

Les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) sont publiées par l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI). Pour plus de renseignements visitez le site www.issai.org

INTOSAI



*Coordination et
coopération entre les
ISC et les auditeurs
internes au sein du
secteur public*

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.O. Box 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

1. Introduction

- 1.1. Le présent document se veut un guide sur la façon d'instaurer une coordination et une coopération entre les institutions supérieures de contrôle (ISC) et les auditeurs internes dans le secteur public, tout en respectant les fonctions respectives et les obligations professionnelles de chacun.
- 1.2. En plus des ISC et des auditeurs internes, ce guide peut également s'avérer utile aux auditeurs qui réalisent des audits internes et externes du secteur public à sa demande.
- 1.3. Le présent document est à lire à la lumière des Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI), des Normes internationales d'audit (Isa) publiées par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) ainsi que de l'*International Professional Practices Framework* de l'Institut des auditeurs internes (IIA).
- 1.4. Bien que les ISC et les auditeurs internes assument des rôles différents et clairement définis, ils partagent deux objectifs : promouvoir la bonne gouvernance en contribuant à la transparence et à la justification des dépenses publiques et, par ailleurs, favoriser une administration publique efficiente, efficace et économe. Les domaines de travail communs aux ISC et aux auditeurs internes ouvrent des opportunités de coordination et de coopération mutuelles qui peuvent améliorer l'efficacité et l'efficacité des activités de chacun.
- 1.5. Dans le cadre du développement de cette coordination et coopération entre les ISC et les auditeurs internes, le rôle spécifique de chacune des parties doit être connu.
- 1.6. Tant les ISC que les auditeurs internes peuvent effectuer tous les types d'audits publics¹ en apportant chacun une contribution distincte et importante². Les ISC ont, en plus, la responsabilité d'évaluer l'efficacité de la fonction d'audit interne.
- 1.7. « *Si le service de contrôle interne est jugé efficace, il faudra s'efforcer, sans restreindre le droit de l'institution supérieure de contrôle des finances publiques d'effectuer un contrôle d'ensemble, d'établir un partage ou une répartition des tâches les mieux appropriées et de préciser la collaboration qui doit exister entre l'institution supérieure de contrôle des finances publiques et le service de contrôle interne* » (ISSAI 1/3/paragraphe 3). Une telle disposition ne peut qu'être profitable aux deux parties dans leurs actions permanentes visant l'efficacité et l'efficacité des services publics.

¹ Pour un relevé de ces audits, se référer au chapitre 3 (Rôles et responsabilités).

² La coordination et la coopération entre auditeurs internes et ISC portent sur les audits financiers, ainsi que sur les audits de conformité et de performance.

- 1.8. Tous les efforts de coordination et de coopération entre les ISC et les auditeurs internes devraient prendre en considération les cadres constitutionnels et législatifs ou les conventions. Ces contextes pourraient définir la collaboration et les responsabilités des différentes parties. La collaboration se fait généralement à la discrétion des ISC, mais, dans la mesure du possible, la coopération et la coordination entre les ISC et les auditeurs internes devraient être vues comme une opportunité d'amélioration de l'efficacité de l'audit.
- 1.9. La coordination et la coopération formelles sont tributaires de la réalisation de certains critères fondamentaux d'aptitude et de compétence. Le présent document n'empêche nullement d'autres formes de liens, tels que des discussions informelles ou des examens de documents visant à contribuer à la compréhension des activités des entités.
- 1.10. Dans le secteur public, les ISC et les auditeurs internes peuvent coopérer de diverses manières. Une telle coopération est à même de maximiser les bénéfices de la coopération dans des domaines où il est possible d'éviter les chevauchements entre le travail des ISC et celui des auditeurs internes. Le présent document reconnaît également la contribution que les auditeurs internes peuvent apporter à l'efficacité des audits externes.
- 1.11. La présente contribution ne comporte ni outils, ni meilleures pratiques. Ceux-ci seront mis à disposition sur l'e-plate-forme de la sous-commission des normes de contrôle interne.

2. Reconnaissance des normes Intosai pertinentes

- 2.1. Les critères d'indépendance et d'objectivité de l'audit sont aussi essentiels pour les ISC que pour les auditeurs internes. L'indépendance et l'objectivité de l'auditeur interne sont des facteurs importants que les ISC doivent prendre en considération lorsqu'elles déterminent si elles pourront coopérer de façon coordonnée avec l'auditeur interne et dans quelle mesure elles peuvent utiliser le travail de ce dernier (ISSAI 1610, Isa 610, paragraphe 9 ; Intosai gov 9140). Les ISC et les auditeurs internes ont leurs propres normes d'indépendance³.

³

Les auditeurs internes utilisent l'*International Professional Practices Framework* (IPPF) de l'Institut des auditeurs internes (IIA), y compris la définition de l'audit interne, le code de déontologie, les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (les Normes), des conseils en matière de pratique, des articles d'opinion (*position papers*) et des guides pratiques. Les ISC se basent sur la norme ISSAI 10 de l'Intosai – Déclaration de Mexico sur l'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, ISSAI 11 – Lignes directrices de l'Intosai et pratiques exemplaires liées à l'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, ISSAI 30 – Code de déontologie de l'Intosai, ISSAI 200 – Les principes généraux de contrôle des finances publiques et normes déontologiques. Les auditeurs externes ont recours au code d'éthique des professionnels comptables de l'*International Federation of Accountants*.

- 2.2. « *Le service de contrôle interne relève donc nécessairement de la direction de l'organisme au sein duquel il a été établi. Néanmoins, il doit pouvoir jouir d'une indépendance fonctionnelle et organisationnelle la plus grande possible au sein de la structure organisationnelle à laquelle il s'intègre* » (ISSAI 1/3/paragraphe 2 ; ISSAI 1610 ; Intosai gov 9140).
- 2.3. Lors que l'ISC fait appel à un auditeur interne, elle doit recourir à des procédures qui lui permettent de s'assurer que ce dernier s'acquitte de sa mission avec le soin requis et conformément aux normes d'audit pertinentes (cf. ISSAI 200/2.45). Elle peut être amenée à examiner le travail ainsi effectué pour en vérifier la qualité (cf. ISSAI 1610).
- 2.4. Lorsqu'une ISC décide que la fonction d'audit interne d'une entité pourrait être pertinente dans le cadre de son audit, elle détermine (a) si et dans quelle mesure elle peut utiliser le travail spécifique des auditeurs internes et (b) dans l'affirmative, si un tel travail est adapté au regard des visées de l'audit (cf. ISSAI 1610, Isa 610, paragraphes 8-12).
- 2.5. L'ISC porte seule la responsabilité des opinions d'audit qu'elle exprime, laquelle n'est en rien diminuée par l'utilisation du travail des auditeurs internes (cf. ISSAI 1610, Isa 610, paragraphe 4).

3. Rôles et responsabilités

- 3.1.1. Les rôles spécifiques de chaque partie sont reconnus dans le cadre du développement de la coordination et de la coopération entre les ISC et les auditeurs internes.
- 3.1.2. Les auditeurs internes travaillent pour et font rapport en premier lieu à l'entité auditée (d'un point de vue administratif, à la direction et au niveau fonctionnel, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise⁴, telles que le comité directeur, le comité d'audit, la direction générale ou, le cas échéant, un organe de contrôle externe). En revanche, les ISC fonctionnent comme des auditeurs externes et publient leurs rapports à l'intention du corps législatif ou du parlement (et, indirectement, des citoyens). Il peut arriver qu'en vertu d'une législation spécifique, la fonction d'audit interne doive faire rapport à l'ISC.

3.2. Audit interne

- 3.2.1. L'Intosai définit une fonction d'audit interne en ces termes : « *Moyens fonctionnels par lesquels les gestionnaires d'une unité acquièrent au sein même de cette unité la certitude que les circuits comptables et financiers dont ils sont responsables fonctionnent d'une manière qui réduit au maximum les risques de fraudes, d'erreurs, de non-rentabilité ou de gaspillage* » (INTOSAI GOV 9100).

⁴

Cf. ISSAI 1260.

- 3.2.2. L’IIA définit l’audit interne comme une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en utilisant une approche systématique et méthodique afin d’évaluer et d’améliorer l’efficacité de ses processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernement d’entreprise.
- 3.2.3. Dans le contexte des rôles et responsabilités, les principes généraux suivants sont applicables selon la norme INTOSAI GOV 9100 :
- Les auditeurs internes examinent et contribuent à l’efficacité et l’efficience continues du système de contrôle interne à travers leurs évaluations et recommandations, et jouent par conséquent un rôle important dans l’efficacité du contrôle interne.
 - La direction met souvent en place une fonction d’audit interne à l’intérieur du cadre de son contrôle interne. À la lumière de cette tradition, le rôle des auditeurs internes est un élément clé de la structure de contrôle interne d’une organisation.
 - Toutefois, le mandat lié à la fonction d’audit interne n’inclut pas la mise en œuvre de procédures spécifiques de contrôle interne au sein de l’organisation. Cette responsabilité repose entre les mains de la direction.
 - Une fonction d’audit interne efficace peut comprendre la révision, l’évaluation et le rapportage à propos de l’adéquation des contrôles afin de contribuer à améliorer le système de contrôle interne.
 - La fonction d’audit interne devrait appliquer une approche continue basée sur les risques : celle-ci devrait étudier les critères de risques établis par le gouvernement d’entreprise et la direction.
- 3.2.4. Bien que les auditeurs internes fassent partie de l’organisation qu’ils auditent⁵, certains garde-fous peuvent être installés afin de contribuer à sauvegarder l’indépendance et l’objectivité de la fonction d’audit interne. La fonction d’audit interne « *doit pouvoir jouir d’une indépendance fonctionnelle et organisationnelle la plus grande possible au sein de la structure organisationnelle à laquelle elle*

5

Toutefois, le travail d’audit interne dans une organisation peut être assumé par un prestataire de services. Il est de plus en plus courant, tant pour le secteur public que pour le secteur privé, de confier ce service à une société d’audit externe (cf. INTOSAI GOV 9140, chapitre 4 – Modèles d’octroi de moyens à l’audit interne).

s'intègre » (ISSAI 1/3/paragraphe 2). Le travail et les conclusions d'un auditeur interne devraient être impartiaux, neutres et dépourvus de tout conflit d'intérêts.

3.3. ISC

- 3.3.1. Les ISC sont généralement instituées par le législateur ou en vertu d'une disposition constitutionnelle. Dans certains cas, les ISC passent contrat avec des auditeurs privés pour qu'ils effectuent leur travail à leur demande, ou bien les personnes constituant le gouvernement d'entreprise (tels que le comité directeur, le comité d'audit, la direction générale ou, le cas échéant, un organe de contrôle externe) désignent un auditeur hors ISC en qualité d'auditeur externe de leur organisation si la législation le leur permet.
- 3.3.2. Dans la plupart des États, les ISC assument un plus large éventail de responsabilités pour faire rapport sur les activités des entités auditées que les auditeurs du secteur privé. Le champ complet de l'audit public comprend les audits de régularité⁶ et de performance (cf. également ISSAI 100/39-40) ainsi que des expertises spéciales et des audits de légalité.
- 3.3.3. L'audit de régularité englobe, entre autres, la certification de la responsabilité financière des unités tenues de rendre des comptes ainsi que de l'administration publique considérée dans son ensemble ; l'audit des transactions et du système financier ; les fonctions de contrôle interne et d'audit interne ; la correction et de l'opportunité des décisions administratives prises par l'unité contrôlée. Il implique, en outre, la mise en évidence de tous les autres points constatés lors de l'audit ou s'y rapportant et que l'ISC juge utile de faire connaître (cf. ISSAI 100).
- 3.3.4. L'audit de performance (ou contrôle des résultats) englobe l'examen des économies, de la rentabilité et de l'efficacité (cf. ISSAI 100).
- 3.3.5. En tant que contrôleur externe, l'ISC a pour tâche d'examiner l'efficacité du contrôle interne. Si le service de contrôle interne est jugé efficace, une collaboration entre l'ISC et l'auditeur sera vraisemblablement dans l'intérêt des deux parties (cf. ISSAI 1/3 et 16).

4. Intérêt de la coordination et de la coopération

- 4.1. Toute une série de bénéfices peuvent être retirés d'une coordination et d'une coopération entre ISC et auditeurs internes, en particulier dans les domaines suivants :
 - échange d'idées et de connaissances ;

⁶

Dans le futur, la régularité portera tant sur les aspects financiers que sur le respect des réglementations (à dater de 2013).

- renforcement des capacités mutuelles à promouvoir la bonne gouvernance et les pratiques de transparence ; meilleure appréhension de l'importance d'un contrôle interne par la direction ;
- audits plus efficaces basés sur différents principes :
 - encouragement d'une meilleure compréhension des rôles d'audit et exigences respectifs ;
 - dialogues plus documentés à propos des risques pesant sur l'organisation, avec pour conséquence un audit plus ciblé et, partant, des recommandations plus utiles ;
 - deux parties qui comprennent mieux les résultats découlant du travail de chacun et qui peuvent avoir un impact sur leurs futurs plans et programmes de travail respectifs ;
- audits plus efficaces basés sur différents principes :
 - activité d'audit interne et externe mieux coordonnée résultant d'une planification coordonnée et d'une meilleure communication ;
 - champ d'audit affiné pour les ISC et les auditeurs internes ;
- réduction des probabilités de doublons en matière d'audit (économie) ;
- réduction au maximum des désagréments dans le chef de l'entité auditée ;
- amélioration et maximisation de la couverture de l'audit sur la base de diverses évaluations de risques et de l'identification des risques importants ;
- soutien mutuel au niveau des recommandations d'audit, qui peut améliorer l'efficacité des services d'audit.

5. Risques potentiels liés à la coordination et la coopération

5.1. Certains risques, qu'il convient de gérer, sont inhérents au processus de coordination et de coopération :

- compromis en matière de confidentialité, d'indépendance et d'objectivité ;
- conflits d'intérêts possibles ;
- dilution des responsabilités ;
- utilisation de normes professionnelles différentes en matière d'indépendance ou d'audit ;
- mauvaise interprétation des conclusions en cas d'utilisation du travail de l'autre ;

- conclusions ou opinions divergentes à propos d'un même sujet ;
- possibilité que les conclusions potentielles de l'autre auditeur soient communiquées prématurément à la partie externe, c'est-à-dire avant que l'audit ait mis en lumière suffisamment de preuves pour étayer ces conclusions ;
- absence de prise en compte des contraintes ou restrictions auxquelles est soumis l'autre auditeur dans le cadre de la détermination de l'étendue de la coordination et coopération.

5.2. Le travail d'audit interne dans une organisation peut également être assuré par un prestataire de services. Dans certains cas, la même société d'audit fournit un service à la fois d'audit externe et d'audit interne. Il n'est pas recommandé que le prestataire de services effectue un travail d'audit interne s'il intervient déjà en tant qu'auditeur externe ou s'il dispense à l'organisation des services de consultance autres que des services d'audit. En effet, les principes d'indépendance et d'objectivité s'en trouveraient compromis.

6. Fondements de la coordination et de la coopération

6.1. La coordination et la coopération reposent sur l'engagement, la communication, la compréhension mutuelle et la confiance.

6.1.1. Engagement

- Une coopération efficace entre les auditeurs internes et les ISC ne peut être obtenue que si les deux parties sont prêtes et s'engagent à mettre en place des services d'audit coordonnés et efficaces.
- Un encouragement de la part du comité d'audit est susceptible d'augmenter la probabilité de succès de la coordination et de la coopération entre les auditeurs internes et les ISC.

6.1.2. Communication

- La communication est un processus bilatéral.
- La communication régulière et ouverte entre ISC et auditeurs internes est déterminante pour le succès de la coordination et de la coopération. Les auditeurs devraient s'entendre sur le calendrier et la nature d'une telle communication⁷.

⁷

La communication formelle peut consister en des réunions régulières, en particulier pour examiner la planification future afin d'identifier des opportunités de coopération, d'éviter que des actions

- La communication peut impliquer les éléments suivants :
 - l'échange de rapports d'audit et de lettres de recommandations ;
 - dans certaines circonstances, l'octroi à l'autre partie de l'accès à son programme d'audit et à la documentation dans ce cadre tout en prévoyant suffisamment de dispositions en matière de discrétion et de confidentialité.

6.1.3. Compréhension mutuelle

- Les auditeurs devraient avoir une bonne intelligence de leurs objectifs, champs d'action, techniques, méthodes et terminologie respectifs, de sorte à pouvoir plus facilement se fier au travail de l'autre.
- Il peut être utile pour les ISC et les auditeurs internes d'utiliser des techniques, méthodes et terminologie similaires afin de faciliter la coopération et la coordination efficace.

6.1.4. Confiance

- Une confiance réciproque devrait s'établir, basée sur l'acceptation du fait que les audits internes et externes sont effectués dans les limites de normes professionnelles pertinentes.
- Il faudrait pouvoir être sûr que toutes les informations échangées sont examinées avec professionnalisme et intégrité, ainsi que dans le respect des lignes directrices d'éthique professionnelle. Cet échange d'informations devrait prévoir suffisamment de dispositions en matière de discrétion et de confidentialité.

7. Modes de coopération

7.1. Un large éventail de méthodes s'ouvre aux ISC et aux auditeurs internes pour leur permettre de réaliser cette coordination et coopération. Le degré de coordination et de coopération peut varier en fonction des circonstances, y compris de considérations d'indépendance et de restrictions juridiques. Les modes de coordination et de coopération peuvent comprendre les aspects suivants :

- communication de la planification des audits / de la stratégie d'audit (par exemple, des réunions de planification conjointes) ;

identiques soient menées simultanément de part et d'autre, de garantir une coordination en matière de couverture d'audit et, enfin, de convenir de méthodes de partage des conclusions de l'audit et autres informations.

- organisation de réunions régulières entre ISC et auditeurs internes ;
- dispositions garantissant l'échange d'informations (y compris des procédures de consultation) ;
- communication mutuelle de rapports d'audit ;
- organisation de programmes de formation et de cours communs et partage de matériel didactique ;
- développement de méthodes ;
- partage de matériel didactique, de méthodes et de programmes en matière de travail d'audit ;
- octroi d'un accès à la documentation d'audit⁸ ;
- détachement ou « prêt » de personnel (par exemple, formation sur le terrain) ;
- utilisation de certains aspects du travail de l'autre afin de déterminer la nature, le calendrier et l'ampleur des procédures d'audit à mettre en œuvre ;
- collaboration au niveau de certaines procédures d'audit, telles que la collecte de preuves d'audit ou de données tests.

8. Modes d'organisation de la coordination et de la coopération

- 8.1. La coordination et la coopération peuvent s'organiser tant de façon formelle qu'informelle.
- 8.2. La coordination et coopération formelle peut être réglée par le biais d'une législation, d'accords officiels ou de protocoles.
- 8.3. Dans certains engagements à bas risques, les ISC et les auditeurs internes peuvent organiser entre eux une coordination et une coopération plus informelles.
- 8.4. La coordination et la coopération devraient être documentées conformément aux normes d'audit en vigueur.

⁸

L'ISC doit avoir accès aux sources d'information et aux données de l'auditeur interne afin d'assumer ses responsabilités. Les ISC devraient soigneusement peser la question de la confidentialité lorsqu'elles lèvent le secret sur des documents au contenu sensible tels que des investigations à caractère médico-légal. Dans le souci de maintenir l'indépendance des ISC, les auditeurs internes ne disposent pas d'un droit d'accès automatique à la documentation d'audit de ces dernières, ni n'ont une influence formelle sur le programme de travail des ISC. Néanmoins, il est de ces circonstances où le partage de la documentation d'audit à la discrétion de l'ISC peut s'avérer utile au processus d'audit.

8.5. Les comités d'audit pourraient encourager la coordination et la coopération entre ISC et auditeurs internes.

9. Domaines de coordination et de coopération

9.1. Les domaines dans lesquels les ISC et les auditeurs internes peuvent coopérer sont les suivants :

- évaluation de l'entité d'audit sur les plans suivants (cf. également INTOSAI GOV 9100) :
 - cadre de contrôle interne ;
 - conformité des états financiers aux lois et règlements ;
 - indicateurs de performance et études de performance ;
 - bonne gouvernance ;
 - gestion des risques (cf. INTOSAI GOV 9130).
- présentation détaillée des systèmes et processus opérationnels de l'entité d'audit ;
- développement de procédures d'audit ;
- exécution de procédures d'audit (par exemple, audit d'entités localisées à divers endroits) ;
- examen des allégations de fraude et de corruption.

10. Phases et contenu de la coordination et de la coopération

10.1.1. La coordination et la coopération peuvent être présentes tout au long de la procédure d'audit :

- préalablement à l'engagement ;
- durant la phase de planification ;
- lors de l'exécution de procédures d'audit supplémentaires ;
- lors de la conclusion, la finalisation et le rapport ; et
- au cours du suivi des conclusions et recommandations de l'audit.

10.1.2. La nature continue de l'évaluation et de la communication entre les ISC et les auditeurs internes devrait être détaillée dans leurs documents d'audit.

10.1.3. Les ISC coordonnent leurs actions et coopèrent de la façon suivante au cours du processus d'audit :

10.2. Préalablement à la mission

- acquièrent une intelligence de l'entité auditée et des fonctions de chacun ;
- examinent le champ de travail effectué par les deux parties ;
- évaluent l'utilisation du travail de l'auditeur interne avant de déterminer son impact sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à appliquer, ce qui implique de s'assurer que l'auditeur interne ayant exécuté le travail était bien indépendant de l'entité ou de l'activité auditée et qu'il s'est montré objectif dans la réalisation de son travail.

10.3. Phase de planification

10.3.1. Lors de la préparation du plan d'audit et de la définition de la stratégie d'audit, l'ISC pourrait évaluer l'effet éventuel que peut avoir le travail de l'auditeur interne sur les procédures d'audit externe. À ce stade, l'auditeur devrait procéder à une évaluation visant à identifier des domaines de risques importants.

10.3.2. Lorsque l'ISC envisage de recourir au travail de l'auditeur interne, il serait bon qu'elle évalue :

- l'indépendance de l'activité d'audit interne ;
- l'objectivité ainsi que les compétences professionnelles et techniques⁹ de l'auditeur interne ;
- le travail de l'auditeur interne en vue de déterminer s'il est effectué avec le soin et le professionnalisme requis (conclusions basées sur des objectifs d'audit, champ d'audit, méthodologie d'audit correcte, preuves d'audit en nombre suffisant) ;
- les effets de toute contrainte ou restriction imposée par toute personne ou entité sur la fonction d'audit interne.

10.4. Poursuite de procédures d'audit supplémentaire

10.4.1. Le travail des auditeurs internes peut être utilisé pour obtenir une partie des preuves d'audit nécessaires à la réalisation des objectifs des procédures d'audit de l'ISC.

10.4.2. L'ISC devrait évaluer le travail de l'auditeur interne afin de pouvoir se prononcer sur les questions suivantes :

⁹

Le travail doit être effectué par des personnes disposant des compétences et de l'expertise appropriées.

- le travail a-t-il été effectué par des personnes dotées des compétences et de l'expertise appropriées ?
- le travail a-t-il été correctement supervisé, revu et détaillé ?
- les méthodes de travail appliquées par l'auditeur interne sont-elles appropriées ?
- des preuves adéquates et pertinentes ont-elles été obtenues en nombre suffisant pour permettre de tirer des conclusions raisonnables ?
- les conclusions tirées conviennent-elles aux circonstances et les éventuels rapports préparés coïncident-ils avec les résultats du travail effectué ?
- l'organisation audité a-t-elle convenablement donné suite aux conclusions communiquées par l'auditeur interne ?

10.4.3. Si nécessaire, l'ISC procède à un complément d'audit afin d'obtenir cette garantie.

10.4.4. Préciser l'évaluation de la décision d'utiliser le travail des auditeurs internes apportera des preuves à l'appui des procédures, résultats et conclusions de l'ISC.

10.5. Phase de conclusion, de finalisation et de rapport

10.5.1. Si le travail des auditeurs internes corrobore les résultats obtenus ou les conclusions tirées par les auditeurs externes, il peut être utilisé par l'ISC. Ce principe ne dispense pas cette dernière de rassembler suffisamment de preuves d'audit adéquates lui permettant de parvenir à une conclusion basée sur des objectifs d'audit, mais cela peut restreindre le champ de travail de l'auditeur.

10.5.2. En cas de discordance entre les résultats ou conclusions d'un audit et ceux qui sont présentés dans le rapport de l'auditeur interne, l'ISC et l'auditeur interne :

- cherchent la cause de ces divergences ;
- procèdent à un réexamen et déterminent si l'analyse et l'interprétation des preuves d'audit obtenues ont été appropriées et raisonnables.

10.5.3. L'ISC pourrait débattre des éventuelles discordances avec l'auditeur interne et envisager de faire rapport à ce sujet aux parties adéquates et pertinentes.

10.6. Suivi des résultats et des recommandations de l'audit

10.6.1. Dans le cadre du processus d'audit de l'ISC, un suivi de la mise en œuvre et de la réalisation des recommandations d'audit de l'ISC devrait être effectué. En collaboration avec l'ISC et dans un climat de compréhension avec celle-ci, l'auditeur interne peut assurer le suivi de la mise en œuvre et de la réalisation des recommandations d'audit de l'ISC, et ce à titre de coopération avec les processus d'audit de l'ISC.

RÉFÉRENCES

Intosai

- ISSAI 1 Déclaration de Lima, Section 3. Contrôle interne et externe.
- ISSAI 100 Postulats de base du contrôle des finances publiques
- ISSAI 300 Normes d'application du contrôle des finances publiques
- ISSAI 1260 Communication des questions soulevées à l'occasion de l'audit aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise
- ISSAI 1610 *Financial Audit Guideline – Special Considerations – Using the Work of Internal Auditors*
- INTOSAI GOV 9100 Lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public
- INTOSAI GOV 9110 Orientations relatives à l'établissement de rapports sur l'efficacité des contrôles internes : expériences des ISC dans la mise en œuvre et l'évaluation de contrôles internes
- INTOSAI GOV 9120 *Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government*
- INTOSAI GOV 9130 Lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public – Informations complémentaires sur la gestion des risques des entités
- INTOSAI GOV 9140 Audit interne – Indépendance au sein du secteur public

Lignes directrices d'implémentation européennes pour les normes d'audit de l'Intosai Ifac

- *International Standard on Auditing (ISA) 610*
- *Governance in the Public Sector : A Governing Body Perspective, 2001*

IIA

- *L'International Professional Practices Framework (IPPF)*, y compris la définition de l'audit interne, le code de déontologie, les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (les Normes), des conseils en matière de pratique, des articles d'opinion (*position papers*) et des guides pratiques.

NAO (ISC de Grande-Bretagne) et HM Treasury (ministère britannique de l'économie et des finances)

- *Cooperation between internal and external auditors, a good practice guide*

GAO (agence comptable du gouvernement américain)

- *Financial Audit Manual, FAM 650 Using the work of others*

| |
|---|
| Les meilleures pratiques et les instruments seront intégrés dans l'e-plate-forme. |
|---|