l'exploitation et en utilisant la méthode de comptabilité de continuité (*uniquement si cela s'avère pertinent pour un audit du ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus de rapportage financier du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur lors de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalie significative, qu'elle soit due à une fraude ou à une erreur, et de publier un rapport de l'auditeur incluant notre opinion. Une assurance raisonnable est un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI détecte toujours une anomalie significative lorsqu'elle existe. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme significatives si, individuellement ou globalement, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base de ces états financiers.

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), nom personnel de l'auditeur, ou les deux, selon le cas, en fonction de l'administration concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

Annexe 20.3 : Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un cadre de présentation fidèle à usage général (ISSAI 2705)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur du Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers⁴ Opinion avec réserve

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le «Ministère»), qui comprennent l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1 et l'état de la Performance financière, l'état des variations des actifs nets/des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date, ainsi que les notes relatives aux états financiers, y compris un résumé des principales conventions comptables.

À notre avis, à l'exception des incidences de la situation décrite dans la section « *Justification de l'opinion avec réserve* » de notre rapport, les états financiers ci-joints présentent fidèlement, à tous les égards importants, (ou donnent une image fidèle du contexte) la situation financière du Ministère à la date du 31 décembre 20X1 et (de) sa performance financière et ses flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date conformément aux Normes comptables...

Fondement de l'opinion avec réserve

Les bâtiments du Ministère sont amortis sur leur durée de vie utile selon la méthode de l'amortissement linéaire. Cependant, toutes les parties des bâtiments (c'est-à-dire le toit, les fenêtres et les portes, les sols, les murs de briques, etc.) dont le coût est élevé par rapport au coût total des bâtiments ont été amorties ensemble au lieu d'être amorties séparément, ce qui constitue un écart par rapport à la norme IPSAS 17. L'ampleur de l'impact financier sur la valeur comptable des immeubles dans l'état de la situation financière et l'incidence sur l'amortissement qui en résultent dans l'état de la performance financière ne sont actuellement pas identifiables.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section « *Responsabilités de l'auditeur en matière d'audit des états financiers* » de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément aux exigences éthiques pertinentes à notre audit des états financiers dans *[l'administration]*, et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités en matière d'éthique conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants d'audit que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Questions d'audit clés

Les principales questions d'audit sont celles qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes lors de notre audit des états financiers de la période en cours. Ces questions ont été traitées dans le cadre de notre audit des états financiers dans leur ensemble, et dans l'expression de notre opinion à ce sujet. Nous ne fournissons pas une opinion individuelle sur ces questions. En plus de la question décrite dans la section « *Justification de l'opinion avec réserve* », nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituent les questions d'audit fondamentales à communiquer dans notre rapport.

[Description de chaque sujet d'audit clé conformément à la norme ISSAI 2701.]

⁴ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire en l'occurrence lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable.

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur y afférant »]

[Rapport conforme aux exigences en matière de rapport de la norme ISSAI 2720 (Révisée) - voir l'illustration 1 de l'annexe 2 de la norme ISA 2720 (Révisée).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance concernant les états financiers⁵

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS⁶, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'inexactitudes importantes, qu'elles résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère de poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de continuité d'exploitation (*seulement si cela est pertinent quant à un audit de ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser la procédure d'information financière du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes importantes, résultant de fraudes ou d'erreurs, et de publier un rapport d'audit incluant notre opinion. Une assurance raisonnable constitue un niveau élevé d'assurance, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une inexactitude importante lorsqu'elle existe. Les inexactitudes peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme importantes si, individuellement ou globalement, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base de ces états financiers.

[Signature au nom de l'Institution supérieure de contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, selon le cas, en fonction de l'administration concernée] [Adresse de l'ISC] [Date]

⁵ À travers ces exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » peuvent être remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre légal de l'administration concernée.

⁶ Lorsque la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers donnant une image fidèle, on peut lire ceci : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, et... »

Annexe 20.4 : Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un cadre de conformité à usage général (ISSAI 2705)

LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur au Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état des Recettes et des Paiements et l'état des Dépenses de l'exercice terminé le 31 décembre 20X1, ainsi que des programmes faisant partie des états financiers, y compris un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, à l'exception des incidences de la situation décrite à la section « *Justification de l'opinion avec réserve* », de notre rapport, les états financiers ci-joints du Ministère ABC concernant l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 sont établis, à tous les égards importants, conformément à la loi XYZ de l'administration X.

Fondement de l'opinion avec réserve

Le fournisseur a été payé en trop par xxx par rapport au prix indiqué concernant la fourniture de matériel de bureau, obtenu par le biais d'un processus d'appel d'offres concurrentiel. Cela a entraîné une surestimation des dépenses de xxx avec des répercussions sur le solde de caisse et le solde bancaire.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section « Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers » de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément aux exigences en matière d'éthique applicables à notre audit des états financiers dans [l'administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants d'audit que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur »]

[Rapport conforme aux exigences en matière de rapport de la norme ISSAI 2720 (Révisée) - voir l'illustration 1 de l'annexe 2 de la norme ISSAI 2720 (Révisée).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance des états financiers⁷

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des états financiers conformément à la législation XYZ du pays X⁸, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'inexactitudes importantes, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère de poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de continuité d'exploitation (*uniquement si cela est pertinent pour un audit du Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus d'information financière du Ministère.

⁷ Ou d'autres termes appropriés dans le contexte du cadre juridique de l'administration concernée.

⁸ Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, cela peut être lu comme suit : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, etc. »

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes importantes, résultant de fraudes ou d'erreurs, et de publier un rapport d'audit incluant notre opinion. Une assurance raisonnable constitue un niveau élevé d'assurance, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une inexactitude importante lorsqu'elle existe. Les inexactitudes peuvent provenir de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme significatives si, individuellement ou globalement, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques des utilisateurs, prises sur la base de ces états financiers.

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, selon le cas, en fonction de l'administration concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

Annexe 20.5 : Opinion avec réserve en raison de l'incapacité de l'auditeur à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la reconnaissance de la valeur de nouvel immeuble de bureaux dans les livres de comptes (ISSAI 2705)

LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur du Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers⁹

Opinion avec réserve

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1 et l'état de la performance financière, l'état des variations des actifs nets/des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date, ainsi que les Notes relatives aux états financiers, y compris un résumé des principales conventions comptables.

À notre avis, à l'exception des incidences de la situation décrite dans la section « *Justification de l'opinion avec réserve* » de notre rapport, les états financiers ci-joints présentent fidèlement, à tous les égards importants, (ou donnent une image fidèle du contexte) la situation financière du Ministère en date du 31 décembre 20X1 et (de) sa performance financière et ses flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date conformément aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS).

Fondement de l'opinion avec réserve

Le Ministère avait confié à un sous-traitant la construction de son nouvel immeuble de bureaux, achevé au cours de l'année 20X1 et comptabilisé dans les livres de comptes le 1^{er} octobre 20X1 conformément au modèle de coût selon l'IPSAS 17. L'immeuble est comptabilisé à xxx sur l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1. Nous n'avons pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la valeur comptable de cet immeuble en date du 31 décembre 20X1 et ses effets sur l'amortissement de l'exercice, car l'accès aux informations financières, à la gestion et aux registres de construction nous a été refusé. Par conséquent, nous n'avons pas été en mesure de déterminer si des ajustements de ces montants étaient nécessaires.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section « *Responsabilités de l'auditeur en matière d'audit des états financiers* » de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément aux exigences éthiques pertinentes à notre audit des états financiers dans [l'administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités en matière d'éthique conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants d'audit que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Questions d'audit clés

Les principales questions d'audit sont celles qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes lors de notre audit des états financiers de la période en cours. Ces questions ont été traitées dans le cadre de notre audit des états financiers dans leur ensemble, et dans l'expression de notre opinion à ce sujet. Nous ne fournissons pas une opinion individuelle sur ces questions. En plus de la question décrite dans la section « *Justification de l'opinion avec réserve* », nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituent les questions d'audit fondamentales à communiquer dans notre rapport.

[Description de chaque sujet d'audit clé conformément à la norme ISSAI 2701.]

⁹ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire en l'occurrence lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable.

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur »]

[Rapport conforme aux exigences en matière de rapport de la norme ISSAI 2720 (révisée) - voir l'illustration 1 de l'annexe 2 de la norme ISSAI 2720 (révisée).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance concernant les états financiers¹⁰

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS¹¹, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation des états financiers exempts d'inexactitudes importantes, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère de poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de continuité d'exploitation (*seulement si cela est pertinent quant à un audit du Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus d'établissement de l'information financière du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes importantes, résultant de fraudes ou d'erreurs, et de publier un rapport d'audit incluant notre opinion. Une assurance raisonnable constitue un niveau élevé d'assurance, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une inexactitude importante lorsqu'elle existe. Les inexactitudes peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme importantes si, isolément ou dans leur ensemble, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base de ces états financiers.

Rapport sur d'autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieraient en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la loi ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités en matière de rapport requises par les ISSAI dans le cadre du rapport sur la section « Audit des états financiers ». Les rapports relatifs à d'autres responsabilités en matière de rapport qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport d'audit des états financiers » dans les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.]

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, selon le cas, en fonction de l'administration concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

¹⁰ À travers ces exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » peuvent être remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre légal de la juridiction concernée.

¹¹ Lorsque la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers donnant une image fidèle, on peut lire ceci : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, et... »

Annexe 20.6 : Opinion défavorable due à une inexactitude des états financiers d'une entité gouvernementale établie conformément à un cadre à usage général de présentation fidèle général (ISSAI 2705)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur au Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers¹²

Opinion défavorable

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1 et l'état de la performance financière, l'état des variations des actifs nets/des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes relatives aux états financiers, y compris un résumé des principales conventions comptables.

À notre avis, en raison de l'importance de la question discutée dans la section « *Justification de l'opinion défavorable* » de notre rapport, les états financiers ci-joints ne présentent pas fidèlement (ou ne donnent pas une image fidèle) la situation financière du Ministère en date du 31 décembre 20X1 et (de) sa performance financière et ses flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date conformément aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS).

Fondement de l'opinion défavorable

Les actifs non courants du Ministère, comprenant des terrains et des bâtiments, n'ont pas été comptabilisés dans l'état de la situation financière. Sur la base des informations disponibles au Ministère et de la confirmation d'un tiers obtenue du Bureau municipal, xxx ares de terrain et xxx bâtiments ont été enregistrés au nom du Ministère. Selon la norme IPSAS 17, les terrains et les bâtiments auraient dû être comptabilisés à leurs coûts et les amortissements correspondants portés en compte sur les bâtiments. L'incidence sur les états financiers de la non-comptabilisation de ces actifs n'a pas été déterminée.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section « *Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers* » de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément aux exigences en matière d'éthique applicables à notre audit des états financiers dans [l'administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités en matière d'éthique conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants d'audit que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion défavorable.

Questions d'audit clés

À l'exception de la question décrite dans la section « *Fondement de l'opinion défavorable* », nous avons déterminé qu'il n'y avait aucune autre question d'audit importante à communiquer dans notre rapport.

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur y afférant »]

[Rapports conformes aux exigences en matière de rapport de la norme ISSAI 2720 (révisée) - voir l'illustration 1 de l'annexe 2 de la norme ISSAI 2720 (révisée).]

¹² Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire dans les cas où le deuxième sous-titre « Rapport sur les autres obligations légales et réglementaires » ne s'applique pas.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance concernant les états financiers¹³

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS¹⁴, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation des états financiers exempts d'inexactitudes importantes, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère à poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de la continuité d'exploitation (*seulement si cela est pertinent pour un audit du Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus d'information financière du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes importantes, résultant de fraudes ou d'erreurs, et de publier un rapport d'audit incluant notre opinion. Une assurance raisonnable constitue un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une inexactitude importante lorsqu'elle existe. Les inexactitudes peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme importantes si, isolément ou dans leur ensemble, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base de ces états financiers.

Rapport sur d'autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieraient en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la législation ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités en matière de rapport requises par les ISSAI dans le cadre du rapport sur la section « Audit des états financiers ». Les rapports relatifs à d'autres responsabilités en matière de rapport qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport concernant le contrôle des états financiers » dans les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.]

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, le cas échéant, en fonction de l'administration concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

¹³ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire en l'occurrence lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable. À travers ces exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » peuvent être remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre légal de la juridiction concernée.

¹⁴ Lorsque la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers donnant une image fidèle, on peut lire ceci : « La Direction est responsable de la préparation des états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, et... »

Annexe 20.7 : Impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison de la destruction des documents comptables par un incendie (ISSAI 2705)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur au Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers¹⁵

Impossibilité d'exprimer une opinion

Nous avons été nommés pour procéder à l'audit des états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1 et l'état de la performance financière, l'état des variations des actifs nets/des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date, ainsi que les notes relatives aux états financiers, y compris un résumé des principales conventions comptables.

Nous n'exprimons pas d'opinion sur les états financiers ci-joints du Ministère. En raison de l'importance de la question décrite dans la section « *Justification de l'impossibilité d'exprimer une opinion* » de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder une opinion d'audit concernant ces états financiers.

Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion

Le Ministère tient ses documents comptables à la fois manuellement et dans le système comptable. Environ 70 à 80% des documents comptables concernant l'année 20X1 auraient été détruits lors du récent incendie survenu dans le bureau. En conséquence, nous n'avons pas pu mettre en œuvre nos procédures d'audit des assertions relatives aux états financiers formulées par le Ministère dans ses états financiers concernant l'exercice clos en cette date du 31 décembre 20X1.

Responsabilités de la Direction et des Responsables de la gouvernance des états financiers¹⁶

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS¹⁷, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'inexactitudes importantes, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère à poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de la continuité d'exploitation (*seulement si cela est pertinent pour un audit du Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus d'information financière du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Notre responsabilité consiste à effectuer un audit des états financiers du Ministère conformément aux normes internationales d'audit et à établir un rapport de l'auditeur. Toutefois, en raison du problème décrit dans la section « *Justification de l'impossibilité d'exprimer une opinion* » de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder une opinion d'audit concernant ces états financiers.

¹⁵ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire en l'occurrence lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable.

¹⁶ À travers ces exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » peuvent être remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre légal de la juridiction concernée.

¹⁷ Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, on peut lire ceci : « La direction est responsable de la préparation des états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux Normes internationales d'information financière, et... »

Nous sommes indépendants du Ministère conformément aux exigences en matière d'éthique applicables à notre audit des états financiers dans [administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités en matière d'éthique conformément à ces exigences.

Rapport sur d'autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieraient en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la législation ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités en matière de rapport requises par les ISSAI dans le cadre du rapport sur la section « Audit des états financiers ». Les rapports relatifs à d'autres responsabilités en matière de rapport qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport concernant le contrôle des états financiers » dans les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.]

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, le cas échéant, en fonction de l'administration concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

Annexe 20.8 : Rapport d'un auditeur comprenant une section sur les questions essentielles de l'audit, un paragraphe d'observation et un paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur au Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers¹⁸

Opinion

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1 et l'état de la performance financière, l'état des variations des actifs nets /des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date, ainsi que les notes relatives aux états financiers, y compris un résumé des principales conventions comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent une image fidèle, à tous égards importants, (ou donnent une image fidèle du contexte) la situation financière du Ministère en date du 31 décembre 20X1 et (de) sa performance financière et ses flux de trésorerie concernant l'exercice clos à cette date conformément aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section « Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers » de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément à notre Code et aux exigences en matière d'éthique pertinents pour notre audit des états financiers dans [l'administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités en matière d'éthique conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants d'audit que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Observation¹⁹

Nous attirons l'attention sur la Note X des états financiers, qui décrit les conséquences de l'incapacité de l'entreprise de construction à achever les travaux de construction d'un espace de stationnement pour bureaux et de garage. Notre opinion n'est pas modifiée à ce sujet.

Questions d'audit clés

Les principales questions d'audit sont celles qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes lors de notre audit des états financiers de la période en cours. Ces questions ont été traitées dans le cadre de notre audit des états financiers dans leur ensemble, et dans l'expression de notre opinion à ce sujet, et nous ne formulons pas d'opinion individuelle sur ces questions.

[Description de chaque sujet d'audit clé conformément à la norme ISSAI 2701.]

¹⁸ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire en l'occurrence lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable.

¹⁹ Comme indiqué au paragraphe A16, un paragraphe d'observation peut être présenté directement avant ou après la section « Questions clés d'audit », en fonction du jugement de l'auditeur quant à l'importance relative des informations incluses dans le « Paragraphe sur d'autres questions ».

Autres questions

Au cours de l'année 20X1, le Ministère a lancé l'initiative «government to citizen (G2C)» afin d'améliorer la prestation de services du Ministère à l'endroit des citoyens et de recourir à un certain nombre de services à guichet unique.

Autres informations [ou un autre titre, le cas échéant, tel que « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur »]

[Rapports conformes aux exigences en matière de rapport de la norme ISSAI 2720 (révisée) - voir l'illustration 1 de l'annexe 2 de la norme ISSAI 2720 (révisée).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance concernant les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS²⁰, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation des états financiers exempts d'inexactitudes importantes, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère à poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de la continuité d'exploitation (*seulement si cela est pertinent pour un audit du Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus d'établissement de l'information financière du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes importantes, résultant de fraudes ou d'erreurs, et de publier un rapport d'audit incluant notre opinion. Une assurance raisonnable constitue un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une inexactitude importante lorsqu'elle existe. Les inexactitudes peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme importantes si, isolément ou dans leur ensemble, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base de ces états financiers.

Rapport sur d'autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieraient en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la législation ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités en matière de rapport requises par les ISSAI dans le cadre du rapport sur la section « Audit des états financiers ». Les rapports relatifs à d'autres responsabilités en matière de rapport qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport concernant le contrôle des états financiers » dans les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.]

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, le cas échéant, en fonction de l'administration concernée.]

²⁰ Lorsque la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers donnant une image fidèle et fidèle, on peut lire ceci : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, et... »

Annexe 20.9 : Rapport d'un auditeur indépendant contenant une opinion avec réserve en raison d'un écart par rapport au référentiel d'information financière applicable et comprenant un paragraphe d'observation et un paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Au Ministre/Secrétaire/Directeur au Ministère ABC/Département [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers²¹

Opinion avec réserve

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le « Ministère »), qui comprennent l'état de la situation financière en date du 31 décembre 20X1 et l'état de la performance financière, l'état des variations des actifs nets/des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date, ainsi que les notes relatives aux états financiers, y compris un résumé des principales conventions comptables.

À notre avis, en raison de l'importance de la question discutée dans la section « *Justification de l'opinion avec réserve* » de notre rapport, les états financiers ci-joints ne présentent pas fidèlement (ou ne donnent pas une image fidèle) la situation financière du Ministère en date du 31 décembre 20X1 et (de) sa performance financière et ses flux de trésorerie concernant l'exercice terminé à cette date conformément aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS).

Justification de l'opinion avec réserve

Les bâtiments du Ministère sont amortis sur une période de leur vie utile selon la méthode de l'amortissement linéaire. Cependant, toutes les parties des bâtiments (c'est-à-dire le toit, les fenêtres et les portes, les surfaces, les murs de briques, etc.) dont le coût est élevé par rapport au coût total des bâtiments ont été amorties ensemble au lieu d'être amorties séparément, ce qui constitue une différence par rapport à la norme IPSAS 17. L'ampleur de l'impact financier sur la valeur comptable des immeubles dans l'état de la situation financière et l'effet résultant sur les frais d'amortissement dans l'état de la performance financière ne sont actuellement pas identifiables.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI). Nos responsabilités en vertu de ces normes sont décrites plus en détail à la section « *Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers* » de notre rapport. Nous sommes indépendants du Ministère conformément aux exigences en matière d'éthique applicables à notre audit des états financiers dans [l'administration], et nous nous sommes acquittés de nos autres responsabilités en matière d'éthique conformément à ces exigences. Nous estimons que les éléments probants d'audit que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Paragraphe d'observations - Conséquences de l'incapacité de l'entreprise à achever ses travaux

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit les conséquences de l'incapacité de l'entreprise de construction à achever les travaux de construction d'un espace de stationnement pour bureaux et de garage. Notre opinion n'est pas modifiée à ce sujet.

²¹ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable 46 Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire lorsque le second sous-titre « Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires » n'est pas applicable

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance concernant les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers²² conformément aux normes IPSAS²³, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation des états financiers exempts d'inexactitudes importantes, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, il incombe à la direction d'évaluer la capacité du Ministère de poursuivre son activité, en divulguant, le cas échéant, les questions liées à son activité et en utilisant la base de la continuité d'exploitation (*seulement si cela est pertinent pour un audit du Ministère*).

Les responsables de la gouvernance sont chargés de superviser le processus d'établissement de l'information financière du Ministère.

Responsabilités de l'auditeur concernant l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes importantes, qu'elle résulte de fraudes ou d'erreurs, et de publier un rapport d'audit incluant notre opinion. Une assurance raisonnable constitue un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit mené conformément aux ISSAI décèle toujours une inexactitude importante lorsqu'elle existe. Les inexactitudes peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme importantes si, individuellement ou globalement, elles pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base de ces états financiers.

Rapport sur d'autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieraient en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la loi ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités de rapport requises par les ISSAI dans le cadre du rapport sur la section « Audit des états financiers ». Les rapports sur d'autres responsabilités en matière de rapport qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport sur le contrôle des états financiers » sous les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.]

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), prénom, ou prénom et nom de l'auditeur, le cas échéant, selon l'administration concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

²² À travers ces exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » peuvent être remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre légal de la juridiction concernée.

²³ Lorsque la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers donnant une image fidèle, on peut lire ceci : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière, et ... »

Annexe n°21 : Modèle de rapport sur les autres exigences légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieront en fonction de la nature des autres responsabilités de l'auditeur en matière de rapport prescrites par la loi ou la réglementation locale. Les questions traitées dans d'autres lois ou réglementations (appelées « autres responsabilités en matière de rapport ») peuvent être traitées dans cette section à moins que les autres responsabilités en matière de rapport traitent des mêmes sujets que ceux présentés dans les responsabilités de rapportage requises par les ISSAI dans la section « Rapport sur l'audit des états financiers ». Les rapports sur d'autres responsabilités en matière de rapportage qui traitent des mêmes sujets que ceux requis par les ISSAI peuvent être combinés (c'est à-dire inclus dans la section « Rapport sur l'audit des états financiers » sous les sous-titres appropriés), à condition que le libellé du rapport de l'auditeur différencie clairement les autres responsabilités en matière de rapport découlant du rapport exigé par les ISSAI lorsqu'une telle différence existe.]

Le superviseur de l'audit (équivalent du partenaire de mission en cabinet privé ; la désignation peut différer selon les pays) concernant l'audit ayant abouti au rapport indépendant d'auditeur est [nom].

[Signature au nom de l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), nom personnel de l'auditeur, ou les deux, selon le cas, en fonction de la Juridiction concernée]

[Adresse de l'ISC] [Date]

Annexe n°22 : Questionnaire sur les cas de fraude

DOSSIER :				Réf :
Exercice clos le :				

PRISE EN CONSIDÉRATION DE LA POSSIBILITÉ DE FRAUDES				
Question	N/A	OUI	NON	Commentaires sur l'incidence éventuelle sur les travaux & Réf.
1. FACTEURS DE RISQUES				
1.1 Facteurs de risques relatifs à la préparation de comptes ne donnant pas une image fidèle				
Direction et environnement de contrôle				
• Rémunérations fortement liées au résultat				
• Importance excessive accordée à la valeur de l'entité ou à son résultat dans la perspective d'une cession				
• Engagement vis-à-vis des tiers à tenir des prévisions irréalistes				
• Tendance à minorer les résultats publiés pour des raisons fiscales				
• Relations tendues entre la direction et l'auditeur interne/externe				
• Comptes et opérations personnels du dirigeant mal séparés des comptes et opérations de l'entreprise				
• Estimations significatives basées sur des jugements subjectifs ou des incertitudes				
• Transactions significatives avec des parties liées				
Secteur d'activité de l'entité				
• Vive concurrence ou marché conduisant à une chute des marges commerciales				
• Secteur d'activité en déclin ou en difficulté				
• Changements dans le secteur d'activité entraînant la vulnérabilité ou l'obsolescence de l'entité				
• Recettes importantes en espèces				
• Présomption de fraude sur le chiffre d'affaires (*)				
(*) : si NON : justifier la raison dans le dossier				
Structure financière				
• Pression importante sur les établissements financiers pour obtenir des financements complémentaires				
• Endettement anormalement lourd et capacité de remboursement fragile				
• Situation financière fragile alors que la direction a personnellement garanti des dettes significatives de l'entité				
• Transferts importants d'opérations entre fonds et/ ou programmes				
1.2 Facteurs de risques relatifs au processus budgétaire				
• Ajustements budgétaires importants				
• Demandes de financements supplémentaires				
• Refus d'approuver des ajustements budgétaires				

DOSSIER :				Réf :
Exercice clos le :				

PRISE EN CONSIDÉRATION DE LA POSSIBILITÉ DE FRAUDES				
Question	N/A	OUI	NON	Commentaires sur l'incidence éventuelle sur les travaux & Réf.
• Sous-utilisation ou surutilisation importantes des crédits				
• Informations sur la performance indiquant un taux élevé d'activités manquées				

1.3 Facteurs de risques relatifs à la passation des marchés				
• Procédures judiciaires (litiges, contentieux, recours...)				
• Non-respect de la législation en matière de passation de marchés				
• Modifications récentes de la législation en matière de passation de marchés				
• Législation complexe ou peu claire				
• Des montants importants sont en jeu (comme dans le domaine de la défense)				
• Inspection par les autorités de régulation				
• Plaintes de fournisseurs potentiels faisant état de pratiques déloyales lors de l'attribution des marchés				
• Anciens agents de l'État qui occupent des postes importants dans les sociétés auxquelles les marchés ont été attribués				

1.4 Facteurs de risques relatifs aux subventions et financements provenant des partenaires				
• Non-respect des conditions pour l'octroi de subventions				
• Manque de clarté en ce qui concerne les conditions d'octroi des subventions				
• Subventions qui n'ont jamais été versées au bénéficiaire initialement prévu				
• Plaintes déposées par les bénéficiaires ou groupes d'intérêt initialement prévus				

1.5 Facteurs de risques relatifs aux incitations/pressions				
• Décisions politiques telles que la relocalisation des opérations ou activités				
• Externalisation des activités de l'administration publique				
• Changements fréquents de dirigeants				
• Pression excessive pour satisfaire à des exigences ou à des objectifs établis par des tiers ou par les personnes responsables de la gouvernance				

DOSSIER :				Réf :
Exercice clos le :				

PRISE EN CONSIDÉRATION DE LA POSSIBILITÉ DE FRAUDES				
Question	N/A	OUI	NON	Commentaires sur l'incidence éventuelle sur les travaux & Réf.
1.6 Facteurs de risques relatifs à des détournements d'actifs				
Degré d'exposition des actifs aux risques de détournement				
• Importantes sommes en espèces en caisse ou utilisées				
• Nature des stocks tels que les articles de petite taille associés à une valeur importante				
• Faible protection des espèces, titres, stocks ou immobilisations				
• Immobilisations constituées de biens de petite taille, facilement négociables et sans identification du propriétaire				
• Utilisation non autorisée de biens				
• Matériel utilisé à des fins personnelles ou n'entrant pas dans le cadre des activités de l'entité				
• Biens matériels susceptibles d'être utilisés à titre privé ou dont l'utilisation peut être détournée, comme les bâtiments désaffectés ou excentrés, des terrains vagues, du matériel obsolète, des biens laissés à l'abandon, etc.				
Fraudes liées aux contrôles				
Manque de surveillance de la direction				
• Absence de sélection suffisante des candidats aux postes ayant accès aux actifs sensibles				
• Suivi comptable insuffisant des actifs susceptibles d'être détournés				
• Séparation insuffisante des tâches				
• Absence de système d'autorisation préalable et d'approbation des opérations				
• Absence de prise de congés des employés qui exercent les fonctions clés				
• Faible protection des codes d'accès et des mots de passe				
1.7 Lien avec les risques identifiés au cours des exercices précédents				
• Autres risques de fraude identifiés au cours des exercices précédents				
2. ENTRETIEN AVEC LA DIRECTION SUR LES ASPECTS DE FRAUDE				
• La direction a-t-elle apprécié le risque que les comptes comportent des anomalies significatives résultant de fraudes ?				
• Affirme-t-elle l'absence de risque d'anomalies significatives résultant de fraudes ?				
• Si non, les contrôles de l'entreprise liés aux risques identifiés ont-ils été analysés ?				
• A-t-elle mis en place des procédures pour identifier les risques de fraudes et pour y répondre ?				

DOSSIER :				Réf :
Exercice clos le :				

PRISE EN CONSIDÉRATION DE LA POSSIBILITÉ DE FRAUDES				
Question	N/A	OUI	NON	Commentaires sur l'incidence éventuelle sur les travaux & Réf.
• A-t-elle communiqué aux employés des informations sur sa vision de la conduite des affaires et sur la politique éthique de l'entité ?				
• A-t-elle connaissance de fraudes avérées, suspectées ou simplement alléguées ?				
• S'il y a un organe d'administration ou de surveillance, la direction a-t-elle communiqué à ses membres les informations sur les procédures mises en place pour identifier les risques de fraudes et y répondre ?				
• Par ailleurs, cet organe a-t-il été également interrogé sur la façon dont il exerce sa surveillance sur ce point ?				

3. CONCLUSIONS : IMPLICATION SUR L'ORIENTATION DES CONTRÔLES				
. Fraude aux états financiers				
. Détournement d'actifs				

Cycle	Risque ?		Rappel des risques/ points forts	Implication sur l'orientation des contrôles
	OUI	NON		(tests de procédures/ contrôles de substance)
Trésorerie/financement				
Achats/fournisseurs				
Clients/ventes				
Stocks				
Immobilisations				
Personnel				
État				
Capitaux propres et provisions				
Débiteurs & créiteurs divers				

Préparé par :

Date

Signature

.....

APPROBATION DU RAPPORTEUR :

Date

Signature

Commentaires :

Source : ISSAI 2200, NEP 240

TABLE DES MATIÈRES

Sommaire	4
Liste des abréviations	6
Liste des schémas	7
Liste des tableaux	7
Liste des annexes	7
DÉCISION	8
AVANT-PROPOS	11
INTRODUCTION	12
Contexte du guide	12
Objectifs du guide	12
Élaboration du guide	12
Référentiels de base	14
Structure du guide	14
CHAPITRE I : CADRE GÉNÉRAL DE L'AUDIT FINANCIER.....	15
SECTION I : DÉFINITION, CHAMP D'APPLICATION ET OBJECTIF	16
A. Définition et champ d'application de l'audit financier	16
B. Objectif de l'audit financier	16
SECTION II : NORMES APPLICABLES	17
A. Normes ISSAI du processus d'audit financier.....	17
B. Normes communautaires et normes nationales	17
SECTION III : ÉLÉMENTS DE L'AUDIT FINANCIER	18
A. Assurance raisonnable (ISSAI 200.38).....	18
B. Sujet considéré (ISSAI 200.33)	18
C. Parties à l'audit financier	18
D. Approches par les risques.....	18
D.1. Le risque inhérent	19
D.2. Le risque de non-contrôle	19
D.3. Le risque de non-détection	19
SECTION IV : ASSERTIONS D'AUDIT	20
A. Importance des assertions d'audit.....	20
B. Types d'assertions	20
C. Classification des assertions	20
SECTION V : PROCESSUS D'AUDIT FINANCIER.....	21

CHAPITRE II : ACTIVITÉS AVANT MISSION DE L'AUDIT FINANCIER	23
SECTION I : OBJECTIFS DES ACTIVITÉS D'AVANT MISSION DE L'AUDIT FINANCIER.....	24
SECTION II : ÉVALUATION DU RÉFÉRENTIEL D'INFORMATION FINANCIÈRE.....	25
A. Référentiels comptables applicables	25
B. Critères d'évaluation du Référentiel d'Information Financière (RIF) applicable.....	25
C. Avis sur la qualité des procédures comptables et des comptes	26
SECTION III : MÉCANISME DE CONTRÔLE QUALITÉ.....	27
A. Définition du contrôle qualité.....	27
B. Exigences du contrôle qualité	28
C. Planification du contrôle qualité	28
D. Réalisation de la mission.....	28
E. Surveillance	29
SECTION IV : ASSURANCE QUALITÉ.....	29
SECTION V : RÈGLES D'ÉTHIQUE ET DE DÉONTOLOGIE	30
SECTION VI : COMMUNICATIONS.....	30
SECTION VII : DOCUMENTATION D'AUDIT	31
A. Dossier permanent	31
B. Dossier courant.....	31
C. Feuilles de travail	32
D. Archivage et conservation des documents.....	32
CHAPITRE III : PLANIFICATION D'UNE MISSION D'AUDIT FINANCIER.....	33
SECTION I : OBJECTIFS DE LA PLANIFICATION D'UNE MISSION D'AUDIT FINANCIER.....	34
SECTION II : PRISE DE CONNAISSANCE GÉNÉRALE DE L'ENTITÉ	34
A. Méthodologie de prise de connaissance	35
B. Identification des zones à risques.....	36
SECTION III : ÉVALUATION DU SYSTÈME DE CONTRÔLE INTERNE.....	36
A. Définition du contrôle interne	36
B. Prise de connaissance générale de l'environnement du contrôle interne	37
C. Description et évaluation préliminaire du système de contrôle interne	38
D. Exécution des tests de conformité.....	38
E. Exécution des tests de permanence.....	38
SECTION IV : IMPORTANCE RELATIVE.....	39
A. Définition du seuil de signification.....	39
B. Types de seuils de signification	39
C. Détermination des seuils de signification	40
D. Étapes de l'application du seuil de signification.....	42
E. Modalités de détermination du seuil de signification	43
E.1. Évaluation préliminaire du seuil de signification.....	43

E.2. Évaluation finale du seuil de signification.....	44
• Totalisation des erreurs relevées au cours de l'audit.....	44
• Reprise du seuil de signification suivant la base initiale retenue.....	44
• Évaluation finale du seuil de signification suivant la base initiale retenue et selon les charges réelles.....	44
F. Relations entre le seuil de signification et l'opinion de l'auditeur sur les états financiers	45
SECTION V : CONCEPTION DES PROCÉDURES D'AUDIT	45
SECTION VI : ÉLABORATION DE LA STRATÉGIE D'AUDIT	46
A. Détermination des objectifs de la mission	46
A.1. Objectifs globaux d'audit	46
A.2. Objectifs spécifiques.....	46
B. Synthèse de l'évaluation des risques	46
B.1. Détermination du seuil de signification	47
B.2. Fixation de l'étendue de la mission	47
B.3. Conception des procédures d'audit	47
B.4. Répartition des tâches	47
B.5. Affectation des ressources.....	48
B.6. Élaboration du chronogramme d'exécution de la mission	48
CHAPITRE IV : EXÉCUTION DES TRAVAUX D'AUDIT	49
SECTION I : OBJECTIFS DE L'EXÉCUTION DES TRAVAUX D'AUDIT	50
SECTION II : PHASE D'EXAMEN DES COMPTES	50
A. Exécution des diligences d'audit	50
A.1. Techniques usuelles.....	50
A.1.1. Contrôles de détail	51
A.1.2. Contrôle arithmétique	51
A.2. Analyses et rapprochements des cycles spécifiques	51
A.3. Réexécution des opérations	51
A.4. Inspection de fiabilité et de conformité.....	51
A.5. Demande d'informations et de confirmation de soldes (circularisations).....	51
A.6. Procédures analytiques	52
A.7. Travaux complémentaires	52
A.7.1. Utilisation des travaux de tiers.....	53
A.7.2. Prise en compte des résultats d'un audit légal	53
A.7.3. Prise en compte des travaux de l'auditeur interne.....	53
A.7.4. Prise en compte des travaux d'un expert indépendant.....	54
B. Éléments à prendre en considération	54
C. Travaux complémentaires	54
C.1. Estimations comptables	55
C.2. Caractère probant, suffisant et approprié des estimations comptables.....	55
C.3. Événements postérieurs aux travaux d'audit.....	55
C.4. Parties liées	56

SECTION III : PHASE DE SYNTHÈSE DES TRAVAUX DE CONTRÔLE	56
SECTION IV : PHASE DE VALIDATION DES CONSTATATIONS	57
A.1. Inventaire des anomalies.....	57
A.2. Incidence des anomalies non corrigées	58
A.3. Communication et correction des anomalies.....	58
B. Évaluation de l'incidence des anomalies non corrigées.....	58
C. Évaluation des états financiers pris dans leur ensemble	59
C.1. Aspects qualitatifs et caractère diffus des anomalies non corrigées.....	59
C.2. Estimations comptables et caractère diffus des anomalies non corrigées.....	59
D. Détermination des constatations définitives	60
CHAPITRE V : ÉLABORATION, DIFFUSION ET SUIVI DU RAPPORT	61
SECTION I : DÉFINITION ET OBJECTIFS D'UN RAPPORT D'AUDIT	62
A. Définition	62
B. Objectifs d'un rapport d'audit financier	62
SECTION II : DIFFÉRENTES PHASES DE LA RÉDACTION DU RAPPORT D'AUDIT	62
A. Préparation à la rédaction.....	62
B. Élaboration du plan du rapport.....	63
C. Rédaction du projet de rapport.....	63
D. Finalisation	63
SECTION III : FORMULATION DE L'OPINION.....	63
A. Opinion non modifiée	64
B. Opinion modifiée	64
B.1. Opinion avec réserve.....	65
B.2. Opinion défavorable	65
B.3. Impossibilité d'exprimer une opinion.....	65
SECTION IV : FORME ET CONTENU DU RAPPORT	66
SECTION V : COMMUNICATION DU RAPPORT ET SUIVI	67
A. Rapport provisoire	67
B. Rapport définitif	67
C. Suivi du rapport.....	68
ANNEXES	69
Annexe n°1 : Processus d'évaluation des risques.....	71
Annexe n°2 : Questionnaire d'évaluation des risques	72
Annexe n°3 : Assertions d'audit	76
Annexe n°4 : Modèle de lettre de mission d'audit	78
Annexe n°5 : éléments d'appréciation du système de contrôle qualité	81
Annexe n°6 : Modèle de déclaration d'absence de conflit d'intérêt	82
Annexe n°7 : Modèle de déclaration de l'auditeur de se conformer au code de déontologie	82
Annexe n°8 : Dossier permanent	84

Annexe n°9 : Dossier courant	86
Annexe n°10 : Liste de contrôle des feuilles de travail.....	88
Annexe n°11 : étapes de la prise de connaissance	89
Annexe n°12 : Sources d'information internes et externes.....	90
Annexe n°13 : Techniques d'audit	91
Annexe n°14 : Conception des procédures d'audit.....	92
Annexe n°15 : Trame de plan d'audit.....	103
Annexe n°16 : Modèles de lettre de circularisation ou demande de confirmation (fournisseurs, Trésor, établissements financiers.....)	105
Annexe n°17 : Critères d'appréciation de l'audit interne	113
Annexe n°18 : Utilisation des travaux d'experts externes.....	116
Annexe n°19 : Questionnaire sur le système de contrôle interne.....	117
Annexe 20.1 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de présentation équitable (ISSAI 2700)	122
Annexe 20.2 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de conformité (ISSAI 2700).....	124
Annexe 20.3 : Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un cadre de présentation fidèle à usage général (ISSAI 2705)	125
Annexe 20.4 : Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un cadre de conformité à usage général (ISSAI 2705)	127
Annexe 20.5 : Opinion avec réserve en raison de l'incapacité de l'auditeur à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la reconnaissance de la valeur de nouvel immeuble de bureaux dans les livres de comptes (ISSAI 2705).....	130
Annexe 20.6 : Opinion défavorable due à une inexactitude des états financiers d'une entité gouvernementale établie conformément à un cadre à usage général de présentation fidèle général (ISSAI 2705).....	131
Annexe 20.7 : Impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison de la destruction des documents comptables par un incendie (ISSAI 2705)	133
Annexe 20.8 : Rapport d'un auditeur comprenant une section sur les questions essentielles de l'audit, un paragraphe d'observation et un paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706)	135
Annexe 20.9 : Rapport d'un auditeur indépendant contenant une opinion avec réserve en raison d'un écart par rapport au référentiel d'information financière applicable et comprenant un paragraphe d'observation et un paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706)	137
Annexe n°21 : Modèle de rapport sur les autres exigences légales et réglementaires.....	139
Annexe n°22 : Questionnaire sur les cas de fraude.....	140
Table des matières.....	145



**UNION ÉCONOMIQUE ET MONÉTAIRE
OUEST AFRICAINE**

La Cour des comptes

Place du Mémorial aux Héros Nationaux, Ouaga 2000
01 BP 1790 Ouagadougou 01 - Burkina Faso
Tél : (+226) 25 37 43 24 / 25 31 88 72
E-mail : cdc@uemoa.int
Sites internet : www.uemoa.int