



**EXPERT
SUISSE**

Audit
Fiscalité
Fiduciaire

RA 60

Recommandation d'audit suisse 60:

Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux

(s'applique pour l'audit des comptes annuels qui se terminent le 31 décembre 2022 ou après)

Date de la première publication: 14 mars 2016

Version de: 28 février 2023

SOMMAIRE

1. Introduction	3
2. Champ d'application.....	5
3. Désignation de l'auditeur	6
3.1 Responsabilité pour l'audit des comptes annuels	6
3.2 Signification de la confirmation de mandat pour la délimitation de l'audit des comptes annuels.....	6
4. Objet, nature et étendue de l'audit.....	7
5. Réalisation de l'audit dans le cadre de l'approche orientée risque.....	8
6. Rapport	10
7. Exemple de formulation pour le rapport de l'auditeur	11
ANNEXE 1: Procédures d'audit minimales dans des domaines particuliers	14
ANNEXE 2: Exemple de confirmation de mandat	17
ANNEXE 3: Exemple de déclaration d'intégralité	22
ANNEXE 4: Reporting – modèles de rapport pour les communes	24

Préambule

1. Introduction

La présente recommandation d'audit 60 (RA 60) s'adresse aux auditeurs de communes qui remplissent leur fonction d'accomplissement de tâches publiques et qui doivent, à ce titre, respecter les prescriptions cantonales et communales en vigueur.

Dans la présente recommandation d'audit, EXPERTsuisse expose les règles d'éthiques professionnelles déterminantes, selon lesquelles les auditeurs vérifient l'établissement des comptes de communes. De par leur nature et leur étendue, ces règles correspondent à celles qui s'appliquent à un audit des comptes annuels selon les Normes suisses d'audit des états financiers (NA-CH), mais présentent néanmoins certaines spécificités.

Les Normes d'audit suisses (NAS) ont été révisées. Ces normes actualisées correspondent à l'état des ISA en octobre 2018 et entreront en vigueur pour les périodes sous revue se terminant après le 15 décembre 2022. Suite à cette mise à jour, la RA 60 a également été révisée. Dans le même temps, elle a été élargie dans la mesure où des explications plus détaillées et des modèles de rapport pour l'audit de comptes communaux ont été intégrés.

La recommandation d'audit adaptée 60 s'applique à compter de sa date de publication pour l'audit des comptes annuels qui se terminent le 31 décembre 2022 ou après.

Application des rapports appropriés dans le domaine communal:

Dans la pratique, il existe souvent une incertitude quant à l'application du type de révision correct et donc quant aux rapports de révision appropriés: quand émettre un rapport selon la RA 60? Quand établir un rapport selon la Norme suisse relative au contrôle restreint ou selon les Normes suisses d'audit des états financiers (NA-CH)? Dans certaines situations, un rapport selon la NAS 920 «Examen d'informations financières sur la base de procédures convenues» (future ISRS-CH 4400 «Procédures convenues relatives aux informations financières») est approprié.

En principe, le type de révision détermine le rapport à appliquer. De plus, les dispositions cantonales et communales prescrivent le type d'audit et les rapports devant être appliqués.

La RA 60 s'applique à l'audit des comptes annuels des communes qui sont établis selon le MCH2. Le terme de commune englobe ici toutes les organisations et collectivités au niveau communal en Suisse telles que les communes politiques, les établissements scolaires et les groupements de collectivités publiques, ainsi que les autres corporations de droit public, dont les entreprises autonomes de droit public. Les comptes des différentes communes sont parfois établis selon des principes différents.

Pour d'autres personnes morales de droit public (p. ex. établissements, entreprises autonomes de droit public, fondations de droit public), des dispositions légales spécifiques ou le code des obligations peuvent s'appliquer.

Les fondations et les grandes associations du Code civil suisse ainsi que les coopératives, les sociétés simples ou d'autres formes juridiques du Code suisse des obligations sont soumises aux dispositions des art. 727 ss CO.

Le législateur, les offices fédéraux, les autorités publiques, les banques et d'autres institutions formulent toujours plus de confirmations et de rapports, souvent sous forme électronique, devant être signés par des auditeurs. Dans de tels cas, les informations pratiques sur les confirmations pré-rédigées d'EXPERTsuisse doivent être respectées.

Délimitation entre droit public et droit privé:

Droit public – en principe, application du MCH2 et donc de la RA 60

- Communes (communes politiques, établissements scolaires, communes locales, paroisses): application du MCH2 et donc de la RA 60
- Groupements de collectivités publiques (usines d'incinération des ordures ménagères, associations de gestion des eaux usées, etc.):
sauf réglementation contraire, application de la RA 60
- Établissements (homes pour personnes âgées et établissements médico-sociaux, services techniques, hôpitaux, banques cantonales, etc.):
en principe, application des lois spéciales ou conventions correspondantes; sauf réglementation contraire, application de la RA 60

Droit privé – en principe, application du CO ainsi que du CC et donc des Normes suisses d'audit des états financiers (NA-CH) ou de la Norme relative au contrôle restreint (NCR)

- Associations:
Art. 69b CC: contrôle ordinaire ou contrôle restreint selon la taille ou la demande; dans les autres cas, les statuts et l'assemblée générale peuvent organiser le contrôle librement (al. 4). Les associations doivent appliquer les dispositions régissant la comptabilité commerciale selon le CO. Le MCH2 n'est pas appliqué et donc la RA 60 non plus.
- Fondations:
Art. 83b CC: application des dispositions du code des obligations (al. 3), pour autant que les fondations ne soient pas soumises à des prescriptions particulières et que l'autorité de surveillance n'édicte aucune condition.
- Sociétés de capitaux (SA, Sàrl, sociétés coopératives) :
Application des dispositions du code des obligations ou de lois spéciales

Contrôles spéciaux – Examen d'informations financières sur la base de procédures convenues, p. ex. des décomptes de construction, des cas sociaux, etc.:
NAS 920 (future ISRS-CH 4400)

Dispositions de la RA 60

2. Champ d'application

- 1) La présente recommandation d'audit s'applique à l'audit de comptes annuels de communes. Dans ce cadre, le terme de communes englobe toutes les organisations et collectivités au niveau communal en Suisse telles que les communes politiques, les établissements scolaires, syndicats intercommunaux, les paroisses ainsi que les autres collectivités de droit public et les entreprises de droit public non autonomes y afférentes.
- 2) Dans de nombreux cantons, les communes appliquent les recommandations techniques du modèle comptable harmonisé (MCH2) conformément à la recommandation de la Conférence des directrices et des directeurs cantonaux des finances. Selon ces recommandations, ces communes doivent établir des comptes annuels. Les réglementations spécifiques relatives à la gestion financière, l'établissement des comptes annuels ainsi que l'obligation de contrôle y afférente figurent dans les prescriptions communales et cantonales (loi sur les communes, loi sur les finances, règlement communal).
- 3) Conformément au Manuel Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2) adopté le 25 janvier 2008, la présentation des comptes doit offrir la vision la plus conforme possible à la réalité de la situation financière qui correspond à l'état de la fortune, des finances et des revenus. Le manuel propose diverses options, permettant comme auparavant la constitution de réserves latentes. Par conséquent, la garantie d'une image fidèle et conforme à la réalité de l'état de la fortune, des finances et des revenus (true and fair view) n'est toujours pas donnée dans tous les cas.
Pour d'autres personnes morales de droit public (p. ex. établissements publics, entreprises autonomes de droit public, fondations de droit public), des dispositions légales spécifiques ou le code des obligations peuvent s'appliquer.
- 4) Dans la présente recommandation d'audit, EXPERTsuisse expose les règles d'éthiques professionnelles déterminantes, selon lesquelles les auditeurs vérifient l'établissement des comptes de communes. De par leur nature et leur étendue, ces règles correspondent à celles qui s'appliquent à un audit des comptes annuels selon les Normes suisses d'audit des états financiers (NA-CH), mais présentent néanmoins certaines spécificités. La présente recommandation d'audit donne l'avis de la profession sur le but et le contenu de l'audit de comptes annuels, qui ont été établis selon les prescriptions cantonales et communales applicables. Elle met parallèlement en évidence le contenu et les limites de tels audits. Cette recommandation d'audit ne traite pas des mandats de réalisation d'un examen succinct (Review) ni des procédures convenues (agreed-upon procedures).
- 5) Cette recommandation d'audit aborde principalement la vérification des comptes au niveau communal. Même si les explications se réfèrent à la vérification des comptes annuels, les principes s'appliquent par analogie à l'audit de l'ensemble du budget (y c. activités accessoires).
- 6) Si d'autres institutions (p. ex. propres régies, entreprises de droit public autonomes) appliquent aussi les dispositions légales relatives à la présentation des comptes applicables aux communes, cette recommandation d'audit doit être observée en conséquence.

3. Désignation de l'auditeur

3.1 Responsabilité pour l'audit des comptes annuels

- 7) Les bases légales des différents cantons et communes transfèrent la responsabilité pour l'audit des comptes annuels à une commission de gestion, de contrôle des comptes, des finances (ci-après la «commission») ou à un organe de contrôle externe. Si l'organe de contrôle externe a été élu en qualité d'organe, les dispositions suivantes s'appliquent par analogie.
- 8) Quelques bases légales indiquent explicitement que les commissions peuvent se faire aider dans leur activité par un auditeur. En outre, il est autorisé, même sans réglementation dans les prescriptions légales cantonales, de faire effectuer des prestations d'audit par un auditeur pour soutenir la commission. Par conséquent, l'audit des comptes annuels d'une commune n'incombe pas toujours exclusivement à un auditeur. Toutefois, mais même si l'auditeur joue un rôle de soutien, les règles d'éthique professionnelle applicables lors d'un audit des comptes annuels doivent être respectées.

3.2 Importance de la confirmation de mandat pour la délimitation de l'audit des comptes annuels

- 9) La mission essentielle de l'audit des comptes annuels est d'exprimer une opinion d'audit concernant la conformité des comptes annuels avec les prescriptions légales cantonales et communales.
- 10) Outre l'audit des comptes annuels, la commission compétente a des missions supplémentaires dans certains domaines, qui sont définies dans les bases légales et lui ont été transférées par les organes de la commune sur la base d'une autorisation légale. En particulier, la vérification de l'adéquation et de l'efficacité de l'administration est du ressort de la commission compétente dans certaines circonstances.
- 11) Il peut arriver que les différents domaines d'audit se recoupent et que des vérifications soient effectuées à double par la commission compétente et l'auditeur. Des doubles vérifications peuvent p. ex. survenir lors du contrôle des compétences financières ou du contrôle du trafic des paiements. En outre, il peut arriver que la commission effectue elle-même une partie de l'audit des comptes annuels et que celle-ci ne relève donc pas du domaine de compétence de l'auditeur. Les doubles vérifications, de même que les domaines non vérifiés, doivent être évités.
- 12) À cet égard, lorsqu'un auditeur est mandaté pour l'audit des comptes annuels, le contenu concret des attributions doit être délimité avec le mandant. La plupart du temps, le mandant est la commission compétente ou le Conseil communal. L'étendue convenue de l'audit dépend des réglementations cantonales et communales et de la forme de l'implication de l'auditeur. La délimitation doit être mentionnée dans la description de l'étendue de l'audit dans la confirmation de mandat.
- 13) Avant d'accepter la mission d'audit, l'auditeur doit vérifier si, selon les règles d'éthique professionnelle, la mission peut être acceptée et s'il dispose des connaissances et expériences spécifiques requises pour effectuer correctement l'audit. L'expert-comptable doit surtout s'assurer qu'aucun motif d'exclusion selon les prescriptions cantonales et communales

applicables ne s'oppose à la mission d'audit.

- 14) Les réglementations cantonales et communales doivent être appliquées en conséquence en ce qui concerne la désignation de l'auditeur et la délimitation de l'audit des comptes annuels.

4. Objet, nature et étendue de l'audit

- 15) L'objet de l'audit est défini par les réglementations cantonales et communales ainsi que par les conventions passées avec le mandant dans la confirmation de mandat.
Par contre, le contrôle du respect des principes de gestion financière ne fait l'objet de l'audit des comptes annuels que si la régularité de l'établissement des comptes est concernée. Sur la base de prescriptions cantonales spécifiques, des activités d'audit conformes au mandat, qui vont au-delà de l'audit de l'établissement des comptes annuels (telles que la vérification du respect du budget), peuvent faire l'objet de l'audit des comptes annuels.

- 16) L'audit des comptes annuels au sens des prescriptions cantonales ou communales s'étend en général à la vérification du respect des prescriptions légales applicables à l'établissement des comptes.

Le respect des dispositions légales comprend notamment :

- une comptabilité effectuée de manière compréhensible, non modifiable, complète, correcte, dans les délais et de manière ordonnée,
- des comptes annuels établis de manière claire, ordonnée et complète dans la forme prescrite et avec les indications prescrites, et
- des comptes annuels donnant une image aussi fidèle que possible et conforme à la réalité de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la commune dans le respect des principes de présentation des comptes.

- 17) L'opinion d'audit de l'auditeur augmente la fiabilité de l'établissement des comptes et permet aux destinataires du rapport de révision d'évaluer l'exactitude des comptes annuels. L'audit des comptes annuels ne constitue pas une vérification de l'ensemble des activités d'administration (cf. ch. 10). En particulier, les destinataires ne peuvent pas considérer que l'opinion d'audit de l'auditeur constitue une garantie de l'efficacité et de l'efficience de l'administration.

- 18) L'auditeur effectue l'audit des comptes annuels afin de pouvoir constater avec une assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives. Ce principe général s'applique aussi à l'audit de comptes annuels de communes.

- 19) Le concept d'assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit se rapporte à l'obtention requise d'éléments probants et donc à l'ensemble de l'audit. L'objectif de l'audit est de déterminer si les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'exprimer une opinion sur le fait que les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux principes de présentation des comptes applicables. Une opinion d'audit avec un niveau élevé d'assurance pourrait presque nécessiter un audit exhaustif. Un degré d'assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit ne signifie pas une assurance absolue, laquelle ne saurait être atteinte lors de l'audit des comptes annuels. Dans ce cadre, les spécificités relatives à l'obtention d'éléments probants dans certains domaines des comptes communaux (cf. ch. 20) doivent être observées.

- 20) L'auditeur doit déterminer, selon son jugement professionnel, la nature et l'étendue des procédures d'audit requises au cas par cas. Le jugement est limité par des réglementations légales, ordonnances, directives administratives, instructions d'audit ainsi que, le cas échéant, des conditions élargies pour le mandat.

Compte tenu de la complexité et du degré parfois élevé de confidentialité de certaines tâches publiques à accomplir par la commune, les particularités suivantes s'appliquent pour l'obtention d'éléments probants:

- exactitude matérielle des taxations fiscales et donc des revenus fiscaux (limitation du droit de consultation);
- exactitude matérielle des prestations d'aide sociale (limitation du droit de consultation);
- consultation systématique et complète des procès-verbaux détaillés du Conseil communal;
- vérification annuelle complète du compte de profits et pertes. Des contrôles approfondis sont effectués;
- demande de confirmations de tiers en cas de créances (principalement des particuliers de la commune);
- rattachement des charges aux produits et délimitation périodique;
- vérification de domaines externalisés;
- répartition de l'audit entre la commission compétente et l'auditeur.

Pour atteindre un degré d'assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit, les procédures d'audit minimales indiquées à l'ANNEXE I doivent être effectuées dans ces domaines.

- 21) La responsabilité de l'opinion d'audit dans le rapport de révision ainsi que de toutes les assertions formulées à l'égard de l'organe de surveillance incombent à l'auditeur. L'audit des comptes annuels, en particulier le rapport de révision, soutient les organes de la commune chargés de la surveillance (p. ex. conseil communal, commission compétente) dans leur fonction; leur responsabilité concernant la surveillance demeure toutefois inchangée.

- 22) L'exécution de l'audit des comptes annuels ne limite pas la responsabilité des représentants légaux (p. ex. conseil communal) pour l'ensemble de la comptabilité de la commune. Il leur incombe de veiller à la régularité de la comptabilité ainsi qu'à l'établissement régulier des comptes annuels qui en découlent.

Dans ce cadre, la responsabilité des représentants légaux s'étend aussi à la mise en œuvre et au maintien d'un système de contrôle interne relatif à la présentation des comptes.

Concernant la confirmation de l'existence d'un système de contrôle interne, les prescriptions légales cantonales et communales applicables doivent être observées.

5. Réalisation de l'audit dans le cadre de l'approche orientée risque

- 23) Pour l'audit de comptes annuels de communes, les principes d'exécution régulière de l'audit de comptes annuels figurant dans la recommandation d'audit doivent être appliqués. Par conséquent, l'audit de comptes annuels de communes repose sur une approche orientée risque.

- 24) Un audit de comptes annuels doit être orienté de manière à ce que l'opinion d'audit puisse être formulée avec un degré d'assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit (cf. ch. 18 et 20). À cet égard, le risque de remise d'une opinion non modifiée malgré la

présence d'anomalies dans les comptes annuels (risque d'audit) doit être ramené à un niveau acceptable. L'auditeur doit connaître et analyser les différents éléments du risque d'audit. Une telle analyse est nécessaire à l'élaboration d'une stratégie d'audit orientée risque et du programme d'audit qui en découle.

- 25) L'auditeur doit effectuer des procédures d'audit pour constater les risques d'anomalies significatives et ensuite les évaluer. Pour constater les risques d'anomalies significatives, il est nécessaire que l'auditeur fixe des seuils de caractère essentiel (seuils de matérialité).
- 26) Dans ce cadre, l'auditeur doit constater séparément
 - a. les risques importants ainsi que
 - b. les risques pour lesquels des contrôles de substance seuls ne suffisent pas à atteindre un degré d'assurance raisonnable.
- 27) Des risques d'anomalies significatives sont constatés lorsque l'auditeur acquiert une connaissance suffisante de la commune et de son environnement juridique et économique. Cela comprend l'évaluation du système de contrôle interne relatif à la présentation des comptes, qui doit être adapté à la complexité de la commune concernée.
- 28) Sur la base de l'évaluation des risques d'anomalies significatives, l'auditeur doit obtenir des éléments probants concernant la fonction d'éléments importants du système de contrôle interne (tests de procédures) et les différentes assertions dans la comptabilité (contrôles de substance). Avec les tests de procédures et les contrôles de substance, l'auditeur réagit aux risques d'anomalies significatives évalués dans les comptes annuels.
- 29) Ainsi, selon l'approche orientée risque, les procédures d'audit sont axées sur les risques existants spécifiques de la commune faisant l'objet de l'audit. Cela signifie que l'auditeur se penche plus précisément sur les domaines d'audit à risque que sur les domaines présentant moins de risques.
- 30) L'auditeur doit obtenir une déclaration d'intégralité des représentants légaux. Il doit demander aux représentants légaux d'y déclarer par écrit qu'ils ont mis à la disposition de l'auditeur – comme convenu dans la confirmation de mandat pour l'audit des comptes annuels – toutes les informations pertinentes et que toutes les transactions ont été enregistrées et reflétées dans les comptes annuels.
- 31) Les communes utilisent fréquemment des logiciels standards pour leur comptabilité et l'établissement de leurs comptes annuels. Une connaissance de la solution logicielle mise en œuvre (p. ex. sur la base des expériences acquises les années précédentes) aide l'auditeur à identifier les risques d'anomalies significatives dans la présentation des comptes et à réagir à ces risques.
- 32) Dans les communes, il faut aussi examiner l'étendue et le déroulement des processus informatiques et des contrôles (automatisés) intégrés. Il est par ailleurs nécessaire d'examiner les applications informatiques et les interfaces dans les domaines où il existe des risques d'anomalies significatives dans le cadre de l'établissement des comptes annuels.
- 33) Pour évaluer et vérifier les risques informatiques, le recours ciblé à un auditeur spécialisé en informatique peut aussi être opportun dans les communes. Lorsque l'environnement informatique ne présente aucune complexité particulière, l'auditeur peut évaluer et vérifier lui-même le système de présentation des comptes (par exemple, travaux appropriés de rapprochement de différents systèmes).

6. Rapport

- 34) L'auditeur doit établir un rapport écrit sur l'objet, la nature et l'étendue de l'audit des comptes annuels ainsi que sur le résultat de l'audit.
- 35) Si un audit des comptes annuels selon les prescriptions cantonales a été convenu, l'auditeur rend un rapport de révision sur le résultat de l'audit. Ce rapport de révision de l'auditeur est adressé à l'organe compétent selon la loi en tant que mandant, qui le reprend dans le cadre de sa propre obligation de rapport. Pour la remise du rapport de révision, les principes des Normes d'audit suisses des états financiers (NA-CH) s'appliquent.
- 36) Si des anomalies significatives ont été constatées, l'auditeur doit exprimer une opinion d'audit avec réserve conformément à l'ISA-CH 705, une opinion défavorable ou ne délivrer aucune opinion d'audit. Le rapport de révision peut être complété par des paragraphes qui ne peuvent toutefois pas remplacer une réserve nécessaire, une opinion défavorable ou l'impossibilité d'exprimer une opinion. Conformément à l'ISA-CH 706, un tel paragraphe peut par exemple être un paragraphe d'observation ou un paragraphe relatif à d'autres points dans le rapport.
- 37) Lorsque les dispositions légales cantonales l'exigent, un rapport explicatif doit être rédigé en plus du rapport de révision. Il est recommandé de donner la possibilité au représentant légal de la commune de prendre position sur les résultats de l'audit avant la remise de ce rapport et du rapport de révision.
- 38) Si des comptes partiels font l'objet du contrôle en tant qu'élément des comptes annuels, ils doivent être joints au rapport de révision en tant qu'annexe. Ceux-ci doivent être mentionnés explicitement dans le rapport de révision.

7. Exemple de formulation pour le rapport de l'auditeur

Rapport de l'auditeur indépendant [1] sur les comptes annuels [2] (année)

À l'organe de vérification des comptes [3] de la

commune politique [ABC] [4]

Opinion d'audit

Nous avons effectué l'audit des comptes annuels [2] de la commune politique [ABC] [4], comprenant le bilan au 31 décembre 20xx, le compte de profits et pertes, le compte d'investissements et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice arrêté à cette date [2] ainsi que l'annexe, y compris un résumé des principales méthodes comptables [11]. [12]

Selon notre appréciation, les comptes annuels ci-joints [2] sont conformes aux prescriptions légales cantonales et communales [6].

Fondement de l'opinion d'audit

Nous avons effectué notre audit des comptes annuels conformément aux prescriptions légales [7] et à la recommandation d'audit 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux* (RA 60)[8]. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces dispositions sont plus amplement décrites dans la section intitulée «Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des comptes annuels» de notre rapport. Nous sommes indépendants de la commune politique [4], conformément aux dispositions légales cantonales et communales et aux exigences de la profession, et avons satisfait aux autres obligations éthiques professionnelles qui nous incombent dans le respect de ces exigences.

Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour nous permettre de fonder notre opinion.

[15] Autres informations

[Formulation conforme aux exigences de l'ISA-CH 720 en matière de rapports - voir l'exemple 1 de l'annexe 2 de l'ISA-CH 720]

Responsabilités du Conseil communal [5] relatives aux comptes annuels

Le Conseil communal [5] est responsable de l'établissement des comptes annuels [2] conformément aux prescriptions légales cantonales et communales [6]. Il est en outre responsable des contrôles internes qu'il juge nécessaires pour permettre l'établissement de comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des comptes annuels

Notre objectif est d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et de délivrer un rapport contenant notre opinion d'audit. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, mais ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux dispositions légales cantonales et communales et à la recommandation d'audit suisse 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux* [8] permettra toujours de détecter une anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs de ces comptes annuels prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément à la loi suisse et à la RA 60, nous exerçons notre jugement professionnel tout au long de l'audit et faisons preuve d'esprit critique. En outre:

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit. Le risque de non-détection

d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, des omissions volontaires, de fausses déclarations ou le contournement de contrôles internes.

- nous acquérons une compréhension du système de contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du système de contrôle interne de la commune.
- nous évaluons le caractère approprié des méthodes comptables appliquées et le caractère raisonnable des estimations comptables ainsi que des informations y afférentes.

Applicable uniquement aux comptes annuels qui présentent une image fidèle ("true and fair") :

- [14] nous évaluons la présentation dans son ensemble, la structure et le contenu des comptes annuels, y compris les informations fournies dans les notes, et estimons si les comptes annuels reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle à donner une présentation sincère.

Nous communiquons au conseil communal [5] et/ou avec l'organe de vérification des comptes [3], notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus ainsi que nos constatations d'audit importantes, y compris toute déficience majeure dans le système de contrôle interne, relevée au cours de notre audit.

Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires

[9] Conformément aux dispositions légales cantonales et communales [6], nous attestons qu'il existe un système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels [2], défini selon les prescriptions du Conseil communal [5].

[9] Dans le cadre de notre audit, nous relevons en outre que

- les autres dispositions cantonales ou communales éventuelles sont respectées
- ...

Nous recommandons de proposer à l'assemblée communale [13] d'approuver les comptes annuels [2].

[Entreprise de révision]

[Signature de l'auditeur]

[Nom du réviseur responsable]

[Agrément] [10]

[Adresse de l'auditeur, date]

Remarques rédactionnelles:

[1]: La désignation de l'auditeur indépendant doit être modifiée si l'audit des comptes annuels n'est pas effectué dans le cadre d'un mandat (p. ex. sur mandat de la Commission de gestion) mais en qualité d'organe. Le statut de l'auditeur découle des dispositions légales, cantonales ou communales.

[2]: Veuillez noter que les termes tels que «comptes annuels, bilan, compte de profits et pertes, tableau des flux de trésorerie, exercice» sont conformes aux prescriptions légales cantonales ou communales correspondantes.

[3]: Le destinataire découle des dispositions légales (p. ex. Commission de contrôle des comptes, Commission de gestion, Commission des finances).

- [4]: Pour les autres entités communales, remplacer par le nom correspondant (p. ex. commune politique ABC, établissement scolaire ABC, paroisse ABC, commune municipale ABC, établissement ABC).
- [5]: Pour les autres entités communales, remplacer par le nom de l'organe correspondant (p. ex. organe directeur, autorité).
- [6]: Peut être précisé en indiquant la loi correspondante (indication des dispositions légales cantonales ou communales y c. numéro d'ordre).
- [7]: Peut être précisé ou complété (p. ex. prescriptions cantonales ou manuel pour commissions comptables et commissions de contrôle du canton xx).
- [8] Si les dispositions cantonales ou communales prévoient de procéder à un audit selon les Normes suisses d'audit des états financiers, il convient d'adapter en conséquence.
- [9]: Si la loi ou si les circonstances l'exigent.
- [10]: Indiquer l'agrément uniquement si cela est exigé par la loi déterminante et que l'agrément légal se réfère à la loi sur la surveillance de la révision (LSR).
- [11]: Les comptes annuels de droit public doivent fournir des informations sur les principes appliqués aux comptes annuels selon les bases légales cantonales et communales, lorsque ceux-ci ne sont pas prescrits par la loi. Un résumé des principales méthodes comptables n'est donc pas demandé dans ce cas. Si l'annexe ne comporte pas un tel résumé, il convient de laisser de côté «y compris un résumé des principales méthodes comptables».
- [12]: Si la commission compétente vérifie une partie des comptes annuels (p. ex. compte de profits et pertes, compte d'investissements), la phrase suivante doit être ajoutée par analogie: «Le compte d'investissements a été vérifié par l'organe de vérification des comptes».
- [13]: Si l'audit est effectué pour le compte d'un organe de l'administration publique, nous recommandons (à cet organe) de proposer au sein du groupe concerné (p. ex. l'assemblée communale) d'approuver les comptes annuels. La formulation doit être adaptée à la situation concrète.
- [14] Applicable uniquement aux comptes annuels qui présentent une image fidèle ("true and fair").
- [15]: Si le rapport de l'auditeur indépendant, y compris les comptes annuels, est inclus dans un rapport de gestion, le reporting selon l'ISA-CH 720 est applicable.

ANNEXE 1: Procédures d'audit minimales dans des domaines particuliers

Conformément au ch. 20, il existe dans les communes diverses particularités concernant l'obtention d'éléments probants. Afin de constater avec un degré d'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives, les procédures d'audit minimales suivantes doivent être effectuées dans les domaines particuliers.

1. Exactitude matérielle des taxations fiscales et donc des revenus fiscaux

En raison de la restriction du droit de consultation, un contrôle de l'exactitude matérielle des taxations fiscales n'est pas possible, c'est pourquoi celle-ci n'est pas vérifiée. Pour constater avec un degré d'assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit que les revenus fiscaux des comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives, les procédures d'audit minimales suivantes sont recommandées:

- compréhension du système de contrôle interne dans les domaines perception de l'impôt et registre fiscal (bases légales, processus, risques, contrôles);
- vérification de la correspondance entre la comptabilité financière et les bouclements fiscaux;
- débiteurs fiscaux/perception de l'impôt: structure des échéances, cumul de risques, rappels;
- vérification de l'application du coefficient fiscal correct;
- vérification des amortissements et actes (compétences, justificatifs);
- vérification de la remise correcte des recettes fiscales à d'autres collectivités (canton, établissements scolaires, paroisses, etc.);

Si l'Administration fiscale cantonale (service de révision fiscale ou analogue) effectue régulièrement ou périodiquement des audits (perception de l'impôt, amortissements et actes, registre fiscal, distribution à d'autres collectivités), le rapport correspondant doit alors être demandé et évalué. On peut renoncer aux audits déjà effectués par l'Administration fiscale cantonale avec les justificatifs correspondants.

2. Exactitude matérielle des prestations d'aide sociale

En raison de la restriction du droit de consultation, un contrôle de l'exactitude matérielle des produits et charges d'aide sociale n'est pas toujours possible dans le compte de profits et pertes. Pour constater avec un degré d'assurance raisonnable au sens de la présente recommandation d'audit que les produits et charges d'aide sociale dans les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives, les procédures d'audit minimales suivantes doivent être effectuées:

- compréhension du système de contrôle interne (bases légales, processus, risques, contrôles);
- contrôle de la correspondance entre la comptabilité financière et la comptabilité de l'aide sociale;
- contrôle destiné à vérifier si les versements ont été effectués et enregistrés correctement en vertu des bases approuvées de la commission compétente (p. ex. commission de l'aide sociale);
- contrôle destiné à vérifier si des efforts suffisants sont consentis pour la perception de prestations d'aide sociale et pensions alimentaires.

Si un service cantonal (contrôle financier ou analogue) effectue régulièrement ou périodiquement des audits dans ce domaine, un rapport correspondant doit alors être demandé et évalué. On peut renoncer aux contrôles déjà effectués par le service cantonal avec les justificatifs correspondants.

3. Consultation des procès-verbaux du Conseil communal

Les procès-verbaux sont consultés et évalués lorsque ceux-ci comportent des décisions importantes sur les comptes annuels ou sur des dépassements de crédit significatifs. L'auditeur consulte les procès-verbaux qu'il considère comme nécessaires sur la base de ses procédures d'audit usuelles ainsi que sur la base des résultats d'auditions de l'administration des finances ainsi que de remarques du Conseil communal et de la Commission de contrôle des comptes.

4. Contrôles approfondis

Une organisation communale se caractérise par une complexité élevée (de nombreux offices différents et indépendants, administration fiscale, contrôle des habitants, service social, registre foncier, office de la construction, office des poursuites, office des finances, institutions, etc.), ce qui se répercute aussi dans leur présentation dans les comptes annuels (classification fonctionnelle du compte de profits et pertes). Parallèlement, de nombreux domaines sont fortement réglementés et les marges d'appréciation pour l'administration sont limitées.

Il appartient à l'auditeur de n'effectuer que des contrôles minimes dans certains domaines lors d'un exercice conformément à l'évaluation du risque. Dans ce cadre, l'auditeur évalue quelle assurance il obtient de l'audit du bilan et définit alors des procédures d'audit supplémentaires. Pour ce faire, l'analyse d'écart de budget annuelle peut par exemple s'avérer utile. Celle-ci permet de contrôler la plausibilité d'écarts de budget significatifs dans le compte de profits et pertes et dans le compte d'investissements à l'aide d'une audition ainsi que par le biais de la consultation des pièces justificatives.

Si, durant l'exercice faisant l'objet de l'audit, aucun changement significatif (changement d'ordre légal ou organisationnel) n'a eu lieu dans ces domaines spécifiques, des domaines d'audit peuvent faire l'objet d'un audit approfondi alternativement sur la base de l'évaluation du risque, c'est-à-dire généralement tous les trois à cinq ans. L'auditeur évalue chaque année si les contrôles approfondis prévus sont toujours adéquats et justifiés sur la base de l'évaluation du risque ainsi que des expériences des audits antérieurs.

5. Confirmations de tiers

La demande de confirmations de tiers en cas de créances n'est pas utile car il s'agit ici principalement de créances envers des personnes privées. Pour ces postes, des procédures d'audit alternatives doivent être effectuées:

- contrôle de la structure des échéances, des risques de cumul et des postes en souffrance à la date de la révision;
- contrôle des pertes sur débiteurs.

La demande de confirmations d'établissements financiers est opportune et adéquate et doit être effectuée périodiquement. Les confirmations permettent par exemple de déterminer si les comptes en espèces sont indiqués de manière complète et correcte dans le bilan, de connaître la réglementation des droits de signature dans la commune, de vérifier s'il existe des garanties particulières dans la commune, etc. Si aucun changement significatif n'a eu lieu dans les services dans lesquels des transactions monétaires sont effectuées pendant l'année, des confirmations de relations d'affaires devraient être demandées tous les deux à trois ans auprès des établissements financiers.

Des confirmations d'avocats sont uniquement demandées lorsqu'il existe des indices d'événements importants ayant une influence sur les comptes annuels.

6. Rattachement des charges aux produits et délimitation périodique

Les transactions telles que les contributions au fonds de péréquation financière, les subventions, les contributions au déficit, etc. sont souvent différées d'une année (ou plus). En principe, les contributions à recevoir ou à verser doivent toujours être calculées ou estimées de manière fiable et réparties par période concernée. Si les dispositions légales cantonales ou communales prévoient d'autres périodicités, des reports sont alors possibles. Dans ces cas, il faut accorder une attention particulière au principe de la permanence.

7. Vérification de domaines externalisés

Si l'auditeur évalue des résultats d'audit (rapports de révision et éventuels rapports explicatifs) d'unités/domaines externalisés dans le cadre de son audit, il doit connaître les contrôles auxquels ils ont été soumis. Cela peut se faire par une audition. On évitera les doubles vérifications si l'auditeur évalue de manière autonome les résultats d'audit des unités/domaines externalisés, c'est-à-dire qu'il en tient compte pour le choix et l'intensité de ses procédures d'audit en fonction des exigences qu'il doit remplir en termes d'indépendance, de probité, d'impartialité, d'objectivité et de responsabilité propre.

Si les résultats d'audit d'unités/domaines externalisés ne présentent aucune particularité ou contradiction technique ou de contenu ni aucune réserve, mention ou complément, aucune procédure d'audit supplémentaire ne doit être effectuée pour ce domaine.

Dans le cas contraire, il sera nécessaire de procéder à des procédures d'audit propres pour ce domaine, si ce dernier présente un caractère significatif pour les comptes annuels soumis à audit.

8. Répartition de l'audit entre la commission compétente et l'auditeur

Si la commission compétente effectue certaines procédures d'audit lors de l'audit des comptes annuels (p. ex. contrôle des décomptes de construction, de financements spéciaux, etc.) ou vérifie elle-même certaines parties des comptes annuels (p. ex. compte de profits et pertes ou compte d'investissements), les procès-verbaux et rapports correspondants de la commission compétente doivent alors être consultés et évalués.

Il faut toutefois au moins contrôler la plausibilité d'écarts de budget significatifs ou d'écarts significatifs par rapport à l'année précédente dans le compte de profits et pertes et dans le compte d'investissements au moyen d'une audition.

ANNEXE 2: Exemple de confirmation de mandat

Confirmation de mandat pour l'audit des comptes annuels

À l'organe de vérification des comptes (1) de la commune politique (2) [ABC]

Mesdames, Messieurs,

(3) Vous nous avez mandatés pour l'audit des comptes annuels de la commune politique (2) [ABC]. Nous vous remercions de la confiance que vous nous accordez. Nous vous exposons ci-après comment nous concevons la mission d'audit pour l'exercice (9) arrêté au... (4).

But et principes de l'audit

(8) L'audit des comptes annuels se fait dans le but de délivrer une opinion permettant de déterminer si les comptes annuels sont conformes aux lois cantonales (loi sur les communes, loi sur les finances de la Confédération, ordonnance sur les finances de la Confédération), au règlement communal, au règlement communal sur les finances de la commune politique (2) [ABC] ainsi qu'aux dispositions relatives à la présentation des comptes du modèle comptable harmonisé. (11)

Réalisation de l'audit

Nous allons réaliser l'audit des comptes annuels conformément à la recommandation d'audit suisse 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux* (6). En conséquence, nous devons planifier et réaliser l'audit de façon à obtenir une assurance raisonnable, au sens de la recommandation d'audit suisse 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux*, que les comptes annuels ne contiennent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants concernant les valeurs et les autres informations fournies dans les comptes annuels. Le choix des procédures d'audit relève du jugement professionnel de l'auditeur indépendant (3). Ceci inclut l'évaluation des risques que les comptes annuels puissent contenir des anomalies significatives que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, mais ne garantit toutefois pas qu'un audit des états financiers réalisé conformément aux dispositions légales cantonales et communales et à la recommandation d'audit suisse 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux* permette de toujours détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou collectivement, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes annuels prennent en se fondant sur ceux-ci. Un audit des comptes annuels comprend en outre une évaluation de l'adéquation des méthodes comptables appliquées, du caractère plausible des estimations comptables effectuées par le Conseil communal ainsi qu'une appréciation des comptes annuels dans leur ensemble.

Nous partons du principe que tous les enregistrements, documents et autres données nécessaires à l'audit des comptes annuels seront mis à notre disposition. En tant qu'élément de l'audit, nous demanderons aux responsables une déclaration écrite (déclaration d'intégralité).

Délimitation de la mission d'audit

La nature et l'étendue des différentes opérations d'audit dépendent entre autres de l'efficacité du système de contrôle interne (SCI) et des facteurs de risques spécifiques à la branche ainsi qu'à la commune. L'audit étant réalisé sur la base d'échantillons et l'efficacité des contrôles ainsi que des

systèmes comptables et du SCI étant limitée, il n'est pas totalement exclu que des erreurs dans les comptes annuels ne soient pas détectées lors de nos contrôles.

L'audit des comptes annuels n'inclut pas une recherche systématique des fraudes et autres violations des prescriptions légales ou autres. Nous déclinons toute responsabilité si de telles fraudes ou violations ne sont pas détectées.

Responsabilité du Conseil communal (5)

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels incombe au Conseil communal (5). Cette responsabilité comprend également la tenue régulière de la comptabilité, la mise en place et le maintien d'un système un contrôle interne approprié, l'application de règles de présentation régulière des comptes et la sauvegarde des éléments du patrimoine de la commune. Le Conseil communal (5) et l'administration s'assurent notamment du respect des prescriptions légales et autres (p. ex. concernant la taxe sur la valeur ajoutée; les assurances sociales; la protection de l'environnement). Cette responsabilité du Conseil communal (5) n'est pas restreinte par l'audit des comptes annuels.

Rapport

Nous établissons à l'intention de l'organe de vérification des comptes (1) un rapport de l'auditeur indépendant sur le résultat de l'audit (rapport d'audit) et formulons une recommandation d'approuver ou de refuser les comptes annuels (10).

En outre, nous adressons à l'organe de vérification des comptes (1) un rapport explicatif contenant des constatations relatives à l'établissement des comptes, au système de contrôle interne ainsi qu'à l'exécution et au résultat du contrôle. Des discussions peuvent avoir lieu selon accord.

Dans les cas graves, nous vous communiquerons aussi les violations de la loi ou des règlements constatées qui ne concernent pas les comptes annuels ou la comptabilité.

Le cas échéant, vous nous informerez immédiatement des événements significatifs survenus entre la date de notre rapport à l'organe de vérification des comptes (1) et celle de la décision par l'organe compétent.

Honoraires et frais

Nos honoraires se calculent sur la base du temps effectivement consacré par les membres de l'équipe affectée à l'audit et leurs taux horaires, qui dépendent du degré de responsabilité, de l'expérience et des connaissances. Nous les estimons à CHF..., auxquels s'ajoutent les débours et la TVA.

Si, suite à des circonstances imprévues, il fallait s'attendre à un dépassement significatif des honoraires estimés par nos soins, nous vous informerions en temps utile afin de résoudre avec vous les problèmes survenus. Lors de l'estimation des honoraires, nous sommes partis du principe que les documents nécessaires sont prêts à être vérifiés dès le début de l'audit et que les interlocuteurs compétents sont disponibles.

Normes professionnelles

Nous fournissons nos prestations conformément aux règles d'organisation et d'éthique professionnelle d'EXPERTsuisse.

Confirmation de réception

La présente lettre de confirmation s'applique également aux audits futurs, dans la mesure où elle n'est pas révoquée, modifiée ou remplacée par une nouvelle lettre. Les Conditions générales du mandat (7) pour les services d'audit ci-jointes font partie intégrante de la présente confirmation de mandat.

Nous vous prions de bien vouloir nous retourner le double de la présente lettre, dûment signé, à titre d'accord de votre part avec les conditions du mandat d'audit.

Nous nous réjouissons de collaborer avec vous. Nous nous tenons à votre entière disposition pour tout complément d'information.

(date / organe de révision / domicile / signatures)

Accord de l'organe de vérification des comptes (1)

(date / commune politique (2) / domicile / signatures)

Remarques rédactionnelles

(1) *Le destinataire découle des dispositions légales et des compétences pour l'attribution du mandat (p. ex. Conseil communal, Commission de contrôle des comptes, Commission de gestion, Commission des finances).*

(2) *Pour les autres unités communales, remplacer par le nom correspondant.*

(3) *La désignation de l'auditeur indépendant doit être modifiée si l'audit des comptes annuels n'est pas effectué dans le cadre d'un mandat (p. ex. sur mandat de la Commission de gestion), mais en qualité d'organe. Le statut de l'auditeur découle des dispositions légales, cantonales ou communales. Le paragraphe concernant la responsabilité est supprimé, car la responsabilité n'est pas limitée.*

(4) *Date du bilan.*

(5) *Pour les autres entités communales, remplacer par le nom de l'organe correspondant (p. ex. organe directeur, autorité).*

(6) *Si un audit selon les Normes suisses d'audit des états financiers (NA-CH) est prescrit par la loi ou convenu, l'introduction sur les obligations de l'auditeur est formulée comme suit: «L'audit des comptes annuels est effectué conformément aux Normes suisses d'audit des états financiers (NA-CH).»*

(7) *En complément ou en l'absence de conditions générales du mandat, les paragraphes suivants concernant la responsabilité et le trafic électronique de données peuvent être repris dans la confirmation de mandat (avant le paragraphe confirmation de réception):*

Responsabilité

La responsabilité en lien avec les prestations fournies par nos soins pour la commune politique (2) XX se limite à 1,5 fois le montant des honoraires qui nous sont dus dans le cadre du mandat générant la responsabilité, sauf s'il est démontré qu'il s'agit d'un acte intentionnel ou d'une négligence grave. En outre, la responsabilité pour dommages indirects et consécutifs est exclue.

Trafic électronique des données

Dans le cadre de notre mission d'audit, des informations et données sont également échangées par voie électronique afin de faciliter et d'accélérer le déroulement de la mission. Or nul n'ignore que les données qui sont envoyées par Internet et ne sont pas protégées de manière fiable contre l'accès de

tiers peuvent être perdues, transmises avec retard ou contenir des virus. Des accords relatifs à des techniques de cryptage et similaires sont passés séparément le cas échéant.

(8) En cas d'audit sur mandat de la Commission de gestion (CdG) et de répartition des procédures d'audit à effectuer, le paragraphe peut être remplacé par la formulation suivante:

L'activité de la Commission de gestion (CdG) est décrite dans l'art. ... de la loi sur les communes et l'art. ... de l'ordonnance sur les finances des communes. Par conséquent, la CdG vérifie la gestion et la gestion financière du Conseil et de l'administration durant l'exercice écoulé ainsi que les requêtes du Conseil concernant le budget et le coefficient d'impôt pour l'année suivante. Conformément à l'art. ... du règlement communal, le contrôle de la comptabilité peut être confié à un organe de révision externe compétent.

Conformément à l'art. ..., la CdG ou son organe de révision externe vérifie notamment l'existence du système de contrôle interne.

Audit SA est chargée du contrôle de la comptabilité ainsi que de la vérification de l'existence du système de contrôle interne de la commune de Modèle.

Les domaines d'audit et les tâches sont répartis comme suit entre la Commission de gestion et Audit SA (auditeur indépendant):

Commission de gestion	Audit SA (auditeur indépendant)
<p>La Commission de gestion vérifie notamment:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la gestion du Conseil et l'administration; • l'activité de contrôle du Conseil selon l'art. de l'ordonnance sur les finances des communes; • le respect des dispositions relatives à la fourniture de sûretés de membres des autorités, fonctionnaires et employés; • l'adéquation des placements; • le respect des compétences financières et de crédit; • les décomptes de construction et le respect des décisions de crédit correspondantes; • le budget et le coefficient d'impôt; • le respect des dispositions particulières concernant l'archivage, l'enregistrement sur support de données ou d'images et la remise de documents. 	<p>Audit SA vérifie les comptes annuels. Cela inclut notamment les vérifications suivantes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • rapprochement du bilan, du compte de profits et pertes et du compte d'investissements avec la comptabilité; • régularité de la tenue de la comptabilité; • organisation des services de caisse et de comptabilité en tenant compte particulièrement du système de contrôle interne; • existence d'un système de contrôle interne (exigences minimales selon l'art. ... de l'ordonnance sur les finances des communes); • évaluation des actifs et passifs selon les dispositions légales (art. ordonnance sur les finances de communes); • justification et exactitude des charges d'exploitation et des investissements attribués, délimitation matérielle et périodique; • remboursement des dettes conforme aux prescriptions, amortissements, constitution et utilisation de réserves, financements spéciaux et préalables ainsi que fonds et réserves; • recettes fiscales ainsi que perception centrale de l'impôt; • tableau des flux de trésorerie; • annexe;

(9) Si une autre désignation est utilisée dans la législation cantonale, alors il faut la remplacer par la désignation correspondante.

(10) Si l'audit est effectué pour le compte d'un organe de l'administration publique, nous recommandons (à cet organe) de proposer au sein du groupe concerné (p. ex. l'assemblée communale) d'approuver les comptes annuels. La formulation doit être adaptée à la situation concrète.

(11) Les autres obligations légales et réglementaires telles que la vérification du SCI ainsi que les autres exigences selon les législations communales ou cantonales doivent être mentionnées ici.

ANNEXE 3: Exemple de déclaration d'intégralité

Nous vous remettons la présente déclaration d'intégralité en relation avec votre vérification des comptes annuels (bilan, compte de résultat, compte des investissements, tableau des flux de trésorerie et annexe de la commune politique XX). Le but de votre audit est de délivrer une opinion permettant de déterminer si ces comptes annuels sont conformes aux dispositions légales.

Nous reconnaissons la responsabilité du conseil communal en ce qui concerne l'établissement des comptes annuels. Le conseil communal a approuvé les comptes annuels et va les communiquer à l'assemblée générale.

Nous confirmons en toute bonne foi les éléments suivants:

1. Les comptes annuels sont conformes aux prescriptions légales en vigueur et, à ce titre, ils ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent d'erreurs de saisie, d'évaluation, de présentation ou de publication ou d'omissions.
2. Les comptes annuels qui vous sont présentés (bilan, compte de profits et pertes, compte d'investissements, tableau des flux de trésorerie et annexe) contiennent toutes les opérations devant être comptabilisées pour l'exercice mentionné. Les personnes compétentes ont eu pour consigne de mettre à votre disposition les livres et pièces comptables ainsi que tous les autres documents relatifs aux comptes annuels.
3. Les documents scannés qui vous ont été transmis sont conformes aux documents originaux.
4. La commune s'est conformée à toutes les dispositions des accords contractuels dont le non-respect pourrait avoir une incidence significative sur les comptes annuels. Nous n'avons connaissance d'aucune violation (fraude) ni erreur à l'égard de dispositions légales ou autres (p. ex. TVA et assurances sociales) susceptibles d'avoir un effet significatif sur les comptes annuels.
5. Nous n'avons connaissance d'aucune violation (fraude) ni erreur dans laquelle seraient impliqués les membres du conseil communal, de la direction administrative ou des employés qui jouent un rôle important dans le fonctionnement des systèmes comptables et de contrôle interne ou qui seraient susceptibles d'avoir une incidence significative sur les comptes annuels, et rien ne laisse supposer une telle violation (fraude) ou erreur.
6. Nous reconnaissons la responsabilité du conseil communal pour la mise en place et le fonctionnement permanent d'un système comptable et de contrôle interne conçus de façon à prévenir ou détecter des fraudes et des erreurs.
7. Nous sommes d'avis que l'incidence sur les comptes annuels des anomalies que vous avez recensées durant l'audit [selon l'annexe] et non corrigées – prises individuellement ou ensemble – est négligeable.
8. Les méthodes, les données et les principales hypothèses utilisées dans le calcul des valeurs estimées, y compris des évaluations à la juste valeur, sont raisonnables. Elles reflètent en effet notre intention et notre capacité de mener des actions spécifiques – lorsque c'est déterminant pour le calcul des valeurs et indications estimées dans les comptes annuels – de manière appropriée.
9. Nous n'avons aucun projet ou intention susceptible d'influencer de manière significative l'établissement du bilan, l'évaluation ou la présentation des actifs et des passifs reflétés dans les comptes annuels.
10. Dans les comptes annuels que vous avez contrôlés et que nous avons signés, tous les éléments de patrimoine et engagements devant être portés au bilan ont été pris en compte.

11. Nous avons dûment enregistré ou publié dans les comptes annuels tous les engagements (engagements actuels et engagements conditionnels).
12. Notre évaluation des prétentions litigieuses et de leur coût correspond à notre estimation, au mieux de notre connaissance, et nous jugeons que les provisions constituées sont suffisantes. D'autres contrats, litiges ou différends qui sont importants pour l'appréciation des comptes annuels de la commune *n'existaient pas à la date du bilan / sont mentionnés en annexe**.
13. Tous les événements connus au moment de l'achèvement de votre vérification et devant être portés au bilan ont été pris en considération de manière adéquate dans les présents comptes annuels.
14. Nous vous communiquerons immédiatement tous les événements devant être portés au bilan et dont nous pourrions avoir connaissance d'ici à la date de l'Assemblée communale.
15. [autres contenus spécifiques conformément aux arrêtés juridiques cantonaux]

** Biffer ce qui ne convient pas*

Lieu et date _____

Conseil communal _____

Administration des finances _____

Annexes:

- Comptes annuels signés
- Liste des anomalies non corrigées
- Documents mentionnés ci-dessus

ANNEXE 4: Reporting – modèles de rapport pour les communes

Introduction

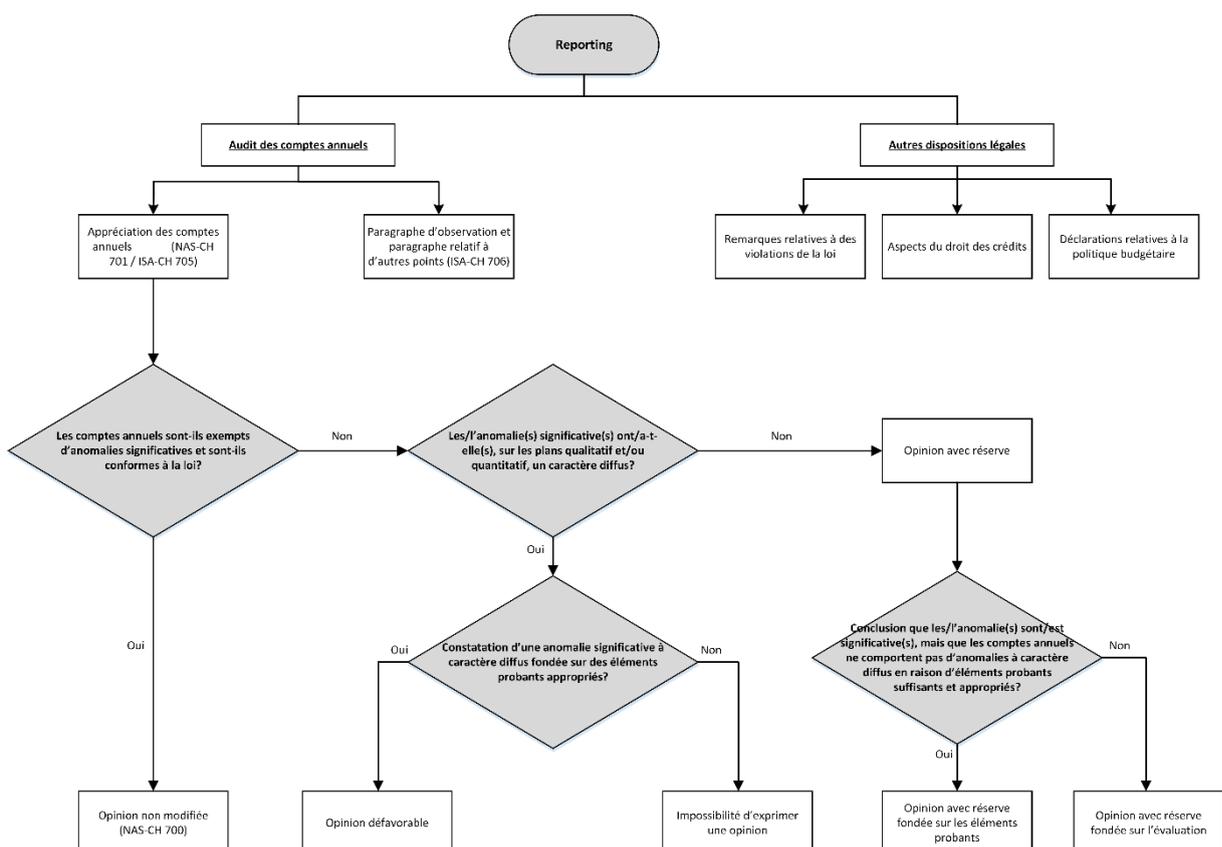
Les rapports sont présentés à titre d'exemples et ne peuvent pas être appliqués tels quels aux situations concrètes. Chaque cas doit être pris individuellement et nécessite une formulation spécifique. Les dispositions des Normes suisses d'audit des états financiers, ISA-CH 700 resp. NAS-CH 700 et, pour les rapports modifiés, ISA-CH 705 et ISA-CH 706, doivent être impérativement respectées. Les dispositions légales cantonales doivent elles aussi être observées et respectées.

Structure du rapport

En ce qui concerne le rapport, il convient d'opérer une distinction entre le rapport sur l'audit des comptes annuels (ou désignation par analogie de la présentation des comptes) et le rapport sur d'autres dispositions légales (cantonales) ou tâches en tant qu'organe de vérification des comptes (directement ou par délégation sur mandat d'une commission de contrôle des comptes élue).

Le rapport sur l'audit des comptes annuels est décrit en détail dans le MSA, partie VIII Administrations publiques, ch. 5.2 ss. L'audit des comptes annuels se limite exclusivement aux aspects comptables. Les déclarations relatives à la politique budgétaire doivent être évitées, à moins qu'elles ne relèvent de la compétence de l'organe de vérification des comptes. Selon les prescriptions légales (cantonales) et/ou le mandat (délégation sur mandat de la commission de contrôle des comptes élue), les déclarations relatives à la politique budgétaire peuvent être soumises au rapport sur d'autres dispositions légales (cantonales) ou tâches en tant qu'organe de vérification des comptes.

L'arbre décisionnel ci-après présente la structure du reporting. Une distinction est faite entre le rapport sur l'audit des comptes annuels et le rapport sur les autres obligations légales et réglementaires découlant d'autres dispositions légales (cantonales).



Le rapport sur l'audit des comptes annuels comprend une appréciation des comptes annuels (ou terme selon les prescriptions légales) en fonction des aspects comptables. Il se base sur les mêmes critères que ceux décrits dans les Normes suisses d'audit des états financiers, à savoir ISA-CH 700 resp. NAS-CH 700 pour l'opinion non modifiée et ISA-CH 705 pour l'opinion modifiée. Les paragraphes d'observation et les paragraphes relatifs à d'autres points sont décrits dans le MSA, Tome «Services financiers, prévoyance professionnelle et administrations publiques», partie VIII Administrations publiques, ch. 5.2.8.1, et se basent sur l'ISA-CH 706.

Il convient de distinguer clairement le rapport sur l'audit des comptes annuels, dont la tâche principale consiste à exprimer une opinion sur la conformité des comptes annuels avec les dispositions légales cantonales et communales, du rapport sur d'autres dispositions légales (cantonales) dans le «Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires». Outre les remarques relatives à des violations de la loi, cette partie du rapport comprend également d'autres procédures d'audit possibles mentionnées dans la RA 60 et dans les lois cantonales et communales. Ces procédures peuvent concerner à la fois les aspects comptables et de politique budgétaire. Exemples:

- remarques relatives à des violations de la loi telles que l'absence d'un système de contrôle interne (SCI) ou sa non-documentation, lorsque la loi l'exige;
- aspects liés au droit des crédits tels que le contrôle des compétences financières (RA 60, ch. 11);
- déclarations relatives à la politique budgétaire telles que la vérification de l'adéquation et de l'efficacité de l'administration (RA 60, ch. 10) ou la vérification du respect du budget (RA 60, ch. 15).

Lors de l'audit des comptes annuels, le terme «caractère diffus» revêt une importance centrale pour évaluer si les comptes annuels sont exempts d'anomalies significatives. Les anomalies significatives, sur les plans qualitatif et/ou quantitatif, sont considérées comme étant à caractère diffus lorsqu'elles ne concernent pas seulement certains postes des comptes annuels, mais qu'une partie importante des comptes annuels est présentée de manière erronée ou que les informations présentées de manière erronée sont fondamentales pour la compréhension des comptes annuels par les utilisateurs. Voir à ce propos la norme ISA-CH 705 (définitions par. 5 et types d'opinion modifiée A1).

Rapports modifiés

a. Opinion avec réserve:

Extrait de la norme ISA-CH 705 «Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant»: rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve en raison d'une anomalie significative dans les comptes annuels (pour indiquer à quel endroit du rapport une éventuelle modification est apportée).

Rapport de l'organe de révision [1] sur les comptes annuels [2] (année)

À l'organe de vérification des comptes [3] de la

commune politique [ABC] [4]

Opinion avec réserve

Conformément au mandat qui nous a été confié [11], nous avons effectué l'audit des comptes annuels [2] de la commune politique [ABC] [4], comprenant le bilan au 31 décembre 20xx, le compte de résultat, le compte des investissements et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice arrêté à cette date [2] ainsi que l'annexe, y compris un résumé des principales méthodes comptables. [12]

Selon notre appréciation, les comptes annuels ci-joints [2] correspondent aux dispositions légales cantonales et communales [6], à l'exception des conséquences de la situation décrite au paragraphe «Fondement de l'opinion d'audit avec réserve» de notre rapport.

Fondement de l'opinion d'audit avec réserve

[Description du point à l'origine de l'opinion modifiée conformément à la Norme ISA-CH 705]

Nous avons effectué notre audit conformément aux prescriptions légales, cantonales et communales [7] et à la recommandation d'audit 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux* [8]. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces dispositions sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'organe de révision relatives à l'audit des comptes annuels» de notre rapport. Nous sommes indépendants de la commune politique [4], conformément aux dispositions légales, cantonales et communales, et aux exigences de la profession, et avons satisfait aux autres obligations éthiques professionnelles qui nous incombent dans le respect de ces exigences.

Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit avec réserve.

Responsabilités du Conseil communal [5] relatives aux comptes annuels

[Formulation conforme au chapitre 6 ci-dessus]

Responsabilités de l'organe de révision relatives à l'audit des comptes annuels

[Formulation conforme au chapitre 6 ci-dessus]

Rapport sur les autres obligations légales et réglementaires

[9] Conformément aux dispositions légales cantonales et communales [6], nous confirmons qu'il existe un système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels [2], défini selon les prescriptions du Conseil communal [5].

[9] Dans le cadre de notre audit, nous relevons en outre que

- les autres dispositions cantonales ou communales éventuelles sont respectées
- ...

En dépit de la réserve formulée dans la section «Fondement de l'opinion d'audit avec réserve», nous recommandons de proposer à l'assemblée communale [X] d'approuver les présents comptes annuels [2], étant donné que des anomalies éventuelles ne modifient pas fondamentalement la vue d'ensemble.

b. Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points

Extrait de la norme ISA-CH 706 «Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant», annexe 3, exemple de rapport de l'organe de révision contenant un paragraphe d'observation et un paragraphe relatif à d'autres points (afin d'indiquer où figure dans le rapport un éventuel paragraphe d'observation ou un paragraphe relatif à d'autres points)

Rapport de l'organe de révision [1] sur les comptes annuels [2] (année)

À l'organe de vérification des comptes [3] de la

commune politique [ABC] [4]

Opinion d'audit

Conformément au mandat qui nous a été confié [11], nous avons effectué l'audit des comptes annuels [2] de la commune politique [ABC] [4], comprenant le bilan au 31 décembre 20xx, le compte de résultat, le compte des investissements et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice arrêté à cette date [2] ainsi que l'annexe, y compris un résumé des principales méthodes comptables. [12]

Selon notre appréciation, les comptes annuels ci-joints [2] sont conformes aux prescriptions légales cantonales et communales [6].

Fondement de l'opinion d'audit

Nous avons effectué notre audit conformément aux prescriptions légales [7] et à la recommandation d'audit 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux* [8]. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces dispositions sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'organe de révision relatives à l'audit des comptes annuels» de notre rapport. Nous sommes indépendants de la commune politique [4], conformément aux dispositions légales, cantonales et communales, et aux exigences de la profession, et avons satisfait aux autres obligations éthiques professionnelles qui nous incombent dans le respect de ces exigences.

Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Paragraphe d'observation

.....¹

Autres points

.....²

...

Responsabilités du Conseil communal [5] relatives aux comptes annuels

Inchangé

Responsabilités de l'organe de révision relatives à l'audit des comptes annuels

Inchangé

Rapport sur les autres obligations légales et réglementaires

[9] Conformément aux dispositions légales cantonales et communales [6], nous confirmons qu'il existe un système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels [2] défini selon les prescriptions du Conseil communal [5].

[9] Dans le cadre de notre audit, nous relevons en outre que

- les autres dispositions cantonales ou communales éventuelles sont respectées
- ...

Nous recommandons de proposer à l'assemblée communale [13] d'approuver les comptes annuels [2].

¹ Nous attirons l'attention sur la note X des comptes annuels, qui décrit l'incidence d'une pandémie dans la commune. Ce point ne modifie pas notre opinion.

² Les comptes annuels pour l'exercice clos le 31 décembre 20xx ont été audités par un autre auditeur indépendant/organe de révision, qui a émis en date du 31 mars 20xx une opinion d'audit non modifiée sur ces comptes annuels.