



MINISTÈRE DES AFFAIRES
ÉTRANGÈRES DU DANEMARK
Danida

OCTOBRE 2025

DIRECTIVES DE GESTION FINANCIERE

Pour la coopération pour le développement

Version 1.1

CHAPITRE 1 Introduction aux directives de gestion financière	2
1.1. Objet, champ d'application et portée.....	2
1.2. Partenaires et obligations des partenaires	3
1.3. Application des présentes directives	4
CHAPITRE 2 Évaluation de la capacité de gestion financière.....	5
2.1. Exigences générales liées à la capacité de gestion financière du partenaire.....	5
2.2. Portée	5
2.3. Livrables	6
CHAPITRE 3 Budgétisation.....	7
3.1. Exigences générales liées à la budgétisation	7
3.2 Établissement du budget	7
3.3 Gestion du budget.....	8
3.4. Livrables – budget basé sur extrants	8
CHAPITRE 4 Décaissement de l'aide	10
4.1. Exigences générales liées au décaissement des fonds	10
4.2. Livrables – échéancier des décaissements et demande.....	10
4.3. Utilisation des systèmes informels de transfert de fonds (IMTS).....	11
CHAPITRE 5 Procédures comptables.....	12
5.1. Enregistrement des coûts (plan comptable, centre de coûts et utilisation d'indicateurs)	12
5.2. Registres comptables et contrôles internes.....	12
5.3. Normes comptables et critères pour la comptabilisation des coûts et des revenus.....	13
CHAPITRE 6 Rapport.....	15
6.1. Exigences générales liées au rapport	15
6.2. Fréquence des rapports	15
6.3. Rapports de contrôle budgétaire.....	16
6.4. États financiers annuels audités	17
6.4.1. Format et contenu des états financiers annuels audités.....	18
6.4.2. État financier final	19
6.4.3 Cession ou liquidation d'actifs	19
Chapitre 7 Audit.....	21
7. 1 Exigences générales liées à l'audit.....	21
7.2. Audit financier	22
7.3. Audit de performance	22

7.4 Audit de conformité	22
7.5. Livrables – rapport d’audit	22

CHAPITRE 1 Introduction aux directives de gestion financière

Les présentes directives décrivent les exigences générales liées à la gestion financière des programmes et projets bénéficiant de l'aide au développement du Ministère Danois des Affaires Etrangères (MAE).

La gestion financière constitue un moyen de suivre et de garantir que les fonds sont correctement utilisés conformément à l'accord conclu et à la réglementation en vigueur, de manière efficace et rentable. Une bonne gestion financière est essentielle pour l'atteinte des résultats et extrants visés.

Les directives se basent sur les exigences et procédures générales définies dans les directives du MAE pour les programmes et les projets et doivent être entendues dans ce contexte. Elles couvrent toutes les contributions, programmes et projets financés par le MAE, à l'exception des contributions multilatérales¹.

Si certains types d'organisations et d'institutions peuvent être dispensés d'exigences spécifiques, il est attendu de tous les partenaires qu'ils respectent les principes généraux, tels qu'ils sont définis dans les présentes directives. En cas d'exceptions, celles-ci doivent être décrites dans le document d'engagement de développement (DED), lequel constitue le contrat conclu entre le MAE et le partenaire². Les directives de gestion financière doivent être utilisées comme un outil et un cadre de référence pour tous les aspects du cycle de programmation, y compris la rédaction, la mise en œuvre et la clôture des contrats ou accords conclus entre le MAE et les partenaires. Durant les phases de rédaction, les directives peuvent être consultées pour obtenir des lignes directrices concernant, par exemple, l'évaluation de la capacité financière du/des partenaire(s) et pour garantir que le budget répond aux exigences liées au contrôle continu des activités et des dépenses. Elles doivent être utilisées comme cadre de référence pour la conclusion de toute activité et le retrait de tout partenariat.

La version la plus récente du présent document et des directives associées est disponible sur le site consacré aux directives de gestion de l'aide danoise (<https://amg.um.dk/>).

1.1. Objet, champ d'application et portée

Les directives ont pour objet de fournir des lignes directrices et un soutien pour la gestion financière des fonds danois alloués à la mise en œuvre des activités de coopération au développement.

Elles visent les partenaires mettant en œuvre des projets de développement avec des fonds danois, les cabinets d'audit chargés de vérifier les projets des partenaires ainsi que les unités responsables du MAE préparant et contrôlant l'utilisation des fonds danois.

Les directives couvrent un large éventail de modalités de financement et de types de partenaire. Autrement dit, les exigences et conditions doivent, dans certains cas, être adaptées aux conditions et finalités spécifiques de l'engagement de développement. Le document d'engagement de développement (DED) conclu entre le partenaire et le MAE définit les objectifs spécifiques et les résultats prévus ainsi

¹ Les contributions multilatérales sont couvertes dans les directives pour la gestion de la coopération multilatérale danoise au développement.

² L'accord signé entre le partenaire et le MAE forme la base de l'aide et des activités convenues. Les accords incluent les DED (documents d'engagement de développement), les PSED (document d'engagement pour la paix et la stabilité) et autres types d'accords écrits, selon le cas.

que les exigences et les conditions liées à l'utilisation d'une aide, de même que la période convenue. Dans les cas où les exigences ou conditions diffèrent des procédures définies dans les directives du MAE, les raisons et les arguments justifiant de l'application d'autres procédures doivent être décrits dans le DED. Pour les aspects non couverts par le DED, on se référera éventuellement aux directives en vue de les clarifier. Si une question spécifique n'est pas couverte par le DED ou les présentes directives, les partenaires s'adressent au MAE pour obtenir des lignes directrices.

La gestion financière doit être entendue dans le plus large contexte du programme ou du projet. Les directives et les principes qui y sont définis constituent une partie intégrante et essentielle de la surveillance et de la gestion générales des fonds de développement. Le but des directives est de garantir l'existence d'un lien clairement défini entre le cadre des résultats pour l'engagement de développement et les activités de gestion et de rapports financiers dans toutes les phases du cycle du programme ou du projet.

En vue d'atteindre les résultats à long terme, on s'attachera en priorité à soutenir le développement de la capacité de gestion financière du partenaire et à éviter les procédures parallèles, en recourant aux propres plans, procédures, budgets, cadres de suivi et structures organisationnelles du partenaire. Autrement dit, les activités soutenues doivent, dans la mesure du possible³, être intégrées dans le propre plan du partenaire et dans son cadre de résultats et incorporées dans les structures de budgétisation, de comptabilité, de rapport et d'audit du partenaire. Si les procédures du partenaire diffèrent sensiblement des procédures décrites dans les présentes directives, il convient de souligner que les procédures desdites directives priment.

1.2. Partenaires et obligations des partenaires

Les partenaires sont dans l'obligation de respecter les exigences définies pour la gestion financière de l'aide au développement danoise, telles qu'elles sont arrêtées dans les présentes directives.

L'aide danoise peut uniquement être allouée à des activités menant aux résultats et extrants attendus, comme convenu dans le DED. Il incombe au partenaire de s'assurer que les fonds sont affectés conformément à l'accord conclu et aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacité applicables pour atteindre les résultats visés. À cette fin, il est attendu du partenaire qu'il veille à ce qu'un système soit mis en place pour le suivi au jour le jour de la mise en œuvre des activités et le contrôle des progrès réalisés par rapport au cadre de résultats, aux budgets et au plan de travail convenus.

Si une partie des activités du projet doit être réalisée par des organisations autres que l'institution partenaire, le MAE et le partenaire principal doivent envisager le meilleur moyen d'évaluer la capacité de gestion financière des « sous-partenaires ». À titre de signataire du DED, il incombe au partenaire principal de s'assurer que la gestion financière des sous-partenaires respecte les principes définis dans les directives et que la capacité de gestion financière des sous-partenaires est suffisante. Cela inclut le suivi financier régulier de tout sous-partenaire au titre de l'aide octroyée (cf. annexes 1.A et 1.B pour les lignes directives).

³ Tout en respectant les exigences liées à l'accord d'engagement et aux présentes directives.

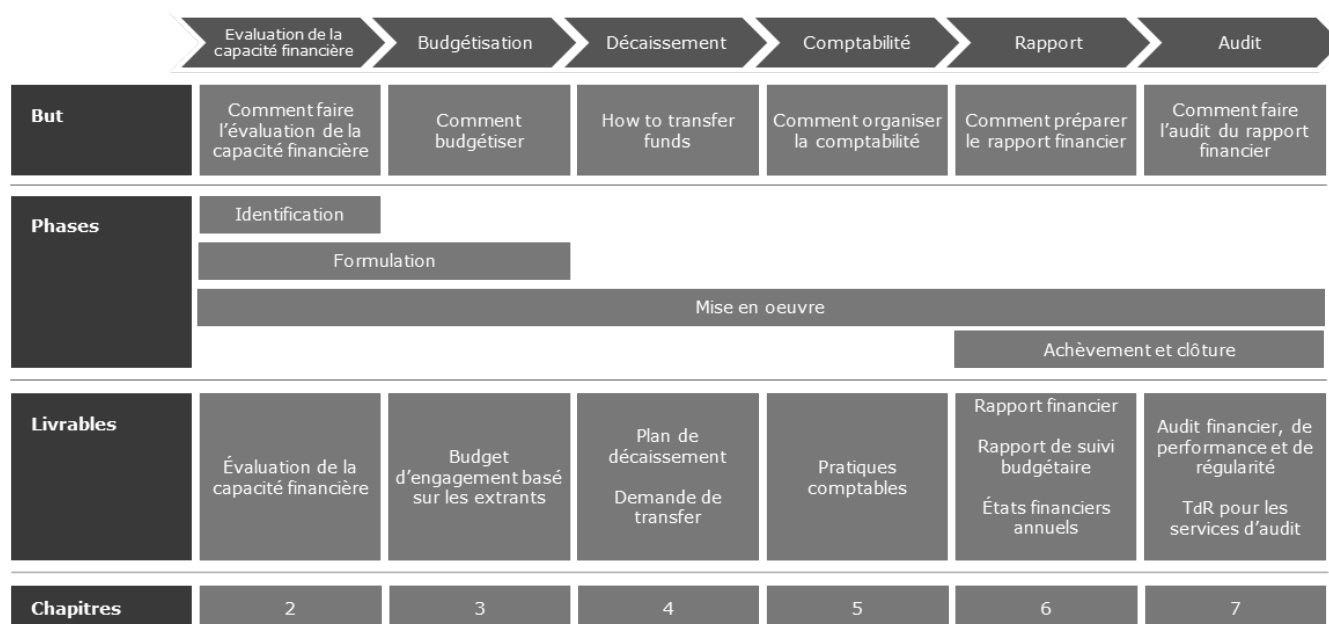
Il incombe au partenaire d'approcher le MAE en cas de changements importants au niveau des activités, qui n'auraient pas été pris en compte dans les dispositions de l'accord d'engagement ni d'autres accords. Le MAE a le droit de demander au partenaire toutes les informations jugées nécessaires pour évaluer la mise en œuvre et l'évolution des activités.

En outre, sauf disposition contraire définie dans l'accord d'engagement, le MAE est en droit de réaliser une inspection, des visites de contrôle, des revues, etc. à tout moment durant la période couverte par le DED. Le partenaire est tenu de signaler immédiatement au MAE tout soupçon d'irrégularités, de fraude, de corruption ou de mauvaise gestion financière. Le MAE se réserve le droit de réclamer le remboursement intégral des dépenses jugées inéligibles aux termes de l'accord conclu entre les parties.

1.3. Application des présentes directives

Les directives sont structurées conformément aux principaux éléments de gestion financière : capacité de gestion financière, budgétisation, décaissement de l'aide, comptabilité, rapport et audit. Pour chaque élément, les chapitres spécifiques comprennent une introduction et une description des exigences obligatoires et des résultats à fournir, suivies de lignes directrices quant à la manière de fournir les résultats. En plus des directives, différents outils, modèles et notes d'orientation conçus pour offrir de plus amples détails techniques et des exemples de bonnes pratiques sont fournis en annexes. L'idée est que ceux-ci peuvent être utilisés tels quels ou comme cadre de référence pour s'assurer que les formats du partenaire répondent aux exigences définies dans les directives.

La figure 1 offre une vue d'ensemble schématique des directives.



CHAPITRE 2 Évaluation de la capacité de gestion financière

Le but d'une évaluation de la capacité de gestion financière est de garantir que le partenaire est en mesure d'assurer une gestion fiable et efficace des informations financières dans les délais convenus afin d'appuyer la mise en œuvre des activités du projet/programme. En outre, l'objectif est de minimiser le risque d'irrégularités financières dans la mise en œuvre du projet.

La capacité de gestion financière est la capacité du partenaire à appliquer et gérer correctement les procédures en matière de budgétisation, de comptabilité, de contrôles internes, de gouvernance, de rapport financier et d'audit. Une capacité de gestion financière adéquate est fondamentale pour assurer une gestion efficace et efficiente de l'aide et l'atteinte des résultats convenus.

Durant la préparation de l'engagement de développement avec un nouveau partenaire, la capacité de gestion financière de ce dernier doit être évaluée. Une évaluation doit également être réalisée si l'engagement proposé avec un partenaire connu diffère sensiblement des accords antérieurs, si des changements importants ont été apportés à l'organisation du partenaire ou si le MAE juge nécessaire, pour une raison quelconque, de procéder à une telle évaluation.

L'évaluation de la capacité de gestion financière doit être réalisée durant la procédure d'identification ou préalablement à l'évaluation de la documentation du projet. Il incombe au MAE de veiller à ce que l'évaluation soit réalisée, mais son exécution peut être assurée par le MAE ou par le partenaire, seuls ou en collaboration. Si l'évaluation requiert une assistance externe, cela doit être conclu et documenté avant que les projets ne puissent être approuvés et que les fonds ne soient alloués au partenaire. L'évaluation de la gestion financière est décrite plus avant aux annexes 1.A et 1.B.

2.1. Exigences générales liées à la capacité de gestion financière du partenaire

L'objectif d'une évaluation de la capacité de gestion financière est d'identifier si les exigences minimales liées à la capacité de gestion financière de l'organisation sont respectées. L'évaluation doit servir à identifier toute lacune dans la capacité d'une institution partenaire à répondre aux exigences de gestion financière définies dans les présentes directives. En cas de non-respect, l'évaluation peut fournir des recommandations concernant les aspects que le partenaire doit améliorer pour atténuer les risques identifiés ou recommander que le MAE ne conclue pas d'engagement de développement avec l'organisation concernée.

Les décaissements de l'aide au partenaire ne doivent pas commencer avant que les exigences minimales définies à l'annexe 1.A ne soient respectées par le partenaire et confirmées par le MAE ou qu'un plan n'ait été mis en place pour réduire les écarts constatés par rapport aux exigences minimales.

2.2. Portée

La portée de l'évaluation dépendra de plusieurs facteurs, dont la complexité et l'envergure de l'engagement, la nature du partenaire et l'historique de sa coopération avec le MAE ou d'autres donateurs.

Une évaluation peut être réalisée sur la base des connaissances existantes acquises à travers des visites de contrôle financier régulières chez le partenaire ou dans le cadre d'un exercice plus vaste tel qu'un audit ou autre évaluation basé(e) sur systèmes. Cet exercice peut être réalisé par un consultant externe. Si des

informations sont déjà disponibles sur la capacité de gestion financière du partenaire, l'évaluation peut être réalisée comme une simple revue documentaire. Le matériel pertinent inclura, par exemple, les évaluations d'autres donateurs, la propre évaluation du partenaire, les rapports d'audit existants, etc.

2.3. Livrables

L'évaluation de la capacité financière est l'outil utilisé par le MAE pour fournir au ministère et au partenaire les recommandations nécessaires pour atténuer les risques et renforcer la capacité du/des partenaire(s) de mise en oeuvre. L'évaluation est documentée et partagée avec le partenaire et un plan d'action est défini pour le suivi.

CHAPITRE 3 Budgétisation

Le budget est une présentation des ressources financières nécessaires pour mettre en œuvre les activités prévues et convenues. Le but du budget est de déterminer le coût estimé de l'engagement, de contrôler les dépenses, de mesurer les performances en comparant les coûts réels au budget et d'assurer la responsabilité financière. Ainsi, le budget et le plan d'action fournissent une vue d'ensemble combinée sur la manière dont les gestionnaires du projet entendent utiliser les ressources pour les activités convenues pendant la durée du projet.

Les procédures budgétaires constituent une partie importante de la gestion financière de l'organisation du partenaire. Les sections suivantes énoncent des principes directeurs pour la budgétisation des aides octroyées par le MAE.

3.1. Exigences générales liées à la budgétisation

En règle générale, le budget doit être conçu de manière à :

1. refléter toutes les sources de revenus liées au programme ou au projet ;
2. refléter tous les coûts et la composition des coûts liés à l'atteinte des résultats ;
3. refléter le calendrier des coûts durant la période de mise en œuvre.

Autrement dit, le budget doit être complet, détaillé et périodisé. Une aide est toujours fournie en DKK et ne peut pas différer du montant libellé en DKK. En revanche, les dépenses sont généralement opérées dans une devise locale ou une devise utilisée par l'organisation partenaire pour la mise en œuvre des activités. Il est donc souvent nécessaire de calculer le budget en DKK et dans la devise locale, à l'aide d'un taux de change standard.

3.2 Établissement du budget

Il incombe au partenaire de mise en œuvre du projet d'établir le budget détaillé. Les formats de budget du partenaire peuvent être utilisés directement ou adaptés pour répondre aux exigences du MAE.

Le budget doit être conçu de manière à refléter la structure et le niveau correspondant des extrants dans le cadre de résultats. Il doit être suffisamment détaillé pour montrer les différentes catégories d'intrants et de postes budgétaires nécessaires pour atteindre les résultats prévus.

Le budget doit être basé sur des extrants. Autrement dit, tous les entrants et postes budgétaires doivent être directement liés aux résultats attendus. Pour établir un budget sur la base des extrants, il convient de relier tous les postes budgétaires (coûts) à l'extrant/au résultat qu'ils contribuent à accomplir. Si un poste budgétaire est lié à deux extrants attendus ou plus, ce poste doit être réparti entre les extrants à travers une répartition des coûts (cf. annexe 2.A pour de plus amples lignes directrices).

Le budget doit inclure tous les coûts associés aux activités nécessaires pour fournir les extrants financés au titre de l'engagement de développement pour la période couverte. Dans le cas des engagements pluriannuels, le budget doit être présenté au minimum au niveau de l'année sociale du partenaire. Dans le cas des engagements à plus court terme, le budget peut être divisé en calendriers plus courts.

Les postes budgétaires inclus dans la présentation du budget dépendront du type de projet. Normalement, les postes budgétaires incluent les salaires et charges de personnel associées, le coût des consultants externes, la location des bureaux, les frais de déplacement, le coût des services, des biens, des équipements, des locations ainsi que les dépenses liées à la vérification des comptes.

Le budget peut contenir une réserve pour couvrir les dépenses imprévues telles que les fluctuations de change. Pour les petits projets (moins de 10 millions DKK), la réserve pour imprévus ne peut dépasser 5 % du total des coûts directs, hors réserve pour imprévus. Pour les engagements de plus de 10 millions DKK qui sont mis en œuvre sur plus de deux ans, la réserve pour imprévus peut aller jusqu'à 10 % du total des coûts directs, hors réserve pour imprévus.

Il peut être difficile d'allouer tous les coûts à un extrant spécifique. C'est pourquoi le budget peut également inclure un poste « Coûts administratifs » pour couvrir les charges administratives non spécifiées telles que les loyers et les frais de bureau. Le poste « Coûts administratifs » doit couvrir les coûts qui ne sont pas spécifiquement liés à une activité et ne doit pas dépasser 7 % des coûts directs des activités, sauf accord explicite contraire dans le DED (cf. annexe 7 pour de plus amples lignes directrices sur les coûts administratifs).

3.3 Gestion du budget

Il incombe au partenaire de veiller à ce que soient mises en place des procédures permettant d'assurer le contrôle continu du budget par rapport aux dépenses et résultats réels. En cas de changements durant l'exécution d'un projet qui affectent les hypothèses à la base du budget ou de changements au niveau des extrants attendus, le partenaire doit en informer le MAE.

Le partenaire doit transmettre des rapports de contrôle budgétaire semestriels au MAE afin de garantir un contrôle régulier de l'exécution du projet par rapport au budget prévu. Les rapports peuvent servir à suivre l'évolution du projet. La fréquence des rapports peut être convenue selon le projet et la capacité du partenaire et un contrôle budgétaire plus fréquent peut être appliqué si cela est jugé nécessaire. Voir le chapitre 6 concernant les rapports de contrôle budgétaire.

Le DED conclu entre le partenaire et le MAE doit décrire les mécanismes pour la révision du budget. Le partenaire peut être libre de réallouer des fonds au sein du budget dans une certaine limite, si cela est indiqué dans le DED. Normalement, tout changement de plus de 10 % sera soumis à l'approbation du comité de pilotage ou de tout autre organe de décision compétent. Toute dépense au-delà du budget alloué (en DKK) ne pourra pas être couverte par l'aide danoise. Toute réallocation vers les postes budgétaires liés aux salaires et charges de personnel doit être approuvée par le MAE.

La réserve pour imprévus peut uniquement être utilisée pour des activités déjà incluses dans le budget approuvé et avec l'accord explicite du MAE.

3.4. Livrables – budget basé sur extrants

Le partenaire présente au MAE un budget basé sur les extrants pour l'intégralité de l'engagement. Le partenaire peut choisir d'appliquer le modèle de budget d'engagement basé sur extrants joint à l'annexe 2.B.

Le budget approuvé servira de base au contrôle budgétaire. Le partenaire présente le rapport de contrôle budgétaire au MAE à la fréquence convenue. Voir le chapitre 6 (section 6.3.) pour de plus amples lignes directrices sur les rapports de contrôle budgétaire.

CHAPITRE 4 Décaissement de l'aide

Un décaissement ou transfert de fonds de la part du MAE au partenaire est effectué pour couvrir les coûts conformément au budget convenu. Selon le volume de l'aide octroyée, le MAE transfère généralement des fonds aux partenaires deux fois par an, en vue de couvrir les dépenses prévues pour une période allant jusqu'à six mois.

4.1. Exigences générales liées au décaissement des fonds

Le partenaire doit produire un échéancier indicatif pour les décaissements, qui couvre la durée du projet. Celui-ci doit être aligné sur le budget de telle manière que des fonds soient disponibles à temps pour les activités prévues, de sorte que les décaissements couvrent les liquidités requises pour les six prochains mois. Cet échelonnement des décaissements vise également à éviter l'accumulation de fonds au niveau du partenaire.

Le partenaire peut uniquement dépenser les fonds pour les activités approuvées dans le cadre du budget convenu. Sauf accord contraire dans le DED, les fonds reçus du MAE doivent être conservés sur un compte bancaire désigné ou le compte du grand livre désigné doit être établi.

Les décaissements reposent sur une demande écrite transmise par le partenaire et indiquant des informations détaillées sur le compte bancaire bénéficiaire. La demande doit prendre en compte le solde des fonds déjà perçus afin d'éviter une accumulation des fonds durant une période supérieure aux six prochains mois.

Le partenaire doit confirmer la réception des fonds dès que possible et au plus tard dans les 14 jours qui suivent la réception des fonds versés par le MAE.

S'il est convenu que les fonds doivent être conservés sur un compte bancaire séparé, une copie du relevé bancaire, rapproché avec le compte, doit être jointe à la demande.

Le décaissement de fonds est soumis à plusieurs conditions (cf. encadré).

Conditions pour le transfert des fonds

- Il existe un plan de travail et un budget approuvés pour la période à financer.
- Copie du relevé bancaire avec le solde des comptes.
- Des rapports techniques et financiers satisfaisants ont été transmis pour les périodes précédentes.
- Accusé de réception des transferts précédents.
- Utilisation satisfaisante des transferts précédents.
- Il existe un plan d'action et un budget approuvés pour la période à financer.

Les intérêts courus sur les dépôts bancaires doivent être restitués au MAE une fois par an, sauf disposition contraire du DED. Les intérêts négatifs doivent être considérés comme des dépenses et peuvent être couverts par l'aide octroyée.

Les fonds non utilisés et, le cas échéant, les intérêts doivent être restitués au MAE après l'approbation des comptes finaux pour l'engagement.

4.2. Livrables – échéancier des décaissements et demande

Obligations du partenaire dans le cadre des décaissements :

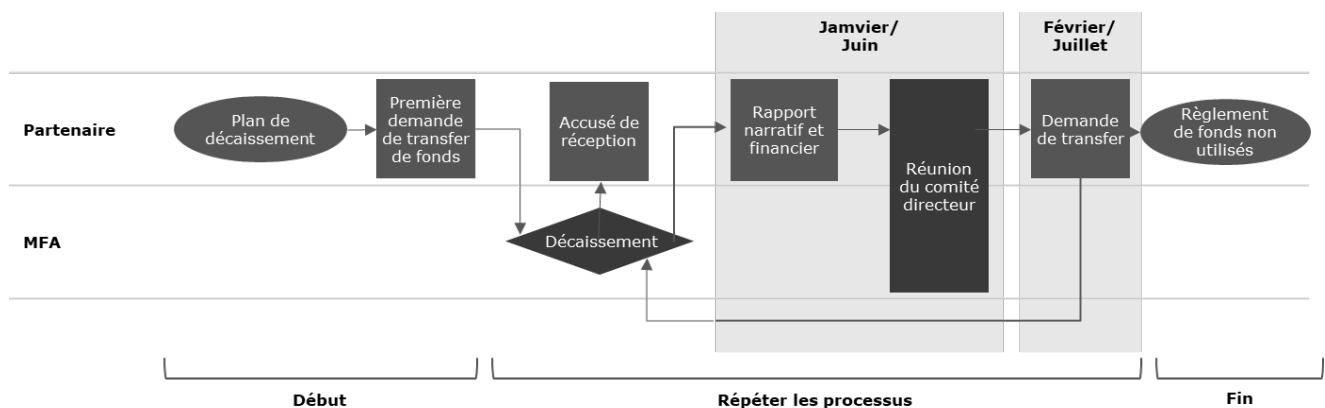
1. Ouvrir un compte bancaire pour les fonds, le cas échéant.

2. Établir un budget indicatif pour les décaissements sur la base du budget approuvé.
3. Rédiger une demande de décaissement de fonds pour les six prochains mois.
4. Établir un nouveau budget pour les décaissements si la demande diffère du budget indicatif.
5. Demander le transfert de fonds deux fois par an. Voir l'encadré pour les exigences liées aux demandes de décaissement de fonds. Un modèle est disponible à l'annexe 3.
6. Accuser réception des fonds dans les 14 jours suivant la réception.
7. Établir un relevé des intérêts annuels courus.
8. Reverser les intérêts (une fois par an).

Exigences pour les demandes de décaissement

- Fonds précédents reçus.
- Fonds précédents dépensés.
- Relevé bancaire ou rapprochement avec le compte. Solde, le cas échéant.
- Budget pour la période suivante.
- Montant à transférer/verser.
- Coordonnées bancaires (numéro de compte IBAN, nom et adresse de la banque bénéficiaire).
- Deux signatures autorisées.

Représentation graphique de la procédure de décaissement.



4.3. Utilisation des systèmes informels de transfert de fonds (IMTS)

Les systèmes informels de transfert de fonds (IMTS) se caractérisent par la capacité de transférer la valeur des fonds, sans mouvement physique d'argent, ou sans avoir recours aux canaux bancaires formels. Ces systèmes fonctionnent en dehors du secteur financier réglementé et reposent principalement sur des réseaux fondés sur la confiance, afin de faciliter les envois de fonds nationaux ou transfrontaliers.

Dans le cas où un IMTS est utilisé pour transférer des fonds danois, le partenaire doit respecter un certain nombre d'exigences supplémentaires en matière de conformité. Pour de plus amples détails, se référer à l'annexe 9.

CHAPITRE 5 Procédures comptables

Des procédures comptables adéquates et correctement décrites ainsi qu'un système de comptabilité dédié numérisé sont essentiels pour assurer une bonne gestion financière des fonds du projet. Un système de comptabilité bien conçu est indispensable pour le contrôle, le rapport et la vérification des performances financières du projet/programme.

Les principes et exigences ci-après s'appliquent à la comptabilité au niveau du partenaire lors du décaissement de fonds danois pour le développement par le MAE.

Il est attendu de tous les partenaires qu'ils respectent les principes généraux tels qu'ils sont décrits dans ce chapitre.

5.1. Enregistrement des coûts (plan comptable, centre de coûts et utilisation d'indicateurs)

La structure comptable du partenaire doit garantir l'enregistrement des coûts de telle sorte qu'en cas d'utilisation de fonds danois, chaque transaction peut être clairement liée au budget de l'engagement. Un alignement entre le budget et le plan comptable est nécessaire afin que le partenaire puisse fournir des états financiers annuels audités ainsi que des rapports de contrôle budgétaire alignés sur le budget.

L'annexe 4 comprend des lignes directrices concernant l'analyse et, au besoin, l'ajustement de la structure comptable en termes d'intégration du budget basé sur les extraits au plan comptable en utilisant des centres de coûts ou en marquant les transactions à l'aide de différents indicateurs dans le système comptable.

5.2. Registres comptables et contrôles internes

Le partenaire doit tenir un registre exact avec toutes les transactions financières et de rendre compte intégralement des ressources fournies pour les opérations à l'aide de systèmes de comptabilité générale à double entrée. Les partenaires sont tenus d'établir et de maintenir des registres et documents comptables sur toutes les activités financées par le MAE. Les registres doivent être systématiques et, facilement traçables, identifiables et vérifiables. Le partenaire doit garantir la mise en place de systèmes de sauvegarde sécurisés et mis à jour afin d'évincer le risque de perte de données comptables.

Durant la phase d'appréciation de la procédure d'évaluation de la capacité financière, l'unité du MAE évaluera le système de comptabilité et les contrôles internes du partenaire (voir chapitre 2). L'organisation partenaire doit donc répondre aux exigences minimales décrites à l'annexe 1.A concernant la capacité financière. Le manuel d'organisation du partenaire ou ses méthodes et procédures comptables doivent, au minimum, inclure les spécifications ci-dessous en ce qui concerne le programme/projet.

- Principes comptables appliqués pour l'enregistrement des revenus et des dépenses.
- Séparation des tâches entre les rôles d'exécution, d'enregistrement, d'autorisation et de contrôle.
- Procédures d'achat qui précisent qui peut autoriser des achats sur quelles lignes budgétaires et jusqu'à quels montants, le cas échéant. Description des procédures d'appel d'offres et des rôles, y compris détermination des montants minimums qui exigent une mise en concurrence et niveau organisationnel auquel les appels d'offres sont approuvés.

- Procédures de rapprochement des comptes, des salaires, des liquidités et des soldes bancaires.
- Registre des actifs. Description des actifs et procédures pour la gestion des actifs, y compris la fréquence de la mise à jour du registre.
- Procédures et rôles pour l'approbation des paies et des calculs salariaux tous les mois.
- Description de la gestion des salaires, y compris procédures pour la tenue des registres du personnel et des salaires, tels que les contrats, les fiches de salaire et les fiches de présence. Pour le personnel local embauché à durée déterminée, un relevé détaillé de la rémunération versée, dûment confirmé par le responsable local et ventilé en salaire brut, charges sociales, assurance et salaire net, doit être fourni.

Il est à noter que les bonnes pratiques veulent que la méthode comptable soit élargie à une politique de gestion financière, laquelle, outre les sections susmentionnées, inclut également des sections consacrées aux méthodes, aux procédures et aux rôles liés à la budgétisation, au rapport et à la gouvernance.

Les fonds danois et fonds provenant d'autres sources ne doivent pas nécessairement être enregistrés sur des comptes bancaires séparés, mais doivent pouvoir être facilement distingués dans la structure comptable de l'organisation.

Les registres comptables doivent être conservés pendant dix ans après la fin de l'engagement.

Le partenaire doit autoriser le MAE et des cabinets d'audit externes à vérifier les comptes et à procéder à tout contrôle, examen ou autre exercice jugé nécessaire par le MAE.

5.3. Normes comptables et critères pour la comptabilisation des coûts et des revenus

Les pratiques comptables doivent être alignées sur la législation locale et le MAE encourage les partenaires à baser leurs pratiques comptables sur les normes comptables internationales. Néanmoins, le MAE reconnaît que les pratiques comptables peuvent différer d'un pays à l'autre. Au minimum, les normes et politiques comptables appliquées doivent être conformes à la législation comptable en vigueur dans le pays concerné.

Les principes suivants sont considérés comme des bonnes pratiques pour la comptabilisation des dépenses et des revenus et doivent être appliqués dans les procédures comptables de l'organisation partenaire :

- Un principe de comptabilité de caisse doit être appliqué pour la comptabilisation des revenus.
- La méthode de la comptabilité d'exercice doit être appliquée par le partenaire pour la tenue d'une vue d'ensemble de ses engagements de dépenses. Cette méthode garantit que les dépenses sont enregistrées sur les comptes dès qu'elles sont convenues avec le fournisseur. Les charges constatées par régularisation doivent, au minimum, être enregistrées une fois par an et, de préférence, tous les trimestres afin de pouvoir être alignées sur les rapports de contrôle budgétaire trimestriels.
- Les coûts sont comptabilisés dans les états financiers annuels pour les activités spécifiques lorsqu'ils sont :
 - encourus durant la période d'exécution de l'engagement ;
 - liés à l'engagement ;

- nécessaires pour l'engagement ;
 - appuyés par des justificatifs vérifiables.
- Les fonds transférés par le partenaire aux sous-partenaires ne peuvent être passés en charges qu'après qu'un audit ait vérifié la dépense au niveau du sous-partenaire.
- Les coûts pris en charge dans des devises autres que celles des comptes sont convertis au taux de change applicable au jour de la transaction.
- Une moyenne pondérée des taux de change peut être appliquée pour les coûts encourus par les partenaires dans le cadre de virements.
- Les dépenses liées aux actifs dépassant une valeur de 500 EUR, comme les véhicules, les ordinateurs, les téléphones portables et les dispositifs satellites/GPS, doivent être incluses dans la liste des actifs et dans les rapports. Tout autre élément cessible doit également être inclus dans la liste des actifs et dans les rapports.
- Les aides reçues doivent être inscrites en revenus ou revenus cumulés à la date soit de leur réception dans la banque, soit de la réception d'une lettre d'engagement en fonction de la méthode comptable du partenaire.
- Les intérêts doivent être inscrits en revenus à la date de leur enregistrement par la banque.

CHAPITRE 6 Rapport

Le but du rapport financier est de garantir une bonne gestion et un bon contrôle des fonds et de permettre dans les délais prévus leur allocation et l'ajustement des activités du projet/programme et des ressources, si nécessaire.

6.1. Exigences générales liées au rapport

Le rapport se compose de plusieurs éléments tels que l'évolution technique et financière et les résultats de l'engagement. Les rapports financiers doivent, si possible, être soumis avec des rapports techniques/descriptifs pour garantir le contrôle permanent de l'évolution sur toutes les ressources, tous les résultats et toutes les activités.

Les rapports financiers peuvent être répartis en deux types de rapports – les états financiers annuels audités et les rapports de suivi budgétaire, qui sont des rapports financiers non audités rédigés à intervalles réguliers et comparant les dépenses réelles au budget approuvé.

Caractéristiques	États financiers annuels audités	Rapports de suivi budgétaire
Fréquence des rapports	Une fois par an	De préférence, tous les six mois ou tous les trimestres
Période couverte par le rapport	Une année	De préférence, six mois ou un trimestre
Rédigé par	Cabinet d'audit ou partenaire	Partenaire
Est audité par un cabinet d'audit externe	Oui	Non
Responsable pour la validité des chiffres	Direction du partenaire, assurance qualité par un cabinet d'audit	Direction du partenaire
Inclut le budget	De préférence	Oui
Inclut les écarts budgétaires	De préférence	Oui
Inclut des commentaires sur les différents écarts	Éventuellement, concernant les écarts généraux	Oui
Responsable du suivi des écarts et recommandations	Direction du partenaire	Direction du partenaire
Inclut les indicateurs de résultats	Non	De préférence

Les rapports de contrôle budgétaire sont requis pour les projets/programmes et les contributions affectées pour tous les types d'organisations partenaires. La fréquence, le format et le contenu peuvent varier selon le profil du partenaire, sa capacité et l'envergure de l'engagement. Cela doit être décrit dans l'accord d'engagement préalablement à son exécution. En plus des rapports réguliers, le MAE peut demander des informations complémentaires et détaillées.

6.2. Fréquence des rapports

La fréquence des rapports doit être décrite dans l'accord d'engagement. Dans la mesure du possible, les rapports doivent être alignés sur les cycles de rapport du partenaire ou en faire partie intégrante.

L'exigence minimale pour la fréquence des rapports sur les engagements de développement et les contributions affectées est de 1 état financier annuel audité et 1 rapport de contrôle budgétaire. La fréquence des rapports peut varier au long de la période des activités, avec des rapports plus fréquents en phases initiale et finale. Les exigences exactes doivent être convenues entre les partenaires et indiquées dans l'accord d'engagement.

Une structure de rapport financier couvrant un engagement de projet pluriannuel est reproduite ci-dessous à titre d'exemple. Le tableau illustre les différentes exigences de rapport et les bonnes pratiques pour les types de rapports financiers sur une période de trois ans, où les activités de l'engagement sont terminées après trois ans et le rapport final est reçu au cours de la quatrième année (T2, année 4). La fréquence des rapports doit toujours être adaptée aux besoins spécifiques et aux risques identifiés de chaque engagement.

	Année 0				Année 1				Année 2				Année 3				Année 4			
	T1	T2	T3	T4	T1	T2	T3	T4	T1	T2	T3	T4	T1	T2	T3	T4	T1	T2	T3	T4
Évaluation de la capacité de gestion financière																				
Évaluation																				
Visite de suivi par MFA																				
Budget et révisions budgétaires																				
Budget initial développé comme partie du développement du programme																				
Révision budgétaire basée sur le rapport de suivi budgétaire et de résultats																				
Rapports de suivi Budgétaire																				
Format élaboré et aligné sur les lignes directrices du MFA																				
Rapports trimestriels de suivi budgétaire																				
Plan de décaissement																				
Plan de décaissement initial développé sur base des dépenses budgétisées																				
Demandes de transfert de fonds																				
États financiers audités																				
TdR pour les engagements des services d'audit																				
État financier annuel audité																				
État financier annuel audité final pour tout le projet/programme																				
Rapport d'achèvement																				
Rapport final/Rapport d'achèvement																				

6.3. Rapports de contrôle budgétaire

Le but des rapports de contrôle budgétaire est de contrôler et de rendre compte de l'évolution par rapport au plan et au budget convenus pour une période spécifique. À ce titre, les rapports de contrôle budgétaire constituent le principal outil pour assurer le suivi des ressources et comparer les dépenses avec les résultats.

Les rapports de contrôle budgétaire doivent être rédigés avec le même niveau de détail que le budget détaillé basé sur les extrants et inclure les chiffres budgétaires, les dépenses réelles et les écarts tant pour la période comptable en question que cumulés pour la durée totale de l'engagement.

Les rapports de contrôle budgétaire doivent présenter les informations suivantes :

- fonds reçus durant la période et cumulés ;
- budget pour la période et cumulé ;
- dépenses réelles pour la période et cumulées ;
- écart entre le budget et les dépenses ;
- explication des écarts importants entre le budget et les dépenses et description des mesures d'atténuation.

Les bonnes pratiques veulent qu'on inclue une colonne sur l'évolution des extrants et les résultats pour la période ainsi que des colonnes comparant les dépenses totales cumulées pour la durée totale du programme par rapport au budget total du programme. Un modèle de rapport de contrôle budgétaire qui peut être ajusté à l'engagement et au partenaire spécifiques est fourni à l'annexe 2.B, que les partenaires peuvent utiliser tel quel ou comme lignes directrices.

Les partenaires peuvent utiliser leurs propres formats, pourvu que les informations minimales requises comme indiqué ci-dessus soient incluses. Le rapport de contrôle budgétaire doit être avalisé par les dirigeants et présenté au MAE ainsi qu'aux autres autorités pertinentes, telles que le comité de pilotage et les autres donateurs.

6.4. États financiers annuels audités

Lors de l'alignement sur les procédures et cycles de rapport du partenaire, il convient également d'envisager s'il serait utile d'utiliser les rapports financiers existants du partenaire. Les états financiers annuels audités peuvent se présenter sous différentes formes. Il existe trois catégories principales :

- États financiers généraux : ces états financiers couvrent la situation financière de toute l'organisation, y compris tous les revenus et dépenses de l'organisation figurant dans les états financiers. Les états financiers généraux doivent être utilisés lorsque la contribution danoise octroyée est le financement principal ou similaire. Ils peuvent également être utilisés en complément des rapports séparés.
- États financiers généraux avec annexes détaillées : ces états financiers couvrent la situation financière de toute l'organisation, mais des informations détaillées sur les revenus et les dépenses concernant des aides/engagements spécifiques sont indiquées dans des notes ou des annexes aux états financiers. Les états financiers généraux avec annexes détaillées doivent être utilisés dans les cas où l'aide danoise concerne une activité ou un engagement spécifique, mais où il est jugé suffisant que ladite activité/ledit engagement soit audité(e) dans le cadre de l'audit général de l'organisation.
- États financiers séparés ou spéciaux : ces états financiers ne couvrent que les revenus et les dépenses pour des activités spécifiques financées à travers le MAE. Les états financiers séparés ou spéciaux doivent être utilisés lorsque l'aide danoise concerne un engagement spécifique et qu'il est jugé utile ou nécessaire de procéder à un audit plus complet dudit engagement.

Les avantages et inconvénients liés à ces trois types d'état financiers annuels audités sont comparés ci-dessous.

	Avantages	Inconvénients	Scénario type
<i>États financiers généraux</i>	Alignement sur la structure de rapport du partenaire. Aucun doublon.	Difficile ou aucune possibilité de tenir compte des exigences de rapport spéciales/spécifiques du MAE.	Souvent utiles pour les grands partenaires avec une importante capacité de gestion financière et des aides provenant d'un grand nombre de sources/donateurs. Généralement applicables aux organisations multilatérales et aux arrangements de financement principal.
<i>États financiers généraux avec annexes détaillées</i>	Alignement sur la structure de rapport du partenaire avec la possibilité de fournir des informations plus détaillées sur la contribution du MAE.	Possibilité limitée de tenir compte des exigences de rapport spéciales/spécifiques du MAE. Aucune information sur les dépenses au niveau des extrants.	Comme ci-dessus, mais utiles dans les cas où il est possible ou nécessaire d'imposer des exigences de rapport spéciales/spécifiques du MAE. Cas où les aides sont importantes (montants importants dans le contexte du MAE ou comme pourcentage du chiffre d'affaires du partenaire ou d'une grande importance politique). Généralement applicables aux organisations internationales ainsi qu'aux organisations gouvernementales/parapubliques.
<i>États financiers séparés</i>	Rapports détaillés avec la possibilité de tenir entièrement compte des exigences de rapport spécifiques du MAE en termes de spécificité.	Les rapports ne couvrent que l'aide – et pas la gestion financière totale du partenaire. Risque de doublon.	Le type préféré de rapport du point de vue du donateur pour les programmes et les fonds affectés, car il offre une vue d'ensemble complète des dépenses au niveau des extrants, qui peuvent donc être comparées au budget.

Le type de catégorie d'états financiers annuels audités est décrit dans l'accord d'engagement. Ce type dépend des modalités, de la capacité du partenaire, de la taille du budget et de la complexité des activités.

6.4.1. Format et contenu des états financiers annuels audités

Les états financiers annuels audités doivent, quelle que soit leur catégorie, inclure les éléments suivants :

- **page de garde**, avec des informations sur la période couverte par les états financiers, le nom de l'organisation partenaire, l'identification de l'activité/engagement, y compris le numéro de dossier du MAE ;
- **déclaration de la direction**, avec l'approbation de l'état financier par les dirigeants. Doit inclure la signature des dirigeants, comme convenu ;
- **rapport de l'auditeur**, cf. chapitre 7 pour les exigences spécifiques à l'audit ;
- **revenus et dépenses**, y compris les revenus durant la période, le budget pour la période, les dépenses réelles, les écarts entre le budget et les dépenses et une explication des écarts importants entre le budget et les dépenses ;
- **notes**, y compris :

- les revenus perçus (de toutes sources). La contribution danoise doit être explicitement identifiée ;
- une liste des immobilisations ;
- une déclaration concernant les principes comptables appliqués ;
- **état du passif**, qui doit indiquer les créances et les dettes du partenaire ;
- **déclaration sur le remboursement des intérêts bancaires**, qui comprend un état des intérêts bancaires courus sur les fonds danois et, le cas échéant, des informations sur leur remboursement ;
- **une lettre de contrôle interne**, signée par l'auditeur et décrivant les missions exécutées, les risques identifiés avec une classification de leur gravité et des recommandations concernant les mesures à prendre pour atténuer les risques. La lettre de contrôle interne peut être transmise sous la forme d'un rapport séparé.

Si le partenaire fournit des aides à d'autres partenaires dans le cadre de l'activité, l'état financier doit également contenir un état financier sur toutes les « sous-aides », y compris les fonds octroyés, les fonds transférés et les fonds dont il est rendu compte.

L'état financier annuel audité doit être transmis avec le rapport technique/descriptif couvrant l'évolution et les résultats de l'engagement.

Si le rapport est fourni sous la forme d'un état financier séparé, les lignes de dépense doivent être structurées conformément au budget basé sur les extrants et fournir ainsi des informations sur le lien entre les extrants et les dépenses.

Les états financiers annuels audités doivent être transmis au MAE au plus tard dans les six mois qui suivent la clôture de l'exercice.

6.4.2. État financier final

À la clôture d'un engagement, le partenaire est tenu de présenter un état financier final avec le rapport d'accomplissement couvrant la totalité du projet/programme/activité. Les états financiers finaux doivent être transmis au plus tard dans les six mois qui suivent la fin de la période du projet/programme et signés par l'auditeur dans leur version auditée.

Dans le cadre de l'état financier audité final, une spécification des fonds restants non dépensés et des intérêts courus mais pas encore restitués au MAE est, le cas échéant, présentée et lesdits fonds sont remboursés au MAE.

6.4.3 Cession ou liquidation d'actifs

Dans les cas où l'accord, à son expiration, prévoit le transfert des équipements, des installations ou des bâtiments financés à travers l'aide danoise, le partenaire est tenu de dresser une liste des éléments concernés, indiquant leur valeur actuelle et leurs prix d'acquisition. Cette liste doit être incluse dans une note de cession en vue du transfert des actifs dans le cadre du rapport final. La note de cession doit porter deux signatures autorisées (voir l'annexe 6 pour un exemple de format d'une note de cession).

L'intention de céder des actifs au partenaire doit être prise en compte dès la phase de formulation et développée plus avant durant l'exécution de l'engagement (cf. directives P&P et la note d'orientation sur la sortie d'une coopération bilatérale au développement existante).

Le fait d'échanger à un stade précoce sur l'idée de céder des actifs permet d'assurer une meilleure planification stratégique tant pour le partenaire que pour le MAE. Un élément important lorsque l'on envisage la cession d'actifs est la capacité du partenaire à les entretenir et à les exploiter. En outre, il est utile d'envisager si l'actif sera toujours réellement utilisé par le partenaire dans le cadre de ses opérations, y compris au-delà de l'engagement, et si cette utilisation s'inscrit dans les limites de l'objectif initial de l'aide octroyée. Le MAE doit insister sur une parfaite transparence pour la cession des actifs tant au sein de la communauté locale qu'au sein de l'organisation, vis-à-vis des autorités locales (registre d'immatriculation des véhicules, etc.) et à l'égard de tout groupe de donateurs existants ou potentiels. Les actifs doivent être formellement inscrits en actifs dans les comptes.

Si rien ne permet la cession des actifs, ceux-ci doivent être liquidés et le produit de leur vente doit être restitué au MAE.

Chapitre 7 Audit

Tous les fonds octroyés à travers le MAE doivent faire l'objet d'un audit opéré par un cabinet d'audit agréé indépendant ou comme autrement convenu⁴. Les exigences d'audit et les dispositions liées aux aides octroyées sont définies dans la législation et les réglementations en vigueur au Danemark. Les principes danois applicables aux audits de fonds octroyés à travers le MAE figurent dans les normes d'audit public (dites « SOR ») publiées par la Cour des comptes danoise (*Rigsrevisionen*).

Le but de ce chapitre est de décrire plus avant ces dispositions dans le contexte de la coopération danoise au développement et de définir les exigences concrètes applicables aux différents types d'engagement. Les exigences sont précisées aux annexes 5.A et 5.B.

Le mécanisme d'audit applicable à chaque engagement doit être explicitement indiqué dans l'accord d'engagement conclu entre le MAE et le partenaire, y compris (sans que cela ne soit limitatif) les dispositions liées au recrutement du cabinet d'audit, à l'approbation des termes de référence et au choix du cabinet d'audit ainsi que le calendrier de l'audit et des rapports.

La Cour des comptes danoise et le MAE se réservent le droit de réaliser tout audit jugé nécessaire. Le partenaire est tenu de donner libre accès à la Cour des comptes danoise, au MAE ou à ses représentants.

Les présentes directives et les dispositions qui y figurent s'appliquent à tous les fonds provenant du MAE. Par conséquent, dans les cas où des fonds sont transférés par le bénéficiaire de l'aide à un tiers, il incombe au bénéficiaire de veiller à ce que toutes les réglementations, y compris les dispositions en matière d'audit, soient respectées.

7. 1 Exigences générales liées à l'audit

Les états financiers concernant les aides reçues du MAE doivent être audités une fois par an et les états financiers audités doivent être transmis au MAE au plus tard dans les six mois qui suivent la fin de la période auditée. Voir l'annexe 5.B pour un modèle des termes de référence.

L'audit doit se composer d'un audit financier, y compris certains éléments d'audit de conformité et de performance.

L'audit doit donc couvrir les informations financières ainsi que les aspects des activités liés à la conformité, à l'économie, à l'efficacité et à l'efficience. L'audit doit se baser sur les normes internationales d'audit (ISA) pour ce qui concerne l'audit financier. La base de l'audit de conformité et de performance doit suivre les normes internationales pertinentes des institutions supérieures de contrôle (ISSAIs).

En cas d'aide octroyée à des institutions gouvernementales auditées par une Cour des comptes locale, d'autres cadres d'audit seront appliqués par l'auditeur. Des cadres d'audit autres que les normes ISA sont acceptés pour servir de base à l'audit pourvu que le cadre débouche sur un audit équivalent à l'audit prévu et exécuté conformément aux ISA et aux ISSAIs.

⁴Sauf disposition contraire dans l'accord d'engagement, les institutions publiques danoises sont auditées par la Cour des comptes.

L'audit doit être réalisé par un cabinet d'audit possédant les compétences et qualifications professionnelles requises par les normes. L'évaluation de l'adéquation du cabinet d'audit doit se baser sur la complexité des comptes à auditer et des critères tels que :

- l'expérience générale du cabinet d'audit ;
- l'expérience spécifique du cabinet d'audit en matière d'audit d'activités financées par des donateurs ;
- les systèmes internes d'assurance qualité du cabinet d'audit ;
- les auditeurs proposés par le cabinet d'audit possèdent la capacité nécessaire.

En outre, l'auditeur doit être un expert-comptable ou comptable agréé aux termes du droit national.

Il est conseillé que le partenaire réalise une procédure d'appel d'offres pour la mission d'audit liée à l'accord d'engagement tous les trois à cinq ans. Afin de promouvoir le principe d'indépendance par rotation, un cabinet d'audit actuellement chargé de la mission ne pourra pas participer à la procédure d'appel d'offres pour la période suivante.

7.2. Audit financier

Les audits financiers sont conçus pour fournir une assurance raisonnable que les états financiers sont fidèlement présentés, dans tous les aspects significatifs, et conformes au cadre de rapport financier.

Sur la base des informations probantes obtenues, l'objectif de l'auditeur est d'exprimer son opinion que les informations financières, présentées dans l'état financier couvrant les fonds octroyés par le MAE, ne comportent pas des inexactitudes significatives.

7.3. Audit de performance

Une bonne gestion financière inclut le respect des principes d'économie, d'efficacité et d'efficience dans la gestion des ressources disponibles.

L'objectif d'un audit de performance est de réaliser une évaluation afin d'obtenir une assurance raisonnable que les systèmes, procédures et transactions examinés contribuent à l'exercice d'une bonne gestion financière dans l'administration des fonds octroyés par le MAE. Les audits de performance examinent donc l'économie, l'efficacité ou l'efficience des activités auditées.

7.4 Audit de conformité

Les audits de conformité déterminent si les activités sont conformes aux règles, politiques et réglementations en vigueur.

L'objectif général d'un audit de conformité est d'obtenir une assurance raisonnable que les transactions couvertes par les états financiers sont conformes aux allocations octroyées, aux lois et réglementations en vigueur, aux accords et à l'usage. Cela inclut la conformité aux conditions générales arrêtés dans l'accord d'engagement.

7.5. Livrables – rapport d'audit

Les conclusions de l'audit, y compris tout commentaire ou toute réserve pertinent(e), doivent figurer dans le rapport de l'auditeur indépendant, qui doit être inclus dans les états financiers, lesquels doivent ensuite

être signés par les dirigeants du projet/programme. Le rapport de l'auditeur doit être rédigé conformément aux normes ISA et ISSAIs, selon le type d'audit (c.-à-d. audit financier, de conformité et de performance).

La méthode appliquée pour l'audit doit être décrite dans le rapport d'audit ou sous la forme d'une note de synthèse sur l'audit, afin de fournir au MAE et au partenaire la base nécessaire pour évaluer la portée de l'audit exécuté.

L'auditeur est également tenu de rédiger une lettre de de contrôle interne. La lettre de contrôle interne communique les observations et constatations notées durant l'audit. Ces observations peuvent concerner des lacunes en matière de contrôle interne, le non-respect de la législation en vigueur, des questions spécifiquement abordées avec les dirigeants, etc. Les observations et les constatations incluses peuvent être sans importance pour les états financiers dans leur ensemble, mais présenter un intérêt pour les dirigeants ou autres parties prenantes, dont le MAE. Pour chaque observation ou constatation, l'auditeur doit fournir une description des risques associés, ses recommandations ainsi que la réponse des dirigeants à ses observations ou constatations. En outre, la lettre de rcontrôle interne doit décrire la manière dont les audits de conformité et de performance ont été exécutés par rapport aux normes ISSAIs concernées. Les audits de conformité et de performance peuvent également faire l'objet d'une lettre de contrôle interne séparée.