



COMMISSION EUROPÉENNE

**Projet de note d'orientation
sur la stratégie d'audit
(dans le cadre de l'article 62 du règlement (CE)
n° 1083/2006 du Conseil)**

1. PREAMBULE

La présente note d'orientation est destinée à l'autorité d'audit (AA) et aux autres organismes compétents responsables de l'élaboration de la stratégie d'audit.

Elle vise à préciser les attentes de la Commission à l'égard des diverses sections de la stratégie d'audit en indiquant les éléments minimaux à prévoir et en fournissant le cas échéant des explications supplémentaires et des conseils.

La stratégie générale d'audit détermine le champ d'application, les objectifs et la méthode de tous les travaux d'audit à réaliser en vue de répondre aux obligations de l'article 62 du règlement n° 1083/2006 du Conseil. Il s'agit d'un document de planification élaboré afin de garantir que l'autorité d'audit sera en mesure, pour le 31 décembre de chaque année, de produire le «rapport annuel de contrôle» visé à l'article 62, paragraphe 1, point d), i), et de formuler, conformément à l'article 62, paragraphe 1, point d), ii), «un avis, sur la base des contrôles et des audits qui ont été effectués sous sa responsabilité, indiquant si le système de gestion et de contrôle fonctionne de manière efficace, de façon à fournir une assurance raisonnable que les états des dépenses présentés à la Commission sont corrects et par conséquent une assurance raisonnable que les transactions sous-jacentes sont légales et régulières». La stratégie d'audit est mise en place au début de la période de mise en oeuvre de 9 ans et est, pour la Commission, un élément important pour fonder son assurance sur les systèmes nationaux.

La stratégie d'audit doit être revue au moins une fois par an pour tenir compte de l'évolution des événements et circonstances, par exemple modifications significatives apportées aux systèmes de gestion et de contrôle¹, résultats des audits, clôtures partielles attendues. Les modifications apportées à la stratégie d'audit doivent être indiqués au chapitre 3 "Modifications de la stratégie d'audit" du rapport annuel de contrôle. Il est également possible de remplir cette obligation en renvoyant la stratégie d'audit originale avec une mise en évidence des changements.

¹ Par exemple, nouvelles attributions des autorités de certification et de gestion (AC, AG), fonctions d'audit confiées à d'autres autorités, modifications de structures organisationnelles telles que division d'un ministère, changements importants de personnel, nouveaux systèmes TI etc...

Les éléments recommandés à inclure dans la stratégie d'audit sont résumés dans des encadrés à la suite de chaque titre de section. Des explications et indications supplémentaires sont présentées en-dessous des encadrés. Les particularités à prendre en considération pour les programmes de coopération territoriale européenne (CTE) sont indiquées à la fin de chaque section.

Certaines des informations requises pouvant être plus facilement présentées sous forme de tableau, il est recommandé d'utiliser dans la mesure du possible le tableau prévu à l'annexe 1.

Toute correspondance relative à la stratégie d'audit entre l'Etat membre et la Commission doivent être effectuées via SFC 2007.

2. EXIGENCES REGLEMENTAIRES

Les articles suivants sont d'une importance particulière:

Règlement (CE) n° 1083/2006 du Conseil

L'article 62, paragraphe 1, point c) stipule que:

"L'autorité d'audit d'un programme opérationnel est chargée en particulier:

[...]

(c) de présenter à la Commission, dans les neuf mois suivant l'approbation du programme opérationnel, une stratégie d'audit couvrant les organismes qui procéderont aux audits et contrôles visés aux points a) et b), la méthodologie à utiliser, la méthode d'échantillonnage pour les contrôles des opérations et la planification indicative des audits et contrôles pour garantir que les principaux organismes sont contrôlés et que les audits et contrôles sont répartis de façon régulière pendant toute la période de programmation.

Lorsqu'un système commun s'applique à plusieurs programmes opérationnels, une stratégie d'audit unique peut être présentée."

En cas de système commun, la période de neuf mois débutera seulement à la date d'adoption du dernier programme opérationnel couvert par la stratégie d'audit commune. Toutefois, lorsque des retards substantiels sont attendus dans l'approbation de l'un des programmes opérationnels, l'autorité d'audit peut envisager de présenter une stratégie d'audit distincte pour le programme opérationnel en retard afin de pouvoir respecter le délai fixé dans le règlement.

L'article 62, paragraphe 3, stipule que:

"Lorsque les audits et contrôles visés au paragraphe 1, points a) et b) sont réalisés par un organisme autre que l'autorité d'audit, celle-ci s'assure que lesdits organismes disposent de l'indépendance fonctionnelle nécessaire."

L'article 62, paragraphe 4, stipule que:

"La Commission transmet ses observations sur la stratégie d'audit présentée au titre du paragraphe 1, point c), au plus tard dans les trois mois suivant sa réception. En l'absence d'observations dans ce délai, la stratégie est réputée acceptée."

Règlement (CE) n° 1828/2006 de la Commission

Article 18, paragraphe 1

"La stratégie d'audit visée à l'article 62, paragraphe 1, point c), du règlement (CE) n° 1083/2006 est définie conformément au modèle de l'annexe V du présent règlement. Elle est mise à jour et revue chaque année et, au besoin, en cours d'année."

Pour certains programmes, les obligations mentionnées ci-dessus ne sont pas applicables, comme le précise l'article 74, paragraphe 1 du règlement (CE) n° 1083/2006:

"Pour les programmes opérationnels pour lesquels le total des dépenses publiques éligibles ne dépasse pas 750 millions EUR et pour lesquels le niveau du cofinancement communautaire ne dépasse pas 40 % du total des dépenses publiques:

a) l'autorité d'audit n'est pas tenue de présenter à la Commission une stratégie d'audit au titre de l'article 62, paragraphe 1, point c)."

Toutefois, compte tenu de l'obligation de l'article 62, paragraphe 2, selon laquelle les travaux d'audit et les contrôles doivent tenir compte des normes d'audit internationalement reconnues, il est prévu que le ou les organismes responsables de l'audit élaborent une stratégie d'audit pour leurs propres objectifs de planification afin de garantir que des audits suffisants soient effectués pour permettre la rédaction du rapport annuel de contrôle comprenant l'avis d'audit (article 62, paragraphe 1, point d) ii)).

3. VUE D'ENSEMBLE DES NORMES INTERNATIONALES D'AUDIT APPLICABLES

Il existe trois grands ensembles de normes internationales d'audit généralement reconnues dans le cadre de la profession comptable en Europe:

1. les normes édictées par l'IAASB (International Auditing and Assurance Standards Boards) de l'IFAC (Fédération internationale d'experts-comptables) décrivent brièvement les éléments qui pourraient s'avérer pertinents pour les audits du secteur public. Elles ont également été complétées par des études du secteur public;
2. les normes édictées par l'organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (Intosai), qui sont généralement utilisées par les auditeurs externes du service public – la Cour des comptes européenne et les institutions supérieures nationales de contrôle des finances publiques. Elles ont été complétées par les lignes directrices européennes concernant l'application des normes de contrôle de l'Intosai;

3. les normes édictées par l'Institut des auditeurs internes, utilisées par les auditeurs internes dans les secteurs public et privé.

Ces ensembles de normes comprennent des normes d'éthique, des normes relatives à l'exécution des travaux et des normes pour l'établissement des rapports. Ils constituent par conséquent un important point de référence pour la rédaction de la stratégie d'audit.

4. CONTENU DE LA STRATEGIE D'AUDIT

4.1. Introduction

- ***Identifier l'autorité d'audit responsable de l'établissement de la stratégie d'audit. Tout autre organisme y ayant contribué doit également être identifié. Expliquer la procédure appliquée.***

- Identification de l'autorité responsable de l'élaboration de la stratégie d'audit.
- Identification des autres organismes y ayant contribué.
- Brève explication de la procédure suivie pour élaborer la stratégie d'audit, y compris la préparation, la coordination et l'approbation finale, ainsi que pour définir le plan d'audit annuel.
- Brève explication de la procédure de suivi de la mise en oeuvre, de la révision et de l'actualisation de la stratégie d'audit.

Toutes les personnes qui participent à l'audit doivent intervenir au niveau adéquat dans la procédure de préparation et de mise à jour de la stratégie d'audit. Le processus général de préparation et de coordination avec les autres organismes d'audit doit être brièvement décrit (c'est-à-dire les instructions et la stratégie générale données selon la méthode descendante par l'autorité d'audit et les informations transmises par les autres organismes d'audit – approche ascendante). Le processus d'approbation finale de la stratégie d'audit doit également être couvert. L'autorité d'audit doit conserver la documentation relative à la préparation de la stratégie.

Cette stratégie constitue le cadre au sein duquel le plan annuel d'audit est établi. Par conséquent, l'exercice de planification annuelle doit y être décrit.

Dans cette section il doit être indiqué comment la mise en oeuvre de la stratégie sera suivie pour s'assurer de la réalisation des objectifs, qui sera responsable de ce suivi et s'il sera effectué au niveau central ou suivant une approche décentralisée, mais coordonnée.

Enfin, il y a lieu de décrire la procédure de révision et de mise à jour de la stratégie d'audit.

- ***Préciser les objectifs généraux de la stratégie d'audit.***

- Spécification des objectifs généraux.
- Mesures prises par l'autorité d'audit pour garantir l'alignement des objectifs entre tous les

organismes d'audit.

Si d'autres organismes d'audit ont contribué à la stratégie d'audit, l'autorité d'audit doit veiller, en sa qualité de responsable de la coordination finale et de la qualité des travaux, à ce que leurs objectifs soient conformes à ceux de la stratégie générale d'audit. La manière dont l'autorité d'audit compte s'y prendre doit être décrite dans la stratégie d'audit (par exemple à travers d'instructions, de réunions régulières, etc).

Ceci est d'une importance particulière pour les programmes CTE dans le cadre desquels les travaux d'audit seront effectués dans plusieurs États membres.

- ***Expliquer les fonctions et la responsabilité de l'autorité d'audit et des autres organismes effectuant les audits sous sa responsabilité.***

- Explication de toutes les fonctions et responsabilités de l'autorité d'audit, y compris celles qui ne se rapportent pas aux fonds structurels, avec référence, le cas échéant, au mandat ou à la charte d'audit.
- Explication des fonctions et responsabilités des autres organismes effectuant des audits sous sa responsabilité, avec référence, le cas échéant, au mandat ou à la charte d'audit. Pour les programmes CTE, ce point englobera aussi le groupe d'auditeurs avec référence au règlement intérieur adopté.

Les fonctions et les responsabilités de tous les organismes d'audit impliqués dans les programmes opérationnels doivent être expliquées. Les autres responsabilités qui ne concernent pas les audits des fonds structurels doivent également être indiquées brièvement. Il est recommandé que les autorités/organismes d'audit possèdent un mandat ou une charte d'audit décrivant leurs fonctions et responsabilités.

Pour les programmes CTE, il est important d'indiquer les particularités relatives à chacune des autorités et les fonctions et responsabilités de chaque acteur en matière d'audit (autorité d'audit, groupe d'auditeurs, autres organismes d'audit) devraient être décrites dans le règlement intérieur. Une référence au règlement intérieur adopté est par conséquent requise. Les articles ci-après du règlement (EC) n° 1080/2006 présentent une importance particulière:

Article 14, paragraphe 1

"Les États membres participant à un programme opérationnel désignent [...] une autorité d'audit unique, cette dernière étant située dans l'État membre de l'autorité de gestion..."

Article 14, paragraphe 2

"L'autorité d'audit du programme opérationnel est assistée d'un groupe d'auditeurs² composé d'un représentant de chaque État membre participant au programme opérationnel qui assume les

² Le règlement du Conseil utilise par erreur dans sa version française le terme "groupe de commissaires aux comptes". Cette traduction sera corrigée ultérieurement.

fonctions visées à l'article 62 du règlement n° 1083/2006. Le groupe d'auditeurs est constitué dans un délai maximal de trois mois après la décision approuvant le programme opérationnel. Il établit son règlement intérieur. Il est présidé par l'autorité de contrôle du programme opérationnel."

"Les États membres participants peuvent décider à l'unanimité que l'autorité d'audit est autorisée à accomplir elle-même les missions prévues à l'article 62 du règlement (CE) n° 1083/2006 sur l'ensemble du territoire couvert par le programme, sans qu'un groupe d'auditeurs, tel que visé au première alinéa, soit nécessaire..."

- ***Indiquer l'indépendance de l'autorité d'audit par rapport à l'autorité de gestion et à l'autorité de certification.***

- Indication de l'indépendance de l'autorité d'audit par rapport à l'autorité de gestion (AG) et à l'autorité de certification (AC), avec référence à l'organigramme et aux voies hiérarchiques.
- Pour les programmes CTE, indication de l'indépendance de l'autorité d'audit et du groupe d'auditeurs par rapport à l'autorité de gestion, à l'autorité de certification, au secrétariat techniques conjoint (STC) et aux contrôleurs, avec référence aux organigrammes et voies hiérarchiques concernés. L'assistance fournie par le STC à l'autorité d'audit ne doit pas interférer avec l'indépendance de cette dernière.
- Expliquer comment l'indépendance sera assurée.

Aucun auditeur ne doit avoir de lien de dépendance par rapport à l'entité contrôlée. C'est pourquoi il est important d'expliquer en détail les relations existant entre l'autorité d'audit et les différentes autorités de gestion et de certification, les intermédiaires et les bénéficiaires, en se référant à l'organigramme et aux voies hiérarchiques concernés et de préciser la manière dont l'indépendance sera assurée.

Pour les programmes CTE, il doit y avoir une garantie d'indépendance de l'autorité d'audit par rapport aux autorités de gestion et de certification, aux organismes intermédiaires et aux bénéficiaires, aux organismes spécifiquement désignés pour les programmes CTE, tels que le STC et aux contrôleurs visés à l'article 16, paragraphe 1, du règlement (CE) n° 1080/2006 comme indiqué à l'article 14, paragraphe 2, du même règlement. L'assistance fournie par le STC à l'autorité d'audit ne doit pas interférer avec l'indépendance de cette dernière.

Dans ce contexte, référence est faite (1) à la recommandation de la Commission européenne sur l'indépendance du contrôleur légal des comptes publiée en mai 2002 (détermination des menaces et des risques pour l'indépendance), voire OJ L 191/22 of 119/07/2002), (2) à la norme internationale de contrôle de la qualité n° 1, (3) au Code de déontologie de l'Intosai et (4) aux normes concernant l'indépendance de l'IIA.

- ***L'autorité d'audit doit confirmer que les autres organismes responsables de l'exécution des audits en vertu de l'article 62, paragraphe 3, du règlement (CE) n° 1083/2006 ont l'indépendance fonctionnelle requise.***

- Confirmation par l'autorité d'audit de l'indépendance des organismes d'audit par rapport à l'autorité de gestion, à l'autorité de certification, aux organismes intermédiaires et aux bénéficiaires, avec référence à l'organigramme et aux voies hiérarchiques concernés. Pour les programmes CTE, cette confirmation doit aussi être donnée pour chaque membre du groupe d'auditeurs.
- Indication des organismes d'audit qui sous-traiteront des activités d'audit. Pour celles-ci, indiquer comment l'indépendance des auditeurs sous-traitants sera garantie.
- Décrire les procédures mises au point par l'autorité d'audit pour éviter/traiter les situations de conflit d'intérêts dans le cas de programmes CTE.

L'indépendance est requise non seulement au niveau de l'autorité d'audit, mais également au niveau de tous les organismes intervenant dans l'audit du/des programme(s) opérationnel(s).

Une confirmation d'indépendance doit être fournie par l'autorité d'audit pour tous les organismes impliqués dans la réalisation des audits (y compris en sous-traitance).

Il importe donc de confirmer l'indépendance de tous les organismes d'audit à l'égard des différentes autorités de gestion, de certification, des organismes intermédiaires et des bénéficiaires, avec référence à l'organigramme et aux relations hiérarchiques.

Si des activités d'audit doivent être sous-traitées, il convient aussi de préciser qui les exécutera en sous-traitance et comment l'indépendance des sous-traitants sera garantie.

Pour les programmes CTE, une confirmation de l'indépendance de chaque membre du groupe d'auditeurs devra être fournie.

Pour ces programmes, il faut en outre garantir que les organismes d'audit sont indépendants des contrôleurs agissant en application de l'article 16 du règlement (CE) n° 1080/2006 ainsi que du STC.

A cet égard, il est suggéré qu'une procédure soit élaborée par l'autorité d'audit dans le cadre du document de stratégie pour éviter/traiter les situations de conflit d'intérêts.

4.2. Base juridique et champ d'application

- ***Indiquer tout cadre réglementaire national ayant une incidence sur l'autorité d'audit et ses fonctions.***

- Indication de tout cadre réglementaire national influant sur l'autorité d'audit et sur ses fonctions.
- Indication des divergences entre le cadre réglementaire national et les prescriptions des règlements communautaires en ce qui concerne le travail d'audit devant être effectué par l'autorité d'audit et indication des conséquences possibles.
- Indication des mesures qui seront prises pour remédier, au besoin, à ces divergences.

L'autorité d'audit doit présenter un aperçu des dispositions en matière d'audit faisant partie du cadre réglementaire national qui ont une incidence sur les fonctions de l'autorité d'audit et d'autres organismes d'audit.

Elle doit également signaler les éventuelles divergences entre le cadre réglementaire national et les règlements communautaires et leur incidence sur les travaux des organismes d'audit. Le cas échéant, il convient d'indiquer les mesures qui seront prises par l'Etat membre afin de remédier à ces divergences. S'il n'en existe aucune, il faut aussi l'indiquer dans la stratégie d'audit.

- ***Indiquer la période couverte par la stratégie.***

➤ Confirmation du fait que la stratégie couvre toute la période de mise en oeuvre.

La stratégie d'audit doit normalement couvrir l'intégralité de la période de programmation jusqu'à sa clôture et, comme le précise l'article 62, paragraphe 1, contenir un programme indicatif des audits et des contrôles pour garantir (i) que les principaux organismes soient contrôlés³ et (ii) que les audits et contrôles soient répartis de façon régulière pendant toute cette période.

- ***Indiquer quels sont les fonds, programmes et régions concernés par la stratégie***

- Indiquer les fonds, programmes et régions concernés, y compris les autorités et organismes. Ces informations peuvent être fournies dans le tableau de l'annexe 1.
- Lorsque la stratégie couvre plus d'un programme, indiquer les principaux éléments de contrôle communs justifiant le système commun.

Lorsqu'un système commun s'applique à plusieurs programmes opérationnels, une stratégie d'audit unique peut être présentée. Un système commun peut être envisagé là où le même système de gestion et de contrôle soutient les activités de plusieurs programmes opérationnels. La présence des mêmes éléments de contrôle principaux est le critère à prendre en considération⁴. L'autorité d'audit doit confirmer l'existence d'un système commun (voir l'article 62, paragraphe 1, point (c)) et en préciser les éléments clés. Les stratégies d'audit pour les programmes CTE doivent être distinctes.

4.3. Méthodologie

- ***Indiquer la méthode d'audit à suivre en référence à des normes d'audit reconnues à l'échelle internationale (par exemple INTOSAI, IFAC, IIA, etc.), à des manuels d'audit ou à d'autres documents spécifiques.***

- Indication des normes d'audit internationales à prendre en considération et d'autres normes applicables à appliquer.
- Confirmation de la disponibilité d'un manuel.

³AG, AC et OI gérant une importante contribution financière du programme opérationnel

⁴Définis dans les lignes directrices pour la correction financière COM(2001) 476 (à mettre à jour pour intégrer les obligations imposées par les nouveaux règlements).

Il convient d'indiquer quelles sont les normes d'audit appliquées. Si ce sont des normes nationales, il faut indiquer si elles reposent sur certaines des normes d'audit internationalement acceptées. Il y a lieu de rédiger un manuel d'audit donnant une description des procédures de travail pour les différentes phases de l'audit (c'est-à-dire la planification, l'enquête préliminaire, l'analyse des risques, la réalisation des engagements, l'enregistrement et la documentation, la supervision, l'établissement de rapports, le processus d'assurance qualité et la révision externe, l'utilisation des travaux d'autres auditeurs, l'utilisation de toutes techniques d'audit assisté par ordinateur (TAAO), les méthodes d'échantillonnage utilisées etc.). Dans cette section, l'autorité d'audit doit confirmer si le manuel d'audit est disponible et, dans la négative, expliquer pourquoi il ne l'est pas.

Dans le cas des programmes CTE, il y a lieu de préciser quelles seront les normes d'audit principalement appliquées et la manière dont toutes différences entre organismes d'audit et/ou par rapport aux normes d'audit internationales seront réglées.

4.4. Stratégie et priorités en matière d'audit

- ***Fixer des seuils d'importance significative à des fins de planification et de notification des manquements.***

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">➤ Indication du seuil d'importance relative à des fins de planification.➤ Indication du seuil d'importance relative pour la communication des déficiences s'il diffère du précédent. |
|---|

La norme ISA 320 donne la définition suivante du "caractère significatif" en matière d'audit (materiality): « L'information est significative si son omission, ou son inexactitude, peut influencer les décisions économiques que prennent les utilisateurs sur la base des états financiers. L'importance relative dépend de la taille de l'élément ou de l'erreur, jugée dans les circonstances particulières de son omission ou de son inexactitude. En conséquence, l'importance relative fournit un seuil ou un critère de séparation plus qu'une caractéristique qualitative principale que l'information doit posséder pour être utile ».

Ceci est directement lié au concept d'assurance raisonnable (dans le contexte d'un engagement d'audit), qui se définit comme un niveau d'assurance élevé, mais pas absolu, exprimé positivement dans le rapport de l'auditeur en tant qu'assurance raisonnable que les informations faisant l'objet de l'audit sont exemptes d'anomalies significatives.

Le point 2 de l'annexe IV du règlement n° 1828/2006 de la Commission précise que le seuil d'erreur significative est de 2 % maximum pour l'échantillonnage statistique aléatoire.

Dans ce contexte, il est fait référence (1) à la norme ISA 320 et (2) à la ligne directrice n°12 pour l'application des normes d'audit INTOSAI.

- ***Indiquer les types d'audit à effectuer (audits des systèmes, contrôle des opérations).***

Pour les audits des systèmes:

a) spécifier l'organisme/les organismes responsable(s) des activités de contrôle;

- Une liste des organismes effectuant les audits de systèmes peut être fournie dans le tableau de l'annexe 1.

b) indiquer les organismes à auditer;

- Une liste complète des organismes qui peuvent faire l'objet d'un audit de système peut être fournie dans le tableau de l'annexe 1 (les AG, AC et tous les organismes intermédiaires (OI) doivent être mentionnés).

Il est attendu de l'autorité d'audit qu'elle contrôle tous les organismes inclus dans les systèmes de gestion et de contrôle d'un programme opérationnel donné au cours de la période de programmation.

Pour les programmes CTE, la spécification des organismes à contrôler doit englober tous les organismes responsables du programme CTE dans tous les États membres, y compris les contrôleurs visés à l'article 16 du règlement (CE) n° 1080/2006.

c) indiquer tout domaine transversal à couvrir par les audits des systèmes, tel que les marchés publics, les aides d'État, les prescriptions en matière d'environnement, l'égalité des chances et les systèmes informatiques.

- Les questions horizontales à couvrir peuvent être incluses dans le tableau de l'annexe 1.

Tous les autres audits spécialisés prévus doivent être indiqués, par exemple ceux destinés à couvrir des risques spécifiques, tels que le respect des dispositions communautaires (marchés publics etc.) , le traitement des irrégularités et la révision des systèmes informatiques.

En ce qui concerne les systèmes informatiques, il est fait référence aux normes internationalement acceptées suivantes: (1) *International Standards Organisation (ISO) 17799 / British Standard 7799: Code of practice for information security management (BS ISO/IEC 17799)*; (2) *Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik: IT-Grundschutzhandbuch/IT Baseline Protection Manual (BSI)*; *Information Systems Audit and Control Foundation: Control objectives for Information and related Technology (COBIT)*.

Pour les contrôles des opérations:

a) spécifier l'organisme/les organismes responsable(s) des activités d'audit;

- Une liste des organismes effectuant les audits d'opérations doit être fournie.

b) spécifier les critères permettant de déterminer le niveau d'assurance obtenu par les audits des systèmes et faire référence aux documents utilisés pour appliquer la méthode

d'échantillonnage exposée à l'article 17 du règlement (CE) n°1828/2006 ;

- Déterminer et décrire les éléments clés de contrôle pour les AG, AC, OI.
- Décrire la méthodologie mise au point pour l'évaluation quantifiée de tous les éléments clés des systèmes, y compris les critères à utiliser pour déterminer le niveau d'assurance obtenu à partir des audits de systèmes et le processus de détermination du taux d'erreur prévisible à utiliser pour l'échantillonnage.
- Inclure une référence à la documentation disponible pour appliquer la méthodologie d'échantillonnage.
- Indiquer la méthode d'échantillonnage statistique aléatoire sélectionnée et sa justification.
- Pour les programmes CTE, confirmer que la documentation d'échantillonnage comprend la description des critères destinés à déterminer quand l'audit sera effectué chez le seul bénéficiaire principal et quand il couvrira tous les bénéficiaires partenaires.

La fiabilité des systèmes servira de base à la détermination des paramètres techniques de l'échantillonnage, en particulier le niveau de confiance et le taux d'erreur prévu.

Il est attendu de l'autorité d'audit qu'elle détermine les éléments clés des systèmes, la méthodologie utilisée pour l'évaluation quantifiée de tous les éléments clés, y compris les critères qui seront utilisés pour déterminer la fiabilité des systèmes de gestion et de contrôle et l'évaluation du degré d'assurance aux fins de l'échantillonnage. L'autorité d'audit doit aussi décrire comment le taux d'erreur prévisible à utiliser pour l'échantillonnage sera déterminé. La Commission, en collaboration avec la Cour des Comptes Européenne, est en train de développer une méthodologie pour l'évaluation des éléments-clé du système. Cette méthodologie est prévue pour être publiée au cours du second semestre de 2007. Il est recommandé que l'autorité d'audit prenne en compte cette méthodologie.

Il est prévu que, au début de la période de programmation, avant que les résultats des audits de système ne soient disponibles, la confiance à placer dans les systèmes soit généralement estimée faible (niveau de confiance correspondant 90 %). Toutefois, il pourrait y avoir une exception à ceci si le système de gestion et de contrôle reste le même qu'au cours de la période de programmation 2000-2006 et si le système s'avère bien fonctionner.

Dans cette partie de la stratégie d'audit, il y a lieu d'indiquer la méthode d'échantillonnage statistique aléatoire. Les motifs du choix de cette méthode doivent être décrits. La méthodologie d'échantillonnage utilisée pour choisir les audits d'opérations doivent répondre aux critères fixés à l'annexe IV du règlement (CE) n° 1828/2006 de la Commission.

Pour les programmes CTE, il y lieu de décrire dans la documentation les critères destinés à déterminer quand l'audit sera mené chez le seul bénéficiaire principal et quand il couvrira tous les bénéficiaires partenaires.

c) spécifier la procédure permettant de déterminer les étapes à suivre quand des erreurs matérielles sont détectées.

- Spécification de la procédure pour déterminer les mesures à prendre lorsque des erreurs significatives sont détectées, avec indication de qui sera chargé de l'évaluation des erreurs, comment cette opération sera coordonnée entre l'autorité d'audit et différents organismes d'audit, description de la méthode à utiliser, des critères pour étendre l'échantillon si nécessaire et des critères pour évaluer si les erreurs sont aléatoires ou systémiques.

Là où des erreurs significatives sont détectées, l'autorité d'audit doit décider des mesures appropriées à prendre pour vérifier l'existence d'effets systémiques éventuels et décider s'il est opportun d'élargir l'échantillon, par exemple. La procédure à suivre doit être décrite.

- ***Pour l'ensemble de la période de programmation, indiquer, en les justifiant, les priorités fixées et les objectifs des contrôles.***
- ***Expliquer le lien entre l'évaluation des risques et les activités de contrôle prévues.***
- ***Etablir un calendrier des missions d'audit pour l'année suivante sous forme de tableau.***

Les éléments minimum recommandés devant être inclus dans la stratégie d'audit pour les 3 points ci-dessus ont été regroupés dans le tableau ci-dessous.

- L'indication des priorités et des objectifs d'audit fixés pour les 3 prochaines années et le planning plus général pour les années suivantes de la période de programmation. Ceci peut être fait dans le tableau inclus à l'annexe 1 et peut donc être considéré comme fournissant le calendrier indicatif des audits pour l'année à venir .
- Décrire les critères utilisés pour déterminer les priorités et les objectifs d'audit.
- Le lien entre les résultats de l'évaluation des risques et les activités d'audit prévues peut être indiqué dans le tableau de l'annexe 1

Une description des critères utilisés pour déterminer les priorités et leur justification doit être incluse.

Les résultats de l'exercice d'évaluation des risques (voir point 4.5. ci-dessous) doivent constituer la base principale pour fixer les priorités parmi les activités d'audit de systèmes prévues.

L'autorité d'audit doit fournir un calendrier indicatif montrant comment elle prévoit de couvrir l'intégralité du système de gestion et de contrôle pour obtenir une assurance raisonnable de son efficacité.

Il est recommandé que l'autorité d'audit élabore un calendrier général pour toute la période de programmation, un calendrier plus détaillé fixant les priorités pour les trois prochaines années et un programme d'audit indicatif des missions d'audit pour les années à venir. Celui-ci devrait montrer la portée et les objectifs détaillés en matière d'audit pour l'année à venir.

A des fins de coordination, un plan d'audit détaillé (aussi appelé calendrier de missions d'audit) doit être fourni chaque année à la Commission au cours du trimestre précédant le 1er juillet de l'année d'audit et à temps pour la réunion de coordination bilatérale annuelle. Ce plan d'audit devra décrire le champ d'application et les objectifs détaillés des audits pour l'année à venir et inclure tant les audits de système que les audits d'opérations.

4.5. Évaluation des risques

- ***Indiquer les procédures appliquées, y compris dans quelle mesure les résultats des audits antérieurs des organismes et systèmes ont été pris en compte (par exemple les audits de la période 2000-2006 et les activités d'audit relatives à l'évaluation de conformité).***

- Expliquer brièvement la méthode générale adoptée pour évaluer les risques, en indiquant notamment les autorités responsables de la préparation de l'évaluation et du processus de coordination et de validation. Confirmer que l'autorité d'audit a validé les résultats de l'exercice avec les différents organismes d'audit.
- Expliquer brièvement le modèle d'évaluation des risques. L'autorité d'audit peut fournir le modèle d'évaluation des risques complété.
- Indiquer dans quelle mesure les résultats d'audits antérieurs des organismes et systèmes ont été pris en compte.

Le modèle général d'analyse des risques (analyse des risques inhérents et des risques d'audit) doit être décrit brièvement (hypothèses prises, méthode de hiérarchisation des risques, niveau du projet, niveau de la mesure, etc.). Le processus d'évaluation des risques est un exercice continu qui doit être actualisé chaque année. En cas de changement de procédures, la Commission doit en être informée dans le cadre du rapport de contrôle annuel. Les résultats des audits antérieurs et l'exercice d'évaluation de la conformité peuvent être pris en considération dans l'évaluation des risques.

- ***Indiquer l'autorité de gestion, l'autorité de certification et les organismes intermédiaires concernés.***

- Indication des organismes couverts par l'évaluation des risques. Ces informations peuvent être fournies dans le tableau de l'annexe 1.

L'évaluation générale des risques doit porter sur toutes les autorités et tous les organismes intermédiaires du système de gestion et de contrôle.

Pour les programmes CTE, les secrétariats techniques conjoints et les contrôleurs de premier niveau désignés conformément à l'article 16 du règlement (CE) No 1080/2006 doivent être inclus également .

- ***Indiquer les facteurs de risque pris en compte, incluant toute question horizontale considérée comme un facteur de ce type.***

➤ Indication et explication des facteurs de risque pris en compte et description du système de cotation utilisé.

Une liste des facteurs de risque pris en considération doit être incluse dans cette section. Les facteurs de risque à prendre en considération sont notamment les suivants: le montant concerné, les compétences de gestion, la qualité des contrôles internes, le degré d'instabilité ou de stabilité de l'environnement de contrôle, le moment du dernier engagement d'audit, la complexité de la structure organisationnelle, le type d'opération, le type de bénéficiaires, etc.

- ***Indiquer les résultats par l'identification et l'établissement d'un ordre de priorité des organismes, processus, contrôles et programmes essentiels et des axes prioritaires à auditer.***

➤ Les résultats peuvent être indiqués dans le tableau de l'annexe 1.

Tous les organismes ne peuvent pas être couverts dès le début, c'est pourquoi des priorités devront être établies sur la base d'une évaluation des risques. L'exercice d'évaluation des risques constitue la base principale pour définir les priorités parmi les activités d'audit prévues (principaux organismes etc.).

Dans ce contexte, il est fait référence aux normes pertinentes (1) ISA 315 et 330, (2) à la ligne directrice d'application n° 10 et à la norme IIA 2010.

4.6. Recours aux travaux de tiers

- ***Indiquer dans quelle mesure certaines composantes sont contrôlées par d'autres auditeurs et le degré de fiabilité potentielle de ces travaux.***

➤ Indication de la mesure dans laquelle des autorités/organismes/axes prioritaires sont contrôlés par d'autres auditeurs ou en sous-traitance dans le cadre d'audits de systèmes ou d'opérations.

➤ Indication de la mesure dans laquelle il peut être recouru à ces travaux, par exemple uniquement à des fins de planification, comme preuve d'audit, pour confirmer les résultats des autorités d'audit.

➤ Pour les programmes CTE, indication de la mesure dans laquelle les résultats d'audits couvrant les organismes des programmes de convergence ou de compétitivité seront pris en considération.

L'autorité d'audit doit indiquer les organismes d'audit auxquels elle aura recours et le type d'audit dont ces organismes seront responsables. Cette description doit montrer clairement comment l'autorité d'audit élaborera son avis annuel. Il est escompté que, pour déterminer l'ampleur de ce recours, l'autorité d'audit effectue une évaluation ex-ante de l'indépendance des organismes d'audit, des procédures qu'ils appliquent etc....

Lorsque les programmes CTE sont en partie réalisés, gérés ou contrôlés par des organismes qui agissent aussi dans le cadre des programmes de convergence et de compétitivité, l'autorité d'audit des programmes CTE indiquera comment les résultats d'audits couvrant ces organismes seront pris en considération aux fins de ses propres rapports et avis.

- **Expliquer comment l'autorité d'audit assurera la qualité des travaux réalisés par les autres organismes d'audit selon les normes d'audit reconnues à l'échelle internationale.**

- Brève description de la qualité du contrôle qui sera effectué par l'autorité d'audit pour garantir que le travail des organismes d'audit est acceptable et adéquat et que les normes d'audit internationales généralement acceptées ont été respectées.
- Indication de la manière dont l'autorité d'audit examinera les activités d'audit sous-traitées ou supervisera le processus d'exécution d'activités d'audit en sous-traitance par d'autres organismes d'audit.
- Indication des procédures adoptées d'un commun accord par les autorités d'audit et les organismes d'audit des programmes CTE concernant le recours aux travaux les uns des autres.

L'autorité d'audit doit élaborer une procédure afin de garantir que la qualité des travaux effectués par les autres organismes soit acceptable et adéquate et que ces organismes appliquent également les normes d'audit internationalement acceptées. Une description du processus à suivre pour pouvoir s'appuyer sur ces travaux doit être incluse dans le manuel d'audit auquel il peut être fait référence dans cette section (par exemple instructions données en vue d'adopter une approche d'audit commune, convention administrative, examen de dossiers (examen détaillé), discussions avec les autres organismes d'audit sur les constatations faites, restrictions d'accès aux dossiers ou des travaux réalisés, garantie de la qualité des travaux effectués, contrôle destiné à vérifier que les auditeurs ont les compétences nécessaires pour contrôler les spécificités des fonds structurels, rapport à l'organisme de coordination, avec les échéances et le plan d'intervention, etc.). Un résumé de cette procédure doit être inclus dans la stratégie d'audit dans cette section.

La Commission recommande que l'autorité d'audit ait un accès non limité aux documents de travail d'audit.

Si des activités d'audit sont exécutées en sous-traitance, le processus de supervision destiné à assurer l'adéquation du travail effectué est important. Il y a lieu de préciser qui est responsable de cette supervision. Si ce n'est pas l'autorité d'audit, il convient d'indiquer la façon dont celle-ci vérifiera le processus afin de veiller à ce que les activités soient réalisées de manière adéquate.

Pour les programmes CTE, il est escompté que des mesures et procédures soient convenues avant la présentation de la stratégie d'audit pour permettre à l'autorité d'audit de se fier aux travaux des

autres organismes d'audit agissant sous sa responsabilité dans le respect des normes d'audit internationales généralement acceptées. La Commission recommande que l'autorité d'audit ait un accès illimité aux documents de travail des audits.

L'autorité d'audit doit indiquer les normes prises en considération dans ce contexte. De l'analyse de ces normes il peut être conclu que, pour pouvoir se fier au travail de tiers, certaines conditions doivent être remplies. Pour plus de précisions, nous renvoyons aux normes suivantes: (1) ISA 600, (2) ligne directrice européenne n° 25 concernant l'application des normes de contrôle de l'Intosai et (3) la norme IIA 2050. La Commission en recommande le respect.

4.7. Ressources

- **Indiquer les ressources prévues à affecter, au moins pour l'année à venir.**

<ul style="list-style-type: none"> ➤ Indication des ressources humaines disponibles au moins pour l'année à venir, selon le tableau ci-dessous. ➤ Confirmation de la disponibilité de personnel professionnel pour exécuter les audits prévus.
--

Un aperçu des ressources peut être donné sous forme du tableau suivant:

Organisme d'audit	Autorité d'audit	Organisme d'audit 1	Organisme d'audit 2
Ressources par type d'audit			
Audits de systèmes	Nombre de personnes	Nombre de personnes	Nombre de personnes
Audits d'opérations	Nombre de personnes	Nombre de personnes	Nombre de personnes

La stratégie d'audit doit indiquer, en auditeurs/jours, les ressources humaines disponibles pour atteindre les objectifs fixés pour l'année à venir, y compris les ressources d'organismes tiers et celles d'activités d'audit effectuées en sous-traitance. Il est recommandé d'indiquer séparément les auditeurs/jours disponibles au niveau de l'autorité d'audit, des autres organismes d'audit et des activités d'audit réalisées en sous-traitance. Il y a lieu d'indiquer les auditeurs/jours disponibles par type d'audit (audits de système et audits d'opérations) et de fournir une brève description de l'expérience professionnelle du personnel qui effectue les audits. Il est essentiel de disposer de ressources suffisantes dès le début de la période de programmation, car les audits doivent être répartis de manière égale pendant cette période (article 62 (1), point c)) et l'autorité d'audit doit établir à la fois un rapport de contrôle national et une opinion fondée sur les contrôles et audits qui ont eu lieu (article 62(1) (d)(i)(ii)). Le recours à des compétences spécialisées doit

être signalé. Dans cette section de la stratégie d'audit, l'autorité d'audit est priée de démontrer et confirmer que les ressources nécessaires sont disponibles pour les travaux décrits dans la stratégie.

Le niveau minimal d'expérience et de qualification requis pour exécuter les différents types d'audit n'a pas été précisé dans la réglementation. Toutefois, vu que l'autorité d'audit doit tenir compte des normes internationales en matière d'audit, il importe de noter que le code de déontologie et les normes applicables comportent des principes généraux tels que l'intégrité, l'objectivité, la compétence professionnelle et la diligence, la confidentialité et le comportement professionnel, que l'autorité d'audit est tenue de respecter.

Il est recommandé de fixer un calendrier à long terme, de façon à ce que les besoins futurs en matière de recrutement, de formation et de développement professionnel continu puissent être prévus de manière adéquate.

Dans l'éventualité où l'autorité d'audit et/ou les organismes d'audit sont les mêmes que ceux de la période de programmation 2005-2006, il est important que des ressources adéquates soient également planifiées en ce qui concerne la période en cours. Par conséquent, l'autorité d'audit doit confirmer que les ressources indiquées sont disponibles en plus, et séparément, de celles affectées aux travaux d'audit restants pour l'actuelle période de programmation.

En ce qui concerne les ressources d'audit, nous nous référons (1) à la ligne directrice européenne n° 11 pour l'application des normes INTOSAI et (2) aux normes IIA.

4.8. Rapports

- ***Indiquer les procédures internes en matière de rapports, notamment l'élaboration des rapports provisoires et définitifs d'audit, et le droit de l'organisme audité à être entendu et à fournir une explication avant l'adoption d'une position définitive.***

➤ Brève description de la procédure d'établissement des rapports (y compris les différentes phases du rapport (projet/procédures contradictoires/rapport final)), des délais de présentation, du format (y compris résumé), des destinataires des rapports, des critères utilisés pour les avis, des rapports relatifs à la procédure de suivi et du rapport annuel de contrôle.

À la fin de chaque audit, l'auditeur doit rédiger un rapport d'audit contenant un avis. Il est recommandé à tous les organismes d'audit d'utiliser une présentation standard, comprenant une synthèse. La procédure de rapport, y compris concernant le processus de suivi et les outils de surveillance, doit être indiquée dans cette section.

A titre indicatif, une procédure de rapport doit comprendre:

- une description de la procédure d'élaboration du projet de rapport, de la procédure contradictoire («le droit de l'entité contrôlée d'être entendue») et de publication du rapport final, avec indications des échéances. Cette procédure doit garantir que les rapports seront rédigés dans les délais;

- une description des filières d'information au sein de l'administration ainsi que de la procédure de rapport à la Commission (rapports individuels à inclure). Seuls les rapports d'audit de systèmes doivent être présentés à la Commission. Les autres circuits d'information (par exemple vers un comité d'audit) doivent être précisés. Des copies des rapports doivent être transmises non seulement à l'entité contrôlée mais aussi aux organismes compétents intéressés (comme l'autorité de certification et/ou l'autorité de gestion). Cela permettra d'évaluer la nécessité de la mise en place de contrôles supplémentaires dans le cadre des fonctions qui leur sont attribuées;

- une description des procédures de rapport entre les différents organismes d'audit;

- une description des rapports à établir sur les procédures de suivi. Il s'agit du système permettant de suivre l'application des mesures recommandées à la suite des audits effectués à tous les niveaux. L'autorité d'audit doit définir un processus pour déterminer le caractère adéquat, efficace et opportun des mesures prises par les entités contrôlées à la suite des conclusions et recommandations formulées.

En outre, il y a lieu de décrire les outils de surveillance disponibles au sein de l'autorité d'audit qui permettent d'obtenir des informations telles que l'état de réalisation du programme d'audit, la consignation des résultats/les actions recommandées (nombre, type, conclusions systémiques, état de mise en oeuvre des actions recommandées, taux d'erreur, montant des dépenses irrégulières...).

L'autorité d'audit doit mettre au point et décrire des critères de rédaction des avis afin de garantir que les différents organismes d'audit appliquent une approche uniforme.

Les procédures à suivre pour l'élaboration du rapport annuel de contrôle/rapport de clôture partielle et de l'avis annuel doivent également être décrites. L'autorité d'audit doit obtenir suffisamment d'informations probantes adéquates pour être en mesure de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son avis annuel.

Le règlement intérieur adopté pour les programmes CTE doit comprendre des procédures concernant les langues à utiliser dans les rapports et des procédures de traduction. Les langues des rapports d'audit et les procédures de traduction doivent être clairement définies d'avance. Le règlement intérieur doit aussi définir le processus de transmission des rapports aux parties intéressées (AG, contrôleurs, STC, AC, AA et groupe de commissaires aux comptes).

5. QUE POUVEZ-VOUS ATTENDRE DE LA COMMISSION?

Comme indiqué à l'article 62, paragraphe 4: La Commission transmet ses observations sur la stratégie d'audit présentée au titre du paragraphe 1, point c), au plus tard dans les trois mois suivant sa réception. À défaut d'observations dans ce délai, la stratégie est réputée être acceptée.

Cela signifie que les directions générales s'occupant des fonds structurels examineront la stratégie d'audit proposée et indiqueront si elle est approuvée ou non. En pratique, la Commission répondra formellement à chaque cas dans le délai prévu. L'évaluation sera faite selon les mêmes principes dans les deux DG. En case de non approbation, les raisons en seront indiquées ainsi que le délai pour présenter les éléments complémentaires à la Commission. Si

nécessaire, une réunion bilatérale pourra être organisée afin de débattre de ces éléments. La stratégie d'audit mise à jour durant la période de mise en œuvre des programmes opérationnels sera examinée dans le cadre de la réunion annuelle de coordination prévue à l'article 73, paragraphe 1.

La Commission répondra à chaque document de stratégie d'audit envoyé par l'intermédiaire du STC 2007.

Annexe 1: tableau synoptique de l'activité d'audit prévue

Numéro(s) CCI ⁵					Nom du/des programme(s) ¹		Fonds ¹			
		Missions d'audit pour l'année								
Organismes devant faire l'objet d'un audit (autorités) ²	Numéro CCI ¹	Montant approuvé ³	Organisme responsable du travail d'audit ⁴	Résultat de l'évaluation des risques ⁵	2007 ⁶ Priorités, Objectif et portée de l'audit	2008 ⁸ Priorités, Objectif et portée de l'audit	2009 ⁹ Priorités, Objectif et portée de l'audit	2010 ¹⁰ Priorités, Objectif et portée de l'audit	2011-2015 ¹¹ Priorités, Objectif de l'audit	
Questions horizontales ⁷										

Renvois aux points de la note d'orientation.

⁵ Point 4.2. Indiquer quels sont les fonds, programmes concernés par la stratégie d'audit.

⁶ Point 4.4. Spécifier les organismes devant faire l'objet d'un audit et point 4.5. informations concernant l'autorité de gestion, l'autorité de certification et les organismes intermédiaires couverts par l'évaluation des risques.

³ Le montant géré sous la responsabilité de chaque autorité, mentionnée dans la première colonne

⁴ Point 4.4. Spécifier le(s) organisme(s) responsable(s) du travail d'audit. Également lié au point 4.6. de la note d'orientation sur le recours aux travaux de tiers.

⁵ Point 4.5. Explication du lien entre les résultats de l'analyse des risques et les activités d'audit prévues. Indication des résultats de l'évaluation des risques.

⁶ Point 4.4. Calendrier indicatif des missions d'audit de systèmes de l'année à venir (01/01/2007-30/06/2008). Les objectifs et la portée des audits doivent également être indiqués.

⁷ Point 4.4. Indiquer les questions horizontales devant être couvertes par les audits de systèmes.

⁸ Point 4.4. Indiquer et justifier les priorités, les objectifs et la portée des audits (01/07/2008-30/06/2009).

⁹ Point 4.4. Indiquer et justifier les priorités, les objectifs et la portée des audits (01/07/2009-30/06/2010).

¹⁰ Point 4.4. Indiquer et justifier les priorités, les objectifs et la portée des audits (01/07/2010-30/06/2011).

6
8
9
10

¹¹ Point 4.4. Indiquer et justifier les priorités, les objectifs des audits (01/07/2011-30/06/2015)