CRIPP

Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles

Lignes directrices complémentaires

Guide pratique

Rapports d'audit

Communiquer les résultats d'une mission d'assurance

The Institute of Internal Auditors | Global

Table des matières

Synthèse 3
Introduction 5
Impact pour l'organisation, enjeux et opportunités 5
Indications générales concernant le rapport d'audit 6
Destinataires des rapports d'audit interne 6
Structure et contenu d'un rapport 7
Diffusion du rapport 8
Style rédactionnel 9
Synthèse 10
Introduction et périmètre de la mission d'audit interne 10
Conclusions de la mission d'audit interne 10
Synthèse des principaux constats 11
Utilisation de constats de précédentes missions d'audit interne 11
Les rubriques du rapport d'audit 12
Objectifs et périmètre 13
Constats 13
Recommandations 18
Plans d'action du management 18
Le processus de revue du rapport 21
La communication des résultats 22
Présentation des résultats de la mission – Types de communication 22
Les actions de suivi planifiées par l'audit interne 23
Annexe A : Principales Normes IIA concernées 24
Annexe B : Glossaire 27
Annexe C : Modèle de rapport d'audit 29
Annexe D : Exemples de rapports d'audit 31
Auteurs / Contributeurs 39

Synthèse

La valeur ajoutée attendue de l'audit interne est passée du besoin d'un point de vue rétrospectif à celui d'une vision prospective. Les auditeurs internes sont donc censés s'adapter à cette évolution et employer des méthodes innovantes d'évaluation et de communication. Communiquer efficacement les résultats de la mission donne l'opportunité au management de prendre rapidement des mesures correctrices.

Une communication maîtrisée et en temps utile des résultats d'audit interne peut améliorer l'efficacité de la gouvernance et du management des risques, donner des opportunités d'amélioration des processus, et impulser des changements positifs. Ce guide pratique s'intéresse plus particulièrement à la communication des constats d'audit interne via des rapports écrits. Il donne des orientations pour :

- identifier les principales rubriques d'un rapport ou d'une présentation efficaces ;
- élaborer et structurer un rapport écrit d'audit interne efficace ;
- présenter les résultats de la mission d'audit interne aux parties prenantes concernées ;
- mettre en place un processus de suivi et de reporting des mesures correctrices prises par le management.

Les résultats de la mission peuvent être communiqués à l'occasion d'une présentation formelle ou d'une réunion de clôture plutôt qu'à travers un rapport traditionnel. Bien que la méthode de communication puisse varier en fonction de la structure de l'organisation, de la nature de la mission et des recommandations associées, le contenu diffusé devrait systématiquement inclure les concepts clés définis dans ce guide pratique. Le cadre de communication des résultats de la mission devrait être établi conjointement avec le Conseil et la direction générale.

A travers ce guide pratique, les auditeurs internes seront amenés à prendre en considération les éléments suivants :

- Les parties prenantes ont des attentes diverses. Un même rapport peut convenir à plusieurs types de destinataires mais différentes formes de rapports sont parfois nécessaires en fonction des besoins des parties prenantes.
- Pour être efficace, la communication de l'audit interne doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile.
- Le rapport d'audit interne doit comprendre les objectifs, le périmètre et les résultats de la mission.
- Le rapport d'audit interne doit également comprendre les plans d'action du management car c'est la rubrique à laquelle il est le plus fait référence. Il convient de s'assurer que le ton et le délai de réponse sont proportionnés à l'importance et à l'urgence du problème considéré.
- Il est important de revoir soigneusement le contenu du rapport afin, d'une part, de valider l'exactitude des faits présentés et l'intégrité de la communication, et, d'autre part, de veiller à ce que les résultats et les conclusions de la mission reposent sur des informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles.

- Une synthèse concise permet de mettre en avant les bonnes pratiques relevées au cours de la mission ainsi que les diverses mesures prises par le management pour améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle (cf. Norme 2410.A2). Il est aussi important d'intégrer des descriptions claires et liées à la problématique considérée, qu'il serait possible d'adapter au besoin si elles devaient être présentées au Conseil ou à la direction générale.
- Il incombe au responsable de l'audit interne de valider et d'approuver la diffusion du rapport afin de s'assurer que celui-ci s'adresse bien aux destinataires visés et qu'il a été transmis à ceux à même de garantir que ces résultats recevront l'attention nécessaire.

Introduction

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions (cf. Norme 2400). La forme, le contenu et le calendrier de cette communication peuvent néanmoins varier d'une organisation à l'autre et d'une mission à l'autre. Convenir d'un plan de communication avec les parties prenantes au moment de la planification de la mission permet de définir comment, quand et à qui communiquer les résultats intermédiaires et définitifs. Les rapports écrits d'audit interne constituent un moyen formel de transmettre à la direction générale, au Conseil et aux autres parties prenantes les constats d'audit, les risques associés ainsi que les pistes d'amélioration identifiées. Bon nombre de services d'audit interne communiquent les résultats de leurs missions par des rapports comprenant les objectifs et le périmètre de la mission, les conclusions, les recommandations associées et les plans d'action du management. Ce guide pratique s'intéresse plus particulièrement à la communication des résultats d'une mission d'assurance sous forme d'un rapport écrit d'audit interne.

Impact pour l'organisation, enjeux et opportunités

Un rapport d'audit bien rédigé permet à la direction générale, au Conseil et aux autres parties prenantes de mieux comprendre les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle associés à l'activité auditée. Il permet également de mettre en lumière les mesures prises pour maintenir l'impact potentiel des principaux risques à un niveau acceptable et/ou de faire état des points forts constatés. Enfin, il permet de valoriser l'audit interne en démontrant que les auditeurs internes ont une connaissance approfondie des processus opérationnels de l'organisation et ont la volonté de travailler de pair avec le management et de recommander des axes d'amélioration.

Des rapports d'audit caducs, inexacts et de piètre qualité peuvent discréditer les travaux de l'audit interne. En rédigeant le rapport, les auditeurs internes devraient éviter les écueils suivants :

- commettre des erreurs et omissions significatives ;
- utiliser un langage excessivement technique ou jargonneux ;
- formuler des constats et des recommandations confus ;
- omettre des points forts constatés ;
- omettre ou ne pas expliquer les limites du périmètre de la mission ;
- diffuser leur rapport avec du retard ou à des parties non concernées.

Il est possible d'éviter ces écueils en préparant soigneusement le rapport d'audit et en le relisant avec attention avant qu'il ne soit diffusé. Ce guide pratique tient compte de l'impact pour l'organisation ainsi que des enjeux et opportunités liés à la rédaction du rapport d'audit.

Indications générales concernant le rapport d'audit

Destinataires des rapports d'audit interne

Les rapports d'audit interne devraient tenir compte de la diversité des destinataires et de leurs besoins respectifs d'information. Les destinataires peuvent varier en fonction de la structure de l'organisation, de la nature de la mission d'audit interne et des recommandations associées. Le responsable de l'audit interne devrait établir des règles sur la diffusion des rapports, conjointement avec le Conseil et la direction générale (directeur général, directeur financier, service juridique, etc.). Les rapports d'audit interne sont généralement destinés aux parties prenantes suivantes :

- les propriétaires et le management du processus ;
- la direction générale ;
- le Conseil ;
- d'autres parties prenantes (comme les auditeurs externes), le cas échéant.

En vertu de la Norme 2440, *Diffusion des résultats,* « le responsable de l'audit interne doit diffuser les résultats aux destinataires appropriés ». Il existe souvent une liste de diffusion standard. Celle-ci devrait être ajustée en fonction de la mission d'audit interne. Parmi les destinataires peuvent figurer les responsables directs de l'activité auditée ainsi que les personnes habilitées à mettre en œuvre les recommandations de l'audit interne. Le responsable de l'audit interne (ou tout autre personne qu'il aura désigné) et le management peuvent convenir d'une liste de diffusion appropriée, c'est-à-dire une liste de destinataires à même de garantir que les résultats recevront l'attention nécessaire. *In fine,* c'est au responsable de l'audit interne qu'il incombe de valider le rapport définitif de la mission ainsi que la liste des destinataires et les modalités de communication.

Les rapports d'audit interne sont des documents confidentiels qui ne devraient être diffusés qu'aux personnes supposées en prendre connaissance. Les informations devant être communiquées à d'autres entités ou unités de l'organisation peuvent faire l'objet d'un rapport simplifié. Les rapports peuvent prendre plusieurs formes en fonction de leurs destinataires (le Conseil peut par exemple recevoir une synthèse au lieu du rapport intégral).

Selon le secteur, les rapports peuvent également être rendus publics (comme dans le secteur public notamment). Concernant la diffusion de rapports d'audit interne en dehors de l'organisation, la Norme 2440.A2 stipule que : « Sauf indication contraire de la loi, de la réglementation ou des statuts, le responsable de l'audit doit accomplir les tâches suivantes avant de diffuser les résultats à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation : - évaluer les risques potentiels pour l'organisation ; - consulter la direction générale et/ou, selon les cas, un conseil juridique ; - maîtriser la diffusion en imposant des restrictions quant à l'utilisation des résultats. »

Structure et contenu d'un rapport

Le style et la forme des rapports d'audit interne varient d'une organisation à l'autre. Ils peuvent suivre les modèles et les pratiques de communication de l'organisation, refléter sa culture et/ou intégrer les suggestions de la direction générale et du Conseil.

Conformément à la Norme 2420, *Qualité de la communication*, « la communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile ». Le contenu et la granularité des rapports d'audit interne devraient être adaptés aux besoins de leurs destinataires. Aussi, certaines organisations peuvent juger approprié de les diffuser sous plusieurs formats ou versions. Cette démarche nécessite de se poser les questions suivantes :

- Qui seront les principaux lecteurs de ce rapport ?
- Que savent-ils précisément à propos de l'activité auditée ?
- À quoi ce rapport leur servira-t-il ?
- Quelle incidence les problématiques identifiées auront-elles sur eux ?

Un rapport est souvent structuré comme suit :

1) Titre
2) Objectif (but de la mission)
3) Périmètre (activité auditée, nature et étendue des travaux, limitations)
4) Contexte (bref descriptif de l'activité auditée ou explication du processus)
5) Remerciements et atouts (aspects positifs de l'activité ou du domaine audité(e), expression de gratitude pour la coopération de l'audité)
6) Évaluation de la mission (cotation, résultat [satisfaisant, mineur, non satisfaisant, positif, négatif])
7) Conclusions (opinion ou évaluation générale de la mission avec généralement une, mise en exergue des constats significatifs)
8) Constats (ou observations) – les différents constats devraient être classés par ordre d'importance (et regroupés par activité le cas échéant) et comporter :
    a. un intitulé et une référence
    b. une évaluation du niveau de criticité lié à l'importance du risque [élevé, moyen, faible, critique, significatif]
    c. un exposé des faits (situation, critères de référence, causes, effets/risques) pouvant être étayés par des exemples, des données, des analyses, des tableaux ou des graphiques pertinents
    d. les recommandations de l'audit interne (mesures correctrices à mettre en œuvre pour maîtriser les risques exposés dans les constats)
    e. les plans d'action du management (mesures correctrices, propriétaire de l'activité, échéance)
9) Liste de diffusion

Affirmer que les missions sont « conduites conformément aux *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne* » (Norme 2430) est approprié seulement si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité le démontrent.

L'annexe C fournit un modèle de rapport d'audit et l'annexe D des exemples de rapports d'audit simplifiés.

Diffusion du rapport

Les résultats de la mission devraient être diffusés conformément au plan de communication convenu. Une communication en temps utile permet au management de prendre les mesures correctrices qui s'imposent. L'élaboration d'un calendrier de diffusion approprié peut dépendre de plusieurs facteurs :

- **La nature de la mission d'audit interne.**
  - Dans le cas des missions d'audit ordinaires (telles que celles qui figurent dans le plan annuel d'audit interne), le responsable de l'audit interne élabore le calendrier de diffusion conformément aux règles et procédures définies. Pour s'assurer de la communication des résultats et de l'exécution des plans d'audit interne en temps utile, il est de bon usage de diffuser un rapport provisoire quelques jours après les réunions de clôture, puis, deux semaines plus tard, le rapport définitif.
  - Les rapports de missions spéciales (telles que celles réalisées à la demande du management, en dehors du plan d'audit interne, pour traiter une urgence) sont généralement prioritaires par rapport aux missions ordinaires. Ce n'est qu'ainsi que les situations présentant les risques les plus élevés pourront être traité de manière efficace et efficiente.
  - Dans le cas des missions d'audit interne longues et complexes portant sur plusieurs activités (branches ou unités dotées de nombreux services), il est possible d'émettre des rapports intermédiaires ou états d'avancement après l'examen de chaque activité auditée afin que les constats formulés soient immédiatement pris en compte et les mesures correctrices nécessaires mises en œuvre.

- **Eléments concernant les communications intermédiaires.**
  - En règle générale, le responsable de l'audit interne agit avec prudence et aborde les constats à risque élevé oralement, bien en amont du rapport formel. Il peut par ailleurs autoriser la transmission d'un rapport intermédiaire au management afin que les plans d'action puissent être exécutés sans délai, avant la diffusion du rapport définitif.
  - Pour les constats liés à des niveaux de risque moyens, il est possible d'adresser un rapport intermédiaire au management afin que des mesures soient prises plus rapidement. Il est également possible de diffuser le rapport définitif conformément à la procédure applicable aux missions d'audit interne ordinaires aboutissant à la même catégorie de constats.
  - Pour communiquer les constats liés à des niveaux de risque faibles au management, il existe d'autres solutions (communication orale, transmission d'une note spécifique, etc.).

- **Le(s) destinataire(s) du rapport.**
  - Comme indiqué précédemment, il conviendrait de mettre en place une communication continue (orale et/ou écrite) avec le management et le propriétaire de l'activité ou du processus audité(e) tout au long de la mission d'audit interne. Outre les rapports intermédiaires, les auditeurs internes peuvent demander au management de revoir leurs constats et leurs recommandations provisoires. Cette pratique favorise les partenariats au sein de l'organisation et permet de réduire les risques de constats erronés, de malentendus et de désaccords.
  - La fréquence et la nature des communications destinées au Conseil varient d'une organisation à l'autre. Les rapports d'audit interne définitifs ou les synthèses peuvent être transmis au Conseil à la fin de chaque mission d'audit interne. Il est également possible de diffuser un état des derniers constats d'audit interne à intervalles réguliers (chaque trimestre par exemple) ou ponctuellement. Ces rapports exposent généralement les constats d'audit interne les plus importants (la synthèse du rapport d'audit est bien souvent suffisante), les conclusions de la mission et l'état d'avancement du processus de suivi par le management.
  - Si nécessaire, il est possible de transmettre des rapports aux auditeurs externes, à d'autres parties prenantes et/ou à des tiers extérieurs tels que les régulateurs. Les auditeurs externes et/ou les tiers extérieurs peuvent par exemple avoir besoin d'une synthèse des missions d'audit interne réalisées au cours d'une certaine période. En fonction du lieu d'implantation de l'organisation et/ou de son secteur d'activité, les rapports d'audit interne destinés aux autorités et au secteur public peuvent être rendus publics et donc nécessiter une approche différente.

Les rapports d'audit interne devraient être diffusés en temps utile à l'issue de chaque mission et ne contenir aucun élément imprévisible.

Style rédactionnel

Les attentes des lecteurs devraient être prises en compte lors de la rédaction du rapport d'audit interne. Les résultats devraient être présentés de manière organisée et les constats classés par ordre chronologique, par ordre d'importance, par thème, par cause ou encore par conséquence/risque. Pour ce faire, il convient d'aller droit au but en rédigeant des phrases simples, courtes et pas trop techniques. L'utilisation de graphiques, diagrammes, tableaux, illustrations et autres représentations permet de mettre en avant les messages essentiels. Le ton employé devrait être constructif et non critique.

Le style rédactionnel devrait être conforme aux règles de l'organisation en matière de communication écrite. Vous trouverez des recommandations supplémentaires dans les ouvrages suivants : *Manuel d'audit interne: améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques*[1], *Sawyer's Guide for Internal Auditors*[2], et *Clarity, Impact, Speed: Delivering Audit Reports That Matter.*[3]

---

[1] Kurt F. Reding, et al. 3e édition, p. 14-26

[2] Fondation de la recherche de l'IIA (IIARF), vol. 2, pp. 238-277, 2012

[3] Sally F. Cutler, The IIARF Handbook Series, 2011

Synthèse

La décision de poursuivre ou non la lecture d'un rapport dépend souvent de l'impression donnée par la synthèse qui, d'une part, fournit aux parties prenantes un aperçu clair et concis des résultats de la mission d'audit interne et, d'autre part, leur transmettre efficacement un message essentiel qui soit convaincant et étayé par des informations clés.

En règle générale, la synthèse met en avant les bonnes pratiques relevées au cours de la mission ainsi que les mesures significatives prises par le management pour améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle interne de l'organisation. La synthèse ne devrait pas être technique ni faire mention de méthodes d'audit interne. Celles-ci peuvent être détaillées dans le reste du rapport si le lecteur en a besoin pour mieux comprendre les informations présentées. Une synthèse se compose généralement des éléments suivants :

- Introduction, objectifs, périmètre et résultats de la mission
- Conclusions relatives à l'activité ou au processus audité(e)
- Résumé des principaux constats ou des messages essentiels
- Résumé des difficultés rencontrées avec le management concernant les modalités et les échéances des mesures correctrices et/ou les cas où le responsable de l'audit interne estime que le management a accepté un niveau de risque potentiellement inacceptable pour l'organisation

Introduction et périmètre de la mission d'audit interne

L'introduction présente l'entité, l'activité ou le processus audité(e). Le périmètre peut fournir d'autres informations telles que la période couverte, la nature de la mission d'audit interne réalisée (mission d'assurance, mission de conseil ou audit de suivi), les risques spécifiques associés à la mission, les systèmes concernés et/ou les services ou fonctions évalué(e)s.

Conclusions de la mission d'audit interne

La Norme 2410.A1 précise : « La communication finale des résultats de la mission doit inclure les conclusions ainsi que les recommandations et/ou les plans d'actions appropriés. Le cas échéant, l'opinion des auditeurs internes devrait être fournie. Une opinion doit prendre en compte les attentes de la direction générale, du Conseil, et des autres parties prenantes. Elle doit également s'appuyer sur une information suffisante, fiable, pertinente et utile. » Les conclusions des auditeurs internes concernant la situation de l'activité ou du processus audité(e) permettent au lecteur de mieux comprendre le caractère significatif des constats, tout comme l'impact financier des faiblesses et des irrégularités de contrôle interne. Vous trouverez des informations sur les opinions de l'audit interne dans le guide pratique de l'IIA intitulé *Formulating and Expressing Internal Audit Opinions*[4].

[4] Disponible également en français sur le site de l'IFACI, sous l'intitulé « formuler et exprimer une opinion d'audit ».

Synthèse des principaux constats

En règle générale, la synthèse présente les principaux constats ou les messages essentiels exposés dans le rapport d'audit interne. Elle peut également préciser les difficultés rencontrées avec le management concernant les mesures correctrices. Il est souvent utile d'ajouter un tableau de bord énumérant les constats et recommandations formulés pour chaque activité auditée par ordre d'importance.

Les principaux constats peuvent être résumés sur un ton valorisant (pour souligner les améliorations) ou au contraire critique (pour souligner les faiblesses). L'audit interne est encouragé à faire état des points forts constatés, le cas échéant, et à mettre en avant les évolutions (positives ou négatives) observées par rapport aux précédentes missions d'audit concernant cette même activité.

Utilisation de constats de précédentes missions d'audit interne

La synthèse peut reprendre des constats énoncés à l'occasion de précédentes missions. Elle peut également contenir des informations sur des plans d'action issus de précédentes missions qu'ils soient en cours ou réalisés. En pareil cas, il est utile de préciser le contexte dans lequel ces constats ont été formulés et ces plans d'action élaborés.

Les rubriques du rapport d'audit

La figure 1 représente le flux des rubriques du rapport d'audit aux différentes étapes du processus d'audit.

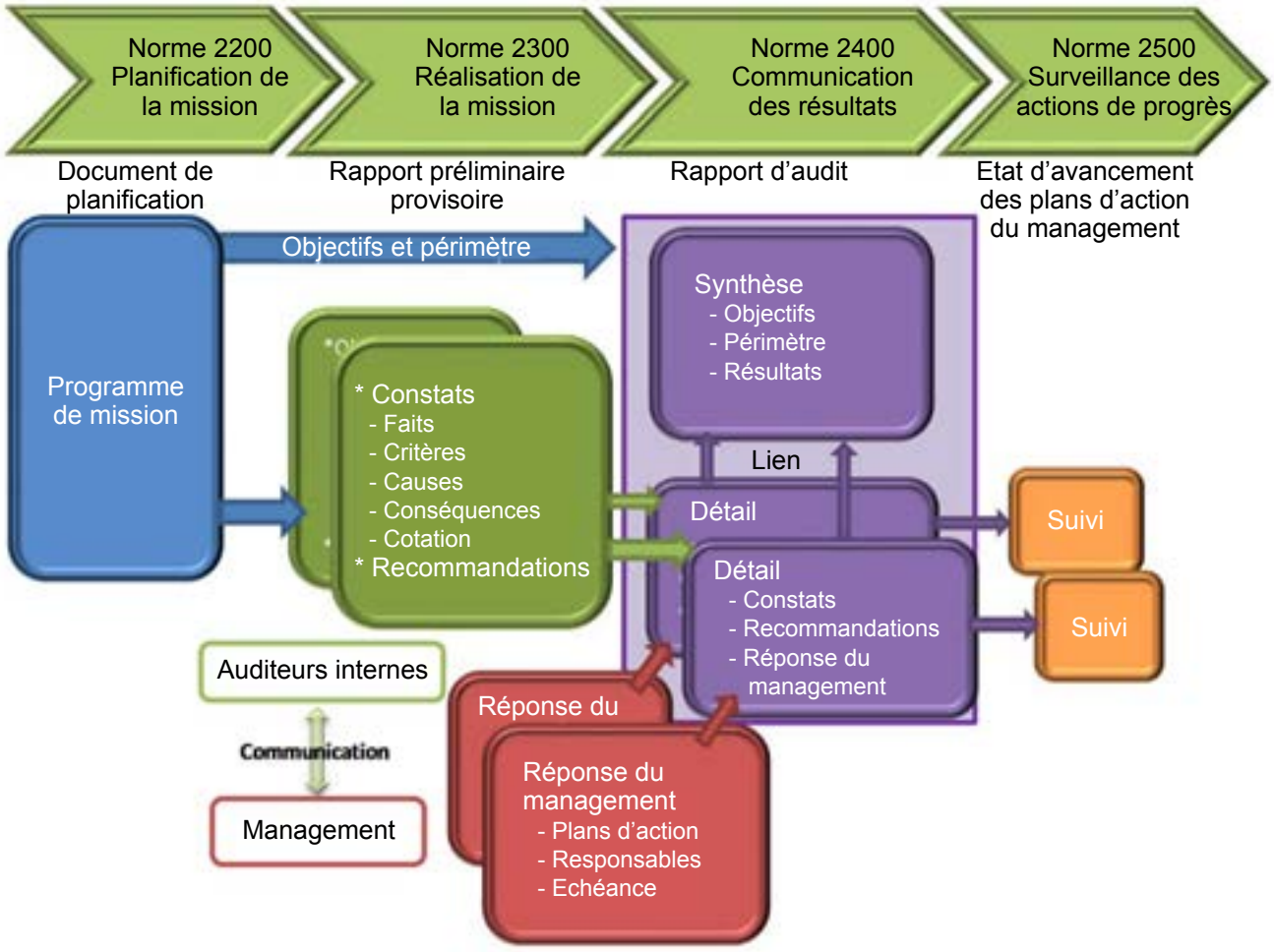

Figure 1 : Flux d'information concernant les rubriques du rapport d'audit

Objectifs et périmètre

Les objectifs et le périmètre du rapport d'audit interne devraient être cohérents avec le plan de mission dont il a été convenu. En règle générale, cette section décrit la finalité de l'audit, les risques associés, le périmètre de la mission et ses éventuelles limitations (voir exemple A ci-dessous).

En vertu de la Norme 2410, *Contenu de la communication,* « la communication doit inclure les objectifs, le périmètre d'intervention, et les résultats de la mission ».

Exemple A : Objectifs et périmètre

Objectifs et périmètre

Notre mission consistait à vérifier, d'une part, que les procédures et processus adéquats étaient en place pour comptabiliser correctement les recettes du complexe Sportsplex, et, d'autre part, que son gérant soumettait les rapports nécessaires à la direction des parcs et loisirs.

Notre audit portait sur le complexe Sportsplex détenu par la ville et géré contractuellement par un prestataire (le « gérant »).

Notre audit n'incluait pas les opérations et activités des autres services ou centres rattachés à la direction des parcs et loisirs (limitations du périmètre).

Notre mission couvrait les recettes de l'année 2015. Elle s'est achevée le 15 février 2016.

Constats

Les constats (ou observations), les recommandations et les plans d'action (ou réponses) du management constituent le cœur du rapport d'audit interne. Tous ces éléments sont liés entre eux (voir figure 2, page 15) et favorisent la communication entre les auditeurs internes et les parties prenantes. Chaque constat découle d'une « situation ». Il s'agit alors de formuler des recommandations et, dans le cas du management, d'élaborer des plans d'action, fondés sur cette situation et sur une cause première.

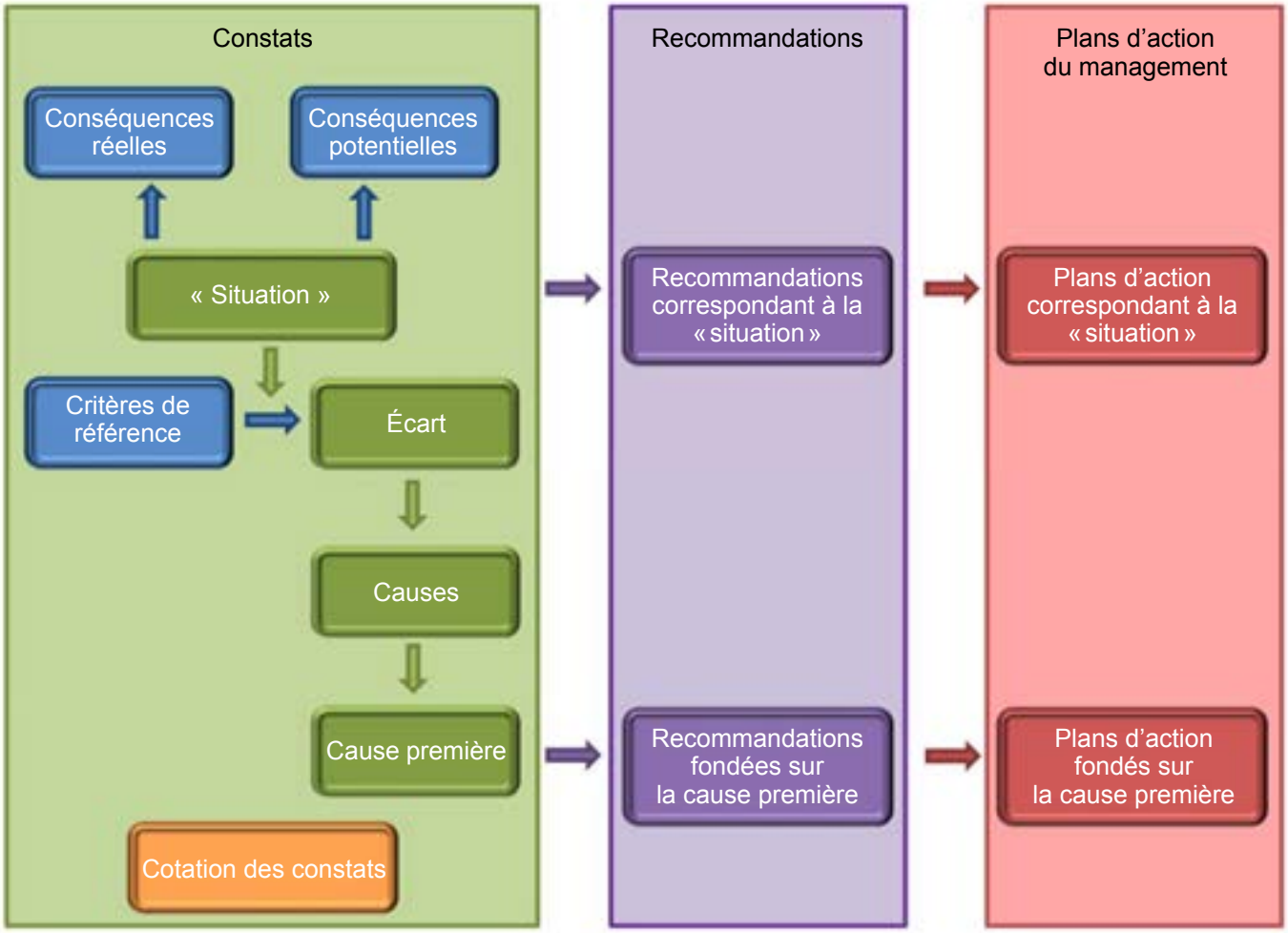

Figure 2 : Constats, recommandations et plans d'action du management

Dans l'idéal, les plans d'action fondés sur la cause première sont à privilégier puisqu'ils permettent de maîtriser les causes sous-jacentes aux situations à l'origine des constats. Les auditeurs internes doivent maîtriser les concepts de « situation », « causes », « cause première » et « conséquences » pour être en mesure de formuler des recommandations fondées sur la cause première (voir figure 3, page 15).

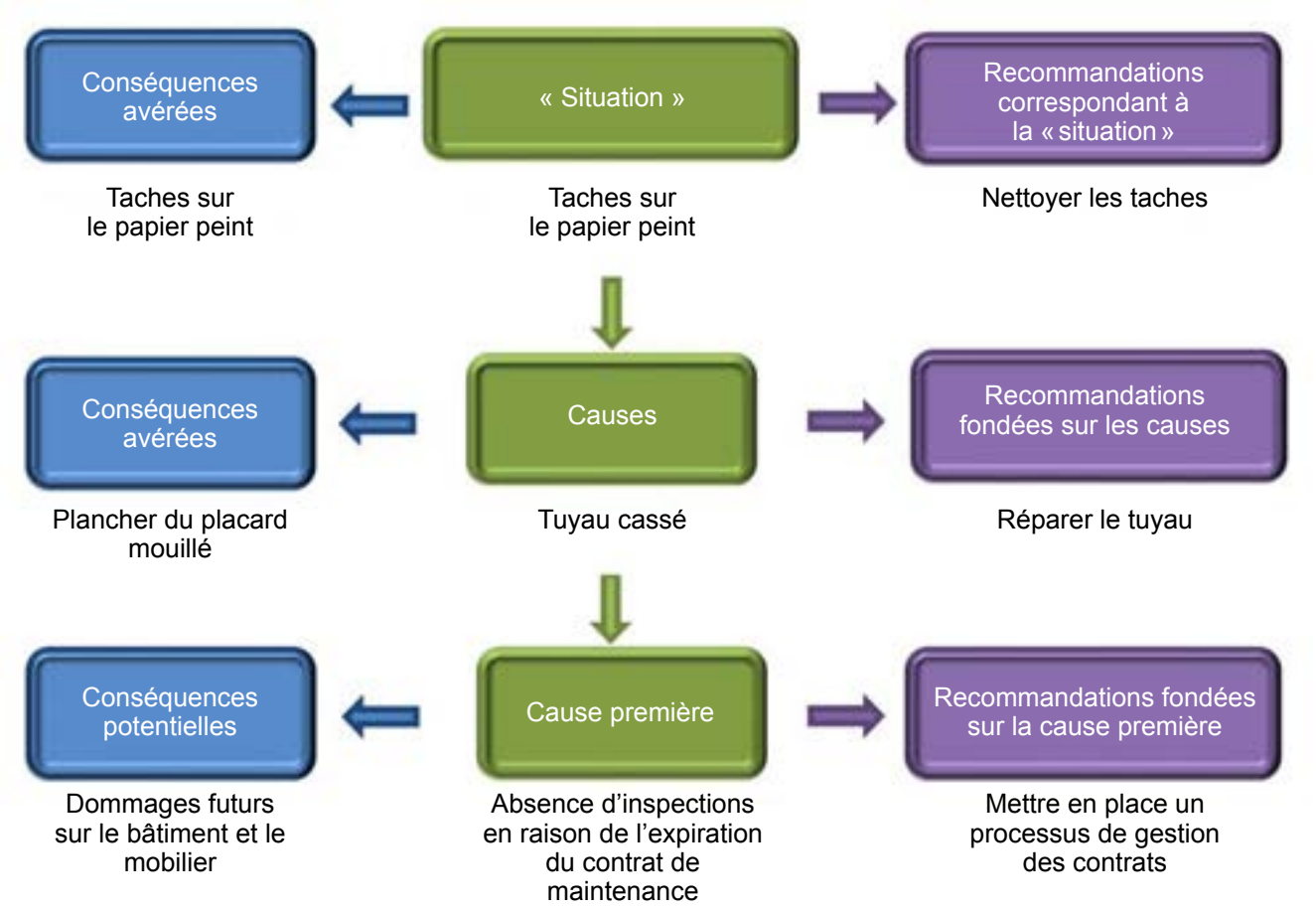

Figure 3 : Exemples de situations, conséquences, causes, cause première et recommandations

Les constats se décomposent en situation, critères de référence, causes, conséquences et cotation. Ils devraient être formulés de telle façon que la partie concernée comprenne et accepte l'évaluation des risques réalisée par l'audit interne, ainsi que l'impact de ces risques sur les objectifs de l'organisation. Rédigés de manière concise et organisée, dans des termes simples, ils devraient être étayés par des éléments probants et comparer les situations à un ensemble de critères. Les recommandations (voir section suivante) devraient fournir une solution concrète et réaliste pour maîtriser les risques exposés dans les constats et susciter l'action du client de la mission.

Les constats se décomposent comme suit :

- **Situation :** Éléments probants et factuels identifiés au cours de la mission (ce qui existe). Mesurables et observables, ils correspondent aux principaux problèmes que les auditeurs internes doivent résoudre.
- **Critères :** Normes, mesures ou standards utilisés pour évaluer et/ou vérifier une observation (ce qui devrait exister). Ils servent à comparer et à évaluer les faits. Il peut s'agir de règles, de procédures, de lois, de règlements et/ou de lignes directrices. Il peut également s'agir de pratiques bien établies au sein de l'organisation, d'attentes fondées sur la conception du système de contrôle, voire de procédures de bon sens qui, sans être nécessairement documentées de manière formelle, peuvent faire appel au jugement professionnel des auditeurs internes dans le cadre de leur évaluation.

Les auditeurs internes doivent définir les critères adéquats pour évaluer l'activité auditée (cf. Norme 2210.A3 pour de plus amples informations). Ils seront ainsi en mesure de tirer des conclusions pertinentes et de donner une assurance valable à la direction générale et au Conseil. Parmi les critères de référence considérés comme étant appropriés figurent notamment :

- des critères internes (ex. : règles et procédures) ;
- des critères externes (ex. : lois et règlements) ;
- des critères issus de pratiques de référence (ex. : meilleures pratiques sectorielles, lignes directrices professionnelles, indicateurs clés de performance).

Pour définir des critères adéquats, il convient de tenir compte des objectifs de la mission fixés par l'audit interne sur la base de l'évaluation des risques propres à l'activité auditée (cf. Norme 2210, *Objectifs de la mission*).

- **Causes :** Raison sous-jacente de la différence entre les critères et les faits. Elle permet de répondre aux questions suivantes : « Qu'est-ce qui est à l'origine de ces faits? », « Pourquoi ces faits ont pu se produire ? ». Il est impératif que l'audit interne et le management travaillent de pair pour procéder à l'analyse causale de l'écart observé.

  La simple résolution d'un problème ne permet pas d'en éliminer les causes ni d'améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle. Le fait de réaliser une analyse causale appropriée permettra de prévenir de telles situations à l'avenir (et idéalement d'éviter qu'elles ne se reproduisent).

- **Conséquences :** Risques encourus lorsque la situation s'écarte des critères (l'impact de cet écart). Pour déterminer l'importance des risques ou des expositions, les auditeurs internes prennent en considération les conséquences de leurs constats sur les objectifs de l'organisation. Il peut s'agir de conséquences aussi bien réelles que potentielles.
  - Les conséquences réelles sont factuelles et résultent des situations.
  - Les conséquences potentielles sont des expositions sans effets avérés ou identifiés.

Outre les constats et les recommandations des auditeurs internes, le rapport d'audit devrait également faire mention des risques identifiés et de leur impact, afin que l'audité et les parties prenantes puissent mieux comprendre le problème.

- **Cotation :** Composante de la conclusion, Il peut s'agir d'un outil de communication très utile pour illustrer l'importance de chaque constat. Le management peut s'en servir pour classer leurs plans d'action, ainsi que les auditeurs internes pour prioriser les mesures de suivi. La prise en compte des cotations attribuées à chacun des constats exposés dans le rapport a généralement une incidence sur la conclusion globale de la mission (comme indiqué plus haut dans la section « Conclusions de la mission d'audit interne »). Des critères d'évaluation devraient être clairement définis et systématiquement utilisés pour tous les rapports de missions d'assurance.

Pour des exemples de communication de constats, reportez-vous à l'encart B ci-dessous.

Encart B : Exemple de communication de constats

 # 1 : Déclaration de recettes incomplète

Cotation : Faible

Constat

Dans le rapport annuel 2015, les recettes du complexe Sportsplex n'incluaient pas celles issues des concessions et du partenariat RUSH Soccer, d'un montant total de 242 890 dollars. En vertu des accords de gestion conclus, le gérant est tenu de soumettre un rapport détaillé précisant le montant brut de l'ensemble des recettes qu'il a perçues pendant l'année écoulée, et ce afin que le directeur financier ou le directeur général attestent l'exactitude de ces informations. Ce rapport détaillé doit inclure les recettes issues des concessions ainsi que toutes les autres recettes perçues par le gérant. Le montant des recettes déclaré étant en deçà du seuil de partage (850 000 dollars pour le complexe Sportsplex), le processus de reporting était assez informel et manquait de précision. Par conséquent, le rapport annuel des recettes de l'année considérée était incomplet.

Les accords de gestion stipulent que le montant à déclarer pour les concessions doit être le montant le plus élevé entre 25 % des recettes réelles ou les recettes prévues.

Recommandations

Les recommandations sont des propositions formulées par les auditeurs internes pour – corriger les situations en identifiant les causes des dysfonctionnements afin d'éviter qu'elles ne se reproduisent (ou que d'autres surgissent). Il s'agit d'un moyen efficace et efficient de traiter les écarts observés entre la situation et les critères de référence. On distingue deux types de recommandations – celles correspondant à la situation et celles fondées sur la cause première – qu'il peut être utile de combiner en fonction des constats.

- **Recommandations correspondant à la situation :** Solutions intermédiaires pour corriger les faits identifiés (ex. : supprimer un accès inapproprié).
- **Recommandations fondées sur la cause première :** Actions nécessaires pour éviter que les situations/constats ne se réitèrent. Ce type de recommandations correspond généralement à des solutions de long terme, plus longues à mettre en œuvre (ex. : élaborer et mettre en place une règle de vérification des accès).

Si bon nombre de services d'audit interne intègrent des recommandations dans leurs rapports provisoires, celles-ci peuvent se transformer en actions validées si elles sont en phase avec les plans d'action du management. Pour un exemple de communication des recommandations, reportez-vous à l'encart C ci-dessous.

Encart C : Exemple de recommandation

Recommandations

La direction des parcs et loisirs devrait :

1.1 élaborer un modèle sur lequel le gérant s'appuierait pour établir son rapport détaillé annuel comprenant l'ensemble des recettes perçues et en particulier celles issues des concessions et des parrainages ;

1.2 revoir le rapport détaillé annuel soumis par le gérant afin de s'assurer de son exhaustivité et du caractère raisonnable des montants déclarés. Le moindre écart devrait être corrigé sans délai avec le gérant.

Plans d'action du management

Conformément à la Norme 2410.A1, la communication finale des résultats de la mission doit inclure les recommandations et/ou plans d'action. Les mesures prises par le management, au cours de la mission d'audit interne et avant la diffusion du rapport, peuvent y être mentionnées.

Les plans d'action découlant des recommandations des auditeurs internes peuvent transformer les processus opérationnels et contribuer à l'atteinte des objectifs de l'organisation. Les plans d'action efficaces sont conçus et mis en œuvre pour répondre à la cause première des constats. Il est essentiel de les

valider auprès du client de la mission afin de s'assurer que les problèmes sont traités avec efficacité et efficience, en phase avec les objectifs de l'organisation. Bien que les auditeurs internes maîtrisent les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle interne, ils ne peuvent pas être en charge de plans d'action ni prétendre mieux comprendre l'activité que l'audité.

Il est de bon usage d'élaborer un rapport préliminaire provisoire (également appelé mémo d'audit, feuille d'observation ou encore commentaire d'audit) pour communiquer avec la direction générale et le management et ainsi optimiser le processus de mission. Ce rapport peut contenir un exposé préalable des faits, critères, causes et conséquences, ainsi que des suggestions de recommandations. Il peut servir de base à une discussion constructive pour trouver des solutions raisonnables (ou actions retenues), et ce dès les tout premiers stades de la mission d'audit interne. Lorsque la situation est critique, le management peut ainsi être en mesure de la traiter avant que d'autres services de l'organisation ne soient affectés.

Le management travaille de pair avec les auditeurs internes et s'appuie sur leurs constats et leurs recommandations pour proposer des plans d'action sur le modèle suivant :

- **Actions retenues :** Mesures qui seront prises par le management pour remédier aux situations et aux causes identifiées afin d'éviter qu'elles ne se reproduisent. En règle générale, les plans d'action du management sont corrélés aux recommandations de l'audit interne. Si le management n'est pas d'accord avec les constats ou les faits identifiés par l'audit interne, il devrait lui fournir des indications complémentaires ou une explication claire afin de favoriser le dialogue et de parvenir à un accord.
- **Responsable(s) :** Personne(s) en charge de la mise en œuvre des actions retenues. Il peut s'agir du propriétaire de l'activité ou du processus audité(e), d'un manager ou de la direction générale.
- **Echéance :** Date prévisionnelle de finalisation du plan d'action. Le responsable de l'audit interne devrait s'assurer que la date proposée est appropriée eu égard au niveau de risque.

Si le responsable de l'audit interne se heurte à des difficultés avec le management à propos des modalités et des échéances des mesures correctrices, et qu'il ne parvient pas à les résoudre après en avoir discuté avec la direction générale, il devrait s'adresser au Conseil pour parvenir à un accord. Cette discussion pourra notamment porter sur le caractère satisfaisant des plans d'action du management, leurs échéance ou encore la cotation ou la description des constats. Un exemple de communication de plans d'action du management est proposé à l'encart D page 20.

Encart D : Exemple de plans d'action du management

Plans d'action

1.1 Un modèle a été élaboré et transmis au gérant afin qu'il s'en serve pour soumettre des rapports de recettes complets.

1.2 Chaque année, le directeur des parcs et loisirs procédera à la revue de tous les états de recettes soumis par le gérant.

Responsable

Directeur des parcs et loisirs

Echéance

15 avril 2016

Processus de revue du rapport

Comme le précise la Norme 2440, *Diffusion des résultats,* le responsable de l'audit interne a la responsabilité de la revue et de l'approbation du rapport définitif avant qu'il ne soit émis. Il s'agit d'une étape importante pour s'assurer que les travaux ont été correctement réalisés et que les recommandations sont en phase avec les objectifs de l'organisation.

Le responsable de l'audit interne revoit et approuve le rapport définitif avant qu'il ne soit émis. Il détermine les destinataires et les modalités de diffusion pour que les résultats reçoivent l'attention nécessaire. Bien que le processus de revue varie en fonction de la taille du service d'audit interne, le responsable de l'audit interne (ou tout autre personne qu'il aura désigné) devrait définir une procédure de validation des constats. Selon la taille du service d'audit interne, le processus de revue peut se décomposer comme suit :

- Revue des dossiers de la mission afin de s'assurer que :
  - les travaux réalisés sont cohérents avec le périmètre et les objectifs de la mission ainsi qu'avec les *Normes* (lorsque cette conformité est mentionnée) ;
  - les constats et les recommandations sont clairement formulés et étayés par des éléments probants suffisants, fiables, pertinents et utiles.
- Rédaction du rapport d'audit interne en collaboration avec l'équipe d'audit interne.
- Validation du projet de rapport et transmission au responsable de l'audit interne (ou à la personne qu'il aura désigné) pour revue.
- Le responsable de l'audit interne (ou la personne qu'il aura désigné) revoit le projet de rapport et demande éventuellement des éclaircissements à l'équipe d'audit interne.
- Le responsable de l'audit interne (ou la personne qu'il aura désigné) autorise la communication des constats au management afin de recevoir ses commentaires avant que le rapport d'audit interne définitif ne soit diffusé.
- À l'issue de la revue et de l'adoption des plans d'action du management et du calendrier d'exécution, le responsable de l'audit interne (ou la personne qu'il aura désigné) autorise la diffusion du rapport d'audit interne définitif.
- Le responsable de l'audit interne assume l'entière responsabilité du rapport définitif, y compris lorsqu'il délègue la revue.

La communication des résultats

Présenter les travaux réalisés et les résultats font partie intégrante de la mission d'audit interne. Les rapports définitifs d'audit interne doivent donc être préparés avec soin, premièrement parce qu'ils sont destinés à la direction générale, au Conseil et aux autres parties prenantes, deuxièmement parce qu'ils peuvent servir de références pour des missions d'assurance et/ou de conseil ultérieures. Comme le précise la Norme 2440.A1, « le responsable de l'audit interne est chargé de communiquer les résultats définitifs aux destinataires à même de garantir que ces résultats recevront l'attention nécessaire ».

Présentation des résultats de la mission – Types de communication

Il existe des Normes spécifiques à respecter en matière de communication des résultats (cf. Norme 2410, *Contenu de la communication,* et Norme 2420, *Qualité de la communication).* En revanche, il n'existe pas de modèle défini pour la présentation des résultats de la mission d'audit interne et/ou les rapports d'audit. Si leur forme varie d'une organisation à l'autre, la plupart de ces communications suivent les règles générales ci-après :

- Exposer les objectifs, le périmètre et les résultats de la mission.
- Être clairs, concis et faciles à lire et/ou à comprendre.
- Contenir des informations exactes et complètes, organisées de manière objective et constructive et émises en temps utile.
- Contenir des informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles, fondées sur des analyses et des évaluations appropriées, pour étayer les conclusions et les résultats de la mission.
- Relier les objectifs de la mission aux objectifs stratégiques de l'organisation.
- Présenter l'analyse causale des problèmes relevés pour appuyer les recommandations et les plans d'action qui doivent permettre d'améliorer l'activité (le cas échéant).

Les rapports et les résultats définitifs des missions d'audit interne peuvent être diffusés de plusieurs manières mais la plus courante reste la transmission sécurisée par courrier électronique. Les présentations orales – notamment celles qui interviennent lors de l'examen des constats et des recommandations avec le management de l'audité – s'accompagnent généralement de supports papier.

L'annexe C fournit un modèle de rapport d'audit et l'annexe D des exemples de rapports d'audit simplifiés.

Le suivi des plans d'action par l'audit interne

Conformément à la Norme 2500, *Surveillance des actions de progrès,* « le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management ». Si le management ne donne pas suite aux plans d'action retenus, les résultats de la mission d'audit interne n'auront que peu de valeur pour l'organisation. Conformément à la Norme 2500.A1, le responsable de l'audit interne doit mettre en place un suivi permettant de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre ou que la direction générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire.

Le suivi des plans d'action est assuré par le service d'audit interne. Il est de bon usage de créer un tableau ou un système de suivi comprenant les constats d'audit, les plans d'action, les responsables et les échéances. Une fois les mesures correctrices exécutées, les constats d'audit sont « clôturés ». Une analyse chronologique est générée pour suivre l'ensemble des constats en cours et non résolus. Au besoin, un dialogue est établi avec le management. L'analyse chronologique et le suivi est également très utile pour communiquer avec la direction générale et le Conseil.

Les activités de suivi peuvent être assurées à des intervalles spécifiques ou en continu. Dans le premier cas, le responsable de l'audit interne peut inclure des tâches particulières dans le plan annuel d'audit interne afin d'effectuer le suivi de plans d'action antérieurs non achevés ou arrivés à échéance. Dans le second cas, le processus de suivi se déclenche généralement chaque mois ou chaque trimestre. Il se décompose en trois phases : collecte d'informations, vérification de la bonne exécution des plans d'action, communication des résultats à l'audité, à la direction générale et, périodiquement, au Conseil (ainsi qu'aux régulateurs dans certaines circonstances).

- **Collecte d'informations :** Les auditeurs internes responsables du suivi doivent se renseigner auprès du management pour connaître l'état d'avancement des différents plans d'action (plans achevés, plans en cours d'exécution, plans partiellement ou pas du tout mis en œuvre, plans en retard).
- **Vérification de la bonne exécution des plans d'action :** S'agissant des plans d'action achevés, les auditeurs internes devraient s'assurer que les constats et les risques associés initialement soulevés ont été correctement traités. En fonction de l'importance des risques en question, ils peuvent effectuer cette vérification sur l'ensemble des plans d'action achevés ou sur un simple échantillon.
    - Lorsque le management estime que certains plans d'action ne sont plus nécessaires, le responsable de l'audit interne doit en discuter avec la direction générale. Si le problème n'est pas résolu, il doit s'adresser au Conseil (cf. Norme 2600, *Communication relative à l'acceptation des risques).*

Il existe plusieurs outils qui facilitent le processus de suivi. Pour diffuser ses rapports et suivre les progrès des plans d'action, l'audit interne pourrait notamment appliquer les mêmes flux que pour l'évaluation des risques. Par exemple, des courriels pourraient être automatiquement envoyés à l'approche de l'échéance d'un plan d'action. Les auditeurs internes devraient garder à l'esprit que le principal objectif du processus de suivi consiste à vérifier que les actions retenues ont été mises en œuvre et sont efficaces.

Annexe A : Principales Normes IIA concernées

Le Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne (CRIPP) contient plusieurs *Normes* ayant trait à la communication des résultats d'une mission d'audit interne.

Norme 2210 de l'IIA : Objectifs de la mission

Les objectifs doivent être précisés pour chaque mission.

2210.A3 : Des critères adéquats sont nécessaires pour évaluer la gouvernance, le management des risques et le dispositif de contrôle. Les auditeurs internes doivent déterminer dans quelle mesure le management et/ou le Conseil a défini des critères adéquats pour apprécier si les objectifs et les buts ont été atteints. Si ces critères sont adéquats, les auditeurs internes doivent les utiliser dans leur évaluation. S'ils sont inadéquats,les auditeurs internes doivent identifier, à l'aide d'une discussion avec le management et/ou le Conseil, les critères d'évaluation appropriés.

Interprétation

Les critères peuvent être :

- *internes (par exemple, les règles et procédures de l'organisation) ;*
- *externes (par exemple, les lois, les règlements ainsi que les dispositions fixées par les régulateurs) ;*
- *issus de pratiques de référence (par exemple, des lignes directrices sectorielles ou professionnelles).*

Norme 2400 de l'IIA : Communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions.

Norme 2410 de l'IIA : Contenu de la communication

La communication doit inclure les objectifs, le périmètre d'intervention, et les résultats de la mission.

2410.A1 : La communication finale des résultats de la mission doit inclure les conclusions ainsi que les recommandations et/ou les plans d'actions appropriés. Le cas échéant, l'opinion des auditeurs internes devrait être fournie. Une opinion doit prendre en compte les attentes de la direction générale, du Conseil, et des autres parties prenantes. Elle doit également s'appuyer sur une information suffisante, fiable, pertinente et utile.

Interprétation

Les opinions relatives à une mission peuvent être formulées sous forme de notes, de conclusions ou de toute autre description des résultats.

Une telle mission peut concerner des contrôles relatifs à un processus, un risque ou une unité opérationnelle spécifique. La formulation de ces opinions exige de prendre en compte les résultats de la mission et leur caractère significatif.

2410.A2 : Les auditeurs internes sont encouragés à faire état des points forts constatés, lors de la communication des résultats de la mission.

Norme 2420 de l'IIA : Qualité de la communication

La communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile.

Interprétation

Une communication exacte ne contient pas d'erreur ou de déformation, et est fidèle aux faits sous-jacents. Une communication objective est juste, impartiale, non biaisée et résulte d'une évaluation équitable et mesurée de tous les faits et circonstances pertinents. Une communication claire est facilement compréhensible et logique. Elle évite l'utilisation d'un langage excessivement technique et fournit toute l'information significative et pertinente. Une communication concise va droit à l'essentiel et évite tout détail superflu, tout développement non nécessaire, toute redondance ou verbiage. Une communication constructive aide l'audité et l'organisation, et conduit à des améliorations lorsqu'elles sont nécessaires. Une communication complète n'omet rien qui soit essentiel aux destinataires cibles. Elle intègre toute l'information significative et pertinente, ainsi que les observations permettant d'étayer les recommandations et conclusions. Une communication émise en temps utile est opportune et à propos, elle permet au management de décider les actions correctives appropriées en fonction du caractère significatif de la problématique.

Norme 2430 de l'IIA : Utilisation de la mention « conduit conformément aux *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne* »

Indiquer que les missions sont « conduites conformément aux *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne* » est approprié seulement si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité le démontrent.

Norme 2440 de l'IIA : Diffusion des résultats

Le responsable de l'audit interne doit diffuser les résultats aux destinataires appropriés.

Interprétation

Le responsable de l'audit interne a la responsabilité de la revue et de l'approbation du rapport définitif avant qu'il ne soit émis, et décide à qui et de quelle manière il sera diffusé. Lorsque le responsable de l'audit interne délègue ces fonctions, il/elle en garde l'entière responsabilité.

2440.A1 : Le responsable de l'audit interne est chargé de communiquer les résultats définitifs aux destinataires à même de garantir que ces résultats recevront l'attention nécessaire.

2440.A2 : Sauf indication contraire de la loi, de la réglementation ou des statuts, le responsable de l'audit doit accomplir les tâches suivantes avant de diffuser les résultats à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation :

- évaluer les risques potentiels pour l'organisation ;
- consulter la direction générale et/ou, selon les cas, un conseil juridique ;
- maîtriser la diffusion en imposant des restrictions quant à l'utilisation des résultats.

Norme 2500 de l'IIA : Surveillance des actions de progrès

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller les suites données aux résultats communiqués au management.

2500.A1 : Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ou que la direction générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire.

Norme 2600 de l'IIA : Communication relative à l'acceptation des risques

Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec la direction générale. Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, il doit soumettre la question au Conseil.

Interprétation

L'identification du niveau de risque accepté par le management peut résulter d'une mission d'assurance, d'une mission de conseil, du suivi des plans d'actions du management à la suite de missions d'audit interne antérieures, ou d'autres moyens. Le traitement du risque ne relève pas du responsable de l'audit interne.

Annexe B : Glossaire[5]

Audit interne

Fonction assurée par un service, une division, une équipe de consultants ou tout autre praticien, c'est 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. L'audit interne aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle, en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

Conseil

Le niveau le plus élevé des organes de gouvernance, responsable du pilotage et/ou de la surveillance des activités de l'organisation, envers lequel la direction générale a un devoir de rendre compte (par exemple, un conseil d'administration, un conseil de surveillance ou un organe délibérant). Bien que les mécanismes de gouvernance varient selon les juridictions et les secteurs, le Conseil comprend généralement des membres qui ne font pas partie du management. Si un tel Conseil n'existe pas, le mot « Conseil » dans les *Normes* correspond à un groupe ou à une personne en charge de la gouvernance de l'organisation. En outre, « Conseil » dans les *Normes* peut renvoyer à un comité ou une autre instance auquel l'organe de gouvernance a délégué certaines fonctions (par exemple, un comité d'audit).

Mission

Un mandat, une tâche ou une activité de révision spécifique réalisés par l'audit interne: mission d'assurance, revue d'auto-évaluation, investigation de fraude ou mission de conseil. Une mission peut englober de multiples tâches ou activités menées pour atteindre un ensemble déterminé d'objectifs qui s'y rapportent.

Mission d'assurance

Examen objectif d'éléments probants, effectué en vue de fournir à l'organisation une évaluation indépendante des processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle. Par exemple, des audits financiers, opérationnels, de conformité, de sécurité des systèmes ou de due diligence.

[5] https://global.theiia.org/certification/Public Documents/Glossary.pdf

Mission de conseil

Conseils et services y afférents rendus au client donneur d'ordre, dont la nature et le périmètre d'intervention sont convenus au préalable avec lui. Ces activités ont pour objectifs de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle d'une organisation sans que l'auditeur interne n'assume aucune responsabilité de management. Quelques exemples : avis, conseil, assistance et formation.

Objectifs de la mission

Énoncés généraux conçus par les auditeurs internes et définissant ce qu'il est prévu de réaliser pendant la mission.

Opinion relative à une mission

La note, la conclusion et/ou toute autre description des résultats d'une mission d'audit interne donnée, relative aux éléments rentrant dans le cadre des objectifs et du périmètre de la mission.

Responsable de l'audit interne

« Responsable de l'audit interne » désigne une personne, occupant un poste hiérarchique de haut niveau, qui a la responsabilité de diriger efficacement l'activité d'audit interne conformément à la charte d'audit interne et aux dispositions obligatoires du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP). Le responsable de l'audit interne ou des personnes qui lui sont rattachées de l'audit interne devront disposer des certifications et des qualifications professionnelles appropriées. L'intitulé exact du poste et/ou de la fonction du responsable de l'audit interne varie selon les organisations.

Risque

Possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences et de probabilité.

Annexe C : Modèle de rapport d'audit

Synthèse

Objectifs :

Objectifs spécifiques de la mission d'audit interne et liens avec les objectifs du client de la mission.

Périmètre :

Périmètre de la mission établi en fonction des objectifs mentionnés ci-dessus. Le périmètre et les objectifs devraient être conformes aux normes applicables.

Contexte :

Informations générales relatives à l'activité auditée.

Conclusion :

Synthèse des résultats de la mission et bilan par rapport aux objectifs fixés.

Opinion de l'audit interne :

Opinion de l'audit interne sur l'environnement de risque et de contrôle du processus audité.

Réponse du management :

Plan(s) d'action détaillé(s) élaboré(s) par le management pour remédier aux constats de mission.

Détails de la revue

1. INTITULÉ DU CONSTAT (impact du risque)

Description	Description du constat, c'est-à-dire présentation de l'état actuel du processus audité et explication des critères d'observation (faits et référentiels)

Causes	Explications de l'écart entre les critères de référence et les faits

Conséquences/ risques	Risques liés aux écarts entre faits et critères de référence

Recommandations/ actions retenues	Mesures correctrices nécessaires pour corriger les écarts observés entre les faits et les critères de référence
Responsable(s)	Personne(s) en charge de l'exécution des actions retenues
Echéance	Date visée pour la mise en œuvre du plan d'action

2. INTITULÉ DU CONSTAT (impact du risque)

Description	Description du constat, c'est-à-dire présentation de l'état actuel du processus audité et explication des critères d'observation (faits et référentiels)

Causes	Explications de l'écart entre les critères de référence et les faits

Conséquences/ risques	Risques liés aux écarts entre faits et critères de référence

Recommandations/ actions retenues	Mesures correctrices nécessaires pour corriger les écarts observés entre les faits et les critères de référence
Responsable(s)	Personne(s) en charge de l'exécution des actions retenues
Echéance	Date visée pour la mise en œuvre du plan d'action

Annexe D : Exemples de rapports d'audit

Les deux exemples simplifiés qui suivent illustrent comment structurer un rapport d'audit interne :

- Exemple 1 : rapport d'audit du service municipal des parcs et loisirs
- Exemple 2 : rapport d'audit d'ABC Unlimited

But

Cette mission d'audit consistait à vérifier que le gérant respectait les dispositions contractuelles relatives au complexe Sportsplex, en particulier celles ayant trait aux paiements dus à la ville. Il a été réclamé par la direction du service des parcs et loisirs dans le cadre de l'évaluation annuelle des risques réalisée par le Bureau de l'auditeur municipal.

Objectifs et périmètre

Notre mission consistait à vérifier, d'une part, que les procédures et processus adéquats étaient mis en œuvre pour comptabiliser correctement les recettes du complexe Sportsplex, et, d'autre part, que son gérant soumettait les rapports nécessaires à la direction des parcs et loisirs.

Notre mission concernait le complexe Sportsplex détenu par la ville et géré contractuellement par un prestataire (le « gérant »).

Le périmètre de la mission n'incluait pas les opérations et activités des autres services ou centres rattachés à la direction des parcs et loisirs (limitations du périmètre).

Nos travaux ont porté sur les recettes de l'année 2015 et ont été achevés le 15 février 2016.

Remerciements

Nous tenons à remercier la direction et le personnel du service des parcs et loisirs, ainsi que la direction de Hometown Sports Management, pour leur courtoisie et leur aide durant cette mission.

Conclusion

Dans l'ensemble, les résultats de notre mission ont révélé que le gérant (Hometown Sports Management) se conformait aux dispositions des accords de gestion conclus avec la ville pour le complexe Sportsplex. Ceci dit, nous avons constaté que le processus de reporting pouvait être optimisé pour que le gérant améliore son devoir de rendre compte. Pour cela, il conviendra de mettre en œuvre nos recommandations concernant les processus de déclaration des recettes et de soumission des rapports de gestion exigés par la ville.

Contexte

En avril 2009, la ville a conclu deux accords de gestion avec Hometown Sports Management (HSM), LLC pour un bail d'une durée de 16 ans (jusqu'en 2025). HSM est responsable de la supervision, de la gestion, de l'entretien courant et des réparations des complexes et parcs de stationnement. La société est également tenue d'organiser au moins 35 événements par an dans chaque complexe. Le service des parcs et loisirs administre et gère les accords. Conformément à ceux-ci, HSM doit notamment verser à la ville 5 % des recettes brutes annuelles du complexe Sportsplex supérieures à 850 000 dollars.

Constats et recommandations

 # 1 : Déclaration de recettes sous-estimée

Évaluation : Faible

Constats

Dans le rapport annuel 2015, les recettes du complexe Sportsplex n'incluaient pas celles issues des concessions et du partenariat RUSH Soccer, d'un montant total de 242 890 dollars. En vertu des accords de gestion conclus, le gérant est tenu de soumettre un rapport détaillé précisant le montant brut de l'ensemble des recettes qu'il a perçues pendant l'année écoulée, et ce afin que son directeur financier ou son CEO attestent de l'exactitude de ces informations. Ce rapport détaillé doit inclure les recettes issues des concessions ainsi que toutes les autres recettes perçues par le gérant. Le montant des recettes déclaré étant relativement en-deçà du seuil de partage (850 000 dollars pour le complexe Sportsplex), le processus de reporting était assez informel et manquait de précision. Par conséquent, le rapport annuel relatif aux recettes de l'année considérée était sous-estimé.

L'accord de gestion stipule que pour enregistrer les recettes issues des concessions il convient d'indiquer le montant le plus élevé entre 25 % des recettes réelles et les recettes prévues.

Recommandations

La direction des parcs et loisirs devrait :

1.1 élaborer un modèle sur lequel le gérant s'appuierait pour établir son rapport détaillé annuel comprenant l'ensemble des recettes perçues et en particulier celles issues des concessions et des parrainages ;

1.2 revoir le rapport détaillé annuel soumis par le gérant afin de s'assurer de son exhaustivité et du caractère raisonnable des montants déclarés. Le moindre écart devrait être corrigé sans délai avec le gérant.

Plans d'action

1.3 Un modèle a été élaboré et transmis au gérant afin qu'il s'en serve pour soumettre des rapports de recettes complets.

1.4 Chaque année, le directeur des parcs et loisirs procédera à la revue de tous les rapports de recettes soumis par le gérant.

Responsable

Directeur des parcs et loisirs

Echéance

15 avril 2016

 # 2 : Écart entre les recettes déclarées et les prévisions

Évaluation : Faible

Constats

Les recettes de l'année 2015 n'atteignaient pas les prévisions indiquées dans les accords de gestion conclus avec le gérant. D'après celui-ci, cet écart s'expliquait en grande partie par le ralentissement économique et le départ de l'équipe de baseball. Les recettes réalisées étaient donc inférieures au seuil de partage.

Recommandations

La direction des parcs et loisirs devrait :

2.1 continuer de travailler avec le gérant pour veiller à ce que le complexe Sportsplex dégage un maximum de recettes.

Plans d'action

2.1 Un processus est en cours de développement pour évaluer la façon dont est supervisé le gérant. Un rapport sera soumis au directeur des parcs et loisirs pour qu'il effectue une revue trimestrielle.

Responsable

Directeur des parcs et loisirs

Date d'exécution prévue

15 avril 2016

Audit interne d'ABC Unlimited

Rapport d'audit interne
29 avril 2016
Audit de la fonction trésorerie

Objectifs et périmètre

La mission d'audit couvrait la fonction trésorerie d'ABC Unlimited et consistait à évaluer les processus suivants : administration des accès aux comptes bancaires électroniques, rapprochements bancaires, surveillance et reporting liés aux comptes bancaires et aux comptes du grand livre, besoins de financement quotidiens, accès aux lignes de crédit.

Processus/évaluation	**Fonction trésorerie – Rouge**

Contexte

La fonction trésorerie a enregistré un taux de rotation anormalement élevé en 2015. En raison du manque de personnel au sein de la direction de la trésorerie, la séparation des tâches est insuffisante.

Opinion

Cette mission a été classée rouge en raison des problèmes majeurs identifiés dans le processus de gestion des contrats.

Nous avons également relevé des axes d'amélioration dans les processus de gestion des accès aux comptes bancaires et de rapprochement bancaire mensuel.

Nous tenions à remercier la direction pour son attitude positive et son aide durant cette mission.

Synthèse des constats

Référence	Intitulé	Niveau de criticité
A.1	Processus de gestion des contrats insuffisant	Critique
A.2	Contrôle des accès aux comptes bancaires insuffisant	Significatif
A.3	Processus de rapprochement bancaire inadapté	Significatif

Réponse

*Francis Financial et Miguel Money devraient communiquer de nouvelles informations au plus tard le **30 mai 2016** en complétant le champ « Dernière mise à jour » de la section « Réponse ».*

CONSTATS, RECOMMANDATIONS ET RÉPONSE DU MANAGEMENT

Référence	**(A.1) Processus de gestion des contrats insuffisant**
Niveau de criticité	**Critique**
Constats Au cours de la mission, personne n'a pu nous fournir une documentation formelle concernant, d'une part, les processus de suivi des échéances et de renouvellement des contrats, et, d'autre part, les responsabilités d'ABC Unlimited dans ce domaine. Le contrat de ligne de crédit semble avoir été renouvelé au terme de son échéance. Néanmoins, si les responsables actuels du processus de renouvellement venaient à ne plus s'en charger, cela fragiliserait l'accès aux lignes de crédit de la société.	
Recommandations La direction devrait adopter une procédure opérationnelle normalisée pour documenter de manière formelle les processus de suivi des échéances et de renouvellement des contrats de ligne de crédit. Elle devrait affecter des collaborateurs compétents au suivi des échéances, à la coordination des processus internes de renouvellement des contrats, à la tenue et à l'archivage de la documentation nécessaire. Nous lui recommandons en outre de revoir et mettre à jour cette procédure au moins une fois par an.	
Plans d'action En 2017, la société actualisera son plan stratégique ce qui nous permettra de développer notre plan financier stratégique. Celui-ci établira notamment la structure de capital visée, les sources de capitaux, les besoins de financement sur trois ans, etc. Dans ce contexte, nous nous rapprocherons de la banque bien avant que n'expire notre contrat actuel (généralement un an avant) pour commencer à planifier les actions marketing et le fonctionnement de notre nouvelle facilité.	
Responsable	Francis Financial, directeur financier
Date d'exécution prévue	1er décembre 2016
Dernière mise à jour	

Référence	**(A.2) Contrôle des accès aux comptes bancaires insuffisant**
Niveau de criticité	**Significatif**

Constats

Les déficiences suivantes ont été relevées au niveau du contrôle des accès aux comptes bancaires :

Les administrateurs de la sécurité des comptes bancaires ne sont pas tenus informés lorsque des collaborateurs ayant accès aux comptes bancaires quittent l'organisation ou changent de poste. En effet, 20,9 % des collaborateurs concernés (9 sur 43) ont conservé leurs droits d'accès. Un collaborateur a pu générer les relevés d'un compte bancaire alors qu'il n'existait aucune raison apparente pour qu'il soit autorisé à le faire.

ABC Unlimited ne récupère pas les jetons d'authentification aux comptes bancaires des collaborateurs qui quittent l'organisation ou changent de poste. Tous ces facteurs combinés pourraient entraîner un accès non autorisé aux comptes de la société dans la mesure où les personnes qui quittent l'organisation ou qui changent de poste conservent leurs identifiants de connexion au système de la banque ainsi que leur jeton d'authentification.

Compte tenu de la nature des comptes auxquels ces personnes peuvent encore accéder, la société n'a pas la possibilité de retirer ses fonds de la banque, si bien que quiconque y ayant accès pourrait effectuer des retraits non autorisés. Une telle manœuvre pourrait entraîner la perte de comptes clients et susciter de la méfiance à l'égard de l'organisation.

Recommandations

La direction devrait mettre en place un processus visant à informer immédiatement la fonction trésorerie lorsque des utilisateurs ayant accès aux comptes bancaires quittent l'organisation ou changent de poste. Ce processus permettra de limiter le risque d'intrusion non autorisée et aidera la fonction trésorerie à gérer les droits d'accès.

Les droits d'accès de chaque utilisateur devraient faire l'objet d'une revue annuelle.

Plans d'action

La direction convient qu'il est nécessaire d'améliorer la communication entre les fonctions trésorerie, crédit et ressources humaines afin de s'assurer que les collaborateurs ayant accès aux comptes bancaires sont bien accrédités. La fonction trésorerie entend mettre en place un processus trimestriel de double contrôle des collaborateurs (impliquant un préparateur et un réviseur) et inciter ces derniers à remettre leur jeton d'authentification à leur superviseur sur site.

Responsable	Miguel Money, contrôleur de gestion
Date d'exécution prévue	30 juin 2016
Dernière mise à jour	

Référence	(A.3) Processus de rapprochement bancaire inadapté
Niveau de criticité	Significatif

Constats

Les rapprochements mensuels n'ont pas été effectués de manière régulière et exhaustive.

Nous avons relevé les anomalies suivantes à l'occasion de notre revue des rapprochements bancaires :

- Dans 75 % des cas (12 sur 16), la date de rapprochement n'était pas indiquée.
- Dans 19 % des cas (3 sur 16), les soldes de compte (inclus sous forme de simple impression écran) n'étaient pas rapprochés des données bancaires.
- Dans 81 % des cas (13 sur 16), un ou plusieurs mois de l'année en cours ont été négligés.
- Dans 31 % des cas (5 sur 16), il existait des soldes à plus de 30 jours non rapprochés.

Lorsque les rapprochements mensuels ne sont pas effectués de manière régulière, les inexactitudes, erreurs, fraudes et autres peuvent passer inaperçus.

Par ailleurs, nous avons constaté que le responsable des opérations de trésorerie effectuait la plupart des rapprochements bancaires de l'organisation. Les tâches de garde, d'enregistrement et de rapprochement doivent être confiées à des personnes différentes. Or, le responsable des opérations de trésorerie agit en tant qu'administrateur des comptes bancaires de l'organisation et dispose d'un accès direct aux fonds de la société. Les tâches de garde et de rapprochement ne sont donc pas suffisamment séparées au sein de la fonction trésorerie.

Recommandations

La direction devrait s'assurer que les rapprochements sont effectués chaque mois et qu'il est procédé aux ajustements nécessaires sous 30 jours. Cette démarche permettra de garantir l'exactitude des données bancaires et compte.

Les tâches de garde et de rapprochement des fonds de la société doivent être séparées. Il conviendrait de confier les rapprochements à un collaborateur qui n'a pas accès aux comptes bancaires. La séparation de ces tâches renforcera le contrôle du risque de fraude au sein de l'organisation.

Plans d'action	
La direction convient que pour prévenir la fraude il est essentiel d'effectuer des rapprochements bancaires tous les mois et de résoudre les problèmes en suspens. Elle a lancé un projet relatif aux comptes de dépôt en espèces dans le but d'instaurer de meilleurs processus et procédures afin que les rapprochements des opérations de caisse quotidiennes soient effectués en temps plus opportun et de manière plus homogène. La direction a conscience que le responsable des opérations de trésorerie ne peut pas à la fois administrer les comptes et effectuer les rapprochements. Elle comprend l'importance de la séparation des tâches. Toutefois, trois des quatre collaborateurs de la fonction ayant accès aux comptes bancaires, il est difficile de véritablement séparer les tâches. En revanche, il est possible de mettre en place un processus impliquant un préparateur et un réviseur. La direction recommande la documentation du processus de rapprochement. Elle entend former ses collaborateurs au rapprochement des comptes de dépôt uniquement. Tous les rapprochements seront revus par le directeur des services financiers partagés qui les signera et les datera. Les ajustements et corrections nécessaires seront effectués sous 30 à 45 jours ouvrés fin de mois.	
Responsable	Miguel Money, contrôleur de gestion
Date d'exécution prévue	15 juillet 2016
Dernière mise à jour	

Équipe et calendrier

Équipe d'audit d'ABC Unlimited :

Présentation finale : La présentation finale s'est déroulée le 15 avril 2016.

Distribution

Administrateurs :

Auditeur externe :
Francis Financial, directeur financier
Miguel Money, contrôleur de gestion
Susie Smarty, responsable de l'audit interne

Auteurs / Contributeurs

Dans l'ordre alphabétique

Brad Ames, CRMA
Fabiano Castello, CIA, CCSA, CRMA
Despoina Chatzaga, CIA, CCSA, CFSA
Caroline M. Glynn, CIA
Judy Grobler, CIA, CRMA
Sara Lademan, CIA
Takuya Morita, CIA
Ranjit Singh, CRMA

À propos de l'IIA

Porte-parole mondial de la profession d'audit interne, l'Institute of Internal Auditors (IIA) est une autorité reconnue et un leader incontesté dans la formation et la formulation de normes, lignes directrices et certifications. Fondé en 1941, l'IIA, dont le siège mondial se situe à Altamonte Springs (Floride, États-Unis), compte actuellement quelque 180 000 membres dans plus de 170 pays et territoires. Plus d'informations sont disponibles sur le site www.globaliia.org / www.theiia.org.

À propos des lignes directrices complémentaires

Les lignes directrices complémentaires font partie intégrante du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) et proposent des dispositions complémentaires (facultatives) pour la réalisation des activités d'audit interne. Si elles reflètent les *Normes*, ces lignes directrices complémentaires ne visent pas directement la mise en conformité aux dites *Normes*. Elles couvrent au contraire des domaines particuliers, ainsi que des questions sectorielles, et contiennent des procédures et processus détaillés. Ces lignes directrices ont été officiellement révisées et approuvées par l'IIA.

Guides pratiques

Les guides pratiques constituent un type particulier de lignes directrices complémentaires et détaillent la réalisation des activités d'audit interne. Ils contiennent des processus et des procédures, tels que les outils et techniques, les programmes et les approches pas-à-pas, et donnent des exemples de livrables. Dans le cadre des dispositions du CRIPP, la conformité aux guides pratiques est recommandée (mais non obligatoire). Ces guides pratiques ont été officiellement révisés et approuvés par l'IIA.

Le Global Technologies Audit Guide (GTAG) est un type de guide pratique qui aborde, dans un langage courant, une question d'actualité liée à la gestion, au contrôle ou à la sécurité des technologies de l'information.

Pour de plus amples informations sur les documents de référence proposés par l'IIA, vous pouvez consulter notre site Web, www.globaliia.org/standards-guidance ou www.theiia.org/guidance ou www.ifaci.com.

Avertissement

L'*Institute of Internal Auditors* publie ce document à titre informatif et pédagogique. Cette ligne directrice n'a pas vocation à apporter de réponses définitives à des cas précis, et est seulement destinée à servir de guide. L'*Institute of Internal Auditors* vous recommande de toujours solliciter un expert indépendant pour avoir un avis dans chaque situation. L'IIA dégage sa responsabilité pour les cas où des lecteurs se fieraient exclusivement à ce guide.

Copyright

Le copyright de ce guide pratique est détenu par l'*Institute of Internal Auditors* et par l'IFACI pour sa version française.

Pour l'autorisation de reproduction, prière de contacter l'*Institute of Internal Auditors* à l'adresse guidance@theiia.org ou l'IFACI à l'adresse recherche@ifaci.com