



COMMISSION EUROPÉENNE

Fonds structurels et d'investissement européens

Guide d'orientation à l'intention des États membres
relatif au
rapport annuel de contrôle et à l'avis d'audit

(Période de programmation 2014-2020)

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

Table des matières

Liste des acronymes et des abréviations.....	3
I. Contexte	4
1. Références réglementaires:	4
2. Objectif du guide d'orientation	4
3. Calendrier des travaux d'audit	5
II. Orientations concernant le RAC	6
1. Introduction	6
2. Modifications significatives du/des système(s) de gestion et de contrôle	7
3. Modifications de la stratégie d'audit	7
4. Audits des systèmes	8
5. Audits des opérations	12
6. Audits des comptes	19
7. Coordination entre les organismes d'audit et le travail de supervision de l'autorité d'audit (le cas échéant)	21
8. Autres informations	22
9. Niveau global d'assurance	24
III. Orientations sur l'avis d'audit	27
Annexe 1 – Point 10.1, «Résultats des audits des systèmes», du modèle de RAC	32
Annexe 2 – Point 10.2, «Résultats des audits des opérations», du modèle de RAC.....	33
Annexe 3 – RAC et avis d'audit à présenter pour le 15 février 2016	35

LISTE DES ACRONYMES ET DES ABREVIATIONS

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

¹ http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.FRA.

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>.

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

I. CONTEXTE

1. Références réglementaires:

Règlement	Articles
Règlement (UE) n° 1303/2013 Règlement portant dispositions communes (ci-après le «RDC»)	Article 127, paragraphe 5: Fonctions de l'autorité d'audit
Règlement (UE) n° 2015/207 Règlement d'exécution de la Commission (ci-après le «REC»)	Article 7, paragraphes 2 et 3, et annexes VIII et IX (modèles d'avis d'audit et de rapport annuel de contrôle)

2. Objectif du guide d'orientation

L'objectif du présent document est de fournir des orientations sur les RAC et les avis que les États membres doivent présenter à la Commission, en vertu de l'article 127, paragraphe 5, du RDC. Ce guide s'applique à tous les Fonds ESI, à l'exception du Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader), et suit la structure des modèles de RAC et d'avis d'audit établis aux annexes VIII et IX du REC.

Accompagnés de la déclaration de gestion, du résumé annuel (relevant tous deux de la responsabilité de l'AG) et des comptes (relevant de la responsabilité de l'AC), le RAC et l'avis d'audit exprimé par l'AA sont des éléments importants qui permettent à la Commission d'obtenir une assurance raisonnable sur le bon fonctionnement du SGC des Fonds ESI dans les États membres, la légalité et la régularité des dépenses déclarées ainsi que l'exactitude, l'exhaustivité et la véracité des comptes.

En vertu de l'article 317 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, dans les domaines du budget communautaire qui sont gérés selon des dispositions de gestion communes, la Commission reste globalement responsable de l'exécution du budget alors que les États membres coopèrent avec celle-ci et sont responsables de l'administration et du contrôle quotidiens de la mise en œuvre des programmes.

Le processus d'assurance dans le cadre de la gestion partagée avec les États membres s'appuie sur le concept d'audit unique (voir article 148 du RDC). La Commission entend s'appuyer autant que possible sur l'avis d'audit exprimé par l'AA si elle a obtenu une assurance suffisante sur la qualité des travaux d'audit réalisés par l'AA. La Commission

analyse donc soigneusement le RAC et l'avis présentés par l'AA pour émettre son propre avis sur le SGC pour chaque programme.

En vertu du dernier alinéa de l'article 127, paragraphe 5, du RDC, si un SGC s'applique à plus d'un programme, un RAC unique couvrant tous les programmes peut être établi par l'AA. Les SGC communs sont traités de manière plus approfondie à la rubrique 2 du *guide d'orientation à l'intention des États membres relatif à la stratégie d'audit* (réf.: EGESIF_14-0011).

Dans le cas de programmes plurifonds, l'AA présente un RAC précisant les Fonds concernés. Les programmes plurifonds désignent les programmes cofinancés par le FEDER et le FSE et, le cas échéant, le Fonds de cohésion.

3. Calendrier des travaux d'audit

L'article 59, paragraphe 5, du règlement financier [règlement (UE, EURATOM) n° 966/2012⁴] dispose que la comptabilité relative aux dépenses qui ont été engagées pendant la période de référence concernée et le résumé annuel des rapports finaux d'audit et des contrôles effectués doivent être fournis à la Commission au plus tard le 15 février de l'exercice suivant. La date limite du 15 février peut être exceptionnellement reportée au 1^{er} mars par la Commission, moyennant communication de l'État membre concerné.

Dans le RAC à présenter pour le 15/02/N+2, les rapports de l'AA sur les audits des systèmes, les audits des opérations et les audits des comptes, effectués sur les dépenses incluses dans une demande de paiement présentée à la Commission, en ce qui concerne l'exercice comptable allant du 01/07/N au 30/06/N+1 (délai pour la dernière demande de paiement liée à l'exercice comptable 31/07/N+1).

Sur la base de sa stratégie d'audit, l'AA devrait mettre en œuvre tous les travaux d'audit nécessaires à l'établissement d'un avis d'audit valable pour chaque exercice comptable. Le guide d'orientation de la Commission susmentionné relatif à la stratégie d'audit inclut, dans sa partie V, des calendriers indicatifs pour les travaux d'audit.

Étant donné qu'aucune période d'audit n'est explicitement prévue dans le RDC, l'AA doit convenir à l'avance avec l'AG et l'AC du calendrier pour la préparation des comptes concernés par le processus d'audit, en tenant compte de la nécessité d'assurer la présentation en temps voulu d'un RAC et d'un avis d'audit de qualité, conformément à l'article 127, paragraphe 5, du RDC. L'AG doit en outre mettre à la disposition de l'AA une copie de son projet de déclaration de gestion, du résumé annuel des rapports d'audit finaux et des contrôles effectués, y compris une analyse de la nature et du contenu des erreurs et lacunes détectées dans les systèmes, ainsi que le détail des mesures correctives prises ou envisagées à la suite de leur détection. Les États membres doivent fixer des échéances internes pour la transmission des documents entre les autorités dans le but de remplir leurs responsabilités respectives.

⁴ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?qid=1416480945454&uri=CELEX:32012R0966>.

Les premiers RAC et avis d'audit doivent être fournis pour le 15 février 2016 et s'appuieront sur les dépenses incluses dans une demande de paiement présentée à la Commission entre la date à laquelle les dépenses ont commencé à être éligibles et le 31 juillet 2015. Le dernier exercice comptable commence le 1^{er} juillet 2023 et prend fin le 30 juin 2024, et les travaux d'audit le concernant seront inclus dans le dernier RAC, à présenter le 15 février 2025 au plus tard.

II. ORIENTATIONS CONCERNANT LE RAC

Dans chaque section ci-dessous, le texte figurant dans l'encadré est un extrait du point correspondant du modèle de RAC (Annexe IX du REC).

1. Introduction

- 1.1 Identification de l'autorité d'audit responsable et des autres organismes ayant pris part à l'élaboration du rapport.
- 1.2 Période de référence (c'est-à-dire l'exercice comptable)⁵.
- 1.3 Période d'audit (au cours de laquelle l'audit a eu lieu).
- 1.4 Identification du ou des programmes opérationnels couverts par le rapport et de ses/leurs autorités de gestion et de certification. [Lorsque le rapport annuel de contrôle couvre plusieurs programmes ou Fonds, les informations sont ventilées par programme et par Fonds, en indiquant dans chaque point les informations spécifiques au programme et/ou au Fonds, à l'exception du point 10.2 si ces informations sont fournies au point 5.]
- 1.5 Description des étapes de l'élaboration du rapport et de l'établissement de l'avis d'audit.

La période durant laquelle l'audit a eu lieu doit être indiquée. Il y a lieu de faire référence à la version de la stratégie d'audit applicable. En cas de modification de la stratégie liée à la période comptable couverte par le RAC concerné, il y a lieu de le signaler au point 3.

Le point 1.5 doit couvrir la phase de préparation, la documentation analysée, la coordination avec d'autres organismes (le cas échéant), les travaux d'audit réalisés tels que décrits aux points 4.5 et 6 et l'établissement final de l'avis d'audit. Ce point revêt une importance particulière dans les cas où l'AA s'appuie sur les travaux d'autres organismes d'audit. Enfin, le présent point doit également porter sur les contrôles de cohérence effectués par l'AA pour la déclaration de gestion aux fins de l'avis d'audit (y compris les contrôles pour vérifier la cohérence de la déclaration de gestion avec les conclusions de tous les audits et contrôles). Pour de plus amples informations, consulter le *guide d'orientation à l'intention des États membres relatif à l'établissement de la déclaration de gestion et du résumé annuel* (EGESIF_15_0008), en cours de finalisation.

⁵ Tel que défini à l'article 2, paragraphe 29, du RDC.

2. Modifications significatives du/des système(s) de gestion et de contrôle

2.1 Détails concernant toute modification significative des systèmes de gestion et de contrôle liée aux responsabilités des autorités de gestion et de certification, en particulier eu égard à la délégation de fonctions à de nouveaux organismes intermédiaires, et confirmation du respect des articles 72 et 73 du règlement (UE) n° 1303/2013 sur la base du travail d'audit réalisé par l'autorité d'audit en vertu de l'article 127 du même règlement.

2.2 Informations concernant le suivi des organismes désignés conformément à l'article 124, paragraphes 5 et 6, du règlement (UE) n° 1303/2013.

2.3 Les dates à compter desquelles ces modifications s'appliquent, les dates de notification des modifications à l'autorité d'audit, ainsi que les incidences de ces modifications sur les audits doivent être indiquées.

On entend par modifications significatives des modifications qui pourraient avoir une incidence sur le bon fonctionnement du SGC et le degré d'assurance qu'il fournit quant à la gestion des Fonds ESI. L'AA devrait confirmer que le SGC modifié respecte toujours les articles 72, 73 et 74 du RDC, sur la base des travaux d'audit réalisés en ce qui concerne les modifications apportées au SGC.

Si aucun audit n'a été réalisé concernant ces modifications, l'AA doit, lorsqu'elle formule ses conclusions et son avis, estimer leur incidence sur la configuration et le fonctionnement du SGC.

Lorsque l'article 124, paragraphes 5 et 6, est applicable, et que l'AA a été mandatée par l'État membre pour confirmer que le plan de mesures correctives approprié⁶ a été mis en œuvre pendant la période probatoire, elle doit indiquer dans le RAC les travaux réalisés en la matière. Si un tel plan n'a pas été mis en œuvre avant la soumission du RAC, l'AA doit indiquer dans le RAC le calendrier convenu pour le plan, l'état d'avancement et l'incidence de cette situation sur l'avis d'audit de l'AA.

3. Modifications de la stratégie d'audit

3.1 Détails concernant toute modification apportée à la stratégie d'audit, et explication des motifs. En particulier, indiquez toute modification de la méthode d'échantillonnage utilisée pour l'audit des opérations (voir section 5, ci-dessus).

3.2 Distinction entre les modifications apportées ou proposées à un stade avancé, qui n'affectent pas les travaux réalisés pendant la période de référence, et les modifications faites pendant la période de référence et qui ont une incidence sur le travail d'audit et ses résultats.

⁶ Conformément aux dispositions citées, lorsque les résultats existants en matière d'audit et de contrôle montrent que l'autorité désignée (AG ou AC) ne remplit plus les critères de désignation, l'État membre fixe, à un niveau approprié et en fonction de la gravité du problème, une période probatoire, au cours de laquelle les mesures correctives nécessaires sont prises.

Seules les modifications par rapport à la version précédente de la stratégie d'audit doivent être mentionnées.

4. Audits des systèmes

4.1 Détails concernant les organismes (y compris l'autorité d'audit) qui ont effectué des audits du bon fonctionnement du système de gestion et de contrôle du programme [comme prévu à l'article 127, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 1303/2013], ci-après les «audits des systèmes».

Les organismes mentionnés au point 4.1 concernent soit l'AA ou tout organisme d'audit qui réalise des audits conformément à l'article 127, paragraphe 2, du RDC, le cas échéant. Si une partie des audits des systèmes a été externalisée, les modalités contractuelles⁷ et les tâches sous-traitées doivent être précisées. Pour les programmes plurifonds, il y a lieu d'indiquer si l'AA réalise les travaux d'audit pour tous les Fonds et, dans la négative, de mentionner les organismes chargés de chaque fonds.

4.2 Description de la base des audits réalisés, y compris la référence à la stratégie d'audit applicable, plus particulièrement à la méthode d'évaluation des risques et aux résultats qui ont conduit à établir le plan d'audit pour les audits des systèmes. Si l'évaluation des risques a été mise à jour, il y a lieu de le mentionner au point 3 ci-dessus, qui couvre les modifications de la stratégie d'audit.

Une liste complète des organismes et des fonctions couverts par les audits des systèmes est fournie dans le programme indicatif des missions d'audit figurant dans la stratégie d'audit.

Le RAC devrait comporter des informations sur l'état d'avancement de la mise en œuvre de la stratégie d'audit en ce qui concerne les audits des systèmes. Dans le cas où la stratégie d'audit n'a pas été (intégralement) mise en œuvre, l'AA doit en préciser la raison et indiquer le calendrier de réalisation des audits des systèmes prévus, lesquels seront inclus dans le RAC suivant ou dans un autre rapport. En tout état de cause, l'AA devrait mettre en œuvre tous les travaux d'audit nécessaires à l'établissement d'un avis d'audit valable pour chaque exercice comptable.

En cas de programmes plurifonds, les informations susmentionnées doivent être fournies pour chaque Fonds (ou, si les mêmes informations sont applicables à tous les Fonds, il y a lieu de l'indiquer clairement).

4.3 En ce qui concerne le tableau figurant au point 10.1 ci-après, description des principales constatations et conclusions tirées des audits des systèmes, y compris les audits ciblés sur des domaines thématiques particuliers, tels que définis au point 3.2. de l'annexe VII du règlement concerné.

⁷ Par exemple, le nom du contractant, le champ d'application et les objectifs du contrat, la définition des tâches, etc.

4.4 Indication de l'éventuel caractère systémique des problèmes décelés et des mesures prises, en quantifiant les dépenses irrégulières et les éventuelles corrections financières appliquées, conformément à l'article 27, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 480/2014.

Dans le cadre du point 4.3, il convient de séparer clairement par programme et par Fonds les principales conclusions résultant des audits des systèmes. Les organismes concernés par les conclusions doivent être clairement indiqués.

Le tableau figurant au point 10.1 de l'annexe IX du REC doit être complété et annexé au RAC. Ce tableau indique, pour chaque organisme audité par l'AA, l'évaluation liée à chaque exigence principale, résultant des audits effectués lors des précédents exercices comptables de la même période de programmation. Des informations supplémentaires sur l'évaluation de ces exigences clés sont présentées dans les *Orientations pour une méthodologie commune permettant d'évaluer les systèmes de gestion et de contrôle dans les États membres* établies par la Commission (EGESIF_14-0010 du 18.12.2014).

Les audits à caractère horizontal⁸ ciblant des domaines thématiques particuliers (conformément à la stratégie d'audit et effectués en rapport avec l'exercice comptable) doivent également être inclus dans ce point, notamment:

- la qualité des vérifications de gestion, notamment eu égard au respect des règles régissant les marchés publics, des règles en matière d'aides d'État, des exigences environnementales et de l'égalité des chances;
- la qualité de la sélection des projets et des vérifications de gestion liées à la mise en œuvre des instruments financiers;
- le fonctionnement et la sécurité des systèmes informatiques mis en place conformément à l'article 72, point d), à l'article 125, paragraphe 2, point d), et à l'article 126, point d), du RDC et leur connexion avec le système informatique «SFC 2014», tel que prévu à l'article 74, paragraphe 4, du RDC;
- la fiabilité des données déclarées relatives aux indicateurs et aux valeurs intermédiaires, l'adéquation des systèmes d'établissement de rapports et de gestion des données sous-jacents pour les indicateurs financiers, les indicateurs de réalisation et les indicateurs de résultat relatifs au degré de priorité des investissements et, partant, les progrès réalisés par le PO dans la réalisation de ses objectifs fournis par l'autorité de gestion en vertu de l'article 125, paragraphe 2, point a), du RDC.
- la déclaration des retraits et des recouvrements;
- la mise en œuvre de mesures antifraude efficaces et proportionnées, tenant compte des risques recensés.

⁸ Les audits à caractère horizontal peuvent porter sur plusieurs fonds ou programmes.

Lorsqu'aucun audit des systèmes n'a été réalisé en rapport avec l'exercice comptable, une justification appropriée doit être fournie ou des informations montrant que cela est conforme à la stratégie d'audit. Dans les cas exceptionnels où les audits des systèmes ont été réalisés ou finalisés en rapport avec l'exercice comptable, mais n'ont pas encore été présentés à la Commission, ils doivent l'être au plus tard en même temps que le RAC. Lorsque les audits des systèmes n'ont pas encore été finalisés au moment de la soumission du RAC, une indication des conclusions préliminaires doit être fournie dans le RAC, ainsi qu'une estimation de leur incidence sur l'évaluation globale.

Dans le cadre du point 4.4, l'AA doit inclure des informations sur l'état d'avancement de la mise en œuvre des plans d'action faisant suite à ses audits des systèmes réalisés en rapport avec l'exercice comptable auquel le RAC fait référence. L'incidence financière doit être indiquée, ainsi que l'état d'avancement des corrections. La demande de paiement transmise à la Commission dans laquelle les corrections ont été déduites doit être indiquée.

Si aucun problème systémique⁹ n'a été décelé, cela doit également figurer dans le RAC.

En cas de programmes plurifonds, les informations susmentionnées doivent être fournies pour chaque Fonds (ou, si les mêmes informations sont applicables à tous les Fonds, il y a lieu de l'indiquer clairement).

4.5 Informations sur le suivi des recommandations d'audit issues des audits des systèmes des exercices comptables précédents.

En cas de corrections financières résultant des audits des systèmes des précédents exercices comptables, la demande de paiement à la Commission dans laquelle les corrections ont été déduites doit être mentionnée.

4.6 Description (le cas échéant) des lacunes particulières liées aux instruments financiers ou à un autre type de dépenses auxquelles s'appliquent des règles particulières (par exemple, les aides d'État, les projets générateurs de recettes, les options de coûts simplifiés), décelées durant des audits des systèmes, ainsi que des suites données par l'autorité de gestion pour remédier à ces lacunes.

Dans le cadre du présent point, l'AA devrait décrire les travaux réalisés spécifiquement en ce qui concerne les instruments financiers et les lacunes ou irrégularités constatées, ainsi que les mesures correctives prises à cet égard. L'AA doit également décrire l'assurance que permettent d'offrir les rapports de contrôle réguliers fournis en vertu de l'article 40, paragraphe 2, du CDR. Lorsque des audits ont été effectués au niveau des bénéficiaires

⁹ Les erreurs systémiques sont des erreurs qui ont un impact sur la population non auditée et se produisent dans des circonstances bien déterminées et similaires. Elles présentent généralement un point commun, comme le type d'opération, le lieu d'exécution ou le délai. Elles sont généralement révélatrices de procédures de contrôle inefficaces au sein (d'une partie) des systèmes de gestion et de contrôle. Pour plus de précisions, consulter le *Guide du traitement des erreurs révélées dans les rapports annuels de contrôle*.

finaux, conformément à l'article 40, paragraphe 3, du CDR, l'AA doit décrire les raisons du choix de ce type d'approche et les principales conclusions tirées de ces audits.

Le Fonds soutenant l'instrument financier doit être indiqué pour les programmes plurifonds.

4.7 Niveau d'assurance obtenu à la suite des audits des systèmes (faible/moyen/élevé) et justification.

Ce point fait référence au niveau d'assurance qui peut être attribué au SGC en ce qui concerne sa capacité à assurer la légalité et la régularité des dépenses. L'évaluation de l'AA est fondée sur les résultats de tous les audits des systèmes relatifs à l'exercice comptable et, le cas échéant, aux précédents exercices comptables, et les conclusions correspondantes. Les systèmes classés dans la catégorie 1 à la suite de l'évaluation offrent un niveau d'assurance élevé quant à la légalité et à la régularité des dépenses, les systèmes classés dans la catégorie 2 offrent un niveau d'assurance moyen, les systèmes classés dans la catégorie 3 offrent un niveau d'assurance moyen ou faible en fonction de l'incidence des lacunes relevées, et les systèmes classés dans la catégorie 4 offrent un niveau d'assurance faible.

Dans le cas de programmes plurifonds et lorsque le niveau d'assurance obtenu pour le SGC varie entre les différents Fonds, l'AA doit clairement présenter les réserves applicables à chaque Fonds et préciser la différence.

5. Audits des opérations

5.1 Indication des organismes (y compris l'autorité d'audit) qui ont effectué des audits des opérations [comme prévu à l'article 127, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 1303/2013 et à l'article 27 du règlement (UE) n° 480/2014].

L'AA devrait expliquer dans ce point les mesures prises pour surveiller les travaux des organismes qui effectuent les audits des opérations en son nom (délégation ou externalisation), conformément au cadre réglementaire de l'Union, à la stratégie d'audit et aux normes d'audit reconnues au niveau international¹⁰. L'AA doit confirmer que les travaux effectués par ces organismes sont fiables aux fins du RAC et lui permettent d'établir un avis d'audit valable.

Dans le cas de programmes plurifonds, les informations susmentionnées doivent être fournies pour chaque Fonds.

Si une partie des audits des opérations a été externalisée, les modalités contractuelles¹¹ et les tâches sous-traitées doivent être précisées.

Dans le cas des programmes CTE, l'AA doit décrire la manière dont elle a veillé à ce que les règles de procédure mises en place par le groupe d'auditeurs soient respectées.

5.2 Description de la méthode d'échantillonnage appliquée et informations sur la conformité de la méthode avec la stratégie d'audit.

5.3 Indication des paramètres utilisés pour l'échantillonnage statistique et explication des calculs et du jugement professionnel sous-jacents appliqués. Les paramètres d'échantillonnage comprennent: le niveau de signification, le niveau de confidentialité, l'unité d'échantillonnage, le taux d'erreur escompté, l'intervalle d'échantillonnage, la valeur de la population, la taille de la population, la taille de l'échantillon, des informations sur la stratification (le cas échéant). Les calculs qui sous-tendent la sélection des échantillons et le taux d'erreur total [tels que définis à l'article 28, paragraphe 14, du règlement (UE) n° 480/2014] sont mentionnés au point 10.3 ci-après, dans un format permettant d'en comprendre les étapes fondamentales, conformément à la méthode d'échantillonnage particulière utilisée.

¹⁰ Le principe fondamental de toutes les normes (par exemple la ligne directrice n° 25 des lignes directrices européennes concernant l'application des normes de contrôle de l'INTOSAI) veut que l'auditeur principal mette en œuvre des procédures d'audit pour s'assurer que la qualité des travaux des autres auditeurs est acceptable et appropriée. Une nouvelle exécution de certains travaux d'audit effectués par ces auditeurs peut être envisagée mais n'est pas obligatoire. La décision d'exécuter à nouveau ces travaux devrait être fondée sur le jugement et le scepticisme professionnels de l'AA.

¹¹ Par exemple, le nom et l'adresse du contractant, le champ d'application et les objectifs du contrat, la définition des tâches, etc.

5.4 Rapprochement entre les dépenses totales déclarées en euros à la Commission pour l'exercice comptable et la population dont l'échantillon aléatoire a été tiré (colonne «A» du tableau figurant au point 10.2 ci-après). Le rapprochement des éléments couvre les unités d'échantillonnage négatives lorsque des corrections financières ont été appliquées pour l'exercice comptable considéré.

5.5 En présence d'unités d'échantillonnage négatives, confirmation qu'elles ont été traitées comme une population distincte, conformément à l'article 28, paragraphe 7, du règlement délégué (UE) n° 480/2014 de la Commission. Analyse des principaux résultats des audits de ces unités, notamment en vérifiant plus particulièrement si les décisions concernant l'application de corrections financières (prises par l'État membre ou la Commission) ont été comptabilisées en tant que retraits ou recouvrements.

5.6 En cas d'échantillonnage non statistique, indiquez les raisons de l'utilisation de la méthode, conformément à l'article 127, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 1303/2013, le pourcentage des opérations/dépenses couvertes par les audits, les mesures prises pour garantir le caractère aléatoire de l'échantillon (et donc sa représentativité) et garantir un échantillon d'une taille suffisante pour permettre à l'autorité d'audit d'établir un avis d'audit valable. Un taux d'erreur extrapolé est aussi calculé en cas d'échantillonnage non statistique.

Dans le cadre du point 5.2, l'AA doit décrire la méthode d'échantillonnage utilisée, conformément à l'article 127, paragraphe 7, du CDR et à l'article 28 du RD. Les écarts par rapport à la méthode d'échantillonnage définie dans la stratégie d'audit doivent être indiqués et précisés sous ce point.

Dans le cadre du point 5.3, l'AA doit indiquer et justifier les **paramètres utilisés pour l'échantillonnage**, comme le taux d'erreur escompté, le niveau de signification, l'unité d'échantillonnage (à savoir une opération, un projet dans le cadre d'une opération ou une demande de paiement d'un bénéficiaire) et, le cas échéant, le degré de confiance utilisé conformément à l'article 28, paragraphe 11, du RD¹², ainsi que l'intervalle d'échantillonnage, s'il y a lieu. Le RAC doit également préciser la taille de la population, la taille de l'échantillon, le nombre d'unités d'échantillonnage réellement auditées au cours de l'exercice comptable, s'il y a lieu¹³.

Dans le cadre du point 5.3, l'AA devrait également décrire son approche de la stratification (à appliquer en vertu de l'article 28, paragraphe 10, du RD), couvrant des sous-populations qui présentent des caractéristiques similaires telles que des opérations consistant en des

¹² L'article 28, paragraphe 11, du RD dispose que dans un système dont la fiabilité est jugée élevée, le degré de confiance utilisé pour l'échantillonnage des opérations ne doit pas être inférieur à 60 %. Dans un système dont la fiabilité est jugée faible, le degré de confiance utilisé pour l'échantillonnage des opérations ne doit pas être inférieur à 90 %.

¹³ Dans le cas de périodes d'échantillonnage multiples, les données doivent être indiquées pour chaque échantillon.

contributions financières d'un programme en faveur d'instruments financiers, des éléments de grande valeur ou des Fonds (dans le cas de programmes plurifonds).

Au cours de la période 2007-2013, il était possible d'utiliser un seul échantillon pour plusieurs programmes couverts par le même SGC. Cette possibilité a été maintenue pour la période 2014-2020, avec l'ajout des programmes plurifonds. Dans ces cas, le même avis d'audit et les mêmes mesures correctives s'appliquent à tous les programmes ou Fonds, y compris lorsque les lacunes ne concernent qu'un seul programme ou Fonds. Cette situation peut être évitée lorsque les éléments probants recueillis dans le cadre de l'audit sont suffisants pour formuler une conclusion pour chaque programme ou Fonds.

Si le taux d'erreur est supérieur à 2 % ou en cas de lacunes à caractère systémique dans un programme plurifonds, il est dans l'intérêt de l'État membre de mettre en œuvre des corrections financières ciblées pour chaque Fonds plutôt que des mesures correctives ayant une incidence sur tout le programme. La Commission recommande donc à l'AA d'obtenir une assurance raisonnable pour chaque Fonds, ce qui suppose que l'échantillon sélectionné pour un programme plurifonds apporte suffisamment d'éléments probants dans le cadre de l'audit pour chaque Fonds, c'est-à-dire que la règle des 30 unités d'échantillonnage¹⁴ doit être appliquée. À cet effet, l'AA pourrait utiliser la stratification par Fonds, telle que prévue à l'article 28, paragraphe 10, du RD, en s'assurant que chaque strate ait une taille suffisante pour formuler une conclusion par strate. Ce point est particulièrement important lorsque des résultats différents sont escomptés pour les différents Fonds au titre d'un programme plurifonds.

L'AA doit fournir à l'annexe 10.3 du RAC les tableaux de calcul (et, le cas échéant et à la demande des auditeurs de la Commission, les journaux informatiques des logiciels ACL, IDEA ou tout autre logiciel similaire) nécessaires pour comprendre la méthode d'échantillonnage appliquée en utilisant les modèles fournis dans le guide de l'échantillonnage¹⁵ de la Commission. Lorsque l'AA a suivi une méthode d'échantillonnage qui n'était pas prévue dans les modèles, la feuille de calcul pertinente doit être fournie à la place. La piste d'audit pour la sélection de l'échantillon doit être assurée.

Dans le cadre du point 5.3, l'AA doit expliquer comment elle a mis en œuvre, dans la pratique, les exigences en matière de contrôle proportionnel des programmes opérationnels, énoncées à l'article 148, paragraphe 1, du CDR et à l'article 28, paragraphe 8, du RD, s'il y a lieu.

Lorsque l'AA a utilisé l'approche autorisée à l'article 28, paragraphe 9, du RD, le point 5.3 du RAC doit indiquer la méthodologie appliquée pour le sous-échantillonnage. Dans ce cas, et aux fins du tableau 10.2 du RAC, colonne intitulée «*Dépenses relatives à l'exercice*

¹⁴ Cette règle de base se reflète également à l'article 28, paragraphe 9, du RD dans le contexte du sous-échantillonnage.

¹⁵ Version actualisée du guide de l'échantillonnage pour les autorités d'audit (COCOF_08-0021-03_EN du 04/04/2013), en cours de finalisation.

comptable auditées pour l'échantillon aléatoire», l'AA ne doit tenir compte que des dépenses réellement auditées et non des dépenses déclarées pour l'unité d'échantillonnage (par exemple, opération, demande de paiement) auxquelles le sous-échantillonnage était applicable. Les données figurant dans cette colonne ne sont communiquées qu'à titre d'information et sont indépendantes du calcul du taux d'erreur extrapolé au niveau de l'unité d'échantillonnage, qui doit être appliqué aux dépenses déclarées pour l'unité d'échantillonnage.

L'AA doit indiquer au point 5.4 la valeur de la **population** ayant fait l'objet de l'échantillonnage et effectuer un rapprochement de ce montant avec le montant des dépenses déclarées par l'AC à la Commission pour l'exercice comptable. Lorsque des corrections financières ont été effectuées, les éléments de rapprochement doivent inclure des unités d'échantillonnage négatives¹⁶.

La population à des fins d'échantillonnage inclut les dépenses déclarées à la Commission pour les opérations au titre d'un programme ou d'un groupe de programmes pour l'exercice comptable. Toutes les opérations pour lesquelles des dépenses déclarées ont été incluses dans la demande de paiement présentée à la Commission au cours de l'exercice faisant l'objet de l'échantillonnage doivent être reprises dans la population échantillonnée, sauf dans les cas où l'article 148, paragraphe 1, du CDR s'applique.

Au point 5.5, l'AA doit confirmer que les **unités d'échantillonnage négatives** correspondent au montant des corrections financières enregistrées dans le système comptable de l'AC et garantir que ces unités ont été considérées comme une population distincte, conformément à l'article 28, paragraphe 7, du RD. Des explications complémentaires quant à la manière de tenir compte des unités d'échantillonnage négatives sont fournies dans le guide.

En cas d'**échantillonnage non statistique**¹⁷, l'AA doit indiquer au point 5.6 le raisonnement qui a présidé à la sélection de l'échantillon, sur la base de son jugement professionnel, des exigences réglementaires et des normes d'audit applicables et reconnues au niveau international. En particulier, l'AA doit préciser pourquoi elle considère que l'échantillon est représentatif de la population à partir de laquelle il a été sélectionné et permet à l'AA de formuler un avis d'audit valable.

5.7 Analyse des principaux résultats des audits de ces opérations, décrivant le nombre d'éléments de l'échantillon audités, le montant et les types d'erreurs correspondants par opération, la nature des erreurs décelées, le taux d'erreur par strate et les principales déficiences ou irrégularités correspondantes, la limite supérieure du taux d'erreur (le cas
--

¹⁶ Voir rubrique 5.5, troisième et quatrième points, du guide de l'échantillonnage.

¹⁷ L'exigence réglementaire minimale de 5 % des opérations et de 10 % des dépenses correspond au «meilleur scénario» d'assurance élevée du système. À cet égard, des informations supplémentaires sont fournies dans le guide d'orientation relatif à la stratégie d'audit (point 3.3, réf. EGESIF EGESIF_14-0011) et le guide de l'échantillonnage.

échéant), les causes fondamentales, les mesures correctives proposées (y compris celles visant à éviter que ces erreurs se répètent dans les demandes de paiement ultérieures) et l'incidence sur l'avis d'audit. Le cas échéant, expliquer plus en détail les données présentées aux points 10.2 et 10.3 ci-après, en particulier pour ce qui est du taux d'erreur total.

5.8 Explications concernant les corrections financières relatives à l'exercice comptable et appliquées par l'autorité de certification/l'autorité de gestion avant de présenter les comptes à la Commission, et résultant des audits des opérations, y compris les corrections forfaitaires ou extrapolées, tel que précisé au point 10.2 ci-après.

5.9 Comparaison du taux d'erreur total et du taux d'erreur total résiduel (tels qu'indiqués au point 10.2 ci-après) avec le niveau de signification fixé, afin d'établir si la population contient ou non des inexactitudes significatives et d'en déterminer l'incidence sur l'avis d'audit.

5.10 Informations sur les résultats de l'audit de l'échantillon complémentaire [conformément à l'article 28, paragraphe 12, du règlement (UE) n° 480/2014], le cas échéant.

5.11 Indication de l'éventuel caractère systémique des problèmes décelés et des mesures prises, en quantifiant les dépenses irrégulières et les éventuelles corrections financières appliquées.

5.12 Informations sur le suivi des audits des opérations effectués au cours des années précédentes, en particulier concernant les déficiences de nature systémique.

5.13 Conclusions tirées des résultats globaux des audits des opérations en ce qui concerne l'efficacité du système de gestion et de contrôle.

L'AA devrait effectuer tous les travaux d'audit nécessaires à l'établissement d'un avis d'audit valable pour chaque exercice comptable. Il s'agit notamment des audits de toutes les opérations sélectionnées par échantillonnage aléatoire. Lorsque l'AA n'est pas en mesure de réaliser l'audit d'une opération donnée, une justification détaillée doit être fournie dans le RAC, ainsi que les mesures prises par l'AA pour remédier à la situation et atténuer son incidence sur l'avis d'audit.

Les erreurs prises en compte dans le TER doivent correspondre à des conclusions figurant dans un rapport d'audit final, c'est-à-dire après la clôture de la procédure contradictoire avec l'entité contrôlée. Dans les cas, dûment motivés, où cette procédure contradictoire n'a pas été menée à son terme avant la soumission du RAC, la portée des travaux peut être limitée et un avis avec réserve peut être fourni sur la base du jugement professionnel de l'AA. La quantification de la réserve dans l'avis d'audit peut s'effectuer sur la base du montant d'erreur maximal que l'AA juge raisonnable compte tenu des informations dont elle dispose au moment où elle formule son avis d'audit.

Au point 5.7, l'AA doit inclure l'analyse quantitative réalisée sur les erreurs décelées. Le nombre et les types d'erreurs, leur importance et leurs causes, tels que les estime l'AA, doivent être précisés.

Au point 5.9, l'AA doit indiquer le TER, calculé en vertu de l'article 28, paragraphe 14, du RD:

«Sur la base des résultats des audits des opérations obtenus aux fins de l'avis d'audit et du rapport de contrôle visés à l'article 127, paragraphe 5, point a), du règlement (UE) n° 1303/2013, l'autorité d'audit est chargée de calculer un taux d'erreur total, qui est la somme des erreurs aléatoires extrapolées et, le cas échéant, des erreurs systémiques et des erreurs occasionnelles non corrigées, divisée par la population.»¹⁸

Le TER doit ensuite être comparé au seuil de signification, c'est-à-dire au niveau maximal de 2 % des dépenses incluses dans la population¹⁹. Lorsque des mesures correctives ont été prises avant la finalisation du RAC, l'AA doit également calculer le RTER, c'est-à-dire le TER moins les corrections financières appliquées à la suite de l'audit des opérations par l'AA. Le RTER doit ensuite être comparé avec le seuil de signification.

Le RTER correspond au TER moins les corrections financières qui ont pu être appliquées par l'État membre à la suite des erreurs constatées par l'AA dans ses audits des opérations, y compris les erreurs aléatoires extrapolées ou les irrégularités systémiques. Généralement, ces corrections sont appliquées après avoir établi le TER. Toutefois, les corrections financières appliquées par l'État membre après l'établissement de l'échantillon par l'AA et avant l'établissement du TER par l'AA peuvent être également déduites à partir du RTER si ces corrections ont pour but de réduire les risques constatés par le TER. C'est par exemple le cas lorsque des corrections ont été apportées sur la base des travaux réalisés par l'AG pour déterminer la portée des irrégularités systémiques constatées par l'AA dans ses audits des opérations. En tout état de cause, outre le jugement professionnel porté par l'AA lors de l'examen des corrections financières à prendre en compte dans le calcul du RTER, l'AA doit avoir l'assurance raisonnable que les corrections financières à prendre en compte dans le RTER sont effectivement des corrections de dépenses irrégulières et non, par exemple, des corrections d'erreurs de plume, des écritures comptables inversées ne correspondant pas à des corrections financières, des recettes des projets générateurs de recettes, un transfert d'opérations d'un programme à l'autre (ou au sein d'un programme) ou des décisions de gestion concernant l'annulation d'un projet et qui n'ont aucun lien avec les irrégularités constatées dans le cadre de ce projet. Enfin, les corrections liées à des irrégularités isolées²⁰ qui ne figurent pas en tant que telles dans le TER (par exemple les cas particuliers d'erreurs occasionnelles corrigées avant la soumission du RAC, les irrégularités déjà détectées et traitées par l'OI, l'AG et l'AC, mais pas encore corrigées avant le tirage de l'échantillon par l'AA²¹) ne devraient pas être déduites dans le RTER afin d'éviter une sous-estimation.

Dans le cas où une correction financière extrapolée est appliquée sur la base du taux d'erreur aléatoire extrapolé (lorsque le taux d'erreur total est constitué uniquement d'erreurs aléatoires), le taux d'erreur extrapolé est appliqué à l'ensemble de la population. Le montant qui en résulte est ensuite diminué des erreurs décelées dans l'échantillon (à corriger

¹⁸ Lorsque les dépenses déclarées incluent des unités d'échantillonnage négatives, ces dernières doivent être prises en compte comme une population séparée. Dans ce cas, le TER est calculé par rapport à la population des unités d'échantillonnage positives.

¹⁹ Le seuil de signification de 2 % fait référence aux dépenses déclarées pour l'exercice comptable, tel que défini à l'article 28, paragraphe 11, du règlement (UE) n° 480/2014.

²⁰ Une irrégularité isolée est une erreur ponctuelle sans lien avec d'autres erreurs dans la population ou d'autres insuffisances dans les systèmes.

²¹ Dans les conditions spécifiées au point 7.1.1 du guide du traitement des erreurs.

séparément²²⁾, ce qui correspond au montant de la correction extrapolée requise. Il s'agit là du scénario le plus simple, dans lequel aucune erreur systémique n'a été détectée par l'AA dans le cadre de ses audits des opérations²³.

Dans les conditions exposées ci-dessus, la Commission considérera qu'une correction financière extrapolée sera appropriée lorsqu'elle est calculée dans les limites de l'intervalle compris entre A et B:

A: Correction financière extrapolée = erreur aléatoire extrapolée ²⁴ - erreurs dans l'échantillon
B: Correction financière extrapolée = erreur aléatoire extrapolée - (population*2 %) - erreurs dans l'échantillon

²² Les erreurs dans l'échantillon ne sont corrigées qu'une seule fois.

²³ Aux fins du calcul de la correction financière, les corrections apportées en ce qui concerne les erreurs systémiques doivent être déduites de la correction financière extrapolée.

Si des erreurs systémiques sont constatées dans le cadre des audits des opérations de l'AA et que ces erreurs sont délimitées pour l'ensemble de la population (voir point 2.2 ci-dessus), il en résulte que, lorsque l'on extrapole les erreurs aléatoires trouvées dans l'échantillon à l'ensemble de la population, l'AA doit déduire le montant des erreurs systémiques de la population, chaque fois que cette valeur fait partie de la formule d'extrapolation, comme expliqué en détail à l'appendice 1 du guide de l'échantillonnage.

²⁴ L'erreur aléatoire extrapolée doit être calculée au moyen des formules applicables exigées par la méthode d'échantillonnage utilisée pour sélectionner l'échantillon aléatoire, comme expliqué dans le guide de l'échantillonnage. Pour l'échantillonnage en unité monétaire et l'échantillonnage aléatoire simple (estimation par la méthode des quotients), les formules tiennent compte de la valeur comptable de la population; pour l'échantillonnage aléatoire simple (estimation moyenne par unité) et l'estimation par différence, la formule tient compte du nombre d'opérations dans la population.

Exemple:

Taux d'erreur aléatoire extrapolé: 4 %

Population: 1 000 millions d'euros

Erreurs dans l'échantillon (déjà rectifiée): 3 millions d'euros

La correction devrait se situer entre 37 et 17 millions d'euros.

- $37 \text{ millions d'euros} = (4 \% \times 1\,000) - 3$
- $17 \text{ millions d'euros} = (4 \% * 1\,000) - (2 \% * 1\,000) - 3$ [= > correction à un niveau inférieur au seuil de signification]

Les erreurs constatées dans les audits de systèmes (évaluation des contrôles) ne sont pas ajoutées à l'erreur totale, mais doivent être corrigées et présentées dans la section 4 du RAC.

Comme il ressort de l'article 28, paragraphe 11, du REC et le cas échéant, l'AA doit donc expliquer, dans le cadre du point 5.11 du RAC, si, outre les erreurs aléatoires, certaines des erreurs décelées sont systémiques ou occasionnelles. Une erreur systémique correspond à une irrégularité systémique au sens de l'article 2, paragraphe 38, du RDC. Une erreur occasionnelle est une erreur de nature exceptionnelle qui n'est manifestement pas représentative de la population.

Un guide d'orientation contenant de plus amples explications sur le traitement des erreurs est en cours d'élaboration, sur la base du guide du traitement des erreurs pour la période de programmation 2007-2013.

Compte tenu de l'existence de comptes annuels au cours de la période 2014-2020, les taux d'erreur révisés pour les années précédentes ne sont plus pertinents et ne doivent pas être communiqués dans le RAC.

6. Audits des comptes

6.1 Indication des autorités/organismes qui ont effectué les audits des comptes.

6.2 Description de l'approche d'audit utilisée pour vérifier les éléments des comptes définis à l'article 137 du règlement (UE) n° 1303/2013. Elle comprend une référence au travail d'audit effectué dans le cadre des audits des systèmes (décrits en détail au point 4 ci-dessus) et des audits des opérations (décrits en détail au point 5 ci-dessus) qui présente un intérêt pour l'assurance requise concernant les comptes.

6.3 Indication des conclusions tirées de l'audit concernant l'exhaustivité, l'exactitude et la véracité des comptes, notamment une indication des corrections financières appliquées et reflétées dans les comptes à la suite des résultats des audits des systèmes ou des audits des opérations.

6.4 Indication de l'éventuel caractère systémique des problèmes décelés et des mesures prises.

L'AA doit expliquer au point 6.2 les travaux d'audit réalisés pour vérifier les comptes, dans le cadre de l'article 137 du RDC et de l'article 29 du RD, en tenant compte du guide d'orientation de la Commission concernant l'audit des comptes (EGESIF_15_0016-00), en cours de finalisation.

L'AA doit également indiquer le calendrier et les modalités de travail convenues avec l'AC et l'AG pour que l'AA puisse réaliser ses travaux d'audit sur les comptes en temps utile²⁵.

Au point 6.3, l'AA doit expliquer comment elle a obtenu l'assurance quant à l'exhaustivité, l'exactitude et la véracité des comptes sur la base:

- de ses audits des systèmes (en particulier ceux réalisés sur l'AC, comme indiqué à l'article 29, paragraphe 4, du RD);
- de ses audits des opérations²⁶;
- des rapports d'audit finaux transmis par la Commission et la Cour des comptes;
- de son évaluation de la déclaration de gestion et du résumé annuel;
- de la nature et de l'étendue des tests effectués sur les comptes présentés par l'AC à l'AA.

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

²⁵ Compte tenu du point A.39 de la norme ISA 700, l'avis de l'AA est fourni pour les comptes qui relèvent de la responsabilité de l'AC. Ainsi, tant que les comptes n'ont pas été établis et que la direction n'a pas accepté d'en prendre la responsabilité, l'AA n'est pas en mesure de conclure que des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis. Cela signifie que l'AA n'est en mesure de formuler son avis sur les comptes qu'une fois que l'AC les a transmis à l'AG et à l'AA et que l'AG a présenté sa déclaration de gestion à l'AA. Il convient cependant que l'AA commence ses travaux d'audit sur les comptes avant leur finalisation par l'AC et avant la déclaration de gestion de l'AG, afin d'avoir suffisamment de temps pour établir son avis pour le 15 février de l'année n + 2. Le calendrier et les modalités de travail doivent faire l'objet d'un accord entre l'AC, l'AG et l'AA pour assurer un déroulement sans heurt du processus.

²⁶ Les audits des opérations permettent la vérification de l'exactitude des montants et de l'exhaustivité des dépenses correspondantes comprises dans les demandes de paiement (et donc dans les comptes s'ils s'avèrent entièrement légaux et réguliers). Ils permettent également le rapprochement de la piste d'audit, depuis le système comptable de l'AC jusqu'au niveau de l'opération/du bénéficiaire, par l'intermédiaire de tout OI, aspect déjà couvert dans les audits actuels.

7. Coordination entre les organismes d’audit et le travail de supervision de l’autorité d’audit (le cas échéant)

7.1 Description de la procédure de coordination entre l’autorité d’audit et tout organisme d’audit réalisant des audits, comme le prévoit l’article 127, paragraphe 2, du règlement (UE) n° 1303/2013, le cas échéant.

7.2 Description de la procédure de supervision et d’examen de la qualité appliquée par l’autorité d’audit à ces organismes d’audit.

Dans le cadre du point 7.1, la procédure doit couvrir la coordination en ce qui concerne la planification et la coordination des audits ainsi que la vérification des résultats des audits en vue de parvenir à des conclusions définitives et d’établir l’avis d’audit.

Le point 7.2 devrait couvrir la description de la procédure de supervision appliquée par l’AA aux autres organismes d’audit (le cas échéant). Cette description doit inclure un aperçu de la supervision réellement effectuée en rapport avec l’exercice comptable, compte tenu de l’existence de normes d’audit ou des lignes directrices internationalement reconnues.

À cet égard, l’AA doit tenir compte de la ligne directrice n° 25 des lignes directrices européennes concernant l’application des normes de contrôle de l’INTOSAI²⁷, qui concerne l’utilisation des travaux d’autres auditeurs et experts par les institutions supérieures de contrôle des finances publiques européennes. Cette ligne directrice mentionne spécifiquement les exigences à respecter en fonction de l’étendue de l’utilisation des travaux réalisés par d’autres auditeurs à chaque stade de l’audit, que ce soit au stade de la programmation, pour l’obtention d’informations probantes ou au stade de la conclusion du contrôle. L’étendue des procédures que l’auditeur principal doit réaliser pour obtenir des informations probantes suffisantes et appropriées montrant que le travail de l’autre auditeur répond aux objectifs de l’auditeur principal, dans le cadre de sa mission spécifique, dépend de la phase de l’audit où les travaux d’autres auditeurs peuvent être utilisés. En particulier lorsque les travaux sont utilisés comme éléments probants, l’examen de l’AA devra être plus poussé.

Des orientations supplémentaires sont fournies par la norme ISSAI 1600 sur les audits de groupe²⁸, la norme ISSAI 1610²⁹ (qui comprend la norme ISA 610) sur l’utilisation des travaux des auditeurs internes et la norme ISSAI 1620³⁰ sur l’utilisation des travaux d’un expert désigné par l’auditeur.

²⁷ http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/GUIDELINES/GUIDELINES_FR.PDF.

²⁸ <http://www.intosai.org/fr/issai-executive-summaries/detail/article/issai-1600-special-considerations-audits-of-group-financial-statements-including-the-work-o.html>.

²⁹ http://fr.issai.org/media/13852/issai_1610_f.pdf.

³⁰ http://fr.issai.org/media/13856/issai_1620_f.pdf.

8. Autres informations

8.1 Le cas échéant, informations sur la fraude déclarée et les cas de fraude présumée constatés dans le cadre des audits réalisés par l'autorité d'audit (y compris les cas signalés par d'autres organismes nationaux ou européens et liés à des opérations auditées par l'autorité d'audit), ainsi que sur les mesures prises.

Au point 8.1 du RAC, l'AA doit indiquer les mesures prises en ce qui concerne les cas de fraude présumée identifiés au cours des travaux d'audit réalisés jusqu'à la présentation du RAC.

Tous les cas de fraude présumée concernant l'exercice comptable et détectés par l'AA doivent être déclarés et, pour les programmes plurifonds, le Fonds concerné doit être indiqué.

Le RAC doit indiquer si les cas de fraude présumée détectés par l'AA³¹ ont été communiqués à l'OLAF. Les fraudes présumées doivent être communiquées à l'OLAF par l'autorité désignée par l'État membre conformément aux exigences de l'article 122, paragraphe 2, du RDC ainsi que des actes délégués et des actes d'exécution prévus par cette disposition³².

Si cela est autorisé par les règles nationales pour les enquêtes en cours, l'AA doit recueillir des informations sur la nature de la fraude et évaluer s'il s'agit d'un problème systémique et, dans l'affirmative, si des mesures d'atténuation ont été prises.

L'état de la mise en œuvre de corrections financières relatives à des fraudes ou des fraudes présumées et les informations concernant la demande de paiement intermédiaire à la Commission dans laquelle les corrections ont été intégrées doit être indiqué dans le RAC, le cas échéant.

De plus amples informations et des orientations pour les mesures à prendre par les autorités nationales (y compris les AA) en vue de prévenir, de détecter et de corriger les cas de fraude sont disponibles à l'adresse suivante: <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Il ressort de la norme ISA 240 que les *auditeurs peuvent être confrontés à des circonstances qui suggèrent qu'une fraude a pu avoir lieu. En pareils cas, ils doivent informer sans délai l'autorité compétente en vue d'une action ultérieure. L'auditeur peut conclure que la fraude potentielle affecte tout le système ou seulement une partie de ce dernier, ou il peut conclure qu'il existe*

³¹ Les auditeurs exécutent des procédures administratives et non pénales. Leur pouvoir et leur autorité sont par conséquent relativement limités lorsqu'il s'agit de détecter les circonstances précises des activités frauduleuses présumées. En outre, les principaux objectifs des procédures pénales et des procédures d'audit sont différents. L'audit des opérations est un acte de nature administrative, visant à évaluer la légalité et la régularité de la mise en œuvre d'un projet, tandis que la procédure pénale vise à détecter et à examiner des opérations pour démontrer une intention de fraude.

³² Dont l'adoption est prévue prochainement.

un ou plusieurs cas potentiels de fraude isolés. Dans tous les cas, il doit réagir rapidement et en informer les autorités pertinentes, en tenant compte de toutes les circonstances entourant l'affaire ou les affaires. L'auditeur, sur la base des éléments probants découverts, doit analyser de manière rigoureuse et approfondie la situation, structurer les éléments de preuve sur laquelle le constat est fondé et décider qui doit en être informé. En première instance, les personnes adéquates à informer sont probablement celles qui sont chargées de la gouvernance de l'entité auditée, s'il n'y a pas lieu de croire qu'elles sont impliquées dans l'affaire ou les affaires. [...] Dans le cas contraire, l'auditeur doit notifier le ou les cas directement aux autorités judiciaires, sans préjudice de toute législation nationale relative à la confidentialité des informations obtenues au cours d'un audit. Les auditeurs doivent également informer les autorités nationales responsables qui doivent notifier à la Commission (OLAF) les irrégularités et cas de fraude présumée, conformément aux règles sectorielles applicables sur le signalement des irrégularités.»

8.2 Le cas échéant, événements intervenus après la présentation des comptes à l'autorité d'audit et avant la transmission à la Commission du rapport annuel de contrôle en vertu de l'article 127, paragraphe 5, point b), du règlement (UE) n° 303/2013 et pris en considération lors de l'établissement du niveau d'assurance et de l'avis par l'autorité d'audit.

La notion d'événements postérieurs à la date de clôture est tirée de la norme internationale d'audit 560, moyennant les adaptations nécessaires à la gestion partagée au titre de la politique de cohésion. Comme indiqué dans cette norme, l'un des objectifs de l'auditeur est *d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés confirmant si les événements survenus entre la date de clôture et la date de son rapport et devant donner lieu à un ajustement des états financiers, ou à la communication d'informations dans ceux-ci, ont fait ou non l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable*. Dans le cadre de la gestion partagée, les «états financiers» s'entendent comme les comptes établis par l'autorité compétente et sous la responsabilité de celle-ci. La «date de clôture» correspond à la date à laquelle l'autorité compétente présente les comptes de l'AA pour ses dernières vérifications.

L'hypothèse de départ est que l'AA recevra les comptes de l'AC avant leur présentation à la Commission, afin d'être en mesure de se prononcer sur leur exhaustivité, leur exactitude et leur véracité. Au cours de la période entre la réception de ces comptes et l'établissement de l'avis d'audit, l'AA peut avoir connaissance d'événements qui affectent les montants indiqués dans les comptes, et notamment les dépenses déclarées légales et régulières.

Dans ce contexte, l'AA doit *mettre en œuvre des procédures d'audit conçues pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant qu'ont été identifiés tous les événements survenus entre la date de clôture [des comptes] et la date [du rapport de l'auditeur – le RAC] et devant donner lieu à un ajustement des états financiers [les comptes], ou à la communication d'informations dans ceux-ci*. La norme ISA 560 précise également qu'on *«ne s'attend toutefois pas à ce que [l'AA] mette en œuvre des procédures d'audit*

additionnelles pour les éléments qui ont déjà été soumis à des procédures ayant abouti à des conclusions satisfaisantes».

Certains événements postérieurs à la date de clôture peuvent avoir une incidence importante sur le fonctionnement du SGC et/ou sur les réserves (en cas d'avis avec réserve ou d'avis négatif) et par conséquent l'AA ne peut les ignorer. Il peut s'agir d'actions positives (telles que des mesures correctives mises en œuvre après l'établissement des comptes par l'AC et avant leur présentation à la Commission) ou d'événements ayant une incidence négative (par exemple des défaillances du système ou des erreurs détectées au cours de cette période).

Dans le contexte du cadre réglementaire 2014-2020, les «événements postérieurs» au sens décrit ci-dessus n'incluent pas les mesures correctives que l'État membre (AG ou CA) doit prendre en raison des insuffisances et des irrégularités détectées par l'AA ou l'UE. On part du principe que les mesures correctives sont prises par l'État membre et correctement intégrées dans les comptes avant leur approbation par l'AC. Lorsque cela n'est pas le cas, un avis de l'AA avec réserve est jugé approprié, en fonction de l'importance des mesures correctives en cause.

Pour les programmes plurifonds, le Fonds concerné doit être indiqué pour chacun des événements postérieurs à la date de clôture.

9. Niveau global d'assurance

9.1 Indication du niveau global d'assurance concernant le bon fonctionnement du système de gestion et de contrôle, et explication de la manière dont ce niveau est obtenu en combinant les résultats des audits des systèmes (comme indiqué au point 10.2 ci-après) et des audits des opérations (comme indiqué au point 10.3 ci-après). Le cas échéant, l'autorité d'audit tient également compte des résultats d'autres travaux d'audits nationaux ou européens effectués en rapport avec l'exercice comptable.

9.2 Évaluation des éventuelles actions d'atténuation mises en œuvre, telles que les corrections financières, et évaluation de la nécessité de prendre des mesures correctives supplémentaires, d'un point de vue tant systémique que financier.

Aux fins de l'avis d'audit à établir par l'AA, l'assurance quant à la légalité et la régularité des dépenses et le bon fonctionnement du SGC est fondée sur les résultats combinés des audits des systèmes (section 4 ci-dessus) et des audits des opérations (section 5 ci-dessus). L'assurance sur les comptes est étayée par les résultats de ces audits et les conclusions à ce sujet doivent être communiquées dans le cadre du point 6.3 ci-dessus.

En cas de programmes plurifonds, l'AA devrait confirmer que les conclusions s'appliquent à tous les Fonds ou, en cas de conclusions différentes, expliquer comment elle parvient à une conclusion pour chaque Fonds, sur la base de son analyse des résultats des audits des systèmes et des audits des opérations.

Fondé sur l'expérience acquise en la matière, le tableau ci-après indique, pour les situations les plus courantes, le lien entre, d'une part, l'avis d'audit (concernant le bon fonctionnement

du SGC, ainsi que la légalité et la régularité des dépenses) et les conclusions résultant des audits des systèmes et des audits des opérations. Ce tableau est fourni à titre indicatif uniquement, l'autorité d'audit devant toujours faire appel à son jugement professionnel, en particulier pour les cas non prévus ci-dessous. Les mesures correctives peuvent concerner des corrections financières (visant à ramener le RTER sous la barre des 2 % ou à ce niveau) ou des améliorations destinées à remédier aux insuffisances constatées dans le SGC (non couvertes par les corrections financières), ou une combinaison des deux.

Avis d'audit sur la légalité et la régularité des dépenses et le bon fonctionnement du SGC	Évaluation de l'AA sur		
	Fonctionnement du SGC (résultats des audits des systèmes)	TER (résultats des audits des opérations)	Mise en œuvre ³³ des mesures correctives par l'État membre
1 - Sans réserve	catégorie 1 ou 2	et TER ≤ 2 %	Mesures correctives (par exemple erreurs dans l'échantillon) mises en œuvre.
2 - Avec réserve (les réserves ont une incidence limitée)	catégorie 2	et/ou 2 % < TER ≤ 5 %	Sauf si des mesures correctives adéquates (y compris des corrections financières) sont mises en œuvre pour ramener le sous la barre des 2 % ou à ce niveau (avis sans réserve possible).
3 - Avec réserve (les réserves ont une incidence significative)	catégorie 3	et/ou 5 % < TER ≤ 10 %	Mesures correctives non intégralement mises en œuvre (y compris si des corrections financières sont mises en œuvre pour ramener le sous la barre des 2 % ou à ce niveau mais que des déficiences à caractère subsistent).
4 - Avis négatif	catégorie 4	et/ou TER > 10 %	Mesures correctives non intégralement mises en œuvre (y compris si des corrections financières sont mises en œuvre pour ramener le sous la barre des 2 % ou à ce niveau que des déficiences à caractère systé subsistent).

Si l'AA considère que le SGC se trouve en catégorie 2 et que le TER est inférieur au niveau de signification de 2 %, l'avis d'audit peut être sans réserve.

Si le SGC est classé dans la catégorie 1 ou 2 et que le TER est supérieur à 2 %, cela indique qu'en dépit de l'évaluation positive résultant des audits des systèmes effectués par l'AA, le SGC n'est, dans la pratique, pas suffisamment efficace pour assurer la prévention, la détection et la correction des irrégularités et le recouvrement des montants indûment perçus. Un avis

³³ Voir section 5 du présent document.

d'audit avec réserve est donc jugé approprié³⁴. Toutefois, si le taux d'erreur total résiduel (RTER) est inférieur ou égal à 2 % et que des mesures correctives ont été mises en œuvre par l'État membre avant la finalisation du RAC, l'AA peut délivrer un avis sans réserve.

Un avis avec réserve doit être délivré lorsque le SGC se trouve en catégorie 3 et que le TER est supérieur à 2 %, sauf lorsque le RTER est inférieur ou égal à 2 % et que des mesures correctives (y compris celles concernant les lacunes systémiques) ont été mises en œuvre avant la finalisation du RAC; dans ce cas l'AA peut délivrer un avis sans réserve.

En ce qui concerne l'évaluation de l'incidence d'une réserve, «limitée» ou «significative», voir la section III ci-dessous.

Si le TER est supérieur à 5 % et/ou que le SGC se trouve en catégorie 3 ou 4, un avis avec réserve doit être délivré.

Si le TER est supérieur à 10 % et/ou que le SGC se trouve en catégorie 4, un avis négatif doit être délivré.

Il convient également de mentionner les événements postérieurs à la date de présentation des comptes et toute autre information communiquée dans le cadre du point 9.2 qui ont été pris en compte par l'AA dans l'appréciation du niveau d'assurance et l'avis d'audit. L'incidence de ces événements et informations additionnelles sur l'appréciation du niveau d'assurance et l'avis d'audit doit être précisée.

Le cas échéant, les autres travaux d'audit nationaux ou européens réalisés en rapport avec l'exercice comptable devraient être pris en compte.

III. ORIENTATIONS SUR L'AVIS D'AUDIT

L'avis d'audit est fondé sur les conclusions tirées des informations d'audit obtenues. Le REC contient, à l'annexe VIII, un modèle d'avis d'audit qui prévoit trois types d'avis:

Avis sans réserve:

Selon moi, et sur la base du travail d'audit réalisé:

- les comptes donnent une image fidèle, conformément aux dispositions de l'article 29, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 408/2014;
- les dépenses figurant dans les comptes pour lesquelles un remboursement a été demandé à la Commission sont légales et régulières,
- le système de gestion et de contrôle mis en place fonctionne correctement.

Le travail d'audit réalisé ne met pas en doute les affirmations contenues dans la déclaration de gestion.

[L'organisme d'audit peut lui aussi inclure une observation, sans incidence sur l'avis, comme le prévoient les normes d'audit reconnues au niveau international. Une impossibilité d'exprimer un avis peut être prévue dans des cas exceptionnels.]

Avis avec réserve:

Selon moi, et sur la base du travail d'audit réalisé:

- les comptes donnent une image fidèle, conformément aux dispositions de l'article 29, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 480/2014;
- les dépenses figurant dans les comptes pour lesquelles un remboursement a été demandé à la Commission sont légales et régulières,
- le système de gestion et de contrôle mis en place fonctionne correctement.

à l'exception des aspects suivants:

en ce qui concerne les éléments importants relatifs aux comptes:

et/ou [biffer la mention inutile]

en ce qui concerne les éléments importants relatifs à la légalité et la régularité des dépenses figurant dans les comptes pour lesquelles un remboursement a été demandé à la Commission:
...

et/ou [biffer la mention inutile] en ce qui concerne les éléments importants relatifs au fonctionnement du système de gestion et de contrôle:

J'estime par conséquent que l'incidence de la ou des réserves est [limitée]/[significative].
[biffer la mention inutile]

Cette incidence correspond à..... [montant en euros et en %] des dépenses déclarées totales.
La contribution de l'Union concernée s'élève donc à ... [montant en euros].

Le travail d'audit réalisé ne met pas/met [biffer la mention inutile] en doute les affirmations contenues dans la déclaration de gestion.

[Dans les cas où le travail d'audit réalisé met en doute les affirmations contenues dans la déclaration de gestion, l'autorité d'audit indique dans le présent paragraphe les aspects qui ont conduit à cette conclusion.]

[L'organisme d'audit peut lui aussi inclure une observation, sans incidence sur l'avis, comme le prévoient les normes d'audit reconnues au niveau international. Une impossibilité d'exprimer un avis peut être prévue dans des cas exceptionnels.]

L'AA doit:

- préciser et expliquer les réserves;
- évaluer leur incidence: limitée ou significative;
- quantifier l'incidence, par rapport aux dépenses déclarées et en termes absolus.

L'incidence d'une réserve peut être considérée comme «limitée» lorsque la réserve concerne des irrégularités (non encore corrigées dans les comptes) correspondant à des dépenses d'un montant supérieur à 2 % mais inférieur ou égal à 5 % du montant total des dépenses certifiées dans ces comptes. Si ces irrégularités dépassent 5 % des dépenses totales certifiées dans ces comptes, la réserve correspondante doit être considérée comme «significative». Le même raisonnement s'applique lorsque le montant exact des irrégularités ne peut pas être quantifié avec précision par l'AA et qu'un taux forfaitaire est utilisé; tel peut être le cas pour les déficiences à caractère systémique.

La quantification de l'incidence peut être effectuée soit sur la base du TER (ou du RTE dans le cas où les mesures correctives ont été mises en œuvre dans l'État membre avant la finalisation du RAC) établi pour l'exercice comptable, soit sur une base forfaitaire, en tenant compte de toutes les informations à la disposition de l'AA.

L'AA doit indiquer très clairement si les réserves concernent les comptes, la légalité et la régularité des dépenses, ou les systèmes de gestion et de contrôle.

Dans le cas des programmes plurifonds et lorsque la situation varie en fonction des Fonds, l'AA doit indiquer si et comment les réserves s'appliquent à chaque Fonds.

Avis négatif:

Selon moi, et sur la base du travail d'audit réalisé:

- les comptes donnent/ne donnent pas [biffer la mention inutile] une image fidèle, conformément aux dispositions de l'article 29, paragraphe 5, du règlement (UE) n° 480/2014;
- les dépenses figurant dans les comptes pour lesquelles un remboursement a été demandé à la Commission sont/ne sont pas [biffer la mention inutile] légales et régulières,
- le système de gestion et de contrôle mis en place fonctionne/ne fonctionne pas (biffer la mention inutile) correctement.

Cet avis négatif se fonde sur les aspects suivants:

en ce qui concerne les éléments importants relatifs aux comptes:

et/ou [biffer la mention inutile]

en ce qui concerne les éléments importants relatifs à la légalité et la régularité des dépenses figurant dans les comptes pour lesquelles un remboursement a été demandé à la Commission:
...

et/ou [biffer la mention inutile]

en ce qui concerne les éléments importants relatifs au fonctionnement du système de gestion et de contrôle: ...

Le travail d'audit réalisé met en doute les affirmations contenues dans la déclaration de

gestion pour les aspects suivants:

[L'organisme d'audit peut lui aussi inclure une observation, sans incidence sur l'avis, comme le prévoient les normes d'audit reconnues au niveau international. Une impossibilité d'exprimer un avis peut être prévue dans des cas exceptionnels.]

Lorsqu'une limitation du champ d'application est mentionnée dans l'avis d'audit, l'incidence (éventuelle) de la limitation sur les dépenses déclarées doit être estimée. Dans le cas où cette incidence est considérée comme significative, un avis sans réserve ne peut pas être délivré.

En particulier, en cas d'avis avec réserve ou d'avis négatif, l'AA devrait indiquer les actions correctives planifiées ou prises par les différentes autorités concernées. L'AA doit vérifier si ces actions ont effectivement été mises en œuvre et rendre compte de cette mise en œuvre l'année suivante, aux points 4.5 et 5.18 du RAC.

Dans l'établissement de l'avis d'audit et la détermination des niveaux d'assurance, il importe d'appliquer un jugement professionnel approprié pour décider si la gravité des constatations justifie un avis avec réserve ou un avis négatif.

Impossibilité d'exprimer un avis

Dans certains cas exceptionnels l'AA peut émettre une déclaration d'impossibilité d'exprimer un avis. Ce sera le cas uniquement lorsque l'AA n'est pas en mesure d'auditer les comptes, les dépenses déclarées ou le fonctionnement du système de gestion et de contrôle en raison de facteurs extérieurs indépendants de ses responsabilités. En pareil cas, l'AA doit expliquer pourquoi elle n'a pas pu formuler un avis d'audit. Le cas particulier des avis d'audit à présenter pour le 15 février 2016 est examiné à l'annexe 3 du présent guide.

L'impossibilité d'exprimer un avis peut être formulée dans les termes suivants:

En raison de l'importance de la question décrite dans le paragraphe «Limitation du champ d'application» ci-dessus, je n'ai pas été en mesure d'obtenir suffisamment d'éléments probants appropriés pour fonder un avis d'audit. Par conséquent, je n'exprime pas d'avis sur les aspects suivants:

- les comptes;

et/ou [biffer la mention inutile]

- la légalité et la régularité des dépenses pour lesquelles un remboursement a été demandé à la Commission;

et/ou [biffer la mention inutile]

- le fonctionnement du système de gestion et de contrôle.

ANNEXE 1 – POINT 10.1, «RESULTATS DES AUDITS DES SYSTEMES», DU MODELE DE RAC

Entité audité	Fonds (PO plurifonds)	Intitulé de l'audit	Date du rapport d'audit final	Programme opérationnel: [CCI et nom du PO]													Évaluation globale (catégorie 1, 2, 3, 4) [conformément à l'annexe IV, tableau 2, du règlement (UE) n° 480/2014]	Remarques	
				Principales exigences (le cas échéant) [conformément à l'annexe IV, tableau 1, du règlement (UE) n° 480/2014]															
				EC 1	EC 2	EC 3	EC 4	EC 5	EC 6	EC 7	EC 8	EC 9	EC 10	EC 11	EC 12	EC 13			
AG																			
OI																			
AC																			

Remarque: les parties grisées du tableau ci-dessus correspondent aux principales exigences qui ne s'appliquent pas à l'entité faisant l'objet de l'audit.

ANNEXE 2 – POINT 10.2, «RESULTATS DES AUDITS DES OPERATIONS», DU MODELE DE RAC

Fonds	Numéro CCI du programme	Intitulé du programme	A		B		C	D	E	F	G	H
			Montant en euros correspondant à la population dont l'échantillon a été tiré ³⁵	Dépenses relatives à l'exercice comptable auditées pour l'échantillon aléatoire	Montant des dépenses présentant des irrégularités dans l'échantillon aléatoire	Taux d'erreur total (TER) ³⁶	Corrections appliquées à la suite du taux d'erreur total	Taux d'erreur total résiduel (RTER) ³⁷	Autres dépenses auditées ³⁸	Montant des dépenses irrégulières dans les autres dépenses auditées		
			Montant ³⁹	% ⁴⁰								

³⁵ La colonne «A» fait référence à la population dont l'échantillon aléatoire a été tiré, c'est-à-dire le montant total des dépenses éligibles comptabilisées dans le système comptable de l'autorité de certification qui ont été incluses dans les demandes de paiement présentées à la Commission [conformément à l'article 137, paragraphe 1, point a), du règlement (UE) n° 1303/2013], déduction faite des unités d'échantillonnage négatives, s'il y a lieu. Si, par exemple, 23 millions d'euros ont été déclarés comme dépenses admissibles et que ce montant inclut 3 millions d'euros d'unités d'échantillonnage négatives, le montant qui doit être indiqué dans la colonne A s'élève à 26 millions d'euros, étant donné que ce chiffre correspond à la population de montants positifs. Le cas échéant, veuillez fournir des explications au point 5.4 ci-dessus.

³⁶ Le taux d'erreur total correspond à la somme des erreurs aléatoires extrapolées et, le cas échéant, des erreurs systémiques et des erreurs occasionnelles non corrigées, divisée par la population, conformément à l'article 28, paragraphe 14, du RD. Lorsque les dépenses déclarées incluent des unités d'échantillonnage négatives, ces dernières doivent être prises en compte comme une population séparée. Dans ce cas, le TER est calculé par rapport à la population des unités d'échantillonnage positives. Le TER est calculé avant l'application de corrections financières relatives à l'échantillon audité ou à la population dont l'échantillon aléatoire est tiré. Lorsque l'échantillon aléatoire porte sur plusieurs Fonds ou programme, le TER (calculé) indiqué dans la colonne «D» concerne l'ensemble de la population. Lorsque la stratification est utilisée, des informations complémentaires par strate sont fournies au point 5.7 ci-dessus.

³⁷ Pour des explications complémentaires sur le RTER, voir la section 5 du présent guide.

³⁸ Le cas échéant, la colonne «G» fait référence aux dépenses auditées dans le cadre d'un échantillon complémentaire.

³⁹ Montant des dépenses auditées [en cas d'application du sous-échantillonnage au titre de l'article 28, paragraphe 9, du règlement éléments des dépenses effectivement audités conformément à l'article 27 de ce même règlement sont repris dans cette colonne].

⁴⁰ Pourcentage des dépenses auditées par rapport à la population.

ANNEXE 3 – RAC ET AVIS D’AUDIT A PRESENTER POUR LE 15 FEVRIER 2016

La présente annexe vise à donner des orientations spécifiques pour la préparation du premier rapport annuel de contrôle et du premier avis d’audit pour la période 2014-2020 lorsque les dépenses déclarées à la Commission au cours du premier exercice comptable (janvier 2014 - juin 2015) sont limitées ou inexistantes.

RAC

Dans le RAC, l’AA doit faire rapport sur les travaux d’audit effectués en rapport avec le premier exercice comptable et les résultats correspondants. En cas d’écart par rapport à la stratégie d’audit, ce point doit être mentionné dans la rubrique 3 «*Modifications de la stratégie d’audit*».

Avis d’audit

- Sur la légalité et la régularité des dépenses:

Dans le cas où aucune dépense n’a été déclarée à la Commission en ce qui concerne le premier exercice comptable, l’AA peut émettre une déclaration d’impossibilité d’exprimer un avis sur la légalité et la régularité des dépenses.

Dans le cas où des dépenses limitées ont été déclarées à la Commission en ce qui concerne le premier exercice comptable, des audits des opérations doivent être réalisés par l’AIPN, qui doit alors émettre un avis sur la légalité et la régularité de ces dépenses.

- Sur le SGC:

Les audits des systèmes peuvent être lancés avant que des demandes de paiement ne soient présentées à la Commission. L’avis d’audit ne peut pas reposer uniquement sur les résultats des travaux d’audit réalisés dans le cadre de la désignation. L’avis de l’organisme d’audit indépendant émis dans le contexte de la désignation de l’autorité ou des autorités de gestion/de certification concerne la configuration des SGC, tandis que l’avis d’audit qui doit être établi à partir du premier exercice comptable et présenté dans le RAC est fondé sur l’appréciation de l’AA concernant le fonctionnement de ces systèmes.

Si aucun audit des systèmes n’a été réalisé (pendant la mise en œuvre du programme et après les travaux d’audit effectués dans le cadre de la désignation), ou que les audits réalisés sont limités (par exemple, le travail d’audit repose uniquement sur des tests de cheminement sur un échantillon d’opérations figurant dans les demandes de paiement présentées par l’AG à l’AC), l’AA peut émettre une déclaration d’impossibilité d’exprimer une opinion sur le bon fonctionnement du SGC. L’AA doit justifier les raisons pour lesquelles les travaux d’audits

effectués sont inexistants ou limités en fonction de l'état d'avancement de la mise en œuvre du programme⁴¹.

- Sur les comptes:

Lorsqu'aucune dépense n'a été déclarée à la Commission en ce qui concerne le premier exercice comptable et/ou que l'AC n'a pas enregistré dans ses comptes de montants concernant des contributions du programme à des instruments financiers visées à l'article 41, paragraphe 1, du RDC ou des avances sur aides d'État visées à l'article 131, paragraphe 4, du RDC, l'AA peut malgré tout procéder à des vérifications limitées du fonctionnement des systèmes en ce qui concerne les comptes, mais une déclaration d'impossibilité d'émettre un avis est jugée appropriée dans ce cas.

⁴¹ Parmi les éléments à prendre en considération figurent les progrès dans la mise en œuvre des opérations, les dépenses déclarées par les bénéficiaires, les montants décaissés en faveur des bénéficiaires, le nombre et la valeur des contrats signés, etc.