

# ISSAI EN AUDIT FINANCIER MANUEL DE MISE EN OEUVRE

## Version 1

*Note: Il s'agit d'une nouvelle version du Manuel de mise en œuvre de l'ISSAI sur l'audit financier, suite à une légère révision effectuée le 8 décembre 2020*

8 décembre 2020



© Initiative de développement de l'INTOSAI

Stenersgata 2  
N-0184  
Oslo, Norvège

# TABLE DES MATIERES

Déclaration qualité concernant le Manuel de mise en œuvre des ISSAI en matière d'audit financier, Version 1 (8 décembre 2020).....	10
Remerciements .....	12
<b>CHAPITRE 1 .....</b>	<b>13</b>
<b>A propos du manuel .....</b>	<b>13</b>
Contexte.....	13
A propos du manuel.....	13
Processus d'élaboration du manuel.....	14
Contenu du manuel .....	14
<b>CHAPITRE 2.....</b>	<b>16</b>
<b>Présentation de l'ISSAI IFPP et de l'audit financier du secteur public .....</b>	<b>16</b>
Cadre des ISSAI et Cadre révisé des déclarations professionnelles de l'INTOSAI.....	16
Importance de l'audit dans le secteur public.....	19
Objectifs généraux de l'auditeur externe du secteur public lors de la réalisation d'un audit financier conformément aux ISSAI.....	21
Comment se référer aux normes d'audit financier dans un rapport d'audit d'ISC.....	21
Circonstances dans lesquelles il n'est pas possible de se référer aux ISSAI de l'audit financier (ISSAI 2200-2810) en tant que norme faisant autorité.....	22
ISSAI en matière d'audit financier - Évaluation des effets d'un cadre légal et réglementaire sur les états financiers.....	23
<b>CHAPITRE 3 .....</b>	<b>27</b>
<b>Processus d'audit financier .....</b>	<b>27</b>
Activités d'avant-mission .....	27
Planification d'un audit.....	28
Réalisation de l'audit.....	28
Achèvement et examen .....	28
Rapports.....	29
Procédures de suivi .....	29
Examen d'assurance qualité .....	29
<b>CHAPITRE 4.....</b>	<b>30</b>
<b>Activités d'avant-mission.....</b>	<b>30</b>
Evaluation des conditions préalables à un audit pour voir si elles sont réunies .....	31
Obtenir l'accord que la direction comprend ses responsabilités .....	37

Autres exigences .....	38
Communication avec la direction et les responsables de la gouvernance .....	39
<b>CHAPITRE 5 .....</b>	<b>41</b>
<b>Planification d'un audit .....</b>	<b>41</b>
Compréhension de l'entité et de son environnement.....	42
Identification de risques d'inexactitudes significatives à travers la compréhension du processus ...	46
Identification des activités de contrôle interne visant à prévenir les risques .....	49
Détermination de l'importance relative dans la planification et la réalisation d'un audit .....	51
Évaluation des risques d'inexactitudes significatives .....	57
Conception de procédures d'audit supplémentaires en réponse aux risques .....	58
Prise en compte des lois et réglementations dans le cadre d'un audit d'états financiers .....	64
<b>CHAPITRE 6 .....</b>	<b>69</b>
<b>Réalisation de l'audit.....</b>	<b>69</b>
Exécution des procédures d'audit et documentation de la conclusion.....	70
Confirmations externes.....	73
Sélection des éléments à tester .....	76
Utilisation de l'échantillonnage .....	77
Principales étapes du processus d'échantillonnage d'audit .....	78
<b>CHAPITRE 7 .....</b>	<b>81</b>
<b>Achèvement et examen.....</b>	<b>81</b>
Procédures d'achèvement supplémentaires .....	83
Documentation du processus d'examen .....	86
Réunion de fin d'audit.....	86
<b>CHAPITRE 8 .....</b>	<b>87</b>
<b>Rapports d'audit .....</b>	<b>87</b>
Formulation d'une opinion sur les états financiers .....	89
Définition des types de modification de l'opinion de l'auditeur .....	92
Paragraphe d'observation.....	97
Autres Paragraphes dans le rapport de l'auditeur.....	97
Communication des questions d'audit clés dans le rapport de l'auditeur indépendant .....	98
Forme et contenu du rapport de l'auditeur sur les états financiers.....	99
Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires.....	100
Rapports de non-conformité identifiée ou soupçonnée .....	100
<b>CHAPITRE 9 .....</b>	<b>102</b>
<b>Procédures de suivi .....</b>	<b>102</b>
<b>CHAPITRE 10.....</b>	<b>105</b>
<b>Assurance qualité au niveau de la mission .....</b>	<b>105</b>

## ACRONYMES ET ABREVIATIONS

PIÈCE	Document de travail d'audit
COTABD	Catégories d'opérations, de soldes de comptes ou d'informations à fournir
AF	Audit financier
FAAS	Sous-comité sur l'audit financier et la comptabilité
RIF	Référentiel d'information financière
FIPP	Forum des déclarations professionnelles de l'INTOSAI
INTOSAI	Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
INCOSAI	Congrès international des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
IFPP	Cadre des déclarations professionnelles de l'INTOSAI
IDI	Initiative de développement de l'INTOSAI
ISSAI	Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
IAASB	Conseil des normes internationales d'audit et de certification
IFRS	Normes internationales en matière d'information financière
IPSAS	Normes comptables internationales du secteur public
KAM	Questions d'audit importantes
NP	Notes de pratique dans les ISSAI
CNP	Commission des normes professionnelles de l'INTOSAI
AQ	Assurance qualité
ISA	Normes internationales d'audit
ROMM	Risque d'inexactitude importante
ISC	Institution supérieure de contrôle des finances publiques
ODD	Objectif de développement durable

## TABLEAU DES FIGURES

<b>Chapitre 2 Présentation du cadre des ISSAI et de l'audit financier du secteur public</b>		
Figure 2(a)	Principes généraux de l'audit du secteur public dans l'audit d'états financiers	20
Figure 2(b)	Cadre de gestion stratégique des ISC	21
Figure 2(c)	Arbre de décision clarifiant le champ d'application de l'ISSAI 1250	25
<b>Chapitre 3 Processus d'audit financier</b>		
Figure 3(a)	Processus d'audit financier	27
<b>Chapitre 4 Activités d'avant mission</b>		
Figure 4(a)	Schema des activités d'avant mission	30
Figure 4(b)	Arbre de décision pour déterminer l'acceptabilité du RIF	37
<b>Chapitre 5 Planification d'un audit</b>		
Figure 5(a)	Processus de planification détaillée de l'audit	42
Figure 5(b)	Compréhension de l'entité et de son environnement	42
Figure 5(c)	Processus d'évaluation des risques	47
Figure 5(d)	Détermination de l'importance relative en matière de planification et de réalisation d'un audit	53
Figure 5(e)	Conception de procédures d'audit supplémentaires en réponse à l'évaluation des risques d'inexactitudes importantes	59
Figure 5(f)	Approche systématique en matière de conception des procédures d'audit	62
Figure 5(g)	Prise en compte des lois et réglementations lors de la planification et de la réalisation d'un audit d'états financiers	65
<b>Chapitre 6 Réalisation de l'audit</b>		
Figure 6(a)	Phase de réalisation de l'audit (mise en œuvre de procédures d'audit et collecte d'éléments probants)	69
<b>Chapitre 7 Achèvement et examen</b>		
Figure 7(a)	Phase d'achèvement et d'examen de l'audit	82
<b>Chapitre 8 Rapport (Illustrations du rapport de l'auditeur)</b>		
Figure 8(a)	Rapport d'audit	87
Figure 8(b)	Processus d'examen de contrôle qualité concernant le rapport d'audit	89
Figure 8(c)	Analyse du jugement pour formuler divers types d'opinions assorties de commentaires	93
Figure 8(d)	Forme et contenu d'une opinion d'audit avec réserve	94
Figure 8(e)	Formulation d'une opinion défavorable sur les états financiers	95
Figure 8(f)	Conditions devant être décrites dans le fondement d'une opinion	96
Figure 8(g)	Le cadre décisionnel concernant les questions d'audit clés (KAM)	99
Figure 8(h)	Relation entre le paragraphe d'observation et les principales questions d'audit dans le rapport de l'auditeur	99
<b>Chapitre 9 Procédures de suivi</b>		
Figure 9(a)	Schema du processus de suivi	103
<b>Chapitre 10 Assurance qualité au niveau de la mission</b>		
Figure 10(a)	Examen d'assurance qualité en matière d'audit financier	106



## TABLEAU DES ILLUSTRATIONS

<b>Chapitre 1 A propos du Manuel</b>		
Illustration 1.1	Comparaison entre les normes et le Manuel d'audit financier	15
<b>Chapitre 2 Présentation du cadre des ISSAI et de l'audit financier du secteur public</b>		
Illustration 2.1	Cadre des normes ISSAI	16
Illustration 2.2	Cadre révisé des normes ISSAI	17
Illustration 2.3	Principes généraux de l'audit du secteur public tels qu'énoncés dans l'ISSAI 100 et leur lien avec les exigences spécifiques en matière d'audit financier	18
Illustration 2.4	Exemple de mission de certification	23
<b>Chapitre 4 Activités d'avant mission</b>		
Illustration 4.1	Référentiel d'information financière acceptable	33
Illustration 4.2	Situation typique d'un référentiel d'information financière dans un contexte de secteur public	34
<b>Chapitre 5 Planification d'un audit</b>		
Illustration 5.1	Les risques et ce qui pourrait mal se passer dans les états financiers	47
Illustration 5.2	Identification d'activités de contrôle permettant de faire face aux risques	49
Illustration 5.3	Assertions et exemples contenus dans les états financiers	51
Illustration 5.4	Calcul de l'importance relative concernant les états financiers dans leur ensemble	54
Illustration 5.5	Calcul de l'importance relative concernant les catégories d'opération	54
Illustration 5.6	Calcul du seuil de signification concernant les états financiers dans leur ensemble	55
Illustration 5.7	Calcul du seuil de signification concernant les catégories d'opération	55
Illustration 5.8	Conception du test de contrôle par rapport aux risques identifiés et à l'activité de contrôle	60
Illustration 5.9	Conception de procédure de corroboration (test de détails) par rapport aux risques identifiés	60
Illustration 5.10	Procédures de corroboration analytiques et test de détails	61
Illustration 5.11	Assertion d'audit, risques et procédures d'audit	62
Illustration 5.12	Considération à prendre en compte lors de la conception des procédures d'audit	63
Illustration 5.13	Non-conformité de la réglementation ayant un impact direct sur les états financiers	66
Illustration 5.14	Non-conformité de la réglementation ayant un impact indirect sur les états financiers	67
Illustration 5.15	Procédures d'audit visant à déceler la non-conformité des lois et des règlements	68
<b>Chapitre 6 Réalisation d'un audit</b>		
Illustration 6.1	L'importance de documenter les conclusions tirées des procédures d'audit effectuées	70
Illustration 6.2	Documentation de la conclusion tirée lors d'un test de contrôle	70
Illustration 6.3	Documentation de la conclusion tirée lors de la mise en œuvre des procédures de corroboration	72
<b>Chapitre 8 Rapports</b>		
Illustration 8.1	Considérations de l'auditeur lors de la formulation d'une opinion	90
Illustration 8.2	Référentiel d'information financière applicable et opinion de l'auditeur	91

## TABLEAUX DE MODÈLES DE DOCUMENTS DE TRAVAIL (PIECES)

<b>Activités d'avant mission</b>		
Pièce 4.1	Évaluation de l'acceptabilité d'un référentiel d'information financière applicable	108
Pièce 4.2	Matrice de compétences de l'équipe d'audit	113
Pièce 4.3	Déclaration de l'auditeur de se conformer au code de déontologie dans la réalisation des audits	117
Pièce 4.4	Déclaration d'absence de conflit d'intérêts	120
Pièce 4.5	Déclaration de conflit d'intérêts	121
Pièce 4.6	Évaluation des menaces éthiques et des mesures de protection	122
Pièce 4.7	Modèle de lettre de mission d'audit	124
<b>Planification de l'audit</b>		
Pièce 5.1	Compréhension de l'entité et de son environnement	128
Pièce 5.1a	Compréhension de la fonction d'audit interne, y compris la confiance dans son travail	133
Pièce 5.1b	Modèle de demande à l'intention du représentant autorisé de l'entité, sollicitant l'assistance directe des auditeurs internes	136
Pièce 5.1c	Accord écrit du représentant autorisé de l'entité accordant l'assistance directe des auditeurs internes	137
Pièce 5.2	Évaluation de l'environnement de contrôle	139
Pièce 5.3	Documentation du déroulement des opérations permettant d'identifier les risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers (en rapport avec des éléments spécifiques dans les états financiers)	144
Pièce 5.4	Registre de risques	147
Pièce 5.5	Registre des activités de contrôle	150
Pièce 5.6	Détermination de l'importance relative en matière de planification et de réalisation d'audit	152
Pièce 5.7	Évaluation des risques	160
Pièce 5.8	Réponse aux risques	165
<b>Réalisation de l'audit</b>		
Pièce 6.1	Mise en œuvre de procédures d'audit attestant l'efficacité opérationnelle des contrôles	172
Pièce 6.2	Réalisation des procédures d'audit de corroboration	173
Pièce 6.3	Exemple de lettre de confirmation de solde positif concernant le solde restant à payer ajustable ou à recevoir du personnel, des sous-traitants et des fournisseurs	178
Pièce 6.4	Exemple de lettre de confirmation de solde négatif concernant le solde restant à payer ajustable ou à recevoir du personnel, des sous-traitants et des fournisseurs	180
Pièce 6.5	Exemple de lettre de confirmation de solde bancaire	182
Pièce 6.6	Manuel d'utilisation de l'échantillonnage d'unités monétaires	183
<b>Achèvement et examen</b>		
Pièce 7.1	Évaluation de l'impact des inexactitudes non corrigées sur les états financiers	186
Pièce 7.2	Procédures analytiques effectuées à l'étape de l'achèvement et de l'examen	189
Pièce 7.3	Modèle standard de lettre déclarative de responsabilité	191
Pièce 7.4	Documentation relative aux documents de travail d'audit	193



## TABLE DES ANNEXES

<b>Chapitre 8 Rapports (illustrations du rapport de l'auditeur)</b>		
Annexe 8.1	Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établis conformément à un cadre de présentation fidèle (ISSAI 2700)	194
Annexe 8.2	Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établis conformément à un cadre de conformité (ISSAI 2700)	198
Annexe 8.3	Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité gouvernementale établis conformément à un cadre de présentation fidèle à des fins générales (SSAI 2705)	202
Annexe 8.4	Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude importante dans les états financiers d'une entité gouvernementale établis conformément à un cadre de conformité à des fins générales (SSAI 2705)	206
Annexe 8.5	Opinion avec réserve en raison de l'impossibilité de l'auditeur d'obtenir dans les livres de comptes, des éléments probants suffisants et appropriés concernant la reconnaissance de la valeur de nouveaux immeubles à bureaux (SSAI 2705)	210
Annexe 8.6	Opinion défavorable due à une inexactitude dans les états financiers d'une entité gouvernementale établis conformément à un cadre de présentation fidèle à des fins générales (SSAI 2705)	215
Annexe 8.7	Impossibilité d'exprimer une opinion résultant de l'incapacité de l'auditeur d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison de la destruction des documents comptables par un incendie (ISSAI 2705)	212
Annexe 8.8	Rapport de l'auditeur comportant une section sur les questions essentielles d'audit, un paragraphe d'observation et un paragraphe sur d'autres questions (ISSAI 2706)	223
Annexe 8.9	Rapport de l'auditeur indépendant contenant une opinion avec réserve émise 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)	228
<b>Chapitre 9 Procédures de suivi</b>		
Annexe 9.1	Résumé du rapport de suivi et du rapport de suivi détaillé sur les mesures prises par la direction à l'égard du ou des rapports d'audit des années précédentes	232

## Déclaration qualité concernant le Manuel de mise en œuvre des ISSAI en matière d'audit financier, Version 1 (8 décembre 2020)

L'objectif des Présidents de l'INTOSAI et le document commun de l'IDI sur «L'assurance qualité des biens publics de l'INTOSAI qui sont mis au point et publiés en dehors des procédures régulières» identifient trois niveaux d'assurance qualité, comme suit :

### **ASSURANCE DE LA QUALITÉ DES BIENS PUBLICS DE L'INTOSAI QUI SONT ÉLABORÉS ET PUBLIÉS EN DEHORS DES PROCÉDURES RÉGULIÈRES - Niveaux d'assurance de la qualité**

**Niveau 1** : Produits qui ont été soumis à des processus d'assurance qualité équivalents à la procédure régulière de l'INTOSAI, y compris une période prolongée d'exposition transparente au public (90 jours)

**Niveau 2** : Produits qui ont été soumis à des processus d'assurance qualité plus limités impliquant des parties prenantes extérieures à l'organisme ou au groupe de travail responsable de la mise au point initiale des produits. Les processus d'assurance qualité peuvent, par exemple, comprendre des essais pilotes, des tests et des appels aux parties prenantes clés à formuler des commentaires, sans toutefois aller jusqu'à une exposition complète au public pendant 90 jours.

**Niveau 3** : Produits ayant fait l'objet de mesures rigoureuses de contrôle de qualité au sein de l'organisme ou du groupe de travail responsable de leur mise au point.

Différents niveaux d'assurance qualité peuvent être appropriés pour différents BPM. Ces BPM ont été mis au point selon le niveau 1 d'assurance qualité.

### **Protocole d'assurance qualité : Version 2.0**

Le Protocole d'assurance qualité (AQ) des Biens publics mondiaux (BPM) de l'IDI définit les mesures visant à garantir la qualité sur la base des trois niveaux d'assurance qualité ci-dessus. Ces mesures comprennent: l'approbation par le Conseil de l'IDI de créer les BPM; la formation d'une équipe compétente de développement de produits; l'examen par des experts externes à l'équipe de développement; la modification basée sur l'examen; la relecture; l'édition et la traduction du document par des personnes compétentes; son exposition au public pendant une durée de 90 jours/consultation avec les parties prenantes concernées représentant les points de vue de la plupart des régions, de la plupart des modèles d'audit, des pays développés et en développement, et du point de vue des organismes mondiaux; les modifications apportées au document sur la base des commentaires reçus lors de l'exposition au public; et les approbations concernant la Version 1 du BPM.

### **Mises à jour de ce BPM**

Pour s'assurer que ce BPM reste pertinent, l'IDI entreprendra une révision majeure de ce Manuel d'audit financier chaque fois que des modifications seront apportées dans les ISSAI en matière d'audit financier. Des révisions majeures suivront le Protocole d'assurance qualité de l'IDI. En outre, des revues donnant suite à de légers changements seront effectués chaque année sur la base des mises à jour du FAAS. Ces légères revues ne seront pas soumises à ce Protocole. Pour cette révision légère, une nouvelle révision de l'assurance qualité n'était pas nécessaire, mais la déclaration d'assurance qualité a été rééditée afin de refléter les changements apportés au protocole d'assurance qualité de l'IDI.

Ces BPM sont la propriété de la filière de travail des ISC professionnelles d'IDI, qui est responsable de la maintenance de ces BPM

### **Processus d'examen d'assurance qualité**

M. Martin Aldcroft (Unité de soutien stratégique, IDI) a entrepris un examen d'AQ du processus suivi pour l'élaboration du présent BPM. L'examineur d'AQ connaît le protocole d'AQ de l'IDI concernant l'AQ à l'égard des BPM et n'a pas participé à l'élaboration du BPM. Ce processus d'examen d'AQ est conçu pour

fournir à toutes les parties prenantes l'assurance que l'IDI a appliqué les mesures de contrôle de qualité énoncées ci-dessus.

### **Résultats de l'examen d'assurance qualité**

L'examen de l'assurance qualité du processus suivi pour élaborer le présent BPM a permis de conclure que le Protocole a été suivi à presque tous les égards.

### **Conclusion**

A l'issue de l'examen d'AQ, l'IDI assure les utilisateurs du présent Bien public mondial (BPM) que ce document a été soumis à un processus d'assurance qualité correspondant à la Procédure régulière du Cadre des déclarations professionnelles de l'INTOSAI (IFPP), y compris une longue période d'exposition transparente au publique.



M. Einar Gørrissen  
Directeur général  
Initiative de développement de l'INTOSAI  
10 décembre 2020

## Remerciements

Le Manuel de mise en œuvre des ISSAI en matière d'audit financier de l'IDI a été élaboré par les personnes-ressources et le personnel de l'IDI suivants. Nous remercions nos personnes-ressources qui ont fourni des idées et une expertise technique lors de l'élaboration de ce manuel.

N°	Prénoms et nom	Organisation
1	Carolyn Lewis	ISC de Jamaïque
2	Hedwig Beukes	ISC de Namibie
3	Josephine Manalo	ISC des Philippines
4	Sonam Wangdi	ISC de Bhoutan
5	Sonia Fernandes	ISC du Portugal
6	Tornike Shermadini	ISC de la Georgie

Nous remercions les experts en audit financier suivants d'avoir fourni leur expertise en matière d'examen et de commentaires qui ont grandement amélioré ce manuel.

n°	Prénoms et nom	Organisation
1	Alan Findlay	Cour des comptes Européenne
2	Agnès Tuiyai-Aruwafu	Secrétariat du PASAI
3	Alexandra Popovic	ISC de Suède
4	Shelmadene Petzer	ISC d'Afrique du Sud

Enfin, nous souhaitons également exprimer notre gratitude au Sous-comité d'audit financier et de comptabilité (FAAS) de l'INTOSAI-PSC, en particulier au Président et au Secrétariat (ISC des Émirats arabes unis) pour avoir assuré l'intégrité technique de ce Manuel à travers leur examen avant et après l'exposition du produit aux fins de commentaires du public. Cette collaboration réussie est une preuve du précieux partenariat entre l'IDI et le FAAS. Le Président du FAAS nous a beaucoup soutenus et nous a inspiré tout au long du processus d'élaboration de ce manuel.

La révision légère de ce document en 2020 a été faite par Karma Tenzin FCCA, Directeur principal, Département des ISC professionnelles et pertinentes, Initiative de développement de l'INTOSAI.

# CHAPITRE 1

## A propos du manuel

### Contexte

- 1.1 Dans le cadre de la Phase I de l'Initiative de mise en œuvre des **ISSAI**<sup>1</sup> (aussi appelée **Programme 3i**<sup>2</sup>) de l'Initiative de Développement de l'**INTOSAI**<sup>3</sup> (IDI), un Manuel de mise en œuvre des ISSAI en matière d'audit financier a été élaboré pour traiter les questions institutionnelles et stratégiques que les Institutions supérieures de contrôle (ISC) pourraient rencontrer lors de la réalisation d'audits financiers conformément aux ISSAI applicables. L'hypothèse retenue était qu'avant la mise en œuvre des ISSAI, les ISC devraient comprendre l'environnement interne et externe soutenant les audits basés sur les ISSAI (voir ISSAI 100). Par conséquent, ledit manuel ne s'est pas beaucoup appesanti sur les normes d'audit financier et leur application (ou la documentation, les méthodologies correspondantes d'application, etc.). En outre, l'IDI a également reçu des commentaires selon lesquelles les ISC avaient besoin d'un manuel que l'auditeur financier pourrait utiliser dans la réalisation d'une vérification conforme aux ISSAI.
- 1.2 L'IDI s'est engagée à faciliter la mise en œuvre des ISSAI au sein des ISC depuis 2012, et dans ce cadre le soutien a été élargi au niveau mondial, régional et des ISC selon une approche de prestation axée sur un programme comportant généralement une perspective à court et à moyen terme de deux à trois ans. Dans son plan stratégique de 2019-23, l'IDI envisage de fournir du soutien aux ISC concernant la mise en œuvre des ISSAI par le biais d'une approche fondée sur un axe de travail, qui sera une fonction continue et régulière de soutien à long terme. Dans l'axe de travail, le soutien et la formation seront ouverts à toutes les ISC sur une base continue, pas seulement aux ISC participantes à des moments précis du programme.

### A propos du manuel

- 1.3 Le Manuel constitue une méthodologie d'audit contenant des explications sur le processus d'audit financier basé sur les ISSAI et des modèles de document de travail d'audit, conçus pour faciliter l'application des ISSAI dans la pratique. Les ISC peuvent avoir besoin de concevoir et d'élaborer des modèles et documents de travail et d'orientation supplémentaires, le cas échéant, pour satisfaire à d'autres exigences pouvant être imposées par leurs lois, réglementations et pratiques.
- 1.4 Ce Manuel peut être utilisé et adapté par les ISC qui ont adopté les ISSAI en matière d'audit en tant que normes d'audit faisant autorité concernant l'audit des états financiers. La méthodologie proposée dans ce manuel couvre de manière exhaustive le travail d'audit à réaliser et à documenter au niveau de la mission d'audit.
- 1.5 Le manuel peut également être utilisé par les organisations qui aident les ISC à élaborer une méthodologie d'audit concernant l'audit financier.

---

<sup>1</sup>Normes internationales des Institutions supérieures de contrôle.

<sup>2</sup>Le Plan stratégique de l'**INTOSAI** et le Modèle de déploiement des **ISSAI** approuvé par le Conseil d'administration de l'**INTOSAI** en octobre 2011 ont mandaté l'**IDI** pour «soutenir la mise en œuvre des ISSAI». Conformément à ce mandat, l'**IDI** a lancé un vaste programme de renforcement des capacités appelé Initiative de mise en œuvre des **ISSAI (Programme 3i)**.

<sup>3</sup>Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques.

## Processus d'élaboration du manuel

- 1.6** Le Protocole d'assurance qualité des Biens publics mondiaux suivi par l'IDI pour l'élaboration de ce manuel définit la procédure à suivre afin de garantir la qualité du produit, comme indiqué ci-dessous :
- La première version de ce manuel a été élaborée par un groupe de personnes ressources à l'échelle mondiale provenant des différentes régions de l'INTOSAI et du personnel de l'IDI. Lors de l'achèvement de la première version, l'équipe de développement du produit et le personnel de l'IDI l'ont examinée et finalisée.
  - L'ébauche a ensuite été examinée de manière indépendante par un groupe d'experts en audit financier. Suite aux commentaires reçus de ce groupe d'experts, elle a été modifiée en version provisoire 0.
  - La version provisoire 0 de ce manuel a été exposée pendant 90 jours afin de recevoir les réactions et commentaires des parties prenantes. La version a été placée sur les sites Web de l'IDI et de l'INTOSAI, suite à quoi une communication par courrier électronique a été envoyée à toutes les parties prenantes concernées, aussi bien internes qu'externes à l'IDI, informant que la version provisoire 0 était disponible aux fins de commentaires.
  - Après avoir reçu les commentaires des parties prenantes sur la version provisoire 0 de ce manuel, exposé pendant 90 jours dans les quatre langues de l'IDI (anglais, arabe, espagnol et français), la présente version (Version 1) a été finalisée de concert avec le sous-comité sur l'audit financier et la comptabilité de l'INTOSAI-PSC.
- 1.7** Ce Manuel remplace la version provisoire 0, qui a été retirée à la date où cette version 1 est devenue disponible. Même si la révision majeure de ce manuel aura lieu lorsque des modifications seront apportées aux ISSAI sur l'audit financier (attendues après 2019), des revues légères seront effectués chaque année en fonction des mises à jour du FAAS.

## Contenu du manuel

- 1.8** Ce manuel inclut une méthodologie d'audit fondée sur les ISSAI et destinée à aborder, parmi les trente-sept normes d'audit financier (ISSAI 2200-2810) de, celles qui sont essentielles et couramment applicables aux audits d'états financiers effectués par les ISC dans un environnement de secteur public.
- 1.9** La structure de numérotation des ISSAI sur l'audit financier est conforme à la structure de numérotation des normes internationales d'audit (ISA) élaborées par le Conseil international des normes d'audit et d'assurance (IAASB), puisque les normes ISA sont intégrées sans modification dans le cadre de la déclaration professionnelle de l'INTOSAI (IFPP) ISSAI. Les ISSAI sur l'audit financier peuvent inclure des numéros prépondérants supplémentaires pour se conformer à la structure de numérotation des ISSAI. Ces numéros prépondérants peuvent changer de temps à autre.
- 1.10** En plus de décrire la différence entre les normes et ce Manuel, l'**Illustration 1.1** indique également qu'ils se complètent, c'est-à-dire que les exigences des normes servent de base à la proposition d'une approche en matière de méthodologie d'audit.

**Illustration 1.1: Comparaison entre les normes et le Manuel sur les AF**

ISSAI sur les	Audit financier fondé sur les ISSAI	Manuel de mise en œuvre des ISSAI en matière d'audit financier
Objectif fondamental: ce qui doit être fait dans un audit d'états financiers pour affirmer que l'audit a été effectué conformément aux ISSAI.		Objectif fondamental: Comment réaliser un audit d'états financiers afin de répondre aux exigences des ISSAI.
Établit un seuil minimal pour assurer la qualité de l'audit financier.		Fournit un mécanisme (méthode) permettant d'atteindre le seuil minimal en matière d'audit financier
<b>De quoi s'agit-il?</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Exigences</li> <li>• Application et autres notes explicatives</li> <li>• Aux exigences</li> <li>• Notes de pratique</li> </ul>		<b>De quoi s'agit-il?</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Processus d'audit financier défini (<i>reflétant notamment la méthodologie de conformité à l'éthique, à la communication, au rôle de leader et à la qualité</i>)</li> <li>• Outils et techniques</li> <li>• illustrations</li> <li>• Modèle de document de travail pour documenter les travaux d'audit</li> </ul>

- 1.11** Le manuel promeut les meilleures pratiques mondiales. Les ISC doivent adapter la méthodologie décrite dans ce manuel aux besoins locaux en fonction du référentiel d'information financière applicable ou à d'autres responsabilités en matière d'établissement de rapports.
- 1.12** Ce Manuel comprend 10 chapitres: Le chapitre 2 décrit un contexte du cadre des ISSAI tel des déclarations professionnelles de l'INTOSAI (IFPP), qui est en transition parallèlement à une compréhension du référentiel d'information financière pertinent dans un audit d'états financiers. Etant donné que le Manuel a également pour objectif d'établir une compréhension du processus d'audit financier, le Chapitre 3 explique le processus d'audit financier; les chapitres suivants de ce manuel (de chapitres 4 à 10) suivent l'ordre du processus d'audit.
- 1.13** Les audits étant des processus itératifs, le soin nécessaire a été apporté pour maintenir le lien entre les différentes étapes de l'audit lors de la rédaction de chaque chapitre et de l'élaboration des modèles de documents de travail. Les renvois aux modèles de document de travail garantissent également que les utilisateurs comprennent la nécessité de maintenir un tel lien dans un véritable audit d'états financiers.
- 1.14** D'autres produits mondiaux de l'IDI sont présentés en complément de ce Manuel et doivent être lus conjointement avec ces produits, tels que le Cadre de mesure de la performance des Institutions supérieures de contrôle de 2016, l'outil iCAT d'évaluation des besoins en matière de mise en œuvre des ISSAI et les Orientations et Outils sur l'assurance qualité.



## CHAPITRE 2

### Présentation de l'ISSAI IFPP et de l'audit financier du secteur public

- 2.1. Ce chapitre explique l'historique de l'élaboration des ISSAI audit financier et présente les principes généraux de l'audit du secteur public, en montrant les liens existant entre les principes généraux de l'audit du secteur public et les exigences des ISSAI en matière d'audit financier.

#### Cadre des ISSAI et Cadre révisé des déclarations professionnelles de l'INTOSAI

- 2.2. Cette section décrit le Cadre révisé des Déclarations professionnelles de l'INTOSAI (IFPP), y compris les ISSAI, en tant qu'ensemble de normes professionnelles élaborées par le Comité des normes professionnelles de l'INTOSAI (IPSC).
- 2.3. Avant l'adoption des ISSAI, l'INTOSAI avait des normes d'audit distinctes approuvées à l'**INCOSAI**<sup>4</sup> en 1998 et mises à jour en 2001. Cependant, dans son plan stratégique 2005—2010, l'INTOSAI a décidé de «fournir un cadre actualisé de normes professionnelles». Par conséquent, le PSC a décidé de fusionner les normes et les lignes directrices de l'INTOSAI existantes et nouvelles dans un cadre unique. Le cadre initial des ISSAI classait les déclarations officielles en quatre niveaux, comme indiqué dans l'**Illustration 2.1**.

Illustration 2.1: Cadre des ISSAI

<b>NIVEAU 1</b>	<b>Principes Fondateurs (ISSAI 1-2)</b> Le Niveau 1 du cadre des ISSAI contient les principes fondateurs de l'INTOSAI. L'ISSAI 1, La Déclaration de Lima de 1977, appelle à la mise en place d'Institutions supérieures de contrôle des finances publiques efficaces et fournit des lignes directrices sur les préceptes d'audit.
<b>NIVEAU 2</b>	<b>Conditions préalables au fonctionnement des Institutions supérieures de contrôle (ISSAI 10-99)</b> Les conditions préalables au fonctionnement des Institutions supérieures de contrôle contiennent les déclarations de l'INTOSAI sur les conditions préalables nécessaires au bon fonctionnement et à la conduite professionnelle des ISC. Celles-ci comprennent des principes et des orientations sur l'indépendance, la transparence et la responsabilité, l'éthique et le contrôle de la qualité. Les conditions préalables peuvent concerner le mandat de l'institution et d'autres lois ainsi que les procédures établies et les pratiques quotidiennes de l'organisation et de son personnel.
<b>NIVEAU 3</b>	<b>Principes d'audit fondamentaux (ISSAI 100-999)</b> Les ISSAI de niveau 3 sont les principes fondamentaux de l'audit du secteur public, qui fournissent une base conceptuelle pour l'audit du secteur public et assurent la cohérence du cadre des ISSAI. L'ISSAI 100 comprend les principes fondamentaux de l'audit du secteur public et établit les concepts et principes de base communs aux trois domaines de l'audit (audit financier, de conformité et de performance). Les principes spécifiques des trois types d'audit se trouvent dans les ISSAI 200, 300 et 400.
<b>NIVEAU 4</b>	<b>Lignes directrices d'audit (ISSAI 1000-4999)</b> Les normes d'audit au niveau 4 traduisent les principes fondamentaux de l'audit en normes plus spécifiques, détaillées et opérationnelles auxquelles les auditeurs peuvent recourir quotidiennement dans le cadre des tâches d'audit. L'objectif des normes est de fournir une base pour le développement de méthodologies d'audit (et de manuels) sur l'audit du secteur public que les membres individuels de l'INTOSAI peuvent appliquer. Les lignes directrices générales d'audit (ISSAI 1000-4999) contiennent les exigences recommandées en matière d'audit financier, de performance et de conformité et fournissent des indications supplémentaires à l'auditeur. Elles définissent les meilleures pratiques actuellement reconnues internationalement dans leur champ d'application général.

<sup>4</sup>Congrès de l'INTOSAI

**2.4.** Un cadre révisé approuvé lors de l'INCOSAI 2019 a reclassé les déclarations professionnelles de l'INTOSAI

Ce cadre contient trois catégories de déclarations professionnelles, comme suit:

**Illustration 2.2: Cadre révisé**

<b>Principes de l'INTOSAI (INTOSAI-P)</b>	Les principes de l'INTOSAI sont constitués de principes fondateurs et de principes fondamentaux. Les principes fondateurs ont une signification historique et précisent le rôle et les fonctions auxquels les ISC doivent aspirer. Ces principes peuvent fournir des informations aux gouvernements et aux parlements, ainsi qu'aux ISC et au grand public, et peuvent servir de référence dans l'établissement des mandats nationaux des ISC. Les principes fondamentaux soutiennent les principes fondateurs d'une ISC, en clarifiant le rôle de l'ISC dans la société ainsi que les conditions préalables de haut niveau pour son bon fonctionnement et sa conduite professionnelle.
<b>Normes internationales des Institutions de contrôle des finances publiques (ISSAI)</b>	Les ISSAI sont les normes internationales faisant autorité en matière d'audit du secteur public. L'objectif des ISSAI est de: <ul style="list-style-type: none"><li>• d'assurer la qualité des audits réalisés</li><li>• de renforcer la crédibilité des rapports d'audit vis-à-vis des utilisateurs</li><li>• d'améliorer la transparence du processus d'audit</li><li>• de préciser la responsabilité de l'auditeur par rapport aux autres parties concernées</li><li>• de définir les différents types de missions d'audit et l'ensemble des concepts qui s'y rapportent, afin de fournir un langage commun dans le cadre de l'audit du secteur public</li><li>• L'ensemble complet des ISSAI repose sur un ensemble de concepts et de principes de base qui définissent le contrôle du secteur public et les différents types de missions soutenues par les ISSAI.</li></ul>
<b>Orientations de l'INTOSAI (GUID)</b>	Les orientations sont élaborées par l'INTOSAI afin d'aider les ISC et les auditeurs individuels dans: <ul style="list-style-type: none"><li>• la façon de mettre en pratique les normes ISSAI dans les processus d'audit financier, de performance ou de conformité.</li><li>• de mettre en pratique les normes ISSAI dans d'autres missions.</li><li>• la compréhension d'un sujet spécifique et l'application des normes ISSAI pertinentes.</li></ul>

**2.5.** L'ISSAI 100 «Principes fondamentaux de l'audit du secteur public» définit à la fois l'autorité de l'ISSAI et la manière dont un auditeur peut revendiquer la conformité aux ISSAI dans son rapport. Cette ISSAI opérationnalise les principes de l'INTOSAI en normes: elle fournit les principes fondamentaux applicables aux missions d'audit de conformité, d'audit financier et d'audit de la performance dans le secteur public.

**2.6.** Les principes d'audit financier de la norme ISSAI 200 complètent les principes fondamentaux de la norme ISSAI 100 dans le contexte spécifique des audits d'états financiers. Ensemble, ils constituent la base de l'ensemble des déclarations professionnelles de l'INTOSAI dans ce domaine et doivent être respectés.

**Illustration 2.3: Principes généraux de l'audit du secteur public tels qu'énoncés dans l'ISSAI 100, et leur lien avec des exigences d'audit financier spécifiques**

Principes généraux d'audit		Explication du principe dans l'ISSAI 100	Exigences détaillées concernant les principes généraux dans l'ISSAI 200 et l'ISSAI 2200-2810*
<b>Principe 1</b>	Éthique et indépendance	Les auditeurs doivent se conformer aux règles d'éthiques pertinentes et être indépendants.	<b>ISSAI 130, ISSAI 200</b>
<b>Principe 2</b>	Jugement professionnel, attention requise et scepticisme	Les auditeurs doivent maintenir un comportement professionnel approprié en faisant preuve de scepticisme professionnel, de jugement professionnel et de l'attention requise tout au long de l'audit	<b>ISSAI 200, ISSAI 2200</b>
<b>Principe 3</b>	Contrôle de la qualité	Les auditeurs doivent effectuer l'audit conformément aux normes professionnelles en matière de contrôle de qualité	<b>ISSAI 140, ISSAI 200, ISSAI 2200, ISSAI 2220</b>
<b>Principe 4</b>	Gestion et compétences de l'équipe d'audit	Les auditeurs doivent posséder ou avoir accès aux compétences nécessaires	<b>ISSAI 200, ISSAI 2200, ISSAI 2220</b>
<b>Principe 5</b>	Risque d'audit	Les auditeurs doivent gérer les risques de fournir un rapport inapproprié dans les circonstances de l'audit	<b>ISSAI 200, ISSAI 2315</b>
<b>Principe 6</b>	Importance	Les auditeurs doivent tenir compte de l'importance relative tout au long du processus de d'audit	<b>ISSAI 200, ISSAI 2320</b>
<b>Principe 7</b>	Documentation	Les auditeurs doivent préparer une documentation d'audit suffisamment détaillée pour fournir une compréhension claire du travail effectué, des données probantes obtenues et des conclusions tirées	<b>ISSAI 200, ISSAI 2230, all ISSAI</b>
<b>Principe 8</b>	Communication	Les auditeurs doivent établir une communication efficace tout au long du processus d'audit	<b>ISSAI 200, ISSAI 2200, ISSAI 2210, ISSAI 1240, ISSAI 2260, ISSAI 2265</b>

*(\*) Il convient de souligner que tous ces huit principes généraux sont essentiels dans le contexte de l'audit financier. Par conséquent, les exigences relatives à ces principes et les références à ces principes peuvent exister dans de nombreuses autres normes d'audit financier applicables au niveau de la mission comme mentionné ci-dessus.*

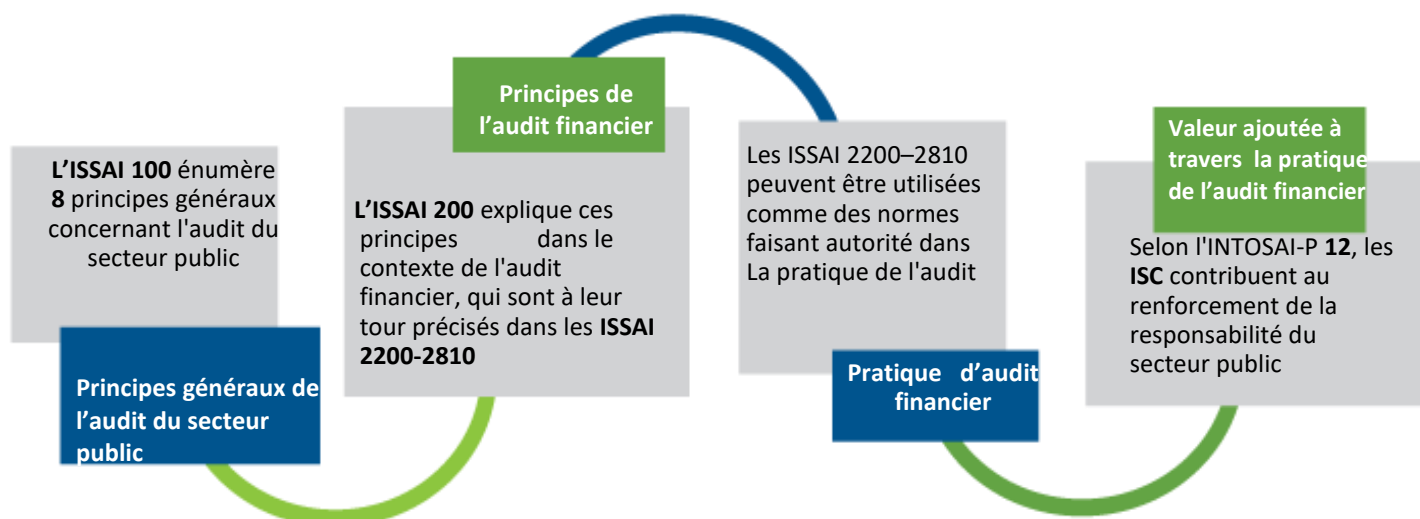
**2.7.** Les principes susmentionnés s'appliquent tout au long du processus d'audit. Afin d'assurer la conformité avec les principes généraux de l'audit, les ISC doivent avoir des politiques et des manuels en place qui définissent les principes dans le contexte de leur environnement personnel.

**2.8.** Comme expliqué dans l'ISSAI 100:8, les principes peuvent être utilisés comme base d'élaboration de normes faisant autorité de trois manières:

- En tant que base sur laquelle les normes sont élaborées par une ISC (mais cette option ne sera probablement pas réalisable en pratique).
- En tant que base sur laquelle des normes nationales cohérentes sont adoptées.
- En tant que base d'adoption des Lignes directrices générales d'audit (ISSAI) en tant que normes

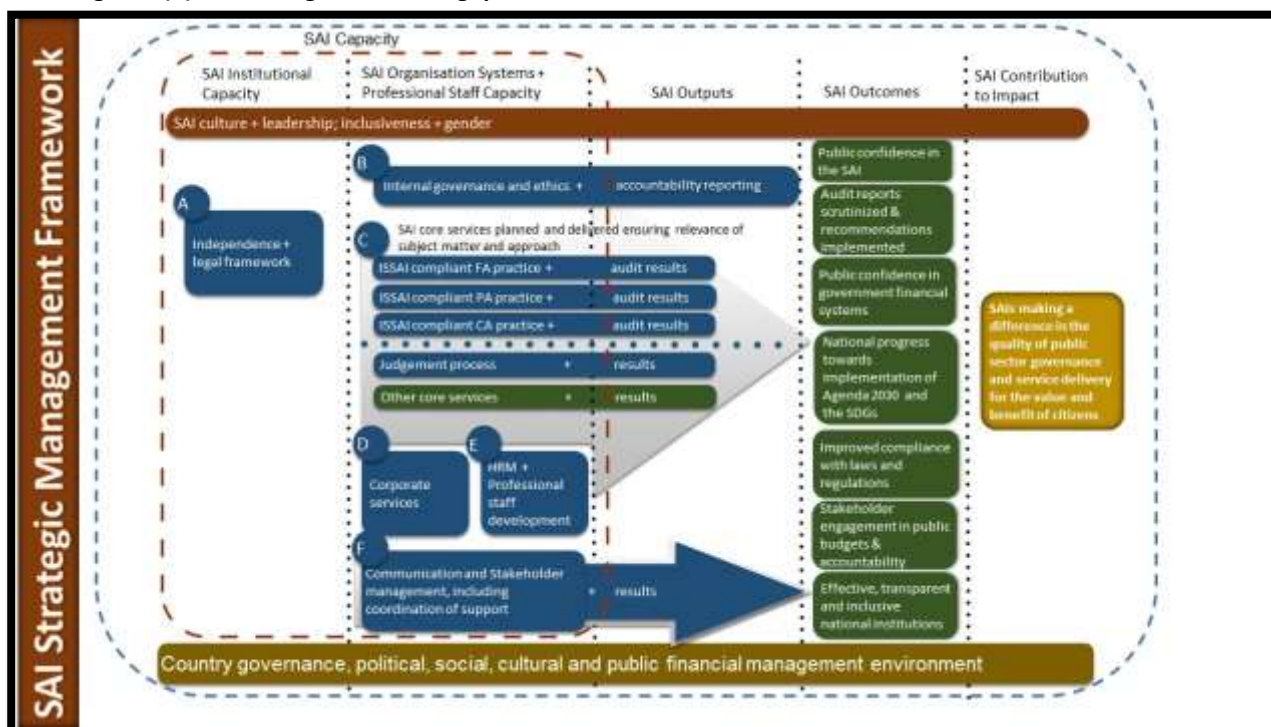
- 2.9.** L'objectif principal de l'audit du secteur public est de faire respecter et promouvoir la responsabilité publique entre les entités publiques et les organes démocratiquement élus. Selon les principes énoncés dans l'INTOSAI-P 12 «Valeur et avantages des ISC - Apporter des changements dans la vie des citoyens», les ISC doivent effectuer des audits pour s'assurer que les gouvernements et les entités publiques sont tenus responsables de leur gestion et de leur utilisation des ressources publiques et de la transparence des opérations gouvernementales; et finalement pour contribuer à maintenir la discipline financière d'un pays.
- 2.10.** L'ISSAI 100.18 stipule: «En général, l'audit du secteur public peut être décrit comme un processus systématique d'obtention et d'évaluation objectives des données probantes afin de déterminer si les informations ou les conditions réelles sont conformes aux critères établis. L'audit du secteur public est essentiel car il fournit aux organes chargés de la gouvernance et au grand public des informations et des évaluations indépendantes et objectives concernant la gestion et l'exécution des politiques, programmes ou opérations du gouvernement ».
- 2.11.** La reddition des comptes concerne une gestion financière saine (légale et régulière), l'équité avec laquelle l'entité a présenté sa situation financière, ses résultats et son utilisation des ressources, et la conformité de ces rapports avec le RIF applicable.
- 2.12.** L'audit financier dans le secteur public est généralement reconnu comme un mécanisme de contrôle de l'État pour assurer la reddition des comptes financière : de meilleurs mécanismes de reddition des comptes financière au sein des États soutiennent le fonctionnement des systèmes en transmettant des informations aux parlements ou à leur équivalent sur le fonctionnement des branches exécutive et administrative de l'état.
- 2.13.** Par conséquent, les auditeurs du secteur public ont un rôle important à jouer dans l'examen de l'argent consacré aux programmes publics. Ce rôle consiste notamment à fournir une assurance raisonnable que les informations préparées par le gouvernement présentent correctement la situation financière des institutions du secteur public, y compris les ministères/entités publiques ou l'ensemble du gouvernement.
- 2.14.** Dans le secteur public, le cycle de reddition des comptes commence par le processus budgétaire et se termine par la présentation de rapports au Parlement. Les rapports d'audit publiés par les ISC peuvent inclure une opinion sur les états financiers et peuvent également inclure des constatations de vérification sur la régularité des opérations sous-jacentes, les faiblesses des systèmes de contrôle interne, la fraude, la mauvaise gestion des fonds, etc.
- 2.15.** La figure 2 (a) ci-dessous explique comment la mise en œuvre des principes généraux de l'audit du secteur public dans l'audit des états financiers permet aux ISC de répondre aux attentes des parties prenantes et d'ajouter de la valeur en renforçant la reddition des comptes du gouvernement :
- Premièrement, les politiques d'audit financier et les lignes directrices de l'ISC en matière d'audit doivent expliquer comment respecter ces principes dans le contexte spécifique du mandat de l'ISC, à savoir ces principes doivent être traduits en procédures d'audit (dans des manuels d'audit approuvés) et mis en œuvre dans la pratique.
  - Deuxièmement, chaque audit financier contribuera directement au rôle de renforcement de l'ISC concernant la responsabilité, l'intégrité et la transparence des entités du gouvernement et du secteur public telles que définies dans l'INTOSAI-P 12.

Figure 2(a) Principes généraux de l'audit du secteur public dans l'audit des états financiers



**2.16.** Cependant, pour avoir un impact et ajouter de la valeur à travers les audits financiers, les ISC doivent également s'assurer que leur travail est correctement rapporté et disponible dans le domaine public et qu'il est présenté de manière claire et accessible aux différents publics (Cf. INTOSAI Note de bonne pratique du Comité de renforcement des capacités sur «Comment accroître l'utilisation et l'impact des rapports d'audit», octobre 2013, préparé pour l'INCOSAI XXI, Beijing). Le Cadre de gestion stratégique des ISC de l'IDI présenté dans la Figure 2 (b) montre également comment l'audit financier dans le secteur public contribue à la qualité de la gouvernance du secteur public et de la prestation de services dans l'intérêt des citoyens.

Figure 2(b) Cadre de gestion stratégique des ISC



**2.17.** Dans le cadre des ODD, l’audit financier contribue à la réalisation de l’Objectif 16: Paix, Justice et institution forte, dans la mesure où il fournit une assurance sur la présentation des états financiers des entités du secteur public et au niveau de l’ensemble du gouvernement, en particulier dans le domaine cible d’institutions transparentes, responsables et efficaces à tous les niveaux.

**2.18.** La réalisation des objectifs mentionnés ci-dessus nécessite l’application des ISSAI dans les domaines d’audit de conformité, financier et de performance. L’objectif d’un audit financier basé sur les ISSAI est expliqué dans la section suivante.

### Objectifs généraux de l’auditeur externe du secteur public lors de la réalisation d’un audit financier conformément aux ISSAI

**2.19.** L’ISSAI 2200 traite des responsabilités générales de l’auditeur indépendant lorsqu’il réalise un audit d’états financiers conformément aux ISSAI. Plus précisément, elle énonce les objectifs généraux de l’auditeur indépendant et explique la nature et le champ d’application d’un audit conçu pour permettre à l’auditeur indépendant d’atteindre ces objectifs.

**2.20.** Le but d’un audit financier est de renforcer la confiance que les utilisateurs potentiels peuvent avoir dans les états financiers. 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.

**2.21.** Les normes restantes (ISSAI 2210-2810), qui développent l’ISSAI 2200, traitent des exigences spécifiques de l’auditeur indépendant lors de l’audit d’états financiers.

### Comment se référer aux normes d’audit financier dans un rapport d’audit d’ISC

L’ISSAI 100.9 stipule que « une ISC peut déclarer que les normes qu’elle a élaborées ou adoptées se fondent sur les principes des ISSAI ou sont conformes à ces principes seulement si les normes sont pleinement conformes à tous les principes pertinents des normes ISSAI 100, 200, 300 et 400»

**2.22.** Les rapports d'audit peuvent comporter une référence au fait que les normes utilisées étaient fondées sur la ou les normes ISSAI pertinentes pour les travaux d'audit réalisés, ou qu'elles étaient conformes à celles-ci. Cette référence peut être faite en déclarant « *Nous avons réalisé notre (nos) audit(s) conformément aux [normes], qui se fondent sur les [ou sont conformes aux] principes fondamentaux du secteur public de la norme ISSAI 100 Audit [et les principes de la norme ISSAI 200 Principes d'audit financier] des normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques* »

---

La norme ISSAI 100.9 stipule que « les ISC peuvent choisir d'adopter les ISSAI comme normes faisant autorité. Dans ce cas, l'auditeur doit se conformer à toutes les normes ISSAI pertinentes pour l'audit ». La référence aux ISSAI appliquées peut être faite en indiquant :

---

*« Nous avons effectué notre/(nos) audit(s) conformément aux Normes internationales des institutions supérieures de contrôle. »*

---

### **Circonstances dans lesquelles il n'est pas possible de se référer aux ISSAI de l'audit financier (ISSAI 2200-2810) en tant que norme faisant autorité**

#### **i. Lorsque la mission n'est pas une mission d'assurance**

**2.23.** Les ISC peuvent effectuer des enquêtes, des examens ou des missions sur des procédures convenues. Ces missions menées pris par l'ISC ne sont actuellement pas couvertes par les ISSAI existantes. Selon l'ISSAI 200.25<sup>5</sup> les audits d'états financiers réalisés conformément aux ISSAI constituent des missions d'attestation qui visent à fournir une assurance raisonnable. La norme ISSAI 200.26 précise en outre qu'en général, les audits d'assurance raisonnable sont conçus pour aboutir à une conclusion exprimée sous une forme positive, telle que « à notre avis, les états financiers présentent fidèlement, dans tous leurs aspects significatifs (ou donnent une image fidèle) la situation financière de .... et sa performance financière en termes de flux de trésorerie... » ou, dans le cas du cadre de conformité, « à notre avis, les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à... »

**2.24.** Selon les normes ISSAI 100.24 et ISSAI 200.20-22, les éléments d'une mission d'assurance sont l'existence d'une relation tripartite impliquant un auditeur, une partie responsable et des utilisateurs prévus; un sujet; des critères d'évaluation du sujet; et les informations sur le sujet qui en résultent (les états financiers).

---

<sup>5</sup>Voir aussi §7 du *Cadre du Conseil international des normes d'audit et d'assurance* (IAASB), disponible par le lien suivant: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/b003-2010-iaasb-handbook-framework.pdf>



#### Illustration 2.4: Exemple d'une mission d'assurance

*La direction (la partie responsable) de l'institution Y s'est acquittée de sa responsabilité en préparant les états financiers, qui comprennent l'état de la situation financière, l'état de la performance financière, l'état de l'évolution de l'actif net/des capitaux propres, le tableau des flux de trésorerie et les notes annexes, (ces cinq composantes des états financiers constituent, en résumé, le sujet) conformément aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS), les critères. Les éléments (actifs, passifs, etc.) sont comptabilisés, évalués et présentés dans les états financiers (informations sur le sujet traité) conformément aux exigences des IPSAS. Un praticien (auditeur) de l'ISC exprime son opinion (assurance) sous la forme d'un rapport sur la présentation fidèle des états financiers. L'auditeur conclut que les états financiers (informations sur le sujet) préparés par la direction (la partie responsable) sont présentés conformément aux critères (IPSAS-RIF) et indique que les informations sur le sujet représentent fidèlement, à tous égards importants, la situation financière, la performance financière, les capitaux propres et les flux de trésorerie de l'entité (sujet).*

**2.25.** Si un ou plusieurs des éléments susmentionnés ne sont pas présents, il ne s'agit pas d'une mission d'assurance raisonnable. En d'autres termes, si l'auditeur a une tâche qui n'implique pas les éléments d'une mission d'assurance, elle ne peut pas être définie comme une vérification financière. Par exemple, il est demandé à l'ISC de procéder à un examen de l'exécution du budget des ministères et de rendre compte des constatations concernant les écarts au budget approuvés par le parlement sans donner d'avis général.

**ii. Lorsque l'auditeur fournit un rapport sur des informations financières qui ne sont pas des informations financières historiques**

**2.26.** Selon la norme ISSAI 200.8, l'objectif de l'audit financier est, à travers la collecte d'éléments probants suffisants et appropriés, de fournir une assurance raisonnable aux utilisateurs, sous la forme d'une opinion et/ou d'un rapport d'audit, sur le fait que les états financiers ou d'autres formes de présentation de l'information financière sont présentés fidèlement et/ou dans tous leurs aspects significatifs conformément au cadre réglementaire et d'information financière applicable. Les audits financiers portent sur les informations financières historiques, qui sont exprimées en termes financiers par rapport à une entité, provenant principalement du système comptable de cette entité, sur des événements économiques survenus au cours de périodes passées ou sur des conditions ou circonstances économiques à des moments précis dans le passé. Dans le cas où une ISC doit faire rapport sur des informations financières qui ne sont pas des informations financières historiques, les normes ISSAI d'audit financier ne peuvent pas être considérées comme des normes faisant autorité. Par exemple, dans le cas où une ISC émet un rapport sur l'exactitude des prévisions budgétaires, la référence aux normes ISSAI d'audit financier en tant que normes faisant autorité ne peut pas être faite.

**2.27.** Lorsque le mandat de l'ISC consiste à donner un avis/une déclaration sur le respect des lois et règlements autres que le référentiel comptable applicable, l'ISC doit envisager d'utiliser les ISSAI 400 et ISSAI 4000 comme orientations pour ces opinions/déclarations spécifiques.

#### ISSAI en matière d'audit financier - Évaluation des effets d'un cadre légal et réglementaire sur les états financiers

**2.28.** L'objectif des ISSAI en audit financier est d'améliorer le degré de confiance des utilisateurs prévus dans les états financiers audités. Pour ce faire, l'auditeur est amené à exprimer son

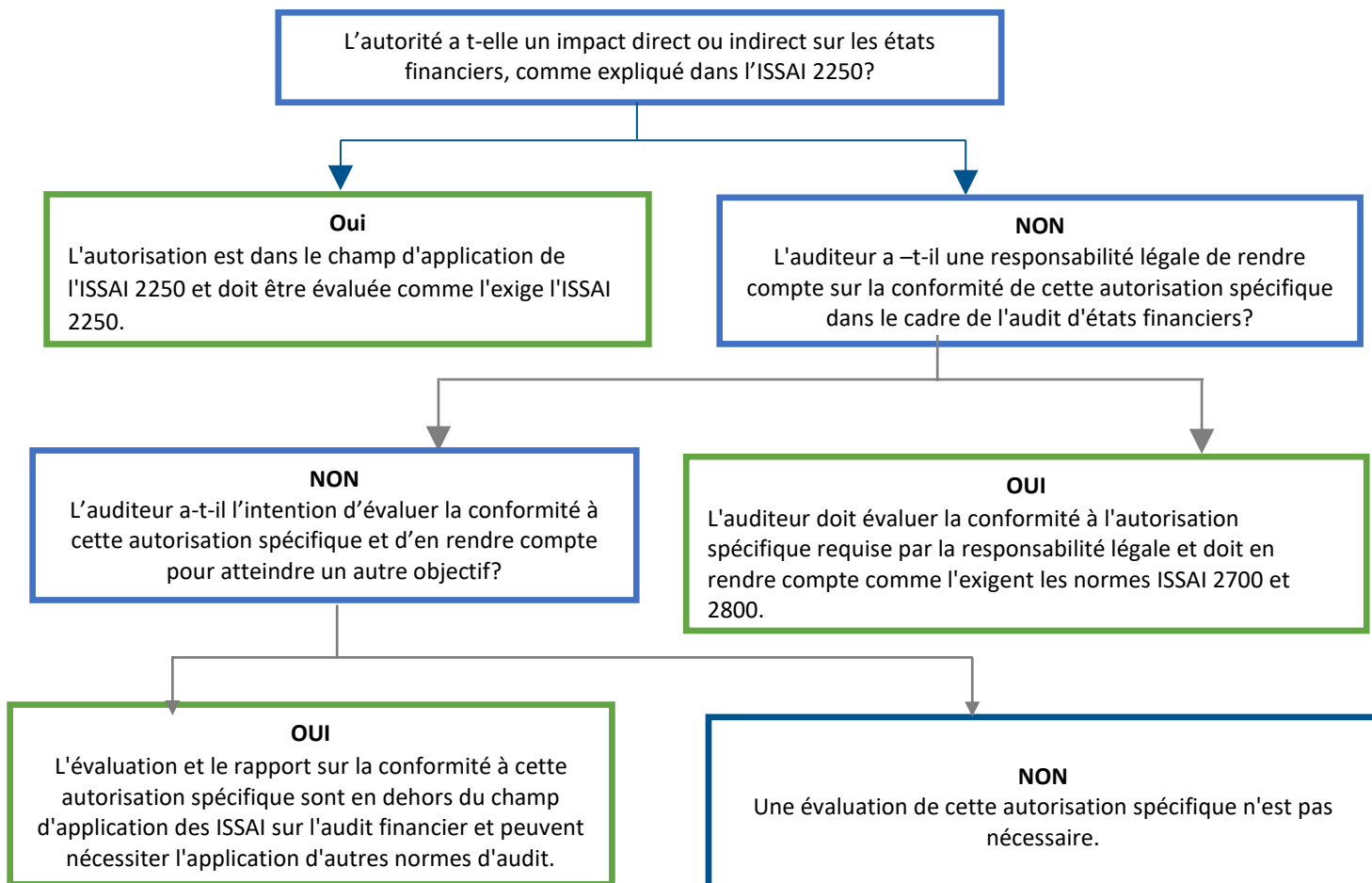
opinion sur la question de savoir si les états financiers sont préparés, à tous égards importants, conformément au référentiel d'information financière applicable. Lors de la réalisation de cet audit, les états financiers constituent le sujet audité et le référentiel d'information financière applicable constitue le critère utilisé par l'auditeur pour évaluer ce sujet.

- 2.29.** L'objectif d'un audit de conformité basé sur les ISSAI est d'évaluer si un sujet donné est en conformité avec une loi ou un règlement pertinent (autorité). Lors de la réalisation de cet audit, le sujet audité est l'activité exercée par la partie responsable qui doit être en conformité avec l'autorisation pertinente et cette autorisation constitue le critère qui régit cet audit.
- 2.30.** Les objectifs fixés des audits financiers et de conformité basés sur les ISSAI sont donc différents, mais ces objectifs convergents souvent en raison de la nature législative des environnements du secteur public.
- 2.31.** Lors de la réalisation d'audit financier basé sur les ISSAI, il est nécessaire de prendre en compte les effets du cadre légal et réglementaire de l'entité audité sur les états financiers. Dans le secteur public, le cadre législatif et réglementaire peut avoir des effets importants sur les états financiers. Le cadre légal et réglementaire peut même constituer le référentiel d'information financière applicable qui est appliqué dans la préparation des états financiers. Pour cette raison, les autorisations pertinentes peuvent parfois devenir les critères permettant l'évaluation de la préparation des états financiers lors de la réalisation d'un audit financier basé sur les ISSAI. Lorsque cela se produit, les objectifs des audits financiers et de conformité basés sur les ISSAI convergent.
- 2.32.** L'ISSAI 2250 définit deux types d'impacts qu'un cadre légal et réglementaire peut avoir sur les états financiers et qui peuvent donc être pris en compte par un auditeur ; il s'agit d'impacts direct et indirect.
- 2.33.** Le cadre légal et réglementaire a un effet direct sur les états financiers s'il impact directement les informations devant figurer dans les états financiers. Lorsque les états financiers du secteur public sont préparés sur la base des autorisations décrites ci-dessus, ces autorisations sont considérées comme ayant un impact direct sur les états financiers et doivent être évaluées comme le requiert l'ISSAI 2250. Lorsque les états financiers du secteur public sont préparés en appliquant un cadre comptable qui n'est pas fondé sur des autorisations, toute autre autorisation pertinente ayant un impact direct sur les états financiers, continue de relever du champ d'application de l'ISSAI 2250. Par exemple, une autorisation qui exige qu'un type de dépense précis soit comptabilisé à une valeur spécifique ou qui exige que des informations spécifiques soient divulguées dans les états financiers, est considérée comme ayant un impact direct sur les états financiers.
- 2.34.** Le cadre légal et réglementaire a un impact indirect sur les états financiers s'il n'a pas un impact direct sur les états financiers, tel que décrit ci-dessus, mais peut avoir un impact en cas de non-conformité. Par exemple, la non-conformité d'une autorisation pouvant donner lieu à une amende ou à une responsabilité potentielle est considérée comme ayant un impact indirect sur les états financiers si une non-conformité se produit.
- 2.35.** Les auditeurs du secteur public ont généralement la responsabilité d'évaluer la conformité avec les autorisations dans le cadre de leur mandat. L'application de la norme ISSAI 2250, telle que décrite ci-dessus, peut permettre de s'acquitter partiellement de cette responsabilité, mais les auditeurs du secteur public peuvent être tenus ou peuvent choisir d'évaluer la conformité avec d'autres autorisations qui peuvent ne pas relever du champ

d'application de l'ISSAI 2250. Il est souvent plus efficace d'évaluer la conformité avec ces autres autorisations dans le cadre du processus d'audit d'états financiers annuels, puisque l'auditeur évalue généralement les activités économiques importantes survenues en vérifiant des états financiers, et puisque les mêmes échantillons sélectionnés et vérifiés pour plus de confiance dans les déclarations pertinentes sur les états financiers, peuvent également être pertinents pour l'examen de conformité avec d'autres autorisations. Par exemple, lorsqu'il vérifie un échantillon d'achats lui permettant d'avoir de l'assurance concernant les assertions pertinentes sur les états financiers, l'auditeur peut évaluer la conformité avec une autorisation d'approvisionnement qui contrôle un élément du processus d'achat mais qui n'a pas un impact direct ou indirect sur les états financiers.

- 2.36.** Les ISSAI sur l'audit financier permettent de rendre compte des résultats des vérifications de conformité avec les autorisations dans le rapport de l'auditeur lorsque ce rapport est nécessaire pour satisfaire une exigence statutaire spécifique en matière de rapports. Ces informations doivent figurer dans un autre paragraphe du rapport de l'auditeur intitulé «Rapport sur d'autres exigences légales et réglementaires». Ces autorisations peuvent ou peuvent ne pas entrer dans le champ d'application de l'ISSAI 2250.
- 2.37.** Les non-conformités avec les autorisations devront peut-être signalées dans le rapport de l'auditeur pour des raisons autres qu'une exigence statutaire en matière de rapports, par exemple en tant que «sujet d'audit clé» ou en tant qu'«autre sujet», en fonction de la nature et de l'importance de la non-conformité et son impact sur les états financiers. Ces autorisations peuvent ou peuvent ne pas faire partie du champ d'application de l'ISSAI 2250, puisque les auditeurs peuvent inclure dans leur plan d'audit des autorisations ne figurant pas dans le champ d'application de l'ISSAI 2250 pour les raisons expliquées ci-dessus. L'auditeur doit s'assurer que les non-conformités sont signalées de façon appropriée, conformément aux exigences des ISSAI sur l'audit financier et il peut être nécessaire de faire preuve de jugement professionnel afin de déterminer le traitement le plus approprié en matière de rapports, en particulier pour les rapports sur les autorisations qui ne font pas partie du champ d'application de l'ISSAI 2250, n'affectant pas les états financiers mais pouvant néanmoins avoir une importance significative pour les utilisateurs des états financiers.
- 2.38.** Dans certains environnements, les auditeurs peuvent être tenus de signaler de manière factuelle dans leur rapport toutes les non-conformités aux autorisations qu'ils ont identifiées lors de l'audit des états financiers, une pratique en matière de rapports non exigée par les ISSAI sur l'audit financier. Lorsqu'un auditeur est tenu de signaler une non-conformité à une autorisation d'une manière qui s'écarte des exigences des ISSAI en matière d'audit financier, l'écart doit être évalué pour s'assurer que toutes les exigences pertinentes des ISSAI en matière d'audit financier sont toujours respectées de manière effective.
- 2.39.** La figure 2 (c) illustre l'arbre de décision qui clarifie le champ d'application de l'ISSAI 2250

**Figure 2(c) Arbre de décision clarifiant le champ d'application de l'ISSAI 2250**

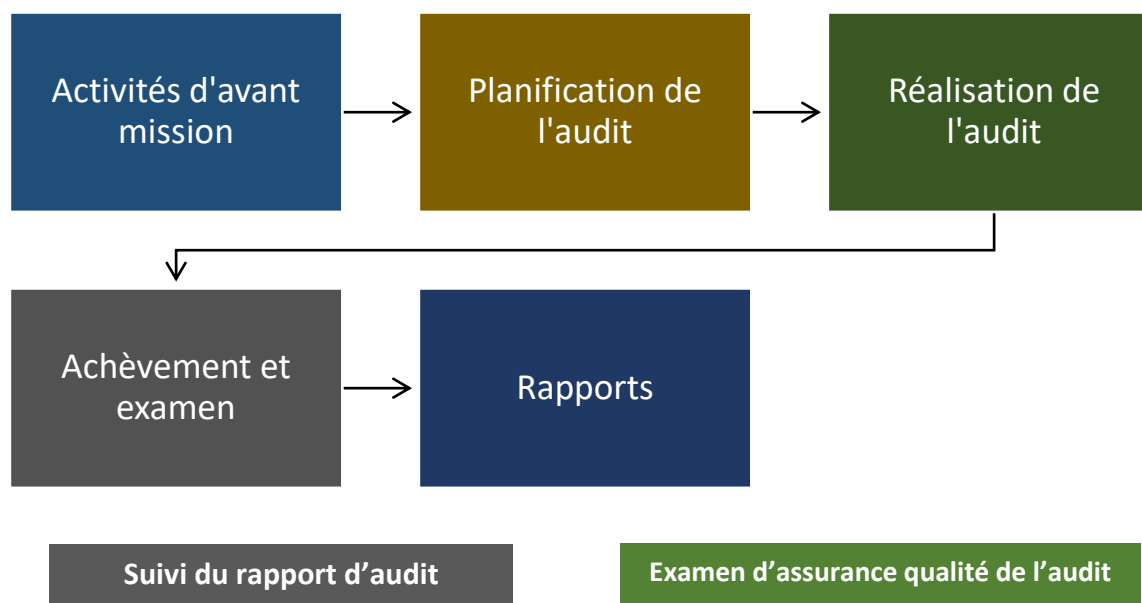


## CHAPITRE 3

### Processus d'audit financier

- 3.1.** L'audit financier basé sur les ISSAI a pour objectif d'améliorer le degré de confiance des utilisateurs prévus dans les états financiers audités. Pour ce faire, l'auditeur est amené à exprimer son opinion sur la question de savoir si les états financiers sont préparés, à tous égards importants, conformément au référentiel comptable applicable.
- 3.2.** Pour être en mesure d'exprimer une opinion, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en concevant et en exécutant des procédures d'audit adéquates, comme requis dans les ISSAI. Ce faisant, le processus d'audit financier doit être suivi comme suggéré dans la **figure 3 (a)**. Les processus d'audit sont bien liés entre eux et doivent être maintenus tout au long du processus d'audit, ne se terminant que lors de la publication du rapport d'audit.

**Figure 3(a): Processus d'audit financier**



#### Activités d'avant-mission

- 3.3.** Le processus d'audit financier commence avec les activités d'avant-mission. Dans le contexte de l'audit du secteur privé, l'auditeur évalue si la mission d'audit proposée par un client peut être acceptée ou s'il y a des raisons professionnelles de ne pas le faire. Il existe également une pratique, le cas échéant, d'obtenir l'autorisation professionnelle de l'auditeur précédent avant d'accepter la mission. Dans le secteur public, cependant, les ISC sont tenues par leur législation et d'autres lois et règlements pertinents, de mener l'audit financier des entités mandatées en matière d'audit. Par conséquent, ne pas accepter la mission sera une situation très rare dans un audit du secteur public. L'un des objectifs des activités d'avant-mission est de voir, entre autres, si les conditions préalables à l'audit existent, telles qu'un référentiel d'information financière acceptable, une compréhension de ses responsabilités par la direction, etc. Les auditeurs réalisent également d'autres activités spécifiques: l'évaluation des exigences en matière d'éthique et la compétence de l'équipe, la préparation et la publication de la lettre de mission d'audit, la tenue de la Réunion initiale d'audit, etc. L'achèvement des activités d'avant-mission doit être examiné et signé par les examinateurs.

L'examineur consulte généralement un superviseur de mission d'audit dans le cadre de la composition d'une équipe de mission d'audit d'une ISC particulière.

---

*Les processus et méthodes détaillés permettant de mener à bien les activités d'avant mission figurent au Chapitre 4 de ce Manuel.*

---

### Planification d'un audit

- 3.4.** En fonction de l'achèvement des activités d'avant mission, l'étape suivante consiste à préparer le plan d'audit détaillé pour la conduite de l'audit des états financiers. Les ISSAI reposent sur une approche d'audit basée sur les risques. À ce stade du processus, les auditeurs identifient et évaluent principalement les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers en raison d'une fraude ou d'une erreur. L'ISSAI 2315 exige une évaluation du risque d'inexactitudes significatives en se familiarisant avec l'entité et son environnement. Sur la base de l'évaluation des risques, l'auditeur est tenu d'identifier les contrôles en place qui permettent d'atténuer ou d'éliminer les risques et de tester l'efficacité opérationnelle de ces contrôles. En réponse aux risques (ISSAI 2330), les auditeurs doivent concevoir des procédures d'audit, par ex. test des contrôles et tests de corroboration. Le plan d'audit doit être revu et signé par l'examineur et, conformément aux exigences de l'ISSAI, être mis à jour jusqu'à la fin de l'audit et la publication du rapport d'audit.

---

*Les processus et les méthodes détaillés concernant la préparation et la finalisation d'un plan d'audit sont mis en évidence dans le chapitre 5 de ce Manuel.*

---

### Réalisation de l'audit

- 3.5.** Dans la phase de réalisation, qui implique principalement le travail sur le terrain, les auditeurs exécutent les procédures d'audit conçues au stade de la planification, documentent les conclusions sur la base des procédures d'audit réalisées et collectent des éléments probants. Les procédures d'audit effectuées par les auditeurs et les conclusions documentées doivent être examinées et validées par les examinateurs.

---

*Les processus et les méthodes détaillés concernant l'exécution des procédures d'audit, la documentation des conclusions et la collecte des éléments probants d'audit sont mis en évidence dans le chapitre 6 de ce Manuel.*

---

### Achèvement et examen

- 3.6** L'ISSAI 2500 exige que les auditeurs recueillent des éléments probants suffisants et appropriés pour fournir une opinion d'audit sur les états financiers. Les éléments probants d'audit sont collectés en exécutant des procédures d'audit spécifiques qui répondent aux risques identifiés au niveau des assertions ou au niveau des états financiers. Dans cette phase du processus d'audit, les auditeurs évaluent les éléments probants recueillis lors de la phase d'exécution. Les éléments probants d'audit doivent être évalués en termes de suffisance et de pertinence, et ils constituent la base permettant de fournir une opinion d'audit sur les états financiers et des rapports sur le non-respect des lois, règles et règlements, le cas échéant.
- 3.7** Au cours de cette phase, le superviseur ou l'examineur de l'audit prend en considération l'opinion et les observations formulées par l'auditeur, en s'assurant qu'elles sont toutes adéquatement appuyées par des éléments probants et que le jugement professionnel a été appliqué. Les auditeurs et les examinateurs doivent s'assurer que le plan d'audit a été suivi lors de la réalisation de l'audit, de sorte que le travail effectué par les auditeurs puisse être examiné et signé par les examinateurs.

---

*Les processus et les méthodes détaillés concernant l'évaluation et l'examen sont mis en évidence dans le chapitre 7 de ce Manuel.*

---

## Rapports

**3.8** Sur la base de l'évaluation et de l'examen du travail effectué par les auditeurs, l'étape suivante consiste à préparer et à publier le rapport d'audit final. Généralement, le rapport d'audit contient l'opinion de l'auditeur sur les états financiers. L'opinion est fondée sur la preuve que les EF sont fidèlement présentés ou présentés conformément au référentiel d'information financière (RIF) et aux lois et règlements ayant une incidence sur leur présentation. De plus, il pourrait y avoir d'autres responsabilités en matière de rapports, conformément au mandat de l'ISC et ces autres responsabilités en matière de rapports peuvent nécessiter l'application d'autres normes d'audit lorsqu'elles débordent le cadre des ISSAI sur l'audit financier. Les options en matière de rapports dans le cadre des ISSAI sur l'audit financier sont expliquées dans la section rapports de ce manuel.

---

*Les processus et les méthodes détaillés concernant la préparation des rapports d'audit sont mis en évidence au chapitre 8 de ce Manuel*

---

## Procédures de suivi

**3.9** L'ISSAI 100 stipule que les ISC ont un rôle à jouer dans le suivi des mesures prises par la partie responsable en réponse aux questions soulevées dans un rapport d'audit: le suivi porte sur le fait de savoir si l'entité auditée a traité ces questions de manière adéquate, notamment des implications plus vastes. Des mesures insuffisantes ou insatisfaisantes prises par l'entité auditée peuvent nécessiter un autre rapport de l'ISC.

**3.10** En outre, les procédures de suivi sont considérées comme de bonnes pratiques dans le cadre du principe 3 de l'INTOSAI-P 20. A moins que ce processus de suivi ne soit mis en place après la publication du rapport d'audit, l'ISC ne peut pas évaluer si l'audit a eu l'impact souhaité. Par conséquent, les procédures de suivi sont considérées comme l'une des composantes importantes du processus d'audit.

---

*Les procédures de suivi sont expliquées au chapitre 9 de ce Manuel.*

---

## Examen d'assurance qualité

**3.11** Tandis que l'examen des travaux d'audit effectués (contrôle de la qualité) sera effectué à différents moments du processus d'audit comme requis par l'ISSAI 2220, il sera nécessaire d'avoir un système d'assurance qualité (AQ) indépendant pour examiner le travail effectué par les ISC après son achèvement. Au niveau de l'audit, le processus d'examen de l'AQ aide les dirigeants des ISC à conclure que le processus d'audit a été respecté et que l'audit des états financiers a été effectué conformément aux exigences des ISSAI ou de leurs équivalents. Les contrôles qualité des audits terminés sont effectués par échantillonnage, conformément à l'Élément 6: Suivi de l'ISSAI 140 (*le principe clé (a) sous cet élément indique que le processus de suivi doit inclure un examen et une évaluation continus du système de contrôle qualité de l'ISC, y compris l'examen d'un échantillon de travail achevé dans l'éventail des travaux effectués par l'ISC*). Ceci se réfère également à ISQC1.48(a)

---

*Le Chapitre 10 de ce Manuel donne une idée générale de la nécessité d'effectuer l'examen d'AQ au niveau de la mission d'audit, bien qu'il ne fournisse pas d'orientations et de méthodes détaillées permettant de réaliser l'AQ d'un audit financier. Cela fera l'objet d'un document d'orientation distinct en matière d'AQ.*

---

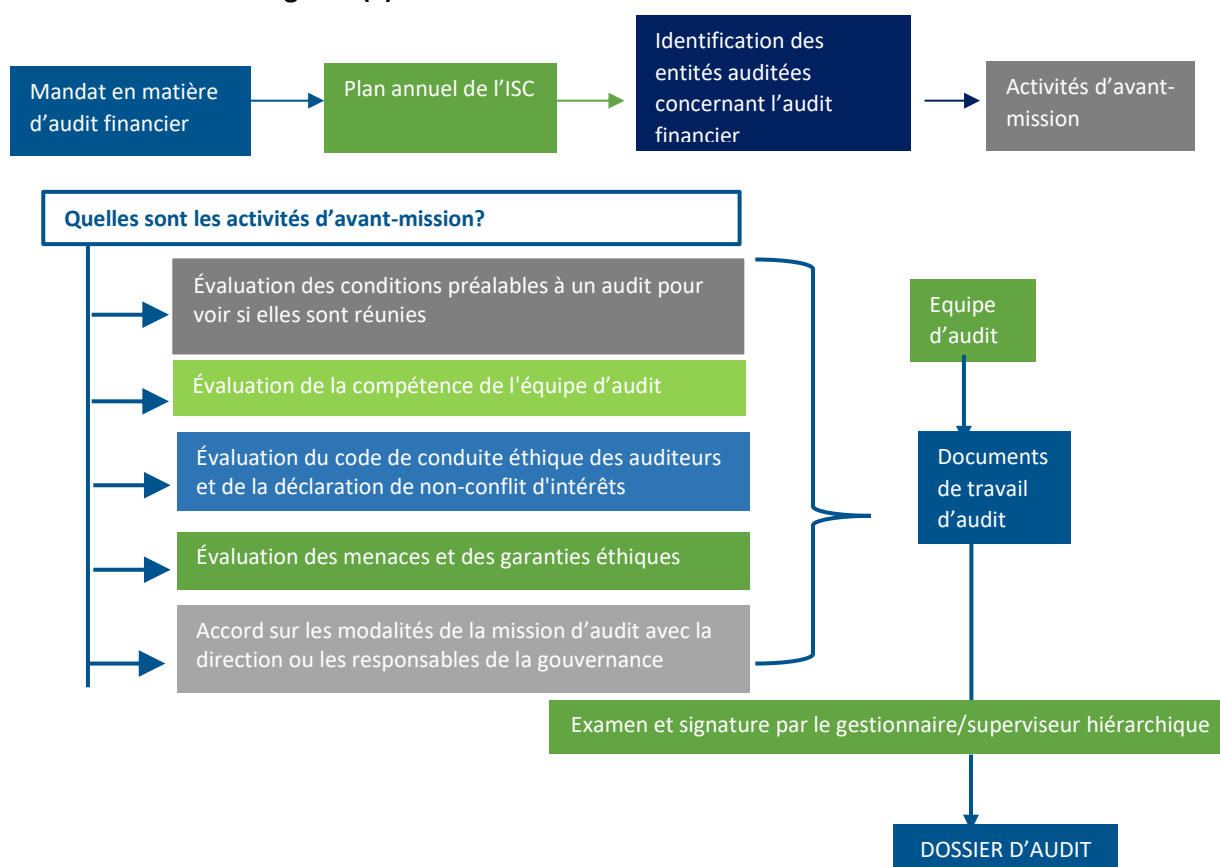


## CHAPITRE 4

### Activités d'avant-mission

- 4.1. L'ISSAI 2210 prescrit les exigences relatives à l'acceptation des conditions de la mission d'audit, une pratique d'audit plus conforme à celle observée dans le secteur privé. Les auditeurs sont tenus d'évaluer certaines conditions avant d'accepter la mission et, sur la base de cette évaluation, l'auditeur peut accepter ou refuser la mission d'audit.
- 4.2. Le droit et la réglementation obligent généralement les ISC à effectuer certains audits, et l'auditeur du secteur public n'aura probablement pas l'option de refuser ou de se retirer de l'audit. Cependant, les exigences qui sont appropriées dans la pratique d'audit du secteur privé peuvent toujours être appliquées et sont pertinentes pour l'audit du secteur public.
- 4.3. L'objectif des activités préalables à la mission est d'aider l'auditeur à prendre en compte tous les événements ou circonstances susceptibles d'affecter la capacité de l'auditeur à planifier et à exécuter la mission d'audit afin de réduire le risque d'audit à un niveau acceptable. La **figure 4(a)** ci-dessous donne un aperçu des activités préalables à la mission, identifiables au sein des audits réalisés par les ISC.

Figure 4(a): schéma des activités d'avant-mission



- 4.4. Pour déterminer si les conditions préalables à une vérification sont réunies, l'une des exigences consiste à déterminer si le référentiel d'information financière utilisé par l'entité pour préparer les états financiers est acceptable ou non. Les orientations à cet égard sont données ci-dessous.

4.5. Cette section explique le processus d'évaluation du RIF appliqué par l'entité auditée dans la préparation des états financiers. Dans l'environnement du secteur public, l'auditeur peut rencontrer différents RIF. Par conséquent il est important de savoir:

- comment déterminer si le référentiel d'information financière appliqué est acceptable ou non (voir ISSAI 2210: 6 et Paragraphes A2-A10);
- la différence entre la présentation fidèle du cadre de rapports fidèle et celle du cadre de conformité; et
- comment le type de référentiel d'information financière aura une incidence sur la formulation de l'opinion de l'auditeur sur les états financiers.

### Définitions pertinentes pour la compréhension du référentiel d'information financier (RIF)

4.6. Les états financiers font généralement référence à un ensemble complet d'états financiers, tel que déterminé par les exigences du référentiel d'information financière applicable, mais peuvent également faire référence à un seul état financier. Les informations à fournir comprennent des informations explicatives ou descriptives, définies selon les besoins, autorisées expressément ou autrement autorisées par le référentiel d'information financière applicable figurant dans les états financiers, ou dans les notes ou incorporées dans ceux-ci par renvoi<sup>6</sup>.

4.7. Les informations financières historiques sont des informations exprimées en termes financiers, en relation à une entité particulière, provenant essentiellement du système comptable de cette entité, retraçant des faits économiques survenus au cours de périodes antérieures, ou des conditions ou circonstances économiques constatées à des moments précis dans le passé<sup>7</sup>.

4.8 Le référentiel d'information financière applicable (RIF) est le référentiel d'information financière que la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance ont adopté pour la préparation des états financiers et qui est acceptable compte tenu de la nature de l'entité et de l'objectif des EF ou des exigences de la loi ou de la réglementation<sup>8</sup>. Il existe deux types de RIF, qui sont expliqués plus en détail dans l'ISSAI 2200:

Le **cadre de présentation fidèle** est utilisé pour désigner un RIF qui nécessite la conformité aux exigences du cadre et qui:

- i. reconnaît explicitement ou implicitement que, pour obtenir une présentation fidèle des états financiers, il peut être nécessaire que la direction fournisse des informations au-delà de celles spécifiquement requises par le cadre; ou qui
- ii. reconnaît explicitement qu'il peut être nécessaire que la direction s'écarte d'une exigence du référentiel pour assurer une présentation fidèle des états financiers. De tels écarts ne devraient être nécessaires que dans des circonstances extrêmement rares.

Le **cadre de conformité** est utilisé pour désigner un RIF qui nécessite la conformité avec les exigences du cadre, mais ne contient pas les éléments mentionnés aux points (i) and (ii) ci-dessus.

On retrouve dans les environnements du secteur public les tous deux cadres de conformité et de présentation fidèle en matière comptabilité.

<sup>6</sup> ISSAI 1200, Paragraphe 13(f).

<sup>7</sup> ISSAI 1200, Paragraphe 13(g)

<sup>8</sup> ISSAI 1200, Paragraphe 13(a)

**4.9** En plus de la préparation des états financiers à usage général, les entités du secteur public peuvent également préparer des états financiers pour d'autres parties (telles que les organes directeurs, le pouvoir législatif ou d'autres parties exerçant une fonction de surveillance) qui peuvent exiger des états financiers adaptés à leurs besoins d'information spécifiques. Il s'agit d'états financiers à vocation spéciale qui peuvent être préparés à l'aide d'un cadre de rapports à des fins spéciales.

### Évaluation de l'acceptabilité du RIF

**4.10** Le RIF est le critère d'audit et la référence par rapport à laquelle le sujet (les états financiers) sera évalué. Sans un RIF applicable, l'auditeur ne sera pas en mesure d'atteindre les objectifs de l'audit. Mais aussi, la direction doit avoir des critères acceptables à utiliser lors de la préparation des états financiers. C'est parce que l'existence d'un RIF acceptable est l'une des conditions préalables de l'audit des états financiers. Par conséquent, l'ISC ou l'auditeur peut exécuter les étapes impliquées dans les questions suivantes pour voir si un RIF applicable existe et s'il est acceptable, et la façon dont le sujet peut être traité s'il n'est pas acceptable. Étant donné que des entités similaires existent dans toutes les ISC relativement à la réalisation des audits financiers, ces étapes peuvent être exécutées au niveau des ISC plutôt qu'au niveau de chaque mission d'audit:

**Étape 1 :** Existe-t-il un RIF applicable concernant les entités du secteur public?

**Étape 2 :** Le RIF est-il acceptable?

**Étape 3 :** Le RIF est-il un cadre spécifique ou un cadre général?

**Étape 4 :** Le RIF est-il un cadre de présentation fidèle ou un cadre de conformité?  
Comment rendre compte en conséquence ?

**Étape 5 :** Quelles sont les options de l'ISC si le RIF est jugé inacceptable?

#### Étape 1: Existe-t-il un RIF applicable concernant les entités du secteur public?

**4.11** Dans de nombreux cas, les lois et règlements prescrivent le RIF aux entités du secteur public. Les états financiers des entités du secteur public peuvent être préparés selon la méthode de la comptabilité d'exercice, de la comptabilité de caisse ou des deux:

- Dans le premier cas, ils peuvent inclure un état de la situation financière, un état du résultat global, un état des flux de trésorerie et des notes comprenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.
- Si l'entité a préparé ses états financiers sur une base de trésorerie, elle peut présenter un Etat des entrées de trésorerie, un Etat des paiements, des notes afférentes et une comparaison des montants budgétés et réels. Dans certains environnements, selon le RIF, un ensemble complet d'états financiers peut également inclure d'autres rapports tels que des rapports sur les rapports de performance et d'appropriation. Cependant, les lois et règlements peuvent également décrire une présentation différente des informations financières historiques.

**4.12** *Pour conclure sur la première étape de l'évaluation du RIF, les ISC doivent définir s'il existe un RIF applicable pour les entités du secteur public dans l'environnement ou la compétence de l'ISC.*

#### Étape 2: Le RIF est-il acceptable?

**4.13** L'acceptabilité d'un RIF est évaluée en fonction de la nature de l'entité et l'objectif de ses états financiers. Les caractéristiques d'un RIF acceptable sont traitées dans les normes ISSAI 200 et ISSAI 2210 (voir l'annexe 2 de l'ISSAI 2210). Les RIF acceptables présentent normalement les attributs mentionnés dans l'illustration 4.1.

### Illustration 4.1: RIF acceptable

Caractéristiques	Description
<b>Pertinence</b>	<p>Les informations fournies dans les états financiers sont pertinentes par rapport à la nature de l'entité contrôlée et l'objet des états financiers.</p> <p>La pertinence dépend de la nature de l'entité, comme indiqué dans l'illustration 4.2 ci-dessous. Il est clair que la pertinence est une décision cruciale pour l'ISC et qu'elle doit être évaluée en consultation avec les parties prenantes.</p>
<b>Exhaustivité</b>	<p>Aucune opération ni aucun événement, aucun solde de compte et aucune information pouvant affecter les conclusions basées sur les états financiers ne sont omis.</p> <p>L'objectif des états financiers peut varier des objectifs de financement/d'investissement, comme expliqué dans l'illustration 4.2 ci-dessous, de certification et d'approbation du budget annuel. Cela doit être évalué dans le contexte des besoins des parties prenantes et du cycle de responsabilité.</p>
<b>Fiabilité</b>	<p>Les informations fournies dans les états financiers</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• reflètent, le cas échéant, la substance économique des événements et des opérations et pas seulement leur forme juridique; et</li> <li>• entraîne une évaluation, une mesure, une présentation et une divulgation raisonnablement cohérentes lorsqu'elles sont utilisées dans des circonstances similaires.</li> </ul> <p>La fiabilité reflète le fait que les informations fournies sont ou non dans un format lié aux politiques comptables et/ou aux procédures financières.</p>
<b>Neutralité</b>	<p>Les informations contenues dans les états financiers ne sont pas biaisées. En d'autres termes, les informations fournies dans les états financiers ne fournissent pas d'interprétation susceptible de biaiser certains résultats ou entités.</p>
<b>Compréhensibilité</b>	<p>Les informations contenues dans les états financiers sont claires et complètes et ne sont pas sujettes à des interprétations très différentes. Cela souligne que les déclarations sont «adaptées à l'objectif» et qu'elles sont utilisées et comprises de la manière prévue.</p>

- 4.14.** L'acceptabilité du RIF résulte en informations fournies dans les états financiers qui sont utiles aux utilisateurs prévus. Pour définir cette utilité, les utilisateurs eux-mêmes doivent être identifiés et leurs besoins compris.
- 4.15.** Dans le secteur public, il y aura généralement des utilisateurs des états financiers de plusieurs types d'entités et pour des raisons différentes. L'**illustration 4.2** présente des situations dans un environnement de secteur public. La dernière colonne répertorie des exemples de RIF couramment utilisés; cependant, leur inclusion ne signifie pas que les RIF correspondants sont acceptables. Cette décision doit être prise par les ISC dans le cadre de leur pratique d'audit.

**Illustration 4.2: Situation typique d'un RIF dans un environnement de secteur public**

Type d'entité	Utilisateur type	Type d'exigence	RIF couramment utilisé
Ministre	Comité des comptes publics, ministères	Redevabilité en matière de dépenses publiques et évaluation de la gestion financière	Base de caisse Base de caisse modifiée Base d'exercice
Organismes non générateurs de revenus	Comité des comptes publics et ministères compétents, communauté des donateurs	Responsabilisation en matière de financement et évaluation de la performance des entités par rapport à leurs mandats	Base de caisse Base de caisse modifiée Base d'exercice
Entités et sociétés génératrices de revenus	Comité des comptes publics, ministères, autorités en charge de l'investissement, banques, etc.	Évaluation du retour sur investissement et de la durabilité; évaluation des effets de la politique et de la réglementation des entités	Les états financiers basés sur la comptabilité d'exercice sont souvent alignés sur un cadre de rapports reconnu (par exemple, IFRS & IPSAS)

**4.16.** Pour conclure sur la troisième étape de l'évaluation du RIF, les ISC doivent déterminer si le RIF en question est acceptable.

### Étape 3: Le RIF est-il un cadre général ou un cadre spécial?

**4.17.** Les cadres peuvent être catégorisés comme généraux ou spéciaux. Un cadre spécial est conçu pour répondre aux besoins d'information financière de certains utilisateurs. Un cadre général est conçu pour répondre aux besoins d'un large éventail d'utilisateurs.

**4.18.** Dans certains environnements, les états financiers spéciaux sont les seuls états financiers préparés par l'entité du secteur public. Il est donc important de définir avec soin si le RIF est conçu pour répondre aux besoins d'informations financières d'un large éventail d'utilisateurs (« cadre général ») ou aux besoins d'informations financières d'utilisateurs spécifiques (voir ISSAI 2800).

**4.19.** Par conséquent, sur la base des ISSAI 200 et 2200, les ISC doivent examiner si le RIF applicable est un cadre général ou spécifique. Par exemple, dans de nombreux cas, les comptes consolidés du gouvernement et les états financiers des organismes du secteur public ou des ministères sont conçus pour répondre aux besoins d'information financière communs d'un large éventail d'utilisateurs, et le cadre de rapports applicable serait donc général.

**4.20** Lorsque l'auditeur conclut que le cadre de comptabilité appliqué dans la préparation des états financiers à auditer est un cadre spécial, il doit appliquer l'ISSAI 2800 qui traite des considérations particulières pertinentes pour:

- l'acceptation de la mission;
- la planification et la réalisation de cette mission; et
- la formation d'une opinion et d'un rapport d'audit sur les états financiers.

L'ISSAI 2800 ne déroge pas aux exigences des autres ISSAI. Par conséquent, l'auditeur doit continuer à se conformer à toutes les exigences pertinentes des autres ISSAI lorsqu'il applique l'ISSAI 2800.

**421** Pour conclure sur la deuxième étape de l'évaluation du RIF, les ISC doivent déterminer si le RIF en question est un cadre général ou un cadre spécial.

### Étape 4: Le RIF est-il un cadre de présentation fidèle ou un cadre de conformité? Comment rendre compte en conséquence?

- 4.22** Le RIF peut être un cadre de présentation fidèle ou un cadre de conformité. Le type de cadre utilisé pour préparer les états financiers affectent le libellé de l'opinion de l'auditeur. Dans le cas d'un **cadre de présentation fidèle**, les ISC doivent évaluer si les états financiers présentent une image fidèle, notamment (voir ISSAI 2700.14) l'examen:
- de la présentation générale, de la structure et du contenu des états financiers; et
  - du fait que les états financiers, y compris les notes connexes, représentent ou non les opérations et les événements sous-jacents de manière à assurer une présentation fidèle.
- 4.23** Lorsqu'il exprime une opinion sur les états financiers préparés conformément au cadre de présentation fidèle, le rapport de l'auditeur comprend des expressions telles que «*les états financiers présentent correctement ...*» ou «*les états financiers donnent une image fidèle de ...*».
- 4.24** Lorsque les états financiers sont préparés conformément à un cadre de **conformité**, l'auditeur n'exprime pas d'opinion sur la sincérité de la présentation. L'auditeur doit plutôt évaluer si les états financiers sont préparés, à tous égards importants, conformément à la présentation prescrite des états financiers qui peut être incluse dans un RIF spécifique ou dans les lois et règlements applicables. L'utilisation d'un cadre de conformité ne doit pas être confondue avec un audit de conformité. Le libellé de l'opinion sera le suivant: «*Les états financiers sont préparés, à tous égards importants, conformément au référentiel d'information financière applicable.*»
- 4.25** *Pour conclure sur la quatrième étape de l'évaluation des RIF:*
- Les ISC doivent décider si le RIF en question est un cadre de présentation fidèle ou un cadre de conformité; et
  - en fonction du RIF utilisé par une entité pour préparer les états financiers, l'ISC formule l'opinion d'audit en conséquence.

#### **Etape 5: Quelles sont les options de l'ISC si le RIF est jugé inacceptable?**

- 4.26** Comme expliqué dans l'ISSAI 2210.8, si les conditions préalables à un audit ne sont pas réunies, l'auditeur doit en discuter avec la direction. À moins que la loi ou la réglementation l'exige, l'auditeur ne doit pas accepter la mission d'audit proposée.
- 4.27** La non-acceptation de la mission n'est souvent pas possible dans l'environnement de l'ISC, étant donné que les ISC sont tenues d'effectuer des audits conformément à leur mandat légal. À cet égard, les ISC doivent explorer d'autres moyens de traiter les RIF inacceptables.
- 4.28** Si l'auditeur a déterminé que le RIF prescrit par la loi ou la réglementation est inacceptable, l'ISSAI 2210.19 exige que l'auditeur discute de la question avec la direction de l'entité auditée et lui demande de fournir des **informations supplémentaires** pour éviter que les états financiers ne trompent<sup>9</sup> les utilisateurs. Même si la direction prépare des informations supplémentaires, le rapport de l'auditeur sur les états financiers doit inclure un **Paragraphe d'observation**, attirant l'attention des utilisateurs sur les informations supplémentaires à fournir (voir **Chapitre 8**).
- 4.29** Si la direction refuse de donner suite à la demande de l'auditeur de préparer des informations supplémentaires et que l'ISC ne peut se retirer de la mission comme indiqué au paragraphe 28 ci-dessus, l'ISC doit conformément à ISSAI 2210.20; a) évaluer l'impact du caractère trompeur des états financiers sur le rapport de l'auditeur; et b) inclure une référence appropriée à cette question dans les termes de la mission d'audit.
- 4.30** L'ISSAI 2210.20 stipule que si les conditions décrites dans la norme ISSAI 2210.19 ne sont pas réunies et que l'auditeur est tenu par la loi ou le règlement d'entreprendre la mission d'audit, l'auditeur doit:

<sup>9</sup> L'auditeur doit déterminer si les états financiers sont trompeurs en utilisant les critères d'acceptabilité.

- évaluer l'effet de la nature trompeuse des états financiers sur le rapport de l'auditeur; et
- inclure une référence appropriée à cette question dans les termes de la mission d'audit.

**4.31** Pour conclure sur les mesures à prendre dans le cas d'un RIF inacceptable:

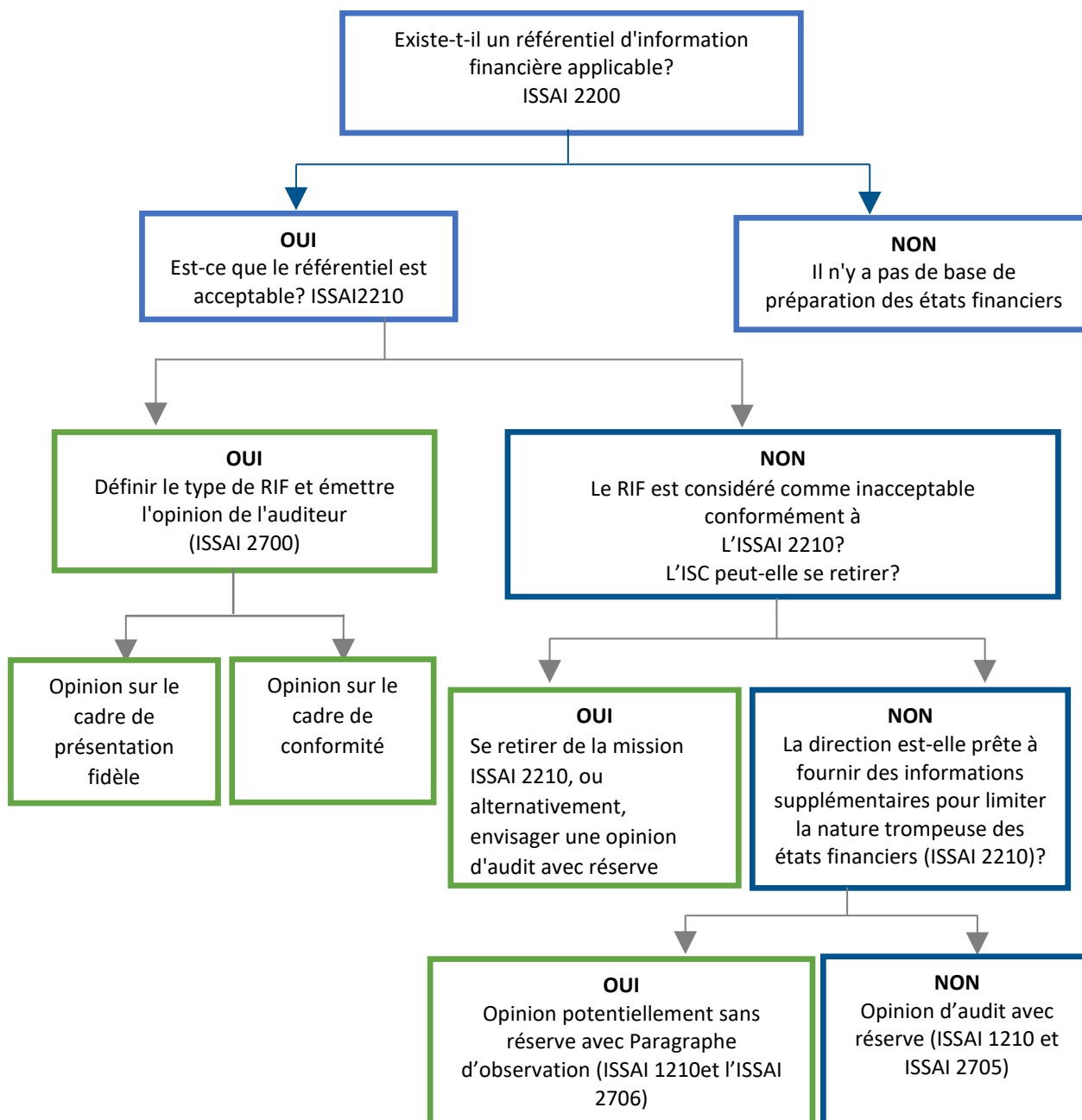
- L'ISC doit demander à la direction de l'entité auditée de préparer des informations supplémentaires.
- Si des informations supplémentaires sont présentées, l'ISC doit alors ajouter un Paragraphe d'observation à l'opinion.
- Si la direction refuse de présenter des informations supplémentaires, l'ISC peut envisager de se retirer de la mission d'audit. Si le retrait n'est pas possible, l'ISC peut prendre en compte l'opinion modifiée de l'auditeur (un avis de non-responsabilité) expliquant le caractère trompeur des états financiers.
- L'ISC devrait envisager d'informer le pouvoir législatif et les organismes de normalisation sur la non-acceptabilité du RIF.

**4.32** Le processus d'évaluation du RIF tel qu'expliqué ci-dessus est résumé dans l'arbre de décision donné ci-dessous comme à la **figure 4(b)**. L'auditeur ou l'évaluateur peut documenter la conclusion tirée de l'évaluation de l'acceptabilité du référentiel d'information financière à l'aide du modèle de document de travail d'audit **Pièce 4.1**. Ce modèle de document de travail suggère également l'enregistrement des risques pouvant entraîner des inexactitudes importantes dans les états financiers, qui peuvent être identifiés lors de l'évaluation de l'acceptabilité du référentiel d'information financière.

**4.33** Les exemples de RIF acceptables incluent les normes IFRS et IPSAS. Les principes comptables promulgués par les autorités nationales responsables des normes comptables sont également jugés acceptables si une procédure régulière de publication des normes a été suivie afin d'examiner l'opinion d'un large éventail de parties prenantes. Néanmoins, dans le secteur public, il peut également arriver que ces normes soient complétées par une loi ou un règlement ; à ce moment, l'auditeur doit déterminer s'il existe ou non **un conflit** entre les normes d'information financière et les exigences supplémentaires (ISSAI 2210.18, A36). Les exigences supplémentaires font référence aux exigences prescrites par la loi ou la réglementation, en plus des exigences du référentiel d'information financière relatives à la préparation des états financiers. Cela peut par exemple être le cas lorsque la loi ou la réglementation prévoit des informations supplémentaires à fournir en plus de celles requises par les normes d'information financière (ISSAI 2210.A36)



**Figure 4(b): Arbre de décision concernant la définition de l'acceptabilité d'un RIF**



**4.34** Dans certains pays, les états financiers des entités gouvernementales sont uniquement préparés en fonction d'un ensemble de règles et de règlements financiers publiés par le parlement, le ministère des finances ou le service du trésor. Conformément à l'ISSAI 2210.A9, sauf indication contraire, le RIF prescrit par la loi ou la réglementation est présumé acceptable pour les états financiers à usage général préparés par de telles entités. S'il n'est pas acceptable, les étapes indiquées ci-dessus s'appliquent.

### Obtenir l'accord que la direction comprend ses responsabilités

**4.35** Conformément à l'ISSAI 2210.6 (b), l'auditeur doit obtenir l'accord écrit de la direction de l'entité qu'elle reconnaît et comprend ses responsabilités pour préparer les états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, leur présentation fidèle; d'établir des contrôles internes jugés nécessaires par la direction afin de préparer des états financiers exempts d'inexactitudes significatives; et de fournir aux auditeurs l'accès aux informations et aux personnes au sein de l'entité ainsi que toute information supplémentaire requise par les auditeurs. Les

auditeurs s'assurent que ces exigences sont spécifiées dans la lettre de mission d'audit et expliquées à la direction lors de la conférence initiale concernant l'audit.

## Autres exigences

- 4.36** Les exigences relatives aux autres activités d'avant-mission sont également mises en évidence dans les ISSAI 2220 et ISSAI 2300, par ex. en cas de changement d'auditeurs, communication avec l'auditeur précédent conformément aux exigences éthiques pertinentes.
- 4.37** Pour assurer la qualité de l'audit, il est important d'avoir l'équipe appropriée, en termes de qualifications, de compétences et d'expérience. En règle générale, il est conseillé d'avoir des auditeurs ayant une expérience préalable des audits d'une entité ou d'un domaine particulier, puisqu'ils connaissent les systèmes et les procédures en place, ce qui améliore la planification de l'audit et l'efficacité de la réalisation.
- 4.38** Il est également important de disposer d'une équipe bien structurée dont les responsabilités sont clairement déléguées et d'avoir en place un processus d'évaluation de la qualité. Dans le contexte des ISC, l'équipe d'audit est généralement composée de membres de l'équipe, d'un chef d'équipe (responsable de l'audit) et d'un supérieur hiérarchique/superviseur. Cependant, ces membres peuvent avoir des titres différents dans différentes ISC. L'équipe d'audit peut utiliser la **Pièce 4.2**, suggérée comme Matrice des compétences d'équipe, pour documenter et indiquer que l'équipe de mission d'audit possède collectivement les compétences requises pour exécuter la mission d'audit en question.
- 4.39** Pour s'assurer que l'audit est mené de manière objective et indépendante, les auditeurs doivent se conformer à un code éthique de conduite (par exemple ISSAI 30 « Code d'éthique»<sup>10</sup>). Il est également essentiel de s'assurer que les auditeurs ne sont pas en conflit d'intérêts avec une entité identifiée aux fins d'audit. La **Pièce 4.3** propose un format pour déclarer la conformité au Code de déontologie; La **Pièce 4.4** suggère un format qui pourrait être adapté pour que les auditeurs puissent déclarer l'absence de conflit d'intérêts; et la **Pièce 4.5** est un exemple de déclaration de conflit d'intérêts.
- 4.40** Des menaces d'ordre éthique peuvent survenir lors d'un audit, telles que menace d'auto-examen, menace d'intérêt personnel, menace de familiarisation, menace de plaidoyer, menace d'intimidation, etc. Le chef d'équipe/responsable de l'audit ou le supérieur hiérarchique/ superviseur sera tenu de mettre en place des mesures de protection afin de réduire ces menaces à un niveau acceptable, selon le jugement professionnel du chef/gestionnaire/ superviseur). La **Pièce 4.6** suggère un modèle pour consigner l'évaluation des menaces éthiques et des mesures de protection.
- 4.41** L'étape suivante des activités préalables consiste à s'entendre sur les conditions de la mission d'audit avec l'entité auditée, en particulier avec la direction ou, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance. L'**ISSAI 2210.10** stipule que «... les conditions convenues de la mission d'audit doivent être consignées dans une lettre de mission d'audit ou une autre forme appropriée d'accord écrit.» Les conditions de l'audit doivent inclure, entre autres, les éléments suivants:
- L'objectif et le champ d'intervention de l'audit des états financiers
  - Les responsabilités de l'auditeur
  - Les responsabilités de la direction
  - L'identification du FRF applicable pour la préparation des états financiers
  - La référence à la forme et au contenu prévus des rapports devant être publiés par l'auditeur

<sup>10</sup>Voir. ISC-4: Environnement de contrôle organisationnel, dimension (i) «Environnement de contrôle interne - Ethique, intégrité et structure organisationnelle» de CMP d'ISC

- Une déclaration selon laquelle il peut y avoir des circonstances dans lesquelles un rapport peut différer de sa forme et de son contenu prévus
- Les lois et la réglementation pertinentes s'appliquant à l'audit.

**4.42** L'équipe de mission peut également inclure d'autres termes et conditions dans la lettre de mission d'audit si cela est jugé approprié et nécessaire. Le document de travail d'audit **Pièce 4.7** fournit un exemple de lettre de mission d'audit pouvant être utilisée par une équipe de mission d'ISC. Elle peut être adaptée aux besoins spécifiques des différentes ISC.

**4.43** La lettre de mission d'audit doit être envoyée à la direction ou, le cas échéant, aux responsables de la gouvernance et il faudrait leur demander de confirmer l'acceptation de ces conditions en signant une copie de la lettre de mission. L'équipe de mission peut également informer la direction que les modalités de la mission peuvent être discutées lors de la réunion initiale d'audit avant d'être signées, puisque certaines modalités peuvent nécessiter une explication par l'équipe de mission elle-même. La rencontre initiale concernant l'audit est généralement convoquée après l'envoi de la lettre de mission.

**4.44** Toute modification apportée aux termes de la mission par rapport à ceux initialement énoncés dans la lettre de mission d'audit doit être documentée sous forme de notes ou de procès-verbaux lors de la réunion entre la direction et l'équipe de mission d'audit.

**4.45** Un désaccord sur les termes de la mission entre la direction et les responsables de la gouvernance peut ne pas se produire, puisque les lois et règlements mandatent habituellement les ISC pour réaliser des audits, et les modalités et conditions d'audit définis dans la lettre de mission doivent être cohérentes avec certains lois et règlements.

### Communication avec la direction et les responsables de la gouvernance

**4.46** La communication avec la direction et les responsables de la gouvernance de l'entité **tout au long du processus d'audit** est très importante et facilite la bonne conduite de l'audit. Pour certaines entités du secteur public dans certaines administrations, la direction peut inclure tous les responsables de la gouvernance ou quelques-uns

**4.47** Conformément à l'ISSAI 2260.9, les objectifs de l'auditeur en matière de communication avec les responsables de la gouvernance sont les suivants:

- (a). communiquer clairement avec les responsables de la gouvernance les responsabilités de l'auditeur en matière d'audit des états financiers et donner un aperçu de l'étendue et du calendrier prévus des travaux d'audit;
- (b). Obtenir des responsables de la gouvernance des informations utiles pour l'audit;
- (c). Fournir aux responsables de la gouvernance des observations opportunes découlant de l'audit, qui soient importantes et pertinentes pour leur responsabilité de superviser le processus d'information financière; et
- (d). Promouvoir une communication efficace dans les deux sens entre l'auditeur et les responsables de la gouvernance.

**4.48** L'équipe de mission doit prendre en compte trois aspects au sujet de la communication:

- Déterminer les personnes appropriées au sein de la structure de gouvernance de l'entité avec lesquelles communiquer (ce qui peut être fait lors de la réunion initiale d'audit ou avant le début de l'audit).
- Déterminer les questions à communiquer (la responsabilité de l'auditeur, l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit, les principales constatations de l'audit et l'indépendance de l'auditeur).

- Établir le processus de communication (le processus, la forme, le calendrier et la pertinence de la communication).

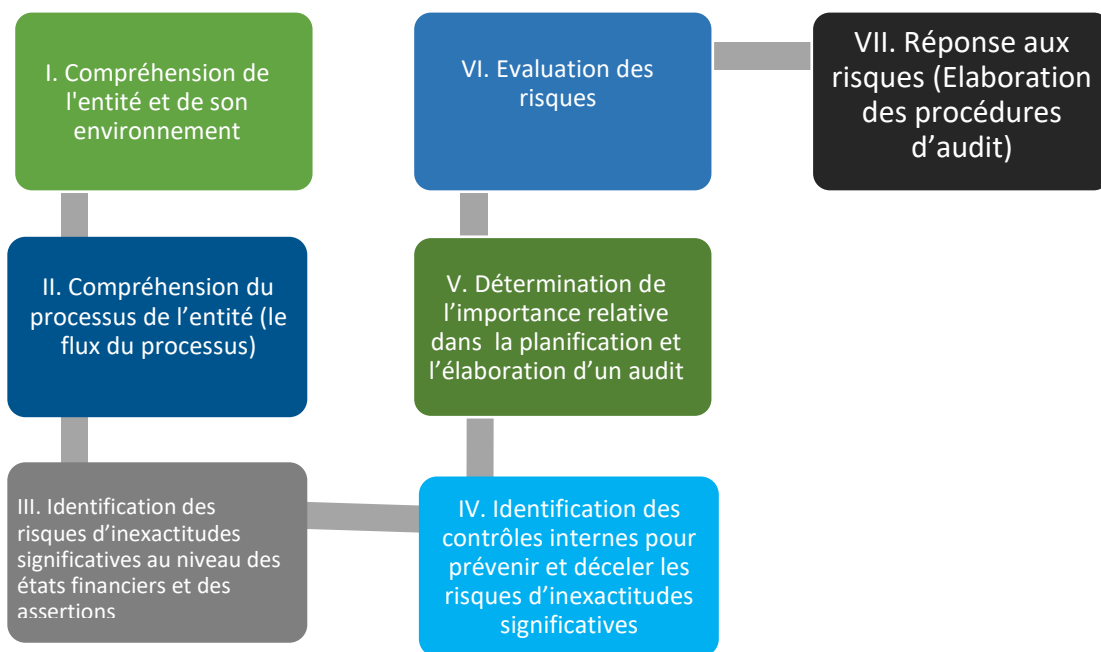
**4.49** L'équipe de mission doit organiser une **réunion initiale d'audit** avec la direction de l'entité et les responsables de sa gouvernance, comme processus de communication. Dans le cadre de l'ordre du jour précis de cette réunion, l'équipe de mission peut souhaiter discuter des conditions de la mission d'audit mentionnées dans la lettre de mission d'audit.

## CHAPITRE 5

### Planification d'un audit

- 5.1. Une fois les activités d'avant mission terminées, l'équipe d'audit doit préparer le plan d'audit, en fonction des exigences de l'ISSAI 2300. Une phase de planification d'audit implique essentiellement une évaluation des risques d'inexactitudes significatives (ISSAI 2315), une détermination de l'importance relative dans la planification et la réalisation de l'audit (ISSAI 2320) et la réponse de l'auditeur quant à l'évaluation des risques (ISSAI 2330), qui déterminent la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit supplémentaires.
- 5.2. Les auditeurs sont encouragés à adopter une approche d'audit des états financiers fondée sur les risques. Cela implique de consacrer un temps considérable à l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives dans les états financiers, conformément aux ISSAI. D'autres domaines d'intervention peuvent être ajoutés en fonction des ressources requises et de leur disponibilité.
- 5.3. Il existe d'autres exigences en matière d'ISSAI pertinentes pour la planification d'un audit d'états financiers, telles que l'ISSAI 2220 « Contrôle de qualité en matière d'audit des états financiers », l'ISSAI 2240 « Responsabilité de l'auditeur relativement à la fraude dans un audit d'états financiers », l'ISSAI 2250 « Prise en considération des lois et de réglementations dans un audit d'états financiers », et l'ISSAI 2230 « Documentation d'audit ». Étant donné que les trente-sept ISSAI sont interdépendantes, certaines de leurs exigences autres que celles mentionnées ici peuvent être pertinentes pour la planification d'un audit d'états financiers et l'auditeur doit donc également en tenir compte dans la planification d'un audit d'états financiers.
- 5.4. Lors de la planification de l'audit, l'équipe de mission doit donner une estimation du temps nécessaire pour mener à bien l'audit et étudier comment elle peut utiliser ce temps de manière efficace. L'équipe peut consacrer suffisamment de temps aux domaines identifiés comme présentant un risque élevé d'inexactitudes significatives dans les états financiers. L'équipe de mission peut préparer un budget-temps concernant les orientations, qui peut être révisé au fur et à mesure que l'audit avance.
- 5.5. Le calendrier de l'audit doit également s'adapter au cycle d'information financière des entités auditées. Généralement, la plupart des ISC préparent un plan annuel entrant en vigueur en début d'année, sur la base duquel les directions fonctionnelles respectives réalisent l'audit.
- 5.6. L'auditeur doit vérifier si la direction a préparé les états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable. Très souvent, l'audit peut avoir été planifié sans que la direction n'ait encore préparé les états financiers. Cela aura non seulement un effet sur l'audit prévu, mais également sur le plan annuel global de l'ISC. Cependant, les états financiers de l'exercice précédent peuvent être utilisés pour planifier la mission d'audit lorsque les résultats de l'exercice en cours ne sont pas encore connus, car les audits des états financiers sont généralement de nature récurrente. Le plan d'audit peut être mis à jour dès réception du projet d'états financiers de l'année en cours.
- 5.7. L'auditeur doit également tenir compte de l'emplacement de l'entité auditée, de ses succursales et de ses unités, etc., afin que toute visite nécessaire hors de son siège puisse être correctement planifiée. Le superviseur de la mission d'audit, en consultation avec le chef d'équipe/le responsable de l'audit, peut confier le travail d'audit aux différents membres de l'équipe.
- 5.8. La phase de planification de l'audit est présentée à la **figure 5(a)**.

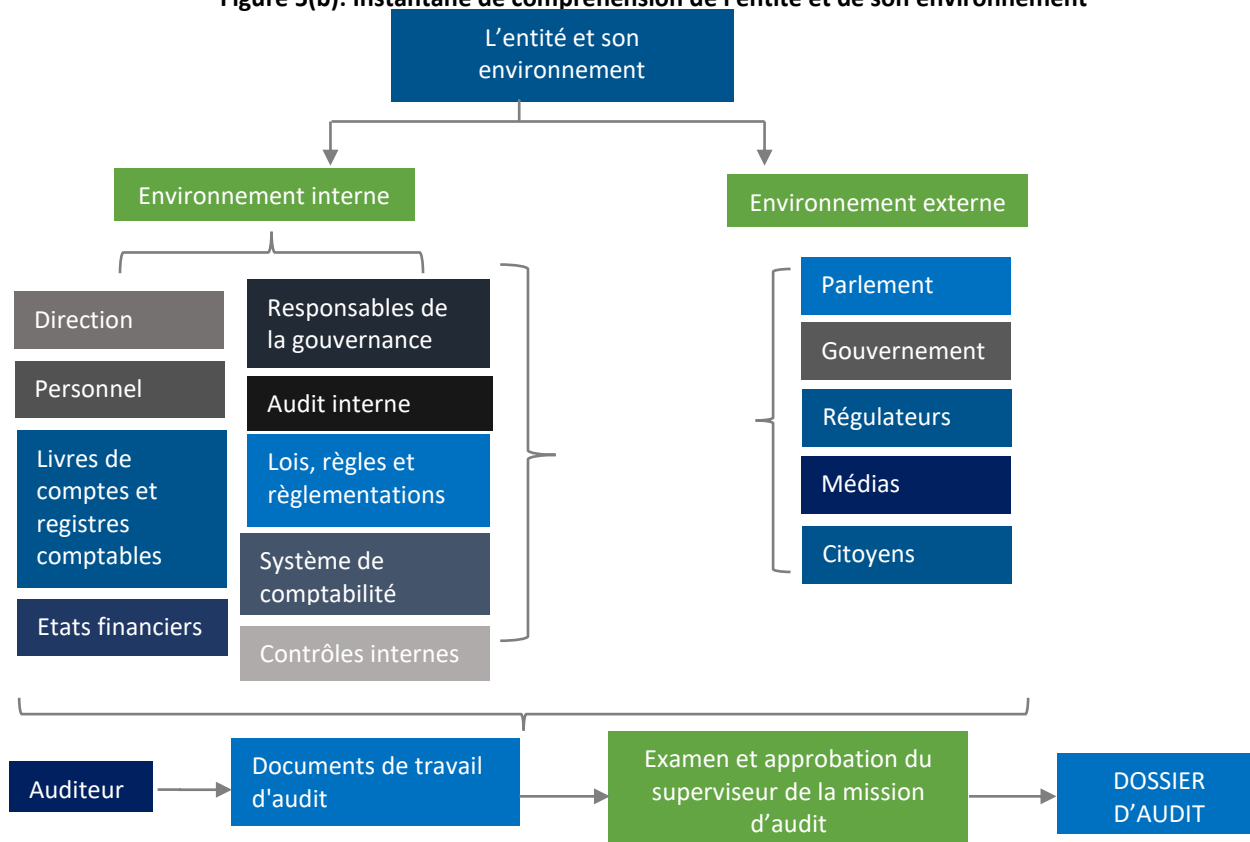
**Figure 5(a): Processus détaillé de planification d'audit**



### Compréhension de l'entité et de son environnement

**5.9.** Aux niveaux des états financiers et des assertions, l'ISSAI 2315 exige généralement aux auditeurs d'identifier et d'évaluer les risques d'inexactitudes significatives résultant de fraudes ou d'erreurs en développant une compréhension de l'entité et de son environnement, y compris le contrôle interne de l'entité. Cette compréhension fournit une base pour la conception et la mise en œuvre des réponses aux risques évalués d'inexactitudes significatives. Un instantané de compréhension de l'entité et de son environnement est illustré à la **figure 5(b)** ci-dessous.

**Figure 5(b): Instantané de compréhension de l'entité et de son environnement**



- 5.10.** La connaissance d'une entité est importante pour réaliser l'audit de manière efficace et efficiente. Alors que les auditeurs devraient avoir une connaissance préalable des entités auditées sur de nombreuses années, un audit d'une nouvelle entité nécessiterait plus de temps pour permettre d'acquérir la compréhension détaillée requise. Lorsque des entités ont été auditées dans le passé par les mêmes auditeurs, tout changement devrait être identifié et documenté en conséquence.
- 5.11.** La compréhension de l'entité dans son ensemble aide l'auditeur à identifier les risques liés aux activités commerciales ou les risques liés à l'entité, pouvant avoir un effet sur les états financiers.
- 5.12.** Un auditeur peut établir une compréhension de l'entité en documentant le flux de processus ou en fournissant une description narrative qui peut ensuite être validée par la direction de l'entité pour garantir l'exactitude de la compréhension qu'a l'auditeur des processus opérationnels de l'entité et d'autres affaires opérationnelles. Un exemple de la façon dont l'auditeur peut établir la compréhension d'une entité et de son environnement est donné dans la **Pièce 5.1**.

### La compréhension du cadre juridique de l'entité

- 5.13.** Il incombe à la direction et aux responsables de la gouvernance de s'assurer que les activités de l'entité sont menées conformément aux dispositions des lois et réglementations applicables, notamment la conformité avec ces dispositions qui déterminent les montants et les informations à fournir communiqués dans les états financiers d'une entité. Il est de la responsabilité de l'auditeur d'identifier tous les risques liés à des violations des lois et réglementations qui pourraient entraîner des effets financiers sur les états financiers (voir ISSAI 2250).
- 5.14.** Dans un audit d'états financiers, l'auditeur doit avoir une compréhension du cadre légal et réglementaire dans lequel l'entité opère. Cela comprend l'identification des lois, règles et réglementations applicables affectant les opérations de l'entité. Dans le contexte des entités du secteur public, les lois et réglementations applicables peuvent revêtir la forme de réglementation environnementale, de lois sur les finances publiques, de réglementation financière, de réglementation des marchés publics, de lois sur l'emploi, de résolutions parlementaires, etc.
- 5.15.** En outre, le gouvernement est composé de différents secteurs - agriculture, foresterie, finances, trésorerie, éducation, santé, transport, communication, culture, affaires étrangères, etc. - et par conséquent l'auditeur doit collecter des connaissances spécifiques dans le secteur concernant les lois, règles et réglementations applicables et pertinentes pour différents secteurs. Les énoncés de vision et de mission de l'entité, le cas échéant, indiquent également la nature et la base de son existence.
- 5.16.** Dans les opérations du secteur public, en particulier au sein du gouvernement, les montants reflétés dans les états financiers dépendent souvent des lois adoptées par le parlement, telles que la loi budgétaire, les réglementations et autres ordres permanents et circulaires émis par le gouvernement. En outre, le référentiel d'information financière applicable sert de base à la préparation des états financiers. Les auditeurs du secteur public doivent examiner attentivement le champ d'application de l'ISSAI 2250 afin d'identifier les lois et réglementations qui ont des effets directs et indirects sur les états financiers.

### La compréhension du contrôle interne de l'entité

- 5.17.** Il incombe à une entité d'établir des contrôles internes pour prévenir et déceler les inexactitudes significatives dans les états financiers. La responsabilité de l'auditeur est de vérifier si ces contrôles ont été conçus de façon efficace. Cependant, les contrôles internes conçus et mis en œuvre par la direction ne sont pas tous pertinents pour un audit. La norme ISSAI 2315.12 exige qu'un auditeur comprenne les contrôles internes pertinents pour un audit. En adoptant l'approche d'audit fondée sur les risques, les auditeurs sont censés identifier ces contrôles pertinents par rapport aux risques identifiés par l'auditeur. Ceci est expliqué en détail dans la section «**Identification et évaluation des risques d'inexactitudes significatives**» de ce chapitre.



**5.18.** L'ISSAI 2315 exige que, lors de l'identification des contrôles internes, l'auditeur considère et établisse une compréhension de tous les cinq composants des contrôles internes. Celles-ci comprennent l'environnement de contrôle, le processus d'évaluation des risques de l'entité, le système d'information, notamment les processus opérationnels connexes, les activités de contrôle et la surveillance des contrôles.

#### **Environnement de contrôle**

**5.19.** L'ISSAI 2315.A76 indique que l'environnement de contrôle comprend des fonctions de gouvernance et de gestion; les attitudes, la sensibilisation et les actions des responsables de la gouvernance et de la direction en ce qui concerne le contrôle interne de l'entité; et l'importance du contrôle interne au sein de l'entité.

**5.20.** L'environnement de contrôle donne le ton d'une organisation, en influençant la prise de conscience quant à la nécessité du contrôle concernant son personnel et sa direction. En tant que tel, il détermine l'efficacité des autres composants des contrôles internes: les activités de contrôle interne peuvent ne pas fonctionner, si une culture d'honnêteté, d'intégrité et de comportement éthique n'existe pas dans une organisation. Les déficiences de l'environnement de contrôle compromettent l'efficacité des contrôles mis en place, notamment en matière de fraude. Par conséquent, pour évaluer les risques d'inexactitudes significatives résultant d'une erreur ou d'une fraude, il est très important d'évaluer l'environnement de contrôle. La liste de contrôle permettant d'évaluer l'environnement de contrôle est donnée dans le modèle de document de travail d'audit à la **Pièce 5.2**.

#### **Le processus d'évaluation des risques de l'entité**

**5.21** Pour comprendre l'entité et son environnement, l'ISSAI 2315.15 exige que l'auditeur comprenne le processus d'évaluation des risques de l'entité. Ce processus est une composante du contrôle interne qui vise à gérer les risques auxquels l'entité est exposée dans ses activités commerciales et qui aide l'auditeur à identifier les risques d'inexactitudes significatives.

**5.22** L'étendue des procédures d'audit à effectuer à cet égard dépend de l'environnement de l'entité et de l'existence ou non d'un processus d'évaluation des risques. Si un tel processus existe, l'auditeur doit en prendre connaissance et documenter les résultats comme suggéré dans le modèle de document de travail d'audit, à la **Pièce 5.1**. La responsabilité de l'auditeur n'est pas seulement de comprendre le processus d'évaluation des risques de l'entité mais également la façon dont la direction a fait face aux risques évalués (mesures de la direction).

**5.23** Si un processus d'évaluation des risques n'existe pas, l'auditeur doit également évaluer l'impact sur la préparation et la présentation des états financiers. Selon les circonstances et la taille de l'entité, l'absence d'un processus d'évaluation des risques peut représenter une déficience significative dans les contrôles internes.

#### **Le système d'information, y compris les processus opérationnels connexes, pertinents en matière d'information financière et de communication**

**5.24** L'ISSAI 2315.18 exige que les auditeurs comprennent le système d'information, y compris les processus opérationnels en matière d'information financière.

**5.25** Les informations pertinentes doivent être identifiées, saisies et communiquées sous une forme et dans un délai permettant aux personnes de s'acquitter de leurs responsabilités. Les systèmes d'information produisent des rapports contenant des informations opérationnelles, financières et de conformité qui permettent de gérer et de contrôler les opérations de l'organisation. Elles traitent non seulement des données générées en interne, mais également des informations sur les événements externes, les activités et les conditions nécessaires permettant de documenter la prise de décisions

commerciales et les rapports externes informés. Une communication efficace doit également se produire dans un sens élargi, de haut en bas, horizontalement et de bas en haut de l'organisation.

- 5.26** Tout les membres du personnel doit recevoir un message clair de la part de la direction indiquant que les responsabilités en matière de contrôle doivent être prises au sérieux. Ils doivent comprendre leur propre rôle dans le système de contrôle interne, ainsi que la manière dont les activités individuelles sont liées au travail des autres. Ils doivent avoir un moyen de communiquer des informations importantes en amont. La communication avec les parties externes doit également être efficace. La compréhension du système d'information, y compris les processus de gestion, peut être documentée comme suggéré dans le modèle de document de travail d'audit, à la **Pièce 5.1**.

### Activités de contrôle pertinentes pour l'audit

- 5.27** Les activités de contrôle sont les politiques et les procédures qui permettent de s'assurer que les activités de l'organisation sont exécutées selon les besoins et que les états financiers sont exempts d'inexactitudes significatives.
- 5.28** Il incombe à la direction de mettre en place des activités de contrôle qui préviendront et décèleront les erreurs, omissions et fraudes dans la préparation et la présentation des états financiers. La responsabilité de l'auditeur est de voir si les contrôles sont conçus et mis en œuvre et fonctionnent efficacement dans la préparation et la présentation d'états financiers exempts d'inexactitudes significatives.
- 5.29** Dans les entités du secteur public, les activités de contrôle pertinentes en matière de préparation des états financiers sont généralement définies dans les règles, les réglementations et procédures opérationnelles standards. L'application et le respect effectifs de ces règles et réglementations préviendront les inexactitudes significatives dans les états financiers en fonction de l'attitude (éthique et intégrité) de la direction et des responsables de la gouvernance. L'auditeur doit connaître ces règles et réglementations et d'autres contrôles pertinents pour l'audit et l'identification des risques.

### Surveillance du contrôle

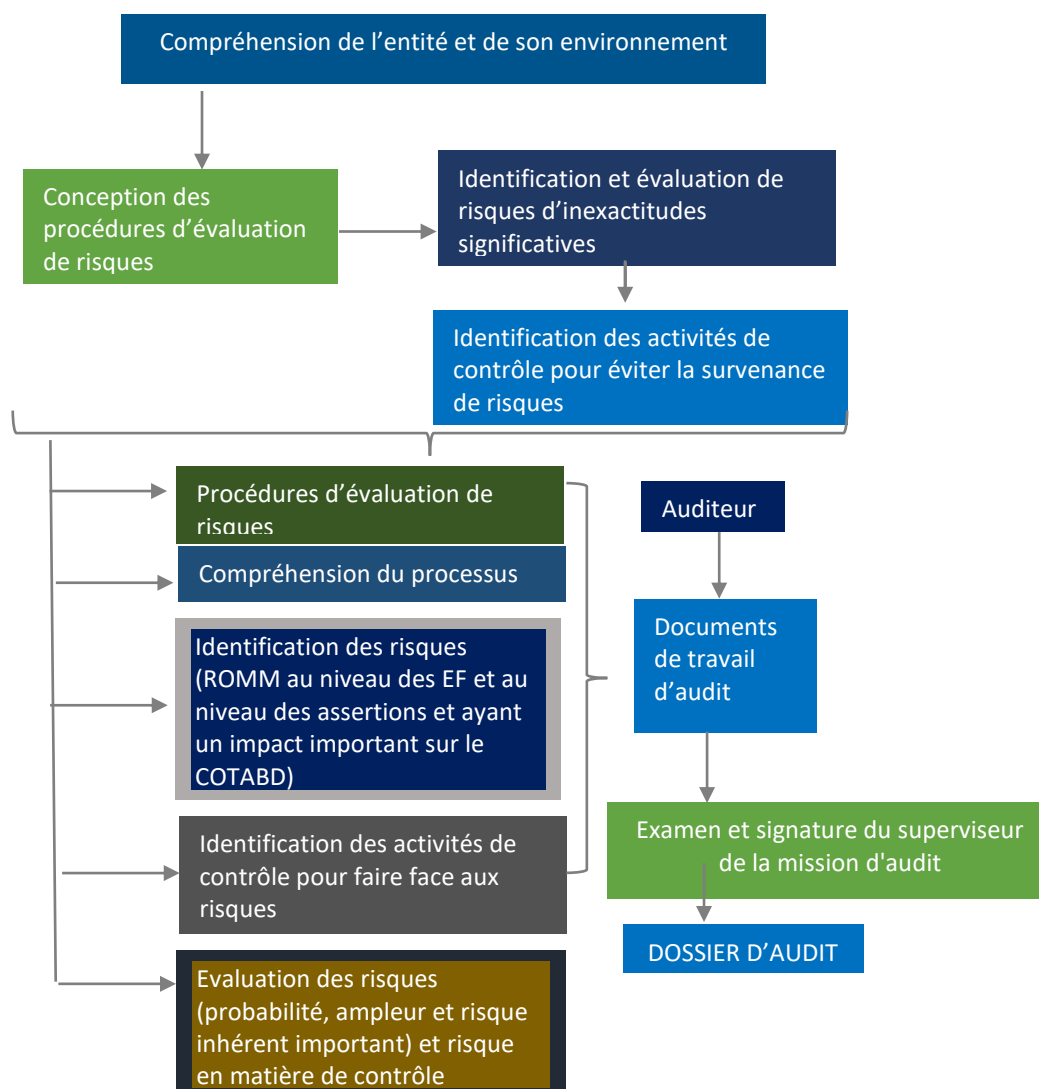
- 5.30** Les systèmes de contrôle interne doivent être surveillés – un processus qui évalue la qualité de la performance du système au fil du temps. Cet objectif est atteint par le biais d'activités de surveillance continue, d'évaluations séparées ou d'une combinaison des deux. Une surveillance continue a lieu au cours des opérations. Elle inclut les activités régulières de gestion et de supervision et les autres actions entreprises par le personnel dans l'exercice de ses fonctions.
- 5.31** La portée et la fréquence des évaluations séparées dépendront principalement d'une évaluation des risques et de l'efficacité des procédures de surveillance en cours. Les déficiences du contrôle interne doivent être signalées en amont et les problèmes graves signalés à la direction et au conseil d'administration.
- 5.32** La **fonction d'audit interne** joue un rôle important dans le suivi de la mise en œuvre des contrôles internes au sein d'une entité. Il s'agit d'un outil de gestion dont l'efficacité dépend de son indépendance dans la structure de l'entité, des destinataires des rapports et des mesures prises par la direction et les responsables de la gouvernance.
- 5.33** Une fonction d'audit interne efficace peut réduire le niveau de travail des auditeurs externes. Cependant, tous les travaux d'audit interne ne seront pas pertinents pour un audit d'états financiers.
- 5.34** Lorsqu'une entité dispose d'une fonction d'audit interne, l'auditeur est tenu d'acquiescer une compréhension de cette fonction, de ses responsabilités, de son statut organisationnel et des activités qu'elle réalise. La façon dont cette compréhension peut être obtenue est suggérée dans le modèle de document de travail d'audit à la **Pièce 5.1a**.

- 5.35** Le travail effectué par l'audit interne peut également avoir une incidence sur la nature et l'étendue des procédures d'audit si une entité dispose d'une fonction d'audit interne dont le travail peut être utilisé, après une évaluation positive de la fonction d'analyse d'impact telle que requise par la norme ISSAI 2610. L'auditeur peut à cet égard, confirmer si l'entité a une fonction d'audit interne, et dans quels domaines et quelle mesure le travail des auditeurs internes peut être utilisé.
- 5.36** Dans la mesure où les auditeurs internes sont censés surveiller la mise en œuvre des contrôles internes et ont une connaissance plus étendue de l'entité, ils peuvent fournir une assistance directe aux auditeurs externes dans la planification et la réalisation de l'audit. L'assistance directe, conformément à l'ISSAI 2610.14, fait référence à l'utilisation par des auditeurs internes de procédures d'audit sous la direction, la supervision et la révision de l'auditeur externe. L'auditeur doit s'accorder avec l'entité, s'il est prévu de solliciter l'aide directe d'un auditeur interne, comme suggéré dans les modèles de document de travail d'audit, les **Pièce 5.1b** et **Pièce 5.1c**.

### Identification de risques d'inexactitudes significatives à travers la compréhension du processus

- 5.37** L'ISSAI 2315.25 exige que l'auditeur **identifie** et **évalue** les risques d'inexactitudes significatives au **niveau des états financiers** et au **niveau des assertions** concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations pour fournir une base de conception et d'exécution de procédures d'audit additionnelles.
- 5.38** Après avoir acquis une compréhension approfondie de l'entité et de son environnement, comme expliqué aux paragraphes 5.9 à 5.36, l'étape suivante consiste à identifier les processus impliqués dans l'entité, notamment les processus réguliers et ponctuels auxquels sont soumis les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir dans les états financiers afin d'identifier les risques d'inexactitudes significatives. **La Figure 5 (c)** ci-dessous donne un instantané du processus d'évaluation des risques, y compris l'identification des risques. Les orientations relatives à l'évaluation des risques identifiés en termes de probabilité, d'ampleur et d'importance sont fournies après la section sur l'«importance relative» de ce chapitre.

Figure 5(c): Instantané du processus d'évaluation des risques



5.39 Lors de la documentation relative à la compréhension de ce processus, l'auditeur doit **identifier** les risques à chaque étape du processus. En d'autres termes, l'auditeur doit être en mesure d'identifier «*ce qui pourrait mal tourner*» à chaque étape du processus ou au niveau des assertions en fonction des risques – par exemple, lors du traitement d'un paiement au fournisseur, comme indiqué à l'**Illustration 5.1**.

**Illustration 5.1: Risques et ce qui pourrait avoir une conséquence négative dans les états financiers**

Processus de paiement	Risques	Ce qui pourrait avoir une conséquence négative
Traitement du paiement final pour l'achat de matériel informatique	Prix gonflé dans la facture finale (en sus du prix indiqué)	Surestimation des dépenses

5.40 Le flux du processus peut être documenté sous forme d'écriture narrative, d'organigramme, etc. en suivant les orientations fournies dans le modèle de document de travail d'audit, à la **Pièce 5.3**.

5.41 L'auditeur doit exercer son jugement professionnel tout en identifiant les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers. Les risques identifiés par l'auditeur peuvent être documentés dans le Registre de risques (utiliser le modèle de document de travail d'audit à la **Pièce 5.4**) et liés à chaque étape du processus documenté par l'auditeur.

**5.42** Lorsqu'il identifie les risques d'inexactitudes significatives au niveau des assertions, l'auditeur doit identifier les catégories d'opérations les soldes des comptes et les informations à fournir qui sont important, ainsi que les assertions pertinentes y afférant, qui sont affectés par ces risques. (Une catégorie d'opérations, de soldes de comptes de compte et d'informations à fournir importants sont ceux pour lesquelles il existe une ou plusieurs assertions pertinentes).

### Identification des risques d'inexactitudes significatives provenant de fraude

**5.43** L'ISSAI 1240 prescrit ce qui est attendu de l'auditeur dans un audit d'états financiers concernant la fraude. Cette norme prescrit les exigences relatives aux procédures d'évaluation des risques et aux activités connexes, les réponses aux risques évalués d'inexactitudes significatives dues à la fraude, les éléments probants, etc. Cette section du chapitre couvre les procédures d'évaluation des risques et les activités connexes. Les autres exigences sont traitées dans les chapitres pertinents de ce Manuel.

**5.44** Contrairement à l'erreur, la fraude est un acte intentionnel de tromperie initié par une ou plusieurs personnes pour obtenir un avantage injuste ou illégal. Elle peut avoir pour effet un rapport financier frauduleux ou un détournement d'actifs.

**5.45** La responsabilité première de la prévention et de la détection de la fraude incombe à la direction et aux responsables de la gouvernance de l'entité, à travers la mise en œuvre et l'exploitation d'un système adéquat de comptabilité et de contrôle interne.

**5.46** À moins que l'audit ne révèle des éléments probants contraires, l'auditeur a le droit d'accepter les déclarations comme véridiques, et les enregistre et les documente comme authentiques. Cependant, l'auditeur doit planifier et réaliser l'audit avec une attitude de scepticisme professionnel, en reconnaissant que des conditions ou des événements peuvent exister qui indiquent que la fraude peut exister. Mais l'auditeur ne doit pas non plus supposer que la direction de l'entité ou les employés sont malhonnêtes, ni assumer une intégrité incontestée. Il doit plutôt évaluer objectivement les conditions et les circonstances observées.

**5.47** Nonobstant l'expérience de l'auditeur, un risque d'inexactitudes significatives dues à la fraude peut survenir en raison de changements de circonstances dont l'auditeur doit être informé (ISSAI 2240.12).

**5.48** Des risques d'inexactitudes significatives peuvent survenir en raison d'une erreur ou de fraude. Les risques identifiés et documentés dans le Registre de risques (voir document de travail d'audit, **Pièce 5.4**) contiendront les risques résultant de la fraude ou d'erreur. L'ISSAI 2240.27 exige de l'auditeur de traiter ces risques d'inexactitudes significatives évalués, dues à la fraude, et considérés comme étant des risques importants. Par conséquent, s'il ne l'a pas déjà fait, il doit acquérir une compréhension des contrôles liés à l'entité, y compris des activités de contrôle, pertinentes par rapport à ces risques.

**5.49** À supposer que les procédures d'audit sont convenablement conçues, les auditeurs peuvent être en mesure de déceler une indication de fraude dans un audit d'états financiers. Alors que certaines ISC peuvent avoir un mandat pour enquêter sur la fraude, d'autres ne le peuvent pas; dans ce dernier cas, il serait nécessaire de signaler toute indication de fraude à l'autorité chargée de l'enquête (ISSAI 2240.43).

**5.50** Il est courant dans les pays en développement qu'une part importante des budgets nationaux soit allouée aux achats, à la construction et au développement des infrastructures. Dans le cadre de l'identification et de l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives dues à la fraude dans les ministères, l'auditeur peut revoir les composantes des dépenses en capital et identifier les montants dépensés pour la construction d'infrastructures publiques.

**5.51** Avec des lois qui ne sont pas les mêmes dans des administrations différentes, les entités du secteur public sont tenues d'avoir des systèmes et des procédures en place pour identifier et répondre aux risques de fraude. Si un tel système existe, l'auditeur doit évaluer s'il fonctionne efficacement ou non et documenter les conclusions. En fonction de l'efficacité du système, le niveau des procédures d'évaluation des risques que l'auditeur doit exécuter peut être largement réduit.

### Identification des activités de contrôle interne visant à prévenir les risques

**5.52** Afin d'atténuer les risques d'inexactitudes significatives dans la préparation et la présentation des états financiers, la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance doivent mettre en place des contrôles internes. Sur la base de l'acquisition de la compréhension de l'entité à travers le flux de processus ou un exposé narratif (comme indiqué dans le document de travail d'audit, **Pièce 5.3**) et en liant les risques à chaque étape du processus, l'auditeur doit identifier les contrôles destinés à atténuer les risques identifiés à un niveau d'assertion. Ces activités de contrôle peuvent être consignées dans un journal comme suggéré dans le document de travail d'audit, **Pièce 5.5**.

**5.53** Dans les entités du secteur public, les activités de contrôle relatives au processus d'information financière peuvent revêtir la forme de règles et de réglementations financières, de circulaires gouvernementales, de politiques gouvernementales, de règles et réglementations concernant la passation de marchés, etc. En suivant l'approche à l'audit fondée sur les risques, l'auditeur doit prendre en compte les règles, réglementations et politiques liées aux risques d'inexactitudes significatives identifiés. Voir l'**Illustration 5.2** en guise d'exemple.

**Illustration 5.2: Identification des activités de contrôle traitant des risques**

Risques	Activités de contrôle
Demande de remboursement de frais de voyage d'un employé à un taux inexact.	Une vérification indépendante des données permanentes (par exemple: taux de demandes de remboursement approuvées par le gouvernement) à la demande de remboursement préparée par un employé doit être effectuée.

*Remarque: Ce risque se produira au niveau des assertions dans l'état financier. Les assertions relatives aux états financiers sont expliquées plus loin dans cette section.*

**5.54** Sur la base du modèle de document de travail de l'audit, **Pièce 5.5**, dans laquelle les activités de contrôle sont enregistrées, l'auditeur est censé transférer ces activités de contrôle au document de travail d'audit, **Pièce 5.8**, et les enregistrer par rapport à chaque risque déjà enregistré. Cela garantit que chacune des activités de contrôle est liée aux risques d'inexactitudes significatives identifiés et évaluée au niveau des assertions. En outre, en suivant ce processus, il est constamment rappelé à l'auditeur d'examiner le lien entre les risques et les activités de contrôle interne.

**5.55** Il est important que l'auditeur comprenne le lien entre l'évaluation des risques et les assertions d'audit. L'auditeur identifie les risques susceptibles d'entraîner des inexactitudes significatives dans les états financiers. La direction d'une entité fait plusieurs assertions lors de la préparation des états financiers, qui sont appelés « assertions d'états financiers ». Par conséquent, l'auditeur doit s'assurer que le risque identifié est pertinent pour la ou les assertions. Le terme assertion est utilisé indifféremment comme assertion d'audit ou assertion de gestion. Après avoir identifié le risque, l'auditeur doit évaluer « ce qui pourrait mal tourner » au niveau des assertions à la suite de ce risque. Ce point sera expliqué plus en détail dans la section suivante sur la conception de procédures d'audit supplémentaires, dans lesquelles seront illustrés les liens entre l'assertion d'audit, le risque et les procédures d'audit supplémentaires.

**5.56** Conformément à l'ISSAI 2315.A129, les assertions, utilisées par l'auditeur pour examiner différents types d'inexactitudes possibles qui peuvent survenir, se rangent dans les trois catégories du tableau ci-dessous et peuvent revêtir les formes suivantes décrites ci-dessous.

<b>A. Assertions sur les catégories d'opération et d'événements concernant la période</b>		
<b>No.</b>	<b>Assertion</b>	<b>Description</b>
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 qui auraient dû être enregistrés ont été enregistrés, et toutes les informations connexes qui auraient dû être incluses dans les états financiers ont été incluses.
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	Coupure de l'exercice	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>B. Assertions relatives aux soldes des comptes et informations à fournir connexes à la fin de la période</b>		
<b>No.</b>	<b>Assertion</b>	<b>Description</b>
1	Existence	Des actifs, des passifs et une participation 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.
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

**5.57** Comme le reconnaît l'ISSAI 2315.A131, les assertions complémentaires dans l'audit des états financiers du secteur public doivent être prises en compte lors de la planification de l'audit. Cela est très lié aux risques d'inexactitudes significatives dues à la non-conformité aux lois, réglementations et textes législatifs et réglementaires, qui déterminent la conception de procédures d'audit appropriées (assertion complémentaire incluse dans le tableau précédent comme «conformité»). L'assertion de «conformité» ci-dessous est un exemple d'affirmation non prescrite par l'ISSAI en matière d'audit financier, et qui peut être ajoutée, si cela est jugé nécessaire pour évaluer efficacement les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers. Il ne serait pas approprié d'ajouter une telle assertion pour évaluer la conformité avec toutes les lois et



règlementations pouvant être évaluées par un auditeur du secteur public, y compris celles qui pourraient ne pas être pertinentes pour l'audit des états financiers. La portée de l'ISSAI 2250 doit être comprise et respectée lors de la définition de la portée de l'audit financier basé sur les ISSAI. Une section distincte traitant de ces aspects et de la manière dont ils doivent être traités par l'auditeur est incluse dans ce Chapitre (ISSAI 2250 « Examen des lois et réglementations dans un audit d'états financiers »).

### Illustration 5.3: Assertions et exemples d'états financiers

#### Opérations et événements

*Pour une opération telle que l'achat d'équipement de bureau, la direction affirme dans les états financiers que:*

Occurrence	L'achat a vraiment eu lieu.
Exhaustivité	Toutes les opérations d'achat sont incluses dans les états financiers.
Exactitude	Les quantités et les prix sont correctement indiqués.
Limite de période	L'opération a été traitée à la période comptable correcte.
Catégorisation	Il s'agit vraiment d'un achat d'équipement, et non d'un coût salarial ou de celui d'un véhicule automobile et il a été comptabilisé en conséquence.
Conformité	Le paiement de l'indemnité de voyage a été effectué conformément aux règlements concernant les voyages.

#### Soldes de compte en fin d'année

*Pour les soldes de comptes en fin d'année, les assertions sont légèrement différentes, car les choses sur lesquelles les assertions sont faites sont différentes:*

##### Existence

- Est-ce que tous ces véhicules à moteur, équipement de bureau, terrains et bâtiments, stocks sont réels? Est-ce qu'ils existent?
- Est-ce que ces créances commerciales sont réelles? Est-ce que nous leur avons vendu quelque chose pour lequel ils nous doivent de l'argent?
- Quelque chose a-t-il effectivement été acheté de ces comptes fournisseurs et donc leur devons-nous vraiment de l'argent?

##### Droits et obligations

- Possédons-nous l'usine? La voiture? L'ordinateur?
- Les créances commerciales peuvent exister, mais les avons-nous factorisées ou avons-nous autrement transféré nos droits à leur égard?

##### Exactitude, évaluation et répartition

- Est-ce que l'amortissement a été calculé correctement sur les actifs non courants?
- Est-ce que les débiteurs vont nous payer?
- Est-ce que le stock est endommagé, difficile à écouler ou obsolète?

## Détermination de l'importance relative dans la planification et la réalisation d'un audit

**5.58** Selon le Cadre du Conseil des normes comptables internationales pour la préparation et la présentation des états financiers, les informations sont importantes «si leur omission ou leur inexactitude peut influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers».

**5.59** Il n'y a pas de règle standard concernant le mode de calcul de l'importance relative. L'ISSAI 2320 fait référence au « jugement professionnel », au « montant » et à la « nature » des inexactitudes comme considérations. Le jugement professionnel peut être fondé sur une compréhension de l'entité, de la nature et de l'étendue des inexactitudes dans les audits précédents, etc. Le fondement du jugement

professionnel quant à la détermination de l'importance relative doit être consigné dans le document de travail.

**5.60** La direction de l'ISC peut peut-être avoir une politique sur les points de repères pouvant être pertinents et les pourcentages à utiliser pour déterminer l'importance relative.

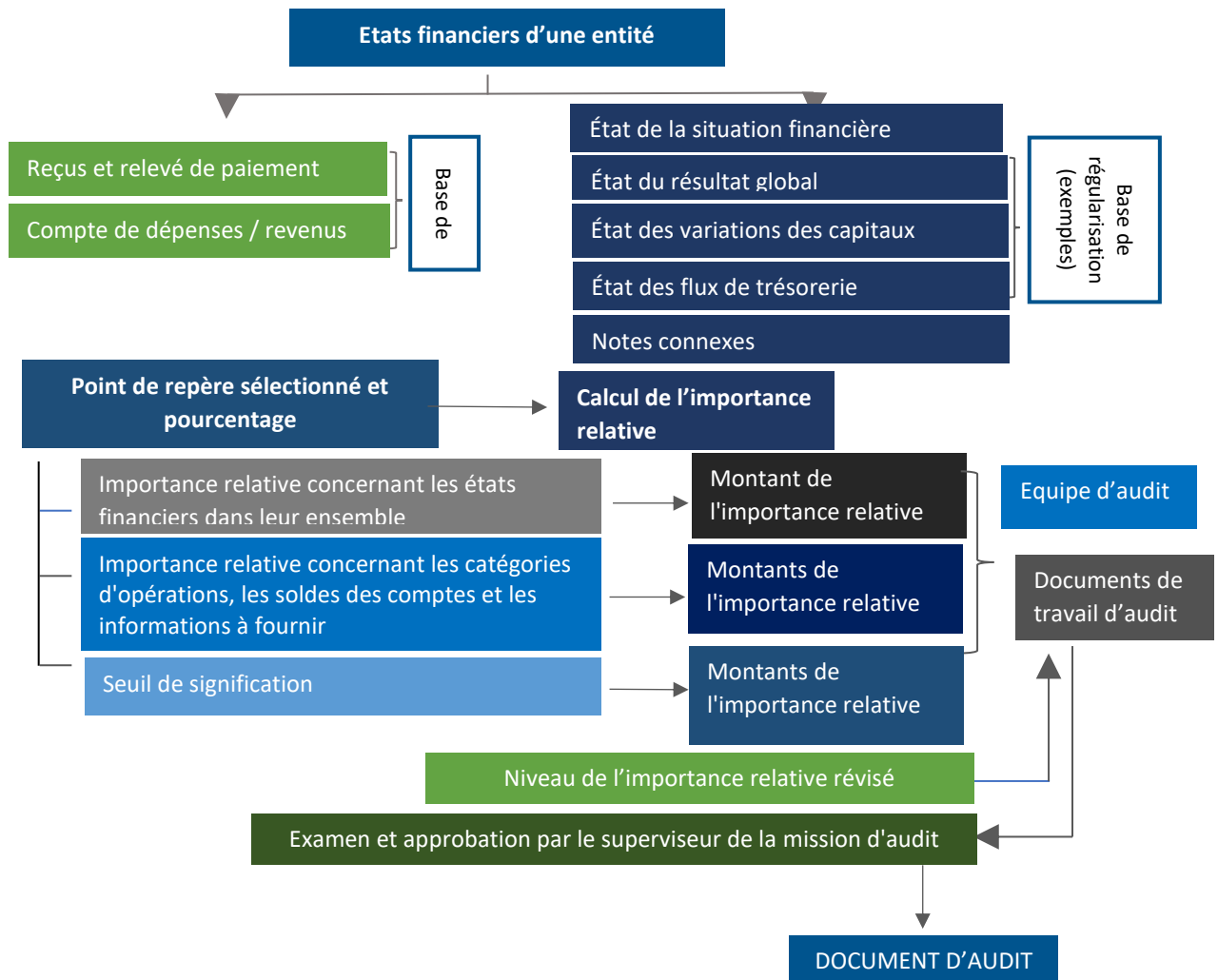
**5.61** La norme ISSAI 2320 établit un cadre de référence que les auditeurs peuvent utiliser pour déterminer l'importance relative, s'il n'y a pas de controverses sur ce concept dans le RIF applicable:

- Les informations sont importantes si leur omission ou leur inexactitude peut avoir une influence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers.
- Les jugements concernant l'importance relative sont influencés par les circonstances et l'ampleur ou la nature d'une inexactitude, ou les deux.
- Les jugements concernant les questions importantes à l'égard des utilisateurs des états financiers reposent sur la prise en compte des besoins communs en information financière des utilisateurs en tant que groupe identifiable.

L'importance relative doit être pertinente pour l'utilisateur plutôt que pour le préparateur des états financiers. Elle doit être prise en compte dans les phases de planification, d'exécution et d'évaluation de l'audit.

**5.62** Le processus de détermination de l'importance relative est présenté à la **Figure 5 (d)** ci-dessous - aussi bien dans la planification que dans la réalisation d'un audit.

**Figure 5(d): Instantané de la détermination de l'importance relative dans la planification et la réalisation d'un audit**



### Le concept d'importance relative appliquée dans la planification d'un audit

- 5.63** Lors de l'établissement de la stratégie d'audit globale, l'auditeur est tenu de déterminer l'importance relative à appliquer aux états financiers en tant qu'ensemble au cours de l'audit (ISSAI 2320.10).
- 5.64** Il peut exister des éléments (catégories d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir) dans lesquels des inexactitudes d'un montant moins important pourraient raisonnablement avoir une influence sur les décisions économiques et non économiques des utilisateurs des états financiers. Si l'auditeur conclut que de telles possibilités existent, il doit alors calculer l'importance relative concernant ces catégories d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir particuliers.
- 5.65** Du point de vue des utilisateurs, l'équipe de mission doit discuter de la question liée à l'importance relative. Lorsque l'importance relative à appliquer a été déterminée, elle doit être documentée et communiquée à l'ensemble de l'équipe concernée, étant donné que l'importance relative affectera l'étendu du travail d'audit à réaliser ainsi que la phase d'évaluation de l'audit.
- 5.66** Lorsque l'équipe chargée de la mission peut identifier des composantes importantes et des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir, l'importance relative est déterminée sur la base des projets d'états financiers fournis par la direction de l'entité. Ceci donnera au moins au responsable hiérarchique/superviseur un aperçu des domaines dans lesquels il peut

exister un risque élevé d'inexactitudes significatives et sur lesquels l'équipe doit se concentrer et attirer l'attention.

**5.67** Sur la base de l'identification des composantes et des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir importants, l'équipe de mission peut avoir identifié les domaines dans lesquels le risque d'inexactitudes significatives peut être élevé. En conséquence, le chef d'équipe/le responsable ou le superviseur de l'audit peut attribuer ces domaines à risques élevés à des auditeurs compétents et expérimentés de l'équipe. Ces domaines peuvent même retenir l'attention du superviseur ou du chef de l'équipe.

**5.68** Afin de déterminer l'importance relative des états financiers dans leur ensemble, une référence appropriée peut être utilisée, tel que le total des recettes, le total des dépenses ou les dépenses nettes (dépenses moins recettes) dans la comptabilité de caisse. Dans la comptabilité d'exercice, les actifs fondés sur les références, tels que le total des capitaux propres ou la valeur de l'actif net, et le compte de résultat fondé sur les références, tels que le bénéfice avant impôt, l'ensemble des recettes, le bénéfice brut et les charges totales, peuvent être utilisés. Le bénéfice avant impôt est souvent utilisé pour des entités à but lucratif (cf. ISSAI 2320.A5). L'exemple suivant illustre le calcul de l'importance relative des états financiers, sur la base de cette approche possible.

**Illustration 5.4: Calcul de l'importance relative des états financiers dans leur ensemble**

Points de repère	Montant (UM)	Pourcentage utilisé	Importance relative du montant (UM)
Recettes totales	10.000000	0,5%	50.000
<i>Raison de l'application de 0,5% - Pourquoi 0,5%?</i>			

*Remarque: Le pourcentage utilisé ici sert juste d'exemple. Il ne doit pas être utilisé comme une base prescrite pour calculer l'importance relative lors de la réalisation de l'audit. L'ISC ou l'auditeur doit faire preuve de jugement professionnel pour déterminer le pourcentage à utiliser dans le calcul de l'importance relative. L'ISC peut avoir sa propre politique pour déterminer le niveau de l'importance relative.*

**5.69** L'identification d'un point de repère permettant de calculer l'importance relative dépend de nombreux facteurs, tels que la criticité/l'importance de la référence choisie pour les utilisateurs des états financiers, la nature de l'entité, etc. Dans l'illustration ci-dessus, si une entité est une entité génératrice de revenus, les recettes totales deviennent indispensables pour les utilisateurs des états financiers. Les inexactitudes supérieures à 50.000 UM (comme indiqué dans l'illustration) seront considérées comme des inexactitudes significatives dans les états financiers. Le tableau A figurant dans le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 5.6**, propose un modèle permettant de calculer et de documenter la planification de l'importance relative concernant les états financiers dans leur ensemble.

**5.70** Le même principe s'applique au calcul de l'importance relative concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir particuliers. L'**illustration 5.5** est un exemple du calcul de l'importance relative à cet égard.

**Illustration 5.5: Calcul de l'importance relative concernant les catégories d'opérations**

Point de repère	Montant (UM)	Pourcentage utilisé	Montant de l'importance relative (UM)
<b>Catégories d'opérations:</b>			
Voyage	1.000.000	0,1 %	1.000
Frais de l'employé	5.000.000	0,2%	10.000
<i>Les raisons de l'application des pourcentages donnés</i>			

*Remarque: Le pourcentage utilisé ici sert juste d'exemple. Il ne doit pas être utilisé comme une base prescrite pour calculer l'importance relative lors de la réalisation de l'audit. L'ISC ou l'auditeur doit faire preuve de jugement professionnel pour déterminer le pourcentage à utiliser dans le calcul de l'importance relative. L'ISC peut avoir sa propre politique pour déterminer le niveau de l'importance relative.*

- 5.71** Dans cette illustration, toutes les inexactitudes liées aux dépenses de voyage dépassant 1.000 UM seront considérées comme étant significatives. Toutefois, en comparaison avec l'importance relative de l'ensemble des états financiers, l'inexactitude peut ne pas être significative, mais peut néanmoins influencer sur les décisions des utilisateurs des états financiers; les frais de voyage peuvent constituer un domaine essentiel en termes de dépense.
- 5.72** Le tableau C du modèle de document de travail d'audit, **Pièce 5.6**, propose un modèle permettant de déterminer l'importance relative concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir particuliers.

### Seuil de signification appliqué dans la planification d'un audit

- 5.73** Outre le niveau d'importance relative globale, 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'étendu des procédures d'audit supplémentaires. Ce concept fait référence au(x) montant(s) fixé(s) par l'auditeur à un niveau inférieur à l'importance relative concernant les états financiers dans leur ensemble, afin de réduire à un faible niveau approprié la probabilité que l'ensemble des inexactitudes non corrigées et non décelées soit supérieure à l'importance relative concernant les états financiers dans leur ensemble. En d'autres termes, le seuil de signification est défini comme inférieure à l'importance relative pour l'ensemble des états financiers. La détermination de l'importance relative n'est pas un simple calcul mécanique, elle implique l'exercice du jugement professionnel. Elle est influencée par la compréhension que l'auditeur a de l'entité, mise à jour lors de l'exécution des procédures d'évaluation des risques; et par la nature et l'étendue des inexactitudes identifiées dans les audits précédents, et par conséquent les attentes de l'auditeur en ce qui concerne les inexactitudes pendant l'exercice en cours. La réduction de l'importance relative globale permettant de parvenir au seuil de signification est souvent appelée «taux de décote», et un jugement professionnel doit être appliqué afin d'établir le taux de décote approprié. Plus le taux de décote est grand, plus l'écart entre l'importance relative globale et le seuil de signification est grand. Un écart plus important est nécessaire pour augmenter les chances que des inexactitudes significatives ne soient pas décelées par l'auditeur.
- 5.74** L'exemple suivant illustre le calcul du seuil de signification concernant les états financiers dans leur ensemble. Le tableau B du modèle de document de travail d'audit, **Pièce 5.6**, propose un modèle permettant de calculer et de documenter le seuil de signification:

**Illustration 5.6: Calcul du seuil de signification pour les états financiers dans leur ensemble**

Référence	Importance relative globale (tirée de l'illustration 5.4) (UM)	Pourcentage utilisé	Montant du seuil de signification (UM)
Recettes totales	50.000	75%	37.500

*Remarque: Généralement, le seuil de signification peut se situer dans l'intervalle compris entre 60 et 80% de l'importance relative globale. Normalement, les auditeurs utilisent 75% de l'importance relative globale comme seuil de signification.*

- 5.75** Le même principe s'applique lors de la détermination du seuil de signification pour des catégories d'opérations, des soldes de compte ou des informations à fournir particuliers. L'**illustration 5.7** montre un exemple de calcul du seuil de signification pour des catégories d'opérations, des soldes de comptes ou des informations à fournir particuliers.

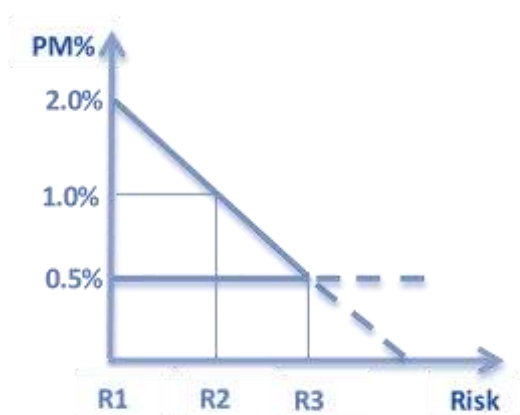
Illustration 5.7: Calcul du seuil de signification pour les catégories d'opérations

Référence	Importance relative ((tirée de l'illustration 5.5) (UM)	Pourcentage utilisé	Montant du seuil de signification (UM)
<b>Catégories d'opérations:</b>			
Voyage	1.000	75 %	750
Frais de l'employé	10.000	75%	7.500

5.76 Le tableau C du modèle de document de travail d'audit, **Pièce 5.6**, inclut également la détermination de l'importance relative pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir particuliers.

### Seuil de signification et risques

5.77 Le choix de niveaux du seuil de signification dépendra du risque de détection d'inexactitudes significatives: plus le risque de détection est élevé, plus le niveau du seuil de signification est bas, ce qui conduit à davantage de tests de contrôles ou de procédures de corroboration (et vice versa). Il existe donc une relation «inverse» entre le seuil de signification et les risques de détection d'inexactitudes significatives.



Remarque: Si le risque de détection est le plus faible (R1), le pourcentage le plus élevé possible du seuil de signification peut être appliqué. Si le risque de détection est le plus élevé (R3), un auditeur peut appliquer le plus faible pourcentage possible. Si le risque de détection se situe quelque part au milieu (R2), alors un pourcentage peut être sélectionné entre les termes de pourcentage les plus faibles et les plus élevés. Le pourcentage correspondant pouvant être sélectionné est fondé sur le jugement de l'auditeur.

5.78 Dans le processus de détermination de l'importance relative, l'auditeur doit également prendre en compte la **sensibilité** des éléments des comptes sous-jacents. Si le compte de l'entité contrôlée ou des états financiers est plus sensible, l'auditeur doit abaisser le niveau de l'importance relative respectivement. La sensibilité est prise en compte par rapport aux utilisateurs des états financiers: dans le secteur public, les principaux utilisateurs d'informations pouvant être pris en compte pour déterminer l'importance relative peuvent être le Parlement, les médias, les autorités étatiques et le public. En fonction des attentes des utilisateurs, différents seuils peuvent être appliqués.

### Révision du niveau de l'importance relative au fur et à mesure que l'audit progresse

5.79 Au cours d'un audit, il peut survenir de nouvelles situations ou des changements de circonstances qui n'étaient pas prévus lors de la détermination de l'importance relative à la phase de planification de l'audit. Dans de telles circonstances, l'ISSAI 2320.12 exige de l'auditeur de réviser l'importance relative concernant les états financiers dans leur ensemble et, le cas échéant, le ou les niveau(x) d'importance relative concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir particuliers. La révision des niveaux d'importance relative et les raisons sous-tendant la révision doivent être documentées dans le fichier d'audit.

- 5.80** En conséquence, l'auditeur doit déterminer s'il est également nécessaire de réviser le seuil de signification sur la base de la révision de l'importance relative globale concernant les états financiers dans leur ensemble et/ou concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir particuliers. La révision du seuil de signification doit être documentée de manière similaire.
- 5.81** L'importance relative révisée peut être enregistrée dans le modèle de document de travail d'audit sur l'importance relative (suggéré comme document de travail d'audit, **Pièce 5.6**).

### Évaluation des risques d'inexactitudes significatives

- 5.82** Comme expliqué dans l'ISSAI 2320.5.A1, les risques concernant l'importance relative et l'audit sont pris en compte lors de l'identification et de l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives dans les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir. Pour maintenir le lien et suivre le processus d'évaluation des risques, la méthodologie de détermination de l'importance relative est incluse avant la section sur l'évaluation des risques. Cependant, cette méthodologie doit être suivie et lue dans un processus itératif, et l'importance relative peut être déterminée simultanément avec l'identification et l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives.
- 5.83** Une fois le processus d'identification des risques terminé, l'auditeur doit **évaluer** les risques d'inexactitudes significatives au niveau des états financiers et des assertions.
- 5.84** Au niveau des états financiers, l'auditeur détermine si les risques d'inexactitudes significatives se rapportent de manière généralisée aux états financiers dans leur ensemble et affectent de nombreuses assertions. S'il y a lieu, l'auditeur doit identifier les assertions concernées.
- 5.85** Au niveau des assertions, l'auditeur doit évaluer les risques d'inexactitudes significatives en termes de probabilité et d'ampleur (risques inhérents), ainsi que leur importance et leur impact sur la présentation des états financiers, ce qui peut entraîner des inexactitudes importantes dans les états financiers. En même temps, l'auditeur doit évaluer les risques concernant les contrôles pouvant affecter son plan visant à tester l'efficacité opérationnelle des contrôles.
- 5.86** L'ISSAI 2315.6 décrit les **procédures d'évaluation** des risques, qui incluent des enquêtes auprès de la direction et des personnes compétentes au sein de l'entité, des procédures analytiques, des observations et des inspections.
- 5.87** L'auditeur doit également évaluer si un risque identifié nécessite une attention particulière de la part de l'auditeur, c'est-à-dire s'il s'agit d'un **risque important** ou non, en faisant preuve de jugement professionnel et en tenant compte de la probabilité et de l'ampleur des inexactitudes résultant de l'évaluation des risques inhérents. Toutefois, à cet égard, la norme ISSAI 2315.28 stipule que l'auditeur doit au moins déterminer si le risque implique:
- une possibilité de fraude;
  - des évolutions importantes récentes (par exemple, réformes comptables, instabilité politique ou économique, nouvelles ententes contractuelles d'un montant significatif, etc.) qui nécessitent une attention particulière concernant les risques;
  - des opérations complexes;
  - des opérations importantes entre parties liées;
  - des opérations qui sont hors du cours normal des activités de l'entité ou qui paraissent inhabituelles;
  - un degré de subjectivité dans l'évaluation de l'information financière liée au risque, en particulier lorsqu'il y a un large éventail d'incertitude de mesure.

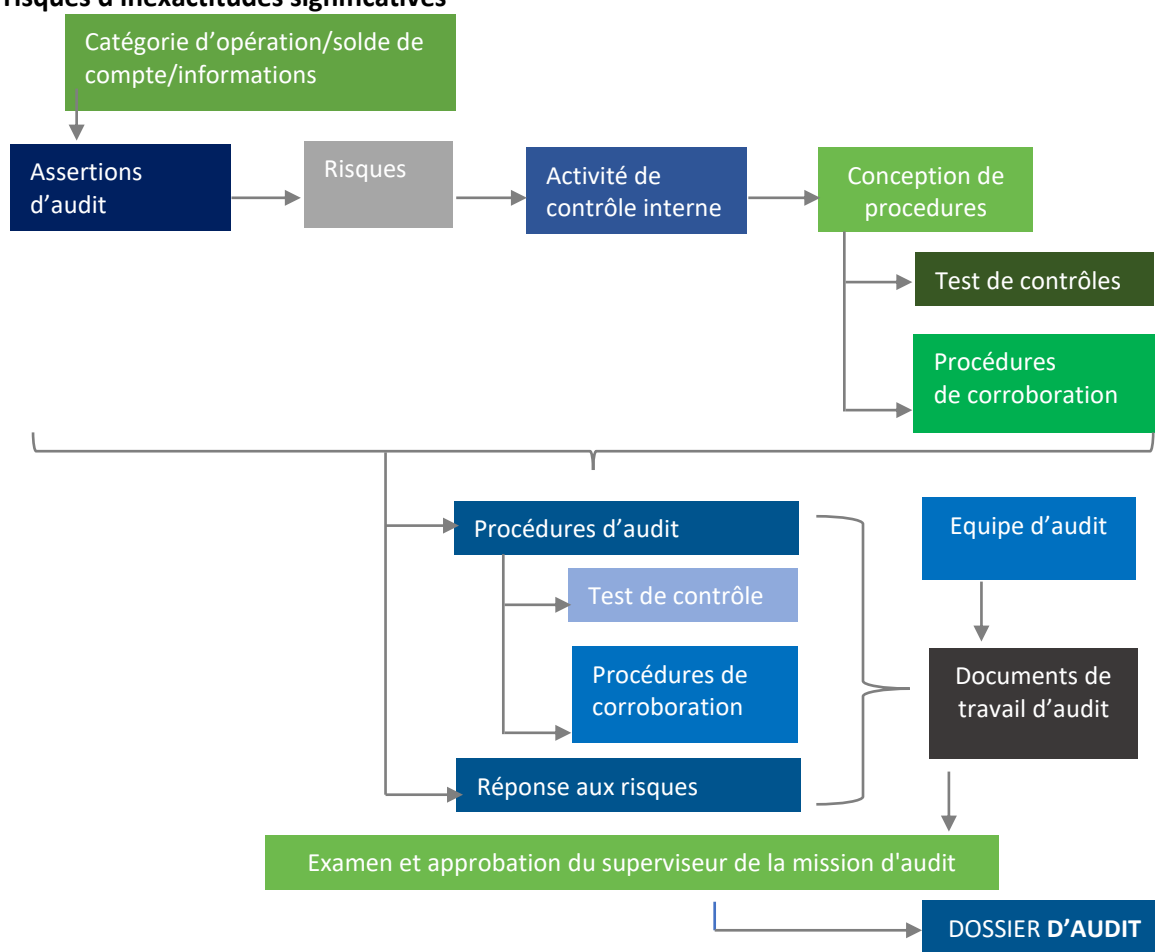


- 5.88** Dans cette évaluation, l'auditeur doit également rendre compte du degré de subjectivité dans l'évaluation de l'information financière de l'entité dans son ensemble ou de la complexité des opérations ou des événements que les états financiers peuvent représenter.
- 5.89** La nécessité d'identifier les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir significatifs sur la base des risques identifiés d'inexactitudes significatives est soulignée dans la section «Identification du risque d'inexactitudes significatives au niveau des assertions». Il peut y avoir des catégories d'opérations, des soldes de comptes ou des informations à fournir qui sont importants aussi bien en quantité qu'en qualité mais qui n'ont pas été jugés comme tels. Ceux-ci doivent être identifiés, car l'auditeur est tenu d'exécuter suivre un minimum de procédures de corroboration, comme l'exige la norme ISSAI 2330.18.
- 5.90** L'auditeur peut utiliser le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 5.7** pour évaluer et documenter le risque d'inexactitudes significatives au niveau des états financiers et au niveau des assertions. Les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir identifiés comme étant importants mais significatifs peuvent être déduits du document de travail d'audit, pièce 5.6 et documentés dans le document de travail d'audit, **Pièce 5.7** afin d'être traités de manière appropriée dans la phase de réalisation de l'audit.
- 5.91** Les risques identifiés et évalués résultant de fraude ou d'erreur peuvent changer au cours d'un audit, car l'auditeur obtient des éléments probants supplémentaires. L'ISSAI 2315.31 exige de l'auditeur de réviser l'évaluation des risques et de modifier les procédures d'audit prévues (voir également l'ISSAI 2330 «Réponse de l'auditeur aux risques évalués»). Les révisions apportées à l'évaluation et les raisons qui les motivent doivent être documentées et validées par l'examineur.

### Conception de procédures d'audit supplémentaires en réponse aux risques

- 5.92** Le but de la conception des procédures d'audit est de recueillir suffisamment d'éléments probants appropriés. Les procédures d'évaluation des risques sont considérées comme des procédures d'audit selon l'ISSAI 2315. Après l'identification et l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives, un auditeur est censé réagir de façon appropriée à ces risques en concevant des «procédures d'audit supplémentaires» tel que défini dans la norme ISSAI 2330. La **Figure 5(e)** fournit un aperçu de la conception de procédures d'audit supplémentaires.

**Figure 5(e): Conception procédures d'audit supplémentaires en réponse à l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives**



**5.93** Dans une approche fondée sur les risques concernant les vérifications, les procédures d'audit non liées à l'évaluation des risques ne serviront pas les objectifs. Les risques identifiés et évalués aux niveaux des états financiers et des assertions sont transférés dans le modèle de document de travail d'audit de réponse aux risques, **Pièce 5.8**.

**5.94** Avant de faire des suggestions sur la façon dont les exigences de l'ISSAI 2330 peuvent être satisfaites, il est important pour les auditeurs de comprendre différentes catégories de procédures d'audit, comme indiqué dans la norme ISSAI 2330.4 et détaillé ci-dessous:

**Test des contrôles:** Procédure d'audit conçue pour évaluer l'efficacité opérationnelle des contrôles en matière de prévention ou de détection et de correction des inexactitudes significatives au niveau des assertions.

- Ces tests sont nécessaires lorsque l'évaluation des risques par l'auditeur inclut une attente quant au fonctionnement efficace des contrôles, exigeant que ces tests de contrôles soutiennent l'évaluation des risques; et lorsque les procédures de corroboration, à eux seuls, ne fournissent pas des éléments probants suffisants et appropriés, exigeant des tests de contrôle de fournir des éléments probants concernant leur efficacité opérationnelle.
- En examinant l'**Illustration 5.2** ci-dessus, voyons comment l'auditeur peut concevoir le test de contrôle comme indiqué dans l'**Illustration 5.8** ci-dessous. Cela est lié à une inexactitude

significative au niveau de l'assertion. Ici, l'auditeur doit lier le risque et l'activité de contrôle à l'assertion d'audit pour concevoir un test de procédures de contrôle.

**Illustration 5.8: Conception d'un test de contrôle par rapport à l'identification des risques et l'activité de contrôle**

Risques	Activités de contrôles	Test de procédures de contrôle	Affirmation concernant les états financiers
Demande de remboursement de frais de voyage d'un employé payé à des taux incorrects	Une vérification indépendante de données permanentes (par exemple: taux des demandes de remboursement de frais de voyage approuvées par le gouvernement) doit être effectuée suite à la demande de remboursement de frais de voyage préparée par un employé.	Examiner la demande de remboursement de frais de voyage d'un employé pour prouver qu'une vérification indépendante a été effectuée.	Exactitude <i>(vérification pour voir si les taux des demandes de remboursement de frais de voyage ont été appliqués correctement).</i>

**Procédure de corroboration:** Une Procédure d'audit conçue pour détecter des inexactitudes significatives au niveau des assertions. Les procédures de corroboration comprennent les tests de détails (catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir) et les procédures de corroboration analytiques.

- En suivant le raisonnement figurant à l'**Illustration 5.8** ci-dessus, voyons comment l'auditeur peut concevoir des procédures de corroboration comme indiqué à l'**Illustration 5.9** ci-dessous:

**Illustration 5.9: Conception de procédures de corroboration (test de détail) par rapport à l'identification des risques**

Risques	Activités de contrôle	Test de procédure de contrôle	Procédure de corroboration	Affirmation concernant les états financiers
Demande de remboursement de frais de voyage d'un employé payé à des taux incorrects.	Une vérification indépendante des données permanentes (par exemple: taux des demandes de remboursement de frais de voyage approuvées par le gouvernement) doit être effectuée suite à la demande de remboursement préparée par un employé.	Examiner la demande de remboursement de frais de voyage pour prouver qu'une vérification indépendante a été effectuée	Obtenir un imprimé des données permanents (p. Ex.: Taux des demandes de remboursement de frais de voyage approuvées par le gouvernement) et les comparer avec les taux appliqués à la demande de remboursement de frais de voyage d'un employé.	Exactitude <i>(vérification pour voir si les taux des demandes de remboursement de frais de voyage ont été appliqués correctement)</i>

- Comme il ressort de ce qui précède, les tests de contrôle et les procédures de corroboration, portent tous deux sur la détection d'inexactitudes significatives au niveau des assertions. La différence est que le test des contrôles porte sur l'évaluation de l'efficacité opérationnelle des contrôles internes censés prévenir et détecter les inexactitudes significatives au niveau des

assertions, alors que la procédure de corroboration est un test détaillé qui doit être conçu et exécuté, que des contrôles internes existent ou non, sur les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir. La base de conception et d'exécution des tests de contrôle dépendra des contrôles internes mis en place par l'entité.

- Les procédures de corroboration comprennent les **tests des détails** des composantes, des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir, par ex. rapprocher les totaux des comptes de dépenses du grand livre général au journal des achats; rapprocher (un échantillon de) les quantités figurant sur les factures d'achat aux marchandises reçues. Elles comprennent également les **procédures de corroboration analytiques** – par ex. calculer la durée moyenne de détention des stocks et la comparer à celle de l'année précédente (analyse de ratios); calculer le pourcentage d'augmentation des recettes par rapport aux prévisions et par rapport au pourcentage de l'année précédente (analyse des tendances); effectuer un calcul pour vérifier le caractère raisonnable des intérêts perçus, par exemple, le solde bancaire moyen par rapport au taux d'intérêt moyen de l'année (preuve au total)
- En somme, le **test des détails** inclut de retrouver des chiffres dans les pièces justificatives pertinentes pour déterminer la validité des opérations, leur catégorisation appropriée et leur l'exhaustivité. Les **procédures de corroboration analytiques** consistent à comparer les informations financières contenues dans les états financiers avec d'autres informations fiables ou avec les attentes de l'auditeur, afin de déterminer si les informations rapportées sont exactes. Les variations ou les différences inattendues identifiées lors de l'exécution de procédures analytiques peuvent mener à un examen et à une enquête plus poussés. Un exemple de procédures corroboration analytiques est illustré proposée dans l'**Illustration 5.10**:

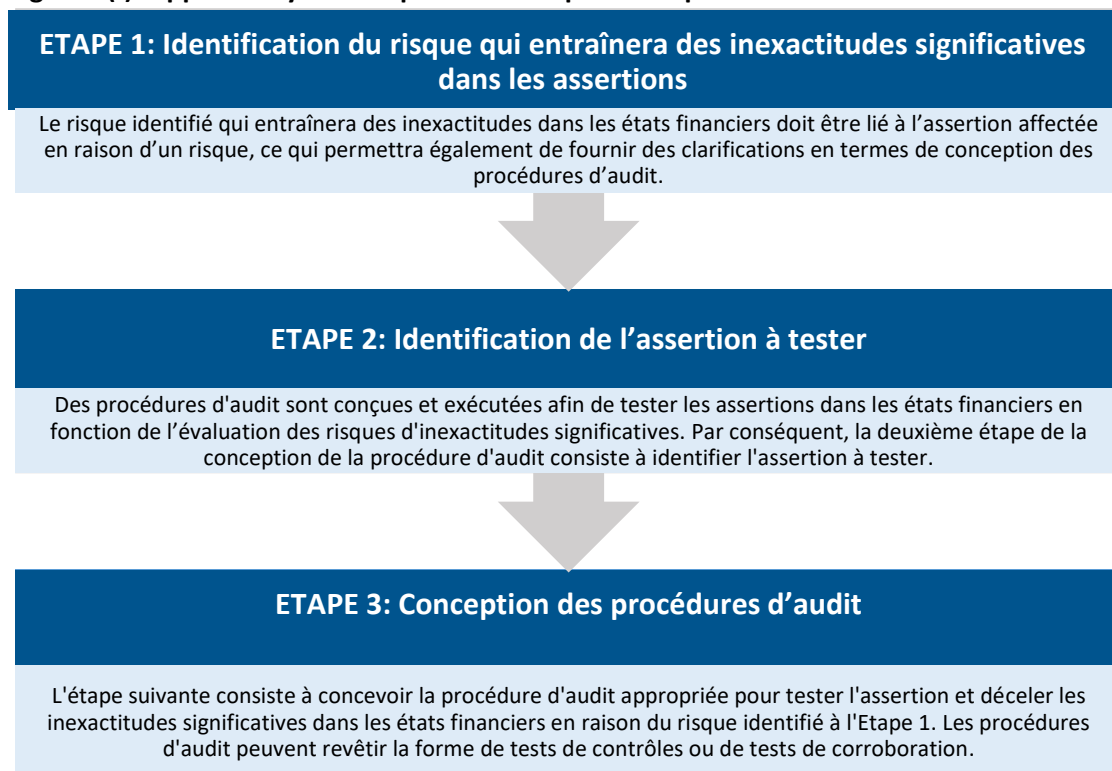
**Illustration 5.10: Procédures de corroboration analytiques**

Assertion de l'état financier	Solde de compte	Procédures de corroboration analytiques
Exactitude	Coûts salariaux	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Définissez la tolérance acceptable concernant la différence entre l'attente indépendante du total de 20X1 des dépenses de salaire de base des employés et le total de la dépense de salaire de base réelle des employés comptabilisée dans les états financiers de 20X1.</li> <li>• Développez une attente indépendante du total de la dépense de salaire de base des employés de 20X1.</li> <li>• Déterminez la dépense de salaire de base réelle comptabilisée dans les états financiers de 20X1.</li> <li>• Calculez la différence entre l'attente indépendante et le résultat réel.</li> <li>• Donnez une justification d'une différence dépassant la tolérance acceptable.</li> </ul>

- Le choix de procédures appropriées relève du jugement professionnel dans les circonstances. Les facteurs à prendre en considération pour déterminer la combinaison relative de tests de détails et de procédures analytiques sont les suivants:
  - Nature des opérations et des soldes par rapport aux assertions impliquées.
  - Disponibilité de données historiques ou d'autres critères à utiliser dans les procédures analytiques. Si les données historiques ne sont pas disponibles pour l'exercice en question ou l'année précédente, cela deviendrait un sujet de préoccupation.
  - Disponibilité des dossiers requis pour des tests efficaces des détails et la nature des tests qu'ils peuvent subir.

- 5.95 Dans le cadre de différentes catégories de procédures d'audit, comme expliqué ci-dessus, il existe différentes techniques de conception et d'exécution de procédures d'audit telles que l'examen, l'enquête, l'inspection, le nouveau calcul, la confirmation d'éléments ou d'opérations, l'inspection et les observations.
- 5.96 Lors de la conception de chaque «procédure d'audit supplémentaires», il est important d'indiquer l'assertion à tester, la procédure d'audit et la raison de la procédure. Les étapes figurant à la **figure 5(f)** ci-dessous peuvent être suivies pour concevoir des procédures d'audit supplémentaires:

**Figure 5(f): Approche systématique à la conception des procédures d'audit**



- 5.97 L'illustration suivante explique le lien entre assertion, risque et procédure d'audit.

**Illustration 5.11: Assertion d'audit, risques et procédures d'audit**

Assertion concernant les états financiers	Exactitude
<b>Solde de compte</b>	Solde de clôture (Caisse et Banque)
<b>Risque</b>	Solde de clôture de caisse inexact
<b>Procédure de corroboration</b>	Se procurer une lettre de confirmation bancaire indépendante de la banque et comparer le solde fourni par la banque avec celui du solde de clôture reflété dans le livre de caisse et les états financiers pour s'assurer que le solde est conforme.

- 5.98 Lors de la conception des procédures d'audit, les auditeurs peuvent prendre connaissance des recommandations figurant dans l'**Illustration 5.12** ci-dessous.

## Illustration 5.12: Facteurs à prendre en considération lors de la conception des procédures d'audit

### Assurer la clarté de la procédure d'audit

Les procédures d'audit doivent être conçues de manière à ce que même un auditeur nouveau ou débutant et un auditeur examinateur dans une équipe d'audit puissent comprendre ce qui doit être fait. Les procédures ne doivent pas être énoncées en termes vagues tels que «*Vérifier les demandes de remboursement de frais de voyage*». Cela ne précise pas ce qui doit être vérifié dans les demandes de remboursement de frais de voyage. En règle générale, une demande de remboursement contient de nombreux détails tels que les dates de voyage, les indemnités quotidiennes/ journalières, le kilométrage concernant l'utilisation de voiture personnelle/ le paiement des frais de taxi, l'heure du voyage, etc. Par conséquent, la procédure doit indiquer ce qui doit être vérifié dans les demandes de remboursement de frais de voyage.

### Mentionner la raison de l'exécution de la procédure d'audit

La conception et l'exécution de la procédure d'audit doivent obéir à un but. Dans l'exemple de demande de remboursement de frais de voyage, une procédure d'audit indiquant «*Vérifier les demandes de remboursement de frais de voyage*» ne mentionne pas pourquoi la demande de remboursement doit être vérifiée. Au lieu de cela, cette procédure peut être conçue comme «*Convenir du montant d'indemnité quotidienne/journalière indiqué dans le formulaire de demande de remboursement de frais de voyage d'un employé par rapport à celui des taux approuvés par le gouvernement, afin de garantir que l'indemnité quotidienne/journalière est versée conformément aux taux approuvés gouvernementaux en vigueur*». La conception et l'exécution de cette procédure confirment que l'indemnité journalière versée à un employé a été payée conformément aux taux approuvés par le gouvernement.

### Quelle est l'assertion qui est testée?

Les procédures d'audit sont censées tester les assertions faites dans les états financiers. En d'autres termes, la raison de l'exécution de la procédure d'audit comme indiqué ci-dessus est de tester l'assertion. Cependant, il est important qu'un auditeur comprenne l'assertion qui sera testée avant de concevoir la procédure d'audit. En utilisant l'exemple de la demande de remboursement, «*convenir du montant de l'indemnité quotidienne/journalière reflété dans le formulaire de demande de remboursement d'un employé par rapport à celui des taux approuvés par le gouvernement (1) pour veiller à ce que l'indemnité quotidienne/journalière est versée conformément aux taux approuvés par le gouvernement(2) »*). Cela confirmera l'assertion de l'exactitude des dépenses de voyage dans les états financiers(3).

[1 procédure d'audit; 2 la raison de la procédure d'audit; et 3 l'assertion] La possession de ces trois composantes assure l'exhaustivité de la procédure d'audit.

### Terminologie couramment utilisée dans la conception des procédures d'audit

Les termes relatifs à l'audit, telles que «*convenir*», «*cast*», «*retracer*», peuvent être utilisés lors de la conception d'une procédure d'audit de sorte qu'elle soit très spécifique.

Le mot «*cast*» signifie l'addition des éléments d'une liste - par exemple, les dépenses de voyage reflétées dans les états financiers. Les mots «*convenir*» ou «*retracer*» signifient mise en correspondance/ réconciliation des informations de deux documents/dossiers - par exemple, convenir de la réclamation de per diem faite par un employé par rapport au taux approuvé par le gouvernement, ou retracer les dépenses totales consacrées aux voyages contenues dans les états financiers par rapport au grand livre pour confirmer l'exactitude.

**5.99** Les illustrations fournies pour la conception des procédures d'audit sont corroborées dans le modèle de document de travail, **Pièce 5.8**. Les ISC ou les auditeurs peuvent adapter cette méthodologie pour documenter des procédures d'audit supplémentaires dans un audit d'états financiers.

**5.100** La phase de planification de l'audit des états financiers se termine par la conception de procédures d'audit supplémentaires fondées sur l'identification et l'évaluation des risques d'inexactitudes

significatives au niveau des états financiers et des assertions. Cependant, les procédures d'audit conçues à la phase de planification peuvent changer à la phase de réalisation de l'audit, en fonction de circonstances et situations nouvelles qui peuvent survenir sur le terrain et qui n'ont pas été prises en compte lors de la planification. La phase de planification de l'audit est un processus très itératif qui doit être actualisé au fur et à mesure que l'audit progresse.

### Prise en compte des lois et réglementations dans le cadre d'un audit d'états financiers

**5.101** Les principes relatifs à la prise en compte des lois et réglementations dans le cadre d'un audit d'états financiers sont traités au chapitre 2 (voir paragraphes 2.32 à 2.36). Cette section s'appuie sur ces principes et décrit la méthodologie utilisée pour prendre en compte les lois et réglementations dans le cadre d'un audit d'états financiers.

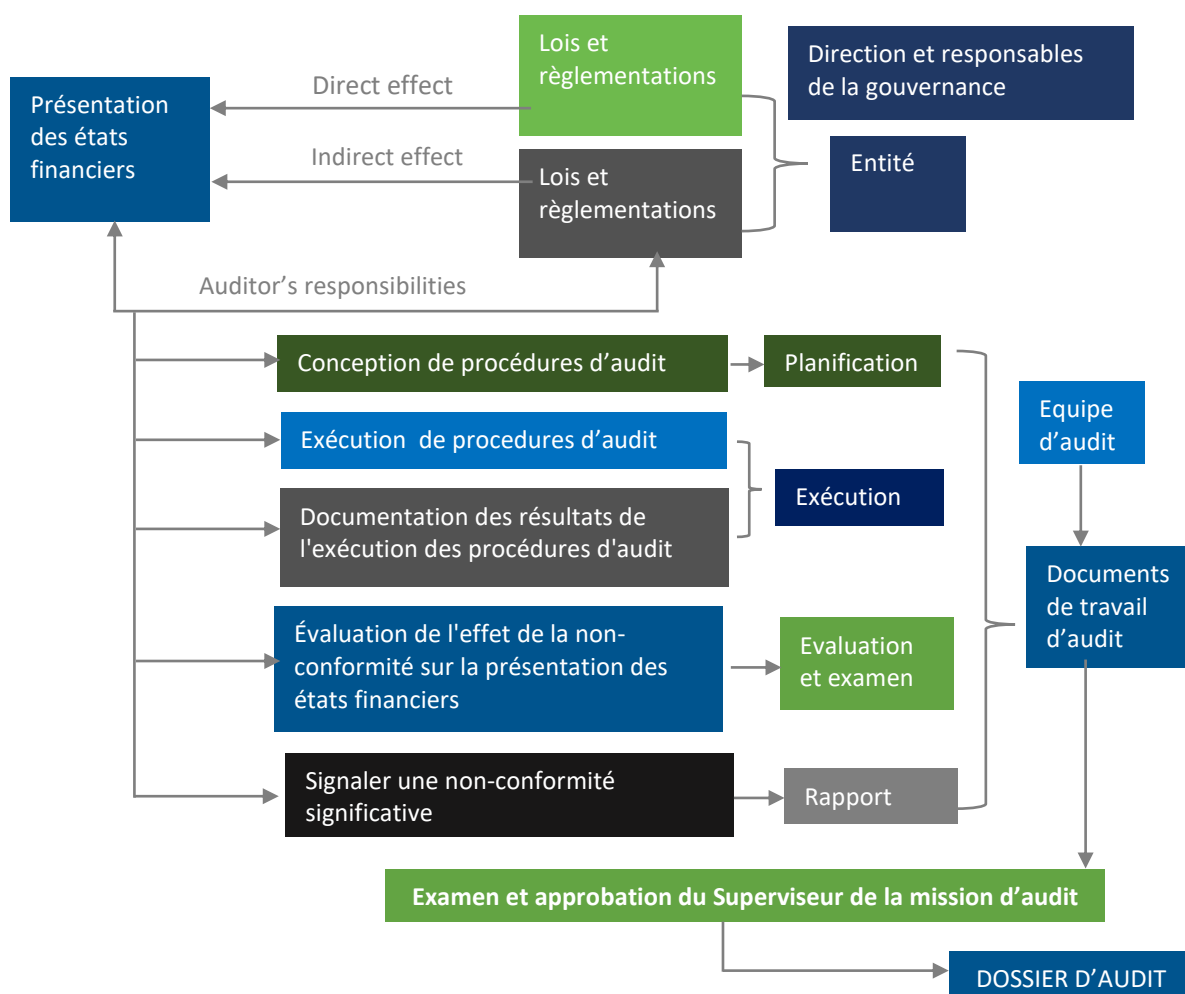
**5.102** Dans l'examen des lois et des réglementations dans un audit d'états financiers, les objectifs de l'auditeur selon l'ISSAI 2250.10 sont:

- D'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la conformité avec les dispositions des lois et réglementations généralement reconnus comme ayant un effet direct sur la détermination des montants significatifs et des informations à fournir dans les états financiers;
- De mettre en œuvre des procédures d'audit spécifiques pour aider à identifier les cas de non-conformité avec d'autres lois et réglementations susceptibles d'avoir un effet significatif sur les états financiers; et
- De répondre de manière appropriée lorsque la non-conformité ou la présomption de non-conformité aux lois et réglementations est identifiée lors de l'audit.

**5.103** Bien que certaines des lois applicables puissent avoir des effets directs sur la présentation des états financiers, dans d'autres cas, les effets peuvent être indirects. La non-conformité, dans chacun des deux cas, peut avoir un effet important sur la présentation des états financiers. La **figure 5(g)** ci-dessous donne un aperçu de la façon dont les lois et les réglementations doivent être examinées par l'auditeur au moment de la planification et de la réalisation de l'audit.



**Figure 5(g): Instantané sur l'examen des lois et réglementations lors de la planification et de la réalisation de l'audit d'états financiers**



**5.104** Il incombe à la direction et aux responsables de la gouvernance de s'assurer que les activités de l'entité sont menées conformément aux dispositions des lois et réglementations applicables, notamment la conformité avec les dispositions qui déterminent les montants et les informations à fournir mentionnés dans les états financiers de l'entité.

**5.105** Dans le cadre de l'audit des états financiers, l'auditeur doit, au moment de la planification, identifier les lois et réglementations touchant les activités de l'entité. Dans le contexte des entités du secteur public, les lois et réglementations peuvent revêtir la forme de réglementation environnementale, de loi sur les finances publiques, de réglementation financière, de réglementation des marchés publics, de loi sur l'emploi, de résolutions parlementaires, etc.

**5.106** Dans les opérations du secteur public, en particulier dans le gouvernement, les montants reflétés dans les états financiers sont fondés sur les lois adoptées par le parlement telles que la loi budgétaire, les réglementations et autres ordres permanents et circulaires publiés par le gouvernement, le référentiel d'informations financières applicable qui fournit la base pour la préparation des états financiers peut être fondé sur les lois et réglementations. Ces lois et réglementations peuvent avoir une incidence directe sur la détermination des montants importants et des informations à fournir dans les états financiers. La non-conformité avec ces lois et réglementations peut avoir un effet significatif sur les états financiers, comme dans l'illustration 5.13 ci-dessous:

**Illustration 5.13: Non-conformité avec une réglementation ayant un effet direct sur les états financiers**

Catégorie d'opération	Règle du Ministère des finances – Voyage à l'étranger	Montant payé	Montant admissibles conformément à la règle du ministère des finances (admissible pour 50% de DSA)	Montant excédentaire
Voyage	L'article 9 stipule : «Un salarié reçoit 50% d'indemnité journalière par jour, selon le taux applicable du pays dans lequel le voyage a été effectué, si le logement est fourni par l'hôte»	5000 UM	2500 UM	2500 UM
<p><b>Cas:</b> Un employé de l'entité X a effectué un voyage d'affaires à l'étranger pour assister à un séminaire sur les défis et opportunités liés à la mise en œuvre des IPSAS au sein du gouvernement. Une invitation de l'organisateur et hôte du séminaire a déclaré que l'hôte serait responsable de l'hébergement pendant toute la durée du séminaire. Le séminaire a duré cinq jours et s'est tenu à Faraway Land. Le taux de l'indemnité journalière applicable à l'employé du gouvernement de Faraway Land, conformément à l'Annexe 9 du Ministère de la réglementation financière du gouvernement de la patrie, est de 1.000 UM par jour.</p> <p><b>Fait:</b> L'article 9 de la Réglementation financière du gouvernement définit le montant de l'indemnité journalière qui doit être versée à un employé pour assister à un séminaire de cinq jours à Faraway Land, qui équivaut à 2500 UM. Cependant, un employé a été payé 5000 UM, ce qui est en contravention avec l'article 9 de la réglementation gouvernementale. Par conséquent, il s'agit d'un cas de non-conformité avec l'Article 9 de la Réglementation financière. Dans ce cas, il est supposé qu'un paiement excédentaire de 25 000 UM aura un effet important sur les états financiers. Toutefois, dans le scénario réel, la question de savoir si un paiement excédentaire aura ou non un effet important dépendra de l'importance relative du Voyage (catégorie de dépenses).</p>				

**5.107** Une entité est également tenue, dans ses activités quotidiennes, de se conformer à d'autres lois et réglementations telles que le droit de l'environnement, le droit du travail, les lois concernant la main d'œuvre, etc. qui n'ont pas d'effet direct sur la détermination des montants et des informations à fournir dans les états financiers. Cependant, la non-conformité avec ces lois et réglementations peut avoir un effet important sur les états financiers. Par exemple, la violation d'une disposition du droit de l'environnement peut entraîner des amendes et des pénalités qui auront un effet important sur les états financiers. Voir l'**Illustration 5.14** ci-dessous:

**Illustration 5.14: Non-conformité avec la réglementation ayant un effet indirect sur les états financiers**

Catégorie d'opération	Section concernant la Loi sur la Gestion des déchets-Autorité chargée de l'environnement	Montant des amendes et pénalités
Divers (amendes et pénalités)	L'article 55 stipule; «La décharge de déchets solides dans une zone autre que celles désignées entraînera les amendes et pénalités prescrites par l'Autorité chargée de l'environnement	50.000 UM
<p><b>Cas:</b> Lors d'une surveillance de routine concernant les bureaux et les lieux publics, par les agents de l'environnement relevant de l'Autorité environnementale, il a été observé que l'entité X avait déversé des déchets électroniques sur la route à environ 100 mètres desdits bureaux, au lieu de les déverser à l'endroit prévu, à environ 20 kilomètres de la ville. L'entité X a été sanctionnée pour violation de l'article 55 de la Loi sur la gestion des déchets solides et a reçu un avis de demande de paiement de 5 000 UM à l'Autorité environnementale avant le 31 juillet 2018. L'avis indique également que le non-paiement de l'amende dans le délai donné est passible d'un intérêt de 15% p.a. Le taux de pénalité est conforme au barème des amendes et pénalités prescrites par l'Autorité environnementale en 2014. Conformément à l'avis de demande de paiement, l'entité X a payé la pénalité en émettant un chèque bancaire n° 000100 de 50000 UM en date du 25 juillet 2013 en faveur de l'Autorité environnementale. Le montant de la pénalité de 50000 UM a été comptabilisé dans le compte Divers - amendes et pénalités.</p>		
<p><b>Fait:</b> Le paiement de 50000 UM à l'Autorité environnementale et comptabilisé dans le compte Divers n'est pas un paiement qui a été effectué dans le cours normal des activités de l'entité X. Le paiement était dû à une violation de la loi. Le paiement de 50000 UM a non seulement un effet important sur les états financiers en termes de montant (à comparer avec l'importance relative fixée au stade de la planification de l'audit), mais la violation de la loi est par nature importante. La loi environnementale elle-même peut ne pas avoir d'effet direct sur la présentation des états financiers, mais la violation de la loi – la non-conformité aura un effet, comme indiqué dans ce cas.</p>		

**5.108** Concernant les lois et réglementations qui auront une incidence directe sur la détermination des montants et informations à fournir importants dans les états financiers, l'auditeur est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le respect des lois et réglementations, telles que les règles du Ministère des Finances, comme indiqué précédemment dans l'**Illustration 5.13**.

**5.109** L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit afin de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la conformité avec les lois et réglementations. Les procédures peuvent revêtir la forme d'une enquête auprès de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance, et d'une inspection des documents à l'intérieur et à l'extérieur de l'entité. Un exemple est fourni dans l'**Illustration 5.14** où les documents peuvent être obtenus auprès de l'Autorité environnementale pour voir s'il y a eu ou non des cas de non-conformité avec les lois environnementales pertinentes concernant l'entité. La procédure d'audit concernant le cas de l'**Illustration 5.13** ci-dessus peut être conçue comme présentée dans l'**Illustration 5.15** ci-dessous:

**Illustration 5.15: Procédures d’audit visant à déceler la non-conformité avec les lois et réglementations**

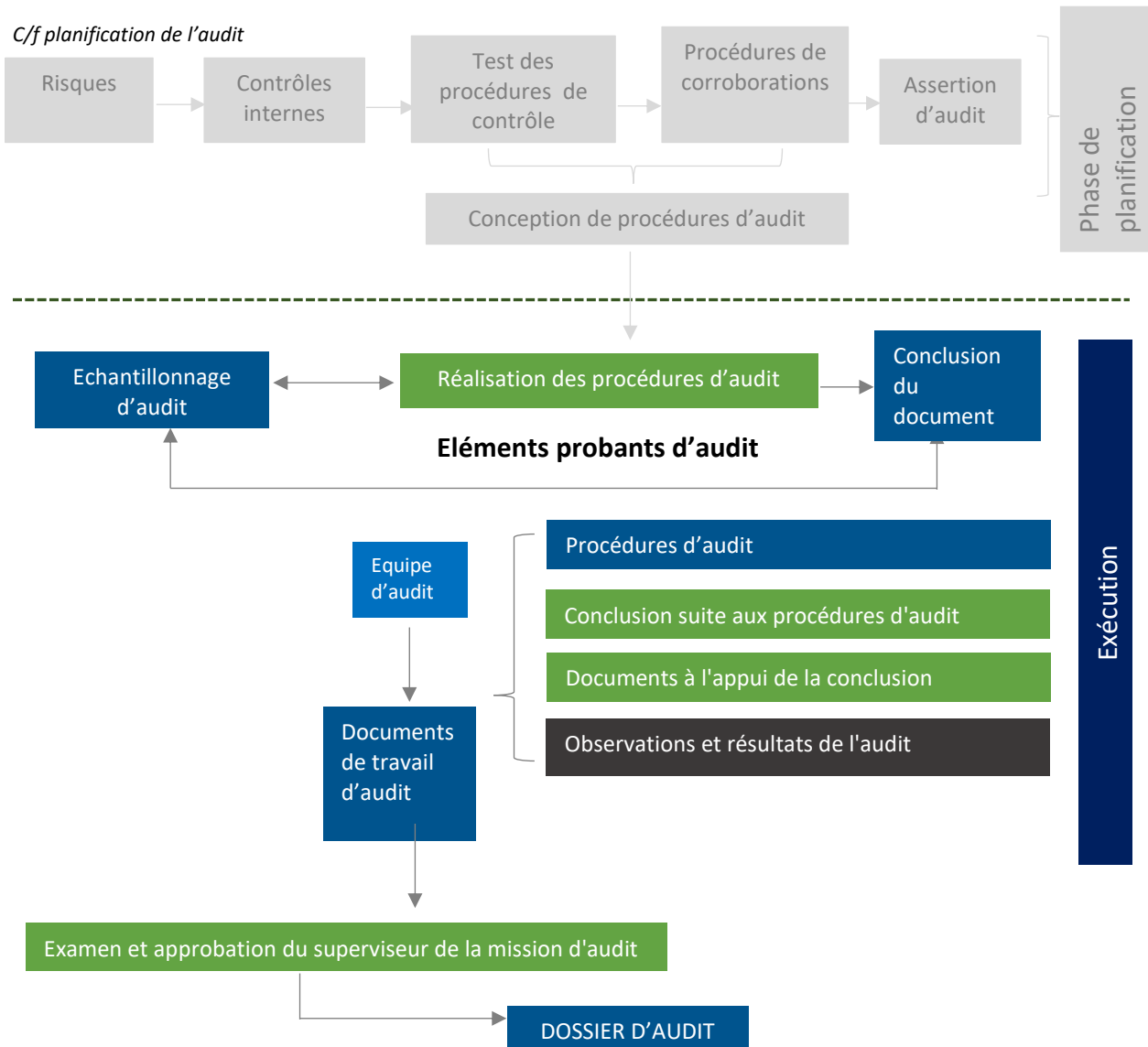
Catégorie d’opération	Assertion figurant dans l’état financier	Procédures d’audit	Conclusion
Voyage (voyage à l’étranger)	Exactitude	Extraire du grand livre de voyage cinq échantillons de voyages à l’étranger effectués par les employés, et vérifier la conformité des indemnités journalières versées aux taux prescrits par l'article 9 des Règles sur les Voyages à l'étranger publiées par le Ministère des Finances.	Sur les cinq échantillons testés, le paiement pour un employé a été effectué avec un excès de 2500 UM. Les dépenses de voyage ont été surestimées à cet égard dans les états financiers.
<p><b>Objectif :</b> L'objectif de cette procédure est de veiller à ce que le paiement des frais de voyage à l'étranger soit effectué conformément aux règles édictées par le Ministère des Finances. A travers l'exécution de cette procédure, l'on s'assure de l'exactitude des dépenses comptabilisées par rapport aux voyages à l'étranger, dans les états financiers. En plus d'assurer le traitement correct des frais de voyage dans les livres de comptes d'une entité, la direction est également chargée de veiller à ce que les dépenses engagées à cette fin soient conformes aux règles édictées par le Ministère des Finances.</p>			
<p><b>Éléments probants:</b> La procédure d'audit, la conclusion de la procédure d'audit exécutée, l'extrait de l'Article 9 et de l'Annexe 9 des Règles du Ministère des Finances, l'extrait imprimé de cinq échantillons de voyages à l'étranger des cinq employés (générés par le système comptable de l'entité) constituent des éléments probants d'audit.</p>			

## CHAPITRE 6

### Réalisation de l'audit

6.1. La phase de réalisation de l'audit couvre la réalisation des procédures de l'audit et la collecte des éléments probants. La **Figure 6(a)** donne un aperçu de la phase de réalisation du processus d'audit financier:

**Figure 6(a): Instantané de la phase de réalisation de l'audit (mise en œuvre des procédures d'audit et collecte des éléments probants)**



## Exécution des procédures d'audit et documentation de la conclusion

- 6.2. L'auditeur met en œuvre des procédures d'audit afin de recueillir des éléments probants qui constituent la base de la conclusion de l'auditeur. L'auditeur est tenu de réunir des éléments probants suffisants et appropriés. Alors que la suffisance est liée à la quantité d'éléments probants, l'adéquation se rapporte à la qualité en termes de pertinence et de fiabilité.
- 6.3. Après avoir mis en œuvre les procédures d'audit, l'auditeur doit enregistrer les conclusions auxquelles il est parvenu et indiquer également si l'objectif des procédures d'audit a été atteint. Le fait de documenter les conclusions garantit également que l'auditeur a exécuté les procédures d'audit conçues au stade de la planification et que la documentation sert d'élément probant. En d'autres termes, correctement documentée, la conclusion est la preuve que les procédures d'audit ont été exécutées.

### Illustration 6.1: L'importance de documenter la conclusion des procédures d'audit exécutées

*L'ABC de l'ISC (situation réelle) en 2014 a engagé une équipe de l'ISC XYZ d'un autre pays pour mener l'évaluation du CMP de l'ISC. Lors de l'examen du dossier d'audit d'un audit financier effectué en 2013, l'équipe d'évaluation a constaté que l'équipe d'audit avait conçu les procédures d'audit en fonction du risque d'inexactitudes significatives dans le document de planification d'audit. Cependant, l'équipe d'évaluation n'a pas trouvé des éléments probants concernant la mise en œuvre des procédures d'audit par les auditeurs, car aucune conclusion n'a été enregistrée par rapport à chaque procédure conçue au stade de la planification. L'équipe d'évaluation a interrogé l'équipe d'audit pour savoir si elle avait exécuté lesdites procédures d'audit et l'équipe d'audit a répondu que les procédures d'audit ont été réalisées en conséquence. Lorsque la question lui été posée de savoir si les conclusions établies ont été enregistrées, l'équipe a répondu que les conclusions concernant chaque procédure n'ont pas été enregistrées. L'équipe a soutenu que les observations d'audit ont été considérées comme une conclusion. En conséquence, la note du rapport d'évaluation du CMP d'ISC était très faible en-dessous de C.*

Compte tenu de l'exemple ci-dessus, il est très important que les auditeurs enregistrent la conclusion des procédures d'audit exécutées, que les procédures aient généré des observations d'audit ou non.

- 6.4. En référence à l'illustration 5.2 du Chapitre 5, l'une des activités de contrôle mises en place par l'entité pour approuver l'exactitude des taux de demandes remboursement de frais de voyages payés est d'effectuer une vérification indépendante des données permanentes d'une demande de remboursement de frais de voyages traitée par un employé. L'aide d'un exemple figurant à l'illustration 5.2, un moyen possible pour l'auditeur d'enregistrer la conclusion, sur la base de l'exécution du test de contrôle, est fourni dans l'illustration 6.2:

### Illustration 6.2: Documentation de la conclusion établie sur la base de l'exécution du test de contrôle

Risques	Demande de remboursement de frais de voyages d'un employé payé à des taux incorrects.
Activités de contrôle	Une vérification indépendante des données permanentes (par exemple: taux de demande de remboursement de frais de voyages approuvés par le gouvernement) à la demande de remboursement traitée par un employé doit être effectuée.
Test de procédure de contrôle	Examinez la demande de remboursement de frais de voyages d'un employé pour prouver qu'une vérification indépendante a été effectuée.
Conclusion	<i>Conclusion positive: une vérification indépendante a été effectuée par le personnel désigné de l'entité. Le contrôle interne fonctionne efficacement.</i>
	<b>Conclusion négative: aucune vérification indépendante n'a été effectuée concernant les taux de demande de remboursement de frais de voyages payés.</b>
Assertion de l'état financier	Exactitude (vérifier si les taux de remboursement des frais de voyage ont été correctement appliqués).

*Remarque: La conclusion peut être de deux types. La conclusion est positive lorsque l'activité de contrôle fonctionne efficacement, et la conclusion est négative lorsque l'activité de contrôle ne fonctionne pas efficacement. Une conclusion négative conduit donc à la formulation d'observations et de recommandations d'audit à communiquer à la direction et aux responsables de la gouvernance.*

- 6.5. Après avoir effectué le test de contrôle, l'auditeur doit enregistrer les conclusions dans le document de travail d'audit, **Pièce 6.1**, qui sera signée par l'examineur après vérification que les procédures de contrôle-test ont été exécutées.
- 6.6. Un auditeur appliquant les ISSAI sur l'audit financier en auditant des états financiers doit comprendre les contrôles internes de l'entité auditée qui sont pertinents pour la préparation des états financiers. Au minimum, l'auditeur doit évaluer la conception et la mise en œuvre des contrôles internes identifiés dans les processus pouvant avoir une incidence significative sur les états financiers. Cela implique l'identification des contrôles internes et l'évaluation consistant à déterminer s'ils ont été correctement conçus pour atténuer efficacement les risques pour lesquels ils ont été conçus. Cela signifie également qu'il faut évaluer si de tels contrôles internes ont été effectivement mis en place (s'ils sont effectivement effectués). Cela est nécessaire car des contrôles internes mal conçus ou une non-application des contrôles internes peuvent engendrer des risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers. L'évaluation de la conception et de la mise en œuvre des contrôles internes peut être documentée à l'aide du document de travail d'audit, **Pièce 5.5**. L'auditeur doit tester l'efficacité opérationnelle des contrôles internes lorsqu'il décide qu'il s'agit de la réponse d'audit appropriée à un risque identifié ou lorsqu'il ne peut tout simplement pas obtenir d'éléments probants suffisants et appropriés après l'exécution de procédures d'audit supplémentaires. Le test de l'efficacité opérationnelle signifie le test du contrôle pour s'assurer qu'il est effectué efficacement par l'entité auditée.
- 6.7. Le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 6.1** indique la manière dont l'auditeur peut exécuter des procédures permettant de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles, et documenter les procédures exécutées et les conclusions tirées.
- 6.8. Indépendamment de l'exécution des contrôles et de l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes, l'auditeur doit exécuter des procédures de corroboration concernant les **composantes importantes** et les catégories d'opérations significatives, les soldes de comptes et les informations à fournir parce que l'évaluation des risques par l'auditeur est subjective et peut ne pas être suffisamment précise pour identifier tous les risques d'inexactitudes significatives. De plus, il existe des limites inhérentes au contrôle interne, y compris le risque de contournement des contrôles par la direction, la possibilité d'erreur humaine et l'effet des changements de système.
- 6.9. L'ISSAI 2330.6 exige que l'auditeur conçoive et exécute des procédures d'audit supplémentaires dont la nature, le calendrier et l'étendue sont fondés sur, et répondent à, l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives au niveau des assertions. L'exemple de demande de remboursement de frais de voyage dans l'**illustration 6.3** illustre la façon dont les auditeurs peuvent documenter la conclusion établie en exécutant des procédures d'audit de corroboration et la façon dont ils abordent les risques et les assertions d'audit identifiés



### Illustration 6.3 Documentation de la conclusion tirée de l'exécution des procédures de corroboration

Risque	Demande de remboursement de frais de voyages d'un employé payée à des taux incorrects.
Activité de contrôle	Une vérification indépendante des données permanentes (par exemple: taux de demande de remboursement de frais de voyages approuvés par le gouvernement) à la demande de remboursement traitée par un employé doit être effectuée.
Test de procédure de contrôle	Examinez la demande de remboursement de frais de voyages d'un employé pour prouver qu'une <i>vérification indépendante</i> a été effectuée.
Procédures d'audit de corroboration (test des détails)	Obtenez un imprimé des données permanentes (par exemple: tarifs d'indemnités de voyage approuvés par le gouvernement) et comparez-les avec les tarifs appliqués dans la demande de remboursement d'un employé.
Conclusion	<b>Conclusion positive:</b> Les taux appliqués dans la demande de remboursement de frais de voyages d'un employé correspondent aux données permanentes (taux de remboursement de frais de voyages approuvés par le gouvernement).
	<b>Conclusion négative:</b> les taux appliqués dans la demande de remboursement de frais de voyages d'un employé ne correspondaient pas aux données permanentes (taux de remboursement de frais de voyages approuvés par le gouvernement). Il y avait une différence d'un montant XX entre les deux enregistrements.
Assertions des états financiers	Exactitude (Vérifier si les tarifs d'indemnité de voyage ont été appliqués correctement).

*Remarque: La conclusion pourrait être de deux types. La conclusion positive correspond à la concordance entre les taux de remboursement de frais de voyages figurant dans les deux enregistrements et la conclusion est négative lorsqu'il y a des écarts, et donc des inexactitudes dans les états financiers. La conclusion négative, en fonction du niveau d'importance relative, a alors une incidence sur l'opinion de l'auditeur sur les états financiers.*

**6.10.** L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures de corroboration afin de recueillir des éléments probants substantiels et concordants. La façon dont l'auditeur peut effectuer et documenter les procédures de corroboration est suggérée dans le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 6.2**.

**6.11.** Certaines conditions ou circonstances peuvent indiquer la possibilité d'une inexactitude importante. Les exemples comprennent:

- des procédures analytiques qui révèlent des différences significatives par rapport aux attentes (voir ci-dessous);
- des différences significatives entre le rapprochement d'un compte de contrôle et les comptes subsidiaires ou entre un compte physique et un compte associé;
- les demandes de confirmation qui révèlent des différences significatives ou donnent moins de réponses que prévu;
- les opérations sélectionnées pour les tests qui ne sont pas prises en charge par une documentation appropriée ou qui ne sont pas autorisées de manière appropriée;
- les dossiers de soutien qui devraient être facilement accessibles mais qui ne sont pas immédiatement produits sur demande; et
- des tests d'audit qui décèlent des erreurs qui étaient apparemment connues du personnel de l'entité mais qui n'ont pas été volontairement communiquées à l'auditeur.

**6.12.** Lorsque les conditions ou circonstances susmentionnées existent, les procédures de corroboration, telles qu'elles ont été prévues à l'origine, peuvent ne pas être suffisantes pour déceler les inexactitudes significatives qui auraient pu se produire. L'auditeur doit déterminer si l'évaluation initiale du risque d'inexactitudes significatives et les tests de corroboration prévus restent appropriés. Des tests de corroboration supplémentaires doivent être effectués si nécessaire pour déterminer si des inexactitudes importantes sont survenues et pour quantifier le montant de ces inexactitudes. Le choix des procédures appropriées, y compris l'étendue de plusieurs procédures analytiques et tests de détail, relève du jugement professionnel.

- 6.13.** La confirmation externe est un test de corroboration des détails qui consiste à obtenir des informations directement auprès d'une tierce partie. Par conséquent, ce type de procédure d'audit produit des éléments probants très fiables. La confirmation externe est une réponse directe écrite à l'auditeur d'un tiers, sur papier ou par un support électronique ou autre.
- 6.14.** Les procédures de confirmation externes permettant d'obtenir des éléments probants sont orientées par l'ISSAI 2505, qui prévoit notamment que les informations corroborantes obtenues d'une source indépendante de l'entité peuvent augmenter l'assurance que l'auditeur obtient des éléments probants dans les registres comptables ou des déclarations de la direction (ISSAI 2505.2).
- 6.15.** Dans le secteur public, des confirmations externes peuvent être utilisées pour obtenir des éléments probants sur les soldes des comptes bancaires, les dettes; et créances (domaines communs)
- 6.16.** La confirmation par des tiers est une procédure d'audit importante car, normalement, les éléments probants obtenus de sources indépendantes en dehors d'une entité peuvent fournir une garantie de fiabilité plus grande que les éléments probants obtenus uniquement au sein de l'entité.
- 6.17.** L'auditeur est censé exercer des contrôles pour fournir une assurance raisonnable que les demandes de confirmation sont dirigées vers les tiers qu'il a sélectionnés. Cela nécessite ce qui suit:
- Le contrôle de la préparation et de l'envoi des demandes (soit par remise personnelle, par courrier ou par fax).
  - L'examen des raisons pour lesquelles des demandes ont été adressées à des personnes spécifiques au sein d'une entité;
  - L'envoi des demandes dans des enveloppes portant l'adresse de retour de l'auditeur afin que les demandes non remises par la poste soient renvoyées à l'auditeur pour réexpédition, si possible;
  - Une enquête sur les demandes non remises; et
  - La vigilance à l'égard des réponses qui sont étrangement uniformes dans une certaine mesure, par exemple, l'écriture manuscrite, l'adresse, etc.
- 6.18.** La confirmation externe peut être une confirmation positive ou négative. La différence entre les deux réside dans la formulation du contenu de la lettre de confirmation et une indication de la probabilité et la façon dont la partie tierce doit répondre à cette demande de l'auditeur. Les modèles de lettres de confirmation positives et négatives sont présentés dans les modèles de documents de travail d'audit, **Pièce 6.3** et **pièce 6.4**.
- 6.19.** Une demande de confirmation externe positive exige que le répondant réponde à l'auditeur dans tous les cas, que la partie soit d'accord ou non avec le solde indiqué dans la demande de confirmation. L'auditeur peut également utiliser des demandes de confirmation positives n'indiquant pas le montant (ou d'autres informations) sur la demande de confirmation et demander à la partie responsable de la confirmation de remplir le montant ou de fournir d'autres informations. Une réponse à une demande de confirmation positive fournit généralement des éléments probants fiables. Une demande de confirmation externe négative exige que le répondant réponde uniquement en cas de désaccord avec le solde indiqué dans la lettre.
- 6.20.** Des exceptions de confirmation peuvent être accordées à la direction de l'entité pour enquête après le contrôle de l'auditeur à travers une copie ou un autre enregistrement de la réponse de confirmation. Si le personnel de l'entité enquête sur des exceptions, l'auditeur doit examiner, au moins sur la base d'un test, les éléments probants expliquant et rapprochant les exceptions.
- 6.21.** L'auditeur doit déterminer si des exceptions significatives et/ou récurrentes peuvent être révélatrices d'erreurs de même nature dans les comptes non confirmés. L'auditeur doit également faire preuve de scepticisme professionnel lorsqu'il traite de réponses inhabituelles ou inattendues aux demandes

de confirmation. (Par exemple, un changement important en nombre ou en rapidité des réponses aux demandes de confirmation par rapport aux audits antérieurs), ou une non-réponse lorsqu'une réponse serait attendue. Ces circonstances peuvent indiquer des risques précédemment non identifiés d'inexactitudes significatives dues à une fraude.

- 6.22.** Lorsque l'auditeur ne reçoit pas de réponse aux demandes de confirmation, des procédures d'audit alternatives concernant les non-réponses doivent être exécutées afin d'obtenir des éléments probants nécessaires permettant de réduire les risques d'audit à un niveau acceptable. La nature des procédures alternatives à exécuter varie selon le compte et l'assertion. L'auditeur doit appliquer des procédures alternatives à chacun des éléments qui constituent la totalité du solde des confirmations qui n'ont pas été reçues.
- 6.23.** La confirmation des soldes bancaires constitue l'exemple le plus courant en matière de procédures de confirmation. L'auditeur confirme le solde de trésorerie en fin d'exercice par correspondance directe avec toutes les banques dans lesquelles l'entité a des comptes au cours de la période. Les procédures de confirmation fournissent des éléments probants que l'encaisse de l'Etat de la situation financière ou des recettes et paiements existe à la fin de l'exercice et qu'elle appartient à l'entité.
- 6.24.** Les demandes de confirmation bancaire demandent à une banque de fournir une confirmation indépendante des soldes des comptes de l'entité et d'autres informations détenues par la banque pour le compte du client, y compris les titres, les instruments et documents de gestion de trésorerie. Les informations contenues dans la confirmation concernent les activités bancaires normales. Un exemple de format de demande de confirmation bancaire est présenté dans le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 6.5**.

### Procédures analytiques

- 6.25.** «Procédures analytiques» signifie des évaluations des informations financières à travers l'analyse des relations plausibles entre les données financières et non financières. Les procédures analytiques englobent également les investigations nécessaires pour identifier les fluctuations ou les relations qui ne sont pas cohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui diffèrent des valeurs attendues de façon significative (**ISSAI 2520.4**). Les auditeurs sont obligatoirement tenus de mettre en œuvre des procédures analytiques à la phase de planification et d'achèvement de l'audit.
- 6.26.** Les procédures analytiques peuvent être utilisées aux fins suivantes:
- Aider à planifier la nature, l'étendue et le calendrier des procédures d'audit;
  - Comme test de corroboration pour déceler d'éventuelles inexactitudes dans les états financiers; et
  - En tant qu'examen global des états financiers.
- 6.27.** Les procédures analytiques mises en œuvre lors de la planification de l'audit et dans le cadre d'un examen global consistent généralement en des méthodes relativement simples appliquées à des niveaux globaux, tels que les soldes des états financiers. Celles qui sont effectuées en tant que procédures de corroboration peuvent comprendre des analyses de plus grande précision, en fonction de l'efficacité et de l'efficience de ces tests par rapport à d'autres procédures d'audit.
- 6.28.** L'ISSAI 2520 fournit des orientations en matière d'exécution de procédures analytiques telles que les procédures de corroboration. Selon la norme ISSAI 2520.12, en exécutant des procédures analytiques, soit en tant que procédures analytiques de corroboration ou pour aider à formuler une conclusion générale, les auditeurs du secteur public peuvent également prendre en compte les relations suivantes:
- a) Comparaisons
    - Dépenses par rapport au budget ou à l'affectation des crédits;

- Paiements de prestations, tels que les pensions alimentaires pour enfants et les pensions, par rapport aux données démographiques;
  - Revenus fiscaux par rapport aux données démographiques ou aux conditions ou indicateurs économiques;
  - Intérêts en pourcentage de la dette nationale par rapport au taux d'emprunt du gouvernement;
  - Résultats obtenus par rapport aux dépenses, lorsque les informations sur la performance sont incluses dans les états financiers; et
  - Subventions gouvernementales en matière de développement économique et social, par ex. des subventions pour les agriculteurs à faible revenu et des subventions concernant les bâtiments scolaires par rapport aux indicateurs économiques et démographiques.
- b) Preuve au total, c'est-à-dire lorsque l'auditeur prédit la valeur d'un solde et le compare au solde déclaré
- c) La prise en compte des relations, par ex. les coûts de la masse salariale par rapport au nombre d'employés

**6.29.** En planifiant les procédures analytiques comme test de corroboration, l'auditeur doit prendre en compte le montant de la différence par rapport à l'attente qui peut être acceptée sans autre enquête. Le niveau d'assurance souhaité des procédures analytiques est affecté par les facteurs suivants:

- **Nature du solde ou de l'assertion relatifs au compte**

Les procédures analytiques peuvent constituer des tests efficaces et efficaces concernant les soldes ou assertions relatifs au compte, lorsque des inexactitudes potentielles ne ressortent pas d'un examen des éléments probants détaillés ou lorsque des éléments probants détaillés ne sont pas facilement disponibles.

- **Plausibilité et prévisibilité de la relation**

Il doit y avoir un haut niveau de prévisibilité si l'on utilise des procédures d'audit analytiques de corroboration pour traiter le risque au niveau des assertions. Si la prévisibilité est faible, alors cette procédure d'audit peut devenir inefficace et non pertinente.

Les relations impliquant des comptes de résultat tendent à être plus prévisibles que les relations impliquant uniquement des comptes de bilan ou des comptes indiquant la situation financière, puisque les comptes de résultat ou des états similaires représentent des opérations sur une période, tandis que les comptes de bilan ou les comptes indiquant la situation financière représentent des montants à un moment donné. Les relations impliquant des opérations soumises à la discrétion de la direction sont parfois moins prévisibles.

- **Disponibilité des données**

Les données peuvent ou peuvent ne pas être facilement disponibles pour développer des attentes concernant certains soldes ou assertions de compte.

- **Fiabilité des données**

Les facteurs qui influent sur l'examen par l'auditeur de la fiabilité des données aux fins de la réalisation des objectifs de l'audit sont les suivants:

- les données proviennent de sources indépendantes en dehors de l'entité ou de sources au sein de l'entité;
- les sources au sein de l'entité sont indépendantes de celles des responsables du montant audité;

- les données ont été élaborées dans le cadre d'un système fiable avec des contrôles adéquats;
- les données ont été soumises à des tests d'audit pendant l'année en cours ou l'année précédente; ou
- les attentes ont été développées en utilisant des données provenant de diverses sources

- **Précision des attentes**

Les attentes doivent être suffisamment précises pour fournir un niveau d'assurance tel que des différences, pouvant être des inexactitudes significatives potentielles, individuellement ou accumulées avec d'autres inexactitudes, peuvent être identifiées. Etant donné que les attentes deviennent plus précises, la fourchette des différences attendues devient plus étroite et, par conséquent, des différences significatives par rapport aux attentes sont plus susceptibles d'indiquer des inexactitudes. L'un des éléments suivants peut être utilisé pour améliorer la précision des procédures analytiques:

- Accroître le niveau de détail; ou
- Analyser les résultats sur des périodes plus courtes.

**6.30.** L'auditeur doit prendre en compte la différence par rapport aux attentes qui peut être acceptée sans examen plus approfondi. Cette prise en compte est principalement influencée par l'importance relative et doit être compatible avec le niveau d'assurance souhaité, attendu des procédures. Pour définir le montant acceptable de différence, il faut tenir compte du fait qu'une accumulation d'inexactitudes dans les soldes de comptes ou les catégories d'opérations spécifiques ou dans d'autres soldes ou catégories puisse atteindre un montant inacceptable. Le réexamen des méthodes et des facteurs utilisés pour établir les attentes et s'enquérir de la gestion de l'entité peut aider l'auditeur à cet égard. Les réponses de la direction, cependant, doivent normalement être corroborées par d'autres preuves.

**6.31.** Dans les cas où une explication de la différence ne peut être obtenue, l'auditeur doit se procurer des éléments probants suffisants concernant le solde ou l'assertion relatifs au compte en exécutant des procédures d'audit supplémentaires, afin de déterminer si la différence est une inexactitude probable. En concevant des procédures complémentaires, l'auditeur doit prendre en compte le fait que des différences inexplicables puissent indiquer une inexactitude significative.

### Sélection des éléments à tester

**6.32.** L'application des procédures d'audit implique souvent la sélection d'éléments à tester pour recueillir des éléments probants auprès d'une population. L'auditeur doit définir les moyens appropriés permettant de sélectionner les éléments à tester afin de recueillir les éléments probants. Celles-ci comprennent ce qui suit:

**Sélection de tous les éléments (examen à 100%).** Cela est approprié quand

- la population constitue un petit nombre d'éléments de grande valeur;
- il existe un risque important et les autres moyens ne fournissent pas des éléments probants suffisants et appropriés; et
- la nature répétitive du calcul ou d'un autre processus effectué automatiquement par un système d'information rend l'examen rentable à 100%, par exemple, en utilisant des techniques d'audit assistées par ordinateur (CAAT)

**Sélection d'éléments spécifiques.** Ceci est approprié pour

- les éléments de grande valeur ou clés pouvant entraîner individuellement une inexactitude significative;

- les cas où l'auditeur veut couvrir toutes les opérations sur une valeur spécifique;
- tout élément inhabituel ou sensible ou information sur les états financiers;
- les éléments qui sont très susceptibles d'être inexacts;
- les éléments qui fourniront des informations sur des sujets tels que la nature de l'entité, la nature des opérations et le contrôle interne; et
- les éléments permettant de tester le déroulement de certaines activités de contrôle.

**Utilisation de l'échantillonnage (sélection d'éléments de la population).** Cela est approprié pour

- parvenir à une conclusion sur un ensemble de données (population) en sélectionnant et en examinant un échantillon représentatif d'éléments de la population, ce qui est possible lorsque l'auditeur utilise une méthode d'échantillonnage statistique.

**6.33.** La décision dépend du jugement de l'auditeur et des circonstances. L'application de l'une quelconque des méthodes mentionnées ci-dessus ou d'une combinaison de ces méthodes peut être appropriée dans certains cas.

## Utilisation de l'échantillonnage

**6.34.** L'échantillonnage d'audit implique l'application de procédures d'audit à moins de 100% des éléments au sein d'une catégorie d'opérations ou de solde du compte, de sorte que toutes les unités d'échantillonnage ont une chance de sélection. Il permet à l'auditeur d'obtenir et d'évaluer des éléments probants concernant certaines caractéristiques des éléments sélectionnés pour former ou aider à formuler une conclusion sur la population à partir de laquelle l'échantillon est prélevé. La détermination de la taille de l'échantillon peut être faite en utilisant des méthodes statistiques ou non statistiques.

- *L'échantillonnage statistique* est une méthode de sélection aléatoire d'un échantillon, c'est-à-dire de manière à ce que chaque élément de la population ait une probabilité connue d'être inclus dans l'échantillon. La probabilité aide l'auditeur à concevoir un échantillon efficace, à mesurer la suffisance des éléments probants obtenus et à évaluer les résultats de l'échantillon.
- *L'échantillonnage non statistique* est une méthode par laquelle l'auditeur utilise son jugement professionnel pour sélectionner les éléments de l'échantillon (ISSAI 2530.A12) et évaluer les résultats de l'échantillon. En exerçant leur jugement professionnel, les auditeurs utilisent leurs connaissances, leurs compétences et leur expérience pour effectuer diligemment la collecte d'éléments probants en bonne foi et avec intégrité. L'exercice du jugement professionnel permet aux auditeurs d'obtenir une assurance raisonnable que toutes les inexacitudes significatives dans les données sont susceptibles d'être décelées.

**6.35.** Bien qu'une application d'échantillonnage non statistique correctement conçue puisse fournir des résultats aussi valables que ceux d'un échantillonnage statistique bien conçu, il existe une différence essentielle: l'échantillonnage statistique mesure explicitement le risque d'échantillonnage lié à la procédure d'échantillonnage.

**6.36.** L'utilisation de l'échantillonnage offre de nombreux avantages. Par exemple, il:

- accélère l'examen des documents de travail;
- permet aux auditeurs de tirer des conclusions valables et d'atteindre l'objectif d'obtenir une réduction raisonnable des risques et non une certitude absolue;
- permet aux auditeurs de combiner des résultats de tests de corroboration à des résultats provenant d'autres tests, de sorte que les éléments probants obtenus d'une source puissent être corroborés par des éléments probants obtenus d'une autre source afin de réduire davantage les risques; et

- réduit les coûts d'audit. Le coût de l'examen de chaque écriture dans les registres comptables et de toutes les pièces justificatives ne serait pas rentable

**6.37.** L'utilisation de l'échantillonnage dans l'audit est définie par l'ISSAI 2530. Spécifiquement, l'ISSAI 2530.6 exige que lors de la conception d'un échantillon d'audit, l'auditeur doit examiner l'objet des procédures d'audit et les caractéristiques de la population à partir de laquelle l'échantillon sera tiré.

### Principales étapes du processus d'échantillonnage d'audit

**6.38.** Que la méthode d'échantillonnage soit statistique ou non, et indépendamment de la technique d'échantillonnage appliquée, l'auditeur peut suivre les étapes clés ci-dessous dans le processus d'échantillonnage d'audit:

**Concevoir l'échantillon d'audit.** Les auditeurs doivent prendre en compte les objectifs des procédures d'audit et les caractéristiques de la population à partir desquels l'échantillon sera tiré. Ils doivent

- définir les objectifs du test;
- définir les conditions d'erreur;
- définir la population à partir de laquelle l'échantillon sera prélevé;
- déterminer la méthode d'échantillonnage et la technique de sélection;
- définir des unités d'échantillonnage, c'est-à-dire les éléments individuels dont la population est constituée.

**Déterminer la taille de l'échantillon.** La taille de l'échantillon est affectée par le niveau de risque d'échantillonnage que l'auditeur est prêt à accepter. Plus le risque acceptable est faible, plus la taille de l'échantillon sera grande. La taille de l'échantillon peut être déterminée par l'application d'une formule fondée sur des statistiques ou par l'exercice du jugement professionnel. Parmi les facteurs influençant la taille de l'échantillon figurent les suivants:

- Niveau de confiance ou facteur de fiabilité. Plus le degré de fiabilité ou de confiance requis par l'auditeur, que les résultats de l'échantillon sont en fait révélateurs de l'incidence réelle d'erreur dans la population, est important, plus la taille de l'échantillon doit être grande.
- La mesure dans laquelle le risque d'inexactitudes significatives est réduit par l'efficacité opérationnelle des contrôles. Plus élevée est l'assurance que l'auditeur a d'obtenir de l'efficacité opérationnelle des contrôles, plus faible sera l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives par l'auditeur et plus grande doit être la taille de l'échantillon.
- Évaluation du risque d'inexactitudes significatives. Plus importante est l'évaluation par l'auditeur du risque d'inexactitudes significatives, plus grande doit être la taille de l'échantillon.
- Taux d'écart tolérable, c'est-à-dire un taux fixé par l'auditeur pour s'écarter des procédures de contrôle interne prescrites. L'auditeur cherche à obtenir un niveau d'assurance approprié que le taux d'écart fixé n'est pas dépassé par le taux réel d'écart dans la population; plus les taux de déviation que l'auditeur est prêt à accepter sont bas, plus la taille de l'échantillon doit être grande. (Le taux d'écart tolérable tel que défini par la norme ISSAI 2530.5j est un taux d'écart par rapport aux procédures de contrôle interne prescrites définies par l'auditeur et concernant lequel l'auditeur cherche à obtenir un niveau approprié d'assurance que le taux d'écart réel de la population ne dépasse pas le taux d'écart établi par l'auditeur)
  - Taux d'écart de la population prévu. Plus le taux d'écart attendu par l'auditeur est élevé, plus la taille de l'échantillon doit être grande pour que l'auditeur puisse faire une estimation raisonnable du taux d'écart réel.



- Erreur tolérable. Plus l'erreur que l'auditeur est prêt à accepter est petite, plus la taille de l'échantillon doit être grande. (*L'erreur ou l'inexactitude tolérable tel que définie par la norme ISSAI 2530.5i est un montant monétaire fixé par l'auditeur concernant lequel l'auditeur cherche à obtenir le niveau d'assurance approprié que l'inexactitude réelle de la population ne dépasse pas le montant monétaire défini par l'auditeur*).

**Sélectionner l'échantillon.** Sélectionner l'échantillon dans l'espoir que toutes les unités d'échantillonnage de la population ont une chance égale d'être sélectionnées. Parmi les techniques de sélection d'échantillons, on trouve l'échantillonnage aléatoire, systématique ou en unités monétaires. Chaque ISC peut adopter ses propres techniques de sélection d'échantillons d'audit afin qu'elles soient appliquées uniformément par les auditeurs et pour éviter que le choix de l'échantillon ne soit biaisé. L'application des techniques d'échantillonnage peut différer d'un audit à l'autre.

**Mettre en œuvre les procédures d'audit.** L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit appropriées à l'objectif du test sur chaque élément sélectionné, comme suit:

- Concernant les tests de contrôles, l'auditeur sélectionne les unités d'échantillonnage et les examine pour déterminer si elles contiennent des écarts par rapport aux contrôles pertinents pour un audit. Certains auditeurs trouvent pratique de sélectionner un seul ensemble d'échantillons pour plus d'un objectif de test et de sélectionner plusieurs unités d'échantillonnage supplémentaires pour un remplacement éventuel. Si l'auditeur est incapable d'appliquer les procédures d'audit prévues en raison de la non-disponibilité de l'élément sélectionné et de l'incapacité d'exécution d'une autre procédure pour tester si le contrôle a été appliqué ou non tel que prescrit, l'élément doit être considéré comme un écart par rapport au contrôle aux fins de l'évaluation de l'échantillon. Dans le cas où un grand nombre d'écarts sont décelés lors du test de la première partie de l'échantillon, l'auditeur peut réévaluer le niveau de risque de contrôle et décider s'il est nécessaire de poursuivre le test pour soutenir le niveau de risque de contrôle réévalué.
- Concernant les tests de détails, dans les cas où l'auditeur n'est pas en mesure d'appliquer les procédures d'audit prévues aux unités d'échantillonnage sélectionnées en raison de l'absence de pièces justificatives, la manière dont les éléments non examinés sont traités dépend de leur effet sur l'évaluation de l'échantillon. Il n'est pas nécessaire d'examiner ces éléments non examinés si l'évaluation par l'auditeur des résultats de l'échantillon n'est pas modifiée en les considérant comme inexacts.

**Évaluer les résultats de l'échantillon.** Après avoir testé les échantillons et résumé les erreurs observées, l'auditeur doit évaluer les résultats pour parvenir à une conclusion générale, comme suit:

- Tenir compte de la nature et de la cause des erreurs. L'effet direct des erreurs identifiées sur les états financiers doit être pris en compte par l'auditeur dans l'évaluation des résultats. Il se peut que les erreurs aient une caractéristique ou une tendance commune. Dans ce cas, l'auditeur peut décider d'identifier tous les éléments de la population qui possèdent la caractéristique commune et étendre les procédures d'audit dans cette strate. Il est également possible que de telles erreurs soient intentionnelles et indiquent la possibilité d'une fraude.
- Calculer et projeter l'erreur d'échantillonnage.
- Parvenir à une conclusion globale. L'auditeur doit évaluer les résultats de l'échantillon pour déterminer si l'évaluation préliminaire des caractéristiques pertinentes de la population est



confirmée ou doit être révisée, et déceler l'effet du résultat de l'échantillon aussi bien sur l'objectif du test que sur les autres domaines de l'audit.

- Envisager la nécessité de décider si les erreurs identifiées justifient un plus grand échantillonnage et des tests supplémentaires.

**Documenter les procédures d'échantillonnage.** L'auditeur doit documenter le plan et les procédures d'échantillonnage sous la forme de documents de travail.

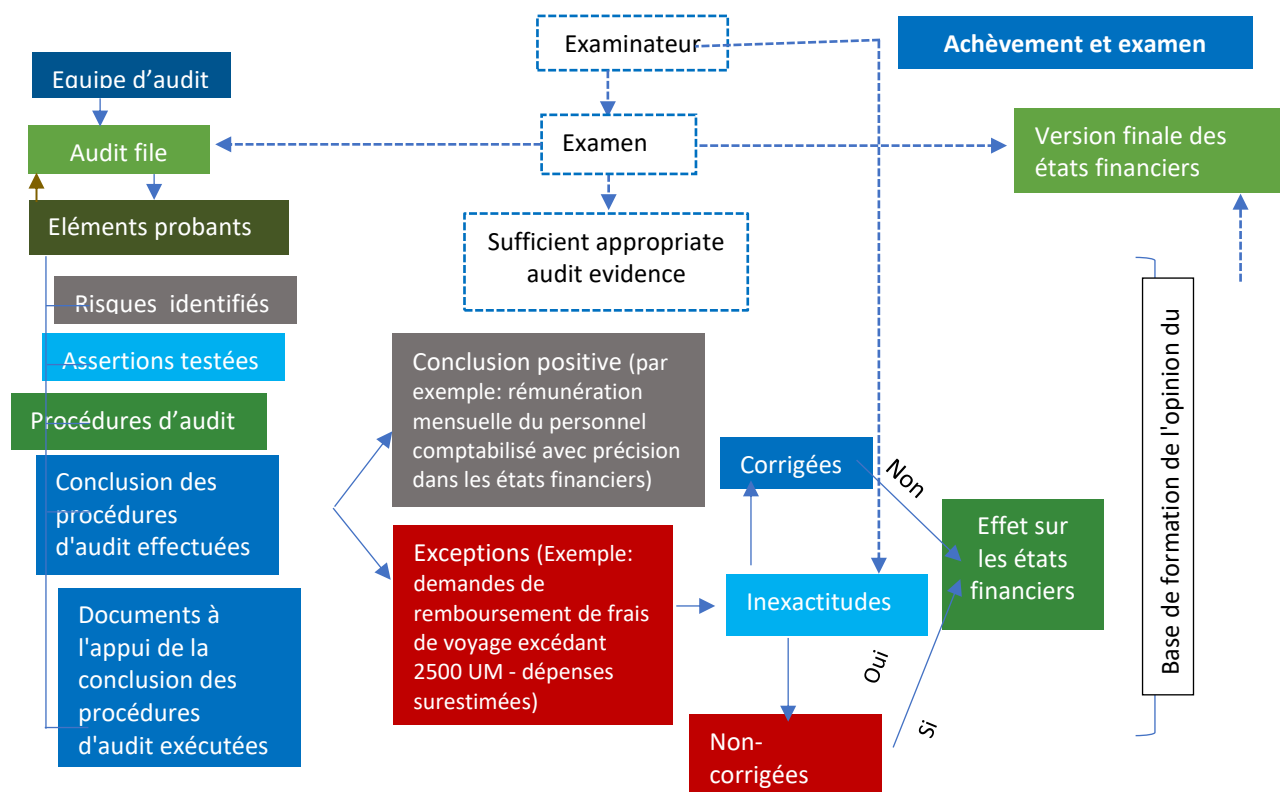
- 6.39.** Les ISC peuvent soit adapter la Méthode d'échantillonnage en unités monétaires (MUS) fournie dans le document de travail d'audit, **Pièce 6.6** ou leur propre méthode. La Fonction de tableau croisé dynamique dans MS Excel peut être utilisée pour stratifier la population. L'Annexe 1 de l'ISSAI 2530 contient des informations supplémentaires sur la stratification de la population.

## CHAPITRE 7

### Achèvement et examen

- 7.1. En plus d'exiger que tous les travaux d'audit soient revus tout au long du processus d'audit, l'ISSAI 1220 « Contrôle qualité concernant un audit d'états financiers », nécessite également de l'auditeur d'être satisfait au stade d'achèvement que des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus pour étayer les conclusions tirées et la publication du rapport de l'auditeur (ISSAI 2220.17). Cela se fait à travers une revue de la documentation d'audit, en même temps que celle de la version finale des états financiers et la discussion avec l'équipe d'audit.
- 7.2. Le responsable/superviseur de la mission d'audit (ou toute autre désignation utilisée par l'ISC) doit jouer un rôle très important à ce stade de l'audit, nonobstant l'examen qu'il/elle est censé (e) effectuer à chaque étape de l'audit pour des raisons de qualité. Un examen et une évaluation inadéquats à la fin de l'audit peuvent avoir pour résultat l'expression d'une opinion d'audit inappropriée sur les états financiers.
- 7.3. D'autres ISSAI exigent que des procédures spécifiques soient exécutées au stade d'achèvement et d'examen, telles que les procédures analytiques finales (ISSAI 2520), les procédures d'événements postérieurs à la date de clôture (ISSAI 2560), les procédures de continuité de l'exploitation (ISSAI 2570), l'obtention de la déclaration de la direction (ISSAI 2580), et la communication avec la direction ou les responsables de la gouvernance (ISSAI 2260).
- 7.4. Etant donné qu'il contient les éléments probants, le dossier d'audit devient la base de l'examen. En général, le dossier d'audit doit contenir, entre autres, les risques identifiés et évalués, les assertions d'audit testées, les procédures d'audit exécutées, les conclusions établies grâce aux procédures d'audit réalisées et les documents étayant ces conclusions. Cela forme la base permettant de réaliser l'examen par rapport à la version finale des états financiers fournie par l'entité.
- 7.5. À cet égard, l'examineur doit revoir le plan d'audit (peut être déduit du document de travail d'audit, **Pièce 5.8**), dans lequel l'auditeur est censé consigner les procédures d'audit et les documents de travail d'audit, **Pièce 6.1** et **Pièce 6.2** dans la phase de réalisation de l'audit sur la conclusion tirée lors de l'exécution des procédures et évaluer à nouveau si des procédures d'audit adéquates ont été conçues et exécutées ou non.
- 7.6. En ce qui concerne les documents étayant les conclusions auxquelles est parvenu l'auditeur lors de l'exécution des procédures d'audit, les copies des documents obtenus de l'entité et des tiers sont traditionnellement considérées comme des éléments probants, mais elles ne peuvent être considérées comme des éléments probants suffisants et appropriés *en tant que telles*. Les éléments probants de l'audit constituent généralement le registre des travaux effectués par l'auditeur.
- 7.7. La **figure 7(a)** fournit un instantané de la phase d'achèvement et d'examen de l'audit. Certaines étapes supplémentaires sont proposées, qui ne correspondent pas aux exigences des ISSAI, mais sont considérées comme de meilleures pratiques pouvant être adaptées par les ISC. Cela sera expliqué en détail dans les paragraphes suivants.

Figure 7(a): Instantané de la phase d'achèvement et d'examen d'audit



- 7.8. Dans le contexte des ISSAI sur l'audit financier, une **inexactitude** est une différence entre le montant déclaré, la catégorisation, la présentation ou la divulgation d'un élément des états financiers et le montant, la catégorisation, la présentation ou la divulgation qui sont requis pour que l'élément soit conforme au référentiel comptable applicable. Les inexactitudes peuvent provenir d'une erreur ou de fraude.
- 7.9. L'auditeur est censé tirer des conclusions positives ou négatives lorsqu'il exécute des procédures d'audit sur des catégories d'opérations, des soldes de comptes ou des informations à fournir d'un état financier. Les conclusions, négatives ou positives, doivent être consignées dans les documents de travail de l'audit.
- 7.10. L'ISSAI 2450 prescrit les exigences relatives à l'évaluation des inexactitudes identifiées lors de l'audit, ce qui est fait au stade d'achèvement de l'audit: toutes les inexactitudes identifiées doivent être accumulées au cours de l'audit afin que l'auditeur/l'examineur puisse évaluer leur incidence sur l'audit (réalisation de procédures d'audit supplémentaires) et l'incidence de toutes les inexactitudes **non corrigées** sur les états financiers (incidence concernant l'opinion de l'auditeur). Les inexactitudes peuvent être consignées dans un document de travail intitulé «Évaluation des inexactitudes non corrigées dans les états financiers», tel que proposé dans le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 7.1**.
- 7.11. L'ISSAI 2450 exige également que toutes les inexactitudes soient communiquées à la direction en temps voulu, ainsi qu'une demande de modification des inexactitudes identifiées.<sup>11</sup> L'examineur examine les inexactitudes identifiées lors de l'audit et vérifie si elles ont été communiquées à la direction en temps voulu.

<sup>11</sup> Il est généralement admis que l'auditeur communique avec la direction tout au long du processus d'audit. Par conséquent, les inexactitudes identifiées et décelées au cours de l'audit doivent avoir été communiquées pour correction et rectification.

- 7.12.** Généralement, l'auditeur fournit à la direction une liste d'inexactitudes (peut utiliser le format proposé comme modèle de document de travail d'audit, **Pièce 7.1**), en quantifiant le montant de chaque inexactitude et en proposant les actions et ajustements nécessaires dans les états financiers. En prenant comme exemple la différence entre les taux de remboursement des frais de voyage appliqués à une demande de remboursement des frais de voyage d'un employé, l'auditeur peut proposer de combler la différence et de procéder aux ajustements comptables nécessaires dans les livres de comptes.
- 7.13.** Lorsque la direction apporte les ajustements nécessaires aux livres de comptes et aux états financiers, l'auditeur doit s'assurer que les ajustements ont été correctement effectués. Ensuite, sur la base des ajustements effectués par la direction, il doit consigner la conclusion révisée sur les procédures d'audit effectuées. Les écritures d'ajustement nécessaires et autres pièces justificatives doivent être documentées par l'auditeur pour étayer la conclusion révisée sur la base des procédures d'audit effectuées.
- 7.14.** En réponse aux inexactitudes identifiées, l'auditeur peut avoir besoin d'exécuter des procédures d'audit supplémentaires, par exemple pour déterminer si des différences en taux ont été ou non constatées dans d'autres demandes de remboursement de frais de voyage (compte tenu de l'exemple ci-dessus), c'est-à-dire s'il existe d'autres inexactitudes. L'examineur peut demander à l'auditeur d'augmenter la taille de l'échantillon de demandes de remboursement de frais de voyage, d'exécuter des procédures d'audit supplémentaires et de tirer une conclusion.

## Procédures d'achèvement supplémentaires

### Procédures analytiques

- 7.15.** L'ISSAI 1520.6 stipule que l'auditeur doit concevoir et exécuter des procédures analytiques vers la fin de l'audit, qui l'aident à formuler une conclusion générale quant à la conformité des états financiers avec sa compréhension de l'entité. Les conclusions tirées lors de l'exécution des procédures analytiques à la fin de l'audit sont destinées à corroborer celles tirées au cours de l'audit des composantes ou des éléments individuels des états financiers. Les procédures analytiques exécutées à la fin de l'audit peuvent ne pas être différentes de celles exécutées à l'étape de planification. Par exemple, l'auditeur peut comparer les résultats de l'année en cours à ceux de l'année précédente afin de s'assurer, en fonction des informations obtenues au cours du processus d'audit, que tous les écarts importants sont bien compris.
- 7.16.** De plus, étant donné que les états financiers contiennent des remarques sur les comptes tel que requis par les différents RIF et autres lois utilisées par l'entité, l'auditeur doit examiner les remarques pour s'assurer qu'elles sont conformes au RIF applicable. Les remarques étant techniquement équivalentes aux états financiers, l'auditeur doit donc s'assurer que des éléments probants suffisants et appropriés sont obtenus pour avoir de l'assurance concernant ces remarques.
- 7.17.** Les nouvelles procédures conçues et exécutées doivent être documentées dans le modèle de procédure analytique proposé à la **Pièce 7.2** de ce Manuel. Mais en tant qu'éléments probants de contrôle qualité, il doit être clairement indiqué dans le document de travail, que ces procédures ont été effectuées à la fin de l'audit.

### Procédures relatives aux événements postérieurs

- 7.18.** Les «procédures relatives aux événements postérieurs à la date de clôture» affectent la présentation des états financiers et, par conséquent, l'opinion de l'auditeur, dans la mesure où la direction est tenue de modifier les états financiers et l'auditeur de modifier son rapport. Les événements postérieurs sont les événements survenant entre la date de préparation de l'état financier et la date du rapport de l'auditeur, et les faits dont l'auditeur a eu connaissance après la date son rapport. Par

conséquent, les «Événements postérieurs à la date de clôture» de l'ISSAI 2560 exigent que les auditeurs exécutent des procédures d'audit afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que tous les événements intervenus entre la date de préparation des états financiers et la date du rapport de l'auditeur et nécessitant un ajustement ou une divulgation dans les états financiers ont été identifiés.

- 7.19.** Sur la base du RIF utilisé par l'entité pour préparer les états financiers, la direction est censée identifier tous les événements postérieurs à la date de clôture et la façon dont ils ont été traités dans les états financiers. L'auditeur doit vérifier si la direction a mis en place des procédures adéquates pour identifier les événements postérieurs pertinents. L'auditeur doit vérifier si ces événements sont des événements donnant lieu à des ajustements ou non, en faisant référence au RIF applicable utilisé par l'entité pour préparer les états financiers. Les événements postérieurs à la date du rapport, donnant lieu à des ajustements, sont ceux qui fournissent des éléments probants sur les conditions qui existaient à la date du rapport. Les événements postérieurs à la date du rapport, ne donnant pas lieu à des ajustements, sont ceux qui sont indicatifs de conditions survenues après la date du rapport.

### Procédures de continuité d'exploitation

- 7.20.** L'hypothèse de continuité d'exploitation est que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Par conséquent, lors de la préparation des états financiers, la direction de l'entité fait recours à des hypothèses quant à savoir si elle croit que l'entité sera en mesure de poursuivre ses activités.
- 7.21.** Cette hypothèse a un impact significatif sur les états financiers de l'entité, car les entités qui ne sont pas en continuité d'exploitation établissent leurs rapports sur une base différente de celles qui le sont (par exemple, les actifs et les passifs seront comptabilisés à leur valeur de liquidation plutôt qu'à leur valeur future).
- 7.22.** L'hypothèse de continuité d'exploitation est adoptée jusqu'à preuve du contraire. C'est pourquoi la «Continuité d'exploitation» de l'ISSAI 2570 stipule que l'auditeur doit rester vigilant tout au long de l'audit afin de déceler des éléments probants ou des conditions pouvant remettre en cause la capacité de l'entité à poursuivre son activité.
- 7.23.** À la fin de l'audit, l'auditeur doit exécuter des procédures d'audit (par exemple, examiner les prévisions de trésorerie pour faire face à ses engagements) sur les hypothèses de continuité d'exploitation utilisées par la direction dans la préparation des états financiers, y compris l'obtention d'éléments probants pouvant être utilisés pour évaluer le caractère approprié des hypothèses de continuité d'exploitation de la direction et former une conclusion quant à savoir si ces éléments probants indiquent des inexactitudes significatives concernant la capacité de l'entité à poursuivre son activité. En fait, l'hypothèse de continuité d'exploitation implique des jugements sur des événements qui surviendront dans le futur et qui sont intrinsèquement incertains.
- 7.24.** La direction est censée préparer les états financiers en fonction de la continuité de l'exploitation en supposant que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, soit 12 mois après la date de signature du rapport de l'auditeur.
- 7.25.** Le concept d'hypothèse de continuité d'exploitation dans le secteur public, en particulier dans le gouvernement, peut être moins pertinent que dans le secteur privé, puisque les finances publiques sont mobilisées par le biais des impôts et d'autres sources de recettes non fiscales. Cependant, l'applicabilité du concept ne peut être exclue. En fait:
- Dans le secteur public, l'application du concept de continuité d'exploitation peut être plus pertinente lorsque l'ensemble des comptes de l'état sont audités par l'ISC, étant donné que l'influence ou l'intérêt du gouvernement dans les entreprises, publiques ou privées, doit être pris en compte dans les états financiers consolidés. Par conséquent, étant donné que les

gouvernements consolident et privatisent leurs entités et préservent leur influence ou leur intérêt dans ces entreprises, les questions relatives à la continuité d'exploitation deviendront de plus en plus pertinentes pour le secteur public.

- En outre, lors de l'audit des entités du secteur public sur la base de modalités de financement garanti par le gouvernement, qui peut être retiré, leur existence peut également être en danger, et l'ISSAI 2570 fournit donc des indications utiles concernant leur audit.

Lorsqu'il existe une incertitude importante quant à la capacité de l'entité à poursuivre ses activités et que cela a été divulgué dans les états financiers de l'entité, l'auditeur inclura un libellé dans le Paragraphe d'observation pour attirer l'attention des utilisateurs sur la remarque applicable dans les états financiers. Si l'auditeur n'est pas d'accord avec l'hypothèse de continuité d'exploitation de la direction, il doit modifier son opinion dans le rapport d'audit.

## Déclarations écrites

- 7.26.** Les déclarations écrites, souvent appelées « déclarations de la direction », constituent en elles-mêmes une forme d'éléments probants, ou une forme qui corrobore d'autres éléments probants obtenus par l'auditeur.
- 7.27.** L'ISSAI 2580 exige également que l'auditeur effectue certaines procédures d'audit sur les déclarations de la direction avant la fin de l'audit. L'auditeur doit s'assurer que la date des déclarations écrites est aussi proche que possible de la date du rapport de l'auditeur, mais non postérieure à cette date. L'auditeur ne peut exprimer une opinion sur la présentation des états financiers à une date antérieure à la date des déclarations écrites, car ces déclarations constituent des éléments probants.
- 7.28.** Le modèle de document de travail d'audit, **Pièce 7.3** propose un exemple de déclarations écrites, qui doit être adapté en fonction des besoins de l'ISC ou de l'auditeur. L'exemple donne un aperçu de ce que les déclarations écrites doivent inclure. Selon la structure de gouvernance des entités auditées par les ISC en fonction des administrations auxquelles elles appartiennent, la direction de l'ISC doit définir la partie qui doit signer les déclarations écrites et la communiquer à l'entité.

## Enquête judiciaire

- 7.29.** Conformément à l'ISSAI 2700 (Révisée), l'auditeur est tenu de dater son rapport d'audit au plus tôt à la date à laquelle il a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels se fonde son opinion sur les états financiers. Les éléments probants de l'audit concernant le statut des litiges et réclamations jusqu'à la date du rapport de l'auditeur peuvent être obtenus à travers une enquête à la direction, y compris un conseiller juridique interne, chargé de régler les questions pertinentes. Dans certains cas, l'auditeur peut avoir besoin d'obtenir des informations à jour venant du conseil juridique externe de l'entité.

## Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction

- 7.30.** Conformément à la norme ISSAI 2260, l'auditeur est tenu de communiquer aux responsables de la gouvernance ou à la direction les déficiences importantes constatées dans les contrôles internes concernant le processus d'information financière sur la base des travaux d'audit réalisés (voir la section sur les tests de contrôle au Chapitre 6). Cette communication doit être écrite. La communication avec la direction et les responsables de la gouvernance est un processus continu dans un audit. L'ISSAI 2260.A13 précise que, lorsqu'il détermine le moment où la communication écrite sera effectuée, l'auditeur peut définir si la réception de cette communication serait un facteur important permettant aux responsables de la gouvernance de s'acquitter de leurs responsabilités de supervision du processus d'information financière, qui inclut l'approbation des états financiers. Les

ISC peuvent avoir des politiques quant au moment où ces questions doivent être communiquées aux responsables de la gouvernance et à la direction afin que des mesures appropriées soient prises.

### Documentation du processus d'examen

- 7.31.** L'ISSAI 2230 «Documentation d'audit» exige que la documentation du processus d'examen inclue la personne qui a examiné le travail d'audit accompli et la date et l'étendue de cet examen. Dans les documents de travail proposés dans ce Manuel en tant que Pièces diverses, des lignes et des colonnes désignées ont été créées pour enregistrer «*la personne qui a effectué le travail d'audit*» et «*la personne qui a examiné le travail accompli*». Les éléments probants prouvant la tenue d'un examen à différents niveaux garantissent également que le processus de contrôle qualité concernant l'audit financier basé sur les ISSAI a été suivi dans le cadre de l'audit.
- 7.32.** La documentation des documents de travail avec une numérotation spécifique est proposée à la **Pièce 7.4**. Les ISC peuvent adapter cette pratique.

### Réunion de fin d'audit

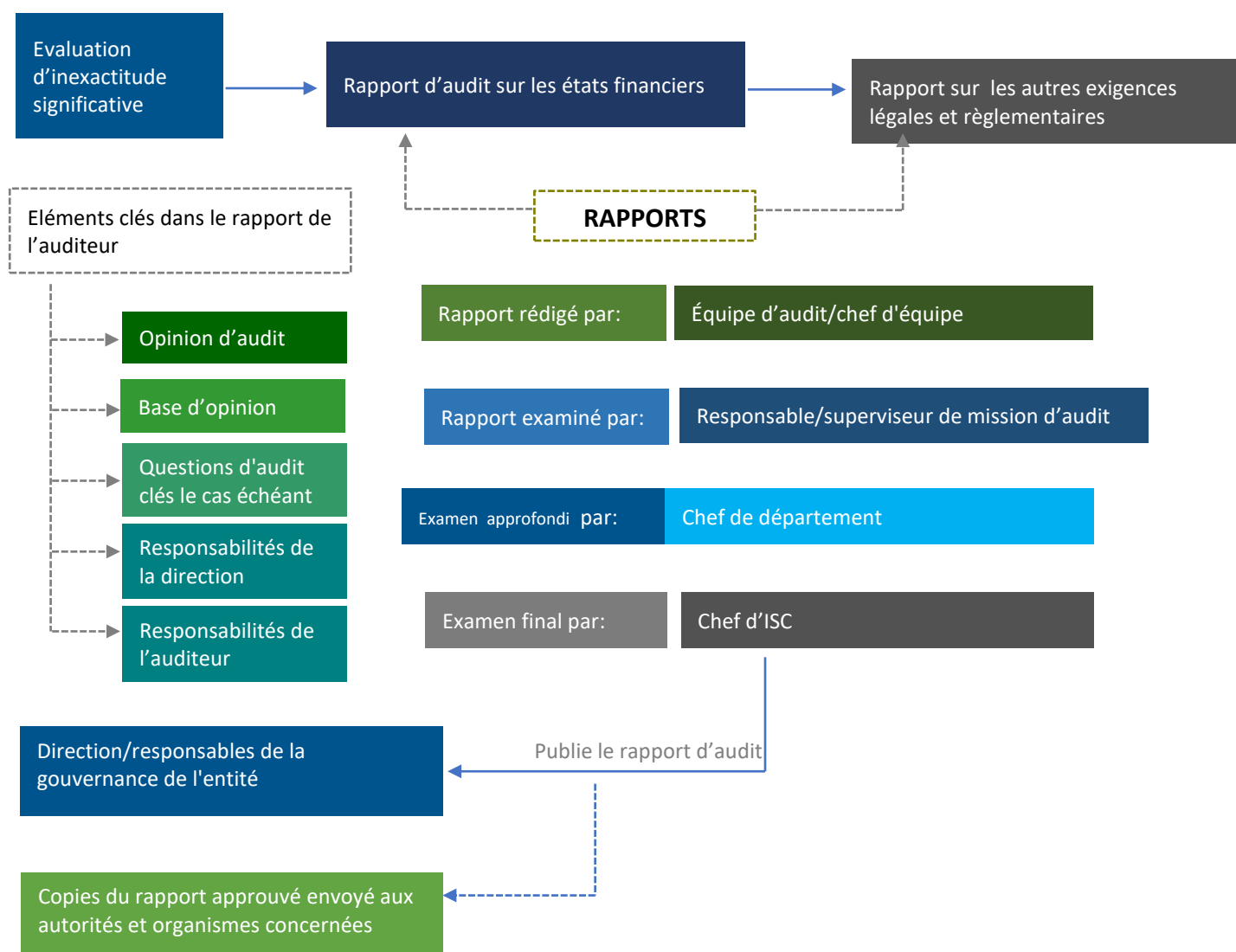
- 7.33.** Une réunion de bilan d'audit n'est pas une exigence des ISSAI mais est souvent utilisée pour s'assurer que le rapport préliminaire de l'auditeur, les conclusions de l'audit, la réponse de la direction et la version finale des états financiers sont discutés et convenus avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance. Cette réunion réduit également les risques d'un malentendu entre la direction et l'auditeur sur les questions reflétées dans le rapport d'audit final. Certains s'y réfèrent en tant que réunion de bilan d'audit.
- 7.34.** D'autres questions relatives à l'audit peuvent également être discutées, telles que les difficultés rencontrées au cours du processus d'audit, afin qu'elles puissent être traitées lors du prochain audit, les détails de toutes les questions d'éthique pouvant être clarifiées avec la direction, etc.
- 7.35.** L'auditeur et la direction doivent tenir à jour le procès-verbal de la réunion de bilan décrivant en détail les discussions du rapport de l'auditeur et les constatations spécifiques de l'audit, ainsi que les décisions prises sur chaque point de discussion. Le procès-verbal doit ensuite être daté et signé par les représentants de l'équipe d'audit et la direction. Le procès-verbal de la Réunion de fin d'audit devient également un élément probant qui sert de base à la finalisation du rapport d'audit.
- 7.36.** Lors de la tenue de la réunion de bilan de l'audit, l'équipe d'audit prépare le rapport d'audit en tenant compte de la réponse fournie par la direction et les responsables de la gouvernance.

## CHAPITRE 8

### Rapports d'audit

- 8.1.** Le rapport d'audit, qui est préparé sur la base d'éléments probants suffisants et appropriés collectés par les auditeurs au moyen de procédures d'audit performantes, est le produit final de l'ensemble du processus d'audit. À cet égard, selon l'ISSAI 2700, les objectifs de l'auditeur consistent à former une opinion sur les états financiers, sur la base de l'évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis et d'exprimer clairement cette opinion à travers un rapport écrit qui décrit également la base de cette opinion.
- 8.2.** Sur la base de l'évaluation de l'effet des conclusions tirées des éléments probants, les auditeurs préparent et publient le rapport d'audit. La **Figure 8(a)** ci-dessous illustre un exemple de processus de rapports dans un audit financier qui peut être adapté à l'organisation et à la répartition des responsabilités de l'ISC.

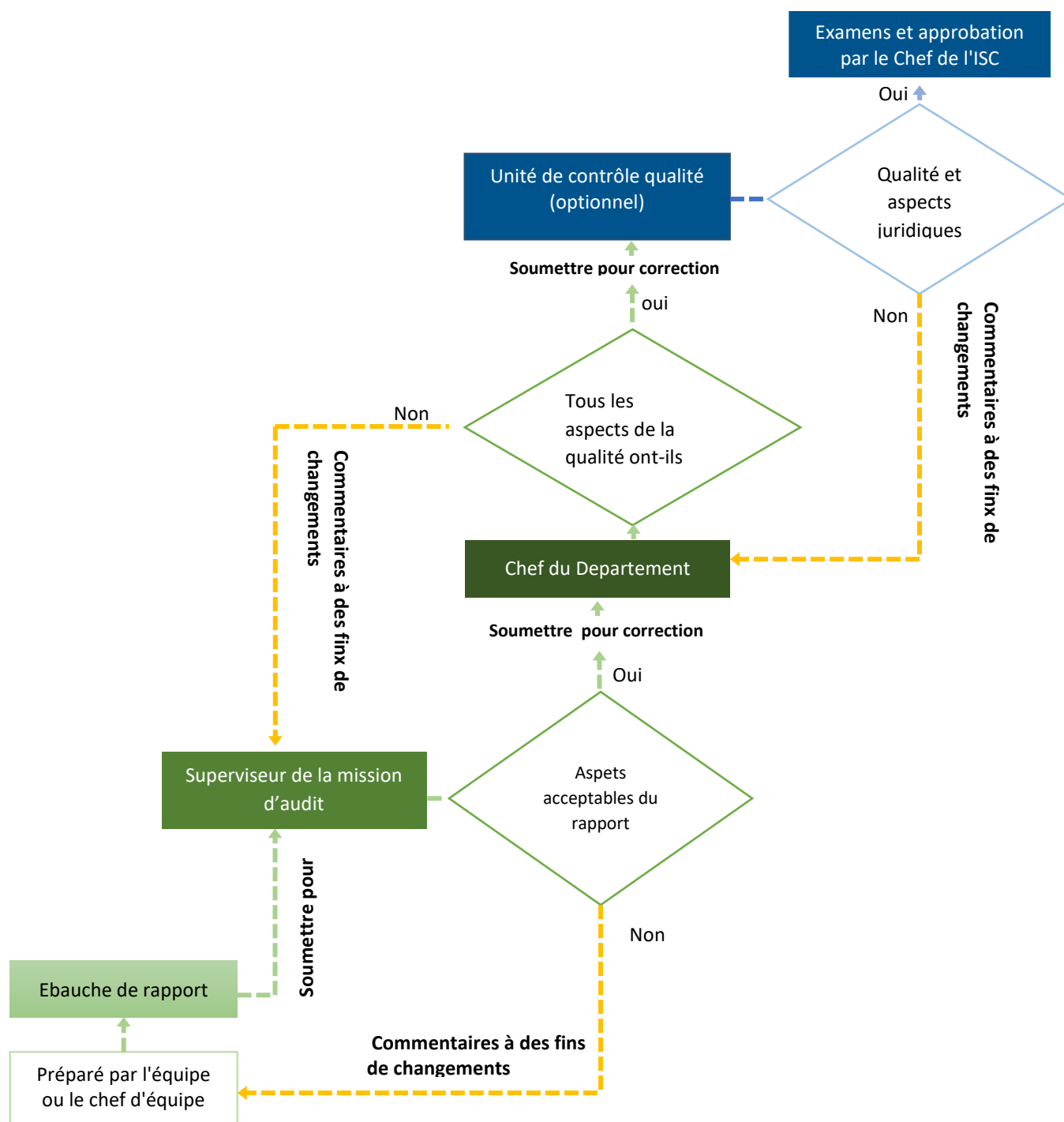
**Figure 8(a): Instantané du rapportage en audit**





- 8.3.** Les exigences en matière de rapports sont indiquées à l'ISSAI 2700 «Formulation d'une opinion et rapports sur les états financiers», l'ISSAI 2701 «Communication des principaux sujets d'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant», l'ISSAI 1705 « Modifications de l'opinion d'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant »; et l'ISSAI 2706 « Paragraphe d'observation et Autres paragraphes dans le rapport de l'auditeur indépendant » ISSAI 2710 « Information Comparative –Figures Correspondantes et Etats Financiers Comparatifs; et l'ISSAI 2720 « Les responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations ». En plus de ces exigences, les ISC peuvent avoir des responsabilités supplémentaires en matière de rapports, telles que définies par la loi et la réglementation dans leurs compétences respectives. Ceci est souligné dans les notes de pratique des ISSAI et même les ISSAI concernés.
- 8.4.** Pour maintenir la cohérence et obtenir un rapport d'audit de haute qualité, le rapport doit passer par un processus d'évaluation de la qualité dans l'ISC, comme le montre la **figure 8(b)** (il s'agit d'un exemple qui peut être adapté à la structure organisationnelle de l'ISC). Les chiffres se passent d'explication et leur structure dépendent du processus d'examen établi dans l'ISC.

Figure 8(b): Processus d'examen du contrôle qualité concernant le rapport d'audit



8.5. Le libellé de l'opinion d'audit dépend du RIF utilisé pour préparer les états financiers (expliqué par l'ISSAI 2200.13), car il détermine de manière générale la forme, le contenu et la structure des états financiers.

### Formulation d'une opinion sur les états financiers

8.6. L'auditeur examine ou évalue les conditions suivantes lorsqu'il formule une opinion sur les états financiers:

- Les états financiers sont-ils ou non préparés à tous égards importants, conformément au RIF applicable.

- Les états financiers dans leur ensemble sont-ils exempts d'inexactitudes significatives dues à la fraude ou à une erreur. Cette conclusion doit être basée sur ce qui suit (ISSAI 2700.11):
  - Des données probantes suffisantes et appropriées ont-elles été obtenues, comme requis par l'ISSAI 2330; et
  - Les inexactitudes non corrigées sont-elles significatives individuellement ou globalement, conformément à l'ISSAI 2450.
- Examen des aspects qualitatifs des pratiques comptables de l'entité, y compris les indicateurs de biais possibles dans les jugements de la direction (ISSAI 2700.12).

**8.7.** L'illustration 8.1 ci-dessous aidera l'auditeur à effectuer l'évaluation pour formuler une opinion.

**Illustration 8.1: Considérations de l'auditeur lors de la formulation d'une opinion**

Eléments probants	Suffisants et appropriés			Pertinentes	
	Oui	Non		Oui	Non
Inexactitudes non corrigées	Significatives		Informations présentées dans les états financiers	Fiables	
	Non	Oui		Oui	Non
Principes comptables importants	Divulgués adéquatement			Comparables	
	Oui	Non		Oui	Non
Principes comptables	Compatibles avec le RIF <sup>12</sup>		Divulgation des états financiers	Compréhensibles	
	Oui	Non		Oui	Non
	Appropriés		Adéquate		
	Oui	Non	Oui	Non	
Estimations comptables	Raisonnables		Terminologie employée	Appropriée	
	Oui	Non	Oui	Non	

**8.8.** L'audit financier est une évaluation indépendante des états financiers, dans laquelle l'auditeur exprime une opinion fournissant une assurance raisonnable (niveau élevé d'assurance, mais pas d'assurance absolue). Il existe généralement deux types d'opinion d'audit:

- opinion sans réserve, et
- opinion assortie de commentaires

### Opinion sans réserve

**8.9.** 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.

**8.10.** 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. Des exemples extraits des illustrations fournies dans l'ISSAI 1700 sont reproduits ci-dessous:

<sup>12</sup> Référentiel d'information financière.

## Illustration 8.2: RIF applicable et opinion de l'auditeur

### Opinion de l'auditeur dans un cadre de présentation fidèle

- a) À notre avis, les états financiers ci-joints présentent fidèlement, à tous égards importants, la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, la performance financière et ses flux de trésorerie pour l'exercice terminé à cette date conformément au (Référentiel d'informations financières applicable);  
OU
- b) À notre avis, les états financiers ci-joints donnent une image fidèle, à tous égards importants, de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, de la performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice terminé à cette date conformément au (le référentiel d'informations financières applicable)

### Opinion de l'auditeur dans un cadre de conformité\*

À notre avis, les états financiers ci-joints sont préparés, à tous égards importants, conformément à la loi XYZ de l'administration X.

\* Respect des exigences des statuts ou de la loi.

La description de ce que les états financiers sont conçus pour présenter (par exemple, la situation financière, les résultats opérationnels) dans les exemples illustratifs ci-dessus variera en fonction du référentiel d'information financière appliqué (IFRS, IPSAS, Comptabilité de caisse, etc.).

- 8.11.** Le référentiel d'information financière applicable adopté par l'entité auditée peut être le référentiel IFRS publié par le Conseil international des normes comptables (IASB) ou IPSAS publié par le Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSASB). Toutefois, certaines entités peuvent préparer les états financiers sur la base de normes comptables nationales conformes aux IFRS ou aux normes IPSAS ou qui ne reposent sur aucune d'entre elles. Généralement, les états financiers des entités gouvernementales sont basés sur la loi adoptée par le parlement ou sur les règles et règlements émis par le gouvernement (Ministère des finances ou département du trésor).
- 8.12.** Un référentiel d'information financière tel que les normes IFRS et IPSAS est considéré comme un cadre de présentation fidèle. Lorsque les états financiers sont préparés conformément au cadre de présentation fidèle, l'auditeur doit évaluer si ces états financiers constituent une présentation fidèle. Selon l'ISSAI 2700.14, l'évaluation par l'auditeur de la question de savoir si les états financiers sont fidèlement présentés doit inclure:
- la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, et
  - une déclaration indiquant si les états financiers, y compris les notes connexes, représentent les opérations et les événements sous-jacents d'une manière qui assure une présentation fidèle
- 8.13.** 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).
- 8.14.** Des illustrations d'un rapport d'audit sans commentaires, dans lesquelles le cadre de rapports est un cadre de présentation fidèle, sont présentées à l'**Annexe 8.1** et le cadre de rapports est un cadre de conformité, à l'**Annexe 8.2**.

## Opinion assortie de commentaires

8.15. L'ISSAI 2700.17 stipule que 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) - par exemple, désaccord avec les méthodes comptables utilisées par l'entité ou les opérations comptables effectuées dans les livres comptables; ou
- est incapable d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour conclure que les états financiers dans leur ensemble ne comportent pas d'inexactitudes significatives (limite de champ d'intervention) - 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.

8.16. L'étendue de la modification de l'opinion de l'auditeur dépendra des circonstances et de la généralisation des effets de la question, ou de ses effets possibles, sur les états financiers. L'ISSAI 2705 précise les conditions relatives à la modification de l'opinion dans le rapport de l'auditeur indépendant; elles doivent être lues conjointement avec les exigences de l'ISSAI 2700, car elles sont interdépendantes.

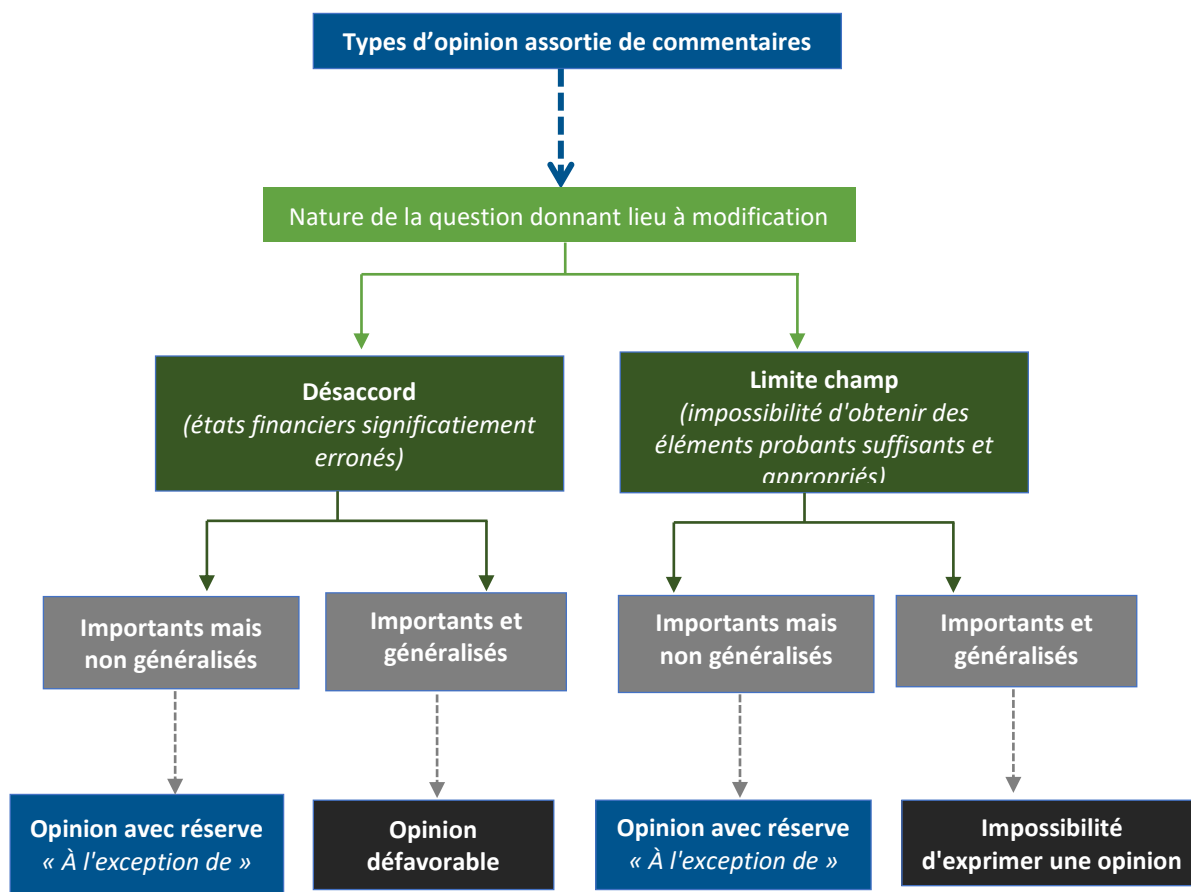
### Définition des types de modification de l'opinion de l'auditeur

8.17. Lors de la définition des types de modification de l'opinion de l'auditeur, le jugement professionnel des auditeurs joue un rôle crucial dans la détermination de la généralisation des effets ou des effets possibles de la question qui a entraîné une modification de l'opinion de l'auditeur sur les états financiers. La **Figure 8(c)** fournit un arbre de décision pour arriver à différents types de modification d'opinion d'audit.

8.18. Comme le montre la **Figure 8(c)**, la question donnant lieu à une modification d'opinion d'audit peut être due à une inexactitude significative dans les états financiers ou à l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. En d'autres termes, la base de la modification peut être un désaccord avec la direction sur certaines questions dans les états financiers ou une limite du champ d'intervention empêchant l'auditeur d'effectuer des procédures d'audit supplémentaires afin de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

8.19. Si la question donnant lieu à une modification est due à des inexactitudes significatives dans les états financiers, l'auditeur doit déterminer si l'inexactitude est significative ou généralisée, individuellement ou globalement. Si la question est significative et non généralisée, l'auditeur peut exprimer une opinion d'audit avec un paragraphe «à l'exception de». Ce type d'opinion d'audit est très commun dans les audits effectués par les ISC.

Figure 8(c): Analyse du jugement pour former différents types d'opinion d'audit modifiée



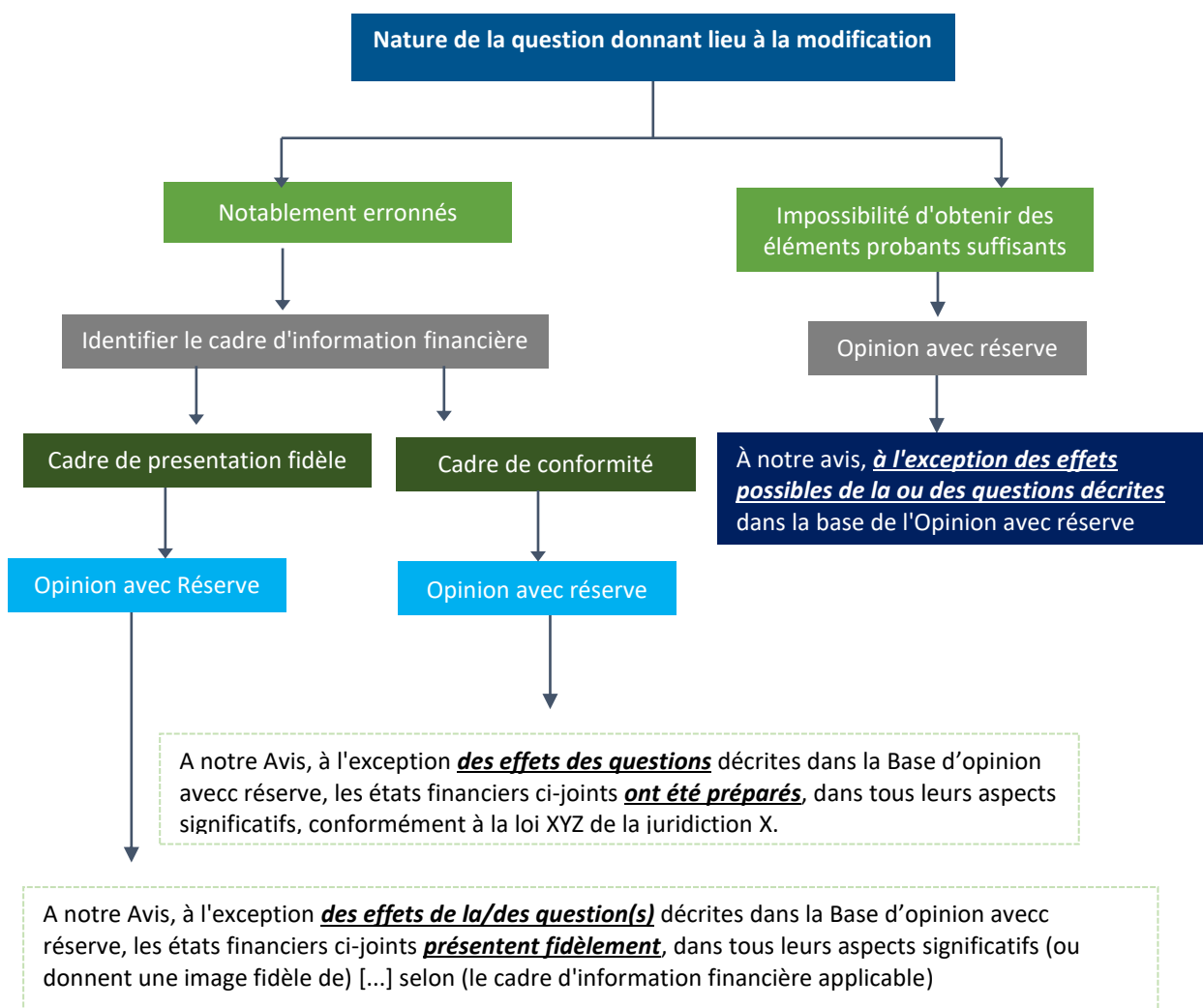
- 8.20. Si la question donnant lieu à une modification à la suite d'une inexactitude significative est significative et généralisée, l'auditeur doit exprimer une opinion défavorable.
- 8.21. De même, si la question qui a donné lieu à une modification est due à l'incapacité de l'auditeur de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, l'auditeur doit évaluer si la question est significative ou généralisée. Si la question donnant lieu à une modification est significative et non généralisée, l'auditeur peut exprimer une opinion avec réserve avec un paragraphe « à l'exception de ».
- 8.22. Lorsque l'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments suffisants et probants d'audit est significative et généralisée, l'auditeur doit alors renoncer à une opinion sur les états financiers. Dans cette situation, l'auditeur n'est pas en mesure d'effectuer des procédures d'audit complémentaires afin d'obtenir les éléments probants appropriés et suffisants qui constituent la base d'une opinion sur les états financiers.
- 8.23. La façon dont le jugement de l'auditeur sur la nature de la question donnant lieu à la modification et la généralisation de ses effets ou effets possibles sur les états financiers affectent le type d'opinion à exprimer est davantage illustrée dans la **Figure 8(d)** ci-dessous

### Opinion avec réserve

- 8.24. Le libellé et les expressions utilisés 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. La forme et le contenu d'une opinion avec réserve sont illustrés à la **Figure 8(d)**:

**Figure 8(d): Forme et contenu de l'opinion de l'auditeur**

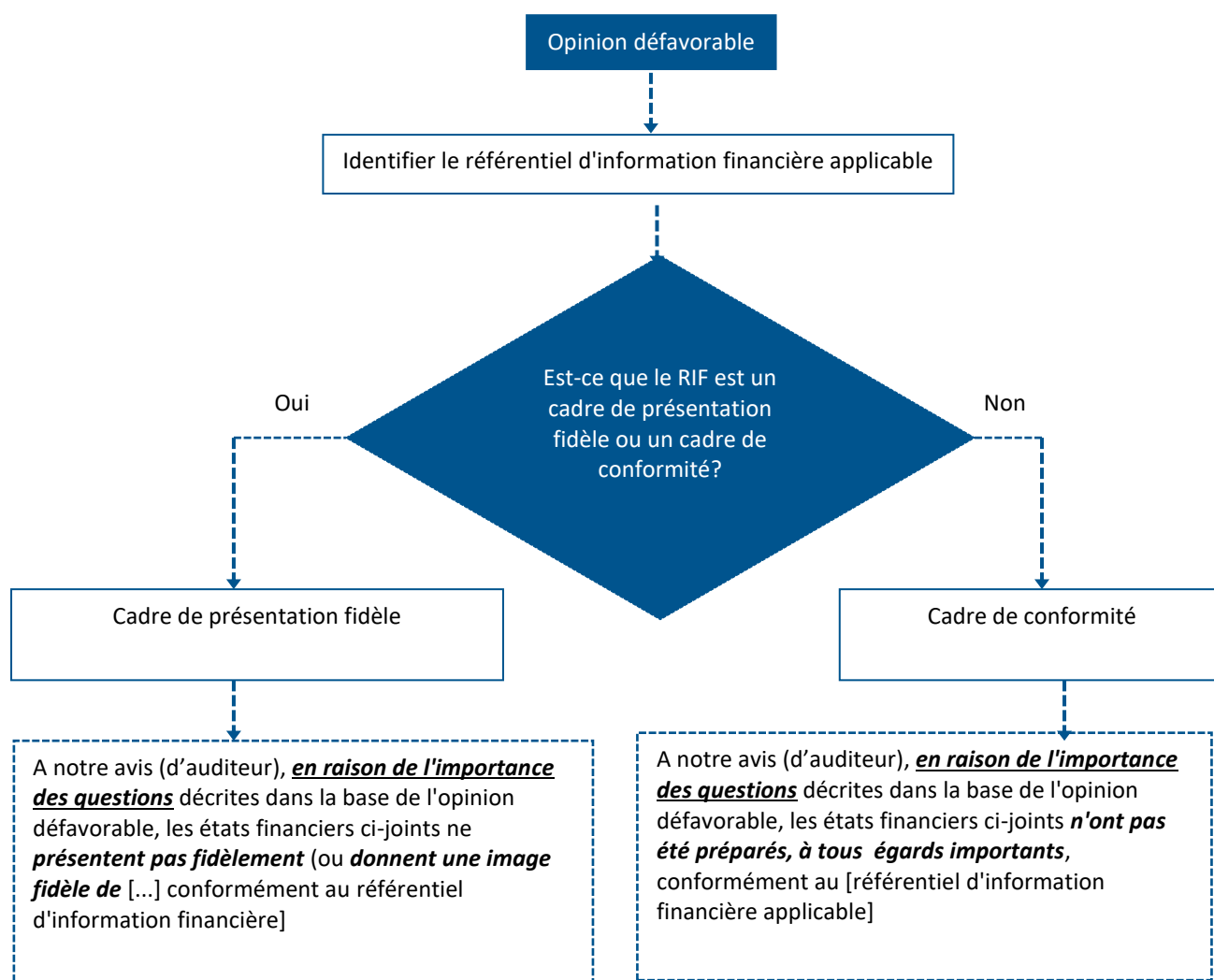


**8.25.** L'Annexe 8.3 fournit une illustration de l'Opinion avec réserve en raison d'une déclaration inexacte des états financiers d'une entité publique établie conformément à un cadre général de présentation fidèle. De la même manière, l'Annexe 8.4 fournit une illustration de l'Opinion avec réserve en raison d'une inexactitude dans les états financiers d'une entité publique établis conformément à un cadre de conformité à usage général. L'Annexe 8.5 fournit une illustration de l'Opinion avec réserve due à l'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur un ou plusieurs éléments comptabilisés dans les états financiers.

### Opinion défavorable

**8.26.** Le paragraphe d'opinion défavorable, soit dans un cadre de présentation fidèle, soit dans un cadre de conformité, est illustré à la **Figure 8(e)** ci-dessous:

Figure 8(e): Formation d'un avis défavorable sur les états financiers



8.27. Un exemple d'Opinion Défavorable résultant d'une inexactitude dans les états financiers d'une entité publique préparés conformément à un cadre général de présentation fidèle est présenté dans l'Annexe 8.6.

### Impossibilité d'exprimer une opinion

8.28. Lorsque l'auditeur rejette une opinion en raison de son incapacité à obtenir des preuves d'audit suffisantes et appropriées, le libellé de la clause de non-responsabilité est conforme à l'ISSAI 2705. Il faudrait également modifier la formulation standard et le libellé du paragraphe relatif à la responsabilité de l'auditeur par rapport à d'autres formes d'opinion (voir ISSAI 2705.28).

#### **Impossibilité d'exprimer une opinion**

Nous **n'exprimons pas d'opinion** sur les états financiers ci-joints. En raison de **l'importance de la/des questions** décrites dans la section «Base de l'impossibilité d'exprimer une opinion », nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une opinion d'audit sur les états financiers.

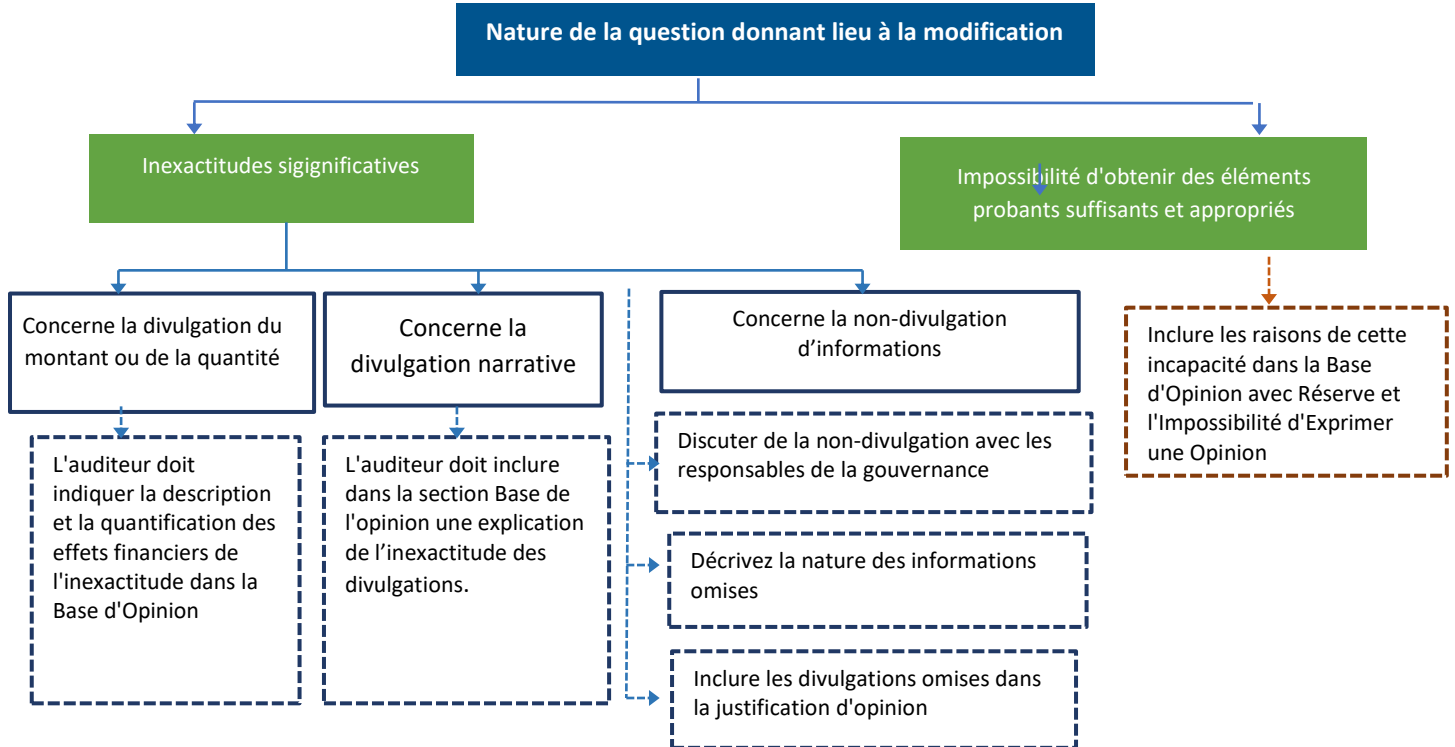
8.29. Une illustration de l'impossibilité d'exprimer une opinion résultant de l'incapacité de l'auditeur d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés est présentée à l'Annexe 8.7.



## Modification de la justification d'opinion

**8.30.** Conformément à l'ISSAI 2705.20, lorsque l'opinion est modifiée, l'auditeur doit modifier le titre de la base de l'opinion comme «Justification d'opinion avec réserve», «Justification d'opinion défavorable» ou «Base d'impossibilité d'exprimer une opinion», incluant une description des questions donnant lieu à la modification. 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 le rapport de l'auditeur. Les exigences données aux Paragraphes 21-27 de l'ISSAI 2705 sont illustrées plus en détail à la **Figure 8(f)** ci-dessous:

**Figure– 8(f): Conditions requises à décrire dans la Justification d'opinion**



## Base d'impossibilité d'exprimer une opinion

**8.31.** Lorsque l'auditeur déclare l'impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, l'auditeur est tenu de modifier la description dans le paragraphe Responsabilité de l'auditeur pour inclure les éléments suivants, comme requis par l'ISSAI 2705.28:

- Une déclaration selon laquelle la responsabilité de l'auditeur consiste à effectuer une vérification des états financiers de l'entité conformément aux Normes internationales d'audit et à délivrer un rapport d'audit.
- Une déclaration selon laquelle, en raison de la ou des questions décrites dans la section sur le fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion, l'auditeur n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fournir une base sur laquelle fonder une opinion d'audit sur les états financiers.
- La déclaration sur l'indépendance de l'auditeur et les autres responsabilités éthiques requises par l'ISSAI 2700.28 (C).

**8.32.** Si la question est significative et généralisée, l'auditeur doit alors décliner formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers. Dans les deux cas, l'auditeur n'est pas en mesure

d'effectuer des procédures d'audit supplémentaires pour obtenir les éléments probants suffisants et appropriés qui constituent la base de la formulation d'une opinion sur les états financiers.

### Paragraphe d'observation

**8.33.** Un Paragraphe «d'observation» reflété dans le rapport de l'auditeur met l'accent sur une question déjà présentée ou divulguée dans les états financiers. L'objectif est d'attirer l'attention des utilisateurs des états financiers sur les questions qui, de l'avis de l'auditeur, sont fondamentales pour la compréhension des états financiers par l'utilisateur. L'ISSAI 2706 fournit les exigences relatives au Paragraphe d'observation. Un exemple de Paragraphe d'observation est:

---

*« Nous attirons l'attention sur la **remarque X** des états financiers, qui décrit l'incertitude concernant le résultat futur d'un litige en cours contre l'Hôpital Y. Cependant, notre opinion n'est assortie d'aucune réserve concernant cette question. »*

---

**8.34.** Le Paragraphe d'observation, qui doit être inclus immédiatement après le Paragraphe d'opinion dans le rapport de l'auditeur, n'affecte pas l'opinion d'audit et ce fait doit être clairement indiqué dans le rapport (ISSAI 2706.9).

### Autres Paragraphes dans le rapport de l'auditeur

**8.35.** Le Paragraphe sur les autres questions diffère du Paragraphe d'observation: le premier comprend les questions autres que celles présentées ou divulguées dans les états financiers qui, de l'avis de l'auditeur, sont pertinentes pour la compréhension par l'utilisateur de l'audit et des responsabilités de l'auditeur ou du rapport de l'auditeur (ISSAI 2706.10).

**8.36.** Le Paragraphe sur les autres questions vient immédiatement après le Paragraphe d'opinion et un Paragraphe d'observation. L'ISSAI 2706 fournit les exigences relatives au Paragraphe sur les autres questions. La nécessité d'inclure du Paragraphes sur les autres questions dans le rapport de l'auditeur peut se présenter dans les situations suivantes:

- L'auditeur ne peut se retirer d'une mission, même si l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison d'une limite imposée par la direction quant au champ d'intervention de l'audit peut avoir un effet généralisé (ISSAI 2706.A5).
- La loi, la réglementation ou les pratiques généralement acceptées dans une administration exigent ou autorisent l'auditeur à approfondir des questions qui fournissent des explications supplémentaires sur les responsabilités de l'auditeur dans l'audit des états financiers ou du rapport de l'auditeur y afférant.
- Une entité prépare un ensemble d'états financiers conformément à un cadre à usage général (par exemple, le cadre national) et un autre ensemble d'états financiers conformément à un autre cadre à usage général (par exemple, l'IFRS), et l'auditeur est engagé à rendre compte sur les deux ensembles d'états financiers. Si l'auditeur a déterminé que les cadres sont acceptables dans chacune des circonstances, l'auditeur peut inclure un Paragraphe sur les autres questions dans son rapport, se référant au fait qu'un autre ensemble d'états financiers a été préparé par la même entité conformément à un autre cadre à usage général et que l'auditeur a publié un rapport sur ces états financiers.
- Les états financiers sont préparés dans un but précis et sont préparés conformément à un cadre général parce que les utilisateurs prévus ont jugé que les états financiers à usage général répondent à leurs besoins d'information financière. Étant donné que le rapport de l'auditeur est destiné à des utilisateurs spécifiques, l'auditeur peut juger nécessaire, dans les circonstances, d'inclure un paragraphe sur d'autres questions indiquant que le rapport

de l'auditeur est destiné uniquement aux utilisateurs prévus et ne doit pas être distribué à ou utilisé par d'autres parties

**8.37.** On trouvera à l'**Annexe 8.8** une illustration du rapport de l'auditeur comportant un Paragraphe d'Observation et un Paragraphe sur d'Autres Points. L'**Annexe 8.9** présente un rapport d'auditeur indépendant contenant une opinion avec réserve en raison d'un écart par rapport au référentiel comptable applicable et comprenant un Paragraphe d'Observation et un Paragraphe sur d'Autres Points.

### Communication des questions d'audit clés dans le rapport de l'auditeur indépendant

**8.38.** L'ISSAI 2701 définit les questions d'audit clés (KAM) comme étant les questions qui, de l'avis de l'auditeur, ont eu le plus d'importance dans l'audit des états financiers de la période en cours.

**8.39.** Conformément à l'ISSAI 2701, l'auditeur est tenu de communiquer les KAM dans un audit de sociétés cotées et peut volontairement les appliquer à des entités d'audit autres que des entités cotées. Comme indiqué au Paragraphe 3 de la NP de l'ISSAI 2701, *«Étant donné que le secteur public est un acteur important de toute économie et qu'il est responsable du maintien et de la fourniture de fonctions importantes aux citoyens, les auditeurs du secteur public doivent également envisager de rendre compte des KAM entités concernant des entités auditées autres que les entités qui sont cotées.»*

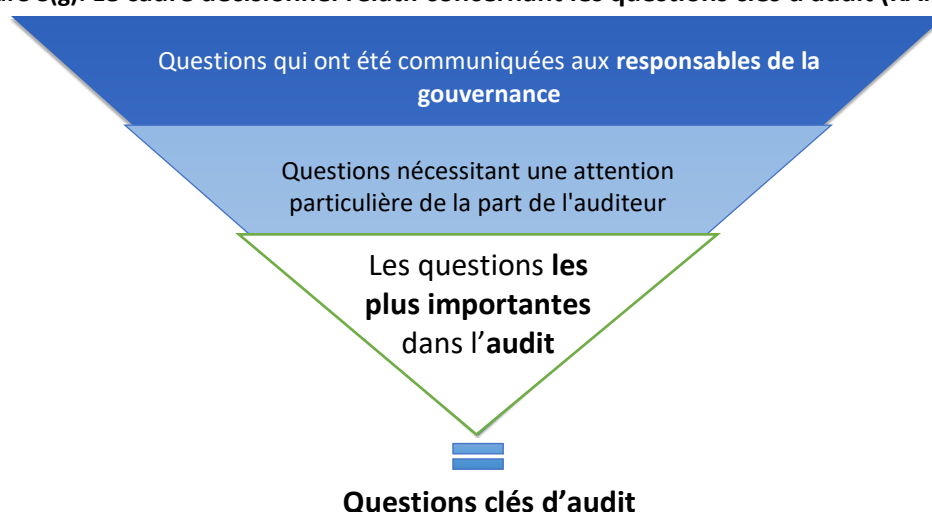
**8.40.** Les KAM sont extraites de sujets communiqués à la direction et aux responsables de la gouvernance qui, ayant nécessité une attention significative de la part de l'auditeur, sont considérées comme les plus significatives dans l'audit des états financiers de la période en cours. Le processus de prise de décision concernant les KAM est illustré à la **Figure 8(g)** ci-dessous.

**8.41.** Le but de la communication des KAM est d'améliorer la valeur communicative du rapport de l'auditeur en fournissant une plus grande transparence au sujet de l'audit. Elles fournissent également des informations supplémentaires aux utilisateurs prévus des états financiers.

**8.42.** L'ISSAI 2705 (Révisée) interdit à l'auditeur de communiquer des questions d'audit clés lorsque l'auditeur a formulé une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, à moins que de tels rapports ne soient requis par la loi ou les réglementations. Un élément donnant lieu à une opinion assortie de commentaires conformément à la norme ISSAI 2705 (Révisée) ou une incertitude significative liée à des événements ou des situations susceptibles de créer un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée), sont, par nature, des questions d'audit clés. Toutefois, dans de telles circonstances, ces éléments ne doivent pas être décrits dans la section "Questions d'Audit Clés" du rapport de l'auditeur. L'auditeur doit plutôt:

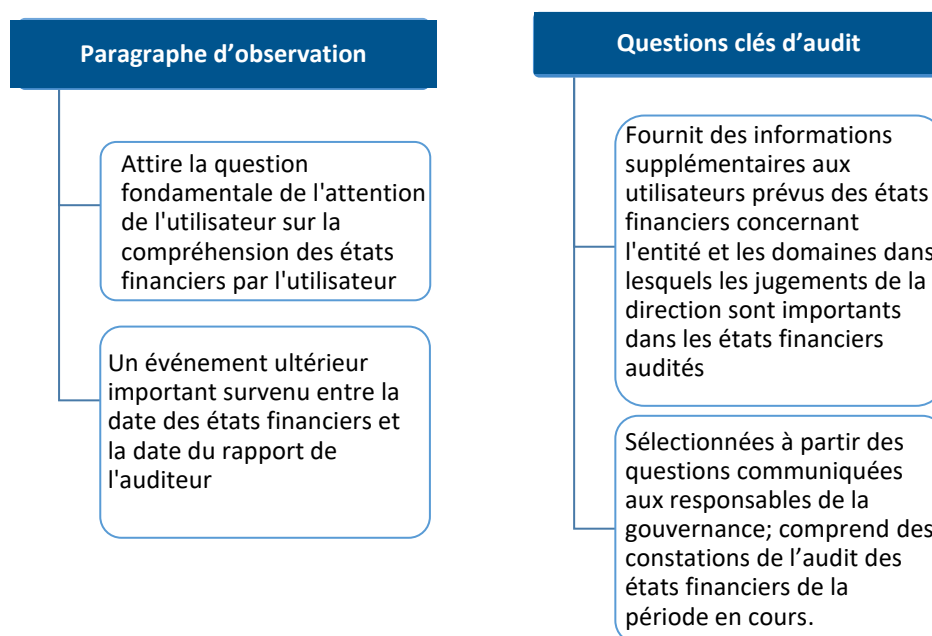
- Faire un rapport sur cette ou ces question(s) conformément aux ISA applicables; et
- Inclure une référence à la Base de l'Opinion avec réserve (Défavorable) ou aux sections sur l'Incertitude Significative Liée à la continuité de l'exploitation dans la section Questions d'Audit Clés.

Figure 8(g): Le cadre décisionnel relatif concernant les questions clés d'audit (KAM)



8.43. Dans le rapport de l'auditeur, le paragraphe Questions clés d'audit est placé après le Paragraphe d'observation et avant le Paragraphe sur les autres questions.

Figure 8(h): Relation entre le Paragraphe d'observation et les Questions clés d'audit dans le Rapport de l'auditeur



### Forme et contenu du rapport de l'auditeur sur les états financiers

8.44. Le rapport de l'auditeur doit inclure les éléments suivants conformément aux ISSAI 1700.20 à ISSAI 1700.49:

- Titre
- Destinataire
- Opinion de l'auditeur
- Justification d'opinion
- Continuité de l'exploitation (le cas échéant)
- Questions d'audit clés (uniquement lorsque cela est pertinent et applicable)
- Autres informations (le cas échéant, conformément à ISSAI 2720)

- Responsabilités de la direction et des responsables de la concernant les états financiers
- Responsabilités des auditeurs concernant l’audit des états financiers
- Autres responsabilités en matière de rapports (le cas échéant-à rapporter en tant ‘Rapport sur les Exigences Légales et Règlementaires)
- Nom du superviseur de la mission d’audit (nom de la personne habilitée à signer le rapport de l’auditeur – va dépendre des politiques spécifiques des ISC)
- Signature de l’Auditeur (Membre Autorisé du Personnel de l’ISC - le Superviseur de la Mission d’Audit, ou pourrait être le Vérificateur Général - dépendra de la politique de l’ISC)
- Adresse de l’Auditeur
- Date du Rapport de l’Auditeur

**8.45.** 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 réserves.

### Rapport sur les autres exigences légales et réglementaires

**8.46.** Dans le contexte des audits financiers effectués par les ISC et compte tenu de l’environnement dans lequel évolue le secteur public, les ISC peuvent également s’acquitter de responsabilités en matière de rapports afin de rendre compte sur des questions complémentaires aux responsabilités de l’auditeur au titre des ISSAI. Conformément à la norme ISSAI 2700.43, ces autres responsabilités en matière de rapports peuvent être abordées dans une section distincte du rapport de l'auditeur intitulée « Rapport sur les Autres Exigences Légales et Règlementaires. » Si le rapport contient cette section, le rapport de l'auditeur sur les états financiers doit clairement indiquer le titre « Rapport sur l’Audit des Etats Financiers » (SSAI 2700.45). Le format de présentation du rapport lorsqu'il contient «Rapport sur les Autres Exigences Légales et Règlementaires» est suggéré à l'**Annexe 8.1**.

### Rapports de non-conformité identifiée ou soupçonnée

**8.47.** L'ISSAI 2250 prescrit trois niveaux de rapports de cas de non-conformité identifiée ou soupçonnée, comme indiqué ci-dessous:

- a) Rapports de non-conformité aux responsables de la gouvernance (paragraphe 22 à 24);
- b) Rapports de non-conformité dans le rapport de l’auditeur sur les états financiers (paragraphe 25 à 27); et
- c) Rapports de non-conformité aux autorités de réglementation et de contrôle (paragraphe 28).

**8.48.** Les cas de non-conformité aux lois et réglementations observés par l'auditeur peuvent être signalés à la direction et aux responsables de la gouvernance, ainsi qu'à d'autres autorités concernées, en fonction de la hiérarchie des autorités au sein de l'entité. La nécessité de rendre compte aux autorités concernées dépendra de l'importance et de la gravité des cas de non-conformité, qui ne peuvent pas être traitées au niveau de l'entité.

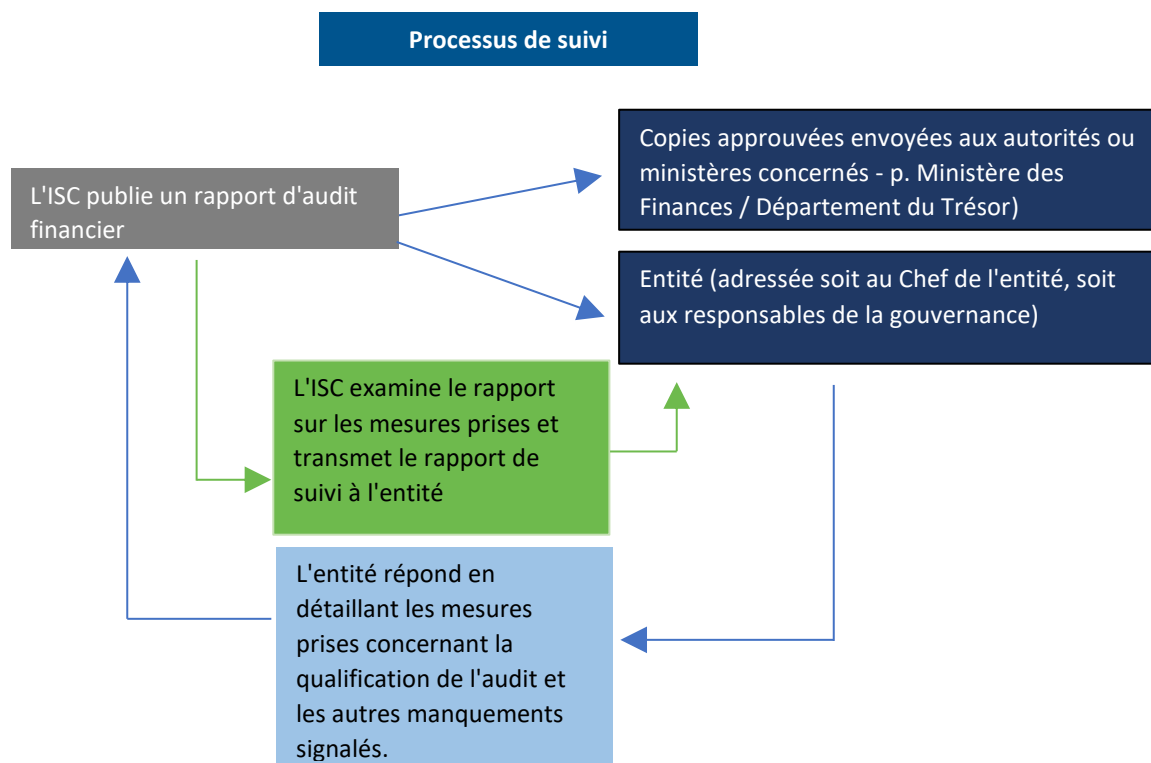
**8.49.** Les cas de non-conformité qui doivent être signalés dans le rapport de l’auditeur sur les états financiers dépendent du fait que ces non-conformités ont ou non un effet significatif sur les états financiers. Si l'auditeur conclut que la non-conformité a un impact significatif sur les états financiers et qu'elle n'a pas été correctement reflétée dans les états financiers, l'auditeur est tenu d'exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable conformément à l'ISSAI 2705. De même, s’il existe une limite de champ pour évaluer si la non-conformité peut avoir une incidence significative sur les états financiers, l'auditeur doit exprimer soit une opinion avec réserve, soit formuler l'impossibilité d’exprimer une opinion sur les états financiers conformément à la norme ISSA 2705.

**8.50.** Si un cas de non-conformité requiert l'attention des autorités supérieures concernées (par exemple, le Parlement), l'auditeur est tenu de déterminer s'il a la responsabilité de rendre compte à ces

autorités et peut agir en conséquence. L'ISSAI 2250.A20 (Considérations propres aux Entités du Secteur Public) fournit une note explicative indiquant que le vérificateur du secteur public peut être obligé de rendre compte de cas de non-conformité à la législature ou à une autre instance dirigeante ou les signaler dans son rapport.

- 9.1. Les auditeurs doivent toujours assurer le suivi des observations importantes qu'ils ont formulées pour s'assurer que les problèmes identifiés ont été résolus par l'entité auditée. Dans le contexte d'un audit financier basé sur les ISSAI, l'auditeur effectuera généralement ce suivi dans le cadre du processus d'audit de vérification de l'année suivante, étant donné que des questions non résolues de l'exercice précédent peuvent présenter des risques d'inexactitude dans les états financiers de l'exercice suivant. Comme expliqué dans les sections précédentes, les auditeurs du secteur public peuvent signaler des informations supplémentaires dont il n'est pas obligatoire de rendre compte en appliquant les ISSAI sur l'audit financier pour réaliser l'audit. Ces rapports supplémentaires peuvent nécessiter la réalisation d'activités de suivi supplémentaires.
- 9.2. Le rapport d'audit tel que discuté au Chapitre 8 peut contenir une opinion d'audit sur les états financiers, les questions clés d'audit, les constatations d'audit concernant les insuffisances des contrôles internes et la non-conformité aux lois et réglementations ayant ou non un effet direct sur les états financiers.
- 9.3. Le suivi est considéré comme l'une des bonnes pratiques des ISC au titre du Principe 3 de l'INTOSAI-P 20. En outre, l'ISSAI 100 reconnaît que les ISC ont un rôle à jouer dans le suivi des mesures prises par la partie responsable en réponse aux questions soulevées dans leurs rapports d'audit.
- 9.4. Le suivi vise à déterminer si l'entité auditée a traité de manière adéquate les questions soulevées par l'audit, y compris les implications plus générales. L'insuffisance ou la non-satisfaction des mesures par l'entité auditée peuvent nécessiter un rapport supplémentaire de la part de l'ISC.
- 9.5. Outre les exigences réglementaires, l'un des objectifs de la réalisation des audits financiers est d'aider à améliorer les systèmes et les procédures, y compris le processus d'information financière dans l'entité. En réalisant le suivi, l'ISC est également en mesure d'établir la valeur ajoutée apportée par l'audit financier en termes d'améliorations introduites dans le système. À moins que ce suivi ne soit mis en pratique, l'ISC ne peut évaluer si l'impact souhaité de l'audit a été effectif ou non. Par conséquent, un audit de suivi est l'un des éléments importants du processus d'audit, et ce processus ne peut être complet sans l'audit de suivi. En outre, la direction et les responsables de la gouvernance peuvent même ne pas être motivés pour prendre des mesures s'il n'existe pas de système de suivi dans l'ISC.
- 9.6. Des ISC différentes peuvent avoir différents processus de suivi en fonction du modèle suivi par l'ISC (Modèle de tribunal, Modèle de Westminster, Modèle de conseil d'administration, etc.). **La Figure 9(a)** fournit un instantané d'un processus de suivi proposé.
- 9.7. Selon les questions évoquées dans le rapport d'audit et les exigences des lois pertinentes, les ISC peuvent être tenues d'approuver les copies des rapports d'audit envoyées aux autorités ou aux ministères gouvernementaux concernée – par exemple, le Ministère des Finances – ainsi qu'à la direction et aux responsables de la gouvernance. Toutefois, il incombe au Chef de l'entité ou aux responsables de la gouvernance de prendre des mesures concernant les questions d'audit en suspens mentionnées dans le rapport d'audit.
- 9.8. Les ISC et/ou les lois et règlements peuvent indiquer aux entités auditées le délai dans lequel ils doivent donner suite à un rapport d'audit, après avoir l'émission d'une opinion avec réserve et d'autres manquements, par exemple des faiblesses dans les contrôles internes signalées dans le formulaire des constatations d'audit, détaillant les mesures correctives à prendre par les auditeurs. L'entité (proposé comme Rapport des mesures prises).

Figure 9(a): Instantané du processus de suivi



- 9.9.** L'ISC examine le *Rapport de mesures prises sur les 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 de l'entité pour la confirmation factuelle de la réponse fournie par la direction ou les responsables de la gouvernance. Le rapport de suivi doit également passer par le processus de contrôle de qualité. Cela dépend également de la manière dont la fonction de suivi est structurée au sein de l'ISC, s'il y en a une en place.
- 9.10.** Il peut être approprié d'avoir une fonction de suivi indépendante au sein de l'ISC afin de procéder à une évaluation objective des mesures prises par la direction et de faire preuve de jugement professionnel. Si, par exemple, la même division/unité fonctionnelle ou l'équipe d'audit qui a réalisé l'audit en assure le suivi, elle peut avoir tendance à défendre ses conclusions d'audit et ses qualifications, même si la direction ou les responsables de la gouvernance ont pris des mesures appropriées sur ces problèmes d'audit.
- 9.11.** Selon le modèle de l'ISC et la structure parlementaire qui prévaut dans l'administration à laquelle l'ISC est assujettie, le Comité des comptes publics joue un rôle actif dans l'examen et le suivi des rapports d'audit déposés au Parlement. Par conséquent, il peut y avoir deux niveaux de suivi des constatations et des recommandations d'audit, c.-à-d. un au niveau de l'ISC et un autre au niveau du Comité des comptes publics/du Parlement.
- 9.12.** Un modèle, pouvant être adapté par les ISC en fonction de leurs besoins et de l'environnement dans lequel elles fonctionnent, est proposé ci-dessous à l'**Annexe 9.1** concernant la préparation d'un rapport de synthèse et de suivi détaillé.
- 9.13.** Le suivi d'un rapport d'audit peut porter sur un seul exercice fiscal /une seule année comptable sur lequel/laquelle l'audit a été effectué et le rapport publié. Cependant, il peut y avoir des questions en suspens provenant des rapports d'audit des années précédentes (financières ou autres) concernant



la même entité, qui peuvent également devoir être suivies en même temps que le rapport récemment publié.

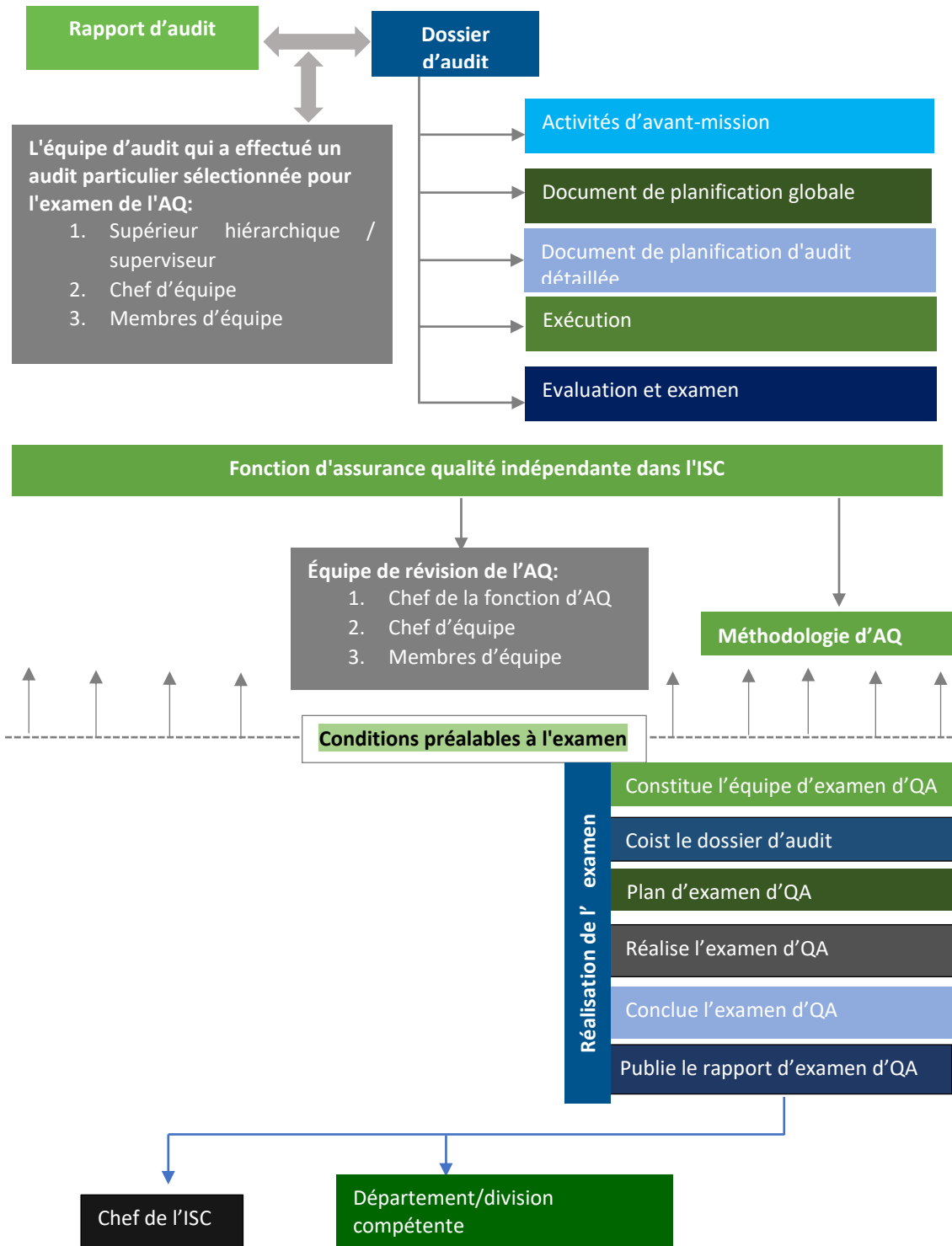
- 9.14.** Le suivi au sein de l'ISC doit être un processus continu, jusqu'à ce que les constatations d'audit soulevées soient résolues en fonction des mesures appropriées prises par la direction ou par les responsables de la gouvernance. Après la publication du rapport d'audit initial et la réception d'une première réponse de la part de la direction ou des responsables de la gouvernance, la fréquence du suivi peut être décidée par l'ISC, qui peut s'appuyer sur certains règlements ou lois régissant ce processus. Toutefois, il est dans l'intérêt à la fois de l'ISC et de l'entité de résoudre dans les meilleurs délais les problèmes d'audit non résolus, y compris toute opinion avec réserve sur les états financiers.

- 10.1.** En ce qui a trait à la mission, les ISC doivent établir des mesures de contrôle de qualité spécifiquement pour garantir la haute qualité de chaque produit d'audit. Une haute qualité est atteinte lorsque l'ISC et son personnel respectent les normes professionnelles et les exigences légales et réglementaires applicables et que le rapport d'audit est approprié dans les circonstances (voir ISSAI 2220.6).
- 10.2.** Cependant, pour être efficaces, ces mesures doivent faire l'objet d'une surveillance continue (ISSAI 2220.23) afin de fournir l'assurance indépendante et raisonnable que les politiques et procédures relatives au système de contrôle qualité sont pertinentes, adéquates et efficaces<sup>13</sup>.
- 10.3.** À cet égard, l'IDI a élaboré un guide et un outil d'assurance de la qualité pour aider les ISC à mettre en œuvre une fonction d'AQ. L'outil d'AQ prescrit un ensemble de questions et de déclarations dont les réponses indiquent l'étendue de la conformité de l'ISC avec le niveau approprié par rapport aux ISSAI. Les réponses ainsi obtenues peuvent être validées par les documents fournis par l'ISC qui doivent être inspectés lors de l'examen d'AQ, car ils fournissent un aperçu de la qualité des processus mis en œuvre par l'ISC et son personnel en général, et de la qualité des audits financiers et de la publication des rapports d'audit correspondants en particulier. L'AQ mentionnée dans ce chapitre concerne la réalisation d'une vérification d'AQ une fois l'audit terminé et le rapport publié.
- 10.4.** Sur le plan institutionnel, une fonction d'AQ doit être établie au sein de l'ISC, caractérisée par l'indépendance par rapport à l'objet dont il faut assurer la qualité<sup>14</sup> et effectuée par un bureau (dans les ISC de grande taille) ou par un professionnel (dans les ISC de petite taille) au sein de l'ISC ou, alternativement, par un pair, par lequel une ISC effectue le processus d'examen d'AQ sur une autre. Indépendamment de celui qui procède à l'examen d'AQ, l'équipe doit être composée d'un mélange de professionnels ayant une connaissance approfondie des normes applicables et/ou de l'expérience, et/ou des compétences en matière de supervision en audit financier.
- 10.5.** La plupart des ISC ont établi (formellement ou informellement) des pratiques d'AQ qui peuvent être renforcées grâce aux outils susmentionnés développés par l'IDI. Initialement, l'ISC peut créer une équipe ad hoc pour évaluer dans quelle mesure une fonction d'AQ doit être créée. Les résultats de l'évaluation serviront de base à la rédaction d'une politique d'AQ, qui inclurait, entre autres, l'objectif de la politique d'AQ, la mise en place du bureau d'AQ, la nature et la fréquence des examens d'AQ, les critères de sélection de l'objet d'AQ, et les exigences en matière de rapports et de suivi. En mettant en place le bureau d'AQ, il faut veiller à le doter adéquatement en personnel. Un manuel d'AQ doit également être élaboré pour guider la conduite de la fonction d'AQ, en particulier pour examiner les processus et les extraits de l'audit financier.
- 10.6.** Au niveau de la fonction d'audit financier, un examen d'AQ type passerait brièvement par les étapes indiquées ci-dessous dans la **Figure 10(a)**:

<sup>13</sup>Au **niveau institutionnel**, pour qu'un système soit efficace, il doit faire partie de la stratégie, de la culture, des politiques et des procédures de l'ISC. En ce qui concerne la qualité, les ISC doivent développer à ce niveau une politique qualité comprenant probablement un énoncé de mission qualité et les objectifs de l'ISC en matière de qualité.

<sup>14</sup> Examiner le travail de l'ISC d'un point de vue externe permet de déterminer avec objectivité si l'audit a été réalisé conformément aux normes internationales ou à d'autres normes équivalentes. Alors que, dans certaines circonstances, l'assurance qualité est perçue comme une activité de recherche d'erreurs, un examen d'un point de vue externe est souvent considéré comme plus crédible: un examinateur de l'AQ, en tant que professionnel externe, peut formuler des recommandations directes et exemptes de préjugés fondées sur son jugement professionnel pour recommander des améliorations.

Figure 10(a): Instantané de l'examen de l'assurance de la qualité dans l'audit financier



**10.7.** Après la sélection des audits financiers aux fins d'AQ, l'outil d'AQ peut être utilisé pour vérifier/inspecter la conformité de la documentation d'audit avec les ISSAI. Les questionnaires couvrent la méthodologie de l'audit financier, les différentes phases de l'audit et les procédures de contrôle qualité. Les méthodes suivantes, entre autres, sont utilisées dans le recueil des éléments probants: revue documentaire, observation physique, groupe de discussion, entrevue ou confirmation externe (c.-à-d. des éléments probants comme réponse écrite directe à l'auditeur obtenus d'un tiers - la partie qui confirme - sur support papier ou par voie électronique ou autre).

- 10.8.** Les informations obtenues à partir des questionnaires d'AQ sont analysées et les lacunes sont notées en même temps que les recommandations correspondantes.
- 10.9.** Les résultats de l'examen de l'AQ sont d'abord discutés avec l'équipe d'audit concernée lors d'une réunion de bilan afin de s'assurer que les conclusions sont clairement comprises par toutes les parties concernées. L'équipe d'AQ doit obtenir l'accord de l'équipe d'audit concernant les observations et recommandations concernant l'AQ. En cas de désaccord entre l'équipe d'AQ et l'équipe d'audit, en particulier sur une question à haut risque, l'ISC peut établir des politiques et des procédures pour traiter et résoudre les désaccords au sein de l'équipe d'audit, avec les personnes consultées et, le cas échéant, entre le superviseur de l'équipe d'audit et le réviseur d'AQ (adapté de ISQC1.43). Les résultats du contrôle concernant l'AQ peuvent également indiquer un manque de compétences chez les auditeurs. Par conséquent, ils peuvent également servir de base pour déterminer les besoins de formation des auditeurs afin de combler ces lacunes en matière de compétences.
- 10.10.** Alors, les résultats de l'AQ (observations et recommandations) doivent être communiqués au chef de l'ISC, qui s'assure ensuite que les déficiences sont corrigées pour améliorer le système de contrôle qualité de l'ISC.
- 10.11.** La mise en œuvre des recommandations d'AQ vise à améliorer ou à corriger les pratiques de l'ISC en utilisant les ISSAI et les meilleures pratiques comme critères. Cela permettra à l'ISC de devenir une organisation plus autonome, crédible et professionnelle (INTOSAI-P 12).

# Références

1. ISSAI disponibles à l'adresse [www.ISSAI.org](http://www.ISSAI.org)
2. Plan de développement stratégique 2017-2019 de l'IFPP
3. Manuel 2016-2017 de l'IAASB - Volume 1
4. Article technique de l'ACCA - Achèvement de l'audit (rédigé par un membre de l'équipe d'examen du document P7 de l'ACCA)
5. Article technique de l'ACCA - Procédures d'audit par Vijaya Swaminathan

# Modèles de document de travail d'audit

## ACTIVITÉS D'AVANT-MISSION

### Pièce 4.1: Évaluation de l'acceptabilité d'un référentiel d'information financière applicable

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

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

Évaluation de l'acceptabilité du référentiel comptable applicable	Conclusion de l'évaluation												
<p>1. Existe-t-il un référentiel d'information financière applicable adopté par l'entité / le gouvernement?</p> <p>Si oui, indiquez le nom du RIF adopté et passez aux questions suivantes. Si non, il n'y a pas de base pour la préparation des états financiers et, en tant que tel, l'auditeur/évaluateur n'est pas obligé de répondre aux questions suivantes.</p>	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Oui</td> <td></td> <td>Non</td> </tr> </table> <p>Observations (le cas échéant):</p>		Oui		Non								
	Oui		Non										
<p>2. Quelle est la base de la préparation des états financiers?</p>	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Comptabilité d'exercice</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Comptabilité de comptabilité de caisse</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Comptabilité d'exercice modifiée</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Comptabilité de caisse modifiée</td> </tr> </table> <p>Observations (le cas échéant):</p>		Comptabilité d'exercice		Comptabilité de comptabilité de caisse		Comptabilité d'exercice modifiée		Comptabilité de caisse modifiée				
	Comptabilité d'exercice												
	Comptabilité de comptabilité de caisse												
	Comptabilité d'exercice modifiée												
	Comptabilité de caisse modifiée												
<p>3. Quel est le but visé dans la préparation des EF?</p>	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Concernant des EF à usage général</td> <td></td> <td>Concernant des EF à usage spécifique</td> </tr> </table> <p>Observations (le cas échéant):</p>		Concernant des EF à usage général		Concernant des EF à usage spécifique								
	Concernant des EF à usage général		Concernant des EF à usage spécifique										
<p>4. Qui sont les utilisateurs principaux des EF ?</p>	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Assemblées législatives/Parlement</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Bureaux Exécutifs /Gouvernement</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Autorités chargées de la réglementation</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Bailleurs/Prêteurs</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Fournisseurs/Créanciers</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Autres (Préciser)</td> </tr> </table> <p>Observations (le cas échéant):</p>		Assemblées législatives/Parlement		Bureaux Exécutifs /Gouvernement		Autorités chargées de la réglementation		Bailleurs/Prêteurs		Fournisseurs/Créanciers		Autres (Préciser)
	Assemblées législatives/Parlement												
	Bureaux Exécutifs /Gouvernement												
	Autorités chargées de la réglementation												
	Bailleurs/Prêteurs												
	Fournisseurs/Créanciers												
	Autres (Préciser)												

Évaluation de l'acceptabilité du référentiel comptable applicable	Conclusion de l'évaluation																
5. Le RIF est-il un cadre de présentation fidèle ou un cadre de conformité?	<table border="1" data-bbox="778 253 1433 331"> <tr> <td data-bbox="778 253 858 331"></td> <td data-bbox="858 253 1125 331">Cadre de présentation fidèle</td> <td data-bbox="1125 253 1204 331"></td> <td data-bbox="1204 253 1433 331">Cadre de conformité</td> </tr> </table> <p data-bbox="778 365 1106 398">Observations (le cas échéant):</p>		Cadre de présentation fidèle		Cadre de conformité												
	Cadre de présentation fidèle		Cadre de conformité														
6. En quoi consistent ces états financiers?	<table border="1" data-bbox="778 443 1457 757"> <tr><td data-bbox="778 443 917 477"></td><td data-bbox="917 443 1457 477">État de la situation financière/Bilan</td></tr> <tr><td data-bbox="778 477 917 555"></td><td data-bbox="917 477 1457 555">État de la Performance Financière/Compte de résultat</td></tr> <tr><td data-bbox="778 555 917 589"></td><td data-bbox="917 555 1457 589">État des flux de trésorerie</td></tr> <tr><td data-bbox="778 589 917 622"></td><td data-bbox="917 589 1457 622">État des variations des capitaux propres</td></tr> <tr><td data-bbox="778 622 917 656"></td><td data-bbox="917 622 1457 656">État des encaissements et des paiements</td></tr> <tr><td data-bbox="778 656 917 689"></td><td data-bbox="917 656 1457 689">Relevé des dépenses</td></tr> <tr><td data-bbox="778 689 917 723"></td><td data-bbox="917 689 1457 723">Notes aux états financiers</td></tr> <tr><td data-bbox="778 723 917 757"></td><td data-bbox="917 723 1457 757">Autres (préciser)</td></tr> </table> <p data-bbox="778 790 1106 824">Observations (le cas échéant):</p>		État de la situation financière/Bilan		État de la Performance Financière/Compte de résultat		État des flux de trésorerie		État des variations des capitaux propres		État des encaissements et des paiements		Relevé des dépenses		Notes aux états financiers		Autres (préciser)
	État de la situation financière/Bilan																
	État de la Performance Financière/Compte de résultat																
	État des flux de trésorerie																
	État des variations des capitaux propres																
	État des encaissements et des paiements																
	Relevé des dépenses																
	Notes aux états financiers																
	Autres (préciser)																
7. Le référentiel d'information financière utilisé pour l'établissement des états financiers présente-t-il ces attributs? (Pour une description de chaque attribut, reportez-vous à l'illustration 4.1 du Manuel.)	<table border="1" data-bbox="778 857 1457 1048"> <tr><td data-bbox="778 857 917 891"></td><td data-bbox="917 857 1457 891">Pertinence</td></tr> <tr><td data-bbox="778 891 917 925"></td><td data-bbox="917 891 1457 925">Exhaustivité</td></tr> <tr><td data-bbox="778 925 917 958"></td><td data-bbox="917 925 1457 958">Fiabilité</td></tr> <tr><td data-bbox="778 958 917 992"></td><td data-bbox="917 958 1457 992">Neutralité</td></tr> <tr><td data-bbox="778 992 917 1048"></td><td data-bbox="917 992 1457 1048">Compréhensibilité</td></tr> </table> <p data-bbox="778 1081 1106 1115">Observations (le cas échéant):</p>		Pertinence		Exhaustivité		Fiabilité		Neutralité		Compréhensibilité						
	Pertinence																
	Exhaustivité																
	Fiabilité																
	Neutralité																
	Compréhensibilité																
<p data-bbox="153 1126 387 1149"><b>Conclusion Générale:</b></p> <p data-bbox="153 1160 834 1182">Le référentiel d'information financière applicable existe et est:</p> <table border="1" data-bbox="842 1182 1457 1216"> <tr> <td data-bbox="842 1182 938 1216"></td> <td data-bbox="938 1182 1125 1216">Acceptable</td> <td data-bbox="1125 1182 1220 1216"></td> <td data-bbox="1220 1182 1457 1216">Inacceptable</td> </tr> </table> <p data-bbox="153 1249 1377 1305">NB. <i>S'il est jugé non acceptable, l'auditeur peut prendre certaines des mesures proposées dans les instructions ci-dessous:</i></p>			Acceptable		Inacceptable												
	Acceptable		Inacceptable														

Risques identifiés (le cas échéant à ce niveau) lors de l'évaluation de l'acceptabilité du référentiel d'information financière utilisé par l'entité dans l'établissement des états financiers, ce qui pourrait donner lieu à des inexactitudes significatives:	
Au niveau des états financiers (Retracé au Tableau A, Pièce 5.4)	Au niveau de l'Assertion, le cas échéant (Retracé au Tableau B, Pièce 5.4)

((Nom de l'Évaluateur de l'ISC /du Superviseur de la Mission d'Audit)  
Date de l'évaluation:

## Orientations pour remplir le modèle d'évaluation de l'acceptabilité du référentiel comptable applicable

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	<p>L'objectif général de ce modèle est d'évaluer l'acceptabilité d'un référentiel d'information financière applicable comme l'une des activités préalables à la mission. Il permet également à l'auditeur de comprendre le référentiel comptable utilisé par l'entité pour établir les états financiers et aide à déterminer le libellé de son opinion sur les états financiers.</p> <p>L'une des conditions préalables à un audit est de disposer d'un référentiel d'information financière acceptable.</p>
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2200, 2210, 2700, 2705, 2706, 2800
<b>Orientations</b>	<p>L'auditeur peut évaluer l'acceptabilité du référentiel d'information financière en utilisant un ensemble de questions suggérées ci-dessus. Cela peut être effectué en interrogeant le personnel clé de l'entité et en passant en revue les documents. La conclusion pour chaque question doit être enregistrée dans la colonne intitulée Conclusion. Il s'agit d'une évaluation fondée sur des preuves. Par conséquent, l'auditeur ou le personnel de l'ISC chargé de l'évaluation doit conserver des pièces justificatives devant appuyer chaque conclusion.</p> <p>Étant donné que des entités similaires existent dans toutes les ISC pour effectuer des audits financiers, l'acceptabilité du cadre de rapportage financier peut être déterminée au niveau des ISC plutôt que pour chaque mission d'audit. Les entités gouvernementales utilisent généralement le référentiel d'information financière publié par le gouvernement (spécifiquement publié par le ministère des Finances/Trésorerie) pour l'élaboration des états financiers. Par conséquent, il pourrait s'agir d'un exercice ponctuel au niveau des ISC, plutôt que pour chaque mission d'audit.</p> <p>L'auditeur peut devoir déterminer l'acceptabilité du référentiel d'information financière au niveau de la mission uniquement si l'entité considérée pour l'audit utilise un référentiel d'information financière complètement différent, bien que ce cas de figure puisse être assez rare.</p> <p>L'auditeur peut planifier et mener l'audit si le référentiel comptable applicable existe et est acceptable.</p> <p>S'il est jugé inacceptable, l'auditeur peut prendre les mesures suivantes::</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Demandez à la direction de l'entité de préparer des informations supplémentaires.</li> <li>2. Si des informations supplémentaires sont présentées, ajoutez un paragraphe d'Observation sur la Question dans le rapport de l'auditeur.</li> <li>3. Si la direction refuse de présenter des informations supplémentaires, envisagez une opinion modifiée (renoncement à une opinion) expliquant le caractère fallacieux des états financiers.</li> <li>4. Envisager d'informer le législateur et les organismes de normalisation sur le caractère inacceptable du RIF</li> </ol> <p>En évaluant l'acceptabilité du référentiel d'information financière dans la préparation des états financiers, l'auditeur pourrait également identifier les <b>risques</b> susceptibles d'entraîner des non-conformités significatives tant au niveau des états financiers qu'au niveau des assertions. Les risques peuvent exister dans les deux cas où le RIF utilisé dans la préparation des états financiers est acceptable ou non. Ces risques peuvent être enregistrés dans le tableau ci-dessus et peuvent être retrouvés dans les pièces 5.4 Registre de risques.</p>



<p><b>Conclusion générale</b></p>	<p>Sur la base de la conclusion ou des informations factuelles obtenues par rapport à chaque question d'une évaluation, l'auditeur ou l'assesseur de l'ISC doit enregistrer une conclusion générale. La conclusion générale pourrait être que le référentiel d'information financière utilisé dans la préparation de l'état financier est acceptable ou inacceptable.</p>
<p><b>Enregistrement de la déclaration de l'évaluateur et de l'examineur</b></p>	<p>Le tableau indiquant les détails de l'évaluateur et de l'examineur doit être rempli à la fin. Cela permet de s'assurer qu'un système de frein et contrepoids a été mis en place au sein de l'équipe de la mission d'audit avant la planification de l'audit. Comme mentionné ci-dessus, cet exercice peut être effectué au niveau des ISC pour toutes les entités utilisant le même référentiel d'information financière, et pas nécessairement pour chaque mission d'audit.</p> <p>Dans ce cas, l'évaluateur est généralement le membre de l'équipe d'audit ou le chef d'équipe, tandis que l'examineur qui approuve l'évaluation est le superviseur de la mission d'audit si l'évaluation a été réalisée au niveau de la mission d'audit. Cependant, la manière dont ces responsabilités peuvent être déléguées si l'évaluation est lancée au niveau des ISC dépendra de la direction de l'ISC ou du leadership. Cette évaluation doit être approuvée à la fois par l'évaluateur et par l'examineur.</p>

## Pièce 4.2: Matrice de Compétence de l'Equipe d'Audit

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

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

### A. Matrice de compétences

	1	2	3
n° série	Nom & Désignation	Qualification académique/professionnelle	Expérience en audit financier dans le secteur public
1	Superviseur de la mission d'audit		
1.1	M/Mme. A		
2	Chef de l'Equipe d'Audit		
2.1	M. /Mme. B		
3	Membres de l'Equipe d'Audit		
3.1	Mr. X		
3.2	Mrs. Y		
3.3	Ms. Z		

### A. Prise en compte des compétences et capacités spécifiques à la mission d'audit

1	2	3	4	5	6
Equipe d'audit	Compréhension et expérience pratique des missions d'audit similaires	Compréhension des systèmes et des processus de l'entité auditée, y compris la base de préparation des états financiers (comptabilité d'exercice ou de caisse) et le référentiel d'information financière	Expertise technique, y compris la connaissance des technologies de l'information et de l'environnement informatique	Connaissance de l'entité et de son environnement	Compréhension des dispositions de l'entité en matière de préparation des rapports, y compris des rapports destinés à la législature ou à un autre organe directeur ou dans l'intérêt public
Mr./Ms. B Chef d'équipe (insérer le nom)					
<b>Membres de l'équipe</b>					
X (insérer le nom)					
Y (insérer le nom)					
Z (insérer le nom)					

**Remarque:** En fonction de la nature et de la complexité de l'entité identifiée concernant l'audit, l'ISC ou l'équipe d'audit peut ajouter d'autres attributs et considérations pertinents à ce tableau.

### Conclusion

L'équipe de mission possède collectivement les capacités, les compétences et l'expérience appropriées pour réaliser l'audit.

(Nom du Superviseur de la Mission d'Audit)

Désignation/Titre

## Orientations pour remplir la matrice de compétences de l'équipe

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général de ce modèle est de déterminer et de documenter que l'équipe de mission a collectivement les compétences et les capacités requises pour réaliser la mission d'audit conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables et de permettre l'établissement d'un rapport de l'auditeur approprié qui doit être publié dans les circonstances.								
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2220, ISSAI 2210								
<b>Orientations</b>	<p><b>Tableau n° A: Matrice de Compétence de l'Equipe</b>– <i>l'objectif est de documenter les qualifications académiques/professionnelles et l'expérience en audit financier de l'équipe de mission d'audit, y compris le responsable / superviseur de mission d'audit, requis dans l'idéal pour réaliser la mission d'audit.</i></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 1</b></td> <td>Dressez la liste des membres de l'équipe et de leurs désignations/titres dans l'ISC. Cela devrait servir de base pour déterminer s'il existe une bonne combinaison d'équipes d'audit.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 2</b></td> <td>Indiquez les qualifications académiques/professionnelles des membres individuels de l'équipe de mission d'audit, qui seraient généralement extraites du système de ressources humaines de l'ISC. Cela permet de s'assurer que l'équipe de mission dispose d'une bonne combinaison d'auditeurs possédant les qualifications académiques/professionnelles idéales pour réaliser la mission d'audit.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 3</b></td> <td>Indiquer l'expérience en audit financier de l'équipe de mission d'audit dans l'environnement du secteur public. Cela pourrait être enregistré sous la forme d'une brève narrative et du nombre d'années d'expérience en audit d'états financiers dans le secteur public.</td> </tr> </table>	<b>Colonne 1</b>	Dressez la liste des membres de l'équipe et de leurs désignations/titres dans l'ISC. Cela devrait servir de base pour déterminer s'il existe une bonne combinaison d'équipes d'audit.	<b>Colonne 2</b>	Indiquez les qualifications académiques/professionnelles des membres individuels de l'équipe de mission d'audit, qui seraient généralement extraites du système de ressources humaines de l'ISC. Cela permet de s'assurer que l'équipe de mission dispose d'une bonne combinaison d'auditeurs possédant les qualifications académiques/professionnelles idéales pour réaliser la mission d'audit.	<b>Colonne 3</b>	Indiquer l'expérience en audit financier de l'équipe de mission d'audit dans l'environnement du secteur public. Cela pourrait être enregistré sous la forme d'une brève narrative et du nombre d'années d'expérience en audit d'états financiers dans le secteur public.		
<b>Colonne 1</b>	Dressez la liste des membres de l'équipe et de leurs désignations/titres dans l'ISC. Cela devrait servir de base pour déterminer s'il existe une bonne combinaison d'équipes d'audit.								
<b>Colonne 2</b>	Indiquez les qualifications académiques/professionnelles des membres individuels de l'équipe de mission d'audit, qui seraient généralement extraites du système de ressources humaines de l'ISC. Cela permet de s'assurer que l'équipe de mission dispose d'une bonne combinaison d'auditeurs possédant les qualifications académiques/professionnelles idéales pour réaliser la mission d'audit.								
<b>Colonne 3</b>	Indiquer l'expérience en audit financier de l'équipe de mission d'audit dans l'environnement du secteur public. Cela pourrait être enregistré sous la forme d'une brève narrative et du nombre d'années d'expérience en audit d'états financiers dans le secteur public.								
	<p><b>Tableau n° B: Prise en compte des compétences et capacités spécifiques à la mission d'audit</b> – <i>l'objectif est d'identifier les compétences et capacités pertinentes pour une mission d'audit donnée. Il s'agit des considérations supplémentaires à la qualification et aux expériences professionnelles de l'équipe de mission d'audit, qui peuvent être nécessaires pour réaliser la mission d'audit conformément aux normes professionnelles.</i></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 1</b></td> <td>Dressez la liste les membres de l'équipe et leurs désignations dans l'ISC.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 2</b></td> <td>Indiquez la compréhension et l'expérience pratique de chaque membre en termes de missions d'audit similaires. Ces éléments peuvent fournir des informations utiles lors de la préparation du plan d'audit, en particulier lors de l'évaluation du risque de non-conformités significatives.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 3</b></td> <td>Déterminez si chaque membre comprend les systèmes et les processus de l'entité et les bases de la préparation des états financiers. Il consiste à identifier et à évaluer une compréhension des systèmes et processus spécifiques à l'entité pour la préparation des états financiers, ainsi que de ses opérations. En tant qu'auditeur, il est censé avoir une bonne connaissance des traitements comptables des éléments et des transactions selon la comptabilité d'exercice et de la comptabilité de caisse. Ceci doit être confirmé en interrogeant les membres de l'équipe. Le fait que ce soit en fonction la méthode de la comptabilité de caisse ou en fonction de la comptabilité d'exercice dépend du type de référentiel d'information financière utilisé par l'entité pour préparer les états financiers.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #e8f5e9;"><b>Colonne 4</b></td> <td>Déterminez si chaque membre comprend les systèmes informatiques et l'environnement numérique de l'entité auditée. Le système de comptabilité manuelle est devenu redondant avec l'avènement des systèmes informatiques. Chaque membre de l'équipe doit avoir de bonnes connaissances et compétences en informatique. L'absence de telles compétences peut entraver la réalisation de l'audit.</td> </tr> </table>	<b>Colonne 1</b>	Dressez la liste les membres de l'équipe et leurs désignations dans l'ISC.	<b>Colonne 2</b>	Indiquez la compréhension et l'expérience pratique de chaque membre en termes de missions d'audit similaires. Ces éléments peuvent fournir des informations utiles lors de la préparation du plan d'audit, en particulier lors de l'évaluation du risque de non-conformités significatives.	<b>Colonne 3</b>	Déterminez si chaque membre comprend les systèmes et les processus de l'entité et les bases de la préparation des états financiers. Il consiste à identifier et à évaluer une compréhension des systèmes et processus spécifiques à l'entité pour la préparation des états financiers, ainsi que de ses opérations. En tant qu'auditeur, il est censé avoir une bonne connaissance des traitements comptables des éléments et des transactions selon la comptabilité d'exercice et de la comptabilité de caisse. Ceci doit être confirmé en interrogeant les membres de l'équipe. Le fait que ce soit en fonction la méthode de la comptabilité de caisse ou en fonction de la comptabilité d'exercice dépend du type de référentiel d'information financière utilisé par l'entité pour préparer les états financiers.	<b>Colonne 4</b>	Déterminez si chaque membre comprend les systèmes informatiques et l'environnement numérique de l'entité auditée. Le système de comptabilité manuelle est devenu redondant avec l'avènement des systèmes informatiques. Chaque membre de l'équipe doit avoir de bonnes connaissances et compétences en informatique. L'absence de telles compétences peut entraver la réalisation de l'audit.
<b>Colonne 1</b>	Dressez la liste les membres de l'équipe et leurs désignations dans l'ISC.								
<b>Colonne 2</b>	Indiquez la compréhension et l'expérience pratique de chaque membre en termes de missions d'audit similaires. Ces éléments peuvent fournir des informations utiles lors de la préparation du plan d'audit, en particulier lors de l'évaluation du risque de non-conformités significatives.								
<b>Colonne 3</b>	Déterminez si chaque membre comprend les systèmes et les processus de l'entité et les bases de la préparation des états financiers. Il consiste à identifier et à évaluer une compréhension des systèmes et processus spécifiques à l'entité pour la préparation des états financiers, ainsi que de ses opérations. En tant qu'auditeur, il est censé avoir une bonne connaissance des traitements comptables des éléments et des transactions selon la comptabilité d'exercice et de la comptabilité de caisse. Ceci doit être confirmé en interrogeant les membres de l'équipe. Le fait que ce soit en fonction la méthode de la comptabilité de caisse ou en fonction de la comptabilité d'exercice dépend du type de référentiel d'information financière utilisé par l'entité pour préparer les états financiers.								
<b>Colonne 4</b>	Déterminez si chaque membre comprend les systèmes informatiques et l'environnement numérique de l'entité auditée. Le système de comptabilité manuelle est devenu redondant avec l'avènement des systèmes informatiques. Chaque membre de l'équipe doit avoir de bonnes connaissances et compétences en informatique. L'absence de telles compétences peut entraver la réalisation de l'audit.								

	<p><b>Colonne 5</b> Confirmez si les membres de l'équipe d'audit ont une connaissance préalable de l'entité et de l'environnement dans lequel elle évolue. Les entités mandatées pour l'audit financier par l'ISC peuvent opérer dans un environnement similaire. Néanmoins, il arrive que certaines entités opèrent dans un environnement complexe.</p> <p><b>Colonne 6</b> Les ISC réalisent généralement des audits financiers sur la base de leurs mandats, qui découlent de leur propre loi ou d'autres textes et réglementations pertinentes. Ces lois et règlements peuvent éventuellement imposer d'autres responsabilités en matière de rapport. Dans cette colonne, indiquez que chaque membre de l'équipe comprend les dispositions de l'entité en matière de rapports, y compris les rapports à la législature, à un autre organe directeur ou pour l'intérêt public.</p>
<b>Conclusion</b>	Sur la base de l'évaluation ci-dessus, le superviseur de l'audit doit conclure que l'équipe dispose collectivement des capacités, des compétences et de l'expérience appropriées pour planifier et réaliser l'audit. La conclusion doit être signée en conséquence par le superviseur de la mission d'audit avec son nom et son titre (champ approprié indiqué dans le modèle.)
<b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b>	Le tableau placé avant le Tableau n°. A ci-dessus comprend les champs appropriés pour enregistrer les preuves d'un individu ou d'un responsable qui a préparé la compétence de l'équipe de mission d'audit et qui l'a examinée. Dans ce cas, le préparateur pourrait être le chef/responsable de l'équipe d'audit et l'examineur pourrait être le responsable/superviseur de la mission d'audit. Cela dépendra de la manière dont l'ISC a structuré ses services d'audit, ses divisions et son équipe d'audit. Cela doit être approuvé en conséquence une fois l'évaluation terminée et examinée.

**Pièce 4.3 : Déclaration de l'auditeur de se conformer au Code de déontologie dans la réalisation des vérifications**

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période d'audit</b>	01.01.20XX au 31.12.20XX

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

1	2	3
<b>Code d'éthique</b>	<b>Déclaration</b> Je déclare que:	<b>Les raisons de l'impossibilité de se conformer au Code d'éthique</b>
		<b>Relevé de la Pièce 4.6</b>
<b>Intégrité</b>	<p>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 mon ISC</p> <p>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.</p> <p>Je garderai à l'esprit des vulnérabilités d'intégrité et des approches pour les réduire, et agirai en conséquence.</p>	
<b>Indépendance et Objectivité</b>	<p>Je maintiendrai mon indépendance vis-à-vis de l'influence politique et serai exempt de tout parti pris politique.</p> <p>Je ne participerai pas au processus de prise de décision de la direction de l'audit.</p> <p>J'éviterai les situations où des intérêts personnels pourraient avoir un impact sur la prise de décision.</p> <p>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.</p> <p>Je refuserai les cadeaux, les pourboires ou les traitements de faveur qui pourraient nuire à l'indépendance ou à l'objectivité.</p>	
<b>Compétence</b>	<p>Je réaliserai mon travail conformément aux normes en vigueur et avec la rigueur qui s'impose.</p> <p>J'agirai conformément aux exigences de la mission, avec soin, minutie et de manière opportune.</p> <p>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</p>	
<b>Attitude Professionnelle</b>	<p>Je respecterai les lois et règlements applicables, ainsi que les conseils pour mon comportement établis par l'ISC.</p> <p>Je ne m'engagerai pas dans une conduite susceptible de discréditer mon ISC.</p>	
<b>Confidentialité et transparence</b>	<p>Je resterai au courant des obligations légales et des politiques et directives de l'ISC en matière de confidentialité et de transparence</p> <p>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 permet.</p>	

	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 d'équipe

Je soussigné, 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**

**Nom de l'auditeur**

**Division/Unit/Section**

### 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 des ISC 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 abaissées à un niveau acceptable, documenté ci-après. *(Retracé à la Pièce 4.6)*.

**Nom du Superviseur de la Mission d'Audit:**

**Signature:**

**Date:**

## Orientations pour remplir la déclaration de l'auditeur de se conformer au Code d'éthique dans la réalisation de l'audit

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'Objectif général visé en remplissant le modèle est d'obtenir la déclaration de chaque membre de l'équipe d'audit, y compris le superviseur de l'audit, qu'il/elle se conformera au Code de déontologie de l'ISC lors de l'audit. Il assure également que l'auditeur maintiendra de l'objectivité et de l'indépendance tout au long de la conduite de l'audit.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 130, ISSAI 2200 et ISSAI 2220
<b>Orientations</b>	<p><i>Chaque membre de l'équipe d'audit, y compris le superviseur de l'audit, doit remplir cette déclaration pour confirmer qu'il se conformera au code de Déontologie de l'ISC lors de la réalisation de l'audit concerné. Par exemple, si l'équipe d'audit est composée de cinq membres, dont le superviseur, cinq déclarations de ce type devraient figurer dans le dossier de l'audit.</i></p> <p>Il y a trois colonnes dans ce modèle. L'explication sur les colonnes 1 et 2 et les orientations pour compléter la colonne 3 sont données ci-dessous:</p> <div style="background-color: #e8f5e9; padding: 5px;"> <p><b>Colonne 1</b> Celle-ci contient en bref un Code de Déontologie. C'est le code de conduite éthique clé que l'auditeur doit respecter lors de la réalisation de l'audit. L'étendue de la liste dépendra du Code de Conduite de chaque ISC, censé être élaboré sur la base de la norme ISSAI 30. Ce modèle est basé sur la norme ISSAI 130.</p> </div> <div style="background-color: #e8f5e9; padding: 5px;"> <p><b>Colonne 2</b> Il s'agit de déclarations ou d'énoncés prédéterminés que chaque membre de l'équipe d'audit doit déclarer dans chaque code de déontologie (description du code issue de l'ISSAI 130). Selon la nature et le type d'entité identifiée pour l'audit, les déclarations peuvent être adaptées en fonction des besoins de l'ISC.</p> </div> <p><b>Colonne 4</b> Dans le cas où un membre de l'équipe d'audit ne serait pas en mesure de se conformer à l'un des codes de déontologie, vous devez en indiquer les raisons dans cette colonne, qui pourra ensuite être retracée dans le document d'audit, <b>Pièce 4.6</b>. Par exemple, la raison pourrait être l'intérêt personnel ou une menace à l'autoévaluation. L'objectif est que ces menaces puissent être traitées de manière appropriée en mettant en place des mesures de protection.</p>
<b>Engagement global du membre</b>	Sur la base de la déclaration de chaque attestation en vertu des Codes de déontologie respectifs de l'ISC, le membre de l'équipe d'audit doit s'engager à réaffirmer qu'il/elle a compris les responsabilités relativement aux Codes de déontologie, et que celles-ci seront respectées en conséquence. Cela doit être signé et soumis à l'examineur pour examen indépendant.
<b>Conclusion du superviseur</b>	Le superviseur ou l'examineur indépendant de l'ISC ou de l'équipe d'audit doit conclure qu'il/elle a examiné la déclaration faite par le membre de l'équipe d'audit et réaffirmer que chaque membre en particulier a compris les Codes de déontologie et que ceux-ci seront respectés lors de la conduite de l'audit.
<b>Enregistrement des déclarations du vérificateur et de l'examineur</b>	<p>Le tableau indiquant les détails du vérificateur et de l'examineur doit être complété à la fin. Cela permet de s'assurer que l'équipe d'audit disposait d'un système de frein et contrepoids, et cela avait été achevé avant le début de l'audit.</p> <p>Dans ce cas, le vérificateur est généralement le chef de l'équipe d'audit et le réviseur est le superviseur de l'audit. De même, lorsque le chef de l'équipe d'audit et le responsable de la mission d'audit fournissent une déclaration, le vérificateur et le réviseur peuvent ensuite être contactés en fonction de la structure organisationnelle de l'ISC. Ceci doit être signé en conséquence par le vérificateur et le réviseur respectivement.</p>



#### Pièce 4.4: Déclaration d'ABSENCE de conflit d'intérêts

Je, M. /Mme. (.....) ai été désigné(é) en tant que superviseur de l'audit/chef d'équipe/membre de l'équipe d'audit... (.....) pour la période du 1 au 20 juillet..... au 30 juin ..... conformément à la clause sur les conflits d'intérêts énoncée dans le Code de Déontologie de l'ISC, je déclare par la présente qu'à ma connaissance, aucun membre de ma famille proche ne détient une poste influent dans ..... .En outre, je m'engage à informer mon superviseur/chef d'équipe s'il s'avère plus tard que le.....comprend un parent proche occupant une position influente ou des circonstances qui peuvent mener à un conflit d'intérêt 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** :

**Date et Signature** :  
**Superviseur/Chef de Département** :  
**Désignation et Division/Section/Unité** :

#### Orientations pour remplir la déclaration d'ABSENCE de conflit d'intérêts

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général est d'obtenir des garanties de l'auditeur supérieur, du chef d'équipe d'audit et du membre de l'équipe d'audit qu'il/elle n'est pas dans une situation constitutive d'un conflit d'intérêts impliquant un parent proche occupant une position influente dans l'entité identifiée pour audit. Il s'agit également de veiller à ce que l'audit soit réalisé en toute objectivité et en toute indépendance. L'équipe d'audit, y compris le superviseur de l'audit, doit être et doit être perçue comme étant indépendante.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 130, ISSAI 2200 et ISSAI 2220
<b>Orientations</b>	La déclaration faite par tous les membres de l'équipe d'audit doit être signée par le supérieur hiérarchique. En cas de déclaration faite par le superviseur de l'audit, celle-ci doit être signée par une personne à qui il rend compte. Plusieurs ISC peuvent avoir différentes structures organisationnelles, et le personnel d'audit à différents niveaux a des désignations différentes. Les postes mentionnés dans ce modèle doivent être modifiés en fonction de la composition de l'équipe d'audit de l'ISC et des niveaux de supervision définis. Les textes du modèle peuvent également être modifiés en conséquence.

## Pièce 4.5: Déclaration de conflit d'intérêts

Je, M. /Mme. (.....) a été désigné(e) en tant que chef d'équipe/membre de l'équipe d'audit... (.....) pour la période allant du 1er juillet 20..... au 30 juin 20..... conformément à la clause relative aux conflits d'intérêts énoncée dans le Code de Déontologie de l'ISC, je déclare par la présente que mes proches parents dont les noms figures sur le tableau ci-dessous occupent une position influente dans ..... 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 :

Date et Signature :  
 Superviseur de la Mission d'Audit/Chef de Département :  
 Désignation et Division/Section/Unité :

### Orientations pour remplir la Déclaration de conflit d'intérêts

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général est d'obtenir la certitude de l'auditeur supérieur, du chef d'équipe d'audit et du membre de l'équipe d'audit qu'il/elle se trouve dans une situation constitutive d'un conflit d'intérêts impliquant un proche parent occupant un poste influent dans l'entité auditée. L'implication d'un superviseur, d'un chef d'équipe ou d'un membre d'équipe ayant un conflit d'intérêts dans l'équipe d'audit peut nuire à l'objectivité et à la réalisation indépendante d'un audit. L'équipe d'audit, y compris le superviseur de l'audit, doit être et doit être perçue comme étant indépendante.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 130, ISSAI 2200 et ISSAI 2220
<b>Orientations</b>	<p>La déclaration faite par tous les membres de l'équipe d'audit doit être signée par son supérieur hiérarchique. En cas de déclaration faite par le superviseur de l'audit, celle-ci doit être signée par la personne à qui rend compte. Plusieurs ISC peuvent avoir différentes structures organisationnelles, et le personnel d'audit à différents niveaux a des désignations différentes. Les postes mentionnés dans ce modèle doivent être modifiés en fonction de la composition de l'équipe d'audit de l'ISC et des niveaux de supervision définis. Les textes du modèle peuvent également être modifiés en conséquence.</p> <p>Dans le cas où plusieurs parents proches occupent des postes influents dans l'entité, celui ou celle qui fait la déclaration peut mentionner les noms de ceux qui figurent dans le tableau fourni dans le modèle. L'influence d'une personne dans l'entité dépendra de son degré de responsabilité dans l'entité. Tous les parents proches travaillant dans l'entité n'auront aucune influence sur le processus de prise de décision; il est donc nécessaire d'indiquer clairement les postes occupés par ceux qui figurent sur la liste.</p> <p>La déclaration faite par chaque personne doit être vérifiée de manière indépendante par une personne qui la signe, afin de s'assurer au moins que le poste occupé par une personne déclarée comme un proche parent est valide et correct et cette dernière a eu une influence sur le processus de prise de décision.</p>

## Pièce 4.6 : Évaluation des menaces à l'éthique et mesures de sauvegarde

<b>Nom de l'entité</b>	<b>XYZ</b>
Période de l'audit	01.01.20XX au 31.12.20XX

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

Nom de l'auditeur:

Désignation:

Menaces d'ordre éthique ( <i>Retracé de la Pièce 4.3</i> )	Mesures de sauvegarde proposées
<b>Menace aux Intérêts Propres</b> ( <i>Intérêts financiers ou autres du membre de l'équipe d'audit ou de la famille proche de l'équipe d'audit</i> )	
<b>Menace à l'auto-examen</b> ( <i>L'auditeur qui effectue l'évaluation de son propre travail n'identifie pas les lacunes de son propre travail.</i> )	
<b>Menace de Lobbying</b> ( <i>L'auditeur est invité à promouvoir la position de l'entité auditée ou à la représenter d'une manière ou d'une autre</i> )	
<b>Menace liée à Familiarité</b> ( <i>L'auditeur fait trop confiance à l'entité auditée en raison d'une relation étroite avec elle.</i> )	
<b>Menace d'Intimidation</b> ( <i>Les auditeurs sont dissuadés d'agir objectivement par les menaces qui pèsent sur eux, telles que la menace de poursuites judiciaires</i> )	
<p><b>Conclusion</b></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 sauvegardes 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)  Désignation:  Division/Unité/Section:</p>	

## Orientations pour remplir la Déclaration de conflit d'intérêts

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général est d'évaluer les menaces d'ordre éthique qui découlent de la conduite de cet audit et de suggérer des mesures de sauvegarde pour ramener ces menaces à un niveau acceptable.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 130, ISSAI 2200 et ISSAI 2220
<b>Orientations</b>	<p>Ce modèle de document de travail ne doit être utilisé que s'il existe une menace éthique pour un auditeur individuel, un chef d'équipe d'audit, un superviseur d'audit, etc. suite à la conduite de l'audit d'une entité. Ce modèle est lié à la pièce n° 4.3. Dans le cas où un membre particulier de l'équipe d'audit a indiqué la raison pour laquelle il ne sera pas en mesure de respecter le code de conduite éthique donné, la solution ultime pourrait être de retirer ce membre particulier de l'équipe d'audit. Cependant, étant donné que l'ISC est soumise à des contraintes en matière de ressources humaines, le retrait d'un ou de plusieurs membres et la possibilité de se faire remplacer ne seront peut-être pas toujours possibles. Par conséquent, l'ISC ou le superviseur de l'audit est censé suggérer des garanties pour amener les menaces éthiques à un niveau acceptable.</p> <p>En outre, en suivant les raisons fournies par les membres de l'équipe à la pièce 4.3, un vérificateur individuel ainsi que les superviseurs de l'audit et le chef d'équipe peuvent évaluer les menaces éthiques et, par conséquent, suggérer les mesures de protection. Ceci afin de s'assurer que des mesures de protection appropriées sont mises en place pour chaque menace identifiée.</p> <p>La liste fournie ici est un exemple seulement, et peut ne pas être applicable dans toutes les ISC.</p>
<b>Conclusion</b>	<p>Bien que le chef d'équipe affecté à l'audit doive évaluer les menaces et les garanties éthiques de chaque membre de l'équipe d'audit, le superviseur de l'audit examinera et présentera une conclusion de l'évaluation.</p> <p>De même, s'il y a une menace éthique pour le superviseur de l'audit, on s'attend à ce que son supérieur fasse une évaluation et fournisse une conclusion semblable à celle ci-dessus.</p>
<b>Enregistrement des déclarations de l'évaluateur et de l'examineur</b>	<p>Le tableau indiquant les détails d'une personne évaluant les menaces éthiques et l'évaluateur doit être rempli à la fin. Ceci afin de s'assurer qu'il y avait un système indépendant d'audit et d'équilibre dans l'équipe d'audit, et que celui-ci était en place avant le début de l'audit.</p> <p>Dans ce cas, l'évaluateur est généralement le chef de l'équipe d'audit et le réviseur est le superviseur de l'audit. De même, lorsque les menaces éthiques sont évaluées par rapport au chef de l'équipe d'audit et au superviseur de l'audit, l'évaluateur et l'évaluateur peuvent alors être traités en fonction de la structure organisationnelle de l'ISC. Cela doit être approuvé en conséquence par l'évaluateur et le réviseur respectivement.</p>

## Pièce 4.7: Modèle de Lettre de mission d'audit

Référence de mission no

Datée: .....

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

Monsieur/Madame,

### L'objectif et le champ d'application de l'audit

Conformément aux exigences de la Loi sur L'Audit des ISC et... (autres textes pertinents), l'ISC du... (insérer le nom du pays) procédera à l'audit des états financiers de l'entité XYZ, qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie de l'exercice en cours puis les notes aux états financiers, y compris un résumé des principales méthodes comptables (*il s'agit des noms des états financiers établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice, et des noms tels que définis dans les IFRS. Dans le cas de la comptabilité de caisse, les états financiers pourraient comprendre des reçus et états des paiements ou des encaissements et des paiements en espèces, et état des dépenses pour l'exercice clos le 31 décembre 2016*). Il s'agit d'un audit obligatoire prescrit par la Loi. Nous confirmons en outre notre compréhension de la présente mission d'audit au moyen de la présente lettre.

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 pour les 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 les risques de non-conformités significatives dans les états financiers, qu'elles soient dus 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 identifiée 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 fraudes et de corruptions 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 l'ISC 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

Veuillez 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 l'ISC/de Département/de Division

Approuvé et accepté au nom de XYZ Entité par

(signature)

.....

Nom et Titre Date

## Orientations pour rédiger et émettre une lettre de mission d'audit

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	<p>L'objectif général de la lettre de mission d'audit est de définir les termes et créer les conditions de la mission d'audit. Dans le cas de l'audit réalisé par les ISC, la publication d'une lettre de mission d'audit peut renforcer le mandat, les responsabilités des ISC et la gestion des entités déjà définies dans diverses lois, règles et réglementations.</p> <p>Cette lettre définit également les termes et conditions de la mission d'audit.</p>
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2210, ISSAI 2260
<b>Orientations</b>	<p><i>Pièce 4.6: La lettre de Mission d'Audit est adaptée de l'Annexe 1 de la norme ISSAI 2210 (Version modifiée). Certains contenus sont adaptés et peuvent être utilisés dans l'audit des états financiers d'entités du secteur public.</i></p> <p>Le contenu de la lettre de mission d'audit doit être modifié en fonction du type de référentiel d'information financière utilisé par l'entité ou les entités pour préparer les états financiers. Le cadre pourrait être soit un cadre de présentation fidèle, soit un cadre de conformité, de sorte que le libellé du paragraphe (a) sous Responsabilités de la direction devra être modifié en conséquence. De même, si les états financiers sont établis sur la base des encaisses, la responsabilité de l'auditeur d'évaluer le caractère raisonnable des estimations comptables devient impertinent (<i>voir la puce 3 sur les responsabilités de l'auditeur</i>).</p> <p>Le paragraphe sur l'hypothèse de la continuité de l'exploitation doit également être revu, car il s'applique davantage aux entités commerciales ou aux sociétés cotées. Il peut toujours être applicable si les comptes de l'ensemble du gouvernement sont audités, quand la dette publique en cours peut également apparaître dans les états financiers. Cela peut sembler moins pertinent lorsque l'entité gouvernementale est auditée.</p> <p>Par conséquent, la lettre de mission d'audit doit être adaptée en conséquence et adaptée à l'audit d'une entité identifiée pour audit.</p>
<b>Conclusion</b>	<p>Le superviseur de l'audit ou le chef d'équipe doit s'assurer que la direction de l'entité ou les responsables de la gouvernance ont compris le contenu de la lettre de mission d'audit. Entre autres, la réunion d'entrée dans l'audit peut être utilisée comme un forum pour discuter et communiquer avec la direction et les responsables de la gouvernance, le cas échéant, sur les termes et conditions de la mission d'audit.</p>



## PLANIFICATION DE L'AUDIT

### Pièce 5.1: Compréhension de l'entité et de son environnement

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

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

#### 1. Contexte de l'entité

--

#### 2. Environnement externe affectant entité

##### 2.1. Directive et intérêt parlementaire

--

##### 2.2. Lois et réglementations pertinentes affectant l'entité

--

##### 2.3 Questions pertinentes au titre de la mission d'audit reportée aux media

--

**2.4 Domaines significatifs/nature du travail touchant la vie des citoyens**

**3. Environnement interne affectant l'entité**

**3.1 Structure organisationnelle et source de financement**

**3.2 Objectifs et stratégies de l'entité**

**3.3 Fonction principale ou nature de l'entité**

**3.4 Existence et Indépendance de la fonction d'audit interne**

**4. Sélection et application de politiques de comptabilité**

**4.1. Référentiel comptable applicable suivi par l'entité**

**4.2. Politiques en matière de comptabilité**

**4.3. Processus de budgétisation**

**4.4. Systèmes de budgétisation et de comptabilité utilisés (En ligne /Manuel/Autonome)**

**4.5. Exigences légales, structures et délais en matière de rapportage**

**5. Prise en compte des autres facteurs affectant l'activité**

**5.1. Personnel clé de l'entité**

**5.2. Liste des comptes en banque avec signataire autorisée**

6. Résultats/Observations d'audit de l'année précédente ayant un impact sur l'évaluation des risques de l'année en cours

7. Procédure Analytique

Eléments des Etats Financiers (A)	Solde de l'Année Précédente (B)	Solde de l'Anée en cours (C)	Différence		Explication des écarts importants
			Montant (D) = (C) – (B)	% (E) = (D) / (B)	
Liquidité	1.000	1.500	500	50%	L'augmentation significative de la trésorerie est imputable à ....
Créances					
Stocks					
...					
...					

8. Conclusions générales: Risques affectant l'entité et au niveau des états financiers (Risques liés au fonctionnement de l'entité)

(Retracé au Registre de risques – Pièce 5.4)

## Orientations pour compléter la documentation de compréhension de l'entité et de son environnement

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général de ce document de travail est d'établir et de documenter la compréhension de l'entité et de son environnement, y compris les systèmes de contrôle internes pertinents pour un audit. L'ISSAI 2315 exige de l'auditeur une évaluation du risque de non-conformités significatives à travers une compréhension de l'entité et son environnement.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2300, ISSAI 2315, ISSAI 2250
<b>Orientations</b>	Afin d'évaluer le risque de non-conformités significatives dans les états financiers, l'auditeur doit comprendre l'entité et son environnement. Sur la base de la liste fournie dans le modèle (Pièce 5. 1), l'auditeur peut avoir une compréhension générale de l'entité en tenant compte des facteurs internes et externes. Il est essentiel que l'auditeur comprenne le cœur de métier de l'entité. Lorsqu'il documente la compréhension de l'entité et de son environnement, l'auditeur doit prendre en compte le risque lié à l'entité (risque commercial ou risque de l'entité) pouvant survenir au cours de son exploitation et pouvant donner lieu à des inexactitudes significatives dans les états financiers. S'il existe une fonction d'audit interne au titre de la Section 3.4, l'équipe d'audit doit se référer à <b>l'Annexe A</b> (Pièce 5.1a. Comprendre la fonction d'audit interne, y compris le recours à ses travaux), à <b>l'Annexe B</b> (Pièce 5.1b, demande d'assistance directe du modèle de l'Auditeur Interne) et <b>Annexe C</b> (Pièce 5.1c accord relatif à l'assistance directe du modèle de l'Auditeur Interne), le cas échéant.
<b>Conclusion</b>	L'équipe d'audit doit conclure qu'elle est parvenue à une compréhension adéquate de l'entité et que chaque auditeur de l'équipe s'est familiarisé avec l'entité. L'équipe doit également veiller à ce que cette documentation soit bien liée à l'évaluation du risque de non-conformités significatives au niveau des états financiers, à l'évaluation de l'environnement de contrôle et à l'identification des activités de contrôle pertinentes en ce qui concerne les risques identifiés.
<b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b>	<p>Le tableau indiquant les noms de la personne qui a rédigé et documenté la compréhension et l'examineur doit être complété à la fin. Bien que l'équipe doive collectivement documenter la compréhension de l'entité, le chef d'équipe ou l'un des membres qui a préparé ce document peut signer en tant que rédacteur.</p> <p>L'examineur, généralement le superviseur de la mission d'audit, doit signer ce document pour s'assurer qu'il a été examiné.</p>

**Pièce 5.1a: Compréhension de la fonction d'audit interne, y compris la confiance dans ses travaux**

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	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 <a href="#">Retracé à la Pièce 5.4</a>
1	2	3	4
<b>A. Evaluation de l'objectivité</b>			
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>B. Compétence des auditeurs internes</b>			
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 ?			
<b>C. Conscience professionnelle</b>			
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?			

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 <b>Retracé à la Pièce 5.4</b>
1	2	3	4
<b>D. Activités de la fonction d'audit interne</b>			
a) Assignées avec révision des contrôles, supervision, etc.			
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.			
<b>E. Documentation</b>			
a) Les auditeurs internes conservent-ils une documentation adéquate des travaux d'audit interne effectués de manière professionnelle?			

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

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	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 1315 reconnaît la fonction d'audit interne comme un élément important du contrôle de la supervision interne.								
<b>ISSAI Applicables</b>	ISSAI 2300, ISSAI 2315, ISSAI 2610								
<b>Orientations</b>	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.								
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%; padding: 5px;">Colonne 1</td> <td style="padding: 5px;">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.</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Colonne 2</td> <td style="padding: 5px;">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.</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Colonne 3</td> <td style="padding: 5px;">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.</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Colonne 4</td> <td style="padding: 5px;">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.</td> </tr> </table>	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.
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.								
<b>Conclusion</b>	<p>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.</p> <p>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.</p>								
<b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b>	<p>Le tableau indiquant les noms 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.</p> <p>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.</p>								



## Pièce 5.1b: Modèle de sollicitation de l'assistance directe des auditeurs internes au représentant autorisé de l'entité

Le représentant de l'auditeur interne

Nom de l'entité

Adresse

Cher Monsieur,

Outre le recours à la nature et à l'étendue du travail effectué par la fonction d'audit interne au sein de ..... (nom de l'entité), l'équipe de mission de ..... (nom de la division), ISC ... (nom de l'ISC) a évalué conditions préalables à la sollicitation de l'assistance directe des auditeurs internes. Conformément à l'évaluation en termes de menaces à l'objectivité et à la compétence, l'équipe de mission a décidé de collaborer avec votre auditeur interne pour l'audit de .....pour l'exercice terminé (date de clôture de l'exercice).

L'équipe de mission a identifié la nature et l'étendue du travail qu'elle a l'intention d'affecter à votre auditeur interne pour une assistance directe sous la supervision directe de l'équipe de mission, comme décrit brièvement ci-dessous:

- 1) Le test des contrôles (conception et mise en œuvre et test de l'efficacité opérationnelle) sur les employés contractuels pour l'exercice se terminant (date de clôture de l'exercice), y compris les procédures de corroboration selon le document prévu.
- 2) Confirmation directe du solde bancaire de fin d'exercice du compte N° ... de ... (nom de l'Agence) sous la supervision directe de ..... (nom de l'équipe de mission).
- 3) Récapitulatif des chiffres de vente pour ... (année) par l'agent et date des recouvrements et des dépôts.
- 4) .....

Nous sollicitons votre aimable collaboration pour confirmer si vous acceptez/refusez la collaboration de vos auditeurs internes avec notre équipe de mission en signant l'accord ci-joint (voir la Pièce 5.5) et en le retournant à l'équipe de mission au plus tard le ..... (date et année)

Cordialement,

(Nom du Superviseur)

Nom de la division/du département

**Pièce 5.1c: Modèle d'accord écrit du représentant autorisé de l'entité accordant l'assistance directe des Auditeurs internes**

Le superviseur de l'audit  
Nom de la division/du département  
ISC XYZ

Cher Monsieur,

Conformément à la demande écrite de ... (Désignation) ..... (Nom de la division) concernant la collaboration de nos auditeurs internes, la direction a conclu, après avoir examiné la portée et la nature des travaux indiqués dans la lettre de demande, que:

- 1) J'accepte/nous acceptons de déléguer des auditeurs internes pour fournir une assistance directe dans l'audit des travaux attribués sous supervision directe et pour rendre compte à l'équipe de mission sans aucune intervention dans le travail de nos auditeurs internes exécuté pour l'équipe de mission, OU
  
- 2) Je regrette/nous regrettons de vous informer que nous ne sommes pas en mesure de déléguer notre auditeur interne pour la mission en cours pour les raisons suivantes:  
✓ .....

Je / nous acceptons de respecter cet accord.

Cordialement,

(Représentant de l'auditeur interne)  
Nom de la division

### Orientations pour remplir les modèles de documents de travail – Pièces 5.1a et 5.1b

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'Objectif général est de documenter la demande de l'assistance directe des auditeurs internes dans un audit des états financiers, et l'accord de la direction ou du représentant des auditeurs internes de fournir une telle assistance.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2300, ISSAI 2610
<b>Orientations</b>	<p>D'abord, préparer la lettre de demande ci-dessus comme Pièce 5.1a détaillant les domaines à attribuer aux auditeurs internes, l'envoyer à la direction ou aux responsables de la gouvernance ou au représentant de l'auditeur interne de l'entité. Cela dépend également de la personne à laquelle l'auditeur interne rend compte.</p> <p>En même temps que la lettre de demande, envoyer le modèle prescrit pour obtenir l'accord de la direction ou des responsables de la gouvernance ou du représentant des auditeurs internes (AWP 5.1b) à la demande faite par l'ISC d'assistance directe des auditeurs internes. Comme indiqué dans le modèle, la réponse peut être positive ou négative. L'ISC doit s'assurer, entre autres, que la direction ou les responsables de la gouvernance comprennent la nature de cette collaboration. Dans la mesure du possible, l'ISC ou le superviseur de l'audit doivent s'assurer que l'objectif de cette assistance directe est expliqué à la direction ou aux responsables de la gouvernance.</p>

## Pièce 5.2: Évaluation de l'environnement de contrôle

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX au 31.12.20XX

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

1	2	3
<b>Liste de contrôle</b>	<b>(Oui/Non/NA)</b>	<b>Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM</b>
		<b>Retracé de la Pièce 5.4 – Table A</b>
<b>A. Environnement de contrôle</b>		
a) Y a-t-il une structure de direction clairement définie? Par ex. 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?		
<b>B. Codes de conduite</b>		
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 réglementer les relations de la direction avec les employés, les fournisseurs, les clients et les créanciers?		

1	2	3
Liste de contrôle	(Oui/Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
e) Est-ce qu'il existe une politique écrite concernant la déclaration des opérations avec des parties liées ?		
<b>C. L'attitude de la direction à l'égard des contrôles internes</b>		
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?		
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 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 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.)		
<b>D. Recrutement, rétention et rémunération des cadres supérieurs</b>		
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 indus?		
c) Est-ce qu'il existe-t-il 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?		

1	2	3
Liste de contrôle	(Oui/Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
f) Est-ce qu'il existe-t-il un examen indépendant de la fonction des principaux responsables (c.-à-d. 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?		
<b>E. Supervision des opérations par la direction</b>		
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?		
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?		

1	2	3
Liste de contrôle	(Oui/Non/NA)	Si Non, effet sur l'évaluation de ROMM
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: – Défini dans un manuel de procédure? – 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?		
i) Est-ce que la haute direction accorde une attention appropriée au processus et aux résultats de l'audit externe et aux états financiers?		

## Orientations pour compléter la documentation de l'évaluation de l'environnement de contrôle

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif global de ce document de travail d'audit est d'évaluer l'environnement de contrôle au sein de l'entité, ce qui aura un impact sur l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives dans les états financiers. L'environnement de contrôle est l'un des éléments des composantes internes selon l'ISSAI 2315.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2315
<b>Orientations</b>	La compréhension de l'environnement de contrôle fait partie de la compréhension de l'entité et de son environnement. Après avoir compris l'environnement de contrôle, l'étape suivante consiste à évaluer les domaines spécifiques proposés dans ce modèle.
	<p><b>Colonne 1</b> Cette colonne propose une liste de contrôle pour évaluer l'environnement de contrôle sous cinq catégories. La liste de contrôle peut être personnalisée en fonction de la nature de l'entité, qui comprend également la structure de gouvernance.</p> <p><b>Colonne 2</b> Sur la base de l'évaluation de l'environnement de contrôle à l'aide de la liste de contrôle proposée, l'auditeur peut enregistrer la réponse à la Colonne 1 comme oui, non ou non applicable. Il est suggéré que cette évaluation soit effectuée sur la base de l'examen des documents et des entretiens avec la direction et le personnel concerné de l'entité. Si la réponse est Oui, elle doit être étayée par des preuves pertinentes recueillies auprès de l'entité, qui peuvent également inclure des enregistrements d'entretiens. Non Applicable est suggéré comme réponse possible au cas où l'auditeur envisage de l'utiliser comme une liste de contrôle standard, auquel cas certains éléments ne seraient pas applicables à l'audit en question.</p> <p><b>Colonne 3</b> Si la réponse à la ou aux liste(s) de contrôle spécifique(s) figurant dans la Colonne 1 est enregistrée comme Non dans la Colonne 2, l'auditeur doit consigner la façon dont cela affectera l'évaluation du risque d'inexactitudes significatives dans la Colonne 3. Cela doit être relevé dans le document de travail sur ROMM (désigné ici en tant que Pièce 5.4)</p>
<b>Enregistrement de la déclaration de l'évaluateur et de l'examineur</b>	<p>Le Tableau indiquant le nom de la personne qui a évalué l'environnement de contrôle et l'examineur doit être complété à la fin. L'un des membres de l'équipe pourrait évaluer l'environnement de contrôle, auquel cas il devrait signer comme évaluateur.</p> <p>L'examineur, habituellement le superviseur de la vérification, doit signer ce document pour s'assurer que le travail effectué par l'équipe a été examiné en conséquence.</p>



**Pièce 5.3: Documentation du flux de processus pour identifier les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers (liés à des éléments spécifiques dans les états financiers)**

<b>Nom de l'Entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX to 31.12.20XX

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

<b>Nom de Procédure</b> <i>(en fonction de la nature et des opérations de l'entité, c'est-à-dire cycle des encaissements, cycle des décaissements)</i>	
<b>Base de définition du flux de processus</b>	<i>Examen de la documentation et entretiens avec le personnel désigné dans l'entité</i>

**Flux de processus défini comme suit** *(décrire ici le flux de processus du début jusqu'aux rapports):*

<p>&lt;texte narratif ou organigramme&gt;</p>
---

**Résumé des risques au niveau des assertions et des contrôles:**

<b>Risques au niveau des Assertions</b> <i>Relevé à la Pièce 5.4</i>	<b>Activités de Contrôle</b> <i>Relevé à la Pièce 5.5</i>

## Orientations concernant la documentation du flux de processus afin d'identifier les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers

<b>Objectif général visé en documentant le modèle</b>	L'objectif global de la documentation du flux de processus est de faciliter la compréhension des auditeurs concernant le processus comptable lié aux catégories d'opérations et aux soldes des comptes qui facilitera l'identification des risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers. L'ISSAI 1315 exige que l'auditeur évalue le risque d'inexactitudes significatives en comprenant l'entité et son environnement. Ce faisant, l'auditeur doit établir une compréhension du processus impliqué dans chaque catégorie d'opération, de solde du compte et d'information à fournir, le cas échéant.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2300, ISSAI 2315
<b>Orientations</b>	<p>Un modèle sur la compréhension globale de l'entité est proposé à la Pièce 5.1. La Pièce 5.3 ci-jointe fournit principalement des indications sur la manière dont l'auditeur peut documenter le flux de processus des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir.</p> <p>L'équipe d'audit doit identifier les processus qui feront l'objet d'une compréhension en fonction de la compréhension et de l'expérience de la nature et des opérations de l'entité. L'équipe d'audit peut également s'informer auprès du personnel approprié des processus impliqués dans l'entité ou se reporter au manuel de procédures documenté de l'entité, le cas échéant. Ces processus comprennent les processus courants et non courants subis par catégorie d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir présentées dans les états financiers. Les processus de routine incluent des transactions fréquemment opérées telles que des encaissements, des décaissements, etc. Les processus inhabituels incluent des transactions moins récurrentes telles que la radiation de créances, la perte de valeur, etc.</p> <p>Le but est d'identifier les risques d'inexactitudes significatives au niveau des assertions, grâce à la compréhension du processus comptable et à ce qui pourrait mal tourner à chaque étape du processus. Le processus devrait couvrir les étapes d'initiation, d'enregistrement, de traitement et de rapportage.</p> <p>Un flux de processus peut être documenté sous la forme d'un texte narratif, d'un organigramme, etc. Lors de la documentation du flux de processus, l'auditeur doit visualiser ce qui pourrait mal tourner à chaque étape du processus en ce qui concerne les classes individuelles de transactions, les soldes des comptes, etc. et les divulgations. Un modèle doit être préparé pour chaque processus identifié.</p> <p>Sur la deuxième ligne, indiquez la base sur laquelle le flux de processus a été établi: il peut s'agir de l'examen de la documentation, de l'observation du traitement d'une transaction comptable ou d'un entretien avec le personnel désigné dans une entité.</p> <p>Les risques identifiés peuvent être résumés dans le tableau ci-dessous, dans le flux de processus, qui sera ensuite transféré dans le registre des risques, dans le tableau B proposé ci-après en tant que Pièce 5.4. Les contrôles identifiés susceptibles d'atténuer le risque peuvent également être résumés dans le tableau, qui sera ensuite transféré au niveau de la Pièce 5.5 - Journal des activités de contrôle.</p> <p>L'équipe d'audit doit effectuer des procédures de cheminement en suivant une transaction sur la façon dont elle a subi le processus. Cela aidera l'équipe d'audit à confirmer qu'elle comprend si les processus documentés sont réellement suivis. Cela permettra également de procéder à l'évaluation initiale des contrôles s'ils sont correctement conçus et mis en œuvre. Notez que ceci diffère du test des contrôles où l'équipe d'audit teste l'efficacité opérationnelle des contrôles. Si l'équipe d'audit constate que les contrôles ne sont ni conçus ni mis en œuvre de manière adéquate, il n'est pas nécessaire de concevoir un test de la procédure de contrôle dans la réponse</p>

	<p>au risque, SAUF SI l'équipe d'audit a déterminé que les tests de corroboration ne peuvent à eux seuls fournir des éléments probants suffisants et appropriés, comme indiqué dans la norme ISSAI 2330..</p>
<p><b>Enregistrement de la déclaration de l'examineur</b></p>	<p>Le Tableau indiquant le nom de la personne qui a préparé le flux de processus et l'examineur doit être complété à la fin. Le préparateur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe et doit être approuvé en conséquence.</p> <p>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.</p>

## Pièce 5.4: Registre de Risques

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX to 31.12.20XX

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

**Tableau No. A: Risques d'inexactitudes significatives au niveau des états financiers**

n° série	Risques identifiés	Risque No.
	<i>Relevé de Pièce 4.1 - RIF/ Pièce 5.1 &amp; 5.2 La Compréhension de l'entité &amp; l'Environnement de Contrôle / Pièce 5.3 Flux de Processus (le cas échéant)</i>	<i>Relevé à la Pièce 5.5 – Journal de Contrôle &amp; Pièce 5.8 – Modelé de Réponse au Risque</i>
	<b>1</b>	<b>2</b>
1.		FSR/01
2.		FSR/02

**Tableau No. B: Risques d'inexactitudes significatives au niveau des assertions**

n° série	Nom du Processus	Risques identifiés	Risque No.	COTABD affecté * (significatif)	Assertions pertinentes
		<i>Relevé de Pièce 5.3 Flux de Processus / AWP 4.1, 5.1, 5.2 (le cas échéant)</i>	<i>Relevé à Pièce 5.5 – Journal de Contrôle &amp; Pièce 5.8 – Réponse au Risque</i>	<i>Relevé à la Pièce 5.7 – Evaluation du Risque</i>	<i>Relevé à la Pièce 5.7 – Evaluation du Risque</i>
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.			ALR/01		
2.			ALR/02		

\*COTABD – Catégories de transactions, soldes de comptes ou informations à fournir

## Orientations concernant l'enregistrement des risques dans le Registre de risques

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif global de ce document de travail est d'enregistrer les risques d'inexactitudes significatives recensés au niveau des états financiers tout en permettant de comprendre l'entité et son environnement, et au niveau des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations fournies tout en établissant le flux de processus de catégories importantes d'opérations, de soldes de comptes et d'informations à fournir.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2300, ISSAI 2315
<b>Orientations</b>	L'enregistrement des risques dans le registre des risques doit se faire simultanément tout en déterminant le flux de processus concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir. Ce Registre de risques peut être mis à jour en fonction des nouveaux risques identifiés lors d'un audit ultérieur, sans avoir à réexaminer tout le processus.
	<p><b>Tableau No. A: Risques d'inexactitudes significatives au niveau des états financiers</b></p> <p><b>Colonne 1</b> Dans cette colonne, l'auditeur doit enregistrer les risques identifiés au niveau des états financiers à travers une compréhension parfaite de l'entité et de son environnement, y compris l'environnement de contrôle. Ceci peut également être relevé à partir des Pièces 4.1, 5.1 et 5.2, qui contiennent un champ spécifique pour enregistrer les risques identifiés tout en obtenant une compréhension de l'entité et de son environnement, y compris l'environnement de contrôle.</p> <p><b>Colonne 2</b> Chaque risque identifié au niveau des états financiers peut être doté d'un numéro d'identification unique (reportez-vous aux exemples ci-dessus) pour plus de facilité.</p> <p><b>Tableau No. B: Risque d'inexactitudes significatives au niveau des assertions</b></p> <p><b>Colonne 1</b> Dans cette colonne, l'équipe d'audit doit indiquer le nom du processus examiné dans le document de travail 5.3 - Flux du processus.</p> <p><b>Colonne 2</b> Dans cette colonne, l'auditeur doit enregistrer les risques identifiés par rapport à la catégorie d'opérations, au solde du compte et aux informations à fournir, en fonction du flux de processus déterminé au niveau de la Pièce 5.3. Lors de l'enregistrement de ce risque, l'auditeur doit garder à l'esprit «ce qui pourrait mal tourner» dans les états financiers en raison du risque identifié.</p> <p><b>Colonne 3</b> Les risques identifiés et enregistrés dans le registre des risques devront être liés aux activités de contrôle et au modèle d'évaluation des risques ultérieurement. À cette fin, chaque risque identifié par rapport à des catégories d'opérations et des soldes de compte peut être doté d'un numéro d'identification unique (reportez-vous aux exemples ci-dessus) pour plus de facilité.</p> <p><b>Colonne 4</b> L'ISSAI 2315 requiert l'identification d'un COTABD significatif. Les COTABD significatifs sont ceux affectés par les risques identifiés par l'équipe d'audit. Ces éléments seront ensuite transférés au niveau de la Pièce 5.7 - Évaluation des Risques.</p> <p><b>Colonne 5</b> Chaque risque identifié doit ensuite être lié aux assertions d'audit pertinentes. En raison des risques identifiés par rapport aux catégories d'opérations, aux soldes des comptes et aux informations fournies, il pourrait y avoir des inexactitudes importantes dans les états financiers et celles-ci seront bien liées aux assertions pertinentes. L'autre raison d'identifier les assertions d'audit pertinentes par rapport aux risques est que l'auditeur doit réagir à ces risques en concevant et en appliquant des procédures d'audit appropriées. Les</p>

	assertions pertinentes identifiées à ce niveau deviendront les objectifs de l'audit.
<b>Enregistrement de la déclaration de l'examineur</b>	<p>Le tableau indiquant les noms de la personne qui a préparé ce registre des risques et de l'examineur doit être complété à la fin. Le rédacteur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe et doit être approuvé en conséquence.</p> <p>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.</p>

## Pièce 5.5: Journal de Contrôle des Activités

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX au 31.12.20XX

Préparée par		Signature	Révisée et approuvée par	Signature
Nom:				
Désignation:				
Date:				

n° série	No. De Reference du Risque	Identification des activités de contrôle au niveau des assertions	Manuel ou automatique	Plusieurs Fois (PF) /Hebdomadaire(H)/ Mensuel(M) /Trimestriel(T)/ Annuel (A)	No. de référence de contrôle de l'activité	Evaluation de la Conception & Mise en œuvre des Activités de Contrôle Adéquate/inadéquate
	<i>Relevé de la Pièce 5.4</i>	<i>Relevé de la Pièce 5.3</i>				<i>Retracé à Pièce 5.8, Colonne 9</i>
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>
1		ALR/01			CA/01	
2		ALR/01			CA/02	

### Orientations pour compléter le document de travail sur l'identification des activités de contrôle par rapport à chaque risque

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif global de ce document de travail est d'identifier et d'enregistrer les activités de contrôle en place ou à mettre en place afin de prévenir l'apparition de risques identifiés au niveau des états financiers et au niveau des assertions pour des catégories importantes d'opérations, de soldes et les divulgations. En d'autres termes, la direction est responsable des contrôles internes visant à prévenir les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers.
<b>ISSAI applicable</b>	ISSAI 2315
<b>Orientations</b>	Les activités de contrôle de chaque risque peuvent être enregistrées sur la base d'un examen des documents conservés par l'entité et d'un échange avec le personnel désigné de l'entité. L'auditeur doit s'assurer que les activités de contrôle identifiées sont pertinentes eu égard aux risques. En réagissant aux éventuels risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers, l'auditeur peut d'abord tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles en place, et ce journal des activités de contrôle devient la base de référence pour le test des contrôles.
	<p><b>Colonne 1</b> Dans cette colonne, l'auditeur peut enregistrer l'appellation du risque ou simplement le numéro de référence du risque relevé à partir du tableau n ° B de la Pièce 5.4.</p> <p><b>Colonne 2</b> Dans cette colonne, l'auditeur doit enregistrer les activités de contrôle relatives aux risques identifiés au niveau de la Pièce 5.3 – Flux du processus. Les activités de contrôle devraient également être pertinentes et bien liées aux catégories d'opérations, aux soldes des comptes et aux informations à fournir. L'auditeur doit s'assurer que les activités de contrôle identifiées et enregistrées ici existent dans l'entité. L'auditeur peut toujours enregistrer une activité de contrôle qui devrait être en place mais qui ne l'est pas</p>

	<p>(ultérieurement, un tel cas de figure peut faire partie d'une recommandation d'audit visant à renforcer le contrôle interne. Veuillez noter que l'ISSAI 1265 exige à l'équipe d'audit de signaler les principales lacunes dans le contrôle interne constatées lors de l'audit).</p> <p><b>Colonne 3</b> Cette colonne doit indiquer si les contrôles en place identifiés par rapport aux risques se présentent sous la forme de contrôles manuels ou automatisés. Pour des raisons évidentes, les états financiers pourraient comporter un risque élevé d'inexactitudes significatives si les contrôles en place étaient manuels par comparaison aux contrôles automatisés. Cela aura donc une influence sur l'étendue et la pertinence de la conception des procédures de test OE et des procédures de test de corroboration.</p> <p><b>Colonne 4</b> Cette colonne fournit des catégories pour la fréquence des contrôles mis en œuvre dans l'entité, c'est-à-dire que le contrôle identifié peut être mis en œuvre plusieurs fois, de façon hebdomadaire, mensuelle, trimestrielle, annuelle. La fréquence avec laquelle les contrôles sont mis en œuvre déterminera le nombre d'échantillons à sélectionner pour tester leur efficacité opérationnelle. Ceci est lié à la colonne 8 de la Pièce 5.8, tableau n° B (Réaction au Risque).</p> <p><b>Colonne 5</b> Les activités de contrôle identifiées et consignées dans ce journal des activités de contrôle devront ultérieurement être liées aux risques identifiés. À cette fin, chaque activité de contrôle identifiée et enregistrée en fonction de chaque risque et également liée à des catégories d'opérations, des soldes de compte et des informations à fournir peut se voir attribuer un numéro d'identification unique (voir les exemples donnés dans le Journal de Contrôle sous le numéro de Référence de l'Activité de Contrôle) pour faciliter la référence.</p> <p><b>Colonne 6</b> Cette colonne documente l'évaluation de l'auditeur sur la question de savoir si les contrôles identifiés sont correctement conçus pour atténuer les risques identifiés et mis en œuvre tels qu'ils ont été conçus. Cette évaluation est basée sur les procédures de la procédure cheminement au cours de l'activité de Compréhension du Processus au niveau de la Pièce 5.3. Dans les procédures de de cheminement, l'auditeur doit suivre une transaction pour confirmer si le processus est correctement suivi et pour vérifier la conception et la mise en œuvre des contrôles. La conclusion est soit "adéquate", soit "inadéquate", ce qui permettra à l'auditeur de procéder à une évaluation initiale des risques liés au contrôle dans le document de travail 5.7 - Modèle d'Evaluation des Risques.</p>
<p><b>Enregistrement de la déclaration de l'examineur</b></p>	<p>Le tableau indiquant les noms de la personne qui a rédigé ce registre des risques et de l'examineur doit être complété à la fin. Le préparateur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe et doit être approuvé en conséquence.</p> <p>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.</p>



**Pièce 5.6: Détermination de l'Importance relative dans la planification et la réalisation de l'audit**

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX au 31.12.20XX

Importance relative calculée par		Signature	Révisée et approuvée par	Signature
Nom:				
Désignation:				
Date:				

**Tableau A: Détermination de l'importance relative de la planification concernant les états financiers dans leur ensemble**

1	2	3	4	5	6
Référence	Seuil	Importance relative % utilisée	Taille Population (UM)	Montant de l'importance relative (UM)	Montant de l'importance relative (UM)
Paiements totaux ( <i>dans le cas de comptabilité de caisse</i> )	0,5% to 2%	2%	XXXX	XXXX	
Révision	0,5% to 2%	1%	XXXX		XXXXX
<b>Descriptions concernant la détermination de l'importance relative:</b>					
1. Justification de la référence utilisée (par ex: Pourquoi les paiements totaux dans cet exemple)					
2. Justification du pourcentage utilisé					

3. La prise en compte des inexactitudes par nature est importante (aspects qualitatifs)
4. Raison de l'importance relative révisée

Tableau No. B: Détermination de l'importance relative pour les états financiers dans leur ensemble

1	2	3	4	5
Référence	Importance relative globale (relevé du Tableau No. A, Colonne 5)	Pourcentage utilisé	Seuil de signification (CU)	Seuil de signification révisé
Paiements totaux ( <i>dans le cas de la comptabilité de caisse</i> )	XXXX	75%	XXX	XXXX
Révision	XXXX		XXX	
Raison du seuil de signification révisé:				

**Orientations pour déterminer l'importance relative de la planification et du seuil de signification concernant les états financiers dans leur ensemble**

<p><b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b></p>	<p>L'objectif général de l'élaboration de ce modèle de document de travail est de déterminer l'importance relative de la planification et de la conduite de l'audit, et ce, dans le cadre de la stratégie globale d'audit.</p> <p>La prochaine étape consiste à déterminer le seuil de performance relatif pour les états financiers dans leur ensemble. Veuillez noter que nous l'utilisons comme facteur quantitatif pour identifier les COTABD importants qui ne sont pas identifiées comme étant significatives en fonction des risques. Tous les produits COTABD supérieurs à cette quantité ou significatifs en fonction de leur nature (importance qualitative) seront répertoriés dans le tableau C de la Pièce 5.7 - Modèle d'Évaluation des Risques. Le seuil de performance déterminé au stade de la planification est également utilisé lors de la sélection de la taille des échantillons.</p> <p>L'importance relative déterminée au stade de la planification peut être révisée au fur et à mesure que l'audit progresse.</p>
<p><b>ISSAI applicables</b></p>	<p>ISSAI 2320, ISSAI 2300</p>
<p><b>Orientations</b></p>	<p><b>Tableau -A: Détermination de l'importance relative de la planification pour les états financiers dans leur ensemble.</b> <i>La première étape consiste à déterminer l'importance relative de la planification pour l'ensemble des états financiers, ce qui aura également un impact sur la formation d'une opinion sur les états financiers au stade de la communication. Au début de l'audit, l'auditeur est en mesure de déterminer le seuil de signification en utilisant son jugement professionnel et son expérience antérieure. L'objectif est de faire en sorte que toute anomalie inférieure au seuil de signification n'affecte pas la présentation des états financiers et, par conséquent, n'affectera pas les différents objectifs pour lesquels les états financiers audités sont utilisés.</i></p> <p><b>Colonne 1</b> Sélectionnez un point de référence approprié pour déterminer l'importance relative de la planification pour les états financiers dans leur ensemble. Les états financiers peuvent être préparés selon la méthode de la comptabilité d'exercice ou de la comptabilité de caisse, ce qui déterminera le type d'indice de référence choisi pour l'importance relative. Dans l'exemple donné, le repère choisi est le total des paiements. En choisissant cet indice de référence, l'auditeur doit déterminer si cet élément est essentiel pour les utilisateurs des états financiers. La raison du choix de l'indice de référence peut être enregistrée en conséquence dans la première ligne prévue pour enregistrer les observations sur la détermination de l'importance relative globale.</p> <p><b>Colonne 2</b> Déterminez le seuil de signification. Le seuil dépendra de la politique de l'ISC: il pourrait être compris entre 0,5% et 2% ou entre 1% et 5%. Cela peut également dépendre du type de repère choisi dans les états financiers, tel que le total des actifs ou le bénéfice net (comptes de régularisation) et le total des recettes ou du total des paiements (comptabilité de caisse.)</p> <p><b>Colonne 3</b> À partir du seuil donné, sélectionnez un pourcentage à appliquer à la population totale pour obtenir le chiffre de l'importance relative (dans l'exemple donné, il représente 1% du total des paiements). Le pourcentage de l'importance relative à appliquer sera déterminé par la sensibilité des éléments revenu et de frais sous-jacents ou de l'état de la situation financière (comptabilité d'exercice) et des recettes et paiements ou des recettes et des paiements de trésorerie (comptabilité de caisse). La sensibilité est la mesure dans laquelle les utilisateurs des états financiers considèrent les éléments de recettes ou de dépenses comme étant «crucial». Le pourcentage à appliquer peut être choisi comme suit:</p>

		Sensitivité	Pourcentage Importance relative
		Très sensible	0,5%
		Sensible	0,5% à 2%
		Pas sensible	2%
<b>Colonne 4</b>	Enregistrez la taille totale de la population du point de repère choisi, dérivé des états financiers. Dans l'exemple donné, il s'agit du total des paiements dérivés de l'état des recettes et des paiements.		
<b>Colonne 5</b>	Calculez le montant d'importance relative en appliquant le pourcentage choisi (dans la colonne 3) à la taille de la population totale (colonne 4). Il s'agit du montant d'importance relative de la planification pour les états financiers dans leur ensemble.		
<b>Colonne 6</b>	C'est là que le montant d'importance relative révisée doit être enregistré, s'il est nécessaire de réviser l'importance relative. Pour arriver à cette valeur, répétez le même processus que celui présenté ci-dessus. En se fondant sur son jugement professionnel, l'auditeur peut simplement indiquer le montant de l'importance relative révisé sans avoir à appliquer le pourcentage révisé à la population totale.		
<b>Enregistrement de descriptions concernant la détermination de l'importance:</b>			
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sous le Numéro de Série 1, indiquez le motif pour lequel vous avez utilisé l'indice de référence choisi, étant donné que plusieurs éléments des états financiers pourraient servir d'indice de référence.</li> <li>2. Sous le Numéro de Série 2, enregistrez la justification de l'utilisation du pourcentage choisi. Cela dépendra principalement de la sensibilité. Cela peut également dépendre de la nature de l'entité et de la discipline financière.</li> <li>3. Sous le Numéro de Série 3, enregistrez les erreurs dans les déclarations. Elles sont importantes et doivent être prises en compte tout au long de l'audit. Cet aspect particulier est très important dans l'audit du secteur public.</li> <li>4. Sous le Numéro de Série 4, enregistrez le motif de toute révision de l'importance relative afin de garder une trace de la raison pour laquelle le montant de l'importance relative a été révisé et de la nécessité de la réviser.</li> </ol>			
<b>Tableau B: Détermination du seuil de performance relatif pour les états financiers dans leur ensemble.</b>			
<i>L'objectif est de fixer le seuil de signification pour réduire de manière acceptable la probabilité que les inexactitudes non corrigées et non détectées dans les états financiers excèdent le seuil de signification pour l'ensemble des états financiers. En d'autres termes, le seuil de l'importance relatif est inférieur à celle de l'ensemble des états financiers.</i>			
<b>Colonne 1</b>	L'indice de référence relatif au seuil d'importance relatif pour l'ensemble des états financiers reste identique à celui de l'importance relative de la planification pour les états financiers dans leur ensemble.		
<b>Colonne 2</b>	L'importance relative globale déterminée au tableau A doit être transférée dans cette colonne, qui sert de base à la détermination de l'importance relative des performances.		
<b>Colonne 3</b>	En règle générale, le seuil d'importance relatif peut se situer dans une fourchette allant de 60 à 80% de l'importance relative globale. Normalement, les auditeurs utilisent 75% de l'Importance Relative Globale en tant que Seuil d'Importance Relative.		

	<p><b>Colonne 4</b> Calculez le montant du seuil d'importance relative en appliquant 75% ou un pourcentage approprié compris entre 60 et 80% du montant global d'importance relative tiré du tableau n° A.</p> <p><b>Colonne 5</b> C'est là que le montant du seuil d'importance relative révisé doit être enregistré, s'il est nécessaire de réviser l'importance relative. Pour arriver à cette valeur, répétez le même processus que ci-dessus. En se fondant sur son jugement professionnel, l'auditeur peut simplement indiquer le montant d'importance relative révisé sans avoir à appliquer le pourcentage révisé à la population totale. Ce sera toujours inférieur à tout montant révisé pour la matérialité de la planification.</p> <p>Sous la section description, indiquez les raisons de la révision du montant du seuil d'importance relatif.</p>
<p><b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b></p>	<p>Le tableau indiquant les noms de la personne qui a calculé l'importance relative et de l'examineur doit être complété à la fin. C'est généralement le chef d'équipe qui calcule l'importance relative en collaboration avec le responsable de la mission d'audit. Dans ce cas, le chef de l'équipe d'audit doit signer en tant que préparateur.</p> <p>L'examineur, généralement le superviseur de l'audit, doit signer ce document pour s'assurer qu'il a été examiné.</p>

Tableau C: Détermination de l'importance relative des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Catégories d'opérations, soldes de comptes informations à fournir	Sensibilité	% d'importance relative appliquée	Montant de la population (UM.)	Importance relative	Seuil de signification (75% d'importance relative dans la colonne 5)	Justification du choix du pourcentage de l'importance relative (faire référence à la colonne 3)	Révision de l'importance relative le cas échéant, et la raison	Révision du seuil de signification le cas échéant, et la raison
				Importance relative (% d'importance relative du montant de la population X)				
Recettes fiscales								
Recettes non fiscales								
Autres recettes								
Autres paiements								
Voyage								
Paie								
Dépenses courantes	Très sensible	0,5%	21,032.04	105.16				
dépenses en capital	Très sensible	0,5%	15,443.80	77.22				
Recevables								
Payables								
Fonds en banque								

## Orientations concernant la détermination de l'importance relative sur les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir

Objectif visé à travers le remplissage du modèle	<p>L'objectif global de ce modèle de document de travail est de documenter l'importance relative déterminée concernant les catégories d'opérations et les soldes de comptes, en partant du principe que les inexactitudes d'un montant inférieur à l'importance relative des états financiers dans leur ensemble peuvent vraisemblablement influencer les décisions économiques ou non-économiques des utilisateurs des états financiers.</p> <p>L'importance relative déterminée à ce niveau est appliquée à une catégorie particulière d'opérations et des soldes de comptes.</p>
ISSAI applicables	ISSAI 2320
Orientations	<p><b>Colonne 1</b> Répertoriez toutes les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations fournies dans les états financiers pour en déterminer l'importance relative. Cependant, cela ne signifie pas que l'équipe d'audit est tenue de calculer l'importance relative concernant tous les COTABD. L'ISSAI 2320.A11 fournit les circonstances pouvant indiquer la nécessité de cette importance relative comme suit:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si la législation, la réglementation ou le référentiel d'information financière applicable a une incidence ou non sur les attentes des utilisateurs en ce qui concerne l'évaluation ou la divulgation de certains éléments (par exemple, opérations entre parties liées, rémunération de la direction et les responsables de la gouvernance, analyse de sensibilité concernant les estimations comptables en juste valeur avec une incertitude élevée);</li> <li>• les informations clés à fournir sur le secteur d'activité dans lequel l'entité exerce ses activités (par exemple, coûts de recherche et de développement concernant une société pharmaceutique); et</li> <li>• si l'attention est portée ou non sur un aspect particulier des activités de l'entité qui est présenté séparément dans les états financiers (par exemple, des informations sectorielles ou des regroupements d'entreprises significatifs).</li> </ul> <p>Dans l'exemple donné, tous les COTABD sont répertoriés, mais seules les dépenses en capital et les dépenses courantes ont besoin de l'importance relative concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir.</p> <p><b>Colonne 2</b> Pour les éléments nécessitant une importance relative concernant les COTABD, identifier le niveau de sensibilité des catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir; le niveau peut être sensible, très sensible ou non sensible et aura une incidence sur le pourcentage à utiliser pour calculer le montant d'importance relative. Du point de vue des utilisateurs des états financiers, la sensibilité d'un élément de catégories d'opérations et de soldes de comptes doit être prise en compte.</p> <p><b>Colonne 3</b> Insérer le pourcentage à appliquer à la valeur totale d'une catégorie d'opérations, de solde de compte et d'informations fournir particuliers. Le pourcentage dépendra de la sensibilité de la catégorie d'opérations, du solde de comptes, des informations à fournir et du seuil déterminé par la politique de l'ISC ou le jugement de l'auditeur.</p> <p><b>Colonne 4</b> Transférez le montant total des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir dans cette colonne des états financiers, sur lequel le pourcentage d'importance relative sélectionné peut être appliqué pour calculer le montant de l'importance relative.</p>

	<p><b>Colonne 5</b> Cette colonne fournit le champ permettant d'enregistrer le montant de l'importance relative, qui peut être calculé en appliquant le pourcentage de l'importance relative à la valeur totale des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir.</p> <p><b>Colonne 6</b> Cette colonne contient des champs permettant de calculer le seuil de signification concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir. En règle générale, le seuil de signification peut être compris entre 60 et 80% de l'importance relative de la planification. Normalement, les auditeurs appliquent 75% de l'importance relative pour parvenir à un seuil de signification concernant les catégories de transactions, les soldes de comptes et les informations à fournir - c'est-à-dire 75% du montant XXX de la colonne 5.</p> <p><b>Colonne 7</b> Bien que la raison du choix du pourcentage d'importance relative à appliquer soit déterminé par la sensibilité des catégories d'opérations, des soldes de comptes et des informations à fournir, le pourcentage qui peut varier, est choisi à partir du seuil déterminé par l'ISC ou les auditeurs. Par conséquent, il peut être approprié d'enregistrer la justification du pourcentage d'importance relative choisi.</p> <p><b>Colonne 8</b> Enregistrez les montants révisés de l'importance relative s'ils ont été révisés au cours de l'audit, ainsi que les raisons de la révision.</p> <p><b>Colonne 9</b> Enregistrez les montants révisés du seuil de signification s'ils ont été révisés au cours de l'audit, ainsi que les raisons de la révision.</p>
<p>Enregistrement du témoignage du préparateur et du réviseur</p>	<p>Le Tableau indiquant le nom de la personne qui a calculé l'importance relative et de l'examineur doit être complété à la fin. C'est habituellement le chef d'équipe qui calcule l'importance relative, en consultation avec le superviseur de l'audit. Dans ce cas, le responsable de l'équipe d'audit doit l'approuver en tant que rédacteur.</p> <p>L'examineur, habituellement le superviseur de la mission d'audit, doit approuver ce document pour s'assurer qu'il a été examiné.</p>



## Pièce 5.7: Evaluation de risques

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX au 31.12.20XX

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

**TABLEAU A: Evaluation du risque d'inexactitude significative au niveau des EF**

1	2	3	4	5
Risques d'inexactitudes significatives	assertions Affectées, si identifiables	Possibilité du risque de fraude (O/N)	Raisons de la possibilité de risque de fraude	Déoulant d'un environnement de contrôle déficient ou d'autres composantes du système de contrôle interne? (O/N)
<i>(Retracé à la pièce 5.4)</i>				

**TABLEAU B: Evaluation du risque d'inexactitude significative au niveau des assertions**

1	2	3	4	5	6	7
Catégorie d'opération significative, solde du compte, informations à fournir	Assertions concernées	Risque inhérent				Risque de contrôle (Maximum/ Inférieur au maximum)
		Probabilité (élevée / faible)	ampleur (grande / faible)	Probabilité et impact combinés (Élevés / modérés / faibles)	Risque considérable? (O / N)	
<i>(Retracé de la pièce 5.4, Tableau B, Col 4 / retracé à la Pièce 5.8)</i>	<i>(Retracé de la Pièce 5.4, Tableau B, Col5)</i>					<i>Retracé de la Pièce 5.5, Col. 4</i>

**Tableau C: Catégorie d'opérations, solde de comptes, et informations à fournir non Significatifs mais Importants**

Seuil de signification: 1000  
(Retracé de la Pièce 5.6)

1	2	3	4	5
<b>Catégorie d'opérations, solde de comptes et informations à fournir NON significatifs</b>	<b>Montant</b>	<b>Au-dessus du seuil de signification? (importance relative quantitative)</b>	<b>Une importance relative fondée sur la nature? (importance relative qualitative)</b>	<b>Catégorisation: - Non significative mais importante - Non significative et non importante</b>
				<i>Retracé à la pièce 5.8</i>
		NON		
		NON		
		NON		

## Orientations concernant la documentation des procédures d'évaluation des risques

<b>Objectif général visé à travers le remplissage du modèle</b>	L'objectif général de ce modèle de document de travail est d'orienter l'équipe d'audit dans l'évaluation du risque d'inexactitude significative, qu'elle soit due à une fraude ou à une erreur, au niveau des états financiers et au niveau des assertions, fournissant ainsi une base pour la conception et la mise en œuvre de réponses aux risques évalués d'inexactitudes significatives.															
<b>ISSAI applicable</b>	ISSAI 2315															
<b>Orientations</b>	<p><b>Tableau n° A: Evaluation du risque d'inexactitude significative au niveau des EF</b></p> <p><b>Colonne 1</b> Retracer le ROMM au niveau des états financiers de la pièce 5.4 - Registre de risques, tableau A. L'équipe d'audit peut indiquer la description du risque ainsi que son code dans cette colonne.</p> <p><b>Colonne 2</b> Le ROMM au niveau des EF concerne de manière générale les états financiers dans leur ensemble, affectant de nombreuses assertions. Si des assertions spécifiques sont identifiables, l'équipe d'audit doit indiquer dans cette colonne toutes les assertions affectées. Cela aidera l'équipe d'audit à évaluer le risque inhérent au ROMM connexe au niveau des assertions du tableau B.</p> <p><b>Colonne 3</b> Déterminer s'il existe ou non un risque de fraude est de faire en sorte que l'équipe puisse s'acquitter de sa responsabilité en ce qui concerne l'identification, l'évaluation et la réponse à un tel risque, conformément à la norme ISSAI 2240.</p> <p><b>Colonne 4</b> Donnez la raison pour laquelle vous avez indiqué qu'il existe un risque de fraude.</p> <p>Si l'auditeur a conclu que la présomption « il existe un risque d'inexactitude significative en raison d'une fraude liée à la comptabilisation des revenus » <b>ne s'applique</b> pas dans les circonstances de la mission, l'auditeur doit également documenter dans cette colonne les raisons d'une telle conclusion. (ISSAI 2240.47).</p> <p><b>Colonne 5</b> L'équipe d'audit doit déterminer si le risque résulte de déficiences en matière de contrôle interne. Notez que l'ISSAI 2265 exige à l'équipe d'audit de communiquer les déficiences importantes en matière de contrôle interne constatées lors de l'audit.</p> <hr/> <p><b>Tableau n° B : Evaluation du risque d'inexactitude significative au niveau des assertions</b></p> <p><b>Colonne 1 et 2</b> Retracez la catégorie d'opérations, le solde de comptes, les informations à fournir significatifs et leurs assertions pertinentes dans le Registre de risques.</p> <p><b>Colonne 3</b> L'évaluation de la probabilité d'un risque inhérent peut être élevée ou faible en fonction de la probabilité ou de la fréquence du risque survenant au cours de la période.</p> <p><b>Colonne 4</b> Lors de l'examen de l'ampleur potentielle (grande/faible) de l'inexactitude, ses aspects quantitatifs et qualitatifs peuvent être pertinents.</p> <p><b>Colonne 5</b> Combinez l'évaluation comme suit:</p> <div style="text-align: center; border: 1px solid #ccc; padding: 10px; margin: 10px auto; width: fit-content;"> <table border="1"> <tr> <td rowspan="2" style="writing-mode: vertical-rl; transform: rotate(180deg);"><b>Magnitude</b></td> <td>High</td> <td style="background-color: #ffc107;">Moderate</td> <td style="background-color: #dc3545;">High</td> </tr> <tr> <td>Low</td> <td style="background-color: #ffc107;">Low</td> <td style="background-color: #ffc107;">Moderate</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">Low</td> <td style="text-align: center;">High</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td colspan="2" style="text-align: center;"><b>Likelihood</b></td> </tr> </table> </div>	<b>Magnitude</b>	High	Moderate	High	Low	Low	Moderate			Low	High			<b>Likelihood</b>	
<b>Magnitude</b>	High		Moderate	High												
	Low	Low	Moderate													
		Low	High													
		<b>Likelihood</b>														

**Colonne 6** Lors de la détermination des risques significatifs, l'auditeur peut d'abord identifier les risques inhérents évalués qui se situent près de l'extrémité supérieure de l'échelle des risques inhérents. Cela peut provenir:

- des opérations ayant plusieurs traitements comptables acceptables tels qu'une subjectivité est impliquée;
- des estimations comptables comportant une incertitude élevée ou des modèles complexes;
- d'une complexité dans la collecte et le traitement des données servant d'appui aux soldes des comptes;
- des soldes de comptes ou des informations quantitatives qui impliquent des calculs complexes;
- des principes comptables susceptibles d'être interprétés différemment; et
- des modifications dans les activités de l'entité qui impliquent des modifications relatives à la comptabilité, par exemple les fusions et acquisitions

**Colonne 7** **Contrôler le risque à un niveau inférieur au maximum**  
 Choisir cette option, en fonction de la compréhension du déroulement du processus (Pièce 5.3), l'équipe d'audit:

- a identifié une activité de contrôle susceptible d'atténuer le risque (documenté à la Pièce 5.5).
- a vérifié que la conception du contrôle est adéquate et est mise en œuvre.
- ensuite, elle peut choisir de s'appuyer sur des contrôles. (documenté à la Pièce 5.5)

**Contrôle du risque au maximum**

Choisir cette option si l'équipe d'audit ne prévoit pas de tester l'efficacité opérationnelle des contrôles en raison de:

- Sa non-identification de contrôles, ou son identification de contrôles, mais qui n'ont pas pu atténuer le risque en raison de l'inadaptation et de la non-exécution de la conception.

**Tableau n° C : des COTABD Non SIGNIFICATIFS mais importants**

**Colonne 1 et 2** Dresser la liste de tous les COTABD, y compris les montants, qui ne sont pas sélectionnés comme significatifs sur la base des évaluations des risques effectuées dans le Tableau B.

**Colonne 3** Comprendre le montant avec le seuil de signification. L'équipe d'audit n'a besoin que de mettre à jour le montant du seuil de signification en fonction de la Pièce 5.6.

**Colonne 4** En fonction de la nature des COTABD, déterminez s'ils sont importants ou non.

**Colonne 5** Pour toutes les réponses affirmatives dans les colonnes 3 et 4, les COTABD seront classés dans la catégorie NON SIGNIFICATIVE MAIS IMPORTANTE. Concernant les réponses «NON» dans les colonnes 3 et 4, ils seront exclus lors de l'audit. Seules les réponses non significatives mais importantes recevront une réponse de l'audit dans le document de travail à la Pièce 5.8

**Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur**

Le tableau figurant au début de la Pièce 5.7 ci-dessus fournit les champs pertinents pour enregistrer la déclaration de la personne ou du fonctionnaire qui a rempli ce modèle de document de travail et qui l'a examiné et approuvé. L'équipe peut préparer et compléter ce document de travail, mais il peut être approuvé par le chef de l'équipe d'audit et examiné et approuvé par le superviseur de la mission d'audit. La décision de déterminer si une catégorie particulière d'opérations et de solde de compte doit être incluse ou non est une décision stratégique et, à ce titre, il est souhaitable que le chef de l'équipe d'audit et le superviseur de la mission d'audit soient pleinement impliqués. En outre, il appartient au superviseur de la mission d'audit et le chef d'équipe de décider qui, dans l'équipe, doit être affecté à quels catégorie d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir.

## Pièce 5.8: Réponse aux risques

<b>Nom de l'entité</b>	XYZ
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX to 31.12.20XX

Préparé par		Signature	Révisé et approuvé par	Signature
Nom:				
Désignation				
Date:				

**Tableau. A: Réponse au risque évalué d'inexactitude significative au niveau des états financiers**

Risques	Réponse globale au ROMM au niveau des états financiers
1	2
Retracé au Tableau A (Pièce 5.8)	

Tableau B: Réponse au risque évalué d'inexactitude significative au niveau des assertions

Catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir importants (Indiquez sur la base de la pièce 5.7 si c'est avec un RISQUE SIGNIFICATIF)	Assertions pertinentes	A. Approche fondée sur le contrôle (pour les cr dont le cot de conception et le st minimum sont inférieurs au maximum) OU B. Approche de fond (Pour CR au maximum, conception détaillée ST)	Activité de contrôle	Fiabilité aux tests EO de contrôles de l'année précédente			Test d'efficacité opérationnelle (EO) Nombre d'échantillons	Procédures de contrôle de tests	Procédures de test de corroboration (Pour une approche fondée sur le contrôle et une approche de fond complète)
				(Oui Non) (Si non, passez directement aux Procédures de test EO)	Si oui, en cas de changements importants (oui / non), indiquez les changements effectués dans le domaine particulier (si oui, passez aux procédures de test EO)	S' il y a aucun changement de contrôle significatif, passez directement aux tests de corroboration (Testez les contrôles pertinents au			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Tracé à la pièce 5.7		Tracé à la pièce 5.7	Tracé à la pièce 5.5					Retracé à la pièce 6.1	Retracé à la pièce 6.2
							MT: 24		
							W: 15		
							MH: 6		
							QR: 2		
							YR: 1		

**Tableau. C: Réponse aux COTABD Non importants mais SIGNIFICATIFS\***

COTABD Non importants mais SIGNIFICATIFS	Procédures de corroborations minimales
1	2
<i>Tracé au tableau. C (pièce5.7)</i>	

\*COTABD – Catégories d’opérations, soldes de comptes ou informations à fournir



## Orientations concernant le remplissage du document de travail relatif à la réponse aux risques

<b>Objectif général visé à travers le remplissage du modèle</b>	L'objectif général de ce document de travail d'audit est de concevoir et de documenter la réponse de l'auditeur, au risque évalué d'inexactitude significative, aussi bien au niveau des états financiers qu'à celui des assertions.
<b>ISSAI Applicables</b>	ISSAI 2230, ISSAI 2240, ISSAI 2300, ISSAI 2315, ISSAI 2330, ISSAI 2520, ISSAI 2530, ISSAI 2500
<b>Orientations</b>	<p>Ce modèle est principalement lié à la pièce 5.7 - Évaluation des risques, bien que l'auditeur soit censé faire référence à d'autres documents de travail lors de la conception des procédures d'audit. Une fois le processus décrit dans ce document de travail terminé, le travail effectué à cette étape sera lié à la réalisation graduelle de l'audit, dans laquelle les procédures conçues à ce stade seront exécutées sur les échantillons sélectionnés pour tester l'efficacité opérationnelle des contrôles ou les tests de corroboration. En d'autres termes, il s'agit de la dernière étape de la phase de planification de l'audit. Toutefois, l'auditeur doit garder à l'esprit que l'audit est un processus itératif.</p>
	<p><b>Tableau n° A: Niveau des états financiers</b></p> <p><b>Colonne 1</b> Cette colonne doit enregistrer les risques relevés du Registre de risques. L'auditeur peut enregistrer soit le nom du risque, soit son numéro de référence, établi du tableau n° A, du document de travail d'audit Pièce 5.4.</p> <p><b>Colonne 2</b> Dans cette colonne, l'auditeur doit fournir une réponse globale au risque évalué d'inexactitude significative au niveau des états financiers. Les réponses suivantes sont quelques-uns des exemples fondés sur l'ISSAI 2330 (Par. A1):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mettre l'accent, auprès de l'équipe de mission, sur la nécessité de maintenir un scepticisme professionnel.</li> <li>• Affecter du personnel plus expérimenté ou possédant des compétences particulières ou faire appel à des experts.</li> <li>• Fournir davantage de supervision.</li> <li>• Intégrer des éléments supplémentaires d'imprévisibilité dans la sélection des procédures d'audit supplémentaires à exécuter.</li> </ul> <p>Apporter des modifications générales à la nature, au calendrier ou à l'étendue des procédures d'audit, par exemple: mettre en œuvre des procédures de corroboration en fin de période plutôt qu'à une date intermédiaire; ou modifier la nature des procédures d'audit afin d'obtenir des éléments probants plus convaincants.</p> <p><b>Table n° B: Niveau d'assertion concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir</b></p> <p><b>Colonne 1</b> L'auditeur doit retracer les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir importants de la Pièce 5.7. Cela a pour but d'assurer la cohérence entre ces deux documents de travail. Ne pas oublier d'indiquer si chaque élément comporte des risques significatifs sur la base de la Pièce 5.7, car une attention particulière à la réponse aux risques y est accordée.</p> <p><b>Colonne 2</b> Dans cette colonne, l'auditeur doit rechercher les assertions pertinentes identifiées pour chaque risque et chaque catégorie d'opérations, solde de compte et informations à fournir importants, en remplissant le modèle de document de travail concernant le Registre de risques.</p> <p><b>Colonne 3</b> Indiquer si l'approche à utiliser est une approche fondée sur le contrôle ou une approche de corroboration complète.</p> <p><b>L'approche fondée sur le contrôle</b> est choisie lorsque l'équipe d'audit a conclu que la conception du contrôle est adéquate et qu'elle est mise en œuvre comme prévu. Cette conclusion est développée à la Pièce 5.5 - Journal des activités de contrôle et à la Pièce 5.7 - Modèle d'évaluation</p>

des risques. Une fois cette option sélectionnée, l'équipe d'audit doit vérifier si les tests de contrôle de l'année précédente (colonnes 5 à 7) sont fiables. Si tel n'est pas le cas, l'équipe d'audit doit concevoir les procédures de l'année en cours définies dans la table des matières. Toutefois, l'équipe d'audit doit toujours exécuter des procédures de corroboration en fonction des résultats définis dans la table des matières. Si les contrôles s'avèrent efficaces, des procédures de corroboration minimales sont nécessaires. S'il est prouvé que les contrôles ne fonctionnent pas de manière efficace contrairement à l'évaluation initiale, l'équipe d'audit doit changer l'approche de corroboration complète, comme si elle n'avait pas prévu de se fier aux contrôles depuis le début.

Faites preuve de prudence dans la conception des procédures définies dans la table des matières. Veuillez-vous reporter aux orientations fournies dans la colonne 9.

**L'approche de corroboration complète** est choisie lorsque l'équipe d'audit a conclu que la conception et la mise en œuvre du contrôle ne sont pas adéquates. Si cette option est sélectionnée, l'équipe d'audit se référera à la colonne 10 pour concevoir des procédures de corroboration détaillées pouvant être des procédures analytiques de corroboration, des tests de détails ou une combinaison de ceux-ci.

**Colonne 4** Dans cette colonne, l'auditeur doit suivre à partir du journal des activités de contrôle, les activités de contrôle identifiées pour chaque risque.

**Colonne 5-7** Les colonnes 5 à 7 ne sont pertinentes que si un audit particulier constitue un audit périodique et si l'efficacité opérationnelle des contrôles a été testée lors de l'audit précédent. Si ces deux conditions ne sont pas réunies, ces colonnes peuvent être supprimées.

Dans la colonne 6, le «Oui» donne à l'auditeur la possibilité de s'appuyer sur les résultats des tests d'efficacité opérationnelle (EO) de l'audit de l'année précédente. Si la réponse est «Non», l'auditeur peut alors procéder directement à la conception de procédures de test d'EO concernant l'audit de l'année en cours (c'est-à-dire dans la Colonne 9).

Si l'auditeur a l'intention de se fier aux résultats des tests d'EO de l'année précédente, il doit alors vérifier si des modifications importantes ont été apportées aux contrôles durant l'année en cours. Si tel est le cas, ces modifications doivent être consignées dans cette colonne. L'auditeur peut ensuite concevoir les procédures de test d'EO de l'année en cours (c'est-à-dire dans la Colonne 9).

S'il n'y a pas eu de changements significatifs dans les contrôles, l'auditeur peut alors concevoir des procédures de test de corroboration (par exemple, Colonne 10), ce qui signifie qu'il a l'intention de s'appuyer sur les résultats des tests d'EO précédents. Cependant, il est recommandé que les contrôles pertinents soient testés au moins une fois tous les trois ans, en cas d'absence de changements significatifs.

**Colonne 8** Sur la base de la fréquence de la mise en œuvre des contrôles identifiés à la pièce 5.5 (Journal des contrôles, Colonne 4), le nombre d'échantillons à tester peut être enregistré dans la Colonne 8. Des nombres prédéfinis sont proposés dans le modèle, mais peuvent être changés. La logique est que, si les contrôles identifiés étaient mis en œuvre plusieurs fois, le nombre d'échantillons sélectionnés devrait être supérieur à celui des contrôles mis en œuvre chaque année.

**Colonne 9** Dans cette colonne, l'auditeur conçoit des procédures pour tester l'efficacité opérationnelle des contrôles en place afin de prévenir et déceler le risque d'inexactitude significative dans les états financiers. Ces procédures sont conçues dans la phase de la planification de l'audit. Les

procédures conçues doivent porter sur trois choses; risques, assertion d'audit et contrôles. La conception des procédures dans cette phase doit ensuite être reliée à la phase de réalisation de l'audit concernant la mise en œuvre de la procédure sur les échantillons sélectionnés (*la référence du document de travail relative à la phase de mise en œuvre doit être consignée dans cette colonne*).

Cependant, la simple existence de contrôles n'exige pas nécessairement la réalisation de tests de contrôles. Des tests d'efficacité opérationnelle de contrôles sont réalisés si la conception des contrôles identifiés est adéquate et mise en œuvre comme prévu. (Retracé de la Pièce 5.10, Colonne 5). Si l'évaluation initiale de la conception et de la mise en œuvre des contrôles est "inadéquate", cette colonne ne s'applique pas.

Toutefois, l'ISSAI 1330.8 (b) indique également que l'équipe d'audit doit encore concevoir et exécuter la table des matières si les procédures de corroboration ne peuvent à elles seules fournir des éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions.

**Concernant un risque important:**

En outre, l'ISSAI 2330.15 impose à l'auditeur de tester les contrôles s'il envisage de s'appuyer sur des contrôles du risque, qui est un risque important.

**Colonne 10** Dans cette colonne, l'auditeur conçoit des procédures de tests de corroboration—les tests détaillés qui prennent en compte les risques identifiés et évalués d'inexactitudes significatives. Ces procédures sont conçues à la phase de planification de l'audit. Les procédures conçues à cette phase doivent ensuite être rattachées à la phase de réalisation de l'audit permettant d'exécuter la procédure sur les échantillons sélectionnés (*la référence du document de travail à la phase de réalisation doit être consignée dans cette colonne*).

**Concernant les risques significatifs:**

L'équipe d'audit doit veiller à ce que les procédures de corroboration puissent traiter suffisamment des risques significatifs. Si l'approche de corroboration compétente est l'option choisie, l'ISSAI 2330.21 indique que la procédure doit inclure le test des détails.

**Table n° C: COTABD Non significatifs mais IMPORTANTS**

**Colonne 1** Citer les COTABD non significatifs mais importants de la Pièce 5.7. Veuillez noter que ces éléments sont identifiés à l'aide du seuil de performance (que les inexactitudes peuvent être importantes par la taille et la nature) de l'importance relative quantitative et qualitative.

Citez les COTABD non importants mais significatifs de la pièce 5.7. Les COTABD sont quantitativement (en utilisant le seuil de performance) ou qualitativement importants si l'omission, l'inexactitude ou le fait d'obscurcir des informations les concernant peut être raisonnablement susceptible d'influencer les décisions économiques des utilisateurs sur la base des EF dans leur ensemble.

**Colonne 2** Concevoir des procédures de corroboration minimales pouvant être axées sur des procédures d'analyse de corroboration et/ou une vérification limitée des détails. Parce que la définition des COTABD importants est fondée sur le résultat du risque, l'ISSAI 2330 a reconnu la nécessité de toujours effectuer un test de corroboration concernant tous les COTABD importants en raison des limites suivantes:

- l'évaluation des risques est purement fondée sur le jugement de l'auditeur; et

- Il peut y avoir des contrôles contournés par la direction

**REMARQUE:**

Si les COTABD non significatifs mais IMPORTANTS comprennent des comptes d'inventaire, la réponse de l'audit conformément à la norme ISSAI 2501.4 doit non seulement consister en des procédures minimales de corroboration, mais doit également inclure:

- (a). La participation à la prise d'inventaire physique, sauf si cela se révèle impossible, pour: (i) Évaluer les instructions et procédures de la direction en matière d'enregistrement et de contrôle des résultats de la prise d'inventaire physique de l'entité; (ii) observer la performance des procédures de comptage de la direction; (iii) inspecter les stocks; et (iv) effectuer la vérification des comptages; et
- (b). L'exécution de procédures d'audit sur les dossiers d'inventaire finaux de l'entité afin de déterminer s'ils reflètent avec exactitude les résultats réels du décompte des stocks.

**Enregistrement de la déclaration du préparateur et de l'examineur**

Le tableau indiquant le nom de la personne qui a préparé ce tableau ROMM et celui de l'examineur doit être rempli à la fin. Le préparateur peut être le chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe et doit être approuvé en conséquence. Ce document de travail peut nécessiter plusieurs préparateurs et réviseurs. Par conséquent, le nom du préparateur et ceux des réviseurs à enregistrer peuvent-être plus d'un. L'examineur général, 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.

## RÉALISATION DE L'AUDIT

### Pièce 6.1: Mise en œuvre de procédures d'audit permettant de tester l'efficacité opérationnelle (EO) des contrôles

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

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

### ETAPE 1: Retracer les risques, les activités de contrôle et les procédures de vérification sur l'EO à partir du document de planification

#### COTABD significatifs\*:

1	2	3	4	5	6
n° de référence des Contrôles.	Risques	Référence des Risques	Activité de contrôle qui traite les risques	Procédures de vérification des contrôles (EO) à exécuter	Assertion d'audit pertinente traitée
<i>Retracé de la Pièce 5.5 ou 5.8</i>	<i>Retracé de la Pièce 5.4</i>	<i>Retracé de la Pièce 5.4</i>	<i>Retracé de la Pièce 5.5</i>	<i>Retracé de la Pièce 5.8</i>	<i>Retracé de la Pièce 5.8</i>
CA/01		R/01			
CA/02		R/03			
CA/03		R/03			

\*COTABD – Catégories d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir

### ETAPE 2: Procédures de vérification des contrôles (EO) exécutées

Risques	R/01
Activité de contrôle vérifiée	CA/01

1	2	3					4
Echantillon	n° de référence de l'échantillon	Détails / Articles vérifiés dans les échantillons					Conclusion
		Elément n° 1	Elément n° 2	Elément n° 3	Elément n° 4	Elément n° 5	
1							
2							
3							
4							

Conclusion générale des procédures de vérification de l'EO:

## Orientation pour remplir le document de travail sur l'exécution des procédures de vérification des contrôles (EO)

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général de ce document de travail est de documenter les procédures de vérification des contrôles (EO) exécutées par l'auditeur à la phase d'exécution de l'audit pour s'assurer que le travail effectué par l'auditeur est documenté en conséquence. L'objectif des vérifications étant les assertions d'audit pertinentes identifiées par rapport à chaque risque, la procédure d'audit est effectuée sur des échantillons sélectionnés par l'auditeur.								
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2330, ISSAI 2500								
<b>Orientations</b>	<p>L'auditeur doit suivre deux étapes pour remplir ce modèle de document de travail comme expliqué ci-dessous:</p> <p><b>Étape 1:</b> Dans cette étape, retracer à partir du document de planification les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir qui ont été pris en compte pour les vérifications, et les enregistrer dans le champ fourni ci-dessus. Par contre, l'auditeur doit ensuite retracer les risques, les activités de contrôle, les procédures de vérification des contrôles et les assertions pertinentes identifiées à partir du document de planification.</p> <p><b>Étape 2:</b> A cette étape, l'auditeur doit sélectionner un échantillon d'activité de contrôle à la fois pour vérification. Par conséquent, l'auditeur doit d'abord procéder à la vérification du numéro de référence du contrôle et du numéro de référence du risque, de sorte à s'assurer du contrôle qui a été vérifié. Enregistrez-le dans le champ fourni dans le modèle, puis procédez à l'enregistrement des détails des échantillons dans le tableau donné. Les détails ou les éléments de l'échantillon à vérifier dépendront de l'objectif de la vérification, qui est l'assertion d'audit; et ce qui doit être vérifié doit être tiré des procédures d'audit.</p> <p>Reportez-vous aux orientations détaillées ci-dessous pour remplir l'étape 1 et 2:</p>								
	<p><b>Étape 1: Retracer les risques, les activités de contrôle, les procédures de vérification de l'EO à partir du document de planification.</b></p> <p>Après avoir enregistré la catégorie d'opération, le solde de compte ou l'information à fournir à vérifier, complétez le tableau comportant six éléments.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 1</b></td> <td>Dans cette colonne, retracez le numéro de référence de l'activité de contrôle à partir du Journal d'activité de contrôle ou de la pièce 5.8 rempli à l'étape de planification de l'audit. Bien que le titre de l'activité de contrôle doive être mentionné à la Colonne 4, la raison de conserver la colonne 1 pour enregistrer le numéro de référence du contrôle est de prévoir l'importance des contrôles vérifiés concernant une catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir particuliers.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 2</b></td> <td>Retracez les risques identifiés par rapport à chaque catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir à partir de la Pièce 5.4 et enregistrez-les dans cette colonne. L'auditeur doit d'abord retracer les risques évalués comme étant des risques significatifs.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 3</b></td> <td>Il est facultatif d'enregistrer le titre des risques ou de la référence des risques dans cette documentation. Le numéro de référence des risques peut être retracé du Tableau ROMM et enregistré dans cette colonne.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 4</b></td> <td>Retracez le titre de l'activité de contrôle à partir des Pièces 5.5 ou 5.8 et enregistrez-le dans cette colonne; il doit correspondre au numéro de référence de l'activité de contrôle enregistré dans la Colonne 1 et également aux risques retracés à partir de la Pièce 5.4. L'auditeur a le choix d'enregistrer uniquement</td> </tr> </table>	<b>Colonne 1</b>	Dans cette colonne, retracez le numéro de référence de l'activité de contrôle à partir du Journal d'activité de contrôle ou de la pièce 5.8 rempli à l'étape de planification de l'audit. Bien que le titre de l'activité de contrôle doive être mentionné à la Colonne 4, la raison de conserver la colonne 1 pour enregistrer le numéro de référence du contrôle est de prévoir l'importance des contrôles vérifiés concernant une catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir particuliers.	<b>Colonne 2</b>	Retracez les risques identifiés par rapport à chaque catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir à partir de la Pièce 5.4 et enregistrez-les dans cette colonne. L'auditeur doit d'abord retracer les risques évalués comme étant des risques significatifs.	<b>Colonne 3</b>	Il est facultatif d'enregistrer le titre des risques ou de la référence des risques dans cette documentation. Le numéro de référence des risques peut être retracé du Tableau ROMM et enregistré dans cette colonne.	<b>Colonne 4</b>	Retracez le titre de l'activité de contrôle à partir des Pièces 5.5 ou 5.8 et enregistrez-le dans cette colonne; il doit correspondre au numéro de référence de l'activité de contrôle enregistré dans la Colonne 1 et également aux risques retracés à partir de la Pièce 5.4. L'auditeur a le choix d'enregistrer uniquement
<b>Colonne 1</b>	Dans cette colonne, retracez le numéro de référence de l'activité de contrôle à partir du Journal d'activité de contrôle ou de la pièce 5.8 rempli à l'étape de planification de l'audit. Bien que le titre de l'activité de contrôle doive être mentionné à la Colonne 4, la raison de conserver la colonne 1 pour enregistrer le numéro de référence du contrôle est de prévoir l'importance des contrôles vérifiés concernant une catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir particuliers.								
<b>Colonne 2</b>	Retracez les risques identifiés par rapport à chaque catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir à partir de la Pièce 5.4 et enregistrez-les dans cette colonne. L'auditeur doit d'abord retracer les risques évalués comme étant des risques significatifs.								
<b>Colonne 3</b>	Il est facultatif d'enregistrer le titre des risques ou de la référence des risques dans cette documentation. Le numéro de référence des risques peut être retracé du Tableau ROMM et enregistré dans cette colonne.								
<b>Colonne 4</b>	Retracez le titre de l'activité de contrôle à partir des Pièces 5.5 ou 5.8 et enregistrez-le dans cette colonne; il doit correspondre au numéro de référence de l'activité de contrôle enregistré dans la Colonne 1 et également aux risques retracés à partir de la Pièce 5.4. L'auditeur a le choix d'enregistrer uniquement								

	le numéro de référence de l'activité de contrôle ou à la fois la référence et le titre de l'activité de contrôle.
<b>Colonne 5</b>	Dans cette colonne, retracer à partir de la Pièce 5.8 les procédures de vérification des contrôles conçues au stade de la planification. C'est un travail qui doit être effectué par l'auditeur.
<b>Colonne 6</b>	Retracer les assertions d'audit pertinentes identifiées par rapport à chaque risque et les enregistrer dans cette colonne. L'objectif est de s'assurer que l'auditeur garde en vue les objectifs des tests de manière cohérente pour arriver à une conclusion appropriée concernant les tests effectués.
<p><b>Étape 2: Procédures de vérification des contrôles (EO) exécutées</b></p> <p>À l'étape 2, l'auditeur documente la procédure de vérification d'EO effectuée pour chaque activité de contrôle identifiée par rapport à chaque risque concernant une catégorie particulière de transaction, de solde de compte ou d'information à fournir. Tout d'abord, retracez les numéros de référence des risques et de l'activité de contrôle de l'Étape 1 et enregistrez-les dans le champ donné.</p>	
<b>Colonne 1</b>	Dans cette colonne, enregistrez le numéro des échantillons qui indique le nombre d'échantillons qui ont été vérifiés.
<b>Colonne 2</b>	Documentez le numéro de référence de l'échantillon dans cette colonne. Généralement, il peut s'agir d'un bon de paiement ou d'un numéro de bon de réception et d'une date.
<b>Colonne 3</b>	Dans cette colonne, l'auditeur doit enregistrer les données ou éléments vérifiés dans cet échantillon spécifique. Par exemple, les éléments vérifiés peuvent être «un bon de paiement signé par un responsable financier» ou un «bon de paiement préparé par un assistant comptable». Les éléments à tester dans un échantillon particulier seront déterminés par les procédures de vérification des contrôles conçues au stade de la planification et par l'objectif du test, qui est l'assertion.
<b>Colonne 4</b>	L'auditeur doit arriver à une conclusion sur chaque échantillon vérifié, qui doit être enregistré dans cette colonne. Elles formeront la base d'une conclusion globale.
<b>Conclusion générale des tests d'EO</b>	<p>Sur la base des contrôles identifiés pour chaque risque vérifié concernant les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir importants, l'auditeur doit conclure si les contrôles en place fonctionnent efficacement. Pour ce faire, l'auditeur doit d'abord enregistrer la base de conclusion, puis conclure avec l'une des affirmations suivantes:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Les contrôles fonctionnaient efficacement.</li> <li>2. Les contrôles ne fonctionnaient PAS efficacement.</li> </ol>
<b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b>	<p>Le Tableau indiquant le nom de la personne qui a préparé et rempli ce document de travail et l'examineur doit être complété à la fin. Le préparateur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe, qui peut ensuite signer en conséquence.</p> <p>L'examineur, habituellement le superviseur de la vérification, doit signer ce document pour s'assurer que le travail effectué par l'équipe a été examiné en conséquence.</p>

## Pièce 6.2: Exécution de procédures d'audit de corroboration

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

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

### ETAPE 1: Retracer les risques et les procédures d'audit de corroboration à partir du document de planification

COTABD significatifs\*:

1	2	3	4
Risques	Référence de risque	Procédures d'audit de corroboration à effectuer	Assertion d'audit pertinente abordée
<i>Extrait de la Pièce 5.4</i>	<i>Extrait de la Pièce 5.4</i>	<i>Extrait de la Pièce 5.8</i>	<i>Extrait de la Pièce 5.8</i>
	R/01		
	R/03		
	R/03		

\*COTABD – Catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir

### ETAPE 2: Procédures d'audit de corroboration effectuée

Risques	R/01
---------	------

1	2	3					4
		Détails/éléments testés dans les échantillons					
Echantillon	N° de référence d'échantillon	Elément n° 1	Elément n° 2	Elément n° 3	Elément n° 4	Elément n° 5	Conclusion
1							
2							
3							
4							

Conclusion générale de l'exécution des procédures d'audit de corroboration:



## Orientations concernant le remplissage du document de travail sur l'exécution des procédures d'audit de corroboration

<b>Objectif global du remplissage du modèle</b>	L'objectif global de ce document de travail est de documenter les procédures d'audit de corroboration exécutées par l'auditeur lors de la phase d'exécution de l'audit pour s'assurer que le travail effectué par l'auditeur est documenté en conséquence. L'objectif des tests étant l'identification des assertions d'audit pertinentes par rapport à chaque risque, la procédure d'audit est exécutée sur des échantillons sélectionnés par l'auditeur								
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2230, ISSAI 2330, ISSAI 2500								
<b>Orientations</b>	<p>L'auditeur doit suivre deux étapes pour remplir ce modèle de document de travail comme expliqué ci-dessous:</p> <p><b>Étape 1:</b>            Dans cette étape, retracez à partir du document de planification les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir qui ont été pris en compte pour les vérifications, et les enregistrer dans le champ fourni ci-dessus. Par contre, l'auditeur doit ensuite retracer les risques et procédures d'audit de corroboration et les assertions pertinentes identifiées à partir du document de planification.</p> <p><b>Étape 2:</b>            Dans cette étape, l'auditeur doit sélectionner les échantillons à vérifier. Habituellement, les échantillons sélectionnés pour les tests de corroboration sont plus grands que ceux sélectionnés pour les tests de contrôle. Par conséquent, l'auditeur doit d'abord enregistrer le numéro de référence du risque afin de s'assurer du risque qui sera traité en exécutant la procédure d'audit de corroboration. Enregistrez-le dans le champ fourni dans le modèle, puis enregistrez les données sur les échantillons dans le tableau donné. Les données ou éléments à tester à partir de l'échantillon donné dépendront de l'objectif du test, qui est l'assertion de l'audit, et ce qui doit être testé doit être tiré des procédures d'audit de corroboration.</p> <p>Reportez-vous aux instructions détaillées ci-dessous pour remplir les étapes 1 et 2:</p> <p><b>Étape 1: Retracez les risques et les procédures d'audit de corroboration à partir des documents de planification</b></p> <p>Après avoir enregistré la catégorie d'opération, le solde de compte ou les informations à tester, complétez le tableau comportant quatre éléments. L'auditeur doit d'abord se concentrer sur les risques significatifs et concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit de corroboration adaptées à ces risques.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 1</b></td> <td>Retracez les risques identifiés par rapport à chaque catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir dans la Pièce 5.4 et enregistrez-les dans cette colonne. L'auditeur doit d'abord retracer les risques jugés significatifs.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 3</b></td> <td>Le numéro de référence des risques peut être retracé à partir de la Pièce 5.4 et enregistré dans cette colonne pour en faciliter la consultation tout en documentant les procédures d'audit de corroboration exécutées.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 5</b></td> <td>Dans cette colonne, retracez à partir de la Pièce 5.8 les procédures d'audit de corroboration conçues au stade de la planification. Ce travail doit être effectué par l'auditeur.</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #D9E1F2;"><b>Colonne 6</b></td> <td>Retracer les assertions d'audit pertinentes identifiées pour chaque risque et les enregistrer dans cette colonne. L'objectif est de veiller à ce que l'auditeur garde en vue les objectifs des tests de manière cohérente afin d'arriver à une conclusion appropriée sur les procédures d'audit de corroboration effectuées.</td> </tr> </table>	<b>Colonne 1</b>	Retracez les risques identifiés par rapport à chaque catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir dans la Pièce 5.4 et enregistrez-les dans cette colonne. L'auditeur doit d'abord retracer les risques jugés significatifs.	<b>Colonne 3</b>	Le numéro de référence des risques peut être retracé à partir de la Pièce 5.4 et enregistré dans cette colonne pour en faciliter la consultation tout en documentant les procédures d'audit de corroboration exécutées.	<b>Colonne 5</b>	Dans cette colonne, retracez à partir de la Pièce 5.8 les procédures d'audit de corroboration conçues au stade de la planification. Ce travail doit être effectué par l'auditeur.	<b>Colonne 6</b>	Retracer les assertions d'audit pertinentes identifiées pour chaque risque et les enregistrer dans cette colonne. L'objectif est de veiller à ce que l'auditeur garde en vue les objectifs des tests de manière cohérente afin d'arriver à une conclusion appropriée sur les procédures d'audit de corroboration effectuées.
<b>Colonne 1</b>	Retracez les risques identifiés par rapport à chaque catégorie d'opération, de solde de compte ou d'information à fournir dans la Pièce 5.4 et enregistrez-les dans cette colonne. L'auditeur doit d'abord retracer les risques jugés significatifs.								
<b>Colonne 3</b>	Le numéro de référence des risques peut être retracé à partir de la Pièce 5.4 et enregistré dans cette colonne pour en faciliter la consultation tout en documentant les procédures d'audit de corroboration exécutées.								
<b>Colonne 5</b>	Dans cette colonne, retracez à partir de la Pièce 5.8 les procédures d'audit de corroboration conçues au stade de la planification. Ce travail doit être effectué par l'auditeur.								
<b>Colonne 6</b>	Retracer les assertions d'audit pertinentes identifiées pour chaque risque et les enregistrer dans cette colonne. L'objectif est de veiller à ce que l'auditeur garde en vue les objectifs des tests de manière cohérente afin d'arriver à une conclusion appropriée sur les procédures d'audit de corroboration effectuées.								

	<p><b>Étape 2: Procédures d’audit de corroboration exécutées</b></p> <p>À l'Étape 2, l'auditeur documente les procédures d’audit de corroboration exécutées qui répondent à l'évaluation des risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers. Tout d'abord, retracez le numéro de référence du risque et enregistrez-le dans le champ donné.</p> <p><b>Colonne 1</b> Dans cette colonne, enregistrez les numéros des échantillons. Ceci indique le nombre d'échantillons qui ont été testés.</p> <p><b>Colonne 2</b> Documentez le numéro de référence de l'échantillon dans cette colonne. Généralement, il peut s'agir d'un bon de paiement ou d'un numéro de reçu et d'une date.</p> <p><b>Colonne 3</b> Dans cette colonne, l'auditeur doit enregistrer les données ou éléments testés dans cet échantillon spécifique. Les éléments à tester dans un échantillon particulier seront déterminés par les procédures d’audit de corroboration conçues au stade de la planification et par l'objectif du test, qui est l'affirmation.</p> <p><b>Colonne 4</b> L'auditeur doit arriver à une conclusion sur chaque échantillon vérifié, qui doit être enregistré dans cette colonne. Celles-ci formeront la base d'une conclusion globale.</p>
<p><b>Conclusion générale de la vérification de l'EO</b></p>	<p>Pour parvenir à une conclusion générale, l'auditeur doit d'abord établir la base de la conclusion. Cela peut être réalisé en résumant les conclusions pour chaque échantillon dans la colonne 4.</p> <p>Toute exception pendant l'exécution des procédures d’audit de corroboration sur chaque échantillon sélectionné pour le test doit être attribuée à la liste d'observation dans la phase d'achèvement et d'examen de l'audit (<i>Pièce 7.1</i>) afin de traiter de manière appropriée avec la direction et d'évaluer l'impact sur la présentation et la préparation des états financiers. Selon leur nature et leur importance, et également selon la politique de l'ISC, de telles exceptions ou (en d'autres termes) observations peuvent être communiquées au stade de l'exécution de l'audit ou à l'étape d'achèvement et d'examen à la direction ou aux responsables de la gouvernance.</p>
<p><b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b></p>	<p>Le Tableau indiquant le nom de la personne qui a préparé et rempli ce document de travail et l'examineur doit être complété à la fin. Le préparateur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe, qui peut ensuite signer en conséquence.</p> <p>L'examineur, habituellement le superviseur de la mission, doit signer ce document pour s'assurer que le travail effectué par l'équipe a été examiné en conséquence.</p>

### Pièce 6.3: Échantillon de lettre de confirmation de solde positif concernant le solde impayé ajustable ou à recevoir du personnel, des entrepreneurs et des fournisseurs

Dactylographié sur papier à en-tête de l'entité

**Nom de l'employé/entrepreneur/fournisseur**

Adresse

Date de diffusion

**Objet: Confirmation de solde**

Le Mémoire du registre de ----- montre un solde de ----- qui vous a été payé comme une avance, qui n'est pas encore réglée à la date du -----.

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir confirmer à nos auditeurs votre accord/désaccord avec le solde indiqué en signant la lettre de confirmation ci-jointe et en la retournant aux auditeurs dans l'enveloppe préaffranchie ci-jointe, au plus tard le -----.

Si vous n'êtes pas d'accord avec notre solde, veuillez fournir à nos auditeurs les détails et les raisons du désaccord.

Veuillez noter que cette demande est faite à des fins d'audit seulement et n'a pas d'autre signification.

Votre coopération dans ce domaine sera très appréciée.

Cordialement,

Comptes

Date:

Le Chef d'équipe

Auditeurs

Audit de -----

Cher Monsieur,

Je/Nous confirmons que le solde affiché par rapport à moi/nous dans la situation de ..... est en conformité avec mon/nos dossier(s).

OU

Je/Nous n'acceptons pas le solde indiqué dans la situation de ..... selon mon/nos dossier(s), dont les détails sont donnés ci-dessous et la situation jointe à titre de complément d'information:

Nom du membre du personnel/entrepreneur/fournisseur

Signé

Poste occupé

**Pièce 6.4: Exemple de lettre de confirmation de solde négatif concernant le solde impayé ajustable ou à recevoir du personnel, des entrepreneurs et des fournisseurs**

**Dactylographié sur papier à en-tête de l'entité**

**Nom de l'employé/entrepreneur/fournisseur**

Adresse

Date de diffusion

**Objet: Confirmation de solde**

Cher Monsieur,

Dans le cadre de leurs procédures d'audit habituelles, nos auditeurs nous ont demandé de vous demander de confirmer le solde de votre compte auprès de nous au ----- (date de fin d'exercice).

Le solde de votre compte selon nos dossiers est -----. Le Relevé de votre compte est joint à la présente lettre. Après l'avoir comparé avec vos dossiers, veuillez s'il vous plaît signer la lettre de confirmation et répondre seulement si vous n'êtes pas d'accord avec le solde montré par nos dossiers, en fournissant l'état détaillé directement aux vérificateurs dans l'enveloppe préaffranchie ci-jointe.

Veuillez noter que cette demande est faite à des fins de vérification seulement et n'a pas d'autre signification.

Votre coopération dans ce domaine sera très appréciée.

Cordialement,

Comptes

Date:

Le chef d'équipe

Auditeurs

Audit de -----

Cher(e) Monsieur/Madame,

Nous n'acceptons pas le solde indiqué dans votre relevé selon notre dossier, dont les détails sont donnés ci-dessous et le Relevé joint pour référence ultérieure:

Nom de l'agence ou du client individuel

Signé

Poste occupé

## Pièce 6.5: Modèle de lettre de confirmation de solde bancaire

Le Directeur  
Banque ABC

Objet: Confirmation du solde bancaire

Cher(e) Monsieur/Madame,

Les auditeurs, qui sont en train d'effectuer la vérification de ----- nous ont demandé de confirmer les soldes bancaires des comptes suivants à la date du -----:

Compte courant n°-----

Compte courant n° -----

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir confirmer les soldes figurant dans les comptes ci-dessus directement aux vérificateurs, conformément aux registres de la banque, dans l'enveloppe préaffranchie ci-jointe.

Veillez noter que cette demande est faite à des fins de vérification seulement et n'a pas d'autre signification.

Votre coopération à ce sujet sera très appréciée.

Cordialement,

Comptes

## Pièce 6.6: Utilisation du cahier d'échantillonnage d'unités monétaires

### Etapes de l'utilisation du cahier d'échantillonnage d'unités monétaires

1. Déterminez la valeur correcte de la population concernant les éléments sélectionnés (la taille de l'échantillon doit être suffisante et chaque unité d'échantillonnage dans la population doit avoir les mêmes chances d'être sélectionnée).
2. Tenez compte du seuil de signification concernant la population sélectionnée ou les éléments à tester.
3. Sélectionnez le multiple de la population par rapport au seuil de signification.
4. Prenez en compte l'évaluation des risques (risque/risque important).
5. Considérez les résultats des tests de contrôle (efficaces ou non efficaces).
6. Déterminez le nombre d'échantillons à tester en utilisant le tableau suivant.

Taille de la population – multiples du seuil de signification	Risques (non significatifs) et fiabilité des contrôles—faible portée des tests	Risques (non significatifs) et fiabilité des contrôles — portée normale des tests	Risques significatifs et fiabilité des contrôles, ou risques (non significatifs) et non fiabilité des contrôles	Risques significatifs et non fiabilité des contrôles
1x	1	1	2	3
2x	1	2	3	6
3x	1	3	5	9
4x	1	3	6	12
5x	1	4	8	15
6x	2	5	9	18
7x	2	5	11	21
8x	2	6	12	24
9x	2	7	14	27
10x	2	7	15	30
15x	3	11	23	45
20x	4	14	30	60
25x	5	18	38	75
30x	6	21	45	75(*)
40x	8	28	60	75(*)
50x	10	35	75	75(*)
100x	20	70	75(*)	75(*)
200x(ou plus)	40(*)	75(*)	75(*)	75(*)

\*Les chiffres indiquent les situations sur lesquelles l'existence d'une taille d'échantillon maximale a un effet (c.-à-d. si nous n'avons pas une taille d'échantillon maximale, le nombre requis serait plus grand dans ces situations).

- La taille des échantillons représente la taille minimale des échantillons. L'équipe de vérification peut déterminer que, dans certaines circonstances, il est approprié d'augmenter la taille des échantillons par rapport à celles du tableau.
- Pour une population qui comporte un risque important, nous sommes tenus d'exécuter des procédures de corroboration qui répondent spécifiquement à ce risque. Ces procédures de corroboration spécifiquement réactives impliquent souvent une sélection non représentative.

**Remarque:** Supposons que le multiple de la population par rapport au seuil de signification soit de 8, que le risque évalué ne soit pas un risque important et que le degré de fiabilité du contrôle soit normal, la taille de l'échantillon doit être de 6.



7. Utiliser la feuille du cahier d'échantillonnage d'unités monétaires (remplir le champ de la taille de la population et de la taille de l'échantillon déterminées à l'aide du tableau ci-dessus).
8. Ajoutez des lignes en fonction du nombre d'éléments de population comme illustré ci-dessous.

Financial Statement Account		Purchase of Power							
Population		435,747,415							
Sample Size		14							
Sampling Interval		31,124,815							
Random Start		19,000,000							
Item #	ID#	Description	Amount	Sub-Total	Number of Selections	Sampling Interval	Selection Remainder		
Insert population data in white cells below									
1	500000015	1/10/12	13,158,479.75	3,158,480	1	31,124,815	(10,000,000)		
2	5000000308	1/31/12	9,293,473.28	(22,872,862)	0	31,124,815	(22,872,862)		
3	5000000321	1/31/12	17,420,774.46	(5,252,088)	0	31,124,815	(5,252,088)		
4	5000000361	1/31/12	13,740,795.12	8,486,707	1	31,124,815	(22,636,108)		
5	5000001020	3/7/12	4,650,808.14	(17,955,520)	0	31,124,815	(17,955,520)		
6	5000001062	3/7/12	12,931,211.50	(9,054,268)	0	31,124,815	(5,054,268)		
7	5000001138	2/29/12	15,436,314.61	10,382,027	1	31,124,815	(20,742,789)		
8	5000002021	4/5/12	13,705,086.09	(7,537,723)	0	31,124,815	(7,037,723)		
9	5000002024	3/9/12	4,795,012.43	(2,242,710)	0	31,124,815	(2,242,710)		
10	5000002186	3/31/12	18,882,067.07	10,638,357	1	31,124,815	(14,486,458)		
11	5000002887	4/30/12	11,867,247.08	(2,618,211)	0	31,124,815	(2,618,211)		
12	5000003001	4/30/12	4,131,736.23	1,513,525	1	31,124,815	(29,611,291)		
13	5000003064	4/30/12	16,713,914.71	(12,897,776)	0	31,124,815	(12,897,776)		
14	5000004106	5/31/12	17,222,699.45	4,324,824	1	31,124,815	(26,799,692)		
15	5000004113	6/3/12	12,856,124.63	(14,143,767)	0	31,124,815	(14,143,767)		
16	5000004192	6/11/12	3,611,246.52	(10,532,522)	0	31,124,815	(10,532,522)		
17	5000004850	6/30/12	11,820,309.02	1,267,787	1	31,124,815	(29,837,028)		
18	5000004895	6/30/12	3,758,050.53	(28,077,097)	0	31,124,815	(28,077,097)		
19	5000004918	6/30/12	16,067,537.64	(10,009,980)	0	31,124,815	(10,009,980)		
20	5000008002	8/6/12	4,036,880.38	(5,972,678)	0	31,124,815	(5,972,678)		
21	5000008053	8/7/12	15,958,364.61	9,985,885	1	31,124,815	(21,136,130)		
22	5000008095	8/7/12	12,077,352.30	(9,061,778)	0	31,124,815	(5,061,778)		
23	5000007139	9/4/12	16,800,205.50	7,736,428	1	31,124,815	(23,386,388)		
24	5000007142	9/13/12	4,099,419.29	(19,296,989)	0	31,124,815	(19,296,989)		
25	5000007159	9/13/12	17,241,074.69	(7,053,895)	0	31,124,815	(7,053,895)		
26	5000007998	10/9/12	4,140,548.39	(2,915,346)	0	31,124,815	(2,915,346)		
27	5000008000	10/9/12	12,825,042.62	9,309,695	1	31,124,815	(21,215,119)		
28	5000008013	10/9/12	16,880,847.27	(4,334,472)	0	31,124,815	(4,334,472)		
29	5000009140	11/9/12	4,782,095.60	447,624	1	31,124,815	(30,677,190)		
30	5000009141	11/9/12	14,219,044.19	(16,458,147)	0	31,124,815	(16,458,147)		
31	5000009147	11/9/12	16,344,373.21	(113,774)	0	31,124,815	(113,774)		
32	5000010342	12/5/12	13,515,854.95	13,402,081	1	31,124,815	(17,722,735)		
33	5000010516	12/8/12	5,273,103.15	(12,449,631)	0	31,124,815	(12,449,631)		
34	5000010597	12/7/12	18,489,622.17	6,039,991	1	31,124,815	(25,084,625)		
35	5000012297	12/28/12	3,384,028.00	(21,720,786)	0	31,124,815	(21,720,786)		
36	5000012514	12/31/12	22,870,504.49	1,149,719	1	31,124,815	(29,975,096)		
37	5000012515	12/31/12	14,269,956.56	(15,705,138)	0	31,124,815	(15,705,138)		
38	5000012516	12/31/12	5,795,137.84	(10,000,000)	0	31,124,815	(10,000,000)		
39				(10,000,000)	0	31,124,815	(10,000,000)		

9. Générer un échantillon; le résultat final doit être comme suit:

Monetary Unit Sampling Worksheet				
# of Selections:	#DIV/0!			
Item #	ID#	Description	Amount	Number of Selections
1	5000000015	1/10/12	13,158,479.75	1
4	5000000361	1/31/12	13,740,795.12	1
7	5000001138	2/29/12	15,436,314.61	1
10	5000002186	3/31/12	18,882,067.07	1
12	5000003001	4/30/12	4,131,736.23	1
14	5000004106	5/31/12	17,222,699.45	1
17	5000004850	6/30/12	11,820,309.02	1
21	5000006053	8/7/12	15,958,364.61	1
23	5000007139	9/4/12	16,800,205.50	1
27	5000008000	10/9/12	12,825,042.62	1
29	5000009140	11/9/12	4,782,095.60	1
32	5000010342	12/5/12	13,515,854.95	1
34	5000010597	12/7/12	18,489,622.17	1
36	5000012514	12/31/12	22,870,504.49	1

**Remarques:**

1. Les données fournies ci-dessus sont fictives. L'entité utilisée est une société énergétique appartenant au gouvernement, où l'audit est effectué par l'ISC du pays X.
2. Cet outil d'échantillonnage est fourni dans Microsoft Excel sous forme de fichier séparé à l'usage des ISC.

## Évaluation de l'échantillonnage

### ORIENTATIONS SUR L'ÉVALUATION DES RÉSULTATS DES TESTS D'AUDIT

	P
Solde total du compte audité (A)	(A)
Valeur totale des opérations testées (B)	(B)
Valeur totale des inexactitudes réelles (C)	(C)
Inexactitudes projetées pour l'ensemble de la population $D=(C/B \times A)$	(D)
Inexactitude tolérable (E)	(E)
Inexactitudes projetées tolérables (F) = (E-D)	(F)
Éléments d'échantillon supplémentaire minimal à sélectionner (G):	(G)

$$G = F / (1 - (E/n)) = \text{Nombre d'éléments à échantillonner}$$

$$n = \text{Taille de l'échantillon}$$

Lorsque la valeur de F est négative (*F serait négatif si les inexactitudes prévues dépassaient les inexactitudes tolérables*), l'auditeur doit effectuer les opérations suivantes :

**Étape 1:** Confirmez que la fiabilité du contrôle final est définie sur « Pas de fiabilité ». Réaffectez la fiabilité du contrôle si une fiabilité moyenne ou élevée a été affectée précédemment. Recalculez la taille des échantillons s'il y a lieu et testez des éléments supplémentaires. Si (F) ci-dessus est maintenant positif, vous pouvez vous arrêter ici. Si (F) est toujours négatif, passez à l'étape 2.

**Étape 2:** Étendez davantage la taille des échantillons pour identifier les inexactitudes et les erreurs réelles dans la population. Les éléments d'échantillon supplémentaire minimal recommandés à sélectionner sont indiqués ci-dessus par (G). Notez que ce nombre est simplement une ligne directrice suggérant le nombre minimum d'éléments à tester sur la base du taux d'inexactitude projeté dans les éléments initialement testés.

Lorsque l'extension de la taille des échantillons n'est pas pratique ou souhaitable pour une raison quelconque, l'incidence de l'inexactitude projetée excédant l'inexactitude tolérable doit être considérée à la lumière du rapport d'audit.

**Étape 3:** Une fois que les éléments d'échantillon supplémentaires ont été testés, vérifiez si l'inexactitude projetée est maintenant inférieure à l'erreur/l'inexactitude tolérable ( $G > 0$ ). Sinon, cela signifie que le taux attendu d'inexactitudes dans la population peut devoir être augmenté. Par exemple, lorsque les tests supplémentaires ont produit des erreurs plus élevées que la projection initiale, cela signifie qu'il peut être nécessaire d'effectuer d'autres tests. Cela peut être dû au fait que les éléments de l'échantillon original comprenaient des éléments significatifs, qui étaient erronés. Il peut être nécessaire de sélectionner des opérations en plus de celles indiquées ci-dessus en (G). Cependant, certaines variations mineures (par exemple, moins de 5% de l'inexactitude tolérable) peuvent être acceptées par les auditeurs.

## ACHÈVEMENT ET EXAMEN

### Pièce 7.1: Évaluation de l'effet des inexactitudes non corrigées sur les états financiers

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

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

#### Documentation de la liste des observations retracées à partir de la phase d'exécution de l'audit

n° de série.	Domaine d'audit	Type: 1. Erreur 2. Lacune dans le contrôle 3. Lacune dans les informations 4. Autres	Teneur des observations	Montant impliqué, s' il y en a	Référence de DT d'où l'observation a été retracée	Responsable de l'audit	Réponse de la direction	Statut de l'observation (résolue/Non résolue)	N° référence de l'observation	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
<b>Montant total (Inexactitude non corrigée considérée comme erreur comptable)</b>									<b>Valeur</b>	<b>Réf. DT</b>
Montant total des inexactitudes dans les catégories d'opérations/solde des comptes (A)										
L'inexactitude accumulée corrigée (B)										
<b>Inexactitudes finales cumulées non corrigées C= (A)-(B)</b>										<i>Retracé à partir de</i>
Importance relative concernant l'état financier dans son ensemble										<i>Retracé à partir de la Pièce 5.6 (C)</i>
Importance relative concernant les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir: _____ (un ou plusieurs)										<i>Retracé à partir de la Pièce 5.6 (C)</i>
Importance relative concernant les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir: _____ (un ou plusieurs)										<i>Retracé à partir de la Pièce 5.6 (C)</i>
<b>Évaluation globale de l'inexactitude non corrigée et de la détermination de son incidence sur les états financiers</b>										
Est-ce que l'inexactitude individuelle non corrigée relative à la catégorie d'opération/ de soldes de compte est significative en utilisant le niveau d'importance défini pour cette catégorie d'opération/ ce solde de compte?										
Si la réponse est OUI, vérifiez l'impact sur la catégorie d'opération/le solde du compte (par exemple, surestimation ou sous-estimation des revenus, des dépenses, etc.)										
Est-ce que les inexactitudes non corrigées agrégées sont significatives en considérant l'importance relative globale? (Oui/Non)										
Si la réponse est OUI, vérifiez son impact sur les états financiers dans leur ensemble (par exemple, surestimation ou sous-estimation des produits, dépenses, etc.)										

Si la réponse est NON, les inexactitudes sont-elles importantes de la nature (précisez, avec raison, si les inexactitudes par nature sont importantes et ont un impact significatif sur la présentation des états financiers)

### Orientations concernant la façon de remplir le document de travail sur l'évaluation de l'effet des inexactitudes non corrigées dans les états financiers

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général de ce document de travail est d'enregistrer l'évaluation de l'effet des inexactitudes significatives non corrigées dans les états financiers, qui servira de base à l'opinion dans le rapport de l'auditeur.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2450, ISSAI 2500
<b>Orientations</b>	<p>Les observations d'audit sont les exceptions que l'auditeur a notées lors de l'exécution des procédures de vérification des contrôles et des procédures d'audit de corroboration. Les observations à consigner dans ce modèle de document de travail seront retracées à partir de la phase d'exécution de l'audit, en particulier de la section sur la conclusion générale des procédures de vérification des contrôles et des procédures de tests de corroboration enregistrées par l'auditeur.</p> <p>L'auditeur doit déterminer si les inexactitudes non corrigées sont importantes, isolément ou dans leur ensemble. Pour prendre cette décision, l'auditeur doit tenir compte des éléments suivants: (a) la taille et la nature des inexactitudes, tant en ce qui concerne les catégories d'opérations, les soldes ou informations sur les comptes particuliers que les états financiers dans leur ensemble, ainsi que les circonstances particulières dans lesquelles elles se sont produites; et (b) l'effet des inexactitudes non corrigées liées à des périodes antérieures sur les catégories d'opérations, les soldes des comptes ou les informations fournies concernées, ainsi que sur les états financiers dans leur ensemble.</p>
	<p><b>Colonne 2</b> Dans cette colonne, l'auditeur peut enregistrer le domaine d'audit correspondant (catégories d'opérations ou solde de comptes significatifs)</p> <p><b>Colonne 3</b> Dans cette colonne, l'équipe d'audit peut préciser si l'inexactitude ou l'observation relevée résulte d'une déficience de contrôle, d'une erreur, d'une insuffisance d'information ou d'une toute autre question. Cette précision aidera l'équipe d'audit à évaluer l'effet de l'inexactitude</p> <p><b>Colonne 4</b> Dans cette colonne, l'équipe peut enregistrer la teneur de l'observation.</p> <p><b>Colonne 5</b> Dans cette colonne, enregistrez par rapport à chaque observation d'audit le montant concerné qui, s'il n'est pas réglé, peut avoir un impact sur les états financiers, qu'ils soient significatifs ou non.</p> <p><b>Colonne 6</b> Dans cette colonne, l'auditeur peut enregistrer le numéro de référence du document de travail dans la section à partir de laquelle une observation particulière a été retracée (doit être retracée à partir de la section conclusion générale des procédures de vérification des contrôles et procédures de tests de corroboration).</p> <p><b>Colonne 7</b> Le nom de l'auditeur qui a effectué la vérification de contrôle ou le test de corroboration, et qui a noté l'inexactitude et rédigé l'observation d'audit, peut être enregistré ici pour faciliter le suivi et traiter le problème jusqu'à ce qu'il soit résolu.</p> <p><b>Colonne 8</b> Le résumé ou l'essentiel de la réponse de la direction à l'observation d'audit peut être enregistré dans cette colonne.</p>

	<b>Colonne 9</b>	Après discussion avec la direction pendant l’audit ou lors de la réunion de clôture de l’audit à la fin de celui-ci, certaines observations peuvent être résolues ou non. Ce statut peut être enregistré dans cette colonne.
	<b>Colonne 10</b>	Dans cette colonne, l'auditeur peut enregistrer le numéro de référence de chaque observation d'audit, qu'elle ait été résolue ou non.
<b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l’examineur</b>	Le tableau indiquant le nom de la personne qui a rédigé et complété ce document de travail et celui de l’examineur doit être rempli à la fin. Le rédacteur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe, qui pourrait ensuite le signer en conséquence.  L'examineur, habituellement le superviseur de l’audit, doit signer ce document pour s'assurer que le travail effectué par l'équipe a été examiné en conséquence.	

## Pièce 7.2: Procédures analytiques exécutées à l'étape d'achèvement et d'examen

<b>Nom de l'entité</b>	<b>XYZ</b>
<b>Période de l'audit</b>	01.01.20XX to 31.12.20XX

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

L'équipe de mission peut utiliser les postes présentés dans les états financiers de l'entité.

1	2	3	4	5	6
Catégories d'opérations/soldes de comptes	Chiffres figurant dans les projets d'états financiers soumis au vérificateur par la direction	Toute erreur constatée dans les projets d'états financiers	Chiffres dans les états financiers finaux communiqués aux auditeurs à l'issue de l'audit	Différence entre les chiffres des projets d'états financiers et ceux des états financiers finaux	Correction des erreurs par la direction

Conclusion générale sur les procédures analytiques réalisées à l'étape d'achèvement et d'examen de l'audit:

## Remplissage du document de travail sur les procédures analytiques exécutées à l'étape de l'achèvement et de l'examen

<b>Objectif général visé en remplissant le modèle</b>	L'objectif général de ce document de travail sur l'audit est d'enregistrer les procédures analytiques exécutées à l'étape de l'achèvement et de l'examen de l'audit.
<b>ISSAI applicables</b>	ISSAI 2500, ISSAI 2520
<b>Orientations</b>	Lors de l'audit des états financiers, l'auditeur obtient des états financiers provisoires de l'entité au moment de la planification de l'audit, et les procédures d'audit sont effectuées en conséquence sur ces états financiers provisoires. La direction doit apporter des corrections dans les livres comptables sous-jacents et, par conséquent, dans les états financiers, en fonction des erreurs et omissions signalées par les auditeurs. La direction doit ensuite soumettre la version finale des états financiers aux auditeurs, normalement à l'étape de l'achèvement et de l'examen de l'audit, après avoir apporté des corrections aux erreurs et aux omissions. L'auditeur exécute des procédures analytiques sur cette version finale des états financiers.
	<p><b>Colonne 1</b> Dans cette colonne, inscrivez les catégories d'opérations et les soldes de comptes des états financiers.</p> <p><b>Colonne 2</b> Inscrivez dans cette colonne les chiffres reflétés dans les états financiers provisoires, selon la catégorie d'opération et le solde du compte.</p> <p><b>Colonne 3</b> Dans cette colonne, l'auditeur peut enregistrer les erreurs observées dans les états financiers provisoires lors de l'exécution des procédures d'audit prévues.</p> <p><b>Colonne 4</b> Transférez les chiffres dans les états financiers finaux présentés à l'équipe de vérification par la direction.</p> <p><b>Colonne 5</b> Comparez les chiffres figurant dans les états financiers finaux avec ceux des états financiers provisoires et notez les différences dans cette colonne.</p> <p><b>Colonne 6</b> Dans cette colonne, l'auditeur peut enregistrer toute correction apportée aux états financiers par la direction.</p>
<b>Conclusion générale</b>	L'auditeur doit fournir une conclusion générale sur les procédures analytiques exécutées à l'issue de l'audit. Vers la fin de l'audit, les procédures analytiques ont pour objectif d'aider l'auditeur à formuler une conclusion générale, à savoir si les états financiers sont conformes à la compréhension qu'a l'auditeur de l'entité. Cela peut également aider l'auditeur à identifier un risque d'inexactitude significative non reconnu auparavant. Elle doit être sous une forme narrative, en soulignant le travail effectué par l'auditeur et la conclusion tirée à la fin du travail.
<b>Enregistrement de la déclaration du rédacteur et de l'examineur</b>	<p>Le tableau indiquant le nom de la personne qui a préparé et rempli ce document de travail et celui de l'examineur doit être complété à la fin. Le rédacteur peut être un chef d'équipe ou l'un des membres de l'équipe, qui peut ensuite le signer en conséquence.</p> <p>L'examineur, habituellement le superviseur de la vérification, doit signer ce document pour s'assurer que le travail effectué par l'équipe a été examiné en conséquence.</p>

## Pièce 7.3: Modèle standard de lettre déclarative de responsabilité de la direction

Papier à en-tête de l'entité

datée:

Le Chef de division

Nom de la division

ISC

Cette lettre déclarative de responsabilité est présentée dans le cadre de votre vérification des états financiers de .....concernant l'exercice terminé ....., dans le but d'exprimer une opinion quant à savoir si les états financiers sont préparés à tous les égards importants conformément au (référentiel comptable applicable) ou donnent une image fidèle.

Nous confirmons que (*en toute connaissance et conscience, nous avons effectué les recherches que nous avons jugées nécessaires afin de nous informer convenablement*):

### États financiers

- Nous avons rempli nos responsabilités, telles qu'énoncées dans les termes et conditions de la mission d'audit datée du [insérer la date], concernant la préparation des états financiers conformément au (référentiel comptable applicable); en particulier, les états financiers sont présentés fidèlement (*ou donnent une image fidèle et sincère*) ou préparés dans tous leurs aspects significatifs conformément à celui-ci.
- Les hypothèses significatives que nous avons utilisées pour établir des estimations comptables, y compris celles qui sont évaluées à la juste valeur, sont raisonnables. (ISSAI 2540)
- Les relations avec les parties liées et les opérations ont été dûment comptabilisées et signalées conformément aux exigences du (référentiel comptable applicable). (ISSAI 2550)
- Tous les événements postérieurs à la date des états financiers et pour lesquels (le référentiel d'information financière applicable) nécessite un ajustement ou une divulgation ont été ajustés ou présentés. (ISSAI 2560)
- Les effets des inexactitudes non corrigées ne sont pas significatifs, individuellement et globalement, pour les états financiers dans leur ensemble. Une liste des inexactitudes non corrigées est jointe à la lettre déclarative de responsabilité. (ISSAI 2450)
- [Tout autre sujet que l'auditeur peut juger approprié]

### Informations fournies

- Nous vous avons fourni:
  - L'accès à toutes les informations dont nous savons qu'elles sont pertinentes pour la préparation des états financiers, telles que les dossiers, la documentation et d'autres questions;
  - Les informations supplémentaires que vous nous avez demandées aux fins de la vérification; et
  - Un accès illimité aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles vous avez jugé nécessaire de recueillir des éléments probants.
- Toutes les opérations ont été enregistrées dans les registres comptables et sont reflétées dans les états financiers.
- Nous vous avons communiqué les résultats de notre évaluation du risque que les états financiers comportent des inexactitudes significatives à la suite d'une fraude. (ISSAI 2240)
- Nous vous avons communiqué toutes les informations relatives à la fraude ou à la fraude présumée que nous connaissons et qui concernent l'entité et impliquent:
  - La direction;
  - Les employés qui occupent des postes importants dans le contrôle interne; ou
  - D'autres sujets où la fraude pourrait avoir un effet important sur les états financiers. (ISSAI 1240)
- Nous vous avons communiqué toutes les informations relatives à des allégations de fraude ou de présomption de fraude affectant les états financiers de l'entité et communiquées par des employés, des anciens employés, des analystes, des autorités de réglementation ou autres. (ISSAI 2240)



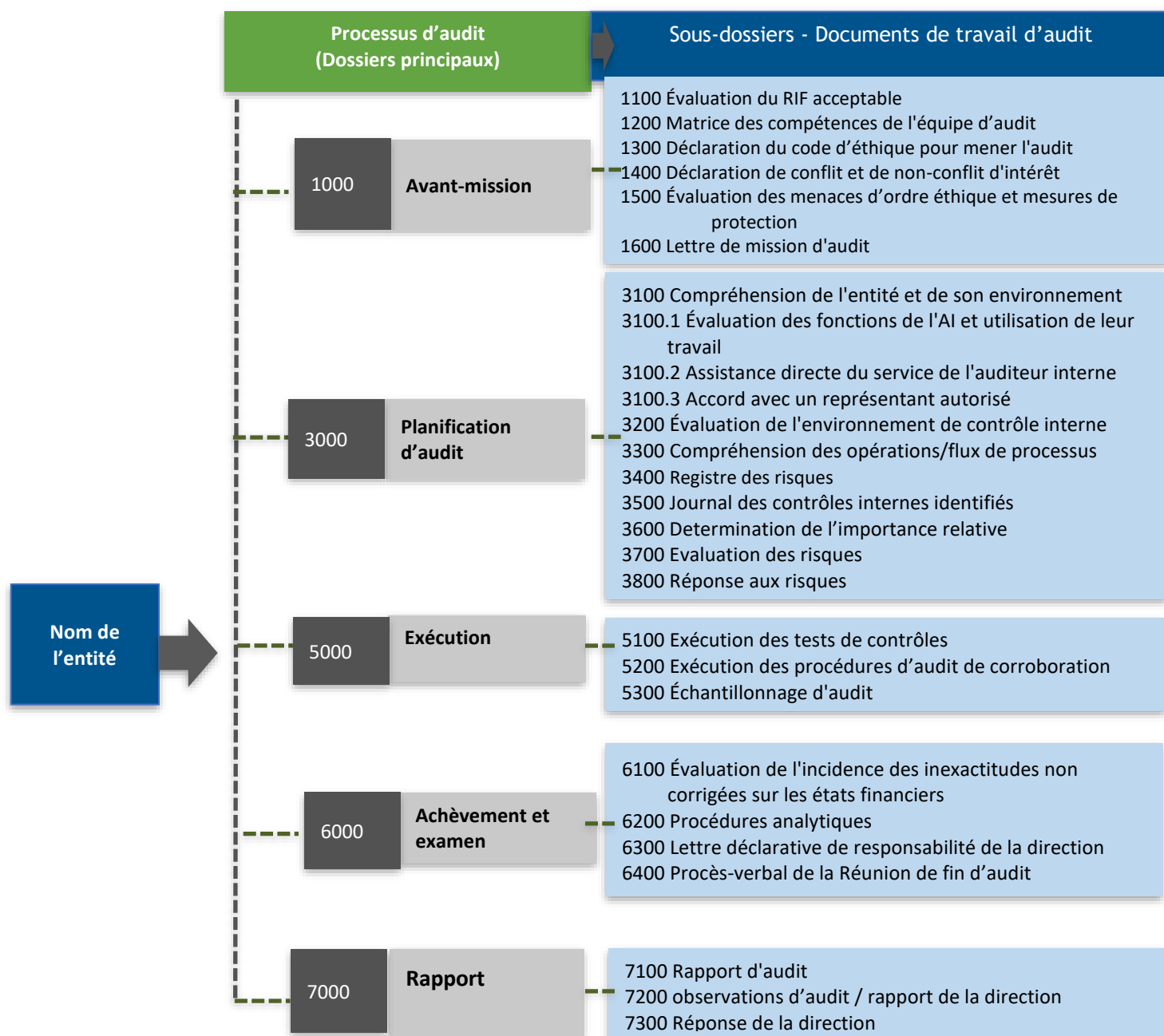
- Nous vous avons signalé tous les cas connus de non-conformité ou de non-conformité présumée aux lois et règlements, dont les effets doivent être pris en compte lors de la préparation des états financiers. (ISSAI 2250)
- Nous vous avons communiqué l'identité des parties liées de l'entité et toutes les relations et opérations avec les parties liées dont nous avons connaissance. (ISSAI 2550)
- [Toute autre question que l'auditeur peut juger nécessaire]

**Signature du fonctionnaire autorisé**

**La direction**

*Remarque: La lettre doit être modifiée de façon appropriée concernant la vérification des états financiers préparés selon le système de comptabilité de caisse ou d'exercice.*

## Pièce 7.4: Documentation de document de travail d'audit



**Remarque:** Ceci est un format suggéré pour la structuration et la disposition des documents de travail de vérification électronique qui faciliteraient le processus d'archivage systématique, de révision et de récupération.

### Annexe 8.1: Rapport du vérificateur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de présentation équitable (ISSAI 2700)

Aux fins de cet exemple de rapport du vérificateur, nous supposons les circonstances suivantes:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IPSAS (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- L'auditeur a conclu qu'une opinion non modifiée (c'est-à-dire «sans réserve») est appropriée sur la base des éléments probants recueillis.
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'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 conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Les principales questions d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude significative par rapport aux autres informations.
- Les personnes responsables de la surveillance des états financiers sont différentes de celles responsables de l'établissement des états financiers (*à adapter en conséquence*).
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapports requises par la législation locale.

## RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur la vérification des états financiers<sup>15</sup>

#### Opinion

Nous avons audité les états financiers du Ministère ABC (le «Ministère»), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1 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*) 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 internationales du secteur public (IPSAS).

#### Base 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 la vérification 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 Etats financiers et le rapport du vérificateur 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).]

#### Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance relativement aux états financiers<sup>16</sup>

<sup>15</sup> Le sous-titre «Rapport sur la vérification 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.

<sup>16</sup> Dans les exemples de rapports de l'auditeur, il se peut que les termes «direction» et «responsables de la gouvernance» doivent être remplacés par un autre terme approprié dans le contexte du cadre juridique de l'administration concernée.

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>17</sup>, 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 financier du Ministère.

### **Responsabilités de l'auditeur relativement à la vérification 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les informations ombragées ci-dessous peuvent être localisées dans une annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, il peut être fait référence au site Web d'une autorité appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur, plutôt que de l'inclure dans son rapport, pourvu que la description figurant sur l'adresse du site Web, ne soit pas incompatible avec la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un esprit critique professionnel tout au long de l'audit. En outre nous:

- Identifions et évaluons les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, qu'ils soient dus à une fraude ou à une erreur, concevons et appliquons des procédures d'audit en tenant compte de ces risques, et obtenons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une anomalie importante résultant d'une fraude est plus élevé que pour une anomalie résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou le dépassement du contrôle interne.
- Nous familiarisons avec le contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, mais non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de la Société.<sup>18</sup>
- Evaluons le caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables et des informations connexes fournies par la direction.

<sup>17</sup> 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. »

<sup>18</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

- *Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction du principe de la continuité de l'exercice et, sur la base des éléments probants recueillis, sur la question de savoir s'il existe une incertitude significative 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 attirer l'attention de notre auditeur sur les informations fournies dans 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 du rapport de notre auditeur. Toutefois, des événements ou des situations futurs peuvent amener la société à cesser son activité (Pour s'adapter en conséquence - le concept d'activité en exploitation peut ne pas être pertinent pour un audit du ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 sur les considérations propres aux entités du secteur public stipule que risque de continuité d'exploitation peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, dans lesquelles cas le soutien public peut être réduit ou supprimé, ou en cas de privatisation).*
- Évaluons la présentation globale, 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.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance concernant, entre autres, la portée et le calendrier prévus de l'audit et les constatations d'audit importantes, y compris toute lacune importante du contrôle interne identifiée lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les garanties associées.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous déterminons les questions qui ont le plus d'importance dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'auditeur, à moins que la loi ou la réglementation n'empêche la divulgation publique de cette information ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une affaire ne doit pas être communiquée dans notre rapport car elle aurait vraisemblablement des conséquences négatives et nuisant plus l'intérêt public plutôt que de le servir.

## **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 la section du Rapport sur l'Audit des Etats 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 Etats 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 8.2: Rapport du vérificateur sur les états financiers d'une entité gouvernementale établi conformément à un cadre de conformité (ISSAI 2700)

Aux fins de cet exemple de rapport de l'auditeur, on présume les circonstances suivantes:

- Audit d'une panoplie complète d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de conformité. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (en d'autres termes l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au référentiel d'information financière (loi XYZ) du pays concerné X (c'est-à-dire un référentiel d'information financière, englobant une loi ou une réglementation, conçu pour répondre aux besoins communs en matière d'information financière d'un grand nombre de sociétés; d'utilisateurs, mais qui n'est pas un cadre de présentation équitable).
- Les termes de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- L'auditeur a conclu qu'une opinion non modifiée (c'est-à-dire «sans réserves») est appropriée sur la base des éléments probants recueillis.
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles en vigueur sur le territoire d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des circonstances susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation conformément à la norme ISSAI 2570 (révisée).
- L'auditeur n'est pas obligé, et n'a pas par ailleurs décidé, de communiquer les points clés de l'audit conformément à l'ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une anomalie significative par rapport aux autres informations.
- Les personnes responsables de la vérification des états financiers sont différentes de celles responsables de l'établissement des états financiers (*à adapter en conséquence*).
- L'auditeur n'a aucune autre responsabilité en matière de rapport requise par la législation locale.

## LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

A 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.

### Justification d'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales pour les 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 Etats 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 Etats 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 Etats Financiers<sup>19</sup>

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des états financiers conformément à la loi XYZ du pays X<sup>20</sup>, 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 Etats 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

<sup>19</sup> Or other terms that are appropriate in the context of the legal framework of the particular jurisdiction.

<sup>20</sup> Where management's responsibility is to prepare financial statements that give a true and fair view, this may read: "Management is responsible for the preparation of financial statements that give a true and fair view in accordance with International Financial Reporting Standards, and for such ..."



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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les informations ombragées ci-dessous peuvent être localisées dans une annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, il peut être fait référence au site Web d'une autorité appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur, plutôt que de l'inclure dans son rapport, pourvu que la description figurant sur l'adresse du site Web, ne soit pas incompatible avec la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un esprit critique professionnel tout au long de l'audit. En outre nous :

- Identifions et évaluons les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, qu'ils soient dus à une fraude ou à une erreur, concevons et appliquons des procédures d'audit en tenant compte de ces risques, et obtenons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une anomalie importante résultant d'une fraude est plus élevé que pour une anomalie résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou le dépassement du contrôle interne.
- Nous familiarisons avec le 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 du Ministère<sup>21</sup>.
- Evaluons le caractère approprié des méthodes comptables.
- Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction du principe de la continuité de l'exploitation et, sur la base des éléments probants recueillis, sur la question de savoir s'il existe une incertitude significative liée à des événements ou à des circonstances 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 attirer l'attention de notre auditeur sur les informations fournies dans 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 du rapport de notre auditeur. Toutefois, des événements ou des situations futurs peuvent amener la société à cesser son activité ([Pour s'adapter en conséquence - le concept d'activité en exploitation peut ne pas être pertinent pour un audit du ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 sur les considérations propres aux entités du secteur public stipule que risque de continuité d'exploitation peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, dans lesquelles cas le soutien public peut être réduit ou supprimé, ou en cas de privatisation](#)).
- Évaluons 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.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance concernant, entre autres, la portée et le calendrier prévus de l'audit et les constatations d'audit importantes, y compris toute lacune importante du contrôle interne identifiée lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les garanties associées.

<sup>21</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous déterminons les questions qui ont le plus d'importance dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'auditeur, à moins que la loi ou la réglementation n'empêche la divulgation publique de cette affaire ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une affaire ne doit pas être communiquée dans notre rapport car elle aurait vraisemblablement des conséquences négatives et nuisant plus l'intérêt public plutôt que de le servir.

*[Signature au nom de l'Institution supérieure de contrôle (ISC), nom personnel du vérificateur, ou les deux, selon le cas, en fonction de l'administration concernée]*

*[Adresse de l'ISC] [Date]*

### Annexe 8.3: 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)

Aux fins de cet exemple de rapport d'auditeur, nous supposons les circonstances suivantes:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IPSAS (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- La valeur comptable des immeubles du ministère et les charges d'amortissement sont inexactes. Les inexactitudes sont considérées comme étant importantes, mais non omniprésentes dans les états financiers (c'est-à-dire qu'une opinion avec réserve est appropriée).
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration dont relève un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Les principales questions d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude importante concernant les autres informations.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapport requises dans le cadre de la législation locale.

## RAPPORT L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur l'audit des états financiers <sup>22</sup>

#### Opinion avec réserve

Nous avons audité les états financiers du Ministère d'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 internationales du secteur public (IPSAS).

#### Justification 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.]

**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 »]**

---

<sup>22</sup> 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.

[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 financiers**<sup>23</sup>

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>24</sup>, ainsi que du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'inexactitudes importantes, qu'elles résultent de fraude 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les documents grisés ci-dessous peuvent figurer dans une Annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, la référence à un site Web au sujet d'une autorisation appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur peut être faite, plutôt que d'inclure ces documents dans le rapport d'audit, pourvu que la description figurant sur le site Web concerne, et ne soit pas incompatible avec, la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit selon les ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un scepticisme professionnel tout au long de l'audit. Également nous:

- Identifions et évaluons les risques d'inexactitude importante dans les états financiers, résultant ou non de fraude ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit répondant à ces risques et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une inexactitude importante résultant de fraude est plus élevé que celui d'une inexactitude importante résultant d'erreurs, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou des contrôles internes outrepassés.
- Comprendons le contrôle interne pertinent concernant l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne<sup>25</sup> de l'Entreprise.

<sup>23</sup> A 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.

<sup>24</sup> 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...»

<sup>25</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

- Evaluons le caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables ainsi que des informations associées fournies par la direction.
- *Concluons sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la base de continuité d'exploitation reposant sur les éléments probants recueillis quant à la question de savoir s'il existe ou non une incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité. Si nous concluons qu'il existe une incertitude importante, nous sommes tenus d'attirer l'attention dans notre rapport d'auditeur sur les informations à fournir dans les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, de modifier notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport d'auditeur. Toutefois, des conditions ou des événements futurs peuvent amener le Ministère à cesser de poursuivre son activité (pour s'adapter en conséquence - le principe de la continuité d'activité peut ne pas être pertinent pour un audit de Ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 concernant des considérations Propres aux entités du secteur public déclare qu'un risque lié à la continuité d'activité peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, lorsque les aides publiques peuvent être réduites ou retirées, ou dans le cas de privatisation).*
- Évaluons la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminons si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents de façon à aboutir à une présentation fidèle.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance sur, entre autres questions, l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et les résultats d'audit importants, y compris toute déficience significative du contrôle interne identifiée lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les mesures de sauvegarde connexes.

Parmi les questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous définissons celles qui sont plus importantes dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'audit, sauf si la loi ou la réglementation interdit la divulgation publique sur ce sujet ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une question ne doit pas être communiquée dans notre rapport car les conséquences néfastes qui en découlent l'emporteraient vraisemblablement sur les avantages d'une telle communication dans l'intérêt public.

## 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 par une autre législation ou réglementation (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 Etats 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, selon le cas, en fonction de l'administration concernée]*

*[Adresse de l'ISC] [Date]*

## Annexe 8.4: 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 (SSAI 2705)

Aux fins de cet exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont supposées:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au référentiel d'information financière (loi XYZ) du pays X (c'est-à-dire un référentiel d'information financière, englobant une loi ou une réglementation, conçu pour répondre aux besoins communs d'un ensemble d'utilisateurs, mais qui n'est pas un cadre de présentation équitable).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction concernant les états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- Les dépenses sont inexactes. L'erreur est réputée être importante mais non omniprésente dans les états financiers (c'est-à-dire qu'une opinion avec réserve est appropriée).
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Les questions fondamentales d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude importante concernant les autres informations.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- L'auditeur n'a pas d'autres responsabilités en matière de rapport requises par la législation locale.

## LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT

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 d'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.

### Justification 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 Etats 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 ISA 2720 (Révisée).]

### Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance des états financiers<sup>26</sup>

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des états financiers conformément à la législation XYZ du pays X<sup>27</sup>, 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*).

<sup>26</sup> Ou d'autres termes appropriés dans le contexte du cadre juridique de l'administration concernée.

<sup>27</sup> Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle et 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. »



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'inexactitude importante, 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les informations ombrées ci-dessous peuvent être localisées dans une annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, il est possible de se rapporter au site web d'une autorité appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur, plutôt que de l'inclure dans son rapport, à condition que: la description figurant sur le site web corresponde, et ne soit pas incompatible, avec la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un esprit critique professionnel tout au long de l'audit. Par ailleurs nous:

- Identifions et évaluons les risques d'inexactitudes significatives dans les états financiers, qu'elles résultent d'une fraude ou d'une erreur, concevons et appliquons des procédures d'audit en tenant compte de ces risques, et obtenez des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une inexactitude importante résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une erreur résultant d'une fraude, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou le contournement du contrôle interne.
- Nous familiarisons avec le système de contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, mais non pas pour exprimer une opinion sur l'efficacité du système de contrôle interne du Ministère.<sup>28</sup>
- Évaluons la pertinence des méthodes comptables.
- *Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction du principe de la continuité de l'exercice et, sur la base des éléments probants recueillis, sur la question de savoir si une incertitude significative existe en rapport avec des événements ou des situations 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 attirer l'attention de notre auditeur sur les informations fournies dans les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, modifions notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date du rapport de l'auditeur. Toutefois, des événements ou des situations futurs peuvent amener le ministère à cesser son activité (Pour s'adapter en conséquence - le concept d'activité en exploitation peut ne pas être pertinent pour un audit d'un Ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 sur les considérations propres aux entités du secteur public stipule que le risque de continuité d'exploitation peut survenir, sans toutefois s'y limiter, aux situations dans lesquelles les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, où les aides publiques peuvent être réduites ou supprimées, ou en cas de privatisation).*
- Évaluons la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminons si les états financiers représentent les transactions et événements sous-jacents d'une manière qui permette une présentation fidèle.

<sup>28</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre une opinion sur l'efficacité du système de contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance concernant, entre autres, la portée et le calendrier prévus de l'audit et les constatations d'audit importantes, y compris toute lacune importante du système de contrôle interne identifiée lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration attestant que nous nous sommes conformés aux exigences éthiques en matière d'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les garanties associées.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous déterminons les questions qui ont le plus d'importance dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'auditeur, à moins que la loi ou la réglementation n'empêche la divulgation publique de ces informations ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une question ne doit pas être communiquée dans notre rapport car les conséquences néfastes qui en découlent l'emporteraient vraisemblablement sur les avantages d'une telle communication dans l'intérêt public.

*[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 8.5: **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 (SSAI 2705)**

Aux fins de cet exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont supposées:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IPSAS (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction concernant les états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- L'auditeur n'a pas pu recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la reconnaissance de la valeur de nouvel immeuble de bureaux dans les Livres de comptes. Les effets possibles de l'incapacité à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sont considérés comme étant importants, mais non omniprésents dans les états financiers (c'est-à-dire qu'une opinion avec réserve est appropriée).
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Les questions fondamentales d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude importante concernant les autres informations.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapport requises par la législation locale.

## LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur l'audit des états financiers <sup>29</sup>

#### Opinion avec réserve

Nous avons audité les états financiers du Ministère d'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).

#### Justification 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 1er 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 Etats 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 recueilli 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.

---

<sup>29</sup>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.

[Description de chaque sujet 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»]**

[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 financiers**<sup>30</sup>

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>31</sup>, 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les documents ombragés ci-dessous peuvent figurer dans une Annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, la référence à un site Web au sujet d'une autorisation appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur peut être faite, plutôt que d'inclure ces documents dans le rapport d'audit, pourvu que la description figurant sur le site Web concerne, et ne soit pas incompatible avec, la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un esprit critique professionnel tout au long de l'audit. Par ailleurs nous:

- Identifions et évaluons les risques d'inexactitude importante dans les états financiers, résultant ou non de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit répondant à ces risques et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre opinion. Le risque de ne pas déceler une inexactitude importante résultant de fraudes est plus élevé que celui d'une inexactitude importante résultant d'erreurs, car la fraude peut impliquer une

<sup>30</sup> A 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.

<sup>31</sup> 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...»

collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou des contournements du système de contrôle interne.

- Nous familiarisons avec le système de contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne<sup>32</sup> de l'Entreprise.
- Evaluons le caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables ainsi que des informations connexes fournies par la direction.
- *Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la base de continuité d'exploitation reposant sur des éléments probants recueillis quant à la question de savoir s'il existe ou non une incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité. Si nous concluons qu'il existe une incertitude importante, nous devons attirer l'attention de notre auditeur sur les informations à fournir dans les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, modifions notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date du rapport de de l'auditeur. Toutefois, des conditions ou des événements futurs peuvent amener le Ministère à cesser de poursuivre son activité (Pour s'adapter en conséquence - le principe de la continuité d'activité peut ne pas être pertinent pour un audit de Ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 concernant des considérations propres aux entités du secteur public stipule qu'un risque lié à la continuité d'activité peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, où les aides publiques peuvent être réduites ou retirées, ou dans le cas de la privatisation).*
- Évaluons la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminons si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents de façon à aboutir à une présentation fidèle.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance sur, entre autres, l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et les résultats d'audit importants, y compris tout manquement significatif du système de contrôle interne identifié lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les mesures de garanties associées.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous définissons celles qui sont plus importantes dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'audit, sauf si la loi ou la réglementation interdit la divulgation publique de cette question ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une question ne doit pas être communiquée dans notre rapport car les conséquences néfastes qui en découleraient l'emporteraient vraisemblablement sur les avantages d'une telle communication dans l'intérêt public.

## 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 Etats 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*

<sup>32</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du système de contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

*combinés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport d'Audit des Etats 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]*

## Annexe 8.6 : Opinion défavorable due à une inexactitude des Etats financiers d'une entité gouvernementale établie conformément à un Cadre à usage général de présentation fidèle général (SSAI 2705)

Aux fins de cet exemple de rapport d'auditeur, nous supposons les circonstances suivantes:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IPSAS (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- Les états financiers sont entachés d'une inexactitude importante en raison de la non-reconnaissance de terrains et d'immeubles enregistrés au nom du Ministère. Les inexactitudes importantes sont considérées comme omniprésentes dans les états financiers. Les effets de l'inexactitude sur les états financiers n'ont pas été déterminés, car il n'était pas possible de le faire (c'est-à-dire qu'une opinion défavorable est appropriée).
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Les principales questions d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude importante concernant les autres informations.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapport requises par la législation locale.



## RAPPORT D'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur l'audit des états financiers<sup>33</sup>

#### 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).

#### Justification 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 recueilli 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 ISA 2720 (Révisée).]

---

<sup>33</sup> Le sous-titre «Rapport sur la vérification 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 financiers

34

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>35</sup>, 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 à 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les documents ombragés -dessous peuvent figurer dans une Annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, la référence à un site Web au sujet d'une autorisation appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur peut être faite, plutôt que d'inclure ces documents dans le rapport d'audit, pourvu que la description figurant sur le site Web concerne, et ne soit pas incompatible avec, la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un scepticisme professionnel tout au long de l'audit. Également nous:

- Identifions et évaluons les risques d'inexactitude importante dans les états financiers, résultant ou non de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit répondant à ces risques et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre opinion. Le risque de ne pas déceler une inexactitude importante résultant de fraudes est plus élevé que celui d'une inexactitude importante résultant d'erreurs, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou des contournements du système de contrôle interne.

<sup>34</sup> 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.

<sup>34</sup> A 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.

<sup>35</sup> 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...»

- Comprendons le contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne<sup>36</sup> de l'Entreprise.
- Evaluons le caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables ainsi que des informations connexes fournies par la direction.
- *Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la base de continuité d'exploitation reposant sur des éléments probants recueillis quant à la question de savoir s'il existe ou non une incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité. Si nous concluons qu'il existe une incertitude importante, nous devons attirer l'attention de notre auditeur sur les informations à fournir dans les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, modifions notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date du rapport de de l'auditeur. Toutefois, des conditions ou des événements futurs peuvent amener le Ministère à cesser de poursuivre son activité (Pour s'adapter en conséquence - le principe de la continuité d'activité peut ne pas être pertinent pour un audit de Ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 concernant des considérations propres aux entités du secteur public stipule qu'un risque lié à la continuité d'activité peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, où les aides publiques peuvent être réduites ou retirées, ou dans le cas de la privatisation).*
- Évaluons la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminons si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents de façon à aboutir à une présentation fidèle.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance sur, entre autres, l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et les résultats d'audit importants, y compris tout manquement significatif du système de contrôle interne identifié lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les mesures de sauvegarde associées.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous définissons celles qui sont plus importantes dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'audit, sauf si la loi ou la réglementation interdit la divulgation publique de cette question ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une question ne doit pas être communiquée dans notre rapport car les conséquences néfastes qui en découleraient l'emporteraient vraisemblablement sur les avantages d'une telle communication dans l'intérêt public.

## 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*

<sup>36</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

*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 8.7: 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)**

Aux fins de cet exemple de rapport de l'auditeur, nous supposons les circonstances suivantes:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IPSAS (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- L'auditeur n'a pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en raison de destruction des documents comptables suite à un récent incendie. Les effets possibles de l'incapacité à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sont considérés comme étant à la fois importants et omniprésents dans les états financiers (c'est-à-dire qu'une impossibilité d'exprimer une opinion est appropriée).
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- Une description plus limitée de la section concernant les responsabilités de l'auditeur est requise.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapport requises par la législation locale.

## RAPPORT D'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur l'audit des états financiers<sup>37</sup>

#### 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.

#### Justification 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 financiers<sup>38</sup>

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>39</sup>, 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

---

<sup>37</sup> 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.

<sup>38</sup> A 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.

<sup>39</sup> 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...»

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.

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 8.8: 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 1706)

Aux fins de cet exemple de rapport de l'auditeur, nous supposons les circonstances suivantes:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- L'auditeur du secteur public a conclu qu'une opinion sans réserve (c'est-à-dire «favorable») était appropriée sur la base des éléments probants recueillis).
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Entre la date de préparation des états financiers et celle du rapport de l'auditeur, l'entreprise de construction à qui ont été confiés les travaux de construction d'un espace de stationnement et de garage situé devant son bâtiment nouvellement construit avait déclaré son incapacité à poursuivre les travaux. L'entreprise a reçu un montant de XXX à l'avance. Cela a été divulgué comme événement ultérieur par l'entité. Selon le jugement de l'auditeur, la question revêt une telle importance qu'elle est essentielle pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. L'audit des états financiers de la période en cours n'a pas requis l'attention de l'auditeur.
- Les principales questions d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude importante concernant les autres informations.
- Les données correspondantes sont présentées et les états financiers de la période précédente ont été audités par un auditeur précédent. La loi ou la réglementation n'interdit pas à l'auditeur de faire référence au rapport de l'auditeur précédent en matière de données correspondantes et celui-ci a décidé d'en faire autant.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapport requises par la législation locale.



## RAPPORT D'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur l'audit des états financiers<sup>40</sup>

#### 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*) 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).

#### Justification 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 recueilli sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

#### Observation<sup>41</sup>

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.]

#### Autres questions

---

<sup>40</sup> 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.

<sup>41</sup> 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 ».

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 ISA 2720 (Révisée).]*

### **Responsabilités de la Direction et des Responsables de la gouvernance concernant les états financiers**

42

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>43</sup>, 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'inexactitude importante, 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les documents ombragés ci-dessous peuvent figurés dans une Annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, la référence à un site Web au sujet d'une autorisation appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur peut être faite, plutôt que d'inclure ces documents dans le rapport d'audit, pourvu que la description figurant sur le site Web concerne, et ne soit pas incompatible avec, la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un scepticisme professionnel tout au long de l'audit. Egalement nous:

---

<sup>42</sup> A 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.

<sup>43</sup> 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...»

- Identifions et évaluons les risques d'inexactitude importante dans les états financiers, résultant ou non de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit répondant à ces risques et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une inexactitude importante résultant de fraudes est plus élevé que celui d'une inexactitude importante résultant d'erreurs, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou des contournements du système de contrôle interne.
- Comprendons le contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne<sup>44</sup> du Ministère.
- Évaluons le caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables ainsi que des informations associées fournies par la direction.
- *Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la base de continuité d'exploitation reposant sur des éléments probants recueillis quant à la question de savoir s'il existe ou non une incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité. Si nous concluons qu'il existe une incertitude importante, nous devons attirer l'attention de notre auditeur sur les informations à fournir dans les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, modifions notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date du rapport de de l'auditeur. Toutefois, des conditions ou des événements futurs peuvent amener le Ministère à cesser de poursuivre son activité (Pour s'adapter en conséquence - le principe de la continuité d'activité peut ne pas être pertinent pour un audit de Ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 concernant des considérations propres aux entités du secteur public stipule qu'un risque lié à la continuité d'activité peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, où les aides publiques peuvent être réduites ou retirées, ou dans le cas de la privatisation).*
- Évaluons la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminons si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents de façon à aboutir à une présentation fidèle.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance sur, entre autres, l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et les résultats d'audit importants, y compris tout manquement significatif du système de contrôle interne identifié lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les mesures de sauvegarde associées.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous définissons celles qui sont plus importantes dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'audit, sauf si la loi ou la réglementation interdit la divulgation publique de cette question ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une question ne doit pas être communiquée dans notre rapport car les conséquences néfastes qui en découleraient l'emporteraient vraisemblablement sur les avantages d'une telle communication dans l'intérêt public.

## 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*

<sup>44</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

*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.*

## Annexe 8.9: 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)

Aux fins de cet exemple de rapport du vérificateur, nous supposons les circonstances suivantes:

- Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité publique utilisant un cadre de présentation fidèle. L'audit n'est pas un audit des états financiers consolidés du gouvernement (c'est-à-dire que l'ISSAI 2600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IPSAS (un cadre à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers dans la norme ISSAI 2210.
- Un écart par rapport au référentiel d'information financière applicable résulte en une opinion avec réserve.
- Les exigences éthiques pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de l'administration d'un auditeur du secteur public.
- Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur du secteur public a conclu qu'il n'existait pas d'incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité conformément à la norme ISSAI 2570 (Révisée).
- Entre la date de préparation des états financiers et celle du rapport de l'auditeur, l'entreprise de construction à qui ont été confiés les travaux de construction d'un espace de stationnement et le garage situé devant son bâtiment nouvellement construit avait déclaré son incapacité à poursuivre les travaux. L'entreprise a reçu un montant de XXX à l'avance. Cela a été divulgué comme événement ultérieur par l'entité. Selon le jugement de l'auditeur, la question revêt une telle importance qu'elle est essentielle pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. L'audit des états financiers de la période en cours n'a pas requis l'attention de l'auditeur.
- Les principales questions d'audit ont été communiquées conformément à la norme ISSAI 2701.
- L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas encore identifié une inexactitude importante concernant aux autres informations.
- Les personnes chargées de la surveillance des états financiers sont différentes de celles chargées de la préparation des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres responsabilités en matière de rapport requises par la législation locale.

## RAPPORT D'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

### Rapport sur l'audit des états financiers<sup>45</sup>

#### 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* »<sup>2</sup> 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.

#### Responsabilités de la Direction et des responsables de la gouvernance concernant les états financiers<sup>46</sup>

---

<sup>45</sup> 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

<sup>46</sup> 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

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes IPSAS<sup>47</sup>, 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'inexactitude importante, qu'elle résulte de fraudes ou à 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.

Le paragraphe 41 (b) de l'ISSAI explique que les documents ombragés ci-dessous peuvent figurés dans une Annexe du rapport de l'auditeur. Le paragraphe 41 (c) explique que, lorsque la loi, la réglementation ou les normes d'audit nationales le permettent expressément, la référence à un site Web au sujet d'une autorisation appropriée contenant la description des responsabilités de l'auditeur peut être faite, plutôt que d'inclure ces documents dans le rapport d'audit, pourvu que la description figurant sur le site Web concerne, et ne soit pas incompatible avec, la description des responsabilités de l'auditeur ci-dessous.

Dans le cadre d'un audit conformément aux ISSAI, nous exerçons notre jugement professionnel et maintenons un scepticisme professionnel tout au long de l'audit. Également nous:

- Identifions et évaluons les risques d'inexactitude importante dans les états financiers, résultant ou non de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit répondant à ces risques et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre opinion. Le risque de non-décèlement d'une inexactitude importante résultant de fraudes est plus élevé que celui d'une inexactitude importante résultant d'erreurs, car la fraude peut impliquer une collusion, une falsification, des omissions intentionnelles, des déclarations erronées ou des contrôles internes outrepassés.
- Comprendons le contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne<sup>48</sup> du Ministère.

<sup>46</sup> A 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.

<sup>47</sup> 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 ...»

<sup>48</sup> Cette phrase serait modifiée, le cas échéant, dans les cas où l'auditeur est également tenu d'émettre un avis sur l'efficacité du contrôle interne en liaison avec l'audit des états financiers.

- Evaluons le caractère approprié des méthodes comptables utilisées et le caractère raisonnable des estimations comptables ainsi que des informations connexes fournies par la direction.
- *Formulons une conclusion sur le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la base de continuité d'exploitation reposant sur des éléments probants recueillis quant à la question de savoir s'il existe ou non une incertitude importante liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un sérieux doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité. Si nous concluons qu'il existe une incertitude importante, nous devons attirer l'attention de notre auditeur sur les informations à fournir dans les états financiers ou, si ces informations ne sont pas suffisantes, modifions notre opinion. Nos conclusions reposent sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date du rapport de de l'auditeur. Toutefois, des conditions ou des événements futurs peuvent amener le Ministère à cesser de poursuivre son activité (Pour s'adapter en conséquence - le principe de la continuité d'activité peut ne pas être pertinent pour un audit de Ministère. Le paragraphe A2 de l'ISSAI 2570 concernant des considérations propres aux entités du secteur public stipule qu'un risque lié à la continuité d'activité peut exister, sans toutefois s'y limiter, dans les cas où les entités du secteur public exercent leurs activités dans un but lucratif, où les aides publiques peuvent être réduites ou retirées, ou dans le cas de la privatisation).*
- Évaluons la présentation générale, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations à fournir, et déterminons si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents de façon à aboutir à une présentation fidèle.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance sur, entre autres, l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et les résultats d'audit importants, y compris tout manquement significatif du système de contrôle interne identifié lors de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration selon laquelle nous nous sommes conformés aux exigences éthiques pertinentes en matière d'indépendance, et nous leur communiquons toutes les relations et autres questions pouvant raisonnablement être considérées comme influant sur notre indépendance et, le cas échéant, sur les mesures de sauvegarde associées.

A partir des questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous définissons celles qui sont plus importantes dans l'audit des états financiers de la période en cours et qui constituent par conséquent les éléments clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport d'audit, sauf si la loi ou la réglementation interdit la divulgation publique de cette question ou lorsque, dans des circonstances extrêmement rares, nous décidons qu'une question ne doit pas être communiquée dans notre rapport car les conséquences néfastes qui en découleraient l'emporteraient vraisemblablement sur les avantages d'une telle communication dans l'intérêt public.

## 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 Vérification 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]



## PROCÉDURES DE SUIVI

### Annexe 9.1: Résumé du rapport de suivi et rapport de suivi détaillé sur les mesures prises par l'entité concernant le(s) rapport(s) d'audit (s) de l'année précédente

#### Réserves d'audit

Année comptable	Nombre total de justifications d'opinions avec réserve	Nombre de justifications d'opinions avec réserve mises en œuvre	Nombre de justifications d'opinions avec réserve partiellement mises en œuvre	Solde de justifications concernant la mise en œuvre de l'opinion avec réserve
<i>Orientations</i>	<i>Voir le paragraphe « Justification de l'opinion avec réserve » dans le rapport de l'auditeur concernant les états financiers.</i>	<i>Consulter la direction ou examiner les éléments probants (documents) des réserves si elles sont résolues.</i>	<i>Examiner les éléments probants et appliquer un jugement professionnel afin d'enregistrer l'état des instances sous « Justification de l'opinion avec réserve » comme partiellement mis en œuvre</i>	<i>Après avoir examiné l'état de mise en œuvre intégrale et partielle, enregistrez ici le solde à mettre en œuvre.</i>
20....				
20.....				
20....				

#### Rapport de la direction

Année comptable	Nombre total d'observations d'audit dans le rapport de gestion	Nombre d'observations d'audit mises en œuvre	Nombre d'observations d'audit partiellement mises en œuvre	Solde des observations d'audit à mettre en œuvre
<i>Orientations</i>	<i>Les ISC peuvent avoir des pratiques ou des rapports différents sur les observations non résolues d'audit (généralement dénommées rapport de gestion)</i>	<i>Se renseigner sur les éléments probants de la direction ou sur les éléments probants (documents) des observations d'audit si elles sont résolues</i>	<i>Examiner les éléments probants et appliquer un jugement professionnel afin d'enregistrer l'état des observations d'audit partiellement mises en œuvre</i>	<i>Après avoir examiné l'état de mise en œuvre intégrale et partielle, enregistrez ici le solde à mettre en œuvre.</i>
20X1				
20X2				

#### Rapport de suivi détaillé concernant l'exercice clos le 31 décembre 20X1

Numéro de référence d'observation	Résumé des observations d'audit (tiré du rapport de gestion)	Réponse de la direction - situation actuelle	Autres commentaires des ISC
<i>Orientations</i>	<i>Extraire une observation en bref du rapport de la direction</i>	<i>Demande d'information écrite de la direction accompagnée des pièces justificatives concernant les mesures prises à la suite des observations d'audit.</i>	<i>Les indiquer comme mis en œuvre, non mis en œuvre, partiellement mis en œuvre. Indiquer les autres commentaires sur l'état « partiellement mis en œuvre » et « non mis en œuvre »</i>
00.01			
00.02			

Numéro de référence	Résumé de la justification de l'opinion avec réserve	Réponse de la direction - situation actuelle	Autres commentaires des ISC
<i>Orientations</i>	<i>Extrait de celui-ci du rapport de l'auditeur sur les états financiers</i>	<i>Demande d'information écrite de la direction accompagnée des pièces justificatives concernant les mesures prises à la suite des observations d'audit.</i>	<i>Les indiquer comme mis en œuvre, non mis en œuvre, partiellement mis en œuvre. Indiquer les autres commentaires sur l'état «partiellement mis en œuvre» et «non mis en œuvre»</i>
<b>20X1</b>			
<b>20X2</b>			

\*\*\*\*\*