



COMMISSION EUROPÉENNE

Fonds structurels et d'investissement européens

Guide d'orientation à l'intention des États membres  
relatif à la  
stratégie d'audit

**(Période de programmation 2014-2020)**

**CLAUSE DE NON-RESPONSABILITÉ:** *Le présent document a été rédigé par les services de la Commission. Il se fonde sur la législation de l'UE applicable pour fournir des conseils d'ordre technique aux collègues et aux autres organismes chargés de surveiller, de contrôler ou de mettre en œuvre les Fonds structurels et d'investissement européens [sauf pour le Fonds européen agricole pour le développement rural (FEADER)] sur la manière d'interpréter et de mettre en pratique les dispositions de l'UE en la matière. Dans ce document, les services de la Commission interprètent et expliquent ces dispositions pour faciliter l'exécution des programmes et promouvoir les bonnes pratiques. Le présent guide d'orientation ne préjuge cependant pas de l'interprétation de la Cour de justice et du Tribunal, ni des décisions de la Commission.*

## TABLE DES MATIERES

LISTE DES ACRONYMES ET DES ABREVIATIONS .....	3
I. CONTEXTE.....	4
1. Références réglementaires: .....	4
2. Objectif du guide d'orientation.....	4
II. ORIENTATIONS.....	5
1. Introduction .....	5
2. Évaluation des risques .....	10
3. Méthodologie .....	10
3.1 Aperçu .....	10
3.2 Audits portant sur le fonctionnement des SGC (audits des systèmes).....	11
3.3 Audits des opérations .....	15
3.4 Audits des comptes.....	17
3.5 Vérification de la déclaration de gestion .....	18
4. Travail d'audit prévu .....	18
5. Ressources .....	19
III. EXEMPLE D'UN MODELE POUR UN TABLEAU D'EVALUATION DES RISQUES (A ADAPTER PAR L'AA) .....	21
IV. MODELE D'ASSURANCE.....	22
V. CALENDRIERS INDICATIFS DES TRAVAUX D'AUDIT .....	23

## LISTE DES ACRONYMES ET DES ABREVIATIONS

AA	Autorité d'audit
RAC	Rapport annuel de contrôle
organisme d'audit	Organisme effectuant des audits sous la responsabilité de l'AA, comme le prévoit l'article 127, paragraphe 2, du RDC
AC	Autorité de certification
CCI	Code commun d'identification (numéro de référence de chaque programme, attribué par la Commission)
RD	Règlement délégué (UE) n° 480/2014 de la Commission du 3 mars 2014 complétant le règlement (UE) n° 1303/2013 du Parlement européen et du Conseil <sup>1</sup>
REC	Règlement d'exécution (UE) n° 2015/207 de la Commission du 20 janvier 2015 <sup>2</sup>
RDC	Règlement portant dispositions communes [Règlement (UE) n° 1303/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013] <sup>3</sup>
Fonds ESI	Tous les Fonds structurels et d'investissement européens. Ce guide s'applique à tous les Fonds ESI sauf au Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader)
CTE	Coopération territoriale européenne [Règlement (UE) n° 1299/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013]
OI	Organisme intermédiaire
AG	Autorité de gestion
SGC	Système de gestion et de contrôle

<sup>1</sup> [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2014.138.01.0005.01.FRA](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.FRA)

<sup>2</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015R0207&rid=1>

<sup>3</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

## I. CONTEXTE

### 1. Références réglementaires:

Règlement	Articles
Règlement (UE) n° 1303/2013 Règlement portant dispositions communes (ci-après le «RDC»)	Article 127, paragraphe 4: Fonctions de l'autorité d'audit
Règlement (UE) n° 2015/207 Règlement d'exécution de la Commission (ci-après le «REC»)	Article 7, paragraphe 1, et Annexe VII (Modèle de stratégie d'audit)

### 2. Objectif du guide d'orientation

L'objectif de ce document est de fournir des orientations à l'AA responsable de l'élaboration de la stratégie d'audit (ci-après la «stratégie») en vertu de l'article 127, paragraphe 4, du RDC. Le présent guide s'applique aux Fonds ESI à l'exception du Feader et suit la structure du modèle de stratégie d'audit défini à l'Annexe VII du REC.

Ce guide établit les recommandations de la Commission pour les différentes sections de la stratégie. Elles découlent des dispositions susmentionnées mais aussi de l'expérience de la Commission avec les stratégies d'audit de la période de programmation précédente, des normes d'audit acceptées au niveau international et des bonnes pratiques.

La stratégie est un élément de base du modèle d'assurance de la qualité des Fonds ESI (à l'exception du Feader), puisqu'il s'agit d'un document de planification qui précise la méthodologie de l'audit, la méthode d'échantillonnage pour les contrôles des opérations et la planification des audits pour les trois premiers exercices comptables<sup>4</sup>. Elle sera remise à jour tous les ans entre 2016 et 2024 inclus.

Au cours de la période de programmation 2014-2020, l'AA n'est pas tenue de communiquer la stratégie d'audit pour évaluation et approbation préalable de la Commission. Toutefois, conformément à l'article 127, paragraphe 4, du RDC, l'AA transmet la stratégie d'audit à la Commission à sa demande. La stratégie sera un élément clé à l'agenda des réunions annuelles de coordination organisées en vertu de l'article 128, paragraphe 3, du RDC. Dans le cadre de ses contrôles sur place, la Commission peut également apprécier la qualité des informations

---

<sup>4</sup> Tel que défini à l'article 2, paragraphe 29, du règlement (UE) n° 1303/2013.

contenues dans la stratégie, y compris la documentation pertinente et les explications sur le jugement professionnel utilisé par l'AA lors de l'élaboration de la stratégie.

## II. ORIENTATIONS

Dans chaque section ci-dessous, le texte repris dans le cadre est un extrait de la section correspondante du modèle de stratégie d'audit (Annexe VII du REC).

### 1. Introduction

*La présente section comprend les informations suivantes:*

- *Identification des programmes opérationnels [intitulé(s) et CCF<sup>5</sup>], et Fonds et période couverts par la stratégie d'audit.*
- *Identification de l'autorité d'audit chargée d'établir, de suivre et de mettre à jour la stratégie d'audit et de tout autre organisme ayant contribué au présent document,*
- *Référence au statut de l'autorité d'audit (organisme public national, régional ou local) et organisme dont elle fait partie,*
- *Référence à l'énoncé de mission, la charte d'audit ou la législation nationale (le cas échéant) définissant les fonctions et responsabilités de l'autorité d'audit et des autres organismes qui effectuent des audits sous sa responsabilité,*

La première stratégie d'audit est finalisée dans les huit mois suivant l'adoption du (des) programme(s) concerné(s) et couvre les trois premiers exercices comptables, en vertu de l'article 127, paragraphe 4, du RDC. Dans le cas où une stratégie d'audit unique est présentée pour plusieurs programmes partageant un système commun de gestion et de contrôle, cette stratégie d'audit peut être finalisée dans les huit mois suivant l'adoption du dernier programme, pour autant que cette stratégie soit en place dans les délais prévus pour permettre à l'AA d'effectuer son travail et d'établir un avis d'audit dans le délai réglementaire.

L'AA doit établir à l'avance avec l'AG et l'AC le calendrier pour la préparation des comptes en lien avec le processus d'audit, compte tenu de la nécessité d'assurer la présentation en temps voulu d'un RAC et d'un avis d'audit de qualité, conformément à l'article 127, paragraphe 5, du RDC. L'AG doit en outre mettre à disposition de l'AA une copie de sa déclaration de gestion ainsi que le résumé annuel des rapports d'audit finaux et des contrôles effectués, y compris une analyse de la nature et du contenu des erreurs et lacunes détectées dans les systèmes, ainsi que le détail des mesures correctives prises ou envisagées à la suite de leur détection. L'État membre (par exemple, au niveau ministériel/gouvernemental ou à tout autre niveau jugé approprié par les autorités nationales) devrait fixer des échéances internes pour la transmission des documents entre les autorités nationales aux fins de leurs responsabilités respectives.

---

<sup>5</sup> Indiquez les programmes couverts par un système commun de gestion et de contrôle, dans le cas où une stratégie d'audit unique est élaborée pour les programmes concernés, comme le prévoit l'article 127, paragraphe 4, du RDC.

Dans le cas où une stratégie d'audit unique est présentée pour un système commun de gestion et de contrôle, il est recommandé que les autorités nationales (par exemple l'AG, l'AC, un organe de coordination national) conviennent avec l'AA de l'existence d'un tel système commun, étant donné que cette décision a des implications sur la sélection de l'échantillon et sur la projection des résultats de l'échantillon dans tous les programmes couverts par ce système. L'on peut considérer qu'un système commun existe lorsque le même SGC couvre les activités de plusieurs programmes. Le critère à prendre en compte est la présence des mêmes éléments de contrôle clés, c'est-à-dire lorsque les éléments suivants sont essentiellement les mêmes pour un ensemble de programmes: (i) description des fonctions de chaque organisme concerné par la gestion et le contrôle, ainsi que de la répartition des fonctions au sein de chaque organisme; (ii) procédures pour assurer le bien-fondé et la régularité des dépenses déclarées, y compris une piste d'audit adéquate et la supervision des OI, le cas échéant. L'existence de niveaux de risque communs (par exemple, OI semblables sur plusieurs programmes avec un risque commun lié au type d'OI) peut également être un facteur à prendre en considération pour déterminer l'existence d'un système commun. En raison de leurs spécificités, à savoir la participation d'au moins deux États membres, les programmes CTE ne doivent pas être considérés comme faisant partie d'un système commun de gestion et de contrôle avec les programmes principaux. Par conséquent, la stratégie pour un programme CTE doit être établie séparément, même si les organismes impliqués dans leur SGC sont les mêmes que pour les programmes principaux.

Comme défini à l'annexe IX du REC, les modifications apportées à la stratégie d'audit doivent être présentées à la section 3 du RAC. Les facteurs à prendre en compte pour la révision de la stratégie incluent des changements dans le SGC, par exemple, des changements en rapport avec les mesures correctives requises au titre de l'article 124, paragraphe 5, du RDC relatives à la procédure de désignation, à la réattribution des fonctions de l'AA, de l'AG et de l'AC à d'autres autorités nationales, des modifications des structures organisationnelles comme la scission d'un ministère, des changements importants au niveau du personnel, de nouveaux systèmes informatiques, etc.

Il est recommandé que l'AA explique dans cette rubrique comment la stratégie d'audit a été établie (en particulier en ce qui concerne les contributions d'autres organismes) et les mécanismes mis en place pour surveiller et mettre à jour le document. Au sein de l'AA, la documentation relative à l'établissement, au suivi et à la mise à jour de la stratégie doit être conservée pour référence. Lorsque les organismes d'audit ont contribué à la stratégie, l'AA doit s'assurer que leurs objectifs sont alignés sur ceux de la stratégie, puisque l'AA assure la responsabilité de la coordination finale et de la qualité du travail. Ce processus peut inclure des instructions écrites, des réunions régulières ou d'autres moyens jugés utiles. Cela est particulièrement intéressant pour les programmes CTE où le travail d'audit est réalisé au sein de plusieurs États membres.

En ce qui concerne les instruments financiers mis en place par la BEI conformément à l'article 38, paragraphe 4, point b i), du RDC et comme indiqué à l'article 9, paragraphe 3, du RD, l'AA mandate un prestataire opérant au sein d'un cadre commun mis en place par la Commission pour procéder à des audits des opérations en question. Le cadre d'audit commun actuel est mis à jour par la Commission et est discuté avec les États membres. Dans le même temps, l'AA est invitée à consulter la Commission et, lorsque des instruments financiers de ce type sont déjà appliqués, l'AA est invitée à consulter la Commission pour demander des conseils sur la méthodologie à cet égard, sans préjudice de l'Article 9, paragraphe 4, dudit règlement. La stratégie d'audit devrait faire référence aux intentions de l'AA à cet égard;

lorsqu'un cadre entre en vigueur, l'AA doit mettre à jour la stratégie en conséquence, en mentionnant les modifications dans le RAC suivant.

En ce qui concerne les instruments financiers visés à l'article 38, paragraphe 1, point a, du RDC, la stratégie d'audit de l'AA doit tenir compte du fait qu'elle ne peut effectuer d'audits sur place de ces opérations et qu'elle devra établir son avis sur les rapports de contrôle réguliers soumis par les organismes chargés d'assurer la mise en œuvre de ces instruments financiers conformément à l'article 40, paragraphe 1, du RDC.

L'AA doit disposer d'un mandat clair pour assurer la fonction d'audit conformément à l'article 127 du RDC. Ce mandat est généralement documenté dans une charte d'audit<sup>6</sup> si le mandat n'est pas déjà défini dans la législation nationale. Lorsqu'une charte d'audit existe pour la fonction d'audit générale, le mandat lié spécifiquement à la fonction de l'AA devrait figurer dans cette charte et devrait être formellement accepté par l'AA. Une charte d'audit forte contribue à accroître l'indépendance de l'AA.

Pour les programmes CTE, les spécificités des fonctions et responsabilités de chacun des acteurs de l'audit (AA, groupe d'auditeurs et autres organismes d'audit) devraient être décrites dans les règles de procédure et la stratégie d'audit devrait faire référence à ces règles. Si l'AA est autorisée à exercer directement ses fonctions sur l'ensemble du territoire couvert par le programme, ces règles indiquent s'il est convenu qu'un auditeur national (de chaque État membre ou pays tiers participant au programme) peut se joindre à l'AA pour les missions d'audit sur place, le cas échéant. Dans le cas où chaque État membre ou pays tiers est responsable de l'exercice desdites fonctions en vertu de l'article 127 du RDC, il doit être clairement décrit pour chaque État membre ou pays tiers participant au programme CTE qui transmettra à l'AA, et de quelle manière, les résultats des audits sur son territoire afin que cet organisme puisse effectuer son évaluation.

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*Confirmation par l'autorité d'audit que les organismes qui effectuent l'audit en application de l'article 127, paragraphe 2, du règlement (UE) n° 1303/2013 possèdent l'indépendance fonctionnelle requise [et l'indépendance organisationnelle requise, le cas échéant, en vertu de l'article 123, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 1303/2013].*

L'indépendance en question est le fait d'être indépendant des conditions qui menacent la capacité de l'AA à assumer ses responsabilités en vertu de l'article 127 du RDC de manière impartiale. Pour atteindre le degré d'indépendance nécessaire pour s'acquitter efficacement de ses responsabilités, l'AA doit avoir un accès direct et illimité aux membres de la direction à tous les niveaux, y compris la direction de l'AG et de l'AC. Au cours de toutes les étapes du cycle d'audit, l'AA doit veiller à ce que son travail (et le travail réalisé par l'organisme d'audit)

<sup>6</sup> Des exemples de chartes d'audit définies pour les départements d'audit internes sont disponibles sur les sites suivants: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/ModelCharter.pdf>; [https://www.ecb.europa.eu/ecb/pdf/orga/ecbauditcharter\\_fr.pdf](https://www.ecb.europa.eu/ecb/pdf/orga/ecbauditcharter_fr.pdf). Ces exemples pourraient être adaptés par l'AA pour ses responsabilités spécifiques et son cadre juridique.

soit effectué de manière indépendante<sup>7</sup> et objective, sans conflit d'intérêts avec l'entité contrôlée, y compris le bénéficiaire au sens de l'article 2, paragraphe 10, du RDC.

L'indépendance fonctionnelle implique un degré d'indépendance suffisant pour s'assurer qu'il n'y a aucun risque que des liens entre les différentes autorités créent des doutes sur l'impartialité des décisions prises. Pour garantir ce degré d'indépendance suffisant, le SGC doit prévoir des mesures telles que l'indépendance du personnel de l'AA vis-à-vis des fonctions de l'AG ou de l'AC, l'autonomie de décision de l'AA concernant le recrutement du personnel, des descriptions de postes vacants claires et des dispositions écrites claires entre les autorités<sup>8</sup>. Il est essentiel que l'AA puisse exprimer des désaccords avec l'AG ou l'AC et communiquer en toute indépendance ses résultats d'audit aux intervenants, en particulier à la Commission.

Le statut et la mise en place organisationnelle de l'AA peuvent présenter une contrainte pratique ou une limite à la portée de son travail, en particulier lorsque l'AA fait partie du même organisme public que (certaines) des entités contrôlées. En général, plus le niveau du rapport écrit est élevé, plus la portée potentielle des engagements qui peuvent être pris par l'AA est élevée, tout en préservant l'indépendance de celle-ci par rapport à l'entité contrôlée<sup>9</sup>. Au minimum, le responsable de l'AA doit faire rapport au niveau hiérarchique au sein de cet organisme public qui permet à l'AA d'assumer ses responsabilités; l'AA doit être libre de toute ingérence dans la détermination de la portée de ses travaux d'audit, dans l'exécution de ses travaux et dans la communication des résultats.

En vertu de l'article 123, paragraphe 4, du RDC, l'AA doit être fonctionnellement indépendante de l'AG et de l'AC, ce qui signifie que l'AA n'occupe aucun rôle dans les fonctions relatives à l'AG, à l'AC ou aux OI effectuant les tâches de l'AG ou de l'AC sous la responsabilité de ces autorités. En outre, leurs voies hiérarchiques doivent être différentes, c'est-à-dire que l'AA doit faire rapport à un niveau hiérarchique différent que celui de l'AG et de l'AC. Cette conception se reflète également à l'article 123, paragraphe 5, premier alinéa, du RDC qui permet à l'AA de faire partie de la même autorité ou organisme public (par exemple un ministère) que l'AG et l'AC, pour autant que le principe de séparation des fonctions soit respecté et aux conditions fixées au dernier paragraphe de la même disposition.

La même approche s'applique aux organismes d'audit effectuant des audits sous la compétence de l'AA. Lorsque les organismes d'audit sont des unités d'audit internes, certains éléments particuliers doivent être pris en considération: l'AA doit connaître la configuration organisationnelle et la voie hiérarchique au sein de l'organisation en question afin d'évaluer la position de l'unité d'audit interne et le risque de perte d'indépendance.

---

<sup>7</sup> Pour de plus amples informations sur la notion d'indépendance, voir la recommandation de la Commission concernant l'indépendance du contrôleur légal des comptes du 16 mai 2002 (JO L 191/22 du 19.7.2002) et le chapitre 3 du Code de déontologie de l'INTOSAI.

<sup>8</sup> Ces dispositions peuvent se traduire par exemple par une décision gouvernementale citant les autorités impliquées dans la mise en œuvre d'un programme, les autorités qui effectuent les tâches imposées par les règlements, ou par des protocoles écrits entre les autorités, des procédures de travail, etc.

<sup>9</sup> Voir également: Norme internationale pour la pratique professionnelle de l'audit interne (IPPF) 1100, avis pratique connexe 1110-1 et Guide pratique de l'IPPF sur «l'indépendance et l'objectivité».



Pour les programmes CTE, la stratégie d'audit devrait expliquer comment l'indépendance de chaque membre du groupe d'auditeurs est garantie, notamment dans les cas où les membres du groupe d'auditeurs réalisent eux-mêmes des travaux d'audit dans leur État membre, supervisent ou sous-traitent du travail d'audit. Lorsque les travaux d'audit sont externalisés, l'entrepreneur devrait être obligé contractuellement d'informer immédiatement l'AA en cas de possible conflit d'intérêts pour que celle-ci, assistée par le groupe d'auditeurs, puisse prendre les mesures appropriées. L'AA doit également être fonctionnellement indépendante du secrétariat commun (mis en place par l'AG en vertu de l'article 23, paragraphe 2, du CTE) et des «contrôleurs» définis à l'article 23, paragraphe 4, du CTE.

L'AA doit indiquer dans la stratégie d'audit comment l'indépendance fonctionnelle mentionnée est garantie, en décrivant les relations entre l'AA et l'AG, l'AC et les OI, le cas échéant. Cette indication fait référence à l'organigramme pertinent et aux rapports hiérarchiques entre l'AA et ces organismes et, le cas échéant, l'autorité ou l'organisme public auquel l'AG et l'AC peuvent également faire rapport.

Dans le contexte de la stratégie d'audit, le terme «indépendance organisationnelle» fait référence à une situation où l'AA ne peut pas faire partie de la même autorité ou du même organisme public (par exemple un ministère) que l'AG ou l'AC. En vertu de l'article 123, paragraphe 5, du RDC, l'AA peut faire partie de la même autorité publique<sup>10</sup> que l'AG ou l'AC lorsque le montant total de l'aide du Fonds à un programme est inférieur ou égal à 250 millions d'euros (pour le FEAMP, ce seuil est fixé à 100 millions d'euros). Lorsque ce seuil est dépassé, l'AA peut faire partie de la même autorité publique que l'AG et l'AC si l'une des conditions suivantes est remplie:

a) soit, conformément aux dispositions applicables pour la période de programmation précédente, la Commission a informé l'État membre, avant la date d'adoption du programme concerné, qu'elle était parvenue à la conclusion qu'elle pouvait s'appuyer principalement sur son avis d'audit,<sup>11</sup>

b) soit la Commission, sur la base de l'expérience acquise lors de la période de programmation précédente, considère que l'organisation institutionnelle de l'AA et l'obligation qu'elle a de rendre des comptes offrent des garanties suffisantes quant à son indépendance fonctionnelle et sa fiabilité<sup>12</sup>.

---

<sup>10</sup> Dans le cadre de l'article 123, paragraphe 5, du RDC, la notion d'«autorité» ou d'«organisme public» signifie que l'AA et l'AG possèdent des lignes distinctes de responsabilité politique. Au niveau national et de manière générale, l'«autorité» ou l'«organisme public» désigne un ministère. Au niveau régional, une approche similaire devrait être appliquée, à savoir que l'«autorité» ou l'«organisme public» désigne un ministère régional distinct ou équivalent.

<sup>11</sup> Il doit être entendu que la Commission a officiellement envoyé une lettre à l'État membre notifiant que ses services d'audit peuvent s'appuyer principalement sur l'avis de l'AA pour les programmes bien identifiés, selon les termes de l'article 73, paragraphe 3, du règlement (CE) n° 1083/2006.

<sup>12</sup> Concernant la fiabilité de l'AA, cette condition est remplie si les résultats de l'audit de la Commission ont jusqu'alors permis à la Commission d'évaluer les exigences clés de l'AA pour la période 2007-2013 dans la catégorie 1 ou 2, suivant la méthodologie commune pour l'évaluation du SGC. De toute évidence, la condition est que le même système s'applique pour les programmes 2007-2013 et 2014-2020 (l'AA reste dans la même autorité ou dans le même organisme public).

## 2. Évaluation des risques

*La présente section comprend les informations suivantes:*

- *Explication de la méthode d'évaluation des risques suivie.*
- *Références aux procédures internes de mise à jour de l'évaluation des risques.*

Lors de l'élaboration de la méthode d'évaluation des risques globale pour hiérarchiser les travaux d'audit du système sur les mesures, les organismes et les exigences clés, l'AA doit tenir compte des facteurs de risque pertinents, définir une grille de quantification de risque faible à risque élevé<sup>13</sup> et les appliquer à l'ensemble des priorités et des organismes liés au(x) programme(s) couvert(s) par la stratégie. Voici quelques exemples de facteurs de risque pouvant être pris en considération: montant, compétence de gestion, qualité des contrôles internes, degré de changement de la stabilité dans l'environnement de contrôle, temps d'engagement du dernier audit, complexité de la structure organisationnelle, type d'opérations, type de bénéficiaires, risque de fraude, etc.

Il est recommandé que les résultats de l'évaluation des risques de l'AA soient repris dans un tableau où les programmes et les organismes principaux impliqués dans le SGC sont classés par niveau de risque. Un exemple non-exhaustif d'un tel tableau est prévu à la section III de ce document. Ce tableau doit être adapté et complété par l'AA avec les facteurs de risque qui lui semblent pertinents pour les programmes concernés. Pour les petits systèmes (par exemple où tous les organismes et les exigences clés principales peuvent être contrôlés lors du premier exercice), l'évaluation des risques peut être moins élaborée. D'autres méthodes d'évaluation des risques sont également acceptables.

Sur la base des résultats de l'évaluation des risques, l'AA peut hiérarchiser les audits des systèmes des programmes et des organismes pour lesquels le risque de détection est plus élevé sur la période de contrôle. Cette hiérarchisation couvre également les domaines thématiques spécifiques décrits à la section 3.2 ci-dessous. Le moment et la portée des audits peuvent également être influencés par l'état d'avancement du programme, par exemple, la remise tardive (prévue) d'une déclaration de dépense pour une mesure ou un organisme à la Commission pourrait signifier que toutes les exigences clés ne sont pas «vérifiables» au même moment.

## 3. Méthodologie

### 3.1 Aperçu

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*Référence aux manuels ou procédures d'audit contenant une description des principales phases du travail d'audit, y compris la classification et le traitement des erreurs détectées.*

*Référence aux normes d'audit reconnues au niveau international que l'autorité d'audit prendra en considération pour son travail d'audit, comme le prévoit l'article 127, paragraphe 3, du règlement (UE) n° 1303/2013.*

<sup>13</sup> Afin de garantir une pondération équilibrée de la cotation des risques.

*Référence aux procédures en place pour établir le rapport de contrôle et l'avis d'audit à présenter à la Commission conformément à l'article 127, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 1303/2013.*

*Pour un programme CTE, référence aux dispositions spécifiques en matière d'audit et explication de la manière dont l'autorité d'audit entend garantir le processus de coordination et de supervision avec le groupe d'auditeurs des autres États membres concernés par ce programme et description du règlement intérieur adopté au titre de l'article 25, paragraphe 2, du règlement (UE) n° 1299/2013.*

Le manuel d'audit de l'AA doit fournir une description des procédures de travail pour les différentes phases d'un audit, c'est-à-dire la planification de l'audit, l'évaluation des risques, les performances des engagements, l'enregistrement et la documentation, la surveillance, les rapports, le processus d'assurance qualité et l'examen externe, l'utilisation des travaux d'autres auditeurs, l'utilisation de toute technique d'audit assistée par ordinateur, les méthodes d'échantillonnage utilisées, etc.

Le manuel d'audit doit faire mention des seuils d'importance relative et d'autres facteurs quantitatifs et qualitatifs à prendre en considération lors de l'évaluation de l'importance relative des résultats de l'audit pour les audits des systèmes, les audits des opérations et les audits des comptes.

Le manuel d'audit doit également comprendre une description des différentes phases des rapports (par exemple les projets de rapport d'audit, une procédure contradictoire avec le contrôlé et les rapports d'audit finaux), les échéances et les processus de suivi. Il doit en outre comprendre une brève explication du processus de rapport de l'AA avec l'organe de coordination qui peut être désigné par l'État membre en vertu de l'article 123, paragraphe 8, et de l'article 128, paragraphe 2, du RDC.

Le manuel d'audit peut être constitué d'une série de procédures différentes et de notes, regroupées dans un dossier électronique ou un document connu et accessible à tout le personnel de l'AA et des organismes d'audit.

### **3.2 Audits portant sur le fonctionnement des SGC (audits des systèmes)**

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*Indication des organismes qui doivent faire l'objet d'un audit et des exigences clés y afférentes dans le cadre des audits des systèmes. Le cas échéant, référence à l'organisme d'audit dont dépend l'autorité d'audit pour la réalisation de ces audits.*

*Indication de tout système d'audit portant sur des domaines thématiques particuliers, tels que:*

*- la qualité des vérifications administratives et sur place prévues à l'article 125, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 1303/2013, notamment en ce qui concerne le respect des règles en matière de marchés publics et d'aides d'État, des exigences environnementales et de l'égalité des chances;*

*- la qualité de la sélection des projets et des vérifications administratives et sur place [prévues à l'article 125, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 1303/2013] relatives à la mise en œuvre des instruments financiers;*

*- le fonctionnement et la sécurité des systèmes informatiques mis en place conformément à l'article 72, point d), à l'article 125, paragraphe 2, point d), et à l'article 126, point d), du*

règlement (UE) n° 1303/2013; et leur connexion avec le système informatique «SFC 2014», tel que prévu à l'article 74, paragraphe 4, du règlement (UE) n° 1303/2013;

- la fiabilité des données relatives aux indicateurs et aux valeurs intermédiaires, ainsi qu'aux progrès du programme opérationnel dans la réalisation de ses objectifs fournies par l'autorité de gestion en vertu de l'article 125, paragraphe 2, point a), du règlement (UE) n° 1303/2013;

- la déclaration des retraits et des recouvrements;

- la mise en œuvre de mesures antifraude efficaces et proportionnées étayées par une évaluation des risques de fraude, conformément à l'article 125, paragraphe 4, point c), du règlement (UE) n° 1303/2013.

Une liste complète des organismes et des fonctions couverts par les audits des systèmes peut être fournie dans le programme indicatif des missions d'audit prévues dans le cadre de cette section de la stratégie d'audit, conformément à l'évaluation des risques expliquée à la section 2 ci-dessus. Il est prévu que l'AA vérifie toutes les autorités et fonctions incluses dans le SGC d'un programme donné (y compris les OI sélectionnés sur la base de l'évaluation des risques de l'AA) au moins une fois au cours de la période de programmation. Les audits des systèmes doivent être réalisés dès la première année de mise en œuvre du programme, après la désignation de l'AG et de l'AC. La portée des premiers audits des systèmes devrait tenir compte du travail de l'AA effectué pendant la phase de désignation, en se concentrant sur les entités, les programmes et les zones où le risque est plus élevé.

Pour les programmes CTE, la spécification des organismes à auditer au cours de la période de programmation doit couvrir tous les organismes ayant des responsabilités pour les programmes CTE dans tous les États membres avec des responsabilités sur un programme donné, y compris les contrôleurs en vertu de l'article 23, paragraphe 4, du CTE.

Les audits des systèmes doivent être réalisés sur une base régulière et en temps opportun tout au long de l'année pour exprimer l'avis d'audit annuel couvrant principalement les exigences clés énoncées à l'annexe IV du RD et en tenant compte du *guide d'orientation relatif à une méthodologie commune pour l'évaluation des systèmes de gestion et de contrôle dans les États membres* de la Commission (EGESIF\_14-0010 du 18.12.2014) et de la mise en œuvre des procédures mentionnées dans la description du SGC. L'AA doit disposer de listes de contrôle et de programmes de travail personnalisés pour ses audits des systèmes, en veillant à ce que toutes les exigences clés et les procédures soient couvertes régulièrement, au moyen d'audits complets ou d'audits de suivi, afin de permettre à l'AA de tirer des conclusions sur le fonctionnement du SGC dès le premier RAC. En ce qui concerne la fréquence et l'étendue des audits des systèmes, l'AA doit décider sur la base de son évaluation des risques, en tenant compte de la norme ISA 330 sur les réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques<sup>14</sup>. Dans tous les cas, les audits des systèmes doivent être réalisés en temps opportun afin de contribuer à la planification et à la sélection adéquates des audits des opérations au titre de l'article 27 du RD et à l'expression de l'avis d'audit annuel.

Les audits des systèmes destinés à des domaines thématiques spécifiques correspondent à des audits couvrant une ou deux exigences clés (par exemple, celles mentionnées ci-dessus et énoncées dans le modèle de RAC à la section 3.2) pour un ensemble d'entités et de

<sup>14</sup> <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a019-2010-iaasb-handbook-isa-330.pdf> (version française disponible à l'adresse suivante: <http://www.nifccanada.ca/key-terms-french-only/item21190.pdf>)

programmes, afin d'évaluer un risque horizontal pour cette population sur des questions spécifiques couvertes par ces exigences.

Dans la pratique, selon la situation et le SGC et sur la base de l'évaluation des risques effectuée, l'AA peut choisir d'effectuer des audits des systèmes par programme ou par SGC couvrant au moins toutes les exigences clés essentielles dans les premières années de la mise en œuvre du programme (avec les audits de suivi ultérieurs chaque année). Cet audit peut être complété par des audits thématiques lorsque cela est jugé nécessaire pour couvrir les exigences clés restantes et les exigences particulières lorsque le risque est considéré comme systémique.

Si, au cours de la mise en œuvre du ou des programmes, le SGC est soumis à des modifications importantes (par exemple une modification des procédures touchant les exigences clés essentielles), l'AA doit effectuer un nouvel audit de ce SGC couvrant les nouveaux aspects et mettre à jour l'évaluation des risques en conséquence.

Les audits réalisés au cours de la période 2007-2013 peuvent servir de point de référence pour l'AA, en particulier dans l'évaluation des risques, au moment de planifier les audits des systèmes pour 2014-2020 si les SGC sont similaires. Toutefois, les audits des systèmes doivent encore être réalisés en 2014-2020 afin d'évaluer si le SGC fonctionne correctement au cours de cette période.

Sur place, l'auditeur doit chercher à obtenir des preuves suffisantes et fiables indiquant que le SGC fonctionne efficacement et conformément aux descriptions, pour pouvoir conclure si ces systèmes sont adéquats pour garantir la légalité et la régularité des dépenses des Fonds ESI et l'exactitude et l'exhaustivité des informations financières et autres, y compris celles présentées dans les comptes de l'AC. Le test des contrôles peut comprendre des tests de procédure pas à pas des fichiers pertinents détenus par les autorités concernées, des entrevues avec le personnel concerné et l'examen d'un échantillon de transactions. Dans l'ensemble, des tests suffisants doivent être réalisés pour permettre de tirer des conclusions sérieuses en ce qui concerne le bon fonctionnement des systèmes examinés. Le contenu réel de chaque audit doit être adapté par l'auditeur pour tenir compte de l'environnement de contrôle dans le cadre de la phase de préparation de l'audit.

L'échantillon de transactions pour les tests des contrôles lors des audits des systèmes peut tenir compte de la section spécifique sur «la technique d'échantillonnage applicable aux audits des systèmes» incluse dans le guide de la Commission sur l'échantillonnage. Dans les audits des systèmes, l'échantillonnage attributif est normalement utilisé pour tester plusieurs attributs de la population en jeu. En tout état de cause, la méthode de sélection d'échantillons pour les audits des systèmes est une question de jugement professionnel de l'AA.

Lors des audits des systèmes, l'AA doit tester les différents contrôles internes clés mis en place. Au moment de déterminer le nombre d'éléments à tester, il convient de tenir compte de certains facteurs généraux, en tenant compte des normes d'audit acceptées au niveau international (par exemple la norme ISA 330 sur les «Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques», la norme ISSAI 4100<sup>15</sup> en ce qui concerne les facteurs à prendre en considération au moment de déterminer l'importance relative, la norme ISSAI 1320 sur le «Caractère

---

<sup>15</sup> [http://fr.issai.org/media/13732/issai\\_4100\\_f.pdf](http://fr.issai.org/media/13732/issai_4100_f.pdf)

significatif en matière de planification et de réalisation d'un audit»<sup>16</sup> et la norme ISSAI 1450 sur l'«Évaluation des anomalies identifiées au cours de l'audit»<sup>17</sup>.

Lorsqu'elle planifie un audit du système, l'AA doit définir à l'avance le seuil au-delà duquel une carence est considérée comme importante. Par exemple, dans le cadre d'un tel audit et après avoir testé les contrôles associés à une exigence clé donnée (par exemple, les procédures appropriées pour la sélection des opérations) sur un échantillon de 10 conventions de subvention (sur une population de 50 subventions, par exemple), l'AA peut considérer que les contrôles pour cette exigence clé présentent des carences importantes (c'est-à-dire que l'exigence est évaluée au moins comme «fonctionne partiellement, d'importantes améliorations sont nécessaires») lorsque 4 conventions de subvention sélectionnées sur 10 (soit 40 %) montrent que les contrôles en place n'ont pas été appliqués ou ont été inefficaces dans la détection et la correction des dépenses irrégulières. Le tableau suivant fournit des seuils indicatifs qui peuvent être utilisés par l'AA pour la définition des seuils d'importance relative pour la planification et pour signaler les carences. Différents seuils peuvent être envisagés en fonction, par exemple, du type de contrôles en jeu. Dans tous les cas, l'évaluation de l'importance relative dans les audits des systèmes doit également tenir compte de facteurs qualitatifs, en plus de l'approche quantitative simple suggérée ici.

Fonctionne correctement. Seules de petites améliorations sont nécessaires	Fonctionne, mais quelques améliorations sont nécessaires	Fonctionne partiellement; d'importantes améliorations sont nécessaires	Ne fonctionne pas, de manière générale
moins de 10 % d'exceptions	moins de 25% d'exceptions	moins de 40% d'exceptions	plus de 40 % d'exceptions

Lorsque l'audit du système conclut que le taux d'écart détecté est plus élevé que le seuil d'importance relative défini par l'AA pour cet audit, cela signifie que le SGC ne répond pas au critère défini pour un niveau d'assurance élevé. Le SGC doit alors être classé comme ayant un niveau d'assurance moyen ou faible, avec des implications dans la détermination de la taille de l'échantillon des audits des opérations.

En ce qui concerne les audits des systèmes sur la fiabilité des données faisant état des performances du programme, l'AA doit évaluer si des contrôles efficaces sont mis en œuvre sur la collecte, le résumé et le rapport des données connexes et si les chiffres compilés correspondent aux données source.

En ce qui concerne les audits des systèmes sur le fonctionnement des systèmes informatiques, les normes liées aux technologies de l'information ne sont pas aussi bien développées ou universellement acceptées que dans d'autres domaines d'audit. L'absence de normes sur les systèmes d'information généralement acceptées a incité de nombreuses organisations à élaborer leurs propres normes. De nombreux efforts ont toutefois été fournis pour développer

<sup>16</sup> [http://fr.issai.org/media/13796/issai\\_1320\\_f.pdf](http://fr.issai.org/media/13796/issai_1320_f.pdf)

<sup>17</sup> [http://fr.issai.org/media/13684/issai\\_1450\\_f.pdf](http://fr.issai.org/media/13684/issai_1450_f.pdf)

des normes uniformes pour les activités de traitement et d'audit. Outre le cadre COBIT (Objectifs de contrôle dans les domaines de l'information et des technologies connexes)<sup>18</sup>, les normes acceptées au niveau international pour la sécurité des informations comprennent, sans s'y limiter, la norme ISO/IEC 27001 («Technologies de l'information - Techniques de sécurité - Systèmes de management de la sécurité de l'information – Exigences») et la norme ISO/IEC 27002 («Technologies de l'information - Techniques de sécurité - Code de bonne pratique pour le management de la sécurité de l'information»), mises à jour en 2013<sup>19</sup>. L'AA peut également prendre en considération toute norme nationale associée<sup>20</sup>.

### 3.3 Audits des opérations

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*Description de (ou référence au document interne spécifiant) la méthode d'échantillonnage à utiliser conformément à l'article 127, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 1303/2013 et à l'article 28 du règlement (UE) n° 480/2014 et des autres procédures spécifiques en place pour les audits des opérations, notamment pour ce qui est du classement et du traitement des erreurs constatées, y compris les cas de fraude présumée.*

La méthodologie d'échantillonnage (méthode d'échantillonnage, unité d'échantillonnage et paramètres de calcul de la taille de l'échantillon) est déterminée par l'AA sur la base d'un jugement professionnel et tenant compte des exigences réglementaires et des facteurs tels que les caractéristiques de la population et les attentes relatives au niveau et à la variabilité des erreurs. Différentes méthodes d'échantillonnage et leurs avantages et considérations respectifs pour leur application sont présentées dans le guide de la Commission sur l'échantillonnage<sup>21</sup>. La nécessité de réviser la méthodologie d'échantillonnage doit être évaluée régulièrement et en particulier avant chaque exercice d'échantillonnage.

Sur la base de l'article 28, paragraphe 11, du RD, le degré de confiance pour l'échantillonnage est déterminé en fonction du niveau de fiabilité obtenu à partir des audits des systèmes.

Le cycle complet du modèle d'assurance est illustré par le schéma présenté à la section IV de ce guide.

Si plusieurs programmes appartenant à un système commun sont regroupés pour l'échantillonnage, un degré de confiance unique est appliqué. Il est possible d'utiliser une méthode d'échantillonnage stratifiée par programme pour améliorer la précision ou permettre une taille d'échantillon plus petite. Toutefois, les conclusions d'audit sont normalement possibles pour l'ensemble des programmes, et non pour les programmes individuels, sauf si la stratification a été conçue et appliquée pour obtenir des preuves suffisantes permettant de tirer des conclusions par strate distincte.

<sup>18</sup> De plus amples informations sur COBIT se trouvent à l'adresse suivante: <http://www.isaca.org/Knowledge-Center/COBIT/Pages/Overview.aspx>

<sup>19</sup> De plus amples informations se trouvent à l'adresse suivante: <http://www.iso27001security.com/index.html>, ou sur le site Internet de l'ISO (<http://www.iso.org/iso/fr/home/standards/management-standards/iso27001.htm?>).

<sup>20</sup> Comme les «IT-Grundschutz Catalogues» du Bureau fédéral pour la sécurité de l'information en Allemagne (Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik, BSI).

<sup>21</sup> COCOF\_08-0021-03, en cours de révision.

L'AA doit décrire dans la stratégie d'audit son approche de la stratification à appliquer dans le cadre de l'article 28, paragraphe 10, du RD et couvrant des sous-populations présentant des caractéristiques similaires telles que des opérations consistant en des contributions financières d'un programme, des instruments financiers, des éléments de grande valeur ou des fonds (dans le cas de programmes plurifonds).

Les exigences du contrôle proportionnel des programmes sont définies en vertu de l'article 148, paragraphe 1, du RDC. En ce qui concerne la mise en œuvre pratique de cette disposition, l'article 28, paragraphe 8, du RD dispose que l'AA peut exclure de la population à échantillonner les opérations pour lesquelles les conditions pour le contrôle proportionnel défini à l'article 148, paragraphe 1, du RDC sont applicables. Si l'opération concernée a déjà été sélectionnée dans l'échantillon, l'AA doit la remplacer à l'aide d'une sélection aléatoire appropriée. Le moyen le plus facile de mettre en œuvre ce remplacement est de sélectionner des éléments supplémentaires, en quantité égale à ceux exclus de l'échantillon, en utilisant exactement la même méthodologie de sélection (sélection aléatoire ou probabilité proportionnelle à la sélection des dépenses). Lors de la sélection de nouveaux éléments pour l'échantillon, ceux déjà inclus dans l'échantillon et ceux couverts par l'article concerné doivent être exclus de la population. L'extrapolation peut être réalisée comme d'habitude, sans oublier de corriger le montant total des dépenses de la population avec les dépenses des éléments visés par ledit article.

L'article 28, paragraphe 14, du RD définit le taux d'erreur total comme suit: «[...] *la somme des erreurs aléatoires extrapolées et, le cas échéant, des erreurs systémiques et des erreurs occasionnelles non corrigées, divisée par la population.*»

Une erreur systémique correspond à une irrégularité systémique au sens de l'article 2, paragraphe 38, du RDC. Une erreur occasionnelle est une erreur de nature exceptionnelle qui n'est manifestement pas représentative de la population. Une erreur aléatoire<sup>22</sup> est une erreur qui n'est ni systémique, ni occasionnelle.

La procédure en place pour la classification des erreurs doit inclure les éléments suivants pour chaque audit des opérations: (i) un rapport ou une conclusion doit être élaboré et joint au fichier d'audit contenant la documentation de planification et d'autres documents étayant les résultats; (ii) ce rapport ou cette conclusion doit contenir une description complète des résultats, couvrant tous les éléments (conditions ou situation actuelle, critères ou norme, effet et – surtout - cause des erreurs), ainsi que la classification de chaque erreur.

Le taux d'erreur résultant des audits des opérations doit être divulgué dans le RAC sans déduction des corrections. L'AA calculera toutefois également le taux d'erreur résiduel et envisagera toute mesure corrective prise au niveau des irrégularités détectées au moment d'établir l'avis d'audit (voir le guide de la Commission *sur le RAC et l'avis d'audit*, EGESIF 15, 0002/2015, sections II.5 et II.9).

L'approche adoptée par l'AA en ce qui concerne l'échantillonnage non statistique doit être conforme aux exigences de l'article 127, paragraphe 1, du RDC. Conformément à l'article 28,

---

<sup>22</sup> Ce concept suppose que les erreurs aléatoires trouvées dans l'échantillon vérifié peuvent également être présentes dans la population non vérifiée.



paragraphe 3, du RD, l'échantillon aléatoire établi par l'AA pour ses audits des opérations doit lui permettre d'extrapoler les résultats à la population dont l'échantillon a été tiré, également en cas d'utilisation d'une méthode d'échantillonnage non statistique. La taille de l'échantillon nécessaire est déterminée par l'AA sur la base d'un jugement professionnel en tenant compte du niveau d'assurance fourni par les audits des systèmes. L'exigence de 5 % des opérations et de 10 % des dépenses définie à l'article 127, paragraphe 1, du RDC correspond à l'avis de la Commission pour le «meilleur scénario» d'assurance élevée ou moyenne du système (à savoir la catégorie 1 ou 2, étant donné que le législateur a défini ces exigences comme un minimum). Conformément à l'annexe 3 de l'ISA 530, plus l'évaluation de l'auditeur du risque d'anomalies significatives est élevée, plus la taille de l'échantillon sera grande. À cet égard, la Commission rappelle ci-dessous sa déclaration concernant l'article 127 du RDC relatif à l'échantillonnage non statistique<sup>23</sup>:

*«La Commission note que, pour ce qui est de la question de l'échantillonnage non statistique, l'article 127, paragraphe 1, énonce qu'il faut veiller à ce qu'un tel échantillon couvre au moins 5 % des opérations pour lesquelles les dépenses ont été déclarées à la Commission au cours de l'exercice comptable, et 10 % des dépenses déclarées à la Commission au cours de l'exercice comptable. La Commission note en outre que le guide sur les méthodes d'échantillonnage, destiné aux autorités d'audit pour la période de programmation 2007-2013, indique que la taille de l'échantillon, dans le cas d'un échantillonnage non statistique, ne doit généralement pas être inférieure à 10 % de la population d'opérations. La Commission estime que la possibilité d'une réduction de la taille de l'échantillon des opérations à 5 % fait courir le risque que l'échantillon ne soit pas suffisamment représentatif et que cela ait par conséquent pour effet de fragiliser l'assurance d'audit.»*

### 3.4 Audits des comptes

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*Description de l'approche d'audit pour l'audit des comptes.*

L'AA doit donner une brève description de l'approche d'audit qu'elle utilise pour vérifier les comptes et obtenir un avis d'audit pour chaque exercice comptable.

Dans cette section, l'AA doit expliquer comment elle prévoit d'assurer l'exhaustivité, l'exactitude et la véracité des comptes sur la base:

- de ses audits des systèmes (en particulier ceux réalisés sur l'AC, comme déterminé à l'article 29, paragraphe 4, du RD);
- de ses audits des opérations<sup>24</sup>;
- des rapports d'audit finaux transmis par la Commission et la Cour des comptes;

<sup>23</sup> <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2013:375:0002:0004:FR:PDF>

<sup>24</sup> Les audits sur les opérations permettent la vérification de l'exactitude des montants et de l'exhaustivité des dépenses correspondantes comprises dans les demandes de paiement (et donc dans les comptes s'ils s'avèrent entièrement légaux et réguliers). Ils permettent également de faire correspondre la piste d'audit du système comptable de l'AC jusqu'au niveau de l'opération/du bénéficiaire, par l'intermédiaire de tout OI. Cette question est déjà couverte dans les audits actuels.

- de son évaluation de la déclaration de gestion et du résumé annuel;
- de la nature et de l'étendue des tests effectués sur les comptes présentés par l'AC à l'AA.

Concernant ce dernier point, l'AA doit décrire la manière dont elle entend effectuer ses vérifications supplémentaires finales sur le projet de comptes certifiés, avant l'échéance réglementaire du 15 février, comme indiqué dans le *guide d'orientation à l'intention des États membres relatif à l'audit des comptes* (EGESIF\_15\_0016). En particulier, l'AA doit décrire les travaux prévus en ce qui concerne le rapprochement comptable de l'AC à l'annexe 8 des comptes, y compris l'évaluation par l'AA de l'adéquation des explications de l'AC pour les ajustements décrits dans cette annexe et leur cohérence avec les informations divulguées dans le RAC et dans le rapport de synthèse annuel en ce qui concerne les corrections financières réalisées et reflétées dans les comptes au titre de suivi des résultats des audits des systèmes et de l'audit sur les opérations et les vérifications de gestion effectuées avant la présentation des comptes.

### **3.5 Vérification de la déclaration de gestion**

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*Référence aux procédures internes indiquant le travail à accomplir dans le cadre de la vérification des affirmations contenues dans la déclaration de gestion, aux fins de l'avis d'audit.*

Comme l'AA doit fournir chaque année une déclaration indiquant si les travaux d'audit réalisés mettent en doute les affirmations contenues dans la déclaration de gestion, elle devrait prévoir une procédure garantissant la réception dans les délais de cette déclaration de gestion et le fait que cette déclaration de gestion a tenu compte des conclusions de tout audit et vérification effectué par ou sous la supervision de l'AA.

### **4. Travail d'audit prévu**

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*- Description et justification des priorités et des objectifs spécifiques de l'audit en relation avec l'exercice comptable en cours et les deux exercices comptables suivants, et explication du lien entre les résultats de l'évaluation des risques et le travail d'audit prévu.*

*- Calendrier indicatif des missions d'audit en relation avec l'exercice comptable en cours et les deux exercices comptables suivants pour les audits des systèmes (y compris les audits ciblés sur des domaines thématiques particuliers), comme suit:*

Autorités/organismes ou domaines thématiques particuliers à auditer	CCI	Nom du PO	Organisme chargé de l'audit	Résultat de l'évaluation des risques	20xx Objectif et champ d'application de l'audit	20xx Objectif et champ d'application de l'audit	20xx Objectif et champ d'application de l'audit

Une description des critères utilisés pour déterminer les priorités de l'audit et la justification doit être incluse. Les résultats de l'exercice d'évaluation des risques doivent être la base principale de la hiérarchisation des travaux d'audit du système prévus.

Il est recommandé que l'AA élabore un plan général pour toute la période de programmation couvrant tout le SGC afin d'obtenir une assurance raisonnable de son efficacité, outre le planning «roulant» détaillé et obligatoire fixant les priorités pour l'exercice comptable actuel et les deux exercices comptables suivants. L'annexe V présente un calendrier indicatif pour les travaux de l'AA concernant un exercice comptable.

## 5. Ressources

*La présente section comprend les informations suivantes:*

*- Organigramme de l'autorité d'audit et informations concernant le lien de celle-ci avec tout organisme d'audit réalisant des audits, comme le prévoit l'article 127, paragraphe 2, du règlement (UE) n° 1303/2013, le cas échéant.*

*- Indication des ressources prévues pour couvrir l'exercice comptable en cours et pour les deux exercices comptables suivants.*

La stratégie d'audit doit indiquer les ressources humaines en jours/auditeur disponibles (ou à mobiliser) pour atteindre ses objectifs pour les années à venir<sup>25</sup>, y compris les ressources d'autres organismes d'audit et les activités d'audit externalisées. Il est recommandé d'indiquer séparément les jours/auditeur disponibles au niveau de l'AA, d'autres organismes d'audit et des activités externalisées. Une indication des jours/auditeur disponibles par type d'audit (audit du système, audit des comptes et audit des opérations) doit être incluse.

Il est essentiel de prévoir des ressources suffisantes dès le début de la période de programmation. L'utilisation de l'assistance technique peut être considérée comme une possibilité pour répondre aux besoins. Il est recommandé de disposer d'un planning à long terme pour pouvoir planifier correctement les futures exigences de recrutement, de formation et de développement professionnel continu. L'utilisation de toute compétence spécialisée nécessaire doit être identifiée et planifiée lorsqu'une externalisation est envisagée.

Dans le cas où l'AA et les organismes d'audit sont les mêmes que ceux pour la période de programmation 2007-2013, il est important que les ressources adéquates soient également planifiées pour la période en cours. Dès lors, l'AA doit confirmer que les ressources indiquées sont disponibles en plus des ressources allouées aux travaux d'audit restants pour la période de programmation actuelle, en gardant à l'esprit que la charge de travail pour la fermeture des

<sup>25</sup> De préférence, cette indication doit être basée sur une analyse de la charge de travail, compte tenu du chevauchement des deux périodes de programmation (2007-2013 et 2014-2020).

programmes de 2007-2013 affectera surtout les deux dernières années de la première stratégie pour la période 2014-2020, à savoir 2015 et 2016.

En termes de ressources d'audit, des orientations sont fournies par les «Lignes directrices européennes concernant l'application des normes de contrôle de l'INTOSAI» n° 11 et les normes IIA.

### III. EXEMPLE D'UN MODELE POUR UN TABLEAU D'EVALUATION DES RISQUES (A ADAPTER PAR L'AA)

CCI du programme	Organisme	Facteurs de risque inhérents <sup>26</sup>							Notation totale du risque inhérent (maximum: 100 %)	Facteurs de risque concernant le contrôle <sup>27</sup>				Notation totale du risque concernant le contrôle (maximum: 100 %) <sup>28</sup>	Notation totale du risque inhérent * risque concernant le contrôle
		Montant budgétaire	Complexité de la structure organisationnelle <sup>29</sup>	Complexité des règles et des procédures	Grande variété des opérations complexes <sup>30</sup>	Bénéficiaires risqués <sup>31</sup>	Personnel insuffisant et/ou Manque de compétences dans des domaines clés <sup>32</sup>	...		Degré de changement par rapport à 2007-2013 <sup>33</sup>	Qualité des contrôles internes (exigences clés du guide d'orientation relatif à une méthodologie commune pour l'évaluation des systèmes de gestion et de contrôle dans les États membres) <sup>34</sup>				
									ex. M.1	...	...	M.8			
2014xy	AG														

<sup>26</sup> Pour chaque facteur, évaluer les risques à l'aide d'une échelle qui veille à ce que la notation totale maximale pour le risque inhérent soit de 100 %. Avec quatre facteurs de risque, l'échelle peut être: Élevée: 25 %; Moyenne: 12,5%; Faible: 6,25 %. Avec davantage de facteurs de risque, cette échelle doit être modifiée en conséquence. Certains des facteurs peuvent ne pas être applicables à un organisme donné; dans ce cas, l'échelle doit également être ajustée afin de s'assurer que, pour cet organisme, la notation totale du risque inhérent puisse atteindre 100 %.

<sup>27</sup> Pour chaque facteur, évaluer les risques à l'aide d'une échelle qui veille à ce que la notation totale maximale pour le contrôle du risque soit de 100 %. Avec deux facteurs de risque, l'échelle doit être: Élevée: 50 %, Moyenne: 25 %, Faible: 12,5%. Avec davantage de facteurs de risque, ces échelles doivent être modifiées en conséquence.

<sup>28</sup> La notation totale pour le contrôle du risque résulte de l'addition de la notation donnée à chacun des facteurs de risque concernant le contrôle. Dans les exemples ci-dessous, la notation maximale pour le «degré de changement de la période 2007-2013» est de 50 % et la notation maximale pour la «qualité des contrôles internes (...)» est également de 50 %, pour un total maximum de 100 %. Cela doit naturellement être adapté au nombre de facteurs de contrôle du risque que l'AA décide de prendre en considération dans l'évaluation du risque.

<sup>29</sup> La complexité peut être due au nombre d'acteurs/OI impliqués et/ou à leurs relations entre eux (par exemple, une petite AG chargée de superviser plusieurs OI ou une nouvelle AG chargée de superviser des OI expérimentés qui possèdent le pouvoir réel dans la gestion du programme).

<sup>30</sup> La complexité des opérations peut être liée aux instruments financiers, aux marchés publics, aux aides d'État, entre autres domaines impliquant un degré élevé de jugement et d'évaluation. La situation spécifique applicable à chaque programme doit être expliquée en détail dans une feuille séparée, avec renvoi au tableau d'évaluation des risques.

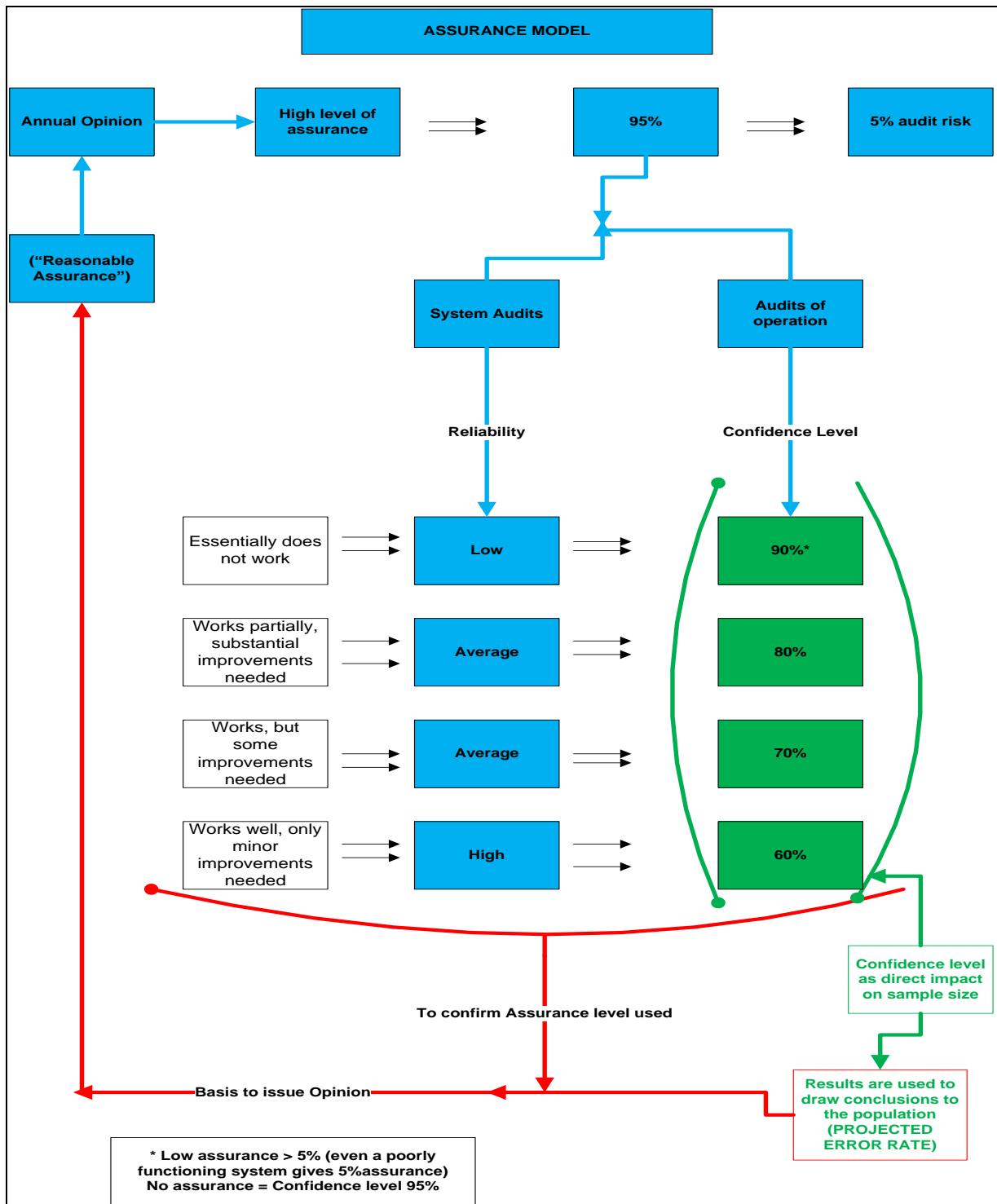
<sup>31</sup> Bénéficiaires sans aucune expérience des règles des fonds et/ou bénéficiaires présentant des taux d'erreur élevés dans les audits précédents.

<sup>32</sup> La situation spécifique en matière de ressources humaines affectées à l'autorité du programme doit être expliquée en détail dans une feuille séparée, avec renvoi au tableau d'évaluation des risques.

<sup>33</sup> Par exemple: Pas de changement = 12,5 %; Quelques changements = 25 %, Changements importants ou système tout à fait neuf = 50 %

<sup>34</sup> Évaluation basée sur les résultats d'audit de la période 2007-2013 ou la conformité du processus d'évaluation avec les critères de désignation. Par exemple: Catégorie 1: 5 %, catégorie 2: 20%, catégorie 3: 35%, catégorie 4: 50%.

#### IV. MODELE D'ASSURANCE



## V. CALENDRIERS INDICATIFS DES TRAVAUX D'AUDIT

