



**TERMES DE RÉFÉRENCE TYPES POUR LES AUDITS FINANCIERS HACT
(CADRE OPÉRATIONNEL HARMONISÉ POUR LA REMISE D'ESPÈCES)**

Table des Matières

INTRODUCTION.....	3
A. Données générales	3
B. Administration des projets	3
D. Description des Rapports Financiers (CDR du PNUD) devant faire l'objet d'un audit.....	3
E. Services d'Audit Requis	5
F. Le Rapport d'audit et la Lettre aux administrateurs.....	7
Annexe 1: Champ d'Application de l'audit.....	11
Annexe 2 : Qualifications d'un auditeur	13
Annexe 3 : Rapport d'audit type.....	14
Annexe 4 : Définition des Opinions d'Audit	20
Annexe 5 : Normes internationales d'audit (ISA) 450 et 710.....	21
Annexe 6 : Catégorisation des observations d'audit.....	22
Annexe 7: Modèle à l'intention des auditeurs pour examen et signature des plans d'action actualisés	23
concernant les observations et les recommandations des audits de l'année précédente	
Annexe 8 : Modèle pour données et observations d'audit.....	24
Annexe 9 : Directives sur la formulation des observations d'audit	26
Annexe 10 : Conseils concernant l'importance relative dans un audit (ISA 320, 450).....	28
Annexe 11: Plan d'audit NIM/HACT approuvé dans par OAI.....	31

INTRODUCTION

Tout au long de ce document, l'expression « **partenaire d'exécution** » dénomme l'institution désignée pour administrer le projet. Quand le projet relève de la **réalisation nationale (NIM)**, l'expression se rapporte à une institution gouvernementale. Quand il est exécuté par une ONG, elle désigne une **ONG**. Le terme « **service gouvernemental de coordination** » se réfère à l'institution gouvernementale qui est la contrepartie officielle du PNUD.

Ces termes de référence (TDR) types visent à offrir aux bureaux du PNUD et à l'organisme gouvernemental de mise en œuvre (**IP**) (ou à l'**ONG**) une orientation leur permettant de s'accorder sur les termes de référence concernant l'audit des projets gérés par les gouvernements (ou les ONG). Ces audits sont réalisés sous la responsabilité du Bureau du PNUD.

Ces termes de référence types mettent en lumière les exigences requises dans les services des audits (Partie E et Annexe 1) ainsi que les domaines à traiter dans le rapport d'audit et la lettre aux administrateurs (Partie F et Annexe 3) de la manière suivante:

- Les auditeurs doivent certifier, exprimer une opinion et chiffrer les anomalies financières sur chacun des points suivants:

- (i) **Le rapport combiné des dépenses (CDR) du PNUD pour la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2021**

- (ii) **L'état de position de trésorerie communiqué par le projet au 31 décembre 2021**

- (iii) **L'état des actifs et de l'équipement au 31 décembre 2021**

- Les auditeurs doivent indiquer les **risques** associés à leurs conclusions et les classer par ordre de gravité: **élevé, moyen, ou faible**.

- Les auditeurs doivent indiquer le montant net des anomalies financières des réserves si l'opinion de l'audit formulée sur le CDR est assortie de réserves, d'un **refus d'exprimer une opinion** ou d'une **opinion défavorable**.

Comment résoudre les observations d'un audit

1. Le Comité des Commissaires aux Comptes des Nations Unies (UN BoA) a fait des observations sur les résultats de l'audit d'ONG/NIM et sur les cas où est relevée une absence d'actions significatives de nature à remédier correctement aux réserves formulées dans l'audit de l'année précédente et au montant net des anomalies financières (NFM) qui y est associé. **Il a aussi fait remarquer la répétition des mêmes problèmes importants d'audit dans les mêmes projets sans que ces problèmes aient été dûment résolus.** C'est là une situation inacceptable et les bureaux du PNUD doivent veiller à prendre des mesures adéquates et directes pour empêcher que les mêmes déficiences se reproduisent à l'avenir. Si des directives complémentaires sont nécessaires, les bureaux du PNUD doivent contacter l'OAI, la Section des Projets Spéciaux (SPS) ou le Centre régional d'audit de leurs OAI respectifs.

Une exigence capitale en matière d'audit

2. Du fait de l'entrée en vigueur des normes internationales d'audit (ISA) 450 et 710, il y a désormais une exigence concernant une opinion modifiée d'audit de l'année précédente¹. Il est exigé des auditeurs, quand ils expriment une opinion sur les états de l'année en cours, qu'ils prennent en compte l'effet possible d'une opinion modifiée d'une année antérieure qui n'a pas donné lieu à une correction ou solution appropriée.

3. En conséquence, une opinion modifiée d'une année antérieure qui n'a pas donné lieu à une solution appropriée peut amener les auditeurs à formuler une opinion modifiée dans le rapport d'audit de l'année en cours. Si l'attention voulue n'est pas prêtée à cet aspect, le risque pourrait être une importante accumulation d'opinions

¹ Par opinion « modifiée » d'audit, on entend soit une opinion comportant des réserves, soit une opinion défavorable, soit un refus d'exprimer une opinion.

modifiées auxquelles aucune solution n'a été donnée depuis les années précédentes, et cela conduirait le Comité des Commissaires aux Comptes des Nations Unies (UN BoA) à présenter une opinion d'audit modifiée sur les états financiers du PNUD. (Se reporter à l'annexe 5).

4. Les bureaux de pays doivent veiller à ce que les services d'audit soient assurés de manière satisfaisante conformément aux spécifications des TDR en vigueur et à ce que les Rapports des Dépenses Combinées (CDR) soient dûment certifiés par les partenaires d'exécution et les auditeurs, et signés par la direction du Bureau du PNUD et joints aux rapports d'audit; il en va de même pour l'état de position de trésorerie (en caisse et soldes bancaires du projet) et l'état des avoirs et de l'équipement. Si le projet ne détient pas d'avoir ou d'équipement et s'il n'y a pas de sommes d'argent en espèce ou de compte bancaire, les auditeurs doivent clairement indiquer ce fait dans la page d'opinions et le certifier.

Annexe 1 précise les services d'audit requis ou le champ d'application normal de l'audit.

Annexe 2 définit les qualifications d'un auditeur et peut faciliter le processus de sélection d'un auditeur. **Note :** Quand les TDR sont communiqués à une liste restreinte de sociétés dans le cadre d'une demande de présentation d'offres et quand les sociétés figurant sur cette liste restreinte ont fait l'objet d'une qualification préliminaire, il ne sera pas nécessaire de faire usage de la liste des compétences.

Annexe 3 comporte un modèle de rapport d'audit que doit présenter l'auditeur. Une lettre aux administrateurs doit être jointe au rapport d'audit (ISA 705, 710)

Annexe 4 fournit une définition des opinions d'audit.

Annexe 5 fournit des directives sur l'opinion modifiée du rapport de l'année précédente qui n'a pas été corrigée (ISA 450 et 710)

Annexe 6 définit les trois catégories de risque des conclusions d'audit.

Annexe 7 comporte un modèle de plan d'action de suivi certifié actualisé de l'année précédente qui doit être téléchargé dans CARDS.

Annexe 8 fournit un modèle de données et d'observations d'audit pour les audits de l'exercice 2021 que les auditeurs doivent remettre et dont le Bureau doit copier-coller les informations dans CARDS.

Annexe 9 comporte des directives sur la formulation des observations et recommandations d'audit.

Annexe 10 comporte des conseils sur l'importance relative en matière d'audit (ISA 320 et 450).

Ce qui suit est un ensemble de conseils proposés sur le contenu des TDR qui doit être communiqué aux auditeurs par le Bureau du PNUD.

A. Données générales

La section Données Générales des TDR doit comporter une description d'ensemble du/des projet(s) dans le contexte de sa/leur contribution à la réalisation des objectifs de l'organisme gouvernemental. L'auditeur doit comprendre le « but auquel les fonds sont destinés » dans le contexte des objectifs du projet ainsi que par référence au budget spécifique du projet. Elle doit comprendre une description générale des rôles du PNUD, de l'organisme gouvernemental et du partenaire d'exécution concernant la gestion et le contrôle du projet.

La section doit indiquer que les TDR visent notamment l'audit des états financiers du PNUD, ci-après désignés sous le nom de Rapports Combinés des Dépenses (CDR).

Liste des projets à auditer :

- 1- **PIMS: 5176-Adaptation basée-écosystème ABE - 010553**
- 2- **Système Information Climatique "SAP" Guinée 009308**
- 3- **Gestion Intégrée des Ressources Naturelles dans les paysages de Bafing Falémé- 009322**
- 4- **Programme Environnement et Gestion Durable du Capital Naturel (PE-GDCN)**
- 5- **- 010549 Développement de l'aquaculture en HG-MG, 011993 - Govt- Agence Nationale d'aquaculture Guinée - ANAG**

Enfin, la section doit comprendre la liste des projets qui feront l'objet d'un audit.

B. Administration des projets :

Cette section doit comprendre une description de l'organisme gouvernemental et du partenaire d'exécution, notamment l'adresse physique, les numéros de téléphone, les numéros de fax, les sites web et les adresses électroniques d'intérêt général. D'autres détails porteront sur les points suivants:

- Un organigramme
- Une liste des responsables supérieurs, avec leurs coordonnées
- Une liste des personnes à contacter pour la comptabilité, la gestion financière et la vérification interne des comptes, avec leurs numéros de téléphone et adresses électroniques
- Une description du projet, y compris le budget du projet par grandes catégories de dépenses et les sources de l'ensemble du financement du projet

C. Consultation avec les parties concernées

Cette section doit décrire les conditions imposées aux consultations. Par exemple, l'auditeur sera prié d'engager avant le début du travail d'audit, des consultations avec le Bureau du PNUD, l'homologue gouvernemental et le partenaire d'exécution pour chaque projet. Ultérieurement, dès l'achèvement du draft de rapport d'audit et de la lettre aux administrateurs, l'auditeur devra rencontrer le Bureau du PNUD et le service de coordination de l'organisme gouvernemental pour les informer des principales conclusions tirées de l'audit et des recommandations de l'audit en vue des améliorations dans l'avenir, ainsi que pour solliciter leur réaction sur ces dernières.

D. Description des Rapports Financiers (CDR du PNUD) devant faire l'objet d'un audit

Cette section doit comporter une description des CDR et des tableaux justificatifs en annexe (voir ci-dessous). Le Bureau doit aussi y faire figurer l'état de la position de trésorerie et l'état des actifs et de l'équipement comprenant un inventaire de fin d'année et une description de l'inventaire.

Description du Rapport Combiné des Dépenses et des tableaux à l'appui

Le rapport devant faire l'objet d'un audit est dénommé Rapport Combiné des Dépenses (CDR). Ce rapport est préparé par le PNUD, à l'aide du progiciel de comptabilité interne appelé ATLAS. Le CDR qui sert d'état financier

officiel, **doit obligatoirement** être certifié par les auditeurs. S'ils sont certifiés, les états financiers du projet **doivent obligatoirement** être en accord avec les dépenses apparaissant dans le CDR et **doivent obligatoirement** être joints au rapport d'audit. Comme indiqué de manière plus détaillée ci-dessus, le CDR combine les dépenses de trois sources de décaissement pour une année civile. Voir la section ci-dessous sur les modifications aux CDR suite à l'adoption des Normes Comptables Internationales pour le Secteur Public (IPSAS) par le PNUD à compter du 1er janvier 2012. Ces trois sources de décaissement sont les suivantes:

1. Partenaire d'exécution (gouvernement ou ONG)

Dans les cas où des fonds sont avancés à l'agence d'exécution, les procédures du PNUD exigent que l'agence doit présenter au Bureau du PNUD un rapport financier trimestriel indiquant (1) l'utilisation de l'avance, (2) une liste des décaissements effectués depuis le précédent rapport financier, et (3) une demande de nouvelle avance. Le Bureau du PNUD entre les décaissements dans ATLAS tout au long de l'année à mesure de la réception des rapports financiers. Ces décaissements du partenaire d'exécution sont inscrits dans la colonne Dépenses *du Gouvernement* du CDR.

2. PNUD (bureau de pays, siège, bureaux régionaux, etc)

Les décaissements effectués par le PNUD sur ses propres comptes bancaires sont entrés dans ATLAS par le Bureau du PNUD. Ces décaissements du PNUD sont inscrits dans la colonne dépenses du *PNUD* du CDR. Ces décaissements peuvent être classés soit comme *paiements directs*, soit comme *services d'appui du PNUD*. Cette distinction, si elle est fort importante aux fins de l'audit, n'apparaît pas dans le CDR, et ne peut être fournie que par le Bureau du PNUD sous forme d'un tableau d'appui. Une courte description de chaque catégorie est donnée ci-après:

a) **Paiements directs** – Ce terme désigne les cas où le partenaire d'exécution est responsable des dépenses, mais a demandé au PNUD d'effectuer en son nom le paiement au vendeur/consultant. Le partenaire d'exécution doit rendre compte du décaissement et garder en bon ordre toute la documentation d'appui. Le PNUD se borne à effectuer les paiements sur la base de demandes dûment autorisées et remet au partenaire d'exécution la copie du bon de décaissement s'y rapportant comme preuve que le paiement a été effectué.

b) **Services d'appui du PNUD** – Ce terme désigne les cas où le gouvernement (**le partenaire d'exécution**) et le PNUD ont convenu que le PNUD fournirait des services d'appui au projet et ont signé un mémorandum d'accord. Ces services d'appui doivent être définis dans le mémorandum d'accord. Le PNUD est entièrement responsable de ces dépenses et doit en rendre compte; en conséquence, il garde en bon ordre toutes les pièces justificatives concernant le décaissement. Ces dépenses sont à l'extérieur du champ de l'audit et, par conséquent, ne seront pas examinées par les auditeurs. La limitation du champ ne doit pas servir comme raison pour exprimer une opinion assortie de réserves sur le CDR. Quand il n'y a pas de mémorandum d'accord signé pour les services d'appui du PNUD ou un CPAP comportant les clauses respectives du mémorandum d'accord pour les services d'appui du PNUD, l'audit doit aussi couvrir les dépenses du PNUD au titre de l'appui du Bureau de pays. Le Bureau doit inclure cette information dans les TDR/le contrat à l'intention des auditeurs.

3. Institutions des Nations Unies

L'agence des Nations Unies présente un rapport de ses dépenses au PNUD et au gouvernement. Le Bureau du PNUD saisie les dépenses dans ATLAS. Ces dépenses de l'agence des Nations Unies sont inscrites dans la colonne « Dépenses des agences des Nations Unies » du CDR. Remarque : Les dépenses indiquées dans cette colonne sont à l'extérieur du champ de l'audit. Les entités des Nations Unies sont auditées selon leurs propres plans d'audit, suivant le principe d'« audit unique » et sont exclues du régime d'audit du PNUD.

A la fin de l'année, après réception du rapport financier du quatrième trimestre remis par le partenaire d'exécution et du rapport des dépenses de fin d'année remis par l'agence des Nations Unies, le PNUD établit le CDR et le présente au partenaire d'exécution pour signature. Le PNUD fournira à l'auditeur le CDR signé ainsi que la documentation d'appui suivante.

1. Les rapports financiers trimestriels remis par le partenaire d'exécution.

2. Une liste des paiements directs assurés par le PNUD à la demande du partenaire d'exécution.
3. Une liste des décaissements effectués par le PNUD dans le cadre des services d'appui fournis au partenaire d'exécution.
4. L'état des dépenses de l'agence des Nations Unies pour l'année.
5. Les rapports financiers pertinents qui montrent les dépenses des sous-bénéficiaires du Fonds Mondial pour l'année, qu'il faut faire concorder avec les dépenses figurant dans le CDR.
6. Le Mémoire d'Accord pour les services d'appui du PNUD, signé entre le PNUD et le gouvernement (ou le CPAP avec les clauses pertinentes concernant les services d'appui du PNUD).
7. Les rapports financiers pertinents qui montrent les dépenses liées à l'appui du Bureau de pays du PNUD, s'il n'y a pas de mémorandum d'accord.

Les Modifications apportées au CDR pour les dépenses de l'année financière 2020

Remarque : Suivant l'adoption des Normes Comptables Internationales pour le Secteur Public (IPSAS) par le PNUD à compter du 1^{er} janvier 2012, le CDR est maintenant préparé en deux sections, la première comprenant les informations sur les dépenses totales comme indiqué ci-dessus (par le partenaire d'exécution, le PNUD et les agences des Nations Unies) et la seconde portant les mentions suivantes :

- Les avances NEX non régularisées
- Les actifs immobilisés non-amortis
- L'inventaire
- Les paiements anticipés
- Les engagements

Outre les vérifications de la dépense totale du projet incluse dans le CDR, les auditeurs seront responsables de valider certaines parties de l'information figurant dans la seconde section du CDR comme indiqué ci-dessus.

Les avances NEX non-régularisées – Si un montant figure dans cette catégorie, les auditeurs doivent le faire concorder avec les liquidités au niveau du projet. En principe, le montant figurant doit correspondre au solde des avances transférées au partenaire d'exécution après soustraction de la dépense totale indiquée dans les rapports financiers trimestriels soumis par le partenaire d'exécution du PNUD.

Les actifs immobilisés non-amortis: Des cas existent où les actifs immobilisés qui appartiennent à ou sont utilisés par le projet sont sous le contrôle du PNUD (par exemple, dans des cas où le PNUD offre des services d'appui au projet et où il n'existe aucun mémorandum d'accord signé). Si un montant figure sur le CDR dans cette catégorie, les auditeurs doivent procéder à une investigation et déterminer si ces actifs sont liés au projet ou non et, s'ils sont liés au projet, ils doivent effectuer les mêmes procédures d'audit pour valider ces actifs, comme celles effectuées pour la certification de l'état des actifs et de l'équipement. Pour toute information concernant la détention/le contrôle /la propriété des actifs, se reporter à la section des Politiques et procédures relatives aux opérations et aux programmes (POPP) sur « les Services Administratifs/Gestion des Actifs/Plan immobilier et de l'équipement/Acquisition et Entretien du Mobilier et Matériel ».

Inventaire: Comme pour le cas des actifs immobilisés non-amortis, il pourrait y avoir des cas où certains articles de l'inventaire qui ont été acquis pour le projet sont temporairement sous le contrôle et la garde du PNUD. Si un montant figure dans cette catégorie, les auditeurs doivent déterminer la nature de l'inventaire et s'il est lié au projet ou non. S'il est établi que l'inventaire est lié au projet, alors les mêmes procédures d'audit pour la certification de l'état des actifs et de l'équipement doivent être appliquées. Pour des informations supplémentaires, s'il y a lieu, se reporter à la section du POPP sur la gestion des actifs mentionné ci-dessus ainsi qu'à la section sur les ressources financières/la gestion d'inventaire'.

Paiements anticipés : Les auditeurs doivent valider tout montant figurant dans cette catégorie, c'est-à-dire, déterminer ce qu'il représente et s'il est lié de quelque façon au projet.

Les engagements : Tout montant figurant dans cette catégorie sera fourni à titre d'information seulement et, en conséquence, les auditeurs ne sont pas tenus d'entreprendre des procédures d'audit concernant la vérification ou la validation d'un tel montant.

E. Services d'Audit Requis

Le champ des services d'audit requis doit être suffisamment clair pour définir avec exactitude ce qui est attendu de l'auditeur, mais sans limiter en aucune manière les procédures ou techniques d'audit que celui-ci voudrait

éventuellement utiliser pour se former une opinion. Il doit préciser au moins les points suivants:

- Une définition de l'entité ou de la partie d'une entité faisant l'objet de l'audit. Il s'agira normalement du bureau chargé du projet, qu'il soit rattaché à un service gouvernemental ou situé ailleurs.
- L'audit sera conduit en conformité avec les normes d'audit de l'ISA² ou de l'INTOSAI³.
- La période d'audit va du 1er janvier au 31 décembre 2020.
- Le champ d'application de l'audit est limité aux dépenses du partenaire d'exécution, qui sont définies comme comprenant: **1) tous les décaissements dont la liste figure dans les rapports financiers trimestriels présentés par le partenaire d'exécution, et 2) les paiements directs effectués par le PNUD à la demande du partenaire d'exécution.**
- L'auditeur vérifiera l'exactitude mathématique du CDR en s'assurant que les dépenses indiquées dans la documentation d'appui (rapports financiers trimestriels, liste des paiements directs effectués par le PNUD à la demande du gouvernement), sont en accord avec les dépenses, par source de décaissement, qui figurent dans le CDR.
- L'auditeur indiquera dans le rapport d'audit le montant des dépenses qu'il a laissées hors du champ d'application de l'audit du fait qu'elles ont été effectuées par le PNUD au titre des services d'appui et le montant des dépenses non prises en compte dans l'audit du fait qu'elles ont été effectuées par une institution de l'ONU. Cette limitation du champ d'application ne constitue pas une raison valable pour les auditeurs de formuler une opinion d'audit assortie de réserves sur le CDR.
- L'auditeur indiquera dans le rapport d'audit si l'audit n'a pas été mené en conformité avec l'un quelconque des points ci-dessus et, si tel est le cas, les normes ou procédures suivies à la place.
- L'auditeur fournira une opinion sur la situation financière générale du projet pour la période allant du 1er janvier au 31 décembre et certifiera:

1. L'état des dépenses (CDR) correspondant à la période comprise entre le 1er janvier et le 31 décembre 2021

2. L'état de la position de trésorerie (encaisse et soldes bancaires du projet) communiqué par le projet au 31 décembre 2021; et

3. L'état des actifs et de l'équipement détenus par le projet au 31 décembre 2021.

▪ **L'auditeur est tenu, s'il y a lieu, de chiffrer la valeur monétaire, le montant net de l'anomalie financière de toute opinion d'audit modifiée** (les opinions modifiées peuvent être: assorties de réserves, défavorables, ou le refus d'exprimer une opinion) sur l'état des dépenses (CDR), s'il y a lieu. **Il doit aussi inclure le montant net de l'anomalie financière de l'année antérieur non résolu.**

▪ **L'auditeur ou le cabinet d'audit remettra un projet de rapport d'audit au plus tard le 19/02/2021 et un rapport définitif d'audit signé accompagné d'états signés du PNUD au plus tard le 05/03/2021.**

Remarque: Une opinion d'audit doit appartenir à l'un des types suivants: (a) assortie de réserves (**négative**), (b) sans réserves (**favorable**), (c) défavorable (**négative**), ou (d) refus d'exprimer une opinion (négative). Si l'opinion d'audit est autre que "sans réserve" (favorable), le rapport d'audit **doit obligatoirement** décrire tant la nature que le montant des effets possibles sur les états financiers. Le rapport doit aussi faire mention de la partie de la lettre aux administrateurs concernant le numéro de l'observation d'audit correspondante et des mesures prises ou prévues en vue de remédier aux problèmes motivant les réserves et de les corriger de manière concluante. On trouvera à l'annexe 4 une définition des opinions d'audit.

² Normes internationales d'audit (ISA) publiées par le Comité des pratiques internationales d'audit de la Fédération internationale des comptables.

³ Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques

F. Le Rapport d'audit et la Lettre aux administrateurs

Le TDR doit clairement indiquer ce que l'on s'attend à trouver dans le rapport d'audit et dans la lettre aux administrateurs et les points/domaines à couvrir par les auditeurs.

Rapport d'Audit -- Très important

Le rapport d'audit doit indiquer clairement l'opinion de l'auditeur. (Se reporter à l'annexe 3 où figure un exemple de rapport d'audit). Il doit comprendre au moins les éléments suivants:

- Il s'agit d'un rapport confidentiel et à objet précis.
- Les normes d'audit qui ont été appliquées (normes de l'ISA, ou normes nationales qui sont conformes à l'une de normes ISA à tous les égards).
- La période couverte par l'opinion d'audit.
- Le montant des dépenses soumises à l'audit.
- Le montant de l'anomalie financière nette des réserves formulées dans l'audit sur le CDR, s'il y a lieu.
- Le(s) motif(s) ayant entraîné la formulation d'une opinion d'audit assortie de réserves ou défavorable ou le refus d'exprimer une opinion (les motifs doivent aussi figurer dans la lettre aux administrateurs sous une rubrique Observation(s) de l'audit).
- La limitation du champ d'application (description et valeur) concernant les dépenses qui sont de la responsabilité du PNUD (en tant que partie des services d'appui direct du Bureau de pays aux NIM) ou d'une institution des Nations Unies. Remarque importante: Une telle limitation du champ d'application ne doit pas constituer un motif d'exprimer une opinion d'audit assortie de réserves, car de telles transactions doivent généralement être exclues du champ d'application de l'audit.
- Indiquer si le rapport combiné des dépenses (CDR) du PNUD pour la période du 1er janvier au 31 décembre 2020 donne une image véridique et fidèle et si les décaissements sont effectués conformément aux objectifs pour lesquels les fonds ont été affectés au projet;

(a) Un audit financier pour exprimer une opinion sur les états financiers du projet qui comprend:

- L'expression d'une opinion pour savoir si l'état des dépenses présente correctement les dépenses engagées par le projet durant une période spécifiée conformément aux règles comptables du PNUD et si les dépenses engagées étaient: (i) conformes aux budgets du projet approuvés; (ii) affectées aux buts approuvés du projet; (iii) conformes à la réglementation et aux règles, aux politiques et aux procédures pertinentes du gouvernement ou du PNUD, et (iv) attestées par des reçus correctement approuvés ou autres pièces justificatives. Le Rapport combiné des dépenses (CDR) est l'état des dépenses obligatoire et officiel qui doit être certifié. Toute autre forme d'état de dépenses qu'un bureau de projet pourrait éventuellement préparer ne sera pas accepté.

- L'indication du fait que le résultat des audits de l'année précédente ayant donné lieu à un audit assorti de réserves sur le CDR du PNUD a ou non conduit à des mesures concluantes pour remédier correctement à ces réserves de l'audit de l'année précédente et à l'anomalie financière (NFM) qui y est associée. En l'absence de mesures concluantes, les auditeurs doivent tenir compte de l'effet possible du fait que l'opinion d'audit assortie de réserves d'une année précédente n'a pas donné lieu à une correction ou n'a pas été adéquatement résolue.

Remarque: En conséquence, si un audit assorti de réserves de l'année précédente n'a pas donné lieu à des mesures apportant une solution correcte, les auditeurs peuvent être amenés à assortir de réserves leur rapport d'audit de l'année en cours. Si l'attention voulue n'y est pas apportée, il pourrait en résulter une importante accumulation de réserves laissées sans solution depuis les années antérieures.

- L'expression d'une opinion sur la valeur et l'existence de l'état des actifs et de l'équipement du projet à une date donnée. Cet état doit porter sur l'ensemble des actifs et de l'équipement disponibles au 31 décembre 2020 et non seulement sur ceux qui ont été achetés au cours d'une période donnée. Si un projet ne possède ni actifs ni équipement, il ne sera pas nécessaire d'exprimer cette opinion ; toutefois, cela doit être divulgué dans le rapport d'audit.

- L'expression d'une opinion sur la valeur des espèces que le projet détient à une date donnée, à savoir le 31 décembre 2020. Quand le compte bancaire d'un projet est ouvert et utilisé exclusivement pour les transactions en espèces d'un projet, par exemple, si le projet est situé dans un site éloigné. La société d'audit est tenue d'exprimer une opinion sur l'état de position de trésorerie quand un compte bancaire pour le projet a été ouvert et/ou que le projet détient une caisse de dépenses courantes. Si le projet n'est pas détenteur d'espèces, le rapport d'audit doit divulguer ce point.

L'Audit financier sera conduit conformément aux Normes Internationales d'Audit (ISA).

(b) Un audit destiné à évaluer et exprimer une opinion sur les contrôles et systèmes internes du projet.

Le résultat attendu est un rapport d'audit similaire à une longue lettre aux administrateurs portant sur les faiblesses identifiées du contrôle interne et les recommandations de l'audit pour y remédier.

La lettre aux administrateurs doit être jointe au rapport d'audit et traiter des sujets ou problèmes suivants

:

- Un examen général de l'état d'avancement du projet et du respect des échéances prévues par rapport aux étapes majeures de son déroulement et à la date fixée d'achèvement, qu'il faut indiquer l'un comme l'autre dans le descriptif de projet ou le plan de travail annuel (AWP). L'intention n'est pas ici de juger si les engagements spécifiques concernant des critères de performance ou produits déterminés ont été respectés. Toutefois, le respect général d'engagements de large portée, comme celui d'exécuter le projet avec économie et efficacité, peut faire l'objet d'observations, mais ces dernières n'ont pas la force légale d'une opinion d'audit.

- Une évaluation du système de contrôle interne du projet, mettant l'accent de la même manière sur: (i) l'efficacité du système pour fournir à l'administrateur du projet des informations utiles et en temps voulu pour administrer correctement le projet, et (ii) l'efficacité générale du système de contrôle interne s'agissant de protéger les actifs et ressources du projet.

- Une description de toute faiblesse spécifique du contrôle interne relevée dans la gestion financière du projet et les procédures d'audit suivies pour corriger ou compenser ces faiblesses. Des recommandations visant à résoudre/éliminer les faiblesses du contrôle interne notées doivent également y figurer.

L'audit des contrôles internes et des systèmes sera mené conformément aux Normes Internationales d'Audit (ISA).

La lettre de recommandation doit aussi inclure les informations suivantes :

- Des observations et recommandations d'audit utiles (directives à l'annexe 10)
- La catégorisation des observations de l'audit par ordre de gravité du risque: élevé, moyen ou faible. On trouvera à l'annexe 6 la définition de ces catégories.
- Les observations/la réaction de l'administrateur (administrateur du projet et/ou PNUD, selon le cas).
- L'indication des observations qui influent sur l'opinion d'audit (lorsqu'une opinion avec réserves, défavorable ou un refus d'exprimer une opinion est formulée).

Des directives plus détaillées sur chacune des catégories générales ci-dessus sont fournies ci-dessus.

Examen de l'état d'avancement du projet

Pour conduire l'examen général de l'état d'avancement du projet, on pourrait procéder ainsi:

- Examiner les plans de travail annuels et trimestriels, les rapports financiers trimestriels et annuels et les demandes de paiements directs et évaluer ces documents sous le rapport de la remise dans les délais prescrits et de leur conformité au descriptif de projet ou au plan de travail annuel et aux politiques et procédures opérationnelles des programmes du PNUD (POPP) concernant la gestion axée sur les résultats.
- Examiner le rapport annuel du projet établi par le partenaire d'exécution et l'évaluer en termes de conformité avec les directives du PNUD et de l'exercice effectif par le partenaire d'exécution de ses responsabilités en matière de suivi décrites dans le descriptif de projet ou le plan de travail annuel.
- Examiner si les décisions et/ou les recommandations émanant des activités ci-dessus ont été suivies par le partenaire d'exécution.
- Examiner le rythme d'avancement du projet et présenter des observations sur les causes des retards.
- Indiquer si la manière dont l'agence/les agences des Nations Unies a/ont assuré l'exécution était conforme au descriptif de projet ou au plan de travail.

Évaluation du contrôle interne

L'auditeur est censé procéder à une évaluation générale des contrôles internes selon les normes établies de contrôle interne. On peut obtenir auprès de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) un modèle des normes en vigueur de contrôle interne. Les normes de l'INTOSAI sont destinées à être utilisées par les administrateurs du gouvernement comme cadre permettant l'établissement de structures de contrôle interne efficaces. Pour plus ample information, consulter les Directives applicables aux normes de contrôle interne (*Guidelines for Internal Control Standards*) de l'INTOSAI figurant sur le site Web de l'INTOSAI, www.intosai.org. On trouvera un aperçu général des normes dans l'outil de contact du PNUD (Chapitre 6).

En complément de l'évaluation générale ci-dessus, on peut adopter les mesures spécifiques suivantes:

- Examiner les dépenses faites par le partenaire d'exécution et déterminer si elles sont conformes au descriptif du projet, au plan de travail annuel et aux budgets, et si elles suivent les prescriptions des politiques et procédures opérationnelles des programmes du PNUD (POPP) concernant la gestion axée sur les résultats.
- Examiner le processus suivi dans les activités d'achats/de passation de marchés et déterminer s'il était transparent et compétitif.

-
- Examiner l'utilisation, le contrôle et l'écoulement du matériel durable et déterminer leur conformité au POPP du PNUD pour la gestion axée sur les résultats; examiner également si l'équipement acheté répond aux besoins définis et si son utilisation est conforme aux buts recherchés.
- Examiner le processus de recrutement du personnel affecté au projet et des consultants, et déterminer si ce processus était transparent et compétitif.
- Examiner les pièces comptables du partenaire d'exécution et déterminer si elles se prêtent à tenir un dossier exact et complet des encaissements et décaissements en liquide; et à faciliter l'établissement des rapports financiers trimestriels.
- Examiner les dossiers de demandes de paiements directs et s'assurer qu'elles ont été signées par des représentants autorisés du gouvernement.

Recommandations aux fins d'amélioration

Les recommandations doivent être adressées à une entité spécifique de manière à éviter toute confusion concernant la responsabilité de leur mise en œuvre. La réponse de l'entité doit figurer dans la lettre aux administrateurs, suivant immédiatement la recommandation.

L'auditeur souhaitera peut-être commenter sur les « bonnes pratiques » (s'il y a lieu) que le partenaire d'exécution a élaborées et qui devraient être portées à la connaissance de l'ensemble du personnel affecté au projet.

Emplacement des sources d'information disponible et droit d'accès

Il convient de décrire la nature et l'emplacement de tous les dossiers afférents au projet. Cette liste doit préciser les dossiers gardés au siège du partenaire d'exécution et ceux qui se trouvent dans d'autres bureaux.

Les TDR doivent préciser que l'auditeur aura un accès total et direct, à tout moment, à tous les dossiers et documents (à savoir livres de comptabilité, accords juridiques, minutes des réunions de comité, relevés bancaires, factures et contrats, etc.) et auprès de tous les membres du personnel de l'entité. L'auditeur doit être informé de son droit d'accès aux banques, auprès des consultants, entrepreneurs et autres personnes ou sociétés engagés par l'administrateur du projet. S'il n'est accordé à l'auditeur qu'un accès limité aux dossiers, personnes physiques ou sites durant le cours de l'audit, cette restriction doit être clairement précisée dans les TDR, avec les raisons la justifiant.

Annexe 1:

Champ d'Application de l'audit

Le champ d'application des services d'audit doit être conforme aux Normes Internationales d'Audit (ISA) et comprendre la gestion d'ensemble de la réalisation, du suivi et de la supervision du projet. La tâche de l'auditeur doit inclure l'examen des plans de travail, des rapports intérimaires, des ressources du projet, des budgets du projet, des dépenses du projet, de l'exécution du projet, du recrutement du personnel, de la clôture opérationnelle et financière du projet (le cas échéant), et de l'écoulement ou du transfert des actifs. A cette fin, l'audit portera sur les domaines suivants au niveau du projet.

Ressources humaines

L'audit portera sur la compétitivité, la transparence et l'efficacité du recrutement du personnel et inclura l'évaluation de la performance, le contrôle de la présence sur les lieux de travail, le calcul des traitements et prestations, la préparation des états de paie et le versement des montants dus, et la gestion des dossiers du personnel.

Finance

L'audit portera sur l'adéquation des opérations comptables et financières et des systèmes d'établissement de rapports. Cela inclut le contrôle budgétaire, la gestion de trésorerie, la certification et l'approbation, l'encaissement des fonds, le décaissement des fonds, l'enregistrement de toutes les transactions financières dans les rapports de dépenses, la tenue à jour et le contrôle des dossiers.

Achats :

L'audit portera sur la compétitivité, la transparence et l'efficacité des activités d'achat du projet afin de garantir que l'équipement et les services achetés répondent aux exigences soit du gouvernement (ou de l'ONG), soit du PNUD, et il comprendra ce qui suit:

- S'il y a lieu, les délégations de pouvoir, les montants maximaux fixés pour les achats, les appels d'offres, l'évaluation des offres, et l'approbation/la signature des contrats et des bons d'achat;

- Les procédures de réception et d'inspection afin de déterminer la conformité de l'équipement aux spécifications convenues et, s'il y a lieu, le recours à des experts indépendants pour inspecter lors de sa livraison tout équipement de haute technicité et très onéreux;

- L'évaluation des procédures en vigueur pour amoindrir le risque d'acheter un équipement qui ne réponde pas aux spécifications ou qui s'avère ultérieurement défectueux;

- La gestion et le contrôle des commandes.

Dans le domaine des achats, l'audit portera aussi sur le recours aux cabinets-conseils et sur l'adéquation des procédures visant à obtenir un personnel hautement qualifié et disposant de l'expérience nécessaire, et sur l'évaluation du travail de ce personnel avant d'effectuer un paiement final.

Gestion des actifs

L'audit portera aussi sur l'équipement (ordinairement, des véhicules et du matériel de bureau) acheté pour le service du projet. Les procédures de réception, d'entreposage et d'écoulement seront également examinées.

Gestion de trésorerie

L'audit portera sur toutes les liquidités détenues par le projet et examinera les procédures suivies pour en assurer la garde.

Administration générale

L'audit portera sur les voyages, la gestion des véhicules, les services d'expédition, la gestion des locaux de bureau et des baux, les communications au niveau des bureaux et les systèmes IT et la tenue à jour des dossiers.

Remarque: Le champ d'application ci-dessus défini couvrira les transactions conduites au niveau du projet, dont les paiements directs effectués par le Bureau du PNUD à la demande du projet.

Limitation du champ d'application de l'audit

Les transactions/actions accomplies par le bureau du PNUD sur la demande et au service du projet (c'est-à-dire,

les services d'appui direct assurés par le PNUD aux NIM), quand il y a un mémorandum d'accord signé, doivent rester **en dehors** du champ d'application. **Remarque importante:** une telle limitation du champ d'application ne doit pas justifier une opinion d'audit modifiée de la part des auditeurs. Veuillez-vous référer à la section D.

Annexe 2 : Qualifications d'un auditeur

Si elle est incluse dans une Invitation à soumissionner (Request for Proposal), cette section devra être modifiée selon que les sociétés invitées à présenter une offre ont déjà fait l'objet d'une qualification préalable.

Les TDR doivent préciser que l'auditeur doit être totalement impartial et indépendant de l'entité faisant l'objet d'un audit, dans tous les aspects de sa gestion ou de ses intérêts financiers. L'auditeur ne devra pas, durant la période couverte par l'audit, ni durant la conduite de l'audit, être employé par l'entité, y remplir une fonction d'administrateur, ou avoir des relations financières ou d'étroites relations d'affaires avec aucun des cadres administratifs supérieurs de l'entité. Il serait souhaitable de rappeler à l'auditeur toute exigence réglementaire en vigueur se référant à son indépendance et d'exiger qu'il divulgue toute relation susceptible de compromettre son indépendance.

L'auditeur doit avoir une expérience préalable de l'application des normes standards d'audit de (ISA ou INTOSAI, selon que les unes ou les autres sont applicables à l'audit. L'auditeur doit employer un personnel compétent doté des qualifications professionnelles appropriées et d'une expérience suffisante des normes ISA ou INTOSAI, notamment l'expérience en matière d'audit d'entités comparables par la taille et la complexité à celle qui fait l'objet de l'audit.

Le dirigeant de la société d'audit qui aura la responsabilité de signer l'opinion doit fournir au client son curriculum vitae (CV), en même temps que ceux des administrateurs, superviseurs et membres clés du personnel proposés pour faire partie de l'équipe d'audit. Il conviendra d'indiquer les qualifications professionnelles requises/minimales que doivent posséder les auditeurs supérieurs/principaux chargés de conduire l'audit. Les CV doivent comporter des détails sur les audits conduits par les membres du personnel prévus, notamment sur les tâches en cours de nature à indiquer leur capacité et moyens d'entreprendre l'audit.

**Annexe 3 :
Rapport d'audit type**

Rapport de l'auditeur aux :

***Directeur National de Projet et
Représentant Résident***

I. Certification type d'état de dépenses CDR du PNUD

RAPPORT DES AUDITEURS INDÉPENDANTS AU PNUD [insérer le nom du projet] (Se référer à ISA 700)

Nous avons procédé à l'audit de l'Etat des dépenses ci-joint du projet [insérer le(s) numéro(s) d'attribution et du projet], [insérer le titre officiel du projet] pour la période [insérer la période couverte].

Opinion

Opinion favorable: Option 1: (non modifiée)

Dans notre opinion, l'état des dépenses ci-joint présente fidèlement, à tous égards importants, la dépense de [insérer le montant en dollars des E-U] engagée par le projet [indiquer le titre officiel du projet] pour la période [insérer la période couverte] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration] et étaient: (i) en conformité avec les budgets des projets approuvés; (ii) aux fins approuvées du projet; (iii) conformément aux règlements et aux règles, aux politiques et procédures pertinentes du PNUD; et (iv) appuyés par des reçus et autres documents justificatifs dûment approuvés.

Opinions modifiées (se reporter à la norme ISA 705)

Option 2: (opinion assortie de réserves)

Dans notre opinion, à l'exception des effets de la question décrite dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, l'état des dépenses ci-joint présente fidèlement à tous les égards importants les dépenses de [insérer le montant en dollars des E-U] engagés par le projet [Titre du projet] pour la période [insérer la période couverte] conformément aux règles comptables convenues [si nécessaire ajouter: et la note à la déclaration] et étaient: (i) conformes aux budgets des projets approuvés; (ii) aux fins approuvées du projet; (iii) conformément aux règlements et aux règles, aux politiques et procédures pertinentes du PNUD; et (iv) appuyés par des reçus et autres documents justificatifs dûment approuvés.

Option 3: (opinion défavorable)

Dans notre opinion, compte tenu de l'importance de la question examinée dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, l'état des dépenses ne présente pas fidèlement les frais de [insérer le montant en dollars des E-U] engagés par le projet [insérer le titre officiel du projet] pour la période allant de [insérer la période couverte].

Option 4: (refus d'exprimer une opinion)

Nous n'émettons pas d'opinion sur l'état des dépenses annexé. En raison de l'importance de la question décrite dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir suffisamment de preuves d'audit appropriées pour fonder une opinion d'audit sur l'état des dépenses de [insérer le montant en dollars des E-U] engagées par le projet [insérer le titre officiel du projet] et vérifiées par nous pour la période [insérer la période couverte].

Fondement de l'opinion

Nous avons conduit notre audit conformément aux Normes internationales d'audit (ISA). Nos responsabilités en vertu de ces dispositions et normes sont décrites plus en détail dans les responsabilités de l'auditeur pour la vérification de l'état des dépenses dans notre rapport. Nous sommes indépendants du PNUD conformément au Code de déontologie des comptables professionnels de l'International Ethics Standards

Board of Accountants (code IESBA) et nous avons rempli nos autres responsabilités éthiques conformément à ce code. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

[Ajouter ici une description de la base de l'opinion modifiée]

Responsabilité de l'administration

L'administrateur a la responsabilité de préparer l'état afférent au projet <nom/titre> et d'exercer un contrôle interne comme il le juge nécessaire pour permettre l'établissement d'un état qui soit exempt d'inexactitudes matérielles, qu'elles soient dues à la fraude ou à l'erreur.

Responsabilité de l'auditeur

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que les états des dépenses sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport d'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspondant à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permette toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers consolidés prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives de l'état des dépenses, que ce soit en raison d'une fraude ou d'une erreur, concevoir et exécuter des procédures d'audit adaptées à ces risques et obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, une contrefaçon, des omissions intentionnelles, des fausses déclarations ou la suppression du contrôle interne.

- Obtenir une compréhension du contrôle interne pertinent à la vérification afin de concevoir des procédures de vérification qui sont appropriées dans les circonstances, mais pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'organisation.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance en ce qui concerne, entre autres, la portée et le calendrier prévus de la vérification et les conclusions importantes de la vérification, y compris les lacunes importantes du contrôle interne que nous identifions lors de notre vérification.

Question d'extrême importance [le cas échéant] (Se référer à ISA 706)

Nous attirons l'attention sur la Note X à l'état des espèces qui expose l'incertitude liée à [expliquer sur quoi porte l'incertitude]. Nous n'exprimons pas une opinion assortie de réserves sur cette question.

Signature de l'auditeur

Date du rapport de l'auditeur

Adresse de l'auditeur

II. Certification type d'état des actifs (Se reporter à ISA 700)

Nous avons procédé à l'audit de l'état des actifs ci-joint du projet [insérer le(s) numéro(s) du projet], [insérer le titre officiel du projet] au [insérer la date].

Opinion

Opinion favorable : Option 1: (non modifiée)

Dans notre opinion, l'état des actifs ci-joint présente fidèlement, à tous égards importants, le solde d'inventaire du projet [indiquer le titre officiel du projet] s'élevant à [indiquer le montant en dollars des E-U] au [insérer la date] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration].

Opinions modifiées (se reporter à la norme ISA 705)

Option 2: (opinion assortie de réserves)

Dans notre opinion, à l'exception des effets de la question décrite dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, l'état des actifs ci-joint présente fidèlement à tous les égards importants la balance de l'inventaire du projet [indiquer le titre officiel du projet] s'élevant à [indiquer le montant en dollars des E-U] au [insérer la date] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration].

Option 3: (opinion défavorable)

Dans notre opinion, compte tenu de l'importance de la question examinée dans la section Fondement de l'opinion notre rapport, l'état des actifs ne présente pas fidèlement la balance de l'inventaire du projet [indiquer le titre officiel du projet] s'élevant à [indiquer le montant en dollars des E-U au [insérer la date] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration].

Option 4: (refus d'exprimer une opinion)

Nous n'émettons pas d'opinion sur l'état des actifs annexé. En raison de l'importance de la question décrite dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir suffisamment de preuves d'audit appropriées pour fonder une opinion d'audit sur l'état des actifs de [insérer le montant en dollars des E-U] au [insérer la date].

Fondement de l'opinion

Nous avons conduit notre audit conformément aux Normes internationales d'audit (ISA). Nos responsabilités en vertu de ces dispositions et normes sont décrites plus en détail dans les responsabilités de l'auditeur pour la vérification de l'état des actifs dans notre rapport. Nous sommes indépendants du PNUD conformément au Code de déontologie des comptables professionnels de l'International Ethics Standards Board of Accountants (code IESBA) et nous avons rempli nos autres responsabilités éthiques conformément à ce code. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

[Ajouter ici une description de la base de l'opinion modifiée]

Responsabilité de l'administration

L'administrateur a la responsabilité de préparer l'état afférent au projet <nom/titre> et d'exercer un contrôle interne comme il le juge nécessaire pour permettre l'établissement d'un état qui soit exempt d'inexactitudes matérielles, qu'elles soient dues à la fraude ou à l'erreur.

Responsabilité de l'auditeur

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que l'état des actifs est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport d'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspondant à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permette toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives de l'état des actifs, que ce soit en raison d'une fraude ou d'une erreur, concevoir et exécuter des procédures d'audit adaptées à ces risques et obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, une contrefaçon, des omissions intentionnelles, des fausses déclarations ou la suppression du contrôle interne.

- Obtenir une compréhension du contrôle interne pertinent à la vérification afin de concevoir des procédures de vérification qui sont appropriées dans les circonstances, mais pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'organisation.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance en ce qui concerne, entre autres, la portée et le calendrier prévus de la vérification et les conclusions importantes de la vérification, y compris les lacunes importantes du contrôle interne que nous identifions lors de notre vérification.

Question d'extrême importance [le cas échéant] (Se référer à ISA 706)

Nous attirons l'attention sur la Note X à l'état des actifs qui expose l'incertitude liée à [expliquer sur quoi porte l'incertitude]. Nous n'exprimons pas une opinion assortie de réserves sur cette question.

Signature de l'auditeur

Date du rapport de l'auditeur

Adresse de l'auditeur

III. Certification type d'état de la situation de trésorerie (Un état de trésorerie n'est requis que s'il existe un compte bancaire distinct pour chacun des projets et/ou de faibles montants en espèces) (Se référer à ISA 700)

Nous avons procédé à l'audit de l'état de trésorerie ci-joint du projet [insérer le(s) numéro(s) du projet], [insérer le titre officiel du projet] à la date du XXX.

Opinion favorable: Option 1: (non modifiée)

Dans notre opinion, l'état de trésorerie ci-joint présente fidèlement, à tous égards importants, le montant des espèces et le solde bancaire du projet [indiquer le titre officiel du projet] s'élevant à [indiquer le montant en dollars des E-U] au [insérer la date] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration].

Opinions modifiées (se reporter à la norme ISA 705)

Option 2: (opinion assortie de réserves)

Dans notre opinion, à l'exception des effets de la question décrite dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, l'état de trésorerie ci-joint présente fidèlement à tous les égards importants le montant des espèces et le solde bancaire du projet [indiquer le titre officiel du projet] s'élevant à [indiquer le montant en dollars des E-U] au [insérer la date] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration].

Option 3: (opinion défavorable)

Dans notre opinion, compte tenu de l'importance de la question examinée dans la section Fondement de l'opinion notre rapport, l'état de trésorerie ne présente pas fidèlement le montant des espèces et le solde bancaire du projet [indiquer le titre officiel du projet] s'élevant à (indiquer le montant en dollars des E-U au [insérer la date] conformément aux règles comptables convenues [le cas échéant ajouter : et la note à la déclaration].

Option 4: (refus d'exprimer une opinion)

Nous n'émettons pas d'opinion sur l'état de trésorerie annexé. En raison de l'importance de la question décrite dans la section Fondement de l'opinion de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir suffisamment de preuves d'audit appropriées pour fonder une opinion d'audit sur l'état de trésorerie de [insérer le montant en dollars des E-U] au [insérer la date].

Fondement de l'opinion

Nous avons conduit notre audit conformément aux Normes internationales d'audit (ISA). Nos responsabilités en vertu de ces dispositions et normes sont décrites plus en détail dans les responsabilités de l'auditeur pour la vérification de l'état de trésorerie dans notre rapport. Nous sommes indépendants du PNUD conformément au Code de déontologie des comptables professionnels de l'International Ethics Standards Board of Accountants (code IESBA) et nous avons rempli nos autres responsabilités éthiques conformément à ce code. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

[Ajouter ici une description de la base de l'opinion modifiée]

Responsabilité de l'administration

L'administrateur a la responsabilité de préparer l'état afférent au projet <nom/titre> et d'exercer un contrôle interne comme il le juge nécessaire pour permettre l'établissement d'un état qui soit exempt d'inexactitudes matérielles, qu'elles soient dues à la fraude ou à l'erreur.

Responsabilité de l'auditeur

Nos objectifs sont d'obtenir une assurance raisonnable que l'état de trésorerie est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport d'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspondant à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permette toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives de l'état de trésorerie, que ce soit en raison d'une fraude ou d'une erreur, concevoir et exécuter des procédures d'audit adaptées à ces risques et obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, une contrefaçon, des omissions intentionnelles, des fausses déclarations ou la suppression du contrôle interne.

- Obtenir une compréhension du contrôle interne pertinent à la vérification afin de concevoir des procédures de vérification qui sont appropriées dans les circonstances, mais pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'organisation.

Nous communiquons avec les responsables de la gouvernance en ce qui concerne, entre autres, la portée et le calendrier prévus de la vérification et les conclusions importantes de la vérification, y compris les lacunes importantes du contrôle interne que nous identifions lors de notre vérification.

Question d'extrême importance [le cas échéant] (Se référer à ISA 706)

Nous attirons l'attention sur la Note X à l'état de trésorerie qui expose l'incertitude liée à [expliquer sur quoi porte l'incertitude]. Nous n'exprimons pas une opinion assortie de réserves sur cette question.

Signature de l'auditeur

Date du rapport de l'auditeur

Adresse de l'auditeur

NOM DE L'AUDITEUR (en caractères d'imprimerie): _____

SIGNATURE DE L'AUDITEUR: _____

TIMBRE ET SCEAU DU CABINET D'AUDIT: _____

ADRESSE DU CABINET D'AUDIT: _____

N° DE TÉL. DU CABINET D'AUDIT: _____

Remarque: Les opinions d'audit doivent appartenir à l'un des types suivants: (a) avec réserves, (b) réserve, (c) défavorable, ou (d) refus d'exprimer une opinion. Si l'opinion d'audit est autre que «s réserve », le rapport d'audit doit décrire tant la nature que le montant des effets possibles sur financier du PNUD (CDR) (Montant de la réserve). On trouvera à l'annexe 4 une définition des types d'audit.

Annexe 4 : Définition des Opinions d'Audit

Opinion sans réserve (ISA⁴ 700)

Un auditeur doit émettre une opinion sans réserve lorsqu'il conclut que les états financiers donnent une image véridique et fidèle de la situation (ou sont présentés fidèlement, dans tous leurs aspects significatifs), en conformité avec le référentiel comptable applicable.

Une opinion sans réserve indique implicitement que tout changement au niveau des politiques comptables ou de leur méthode d'application ainsi que les effets correspondants ont été convenablement déterminés et révélés dans les états financiers.

Paragraphe d'observation (ISA 706)

Si l'auditeur estime nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point présenté ou divulgué dans les états financiers qu'il juge d'une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs, il doit inclure dans son rapport un paragraphe d'observation à condition qu'il ait recueilli suffisamment d'éléments probants et appropriés lui permettant de conclure que ce point n'est pas présenté de manière significativement erronée dans les états financiers. Un tel paragraphe doit uniquement faire référence à l'information présentée ou divulguée dans les états financiers.

Un paragraphe d'observation n'est pas considéré comme étant une opinion modifiée.

Opinion avec réserves (ISA 705)

L'auditeur exprime une opinion avec réserves lorsque :

- (a) L'auditeur, ayant obtenu suffisamment d'éléments probants, conclut que les inexactitudes, prises seules ou dans leur ensemble, sont significatives mais non généralisées dans les états financiers ; ou
- (b) L'auditeur est incapable d'obtenir suffisamment d'éléments probants sur lesquels fonder son opinion, mais il conclut que les effets possibles sur les états financiers d'inexactitudes non détectées, s'il en existe, pourraient être significatifs mais pas généralisés.

Refus d'exprimer une opinion (ISA 705)

L'auditeur refuse d'exprimer une opinion lorsqu'il est incapable d'obtenir suffisamment d'éléments probants pour fonder son opinion et qu'il conclut que les effets possibles sur les états financiers des inexactitudes non détectées, s'il en existe, pourraient être significatifs et généralisés.

L'auditeur refusera d'exprimer une opinion lorsque, dans d'extrêmement rares circonstances impliquant de multiples incertitudes, il conclut que, bien qu'ayant obtenu des éléments d'audit suffisants concernant chacune des incertitudes, il lui est impossible de se forger une opinion sur les états financiers en raison de l'éventuelle interaction des incertitudes et leur effet cumulatif possible sur les états financiers.

Opinion Défavorable (ISA 705)

L'auditeur devra formuler une opinion défavorable lorsqu'après avoir obtenu suffisamment d'éléments d'audit probants, il/elle conclut que les inexactitudes, seules ou groupées sont à la fois significatives et généralisées dans les états financiers.

⁴ ISA = International Standards on Auditing

**Annexe 5 :
Normes internationales d'audit (ISA) 450 et 710**

Directives sur l'établissement du passage d'un rapport concernant une opinion modifiée de l'année précédente n'ayant pas donné lieu à correction

Conformément aux Normes internationales d'audit (ISA) 450 et 710 entrées en vigueur en décembre 2010, une nouvelle règle s'applique à une opinion d'audit modifiée⁴ de l'année précédente. Cette règle d'audit exige que les auditeurs, quand ils expriment une opinion sur les états de l'année en cours, tiennent compte de l'effet possible d'une opinion modifiée de l'année précédente qui n'a pas donné lieu à une correction ou une solution appropriée.

En conséquence, une opinion modifiée de l'année précédente qui n'a pas donné lieu à une solution appropriée peut conduire les auditeurs à exprimer une opinion modifiée dans le rapport d'audit de l'année en cours. Si l'attention voulue n'est pas portée à cette question, il pourrait en résulter une accumulation notable d'opinions modifiées des années précédentes laissées sans solution, ce qui conduirait le Comité des Commissaires aux Comptes des Nations Unies (UN BoA) à émettre une opinion d'audit modifiée sur les états financiers du PNUD.

⁴ Par opinion d'audit « modifiée », il faut entendre une opinion assortie de réserves, un refus d'exprimer une opinion, ou une opinion défavorable.

Annexe 6 : Catégorisation des observations d'audit

Elevé: La mesure à prendre est jugée impérative pour éviter au PNUD d'encourir des risques élevés (en d'autres termes, le fait de ne pas prendre cette mesure pourrait entraîner de très graves conséquences et problèmes).

Moyen : La mesure à prendre est jugée nécessaire pour éviter des risques sérieux (en d'autres termes, le fait de ne pas prendre cette mesure pourrait avoir de graves conséquences).

Faible : La mesure à prendre est jugée souhaitable et devrait assurer un contrôle plus strict ou une meilleure utilisation des fonds engagés.

**Annexe 7: Modèle à l'intention des auditeurs pour examen et signature des plans d'action actualisés
concernant les observations et les recommandations des audits de l'année précédente**

No. du projet.:		No. du Produit:			Type d'Opinion:							
No Obs	Observation	Recommandation	Secteur de Vérification	Gravité du Risque	Proj/BP Remarques aux administrateurs	Action(s) Prévues	Date d'Exécution Prévues	Unité d'Action	Personne Chargée de l'action	Point de la situation	Date réelle de l'exéc.	Description de l'Actualisation de la Situation
No. du projet.:		No. du Produit:			Opinion Type:							
No Obs	Observation	Recommandation	Secteur de Vérification	Gravité du Risque	Proj/BP Remarques aux administrateurs	Action(s) Prévues	Date d'Exécution Prévues	Unité d'Action	Personne Chargée de l'action	Point de la situation	Date réelle de l'exéc.	Description de l'Actualisation de la Situation
No. du projet.:		No. du Produit:			Opinion Type:							
No Obs	Observation	Recommandation	Secteur de Vérification	Gravité du Risque	Proj/BP Remarques aux administrateurs	Action(s) Planned	Date d'Exécution Prévues	Unité d'Action	Personne Chargée de l'action	Point de la situation	Date réelle de l'exéc.	Description de l'Actualisation de la Situation

Partenaire d'Exécution (PE) Signature du Représentant du PE: _____ Nom et Titre (caractères d'imprimerie): _____ Date: _____	Bureau du PNUD Signature du Représentant du PNUD: _____ Nom et Titre (caractères d'imprimerie): _____ Date: _____	Auditeurs du Gouvernement/Cabinet d'Audit Signature du Représentant du Cabinet d'Audit: _____ Nom et Titre (caractères d'imprimerie): _____ Date: _____ Timbre et sceau du Cabinet d'Audit: _____
--	---	--

Remarque: Pour « État de la situation », on peut utiliser les valeurs suivantes: Mis en œuvre, En cours, Non mis en œuvre, S.O. ou retiré. « S.O. » signifie sans objet et serait utilisé si un changement total dans le contexte de travail d'un projet rendait non applicables les observations formulées dans l'audit de l'année précédente. Par exemple, le projet est clos. Autre ex. d'utilisation de S.O.: un projet avait son propre compte bancaire et les recommandations de l'année précédente indiquaient la nécessité d'effectuer un état de rapprochement bancaire mensuel. L'année suivante, l'auditeur note que le compte a été clos. On pourrait utiliser « Retirée » s'il y a un changement global dans l'environnement de travail d'un projet qui rend caduques les observations et recommandations d'audit de l'année précédente. « Retirée » s'utilise très rarement.

Annexe 8 : Modèle pour données et observations d'audit

Les auditeurs doivent fournir les informations demandées dans les quatre tableaux ci-dessous et signer. Le BP peut obtenir la version électronique du document Word et copier/coller les renseignements concernant chaque projet/rapport d'audit dans CARDS.

Tableau 1 – Modèle à l'intention des auditeurs pour communication des résultats de l'audit des CDR du PNUD

Rapport combiné des dépenses du PNUD (CDR)							
au 31 Décembre 2020							
1	No. du projet	No. du produit	Montant audité et certifié (\$ E-U)	Opinion d'audit (sans réserves, avec réserves, défavorable, refus d'exprimer une opinion)	Montant total de l'anomalie financière des réserves exprimées sur l'opinion d'audit (avec réserves) défavorable, refus d'exprimer une opinion)	Raison(s) des réserves formulées sur l'audit et ventilation du montant (NFM) (dollars E-U)	Observation(s) qui ont entraîné des réserves sur l'opinion d'audit (indiquer le no(s) d'observation(s) et la page du rapport d'audit /de la lettre aux administrateurs

Tableau 2 - Modèle à l'intention des auditeurs pour communication des résultats de l'audit de l'état de position de trésorerie

Etat de position de trésorerie				
No. de projet	No. du Projet	Valeur de l'état de position de trésorerie Au 31 Décembre 2020 (\$ Dollars E-U)	Opinion d'Audit –Etat de position de trésorerie	Montant total des réserves - Etat de position de trésorerie (\$ dollars E-U)

Tableau 3 – Modèle à l'intention des auditeurs pour communication des résultats de l'audit de l'état des actifs et de l'équipement

Etat des Actifs et de l'Equipement				
No. de projet	No. du Produit	Valeur des Actifs et du Matériel au 31 Décembre 2020 (cumulative à partir du début du projet (date) (\$ DOLLARS E-U)	Opinion d'Audit – Etat des Actifs et de l'Equipement	Montant total des Réserves sur l'état des actifs et de l'équipement (dollars E-U \$)

Tableau 4 –Modèle à l'intention des auditeurs pour communication des observations d'audit et recommandations

No. de projet	No. du produit	No. de l'Observation	Observation d'Audit	Recommandation	Secteur de vérification	Gravité du Risque	Projet/BP Remarques aux administrateurs

Nom et Fonction de l'Auditeur: _____

Signature de l'Auditeur: _____ Date: _____

Nom et Timbre du Cabinet d'Audit: _____

Annexe 9 : Directives sur la formulation des observations d'audit

L'objectif de cette note est de donner des directives sur la formulation d'observations et de recommandations d'audit efficaces.

Les observations d'audit efficaces doivent comporter quatre éléments communs :

- 1) Situation;
- 2) Critères;
- 3) Effet, impact potentiel ou risque, et
- 4) Recommandation.

Les éléments 1 à 3 doivent faire partie de ce qui constitue une observation d'audit. On trouvera ci-dessous des conseils utiles sur chacun de ces domaines.

SITUATION

Le terme « Situation » a trait à une conclusion, un problème ou une opportunité relevée pendant l'examen d'audit. Il est directement lié à un objectif de contrôle ou à une norme de performance. Voici quelques exemples d'énoncés de situation :

- « Le document n'a pas été autorisé par la personne voulue. »
- « Il y a trois mois qu'aucune harmonisation n'a été effectuée concernant le compte. »
- « Le processus peut être rationalisé de manière à économiser six heures par jour. »

Lorsqu'on traite de l'élément « Situation », il est important de donner tous les détails nécessaires à la description du problème. Une personne qui n'a pas participé à l'audit mais qui a une connaissance de base du sujet ou de la fonction doit être capable de comprendre un énoncé de situation.

CRITÈRES

Cet élément décrit la norme utilisée comme référence de l'évaluation. Autrement dit, il dépeint la situation idéale. Le critère peut avoir trait à une politique, une procédure ou un règlement du gouvernement considéré. Dans d'autres cas, le critère peut être simplement une question de bon sens ou de pratique prudente en affaires. Par exemple, un énoncé de critère pourrait signaler que « Selon le principe n° 1234, tout prêt supérieur à 100 000 dollars É.-U. doit être approuvé par le Conseil d'administration »; ou que « Les responsabilités relatives à l'établissement des états de paie doivent être distinctes pour contrôler l'autorisation d'introduire des changements dans les fichiers maîtres. »

EFFET, IMPACT POTENTIEL OU RISQUE

L'énoncé de l'effet décrit le risque particulier qui pourrait exister (l'impact potentiel ou le risque) ou qui s'est déjà produit (l'effet) par suite de la situation ou du problème. En fait, il répond à la question « Qu'est-ce que cela fait? » Les énoncés de l'effet parlent souvent du potentiel de perte, de non-conformité ou d'insatisfaction du client résultant de ce problème.

Les administrateurs iront probablement droit à l'information fournie par cet aspect de l'observation de l'audit, car il leur permet de voir comment la situation aura un impact négatif sur leurs activités. Ainsi, l'énoncé de l'effet sert souvent de catalyseur à un changement positif.

Une mise en garde s'impose toutefois: le risque suggéré par l'énoncé de l'effet ne doit pas être excessif ou exagéré. Si un auditeur a pour rôle de signaler les risques associés aux défaillances de contrôle, l'énoncé de l'effet doit rester raisonnable, plausible et ne doit pas être formulé comme si le problème allait provoquer un

cataclysme. Pour qu'une entité faisant l'objet de l'audit prenne au sérieux les observations de l'audit et respecte ce que dit l'auditeur, il faut que ce dernier parle du risque avec réalisme, non de manière exagérée.

Niveaux de risque

En plus d'expliquer « l'effet, l'impact potentiel ou le risque » et de donner des détails à ce sujet dans le texte d'une observation d'audit, le PNUD demande à l'auditeur d'indiquer aussi le niveau de risque dans le rapport d'audit en utilisant l'un des trois niveaux de risque préalablement établis ci-après:

Élevé	La mesure à prendre est jugée impérative pour éviter au PNUD d'encourir des risques élevés (en d'autres termes, le fait de ne pas prendre cette mesure pourrait entraîner de très graves conséquences et problèmes).
Moyen	La mesure à prendre est jugée nécessaire pour éviter des risques sérieux (en d'autres termes, le fait de ne pas prendre cette mesure pourrait avoir de graves conséquences).
Faible	La mesure à prendre est jugée souhaitable et devrait assurer un contrôle plus strict ou une meilleure utilisation des fonds engagés

RECOMMANDATION

Cet aspect suggère des moyens de remédier à la situation. Une recommandation efficace a directement trait à la cause et cible cette dernière. Il ne suffit pas de déclarer en termes généraux que les administrateurs doivent remédier au problème, il faut aussi expliquer comment on peut y parvenir.

Une bonne recommandation se caractérise par un équilibre satisfaisant entre le risque présenté et le coût des mesures visant à y remédier. Avant de faire une recommandation, l'auditeur doit se poser les questions suivantes:

La recommandation résout-elle le problème et supprime-t-elle ou diminue-t-elle le risque ?

- La recommandation peut-elle être mise en œuvre dans l'environnement actuel ?
- La recommandation est-elle rentable ?
- La recommandation aura-t-elle un effet temporaire ou apportera-t-elle une solution permanente ?

Un inventaire physique mensuel ou trimestriel de tous les avoirs et de l'équipement comportant une harmonisation avec les dossiers correspondants constitue un exemple de recommandation efficace.

CONSEILS COMPLÉMENTAIRES

Il est souhaitable, chaque fois que possible, de combiner les conclusions similaires dans un formulaire unique de façon à convaincre davantage de la nécessité d'appliquer la recommandation.

Il est parfois extrêmement utile de se faire l'avocat du diable. Les auditeurs devraient, après avoir fini de rédiger l'observation et la recommandation contenues dans l'audit, se mettre à la place de l'entité faisant l'objet de l'audit et contester ou mettre en question la réalité du problème. Si le problème ne résiste pas à cet exercice, il ne devrait probablement pas figurer dans le rapport d'audit.

Annexe 10 :
Conseils concernant l'importance relative dans un audit (ISA 320, 450)

ISA 320

La présente norme internationale d'audit (ISA) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur d'appliquer le concept de caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit d'états financiers.

Les référentiels d'information financière traitent souvent du concept de caractère significatif (ou principe d'importance relative) dans le contexte de la préparation et de la présentation des états financiers. Bien qu'ils puissent expliquer le concept en des termes différents, les référentiels d'information financière précisent généralement :

- que les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci;
- que les jugements portant sur le caractère significatif sont fonction des circonstances, et sont influencés par l'ordre de grandeur ou la nature d'une anomalie ou par une combinaison de ces deux facteurs;
- que les jugements quant aux questions qui sont significatives pour les utilisateurs des états financiers reposent sur la prise en considération des besoins d'information financière communs à l'ensemble des utilisateurs en tant que groupe. Il est fait abstraction de l'incidence possible des anomalies pour des utilisateurs particuliers, dont les besoins peuvent varier considérablement.

Dans les normes ISA, on entend par «seuil de signification pour les travaux» le ou les montants que l'auditeur établit en deçà du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, afin de ramener à un niveau suffisamment faible la probabilité que le total des anomalies non corrigées et non détectées excède le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Le cas échéant, «seuil de signification pour les travaux» désigne aussi le ou les montants que l'auditeur établit en deçà du ou des seuils de signification pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir.

Lorsqu'il établit sa stratégie générale d'audit, l'auditeur doit déterminer un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Si, dans les circonstances propres à l'entité, il existe certaines catégories d'opérations, certains soldes de compte ou certaines informations à fournir pour lesquels des anomalies dont les montants sont inférieurs au seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble seraient raisonnablement susceptibles d'influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci, l'auditeur doit aussi déterminer le ou les seuils de signification à appliquer à ces catégories d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir.

L'auditeur doit déterminer un seuil de signification pour les travaux afin d'évaluer les risques d'anomalies significatives et de déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires.

L'auditeur doit modifier le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble (et, le cas échéant, le ou les seuils de signification pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir) si, au cours de l'audit, il prend connaissance d'informations qui l'auraient amené à déterminer initialement un ou des seuils de signification différents.

Si l'auditeur conclut qu'il convient de revoir à la baisse le seuil de signification déterminé initialement pour les états financiers pris dans leur ensemble (et, le cas échéant, le ou les seuils de signification pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir), il doit déterminer s'il est nécessaire de revoir le seuil de signification pour les travaux et si la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires sont toujours appropriés.

ISA 450

La présente norme internationale d'audit (ISA) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur d'évaluer l'incidence des anomalies détectées sur l'audit et l'incidence des anomalies non corrigées, le cas échéant, sur les états financiers.

Chaque anomalie est considérée individuellement afin d'en évaluer l'incidence sur les catégories d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir concernés, notamment en vue de déterminer si le seuil de signification pour une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information à fournir en particulier, le cas échéant, a été dépassé.

Les circonstances entourant certaines anomalies peuvent amener l'auditeur à déterminer qu'elles sont significatives, soit individuellement ou en cumulé avec d'autres anomalies détectées au cours de l'audit, même si leur montant est inférieur au seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Parmi les circonstances pouvant amener l'auditeur à déterminer qu'une anomalie est significative, il y a la mesure dans laquelle l'anomalie :

- affecte la conformité à des exigences réglementaires;
- a trait au choix erroné ou à l'application incorrecte d'une méthode comptable, qui a une incidence non significative sur les états financiers de la période considérée, mais aura probablement une incidence significative sur les états financiers des périodes futures;
- est une omission d'informations qui ne sont pas expressément exigées par le référentiel d'information financière applicable, mais qui, selon le jugement de l'auditeur, sont importantes pour que les utilisateurs puissent comprendre la situation financière de l'entité.

Le cumul des anomalies non significatives et non corrigées liées aux périodes antérieures peut avoir une incidence significative sur les états financiers de la période considérée. L'auditeur dispose d'un certain nombre de méthodes acceptables pour l'évaluation de l'incidence de ces anomalies non corrigées sur les états financiers de la période considérée. L'utilisation de la même méthode d'évaluation assure une certaine cohérence d'une période à l'autre.

Annex 11: