



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de
Comptabilité, de Banque et de
Finance**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et Contrôle
de Gestion**

Promotion 23

(2011-2012)

Mémoire de fin d'étude

THEME

**OBTENTION DES ELEMENTS PROBANTS DANS
LE CADRE D'UNE MISSION D'AUDIT EXTERNE
(FINANCIER) : CAS DE L'ENERGIE DU MALI
(EDM) SA**

Présenté par :

M.KAYENTAO Siaka

Dirigé par :

M .WELE Abou

Expert-Comptable

Directeur Associé du Cabinet CECA (DAKAR)

M. ALMOUNER Souleymane

Expert-Comptable Diplômé

Gérant Associé du Cabinet AAC (BAMAKO)

AVRIL 2013

DEDICACE

Nous dédions ce mémoire à DIEU, le Tout Puissant de nous avoir donné la force et la santé de le mener à bien.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous adressons nos remerciements à :

- ❖ Monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance (ISCBF) et professeur au CESAG, pour les précieux conseils et l'assistance témoignée tout au long de notre formation.
- ❖ Monsieur Abou WELE, Directeur du Cabinet CECA Sarl, pour avoir accepté, spontanément, d'être notre directeur de mémoire, pour sa disponibilité exemplaire, l'encadrement, pour ses précieuses observations et suggestions malgré le nombre important de dossiers sous le coude.
- ❖ Monsieur Souleymane ALMOUNER, gérant associé du Cabinet AAC Sarl, co-directeur pour son encadrement.
- ❖ Monsieur Satigui SANGARE, Chef de Mission au Cabinet SARECI-Sarl.
- ❖ Monsieur Adama Arouna DOUMBIA Auditeur Sénior.
- ❖ L'Administration et le corps professoral du CESAG, pour leur contribution à notre formation.
- ❖ Le cabinet d'audit SARECI-Sarl à BAMAKO, pour avoir accepté de nous prendre comme stagiaire et de participer à la mission de l'Energie du Mali (E.D.M) SA.
- ❖ Tout le personnel du Cabinet SARECI-Sarl.
- ❖ La 23^{ème} promotion du programme DESS Audit et Contrôle de Gestion, pour l'ambiance de travail qui a prévalu durant la formation.
- ❖ Tous ceux qui, d'une manière ou d'une autre, ont contribué à la réalisation de ce travail.
- ❖ A tous les KAYENTAO.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AAC :	Afrique Audit et Conseil
CA :	Conseil d'Administration
CDD :	Contrat à Durée Indéterminé
CDI :	Contrat à Durée Déterminé
CESAG :	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CG :	Contrôle de Gestion
CNCC :	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
COSO:	Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission
DA:	Demande d'Achat
DCC :	Direction Centrale et Commerciale
DCE :	Direction centrale Electrique
DCFC :	Direction Centrale Financière et Comptable
DCGBPGP :	Direction du Contrôle de Gestion, Budget, Planification et Grands Projets
DESS:	Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées
DFC:	Directeur Financier et Comptable
DG :	Direction Générale
DGA :	Directeur General Adjoint
FCFA :	Franc de la Communauté Financière Africaine
IFAC :	International Fédération of Accounting
IFACI :	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
ISO :	International Standard Organisation
OECCA :	Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés
OHADA :	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
PMP :	Prix Moyen Pondéré
QCI :	Questionnaire de Contrôle Interne
SA :	Société Anonyme
SAFELEC :	Société Africaine de l'Electricité
SARECI :	Société d'Assistance, de Révision, d'Expertise Comptable et d'Informatique
SARL :	Société à Responsabilité Limitée
SOMAGEP :	Société Malienne de Gestion de l'Eau Potable
SOMAPEP :	Société Malienne de Patrimoine et de l'Eau Potable
SYSCOA :	Système Comptable Ouest Africain

LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX

FIGURES

Figure 1 : Le découpage par phase de la collecte des éléments probants et des éléments de compréhension.....	10
Figure 2 : Schéma général de définition du seuil de signification.....	18
Figure 3 : Schéma général de l'observation physique :.....	30
Figure 4 : Schéma général de la confirmation directe.....	36
Figure 5 : La démarche générale des sondages	42
Figure 6 : Modèle d'Analyse	50

TABLEAUX

Tableau 1 : Matrice de la relation entre les différentes composantes du risque d'audit.....	22
Tableau 2: Tableau de la revue analytique	79
Tableau 3 : Tableau de concordance, balance, grand livre général et le journal général	81
Tableau 4 : Tableau de variation des immobilisations du 01/01/2012 au 31/06/2012.....	82
Tableau 5 : Variation des stocks au 31.06.2012.....	85
Tableau 6 : Synthèse de la provision des stocks.....	86
Tableau 7 : Contrôles des comptes fournisseurs	86
Tableau 8 : Présentation du programme de travail de contrôle des comptes fournisseurs..	87
Tableau 9 : Feuille maitresse des comptes fournisseurs.....	88
Tableau 10 : Exploitation des réponses des fournisseurs circularisés	88
Tableau 11 : Détail des comptes fournisseurs avances et acomptes analysés	89
Tableau 12 : Rapprochement du solde comptable au solde physique de la caisse de Badala	91

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Questionnaire de contrôle interne	100
Annexe 2 : Organigramme de l'énergie du Mali (E.D.M SA)	116
Annexe 3 : Exemple de rapport d'inventaire des stocks	117
Annexe 4 : Lettre de circularisation	120
Annexe 5 : Lettre de confirmation.....	125
Annexe 6 : Procès-verbal de caisse	126
Annexe 7 : Présentation du cabinet SARECI-Sarl	127

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

KAYENTAO Siaka, 23ème Promotion DESS Audit et Contrôle de Gestion, CESAG Page

Chapitre 2 : TECHNIQUES D'OBTENTION DES ELEMENTS PROBANTS.....	27
2.1. L'observation et l'inventaire physique.....	27
2.1.1. Modalité	29
2.1.2. Les éléments sur lesquels peut porter l'observation physique, son intérêt et ses limites	29
2.2. La confirmation directe	31
2.2.1. Principe	31
2.2.2. Domaine d'application.....	31
2.2.3. Modalité de réalisation.....	31
2.2.3.1. Choix des éléments à confirmer et des dates	32
2.2.3.2. Choix spécifiques des tiers à confirmer	32
2.2.3.3. Préparation des demandes : les types de demandes peuvent être « ouvertes » ou « fermées ».....	33
2.2.3.4. Accord du client.....	33
2.2.3.5. Envoi et suivi des demandes	34
2.2.3.6. Dépouillements des réponses	34
2.2.3.7. Procédures Alternatives	35
2.3. Le sondage.....	37
2.3.1. Définition et objectif de sondage	37
2.3.1.1. Choix de la population.....	38
2.3.1.2. Choix de la technique à utiliser.....	38
2.3.1.3. Détermination de la taille de l'échantillon.....	40
2.3.1.4. Sélection de l'échantillon.....	40
2.3.1.5. Etude de l'échantillon	40
2.3.1.6. Evaluation des résultats	41
2.3.2. Eléments pouvant faire l'objet de sondage	43
2.4. Le contrôle arithmétique	43
2.5. La revue analytique	44
2.6. L'inspection.....	44
2.6.1. L'inspection des enregistrements pour les documents	44
2.6.2. L'inspection des actifs corporels	45
2.7. L'utilisation de l'informatique dans les travaux de vérification	45
2.8. L'expression de l'opinion de l'auditeur	46
2.9. La responsabilité de l'auditeur	47

Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE	49
3.1. Le modèle d'analyse.....	49
3.1.1. L'analyse documentaire	51
3.1.2. Les entretiens	51
3.1.3. L'observation physique directe.....	52
3.2. Les outils d'analyse des données collectées.....	52
3.2.1. Questionnaire de contrôle interne (QCI)	52
3.2.2. Grille d'analyse des taches.....	53
3.2.3. Le tableau d'identification des risques	53
3.2.4. Le test de conformité et de permanence	54
3.2.5. Les procédures analytiques	54
3.2.6. Le contrôle arithmétique	55
3.2.7. L'examen des documents et des comptes	55
3.2.8. La confirmation directe.....	55
3.2.9. Le sondage	56
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE.....	58
Chapitre 4 : PRESENTATION GENERALE DE LA SOCIETE « ENERGIE DU MALI (EDM SA) »	60
4.1. Historique	60
4.2. La Mission.....	62
4.3. Organisation et fonctionnement	62
4.3.1. Organisation.....	62
4.3.1.1. Le conseil d'administration	63
4.3.1.2. La direction générale	63
4.3.1.3. Le comité de direction	64
4.3.2. Organisation.....	64
4.4. Activité Economique de l'EDM-SA	65
Chapitre 5 : DESCRIPTION DES PROCEDURES EXISTANTES DES ACHATS, STOCKS, TRESORERIE ET IMMOBILISATIONS A L'EDM.SA	66
5.1. Description de la procédure d'achat à l'énergie du Mali (E.D.M) SA.....	66
5.1.1. Agréments des fournisseurs	66
5.1.1.1. Evaluation des fournisseurs	66
5.1.1.2. Suivi fournisseurs	67
5.1.1.3. Réévaluation	67

5.1.2.	Traitement de l'achat ou expression de besoin	67
5.1.3.	Réception et analyse de la demande d'achat	68
5.1.3.1.	Validation de la demande.....	68
5.1.3.2.	Le contrôle de conformité de demandes par le chef de service achat..	68
5.1.4.	Traitement de la demande d'achat	69
5.1.4.1.	Traitement par l'acheteur	69
5.1.4.2.	Sélection des fournisseurs.....	69
5.1.5.	Consultations	69
5.1.6.	Traitement des offres	70
5.1.6.1.	La constitution de la commission de dépouillement.....	70
5.1.6.2.	Le dépouillement	70
5.1.7.	Passation de la commande	71
5.1.8.	Le transit interne	71
5.1.9.	Livraison du matériel par le fournisseur	72
5.1.10.	Réception du matériel au magasin	72
5.1.11.	Réception matériel achat à l'importation.....	72
5.2.	Description de la procédure des stocks à l'EDM.SA	73
5.2.1.	Les entrées en stock.....	73
5.2.2.	La sortie du stock.....	73
5.2.3.	Le classement et arrangement.....	74
5.2.4.	Inventaire physique des stocks, rapprochement des stocks physiques et stocks théoriques, valorisation des stocks	74
5.3.	Description de la procédure de gestion de la trésorerie à l'EDM SA	75
5.3.1.	Le processus d'encaissement	75
5.3.2.	Le processus de décaissement.....	75
5.4.	Description de la procédure de gestion des immobilisations	75
Chapitre 6 : OBTENTION DES ELEMENTS PROBANTS DANS LE CADRE DE L'AUDIT EXTERNE A L'EDM SA		76
6.1.	L'inventaire physique.....	77
6.2.	La revue analytique	77
6.3.	Le sondage.....	80
6.4.	La circularisation.....	80
6.5.	Le contrôle arithmétique	80
6.6.	L'examen des comptes et des documents	81

6.6.1. Contrôle des comptes d'immobilisations.....	82
6.6.1.1. Objectifs de contrôle.....	83
6.6.1.2. Travaux effectués.....	83
6.6.1.3. Constats sur les charges immobilisées.....	83
6.6.1.4. Immobilisations corporelles et incorporelles	83
6.6.2. Les STOCKS	84
6.6.3. Contrôles des comptes fournisseurs.....	86
6.6.4. TRESORERIE	90
6.6.4.1. CAISSE.....	90
6.6.4.2. BANQUE.....	91
6.7. Résultats obtenus de l'examen des comptes	92
6.8. Recommandations et opinion sur les comptes	92
6.8.1. Recommandations sur le système de contrôle interne	92
6.8.2. Recommandations sur les comptes	94
6.8.3. Opinion sur les comptes.....	95
CONCLUSION GENERALE	97
ANNEXES	99
BIBLIOGRAPHIE	131

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

L'évolution des hommes et de la technologie a donné une certaine influence à l'activité des hommes, avec les privatisations et les restructurations, les bailleurs de fonds et les dirigeants des entreprises deviennent de plus en plus exigeants quant à la démonstration de la rigueur et de l'efficacité dans l'exécution des travaux de contrôle ou d'évaluation. L'entreprise, au travers de son activité, poursuit un certain nombre d'objectifs. Leur réalisation intéresse tous ceux qui contribuent à son financement ou sont intéressés par ses résultats. Il s'agit notamment des dirigeants de l'entreprise qui ont besoin d'informations pour prendre des décisions et gérer au mieux les activités (actionnaires, associés, etc.), qui, souvent éloignés de la conduite des affaires, sont désireux d'obtenir des informations sur les résultats et sur l'évolution de la situation financière afin de juger du bien-fondé de leur investissement. Les salariés qui se préoccupent des problèmes relatifs à la gestion pour se rassurer de leur avenir ; enfin des tiers qui, en tant que clients, fournisseurs, banques, Etat etc., traitent avec l'entreprise et s'y intéressent. Ainsi, elle est amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite. Comme il ne sert à rien de disposer d'informations dont la qualité est douteuse, on ne peut dissocier l'obligation de produire des informations de la nécessité de vérifier leur fiabilité, tel est le rôle de l'auditeur. Historiquement, ce sont les informations comptables et financières qui revêtirent une importance capitale. Ainsi, le premier type d'audit qui s'est développé est l'audit financier externe dans le secteur privé.

On a, en effet, coutume de faire remonter l'origine de l'audit (dans son acception moderne) au XIX siècle, au moment où s'est instaurée la distinction entre les détenteurs des capitaux et les gestionnaires de ces capitaux (ATH, 1991 : 32). L'auditeur était alors le garant des détenteurs de capitaux contre les éventuels abus des gestionnaires. Il doit alors traiter avec la plus grande rigueur l'ensemble des informations afin qu'il puisse donner son opinion sur la régularité et la sincérité des documents financiers. Cette opinion se forme à travers l'appréciation des preuves rassemblées au cours des contrôles.

Le Cabinet SARECI-Sarl est une société à responsabilité limitée ayant une triple vocation : Commissariat aux comptes, audit et conseil. Depuis que les normes d'audit internationales (ISA) sont devenues une nécessité le cabinet SARECI-Sarl s'est placé dans une dynamique d'observation de ces normes lors de toutes ses interventions qu'elles soient d'audit ou de commissariat aux comptes. Les éléments probants dans une mission d'audit externe de

l'énergie du Mali (EDM sa) comme le préconise les normes ISA, deviennent incontournables.

L'absence des éléments probants pourrait avoir un impact sur la qualité des opinions émises par l'auditeur dans le cadre de sa mission.

Le cabinet engage sa responsabilité sur son opinion. Pour lui, le risque professionnel est lié au fait d'émettre une opinion erronée sur les comptes de l'entreprise contrôlée, avec toutes les conséquences négatives que cela peut éventuellement entraîner à son niveau (poursuites judiciaires pénales et/ou civiles, poursuites disciplinaires, réputation endommagée...) et pour les tiers (mauvaise valorisation des cours boursiers, prêt bancaire accordé à une entreprise insolvable...). En ce sens, le risque et sa maîtrise est le souci essentiel de l'auditeur.

Le risque est fonction d'anomalies significatives et de non-détection. Ces sources ont pour causes :

- la nature complexe et l'importance des activités ;
- la non maîtrise de la nouvelle approche d'audit (approche par les risques) ;
- la non fiabilité des d'informations obtenues par les auditeurs ;
- la méconnaissance des techniques d'audit des intervenants ;
- l'insuffisance de personnel.

Les conséquences qui en découlent sont :

- émission d'une opinion erronée ;
- certification avec réserve;
- refus de certifier ;
- jugement non fondé ;
- perte d'image ;
- une perte de part importante de marché.

Pour assurer la qualité des travaux du cabinet par le reste des normes ISA édictées par International Federation of Accountants (IFAC) afin de se prémunir du risque d'audit nous envisageons comme solution :

- obtenir les éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe ;
- faire un contrôle qualité des informations reçues;
- rechercher les anomalies significatives.

Dans ce mémoire, nous retenons comme solution la première qui est : obtenir les éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe.

Nous sommes convaincu que la qualité des éléments probants constituent des enjeux pour les cabinets, d'où l'importance de se poser la question fondamentale suivante « En quoi consiste les éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe ? ».

De cette principale interrogation, découlent de nombreuses préoccupations .L'on pourrait alors se demander :

- qu'est-ce qu'un élément probant ?
- quelles sont les différentes étapes qui constituent la démarche d'audit afin d'obtenir des éléments probants ?
- quelles sont les techniques d'obtention des éléments probants ?
- comment faire pour obtenir des éléments probants ?
- sur quoi les auditeurs se focalisent pour émettre leur opinion ?

C'est pour essayer de donner des réponses à toutes ces questions que nous avons choisi l'étude du thème « Obtention d'éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe (financier)».

L'objectif principal est d'obtenir des éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe (financier) de la société « Energie du Mali EDM SA »

Les objectifs spécifiques que nous voulons atteindre sont :

- faire une description des éléments probants ;
- faire la description des techniques de collectes des éléments probants ;
- exposer la démarche de l'audit externe afin d'obtenir des éléments probants ;
- exposer les différentes techniques probantes pour émettre une opinion irrévocable ;

- obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et, en conséquence ;
- exprimer une opinion indiquant si les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable;
- accroître la fiabilité de l'information comptable et financière vis-à-vis des tiers tels que les fiscalistes, les banques, les fournisseurs, la Sécurité sociale et tous les tiers de l'entreprise.

Cette étude ne prétend pas développer toutes les missions de l'audit externe (audit comptable et financier). L'obtention des éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe que nous allons appréhender à partir de cette étude sera limité aux cycles opérationnels suivants :

- le cycle achats –fournisseurs ;
- le cycle stocks ;
- le cycle trésorerie ;
- les immobilisations.

La pertinence de ce sujet résulte de son intérêt pour l'entreprise d'une part et pour l'auditeur d'autre part. Quelle que soit la nature de l'audit à effectuer le professionnel mettra toujours l'accent sur les éléments probants à obtenir, car la réussite de la mission en dépend.

La qualité des éléments nous permet de se prononcer sur la santé financière pour les entreprises en général et en particulier celle sur laquelle va porter notre cas pratique qui est l'Energie du Mali (E.D.M) sa.

Elle comporte un intérêt particulier pour nous - même car elle permet de mieux asseoir nos connaissances théoriques en audit et les confronter à la pratique sur le terrain sous différents aspects :

- améliorer nos connaissances en audit général et particulièrement en audit externe, connaître les techniques d'audit afin d'obtenir des preuves.

- mieux connaître les éléments sur lesquels l'auditeur se base pour émettre son opinion.
- apporter notre contribution au cabinet quant à la maîtrise des risques afférents à l'obtention des éléments probants.

Ce travail de recherche s'articulera autour de deux parties :

- une première partie : le cadre théorique des éléments probants et les techniques d'obtention ;
- une deuxième partie : obtention des éléments probants dans le cadre de l'audit externe de l'EDM.SA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

Dans cette première partie essentiellement consacrée à la revue de la littérature, nous présenterons la définition et objectifs des éléments probants. Le deuxième chapitre sera consacré aux techniques d'obtentions des éléments probants.

Quant au troisième chapitre, il sera consacré à notre modèle d'analyse : comment nous allons procéder concrètement à l'obtention des éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit externe (comptable et financier) à l'énergie du Mai (EDM sa).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 1 : LES ELEMENTS PROBANTS

La certification porte sur les états de synthèse et nécessite la mise en œuvre de l'audit. Ce dernier doit être fait dans le respect des normes de travail qui permettent à l'auditeur externe de fonder son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que donnent les états de synthèse. Ces normes stipulent que l'auditeur externe, pour fonder son opinion, doit obtenir des éléments probants suffisants en qualité et en quantité. L'auditeur obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification.

1.1. Définition et objectif des éléments probants

Selon l'IFAC (1998 : 138) & CNCC (1999 : 108), « Les éléments probants sont des informations utilisées par l'auditeur pour aboutir aux conclusions sur lesquelles il fonde son opinion d'audit. Les éléments probants comprennent les informations contenues dans les documents comptables sous-tendant les états financiers, mais aussi d'autres informations ». Les éléments probants sont obtenus à partir d'une combinaison adéquate de procédures d'évaluation des risques et de procédures d'audit complémentaires. Les procédures d'audit complémentaires comprennent: les tests de procédures et, les contrôles de substance. Les « contrôles substantifs » désignent les procédures visant à obtenir des éléments probants afin de détecter des anomalies significatives dans les états financiers. Ils sont de deux types :

- contrôle portant sur le détail des opérations et des soldes ;
- procédures analytiques.

Lors de l'obtention d'éléments probants à partir de tests de procédures, l'auditeur doit déterminer si ces éléments sont suffisants et adéquats pour étayer son évaluation du niveau de risque lié au contrôle.

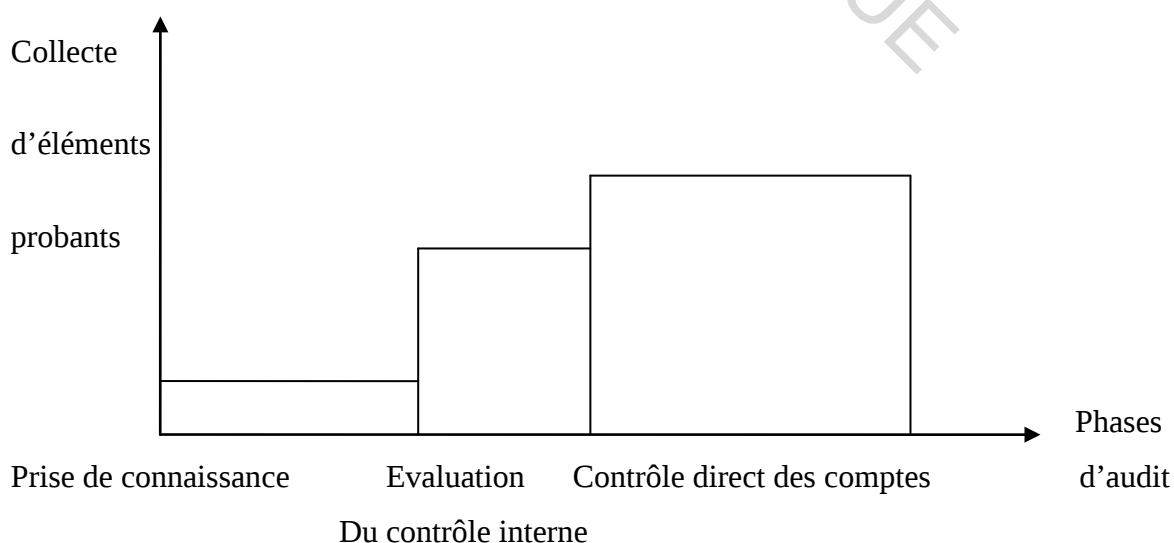
L'auditeur réunit les éléments probants démontrant que :

- les systèmes sont conçus de manière à prévenir et/ou détecter et corriger des anomalies significatives ;
- les systèmes existent et ont fonctionné de manière satisfaisante pendant toute la période concernée.

Lors de l'obtention d'éléments probants à partir de contrôles substantifs, l'auditeur doit déterminer si les éléments résultant de ses contrôles et des tests de procédures sont suffisants et adéquats pour étayer les assertions sous-tendant l'établissement des états financiers. Par exemple, pour étayer l'exhaustivité des dettes fournisseurs, l'auditeur pourra circulariser certains des fournisseurs et examiner les factures fournisseurs reçues par la société après la clôture.

Selon la norme ISA500, les « éléments probants » désignent les informations collectées par l'auditeur pour parvenir à des conclusions sur lesquelles il fonde son opinion. Ils comprennent les informations contenues dans la comptabilité sous-tendant l'établissement des états financiers, et les autres informations. L'auditeur n'a pas à s'intéresser à l'ensemble des informations existantes. Les éléments probants, qui sont cumulatifs par nature, englobent les éléments probants collectés au cours de l'audit lors de la mise en œuvre des procédures d'audit et peuvent comprendre des éléments collectés à partir d'autres sources telles que les audits antérieurs et le résultat des procédures de contrôle de qualité du cabinet en matière d'acceptation et de maintien de la mission. Tout au long de son audit des comptes, le commissaire aux comptes met en œuvre des procédures d'audit afin de collecter des éléments qui lui permettent de fonder son opinion sur les comptes. Le découpage par phases de la collecte des éléments « probants » obtenus et des éléments de compréhension peut être schématisé comme suit :

Figure 1 : Le découpage par phase de la collecte des éléments probants et des éléments de compréhension.



Source : LEFEBRE (2010 :449)

❖ Les caractéristiques des éléments probants

Les éléments probants se caractérisent par les techniques susceptibles d'être appliquées à divers stades du déroulement de la mission d'audit.

1.2. Les normes d'audit applicables et le fondement du jugement de l'auditeur

La mission d'audit externe est basée sur les normes ISA (International Standard on Auditing).

1.2.1. Les normes d'audit applicables

La norme ISA 500 : elle s'applique à tous les éléments probants obtenus au cours de l'audit. D'autres normes ISA traitent d'aspects spécifiques de l'audit (par exemple, la norme ISA 315 « Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives », des éléments probants à obtenir quant à un sujet particulier (par exemple, la norme ISA 570 « Continuité de l'exploitation », des procédures spécifiques à mettre en œuvre pour obtenir des éléments probants (par exemple, la norme ISA 520 « Procédures analytiques », de l'appréciation des caractères suffisants et appropriés des éléments probants obtenus (par exemple, les normes ISA 200 « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit », et la norme ISA 330 « Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques »).

1.2.2. Le fondement du jugement de l'auditeur

L'auditeur met en œuvre des procédures pour évaluer les risques d'erreurs ou d'omissions (ISA 315) et met en œuvre des procédures d'audit basées sur cette évaluation (ISA 330). Le processus d'audit met en œuvre un jugement professionnel dans la définition de l'approche d'audit à travers la recherche des anomalies significatives et dans l'exécution des procédures d'audit en couverture des risques évalués et ce en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.

1.3. Procédure d'audit relative à la collecte des éléments probants

L'auditeur obtient les éléments probants durant toutes les phases de la mission d'audit.

Selon la norme ISA500 l'auditeur collecte des éléments probants pour parvenir à des conclusions raisonnables Sur lesquelles il fonde son opinion en mettant en œuvre des procédures d'audit en vue :

- d'acquérir la connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son Contrôle interne, pour évaluer le risque d'anomalies significatives au niveau des états financiers et au niveau des assertions (pour les procédures d'audit mises en œuvre à cet effet, il est fait référence dans les normes ISA aux « procédures d'évaluation des risques ») ;
- d'acquérir quand ceci est nécessaire, ou lorsque l'auditeur a estimé devoir procéder ainsi, de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles en matière de prévention, ou de détection et de correction des anomalies significatives au niveau des assertions (pour les procédures d'audit mises en œuvre à cet effet, il est fait référence dans les normes ISA 400 aux « tests de procédures ») ;
- de détecter de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions (pour les procédures d'audit mises en œuvre à cet effet, il est fait référence dans les normes ISA aux « contrôles de substance » ; ces procédures comprennent des tests sur les flux d'opérations, sur les soldes de comptes et sur les informations fournies dans les états financiers, ainsi que des procédures analytiques de substance.

1.3.1. Prise de connaissance générale

Les termes et conditions de la mission ont une incidence sur l'intervention, qu'elle soit contractuelle ou qu'elle s'impose en raison par la loi ; raison pour laquelle les normes professionnelles en traitent (normes générales : la compétence énumérée par l'article 695 de l'OHADA). Les termes et conditions de la mission font l'objet d'une lettre de mission.

C'est pour cela que OUANICHE (2009 :166), « dans le cas où l'entreprise décide de recourir à un auditeur extérieur, il est indispensable qu'une lettre de mission soit signée. Il s'agit d'un document contractuel qui définit les engagements et les responsabilités réciproques de l'auditeur et du client ».

Cette phase de la mission peut procéder de la démarche suivante :

- l'appréciation de l'indépendance et l'absence d'incompatibilité ;
- la décision d'acceptation de la mission ;

- la connaissance générale de l'entité ;
- l'identification des domaines significatifs ;
- le plan de mission.

1.3.1.1. Appréciation de l'indépendance et l'absence d'incompatibilité

La crédibilité du professionnel dépend toujours de la perception qu'autrui a de l'indépendance de cette personne : une attitude d'esprit indépendante permettant d'effectuer la mission avec intégrité et objectivité est donc exigée, au même titre que l'absence de tout lien qui pourrait être interprété comme une entrave. Pour que l'opinion de l'auditeur puisse avoir la garantie de son objectivité, il est nécessaire qu'il soit selon LEJEUNE & al (2007 : 40), « indépendant d'esprit, indépendant vis-à-vis de l'entreprise, ensuite, libre d'agir et de penser, la fixation d'un barème minimum ».

1.3.1.2. Décision d'acceptation du mandat

Les éléments collectés permettent de décider s'il peut accepter la mission, d'en préciser les contours en nature de travaux, en volumes, en périodicité d'intervention, en niveau d'intervenant. Ces éléments lui permettent de bâtir un budget et d'établir une proposition de lettre de mission pour la mission. Selon LEJEUNE & al (2007 : 47), « la signature du contrat ou de la lettre de mission consacre l'acceptation du mandat. Il est préférable que l'acceptation du mandat se fasse par un écrit qui décrit les obligations de chaque partie et les limites du mandat ».

1.3.1.3. Prise de connaissance de l'entité et de son environnement

Selon HAMZAOUI (2005 : 44), « les nouvelles normes ISA exigent que l'auditeur acquiert une connaissance plus large et approfondie de l'entité et de son environnement, y compris du contrôle interne.... ». La norme ISA 315 stipule que l'auditeur doit faire une prise connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne. Cette partie requiert de l'auditeur d'acquérir la connaissance des aspects spécifiques de l'entité et de son environnement, ainsi que des composantes de son contrôle interne, afin d'identifier et évaluer le risque d'anomalies significatives reposant sur :

- l'identification des risques en prenant en compte l'entité et son environnement, y compris les contrôles internes pertinents pour l'audit, et en considérant les flux

d'Operations, les soldes des comptes, et les informations fournies dans les états financiers ;

- la confrontation des problèmes potentiels au risque identifié au niveau de chaque assertion ;
- la prise en compte du caractère significatif et de la probabilité de survenance des risques.

En France comme dans tous les pays qui appliquent les normes internationales d'audit, l'auditeur accède à la compréhension des pratiques comptables de l'entité en prenant en compte :

- les conventions générales et les adaptations professionnelles données par les avis correspondants du conseil national de la comptabilité ;
- les hypothèses de base qui fondent normalement l'élaboration des documents de synthèse ;
- les règles générales d'établissement et de présentation des documents de synthèses (notamment dérogation sur la durée de l'exercice) ;
- la méthode retenue, et lorsque pour une opération, plusieurs méthodes sont également applicables ;
- la justification des changements et de leurs effets sur les résultats, et les capitaux propres des exercices précédents, en cas de changement de méthode ou de réglementation ;
- les règles de présentation des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris l'information relative aux éléments significatifs.

La norme ISA 315 précise que la compréhension des choix et des pratiques comptables englobe les méthodes employées par l'entité pour expliquer des opérations significatives ou inhabituelles et l'effet des secteurs controversés ou émergeants, pour lesquelles il n'existe pas encore de référentiels ni de consensus :

❖ Demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité

Une partie des informations que l'auditeur obtient au moyen de demandes d'informations lui vient de la direction et des responsables de l'information financière. Toutefois,

l'auditeur peut aussi obtenir des informations, ou une perspective différente lors de l'identification des risques d'anomalies significatives, en adressant des demandes d'informations à d'autres personnes au sein de l'entité, dont des employés de différents niveaux hiérarchiques.

❖ Mesures et examen des performances de l'entité

L'auditeur doit obtenir une compréhension de la mesure et de l'examen de la performance financière de l'entité sans toutefois s'immiscer dans sa gestion. Sa compréhension des mesures d'exécution des activités et de leur contrôle lui indique comment ces mesures d'exécution (externes ou internes) peuvent créer des pressions sur l'entité et motiver la direction à améliorer la mesure de la performance, en établissant des états financiers erronés. Cette compréhension aide l'auditeur à juger si des pressions ont pu entraîner certaines actions de la direction visant à augmenter les risques d'anomalies significatives.

❖ Entretiens entre les membres de l'équipe de mission

Les entretiens entre les membres de l'équipe de mission sur les possibilités d'anomalies significatives dans les états financiers de l'entité constituent, pour les membres les plus expérimentés de l'équipe, y compris l'associé responsable de la mission, des occasions de partager les informations dont ils disposent déjà en raison de leur connaissance de l'entité :

- permettent aux membres de l'équipe d'échanger des informations sur les risques d'entreprise auxquels est exposée l'entité et de chercher à prévoir où et comment les états financiers sont susceptibles de comporter des anomalies significatives résultant de fraudes ou d'erreurs;
- aident les membres de l'équipe à acquérir une meilleure compréhension des risques d'anomalies significatives dans les états financiers pour les aspects particuliers de l'audit qui leur ont été confiés, et à comprendre comment les résultats des procédures d'audit qu'ils mettent en œuvre peuvent avoir une incidence sur d'autres aspects de l'audit, notamment les décisions concernant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires. La norme ISA 240 contient d'autres exigences et indications concernant les entretiens entre les membres de l'équipe sur les risques de fraude.

❖ **Communication au gouvernement d'entreprise et à la direction des sujets relatifs au contrôle interne**

Lorsque l'auditeur identifie des risques d'anomalies significatives et que l'entité n'a pas mis en œuvre de contrôles, ou pour lesquels les contrôles ne sont pas pertinents, ou sont pertinents mais incorrectement appliqués selon le jugement de l'auditeur, il mentionne les faiblesses du contrôle interne dans sa communication des questions qui touchent à l'audit avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise (norme ISA 260).

❖ **Dossier de travail de l'auditeur**

Désormais les auditeurs doivent mentionner, très précisément dans leurs dossiers leur évaluation des risques et doivent consigner :

- les relevés des discussions au sein de l'équipe chargée de l'audit ;
- les éléments clés obtenus dans la compréhension de l'entité et de son environnement (y compris le contrôle interne) ;
- les risques identifiés et évalués d'anomalies significatives au niveau des états financiers et des assertions, selon les exigences du paragraphe 100 de l'ISA315 ;
- les risques identifiés et les contrôles liés qui ont évalués ;
- la nature, le calendrier d'application et l'étendue des procédures appliquées par l'auditeur, les liens qui existent entre les risques évalués et les résultats des procédures d'audit.

1.3.1.4. Identification des domaines et systèmes significatifs et détermination d'un seuil de signification

Ayant acquis une connaissance générale de l'entreprise et de son environnement, l'auditeur doit maintenant identifier les systèmes et les domaines significatifs, avec pour objectif de déterminer les éléments sur lesquels il va consacrer ses travaux.

Selon LEFEBVRE (2004 :158), « l'auditeur ne vérifie pas tous les comptes, ni tous les systèmes d'enregistrement, mais seulement ceux dont il estime la vérification nécessaire et les zones à risques pour fonder son opinion ».

Pour Renard (2006 : 217), cette phase nécessite une bonne compréhension de l'entité car elle permet d'identifier les bonnes informations et ou les trouver. L'identification des données et des systèmes significatifs nécessite au préalable la détermination d'un seul de signification.

❖ Le seuil de signification

Le seuil de signification est la mesure que peut faire l'auditeur du montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une omission peut affecter la régularité et la sincérité des comptes annuels ainsi que l'image fidèle du résultat des opérations, de la situation financière et du patrimoine de l'entreprise. C'est donc l'appréciation que peut faire l'auditeur des besoins des utilisateurs des comptes. L'auditeur conduit sa mission dans un souci d'efficacité et met en œuvre des diligences qui sont proportionnées aux risques possibles. Dans ce but, il oriente ses travaux vers les domaines et systèmes significatifs qui sont les plus porteurs de risques. Il apprécie l'importance relative de chaque élément contribuant à la présentation de l'information financière faisant l'objet et ses contrôles.

La fixation d'un seuil de signification en début de mission selon Resten (2004 : 4-5), est utile pour déterminer les domaines et systèmes significatifs.

En cours de mission, des seuils de signification déterminés pour le contrôle de chaque rubrique des comptes permettent d'adapter les programmes de travail aux risques et de mieux définir les échantillons à contrôler. Cela évite de s'engager dans des travaux qui ne serviraient pas à fonder l'opinion sur les comptes de la structure. Ces seuils sont généralement inférieurs au seuil global pour tenir compte des effets de cumul possibles des erreurs constatées (Resten, 2004 : 5- 6).

Selon DAYAN (2008 :918) « le seuil de signification est la limite en deçà de laquelle une erreur commise de bonne foi par l'entreprise est sans incidence sur l'image fidèle des comptes annuels, elle dépend également de l'importance que le secteur des comptes donne à l'obtention de l'information ».

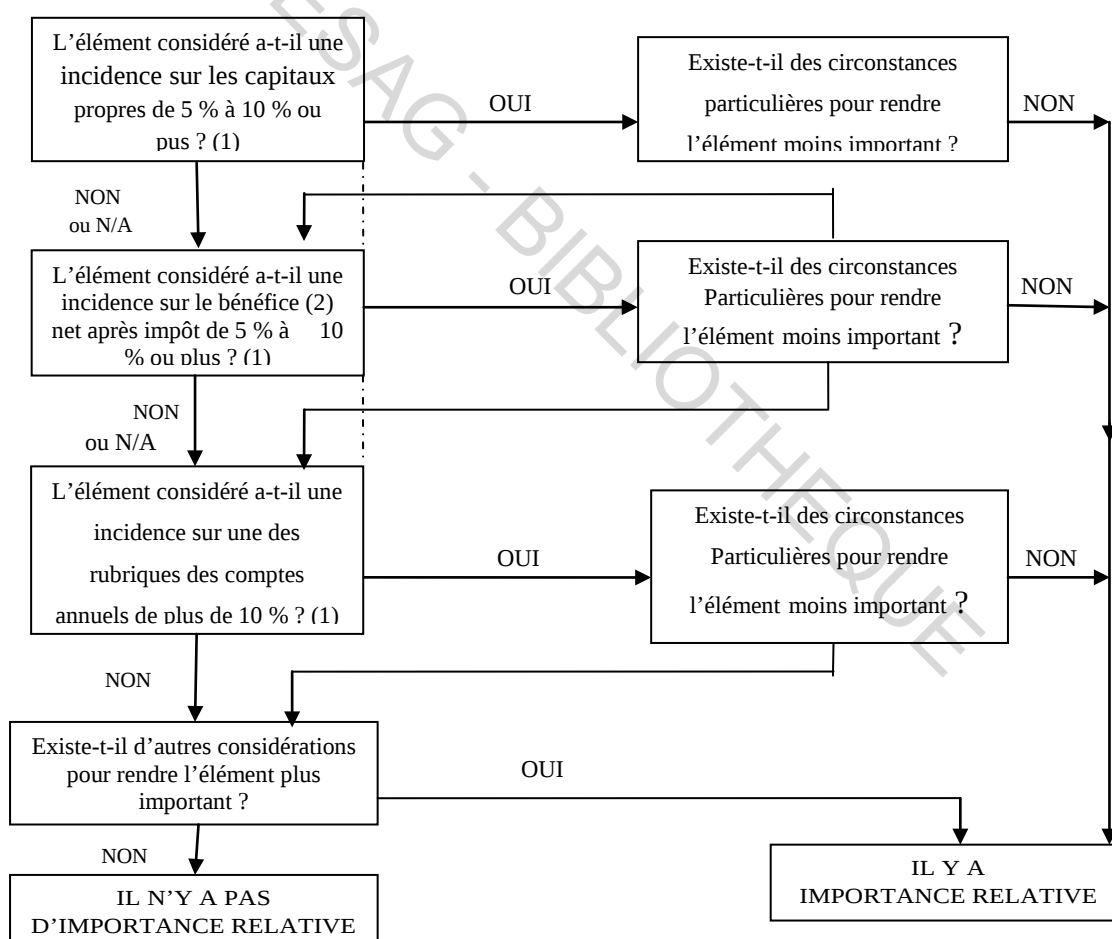
Selon CSOEC (2005 : 89), est significative :

- toute information qui, si elle n'était pas communiquée, serait susceptible de modifier le jugement de l'actionnaire sur les comptes ;

- toute information qui permet de comprendre l'exercice écoulé et d'apprendre un avenir raisonnablement envisageable ;
- toute information pertinente et utile qui n'apparaît pas clairement au bilan ou au compte de résultat.

Enfin, le seuil permet d'apprécier si les erreurs constatées doivent être corrigées ou faire l'objet d'une mention dans le rapport lorsque l'entreprise refuse de les corriger. La fixation de seuils de signification permet donc de mieux orienter et planifier la mission, d'éviter des travaux inutiles lors de la recherche d'éléments probants et enfin de justifier les décisions concernant l'opinion émise. Le schéma ci-après illustre le seuil de signification

Figure 2 : Schéma général de définition du seuil de signification



(1)Aucun pourcentage ne saurait constituer une référence absolue. Les pourcentages mentionnés sont donnés à titre indicatif car c'est en général à l'intérieur de cette fourchette que les décisions sont complexes. Cela n'exclut nullement que l'auditeur externe examine les éléments dont l'incidence est inférieure à 5%. (2) le bénéfice retenu doit être corrigé lorsqu'il n'est pas représentatif de l'activité normale de l'entreprise : exclusion des éléments exceptionnels, moyenne sur plusieurs exercices lorsqu'il y'a des fluctuations ne résultant pas du volume d'activité.....On peut par exemple retenir le pourcentage moyen du secteur d'activité par rapport au chiffre d'affaire.

Source : ATH (1991:104)

1.3.1.5. Le plan de mission

La connaissance générale de l'entreprise et de son environnement et l'identification des anomalies significatives, font l'objet d'une analyse dont les résultats doivent être formalisés dans un document dénommé plan de mission.

Pour CNCC & OECCA (2006 :48), « l'objectif du plan de mission est de synthétiser l'information obtenue et de formaliser les décisions qui en découlent sur l'orientation et la planification de la mission ; mais il n'est pas figé pour autant car il sera complété au fur et à mesure du travail si l'équipe d'audit découvre des éléments significatifs qui n'avaient pas été observés auparavant »

D'autre part selon la norme 1SA 300, l'auditeur doit établir un plan de mission qui fixe l'étendue, le calendrier et la démarche d'audit, et donne des lignes directrice pour la préparation d'un programme de travail plus détaillé. L'établissement du plan de mission doit souligner les aspects suivants :

- la détermination des caractéristiques de la mission qui définissent son étendue, le référentiel comptable suivi, les règles spécifiques de présentation des états financiers requises dans le secteur d'activité concerné et la localisation des composantes de l'entité ;
- la prise en compte des facteurs importants qui détermineront les aspects qui feront l'objet d'une attention toute particulière de l'équipe affectée à la mission, tels que la fixation de seuils de signification appropriés, l'identification préliminaire des domaines ou un risque plus important d'anomalies significatives peut exister ;
- un programme de travail plus détaillé que le plan de mission définissant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe affectée à la mission afin de recueillir des éléments probants et appropriés suffisants et appropriés pour réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable.

1.3.2. L'évaluation des risques d'anomalies significatives

Apprécier le contrôle interne, c'est-à-dire vérifier sa bonne conception et son bon fonctionnement. Cette phase d'évaluation du contrôle permet à l'auditeur d'évaluer les procédures et systèmes, manuels ou informatisés. Selon le COSO II (2006 : 268-269),

l'évaluation du contrôle interne est un processus en soi. Si les approches ou les techniques peuvent varier, le processus doit être rigoureux et comporter certains éléments fondamentaux. Un processus rigoureux est la base de toute évaluation.

Au cours de cette phase, selon DAYAN (2008 : 909), « l'auditeur approfondit sa connaissance des risques inhérents à l'activité de l'entreprise, et statue définitivement sur les risques de non contrôle, c'est-à-dire, sur la capacité des procédures en place à neutraliser les risques de perte de patrimoine ».

- Nature des risques

De façon générale, le risque d'audit est le risque que l'auditeur certifie les comptes de l'entreprise alors que ceux-ci ne donnent pas une image fidèle du patrimoine du résultat de l'entreprise et de la situation financière de l'entité. Plus l'auditeur veut avoir l'assurance raisonnable que son opinion sera bonne, plus il fixera un niveau faible de risque d'audit qu'il est prêt à supporter. S'il veut une assurance de 95%, le risque d'audit acceptable sera alors 5%. L'auditeur de surcroît doit adapter le risque d'audit à l'entreprise auditée. Le modèle, d'audit par le risque propose une équation synthétisant les trois risques en audit.

$RA = RI * RC * RD$; Avec RA= le risque d'audit, Le RI= le risque inhérent, RD = le risque de détection

Le risque d'audit se décompose en trois étapes :

- le risque inhérent ;
- le risque de contrôle ;
- le risque de détection.

Le risque inhérent : est le risque qu'une assertion du management soit erronée, et cela indépendamment de toute procédure de contrôle interne.

Le risque de contrôle : est le risque qu'une erreur significative dans les comptes ne soit pas prévenue ou détectée à temps par le système de contrôle interne de l'entreprise.

Selon Resten (2004 : 8), « le risque de contrôle est fonction de la qualité du contrôle interne de l'entreprise auditée. Le risque de contrôle ne peut être nul du fait qu'aucun

système de contrôle interne ni aucune procédure, n'assure à 100% que toutes les erreurs seront détectées à temps ».

Comme le contrôle inhérent, le risque ne peut pas être modifié par l'auditeur. Cependant il fixera le niveau de risque de contrôle en fonction de ses conclusions et l'étendue de ses travaux concernant la qualité du contrôle interne de l'entreprise.

Un niveau de risque de contrôle élevé imposera de nombreux tests de détail pour se forger une opinion. A l'inverse si le risque de contrôle est faible, l'auditeur pourra s'appuyer sur le contrôle interne de l'entreprise pour alléger son programme de travail dans la phase finale de contrôle des comptes.

❖ le risque de non détection :

C'est le risque que l'auditeur ne détecte pas d'erreurs ayant un impact significatif sur le compte. Le risque de non détection est fonction de la qualité du travail de l'auditeur.

Selon WILMOTS (2002 :23), le risque de non détection est le risque qu'en dépit des efforts supplémentaires consentis par l'auditeur, des erreurs de nature matérielle subsistent tout de même dans les comptes annuels. Ce risque contrairement aux risques inhérents et de contrôle peut être modifié par l'auditeur en faisant varier la nature, la période et l'étendue des travaux. L'auditeur doit donc évaluer les risques qui pourraient le conduire à une mauvaise interprétation de ses travaux.

IL peut en fonction de son budget réduire le risque :

- utiliser des procédures d'audit plus efficace ;
- utiliser de logiciels de contrôle assisté par l'ordinateur ;
- réaliser les tests substantifs à une date la plus proche possible de la date de clôture des comptes ;
- utiliser des échantillons plus importants dans ses sondages.

Selon MARESHALL (2003 : 16), pour une entreprise ou toute organisation, le risque est un mélange de trois notions, « aléas », « dommage », et « opportunité » au sens de prise de risque.

Tableau 1 : Matrice de la relation entre les différentes composantes du risque d'audit

Evaluation par l'auditeur du risque lié au contrôle/évaluation par l'auditeur du risque inhérent.

Cette zone correspond au risque de non détection	ELEVE	MOYEN	FAIBLE
ELEVE	Minimum	Plus faible	Moyen
MOYEN	Plus faible	Moyen	Plus élevé
FAIBLE	Moyen	Plus élevé	Maximum

Source : Obert (2004 : 33-203), COOPERS & al. (2000 : 75-82)

Plus l'évaluation du niveau des risques liés au contrôle est élevée, plus l'auditeur doit rassembler d'éléments probants relevant les contrôles de substantifs.

1.3.2.1. Prise de connaissance du système

Pour AHOUANGANSI (2006 :207) « la phase de prise de connaissance de contrôle interne doit permettre à l'auditeur d'acquérir une bonne compréhension du circuit de traitement de l'information, depuis l'initiation d'une opération jusqu'à sa traduction dans les comptes annuels de l'entreprise »

Afin de réaliser cette phase, selon LEJEUNE & al (2008 : 69), « l'auditeur :

- conduit des entretiens avec les responsables des services ;
- analyse, s'il existe, le manuel de procédures de contrôle interne de l'entreprise ;
- prend connaissance, si aucun problème de confidentialité ne se pose, des dossiers auditeurs précédents ».

1.3.2.2. Description du système

Pour DAYAN, (2008 :944), cette deuxième phase de la simple logique : l'auditeur doit garder la trace des informations recueillies lors de l'étape précédente de prise de connaissance. L'auditeur a ici le choix entre une forme narrative (manuscrite ou informatisé) et des diagrammes (flow chartes).

1.3.2.3. Vérification de l'existence du système (Test d'existence ou de conformité)

L'objectif ici est de confirmer que le descriptif représente bien la procédure telle qu'elle est prévue par l'entreprise. L'auditeur sélectionne un nombre limité et vérifie que les contrôles prévus par l'entreprise sont effectués.

1.3.2.4. Evaluation des risques liés à la conception des systèmes

L'auditeur juge la pertinence des traitements et des vérifications mis en place par l'entreprise. Le but est d'assurer que la conception de la procédure, tant au niveau du traitement de l'information que sa vérification, élimine les risques d'erreurs et de pertes.

Selon IFACI (2006 : 48), l'évaluation des risques consiste à déterminer dans quelle mesure des événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. Dans une mission d'audit, selon Nguena (2008 : 69), l'analyse des risques doit répondre entre autres au questionnaire global suivant : quels sont les événements susceptibles d'empêcher l'entreprise de poursuivre ses objectifs ?

La technique la plus fréquemment utilisée pour évaluer les risques dus à la conception des systèmes repose sur l'utilisation de questionnaires de contrôle interne qui donnent la liste des principaux points de contrôle interne qu'ils sont nécessaires de vérifier. Ils sont de types fermés ou ouverts.

1.3.2.5. Vérification du fonctionnement des procédures (Test de permanence)

L'objectif de cette phase est de vérifier que les procédures décrites sont celles qui sont réellement utilisées, et qu'elles le sont en permanence. L'auditeur dispose pour cela de trois techniques principales selon DAYAN (2008 :933) :

- examens de l'évidence du contrôle par une inspection de documents .Ces tests sont similaires aux tests d'existence. Rapide à exécuter, menés en grand nombre et en peu de temps, cette technique permet de couvrir des échantillons importants et de donner à l'auditeur l'assurance que les procédures sont respectées en permanence.

- répétition des traitements et des vérifications par l'auditeur. L'auditeur refait le traitement ou le contrôle réalisé par le personnel de l'entreprise. Cette répétition permet à l'auditeur de s'assurer que les traitements et vérifications sont matérialisées par des visas ou documents de travail.
- l'observation de l'exécution d'un contrôle permet à l'auditeur de mieux comprendre la façon dont le contrôle est réalisé et de vérifier son exécution correcte.

1.3.3. Contrôles des comptes

Compte tenu de ses conclusions sur le contrôle interne, de l'exécution préalable de certaines opérations de nature exceptionnelle de l'exercice et de ses observations, l'auditeur est en mesure de procéder au contrôle des comptes annuels sur lesquels porte son rapport de certification en définissant avec un programme de travail adapté.

L'objectif recherché par le contrôle des comptes est selon ATH (1991 : 115), de s'assurer que :

- les montants inscrits dans les états financiers sont exacts et correspondent à des opérations réelles de l'entité,
- ont fait l'objet d'une investigation.

Ce contrôle se déroule quand l'entreprise est en mesure de fournir des états financiers ou des balances comptables suffisamment proches des comptes définitifs. Selon la CNCC & OECCA (2006 : 312) « Il consiste à la fois en un examen de cohérence globale (examen analytique) et en un examen de détail (compte par compte et revue de l'annexe) ».

« Une mission de commissariat aux comptes a pour objectif de permettre d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié ».

Pour CNCC & OECCA, (2006 : 325), l'auditeur a une obligation de moyens qui n'est pas compatible avec une codification détaillée des diligences à mettre en œuvre. Dès lors, sa responsabilité est pleinement engagée par les choix qu'il opère au plan de l'étendue des contrôles.

Le contrôle exhaustif (ou intégral) des opérations est en général une solution extrême à n'utiliser que :

- si les points faibles du contrôle interne sont d'une exceptionnelle gravité ;
- si le volume des opérations à contrôler est limité.

Le contrôle par sondage est la seule méthode, lorsque les volumes à contrôler sont importants.

1.3.4. Achèvement des travaux et rapports

A l'issue des travaux, l'auditeur fait la synthèse de façon à s'assurer qu'ils sont suffisants et convaincants et établit son rapport. La synthèse va porter nécessairement sur l'étendue des travaux et sur les erreurs et inexactitudes identifiées qui n'auraient pas été déjà prises en compte par l'entreprise.

D'après l'article 711 de l'Acte uniforme relatif aux sociétés commerciales et aux groupements d'intérêt économique, le commissaire aux comptes formulera dans son rapport une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes de l'entreprise. Cette opinion, après toutes les diligences d'audit, observées peut prendre l'une des formes suivantes :

- certification sans réserve ;
- certification avec réserve ;
- refus de certifier.

L'auditeur précise dans son rapport qu'il a effectué cet examen selon les normes de la profession qui l'incombe. Il peut, dans un paragraphe distinct placé après sa conclusion, attirer l'attention sur toute information donnée dans les notes annexes qu'il considère essentielles.

Conclusion

D'une manière générale, un audit financier a pour finalité de donner une opinion sur une information financière. Pour aboutir à cette opinion, les auditeurs sont passés par plusieurs étapes. L'audit financier et comptable procède, comme les autres types d'audit, d'une démarche méthodologique et responsable, mise en œuvre par les professionnels aguerris. La réussite d'une mission d'audit comptable et financier est subordonnée à l'utilisation par l'auditeur d'outils appropriés, et surtout à la mise en œuvre d'une organisation humaine et matérielle lui garantissant la pertinence de ses conclusions. Comme dans n'importe quelle autre profession, l'auditeur doit avoir des qualités humaines indispensables. Il doit faire preuve d'organisation, d'adaptabilité et surtout d'honnêteté et de modestie. Selon DALE(2009 : 104) « Parce que qu'il faut plus d'honnêteté que d'intelligence pour penser juste » Ce chapitre nous a permis de comprendre le concept des éléments probants et les procédures d'audit externe afin de les collecter, mais aussi des techniques dont la démarche constituera l'essentiel du chapitre 2 .

Chapitre 2 : TECHNIQUES D'OBTENTION DES ELEMENTS PROBANTS

Nous rappelons que les objectifs de l'audit sont de prouver l'existence des opérations de la firme, d'avoir la certitude que toutes les opérations ont bien été enregistrées (exhaustivité des opérations), enfin de montrer que les droits et obligations des actionnaires sont respectés. Il s'agira de bien vérifier que l'entreprise est propriétaire des biens qui sont à son bilan, de s'assurer que l'évaluation des opérations est correcte, et enfin que la présentation répond aux normes légales en vigueur.

Tout audit financier doit permettre d'émettre une opinion. Cette dernière doit être fondée sur des preuves que l'auditeur doit annexer à son dossier. Les preuves n'ont pas toutes la même force et l'auditeur dispose de divers outils permettant de les collecter.

2.1. L'observation et l'inventaire physique

❖ L'observation physique :

L'observation physique technique consistant à examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par d'autres personnes, par exemple : l'observation par le commissaire aux comptes de la prise d'inventaire par le personnel de l'entité (comptage et relevé physique) ou examen de procédures de contrôle ne laissant aucune trace matérielle (LEJEUNE & al, 2007 : P183). L'observation physique est une technique, à haut niveau de force probante, qui est utilisée pour confirmer l'existence d'un actif. Cette technique peut s'appliquer principalement : aux stocks, aux immobilisations corporelles, aux effets, aux espèces en caisse, etc.

❖ L'inventaire physique :

Les inventaires physiques des stocks : les inventaires se caractérisent par les contrôles physiques. Pour COOPERS & al (1998 : 73), « le matériel, les stocks, les titres, les disponibilités et autres actifs font l'objet d'une protection physique et d'inventaire périodiques dont les résultats sont comparés aux données figurant sur le document de contrôle ». L'inventaire physique des stocks est obligatoire à la clôture de l'exercice : recensement et valorisation des marchandises, des matières premières, approvisionnement et produits fabriqués qui sont la propriété de l'entreprise (ERSA, 2007 : 7). L'objectif poursuivi par l'inventaire physique est la confirmation de l'existence physique d'un

élément d'actif. Le travail doit être conduit avec ordre, méthode et précision. Toute erreur en dénaturerait les résultats (Sambe & al, 2008: 214).

Lors des travaux de l'audit externe, la plupart des réserves faites sont dues au peu de fiabilité des inventaires de stocks physiques ; soit ils sont entachés d'erreurs quand ils sont faits, soit dans le pire des cas ils ne sont pas du tout produits.

Selon Barry (2009 : 133), « cette fonction particulièrement importante comprend toutes les opérations de recensement physique des stocks de l'entreprise, en vue de conforter ou, en cas d'écart rectifier les soldes comptables des stocks ».

Le rapprochement des inventaires physiques des inventaires théoriques peut aboutir soit à des écarts positifs appelés bonis ou des écarts négatifs appelés mali d'inventaires. Mais la qualité de l'inventaire dépend de la bonne tenue des livres comptables obligatoires.

Selon MAESO (2007 : 22), les principes clés qui sous-tendent la tenue des documents sont :

- le PCG impose la tenue de plusieurs registres comptables : livre journal, grand livre, livre d'inventaire, ainsi qu'une documentation d'écrivant les procédures et l'organisation comptable de l'entreprise. Ces documents doivent être conservés dix ans.
- le livre d'inventaire relève des travaux de fin d'exercice ;
- le livre journal et grand livre enregistre les opérations survenues pendant l'exercice comptable ;
- la documentation relative aux procédures et à l'organisation comptable permet la compréhension et le contrôle du système comptable.

Il existe deux types d'inventaire :

- l'inventaire de fin d'exercice qui permet de valoriser les stocks nécessaires à l'établissement du bilan ;
- l'inventaire tournant qui se déroule tout au long de l'année.

Quel que soit le type d'inventaire utilisé, le processus d'inventaire nécessite le respect rigoureux de la procédure ci-après.

2.1.1. Modalité

Selon ATH (1991: 209), les différentes étapes de l'intervention de l'auditeur se situent avant, pendant et après la prise d'inventaire.

- **-Avant la prise d'inventaire** : obtenir la procédure d'inventaire même oralement si cette dernière n'est pas écrite et s'assurer que l'entreprise a prévu des moyens adaptés au recensement des actifs dans de bonnes conditions de fiabilité.
- **-Pendant la prise d'inventaire** : assister à l'inventaire et s'assurer que les moyens décrits pour présenter la procédure d'inventaire sont mis en œuvre de manière satisfaisante.
- **Après la prise d'inventaire** : contrôler que les stocks quantifiés pendant l'inventaire seront correctement évalués, contrôler les travaux post-inventaire et s'assurer qu'ils ont été correctement exploités par l'entreprise de manière à déterminer une valeur d'effectif le plus proche possible de la réalité.

Particularité de certains inventaires : Certaines entreprises, au lieu de procéder à un inventaire complet de fin d'exercice, ont recours aux inventaires tournants ou à un inventaire à une date antérieure à la clôture.

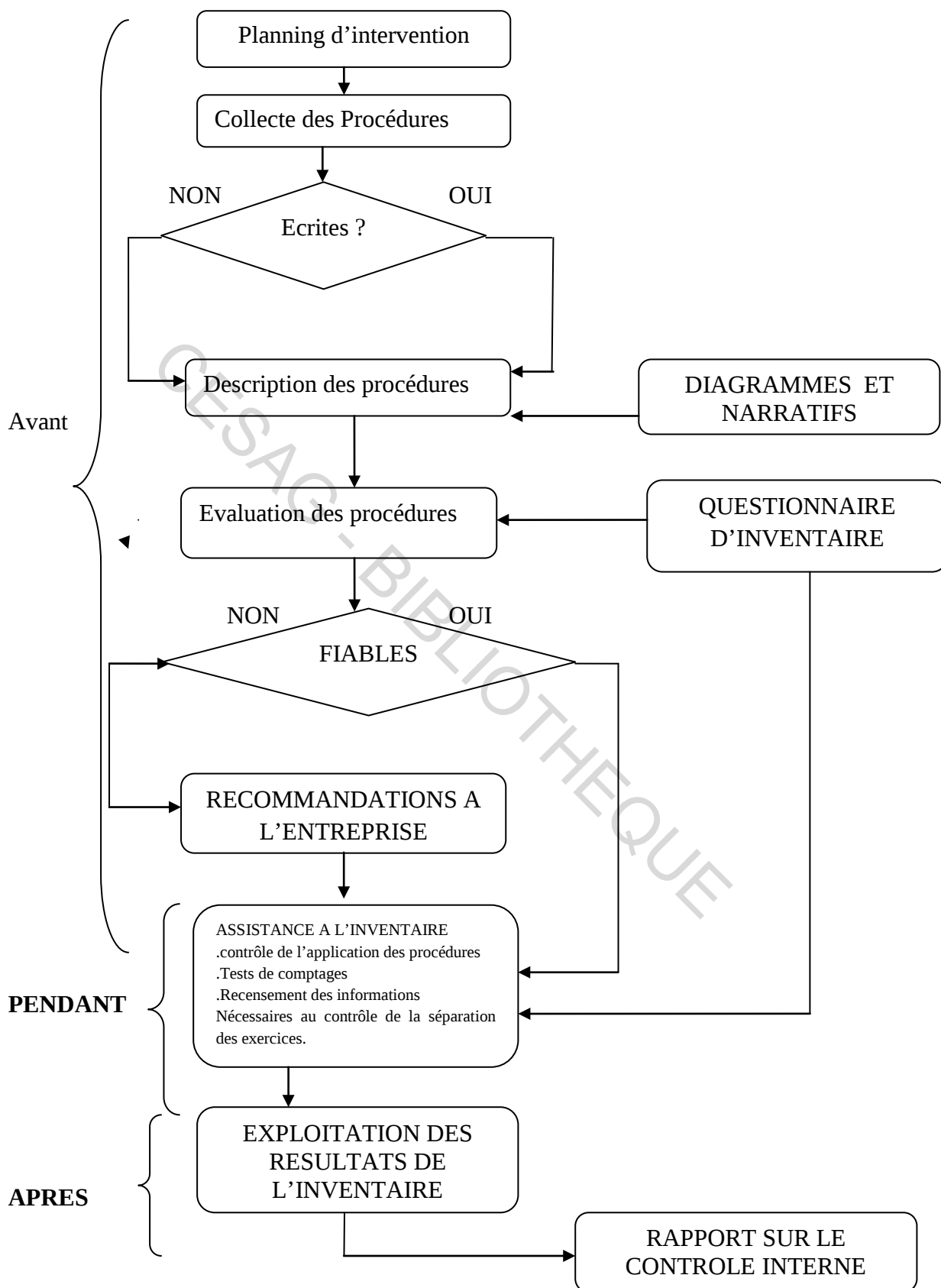
L'objectif de l'auditeur est de s'assurer que la prise d'inventaire est faite correctement et que les quantités inventoriées à la date donnée le sont de manière sincère.

2.1.2. Les éléments sur lesquels peut porter l'observation physique, son intérêt et ses limites

D'une manière générale, tout élément physiquement identifiable peut faire l'objet d'une observation physique. Par rubrique du bilan, l'observation physique peut porter sur les éléments suivants : les immobilisations, les stocks, les espèces en caisse etc.

L'intérêt de l'observation physique permet de s'assurer que les procédures de contrôle interne mises en place au sein de l'entité sont effectivement appliquées (LEJEUNE & al, 2007 :184). Les limites de l'observation physique, le seul contrôle physique est insuffisant pour cerner tous les aspects permettant de justifier, notamment, la correcte évaluation et la classification d'un poste. Le schéma ci-après en est une illustration.

Figure 3 : Schéma général de l'observation physique :



Source : ATH (1991 :207)

2.2. La confirmation directe

Selon la norme d'exercice professionnelle (NEP) 505 : la demande de confirmation des tiers consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration directement adressée au commissaire aux comptes concernant une ou plusieurs informations. Il y'a lieu de distinguer la demande de confirmation fermée par laquelle il est demandé au tiers de donner son accord sur l'information fournie de la demande de confirmation ouverte par laquelle il est demandé au tiers de fournir lui-même l'information.

2.2.1. Principe

Selon ATH (1991 :213), On classe d'ordinaire les preuves en matière d'audit en deux catégories : les preuves externes et les preuves internes. Les preuves externes proviennent d'une source extérieure au système de l'entreprise : les avis de versement et les reconnaissances de dettes fournis par les débiteurs. Au contraire, les preuves internes proviennent du système même de l'entreprise : les factures de vente et les avoirs émis.

2.2.2. Domaine d'application

La technique de confirmation s'utilise pour contrôler l'exactitude de certains montants du bilan, comme les créances clients, les dettes fournisseurs, les soldes bancaires, ou pour recueillir des informations telles que les autorisations de signatures des instruments de paiement, les cautions et avals donnés, le correct suivi des déclarations et paiement des cotisations aux organismes sociaux, les différents litiges suivis par les avocats (ATH,1991 :213).

2.2.3. Modalité de réalisation

Le schéma général de la procédure de confirmation directe ci-après résume les principales étapes. L'auditeur doit, dès l'établissement de la lettre de mission, exposer à l'entreprise les motifs du recours à cette procédure et ses modalités. Il est indispensable d'obtenir l'accord de l'entreprise sur le principe pour :

- permettre à la procédure de se dérouler ;
- éviter les problèmes relationnels

- bénéficier de la coopération du personnel pour tous les travaux matériels qu'entraîne cette procédure. La réalisation d'une circularisation suppose un formalisme rigoureux (Pigé, 2003 :183).

2.2.3.1. Choix des éléments à confirmer et des dates

La connaissance acquise de l'entreprise au cours de l'analyse préliminaire et de l'évaluation du contrôle interne permet à l'auditeur de sélectionner les catégories de tiers pour lesquelles il est souhaitable d'appliquer la procédure de confirmation directe. En ce qui concerne à la date des demandes, elle dépend de la confiance de l'auditeur dans le contrôle interne de l'entreprise. Si cette confiance est grande, la confirmation pourra être effectuée avant l'émission du rapport et des délais nécessaires à l'obtention des informations de base, des réponses et de leur dépouillement : ce travail doit pouvoir être effectué avant l'émission du rapport. Si les demandes de confirmation sont établies à une date antérieure à la date de clôture, l'auditeur doit inclure dans son programme de contrôle des comptes une revue des mouvements intervenants entre ces deux dates. Dans tous les cas, chaque étape de la procédure doit être planifiée avec précision afin que l'entreprise puisse prendre les mesures nécessaires et que la procédure soit efficace (ATH,1991 :215).

2.2.3.2. Choix spécifiques des tiers à confirmer

Sauf cas exceptionnel, il n'est pas envisageable de demander une confirmation directe à tous les tiers de chaque catégorie. L'auditeur doit donc procéder par sondage. L'étendue du sondage (voir ci-après la technique des sondages) dépend de la confiance de l'auditeur dans le système de contrôle interne de la société, de la nature des informations demandées, ...

L'échantillon choisi doit être représentatif de la population choisie. Dans le choix des tiers, l'auditeur tient compte :

- des soldes des comptes (valeur relative importante) ;
- du volume des transactions traitées (exemple : chiffre d'affaire important, mais solde nul) ;
- des anomalies apparentes (soldes clients créditeurs, éléments anciens, etc.).

Il complète enfin son échantillon par des soldes choisis au hasard. Pour les clients, et les fournisseurs, qui sont surtout nombreux, l'échantillonnage est la méthode la mieux adaptée (Pigé, 2003 : 184).

2.2.3.3. Préparation des demandes : les types de demandes peuvent être « ouvertes » ou « fermées ».

La demande ouverte : consiste à interroger les tiers pour obtenir des relevés, des soldes, des informations dont le commissaire aux comptes vérifiera l'exactitude avec les informations obtenues de l'entité contrôlée. Cette forme de confirmation des tiers sera privilégiée pour les demandes adressées par exemple, aux banques, aux fournisseurs, aux avocats ainsi qu'au greffe des tribunaux de commerce. La demande fermée : indique la nature et le montant des informations, les opérations ou soldes sur lesquelles porte la confirmation et qui doivent être confirmées par les tiers. Elle sera parfois utilisée pour les créances clients et les débiteurs. Toute confirmation doit permettre de conclure sur le poste concerné en fonction des objectifs recherchés et doit effectivement donner lieu à une conclusion. Avec l'accord de la direction, il est possible d'envoyer les demandes de confirmation directement par le commissaire aux comptes sur entête de celui-ci (LEJEUNE & al, 2007: 198).

2.2.3.4. Accord du client

Il est l'essentiel d'obtenir l'accord et la signature d'un responsable de l'entreprise car :

- la demande émane de la société ;
- l'auditeur, dans sa sélection, peut avoir inclus des tiers qui mettraient l'entreprise en difficulté, s'ils recevaient la demande de confirmation en état (exemple : l'entreprise est en litige avec un client et à déjà reconnu la perte de la créance dans ses comptes alors qu'elle continue, par principe, à la réclamer).

Si la société refuse que certains tiers fassent l'objet d'une demande de confirmation, il appartient à l'auditeur :

- de juger du bien-fondé des arguments avancés ;
- de mettre en œuvre les procédures compensatoires de contrôle ;

- d'obtenir de la direction une confirmation écrite de sa demande et des raisons qui la justifient.

Si ces travaux ne suffisent pas à convaincre, l'auditeur du bien fondé des éléments figurant dans les comptes, il devra tirer les conclusions de l'impact de la limitation mise à l'exécution de sa mission et éventuellement émettre les réserves qu'il juge nécessaires dans un rapport (ATH, 1991 : 217).

2.2.3.5. Envoi et suivi des demandes

La mise sous enveloppe et l'envoi des demandes doivent être faites par l'auditeur (c'est la condition lui permettant de s'assurer que toutes les lettres sont expédiées. La lettre de confirmation (avec la formule de réponse) accompagnée du relevé détaillé doit être mise dans une enveloppe à en-tête du cabinet. Si les enveloppes du client sont utilisées, l'auditeur peut ne pas être avisé de l'existence de tiers « n'habitant pas à l'adresse indiquée ». Il convient également de joindre une enveloppe timbrée à l'adresse du cabinet pour réponse. L'auditeur établit un état des demandes de confirmation envoyées afin d'en assurer le suivi et en particulier un délai raisonnable, envoyer une deuxième demande aux tiers n'ayant pas répondu (Pigé, 2003 : 185).

2.2.3.6. Dépouillements des réponses

❖ Cas des confirmations positives

Selon ATH (1991 : 218), à la réception des réponses, l'auditeur les ventile en conformes et non conformes. Pour les réponses non conformes, l'auditeur doit analyser les écarts et identifier s'ils sont dus à :

- des chevauchements normaux (exemple : règlements faits par la société dans les derniers jours de l'exercice et reçus au début de l'autre par son fournisseur) ;
- des erreurs du tiers (factures non comptabilisées par un client) ;
- des erreurs de la société (erreur d'imputation comptable, par exemple).

Les recherches nécessaires à cette analyse peuvent être déléguées au personnel de la société à condition que l'auditeur se mette d'accord avec lui sur la méthode du

rapprochement à faire et puisse superviser et contrôler les résultats de son travail. Dans ce cas il s'attachera plus particulièrement aux :

- erreurs de la société : il peut s'agir d'erreurs d'imputation ou d'omission ; dans ce dernier cas il peut y avoir indication d'une déficience ou d'une lacune dans le contrôle interne qui n'est pas parue lors de la vérification des procédures. Dans tous les cas, il faut faire procéder aux redressements nécessaires.
- erreurs du tiers : les auditeurs doivent se faire présenter les documents comme les factures, bons d'expédition, etc., afin de vérifier la réalité ainsi que la date de transaction. La société doit informer le tiers de ses erreurs et lui demander son accord en retour.

Toutes les anomalies révélées par la procédure de confirmation directe doivent être signalées aux services intéressés et, si elles sont significatives, à la direction de la société. Le résultat du dépouillement des réponses est reporté sur la feuille de travail « dépouillement des confirmations directes ».

❖ Cas des confirmations aveugles

Le processus reste le même, mais l'auditeur (ou le personnel de l'entreprise si le travail lui est délégué) rapproche les relevés obtenus avec la comptabilité de l'entreprise avant de procéder au contrôle du bien être fondé de leurs comptes dans les livres au moyen d'autres procédures. Selon l'IFAC (1998 :148), en cas d'absence de réponse à une demande de confirmation positive, des procédures alternatives doivent être mises en œuvre ou le solde non confirmé devra être considéré comme une erreur.

2.2.3.7. Procédures Alternatives

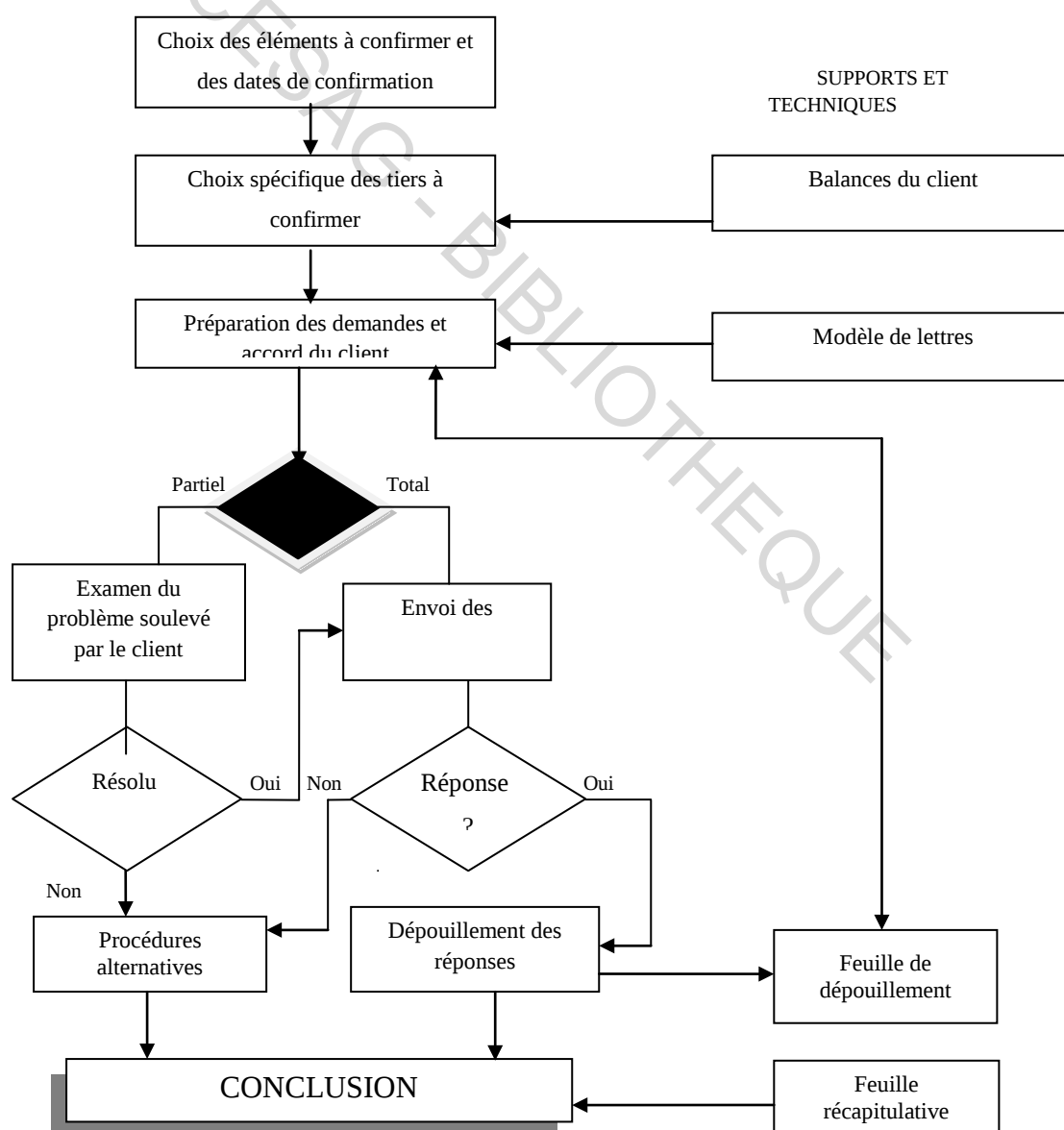
Selon ATH (1991 :218), lorsque la technique de confirmation est inopérante compte tenu des particularités du secteur d'activité de la Société (sous couvert d'une justification écrite dans le dossier général) ou lorsque les demandes de confirmation n'ont pas donné lieu à des réponses, ont donné lieu à des réponses inexploitable, font état d'un désaccord, le réviseur procède, en fonction de la sélection qu'il a effectuée, à la mise en œuvre de contrôles de substitution.

Les contrôles de substitution seront élaborés en fonction des objectifs d'audit poursuivis :

- matérialité : analyse du solde justifiée par les factures et les bons de livraison émargés par le client (lien avec le poste stocks) ;
- correcte évaluation : analyse de l'apurement postérieur du solde de clôture en liaison avec les postes de trésorerie ;
- séparation des exercices : s'assurer du correct rattachement des produits à l'exercice comptable correspondant par validation des bons de livraison émargés par le client (contrôle des postes clients, chiffre d'affaires, stocks). Un schéma de confirmation illustre cette démarche.

Figure 4 : Schéma général de la confirmation directe

ETAPES



Source : ATH (1999 :214)

2.3. Le sondage

Les sondages effectués doivent être suffisants en qualité et en quantité pour que leurs résultats puissent être valablement extrapolés à l'ensemble de la population. Ce principe s'applique quelle que soit la méthode utilisée (statistique ou non). Pour que ce caractère soit obtenu, l'auditeur doit respecter les étapes schématisées ci-après.

2.3.1. Définition et objectif de sondage

Définition : Selon Grais (1982 : 221), « Le sondage est une technique portant sur une fraction représentative de la population étudiée, dite population de référence, cette fraction constitue l'échantillon, les observations effectuées sur l'échantillon permettent d'estimer la distribution et les caractéristiques de la population de référence »

Appliqué à l'audit : « le sondage est une technique qui consiste à sélectionner un certain nombre d'éléments d'une population, appliquer à ces éléments les techniques d'obtention d'éléments probants, extrapoler les résultats obtenus sur l'échantillon, à l'ensemble de la population » (CNCC, 2000 :4).

Pour Raffegeau & al (1994 : 88), “est appelé sondage en audit toute méthode de sélection d'un individu : facture, écriture, article, etc. en vue d'effectuer un contrôle sur cet individu”.

Objectif : D'une manière générale, le sondage a pour objectif d'obtenir des résultats à partir d'un nombre d'unité statistique relativement faible (échantillon), et de les faire porter sur un plus grand nombre de caractère (population), Mac RAE (1978 :122).

Appliqué à l'audit le sondage a pour objectif d'obtenir des éléments probants nécessaires pour acquérir un degré raisonnable d'assurance, permettant de fonder l'opinion sur les comptes (CNCC, 2000 :12).

Les types de sondage : nous avons défini le sondage comme une technique qui consiste à sélectionner un certain nombre d'éléments (échantillon) dans une population, à effectuer sur ces éléments les analyser ou les contrôles souhaités et à extrapoler les résultats ainsi obtenus à l'ensemble de la population.

2.3.1.1. Choix de la population

Nature : la population choisie comme base de sélection doit être compatible avec l'objectif choisi. Exemple : pour vérifier que toutes les réceptions ont donné lieu à comprendre soit d'une facture, soit d'une provision pour facture à recevoir, la population de base doit être celle des bons de réception et non celle des factures comptabilisées. Quelle que soit la précision de la technique de sondage utilisé, si la population de base est mal définie, les résultats du sondage ne peuvent pas être probants.

Période : en fonction de l'objectif à remplir, l'auditeur doit également définir des limites dans le temps à la population qui servira de base à sa population.

Analyse : une des principales caractéristiques des populations qui servent de base aux contrôles de l'auditeur est qu'elles sont rarement homogènes : il est donc souvent nécessaire de procéder à une analyse de cette population, permettant de la découper en sous-populations présentant des caractéristiques suffisamment homogènes pour ne pas fausser les résultats du sondage.

Caractéristiques : Enfin, la population choisie doit être caractérisée : nombre d'éléments ou valeur cumulée selon la nature du sondage, identification des critères qui permettent de décider, pendant l'exécution du sondage, si l'élément est correct ou pas, chiffrage du taux d'anomalie et de l'erreur acceptables. Exemple : existence de la signature de M.X, ou valeur = montant hors taxe de la facture.

2.3.1.2. Choix de la technique à utiliser

Dans la pratique, on distingue deux types de sondages : (Obert, 1995 : 85) « le sondage non statistique ou ordinaire, et le sondage statistique ».

Le sondage non statistique ou ordinaire : encore appelé sondage par choix raisonné ou dirigé ou encore orienté. Le sondage non statistique est une technique de sélection, qui consiste à construire à partir d'information a priori sur la population étudiée, un échantillon qui ressemble autant que possible à cette population (Mc RAE, 1978 : 26).

D'après cette définition, le sondage non statistique ou ordinaire résulte d'un choix raisonné, c'est-à-dire qu'on se fixe à l'avance les différents éléments à étudier, il est basé

sur l'expérience, les impressions .A ce niveau, le sondage non statistique laisse au reviseur l'entière liberté quant au choix des échantillons, de leur taille, et de leur mode de prélèvement, d'où le non de la méthode. Exemple 1: pour l'ensemble des factures de ventes du mois de mars on se fixe à l'avance les factures N° 10 13 20 25 26 ; qui seront examinées ;

Exemple 2 : Toutes les factures supérieures à 50 000 FCFA seront sélectionnées. Avec, le sondage non statistique l'évaluation de la précision des observations peut être un peu difficile par rapport à la méthode statistique. Cependant, s'il est correctement appliqué, le sondage non statistique peut apporter à l'auditeur des éléments probants, suffisants et appropriés. Le principal avantage de la méthode non statistique est le cout et la rapidité par rapport au contrôle exhaustif, car il nécessite moins de calculs et de préparations.

Le sondage statistique ou mathématique : Selon Mc RAE(1978 : 27) « le sondage statistique ou aléatoire est une technique de sélection dont le tirage de l'échantillon se fait au hasard .C'est à dire que tous les éléments de la population présentent la même probabilité d'être sélectionnés dans l'échantillon à chaque tirage .De cette définition, pour OECCA (1981 :12) & STETTLER (1976 :132), par rapport à la méthode ordinaire , le sondage statistique permet grâce à des formules statistiques de déterminer la taille de l'échantillon à sélectionner, mais aussi de déterminer avec une certaine précision des résultats du sondage. Cependant son utilisation nécessite une préparation et une maîtrise de la technique.

Exemple : le tirage au hasard des factures fournisseurs suivant une table de nombre. Dans la pratique, les deux sondages (statistique et non) sont utilisés, mais le choix entre les deux dépend d'après la (CNCC, 1991: 23).

- du jugement professionnel du commissaire aux comptes, c'est à dire de son expérience professionnelle sur l'entité ;
- du degré de confiance (environnement général de l'entreprise et l'appréciation du contrôle interne) qu'il veut avoir de ses conclusions générales ;
- de la taille de la population que l'on cherche à vérifier, car les statistiques sont inutiles pour une petite population.

Une fois, ce choix effectué, le reviseur, le reviseur cherche à déterminer la taille de l'échantillon à contrôler.

2.3.1.3. Détermination de la taille de l'échantillon

La détermination de la taille de l'échantillon est l'un des problèmes les plus difficiles dans l'utilisation des sondages en général en mission d'audit externe. A ce niveau le reviseur se pose plusieurs questions à savoir quelle doit être la taille ou l'importance des échantillons à constituer pour qu'il puisse s'assurer qu'il réunit les éléments probants satisfaisants ou si l'échantillon qu'il va choisir sera vraiment représentatif de la population ?

En fait, il s'agit de la reconnaissance du bon échantillon dont les observations pourraient être incontestablement extrapolées à l'ensemble de la population .La détermination de la taille de l'échantillon est importante car, plus l'échantillon est grand (important), plus les résultats tirés sur l'échantillon seront précis. La taille de l'échantillon à déterminer est fonction du type de sondage (statistique et ordinaire), (Mac RAE, 1978 :242).

2.3.1.4. Sélection de l'échantillon

La Norme d'Exercice Professionnelle (NEP) 530 quelle que soit la méthode utilisée, l'échantillon sélectionné doit être représentatif de la population. Tous les éléments de la population doivent donc être susceptibles d'être sélectionnés. Cette sélection peut être faite :

- Soit par tirage à l'aide de tables de nombres au hasard ou tout procédé permettant de générer des nombres au hasard (méthode aléatoire).
- Soit de façon systématique (un élément tous les x), mais à condition que le premier élément ait été choisi au hasard ;
- Soit de manière purement empirique (cette méthode présente l'inconvénient d'être facilement influencé par le jugement de l'auditeur), (STELLER, 1976 :142).

2.3.1.5. Etude de l'échantillon

Les échantillons sélectionnés doivent être examinés avec la plus grande rigueur, en fonction des objectifs de sondage, c'est-à-dire des caractéristiques de ce qui a été défini comme constituant une anomalie ou une erreur. Une importance particulière doit être accordée à l'étude de l'échantillon car, le résultat du sondage en dépend.

Après avoir fixé le taux d'anomalies ou erreur maximum acceptable, le réviseur vérifie la présence ou l'existence de ce qui a été défini comme caractéristique ou erreur au niveau de son objectif de sondage sur chaque élément sélectionné.

Selon Mc RAE (1978 : 112), trois cas de figure sont engageables :

- lorsque le nombre d'anomalies constaté est trop important ;
- lorsqu'il y a erreur d'estimation de la taille de la population,
- lorsque le client n'est pas en mesure de fournir les documents sélectionnés.

Au cours de l'étude de l'échantillon, si le réviseur constate que le taux ou le nombre d'anomalie attendu est trop important, c'est-à-dire dépassé largement le taux ou le nombre d'anomalies ou erreur maximum acceptable qu'il s'était fixé, il doit se demander s'il a intérêt à poursuivre le sondage.

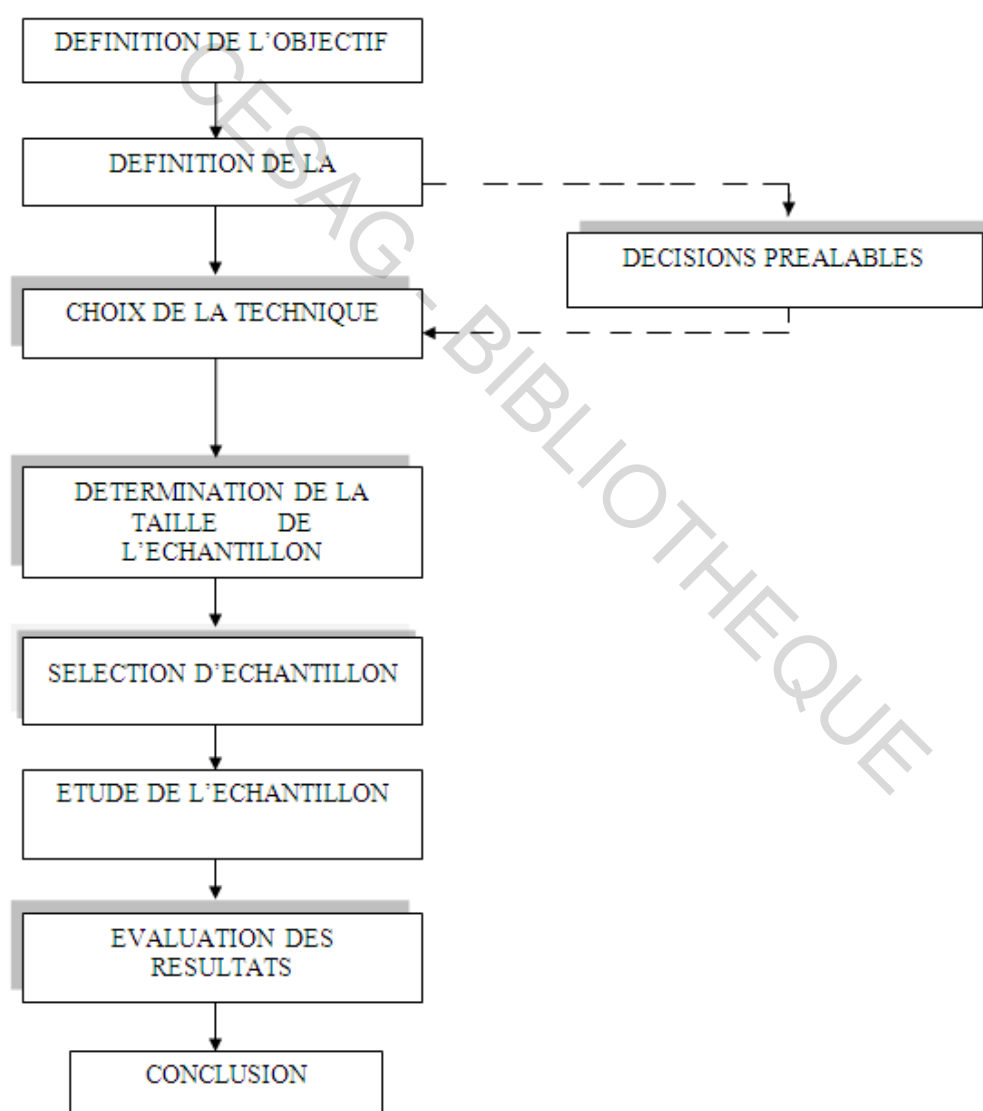
A ce niveau, le réviseur peut soit interrompre le sondage, et choisir d'autres méthodes pour mener à bien sa mission, poursuivre le sondage tout en s'assurant qu'il n'y aura pas d'autres anomalies, s'il constate d'autres anomalies, il sera amené à réduire la confiance qu'il avait placée sur le contrôle interne. Le réviseur peut considérer que l'échantillon qu'il a choisi n'est pas trop représentatif de la population, et peut donc décider de choisir un autre échantillon ou modifier le taux d'anomalies maximum acceptable jugé trop élevé ou encore élargir la taille de l'échantillon qu'il a jugé non représentatif. Si un document ou une pièce se trouve dans l'utilisation et que les responsables se soient pas en mesure de fournir les informations ou fournissent des informations insuffisantes, le commissaire aux comptes doit considérer ce refus comme une anomalie. Il doit alors, déterminer les travaux complémentaires à effectuer pour s'assurer que ce manque d'information n'est pas une anomalie ou erreur. Les travaux complémentaires consistent à faire des sondages approfondis sur les comptes concernés.

2.3.1.6. Evaluation des résultats

Avant de tirer une conclusion générale sur les résultats obtenus, l'auditeur doit examiner chacune des anomalies constatées de façon à apprécier si elles sont vraiment représentatives de la population ou peuvent être dues à un phénomène ponctuel ; -apprécier si elles ne sont pas révélatrices d'un problème plus grave que le problème apparent. Les anomalies exceptionnelles doivent être analysées et traitées à part. C'est après avoir isolé

l'effet de ces anomalies exceptionnelles que l'auditeur peut essayer d'extrapoler les résultats obtenus de l'échantillon à la population ayant servi de base au sondage. la méthode d'extrapolation est totalement dépendante de la technique utilisée : s'il s'agit d'une méthode statistique, l'auditeur pourra exprimer cette extrapolation de façon précise. L'évaluation des résultats du sondage reste une phase difficile pour laquelle l'auditeur doit suivre une méthode rigoureuse (LEJEUNE & al, 2007 :179). Le schéma de la démarche du sondage est illustré par la figure ci-après :

Figure 5 : La démarche générale des sondages



Source : ATH (1991 :227)

2.3.2. Eléments pouvant faire l'objet de sondage

En mission d'audit externe, les éléments pouvant faire l'objet d'un sondage sont nombreux, nous pouvons citer entre autres :

- certains éléments du bilan :
 - les immobilisations : contrôle de la procédure d'acquisition, contrôle des montants ;
 - les stocks : contrôle de la procédure d'entrée et de sortie des stocks, contrôle des stocks (en quantité, qualité et en valeur) ;
 - les créances et les dettes: dans la confirmation des comptes tiers, contrôle de la valeur réelle des créances et des dettes ou des soldes ;
 - la trésorerie : examen des pièces justificatives, contrôle du caractère normal des dépenses, contrôle des procédures d'encaissement.... ;
 - les emprunts : contrôle des procédures d'emprunt et des remboursements ;les immobilisations .
- certains comptes de charges et produits :
 - les achats : le contrôle des procédures d'achats, des imputations, contrôle des pièces justificatives ;
 - Les ventes : le contrôle des procédures de ventes, des imputations, contrôle des pièces justificatives. La caractéristique principale de ce type de sondage réside de on objectif qui est d'apprécier si la valeur d'un compte est acceptable (CNCC, 1991 :25).

2.4. Le contrôle arithmétique

Le contrôle arithmétique consiste à contrôler l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou d'enregistrements comptables. Le contrôle peut être exécuté au moyen de l'informatique, par exemple, en obtenant de l'entité un fichier électronique et en utilisant des techniques d'audit assistées par ordinateur en vue de vérifier l'exactitude du total du fichier. Est une nécessité pour s'assurer de la bonne qualité numérique des comptes .Ce genre de contrôle peut avoir une application très vaste ; heureusement, les ordinateurs, les programmes d'interrogation informatisés et les calculatrices de poche sont disponibles

pour le rendre soit moins nécessaire, soit plus facile. En tout cas, il est nécessaire pour l'auditeur d'avoir l'assurance que soient correctes :

- ❖ Les additions dans les journaux, les comptes individuels, le grand livre de paie, le grand livre, la balance généralement les états financiers ; mais aussi dans les documents de base, les pièces justificatives, et les états de rapprochements. Nous insistons beaucoup sur le contrôle des dans la dernière catégorie de document ; le fait que le document lui-même soit hors comptable le rend particulièrement utile aux fraudeurs qui s'en servent régulièrement ;
- ❖ Les multiplications et les tirages sur les documents émanant des services de l'entreprise elle-même ou en provenance de l'extérieur. Ce contrôle est particulièrement ardu, mais de prime importance dans la vérification de l'évaluation des états d'inventaire physiques par exemple (Lionel Collins & al, 1992:145).

2.5. La revue analytique

Selon la norme ISA 520, on attend par « procédures analytiques », les évaluations des informations financières reposant sur l'analyse de corrélations plausibles entre des données aussi bien financières que non financières. Les procédures analytiques englobent également les investigations nécessaires portant sur les variations ou les corrélations relevées qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des valeurs attendues.

2.6. L'inspection

Selon LEJEUNE & al (2007 : 183), un des moyens les plus efficaces pour contrôler l'existence de certaines informations consiste à vérifier leur réalité physique (inspection), elle se caractérise ici par l'enregistrement des documents et l'inspection des actifs corporels.

2.6.1. L'inspection des enregistrements pour les documents

- l'inspection consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes, soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports ;

- l'inspection des enregistrements et documents fournit des éléments probants dont la fiabilité varie en fonction de leur nature et de leur source et, dans le cas d'enregistrements ou de documents internes, en fonction de l'efficacité du système de contrôle sur leur production ;
- un exemple d'inspection utilisée comme test de procédures est l'inspection des enregistrements ou documents pour vérifier l'autorisation.

Certains documents fournissent directement des éléments probants quant à l'existence d'un actif; par exemple, un document représentant un instrument financier tel qu'une action ou une obligation. L'inspection de tels documents peut ne pas nécessairement fournir un élément probant quant à la propriété ou à la valeur. De plus, l'inspection d'un contrat exécuté peut fournir des éléments probants pertinents sur l'application par l'entité des méthodes comptables, telles que la comptabilisation des produits.

2.6.2. L'inspection des actifs corporels

- l'inspection des actifs corporels consiste en un contrôle physique de ces actifs ;
- l'inspection des actifs corporels peut fournir des éléments probants fiables quant à leur existence, mais pas nécessairement quant aux droits et obligations détenus par l'entité ou quant à leur valorisation ;
- l'observation physique du comptage des stocks s'accompagne généralement de l'inspection d'articles en inventaire pris individuellement. On connaît l'importance d'une variation des stocks sur le résultat de l'entreprise (LEJEUNE & al, 2007 : 185).

2.7. L'utilisation de l'informatique dans les travaux de vérification

L'informatique a conduit l'auditeur à adapter ses techniques de contrôle des procédures. Il peut aussi utiliser la puissance de l'informatique de l'entreprise pour faciliter ses travaux de contrôle. En effet, l'existence, au sein de la société contrôlée, des données sur supports magnétiques permet à l'auditeur d'écrire lui-même ses propres programmes qu'il fera tourner sur les fichiers de l'entreprise pour procéder à un ensemble de vérification. Ainsi, des tests d'aide à la vérification pourront être conçus par les auditeurs et dans plusieurs buts. Par exemple l'utilisation de l'informatique pourra permettre de procéder à des extractions aléatoires, générées par une table de nombres au hasard, afin d'obtenir un

échantillon par un sondage ; de même, les résultats du sondage pourront être exploités informatiquement, ce qui permettra d'éviter des travaux de calculs importants. En toute logique, l'audit informatique ne doit pas être considéré comme un domaine sous-traité de la mission d'audit, mais en faire partie intégrante. Il ne s'agit pas d'un apport supplémentaire en sus de faire la mission principale, mais d'une nouvelle orientation de la mission elle-même .Celle-ci doit être dirigée par le responsable de l'audit, que l'intervention d'auditeurs spécialisés en informatique soit prévue ou non (LAMY, 1991 :47).

Les outils informatiques utilisés pour réaliser ces tests informatiques sont nombreux et le choix de l'outil le mieux adapté n'est pas toujours simple. Parfois, on utilise successivement plusieurs outils informatiques .Les logiciels utilisés sont le plus souvent :

- les progiciels spécialisés ;
- les progiciels classiques d'interrogation ;
- les logiciels utilitaires fournis par les constructeurs ;
- les outils micro-informatiques.

Le développement de logiciels spécifiques spécialement destinés à l'audit est de plus en plus exceptionnel. Il ne s'applique qu'à des cas bien ciblés, lorsque l'on a atteint la limite des autres moyens et que le risque pressenti justifie cette démarche, toujours très onéreuse (LAMY,1991 :67).

2.8. L'expression de l'opinion de l'auditeur

Selon LEFEBVRE (2009/2010 :525-526), l'ensemble des développements afférents à la nature et l'étendue des travaux d'audit financier doivent permettre in fine au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces « comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable ».

Dans le cadre de l'audit légal, la formulation de l'opinion et le contenu du rapport du commissaire aux comptes sont prévus par les textes légaux et réglementaires (C.com.art.L923-9 et R823-7 et norme d'exercice professionnel NEP700 qui remplace les normes 2-601 et 2-602 pour les rapports afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2008).En application des dispositions légales et normatives, l'auditeur externe délivre, selon la nature des conclusions des travaux d'audit.

2.9. La responsabilité de l'auditeur

L'échec de toute mission expose les commissaires aux comptes à de graves déconvenues. Ainsi selon les articles 725 et suivants de l'acte uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et groupement d'intérêt économique « le commissaire aux comptes est civilement responsable, tant à l'égard de la société que les tiers, des conséquences dommageables, des fautes et négligences, qu'il commet dans l'exercice de ses fonctions. Toutefois, sa responsabilité ne peut être engagée pour les informations ou divulgations de faits auxquelles il procède en exécution de sa mission conformément à l'article 153 du présent acte uniforme. Le commissaire aux comptes n'est pas responsable des dommages causés par les infractions commises par les membres du conseil d'administration ou par l'administrateur General, selon le cas, sauf si en ayant eu connaissance, il ne les a pas révélées dans son rapport à l'assemblée générale. L'action en responsabilité contre le commissaire aux comptes se prescrit par 3 ans à compter de la date du fait dommageable ou, s'il a été dissimulé de sa révélation. Lorsque le fait dommageable est qualifié de crime, l'action se prescrit par dix ans ».

L'OHADA reconnaît donc deux types de responsabilité du commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission. Il s'agit de la responsabilité civile et la responsabilité pénale.

Selon Jean Emmanuel COMBES (1997 : 10), toute infraction grave, tout fait contraire à la probité et à l'honneur engage la responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes lorsque cette responsabilité est reconnue, les sanctions suivantes peuvent être appliquées dans l'ordre croissant de gravités : l'avertissement, la réprimande, la suspension (pour une durée maximale de cinq ans) ou la radiation de la liste.

Si les dirigeants restent responsables de la qualité du produit qu'ils délivrent, les auditeurs sont responsables de l'opinion qu'ils émettent sur la qualité du produit audité. Cette responsabilité est néanmoins limitée à la réalisation des diligences normales. L'auditeur est responsable de son opinion qu'il émet sur la conformité du produit. Pour émettre son opinion il peut s'appuyer sur des normes et des recommandations, mais en définitive son opinion reste toujours personnelle. Pour l'audit des états financiers, l'auditeur se prononce sur l'image fidèle de l'entreprise qu'ils donnent. Autant la responsabilité des états financiers engage les dirigeants autant l'expression d'une opinion sur la sincérité, la régularité, et l'image fidèle des comptes est ressort de l'auditeur. Celui-ci juge la

conformité du produit fini, même si, pour se faire, il a dû auditer le processus de production de l'information comptable et financière et tester les procédures de contrôle interne (Pige, 2001 : 67).

Conclusion

Ce chapitre qui a été consacré à la technique d'obtention des éléments probants nous a permis à travers la revue de littérature de nous rendre compte de l'importance des éléments probants dans le cadre d'une mission. La réalisation des objectifs de l'auditeur est en grande partie tributaire d'obtention des éléments de preuves pour émettre son opinion.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

A l'aide de la revue de littérature, les deux premiers chapitres nous ont permis de passer en revue les éléments probants, des techniques d'obtentions de ces éléments probants et de la démarche de l'audit externe à fin d'émettre une opinion motivée.

A présent, nous allons déterminer une méthodologie de travail pour la mission d'obtention des éléments probants à l'EDM. Pour se faire, nous aborderons dans le cadre présent du chapitre, le modèle d'analyse, les outils de collecte et d'analyse des données.

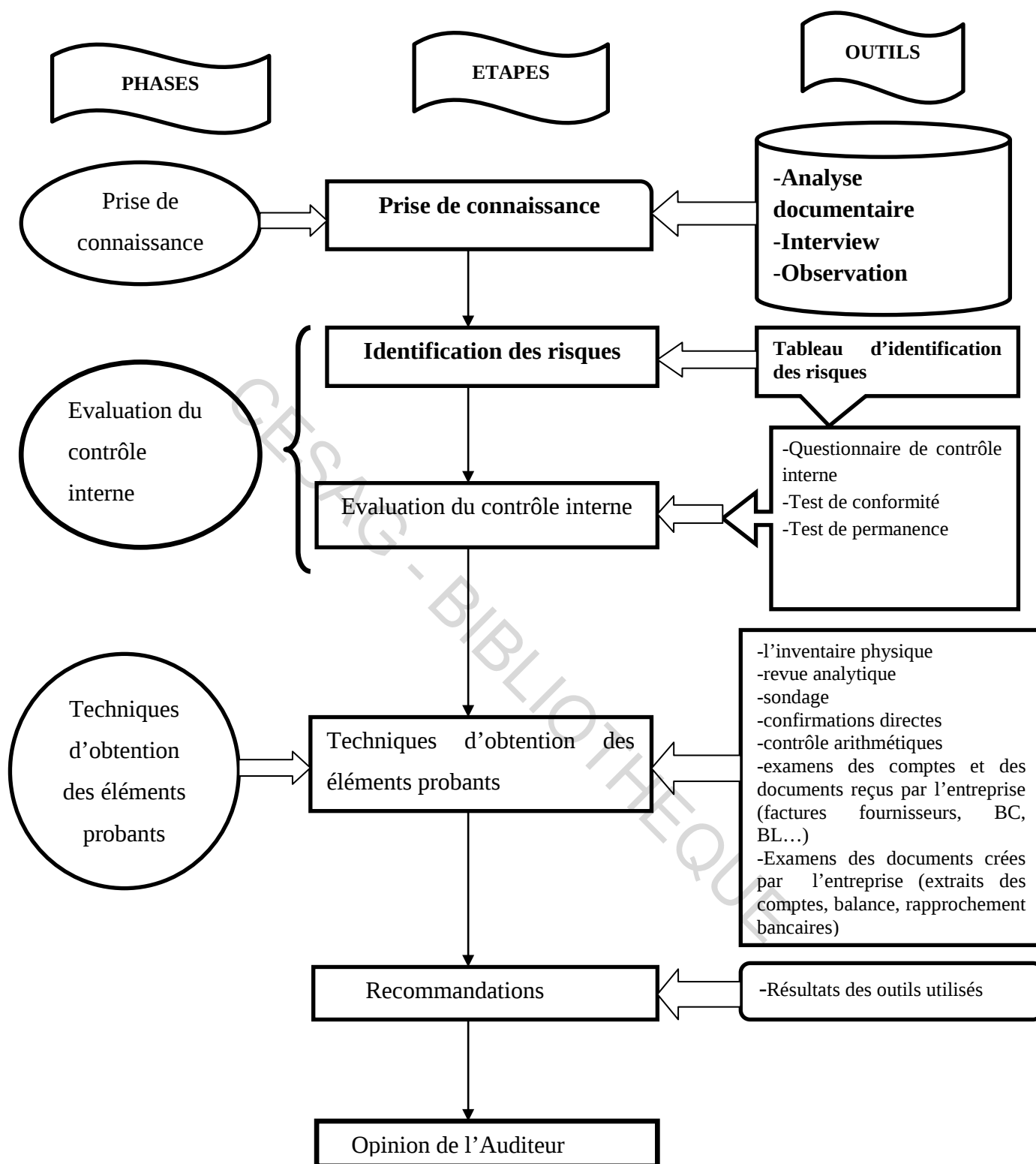
Afin de réussir l'obtention des éléments probants à l'énergie du Mali EDM sa, nous avons découpé notre travail en phases et étapes avec les outils correspondants : c'est le fil conducteur de notre travail ; les principaux outils et techniques utilisés sont :

- l'analyse documentaire ;
- les entretiens ;
- l'observation physique directe ;
- le sondage ;
- la confirmation directe;
- la revue analytique ;
- le tableau d'identification des risques ;
- les tests d'audits (tests de conformité et de permanence).

3.1. Le modèle d'analyse

Le modèle d'analyse est représenté par la figure ci-après

Figure 6 : Modèle d'Analyse



Sources : Nous même

La collecte des données destinées à l'obtention des éléments probants nécessite au préalable, la fiabilité des informations. Pour COOPERS& al (1999 : 88), la qualité des informations se mesurent par les réponses aux questions suivantes :

- contenu : toutes les informations nécessaires y sont –elles ?
- délai : l'information peut –elle être obtenue en temps voulu ?
- mise à jour : est-ce la dernière information en date disponible ?
- exactitude : l'information est-elle exacte ?
- accessibilité : les parties intéressées peuvent-elles obtenir cette information aisément ?».

La bonne collecte des informations exige l'utilisation d'outils appropriés. Il y'a pas de méthode d'audit qui ne commence pas par la prise de connaissance des processus ou des activités que l'on doit auditer (Renard, 2009 : 224).

L'utilisation des outils se fait pendant la prise de connaissance de l'entité .Pour notre étude, la collecte des données a nécessité l'utilisation d'outils adéquats tels l'analyse documentaire, les entretiens, la confirmation directe, et l'observation physique directe.

3.1.1. L'analyse documentaire

L'analyse documentaire a consisté essentiellement à l'exploitation des documents au sein de l'énergie du Mali lors de la prise de connaissance générale. Ainsi, nous avons consulté tour à tour l'organigramme de l'E.D.M sa, les manuels de procédures administratives comptables et financières, les rapports des audits de 2011. Ces documents nous ont permis de mieux appréhender des activités de la société à travers son fonctionnement. Selon Blanquet (2004 : 2), l'analyse documentaire est l'opération qui consiste à présenter sous une forme concise et précise des données caractérisant l'information contenue dans un ensemble de documents ou non.

3.1.2. Les entretiens

Le but essentiel de l'entretien est la collecte de données en vue de les analyser .La fiabilité de l'entretien est la connaissance des procédures pratiques de travail. En audit l'entretien n'est pas une discussion, il doit être organisé et centré sur les objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations. Pour notre étude, nous avons orienté nos entretiens vers les différents chefs de services. Afin de nous donner une chance de réussite à notre étude nous avons mené l'entretien en la phase de préparation des entretiens, d'administration des questionnaires et de leurs synthèses.la préparation des entretiens a consisté à l'élaboration des questionnaires de notre échantillonnage. Ainsi, les personnels

qui ont rencontrés sont des différents chefs de service. Les questionnaires ont été administrés oralement sous forme de questions fermées ou ouvertes compte tenu de la maîtrise de la société par le cabinet depuis une dizaine d'années. Les réponses fournies ont fait l'objet de prises de note. Quant à la synthèse il s'agit de faire une mise en commun des informations obtenues et de les traiter afin d'obtenir des éléments probants.

L'objectif des entretiens est d'obtenir une description des processus du domaine sous l'angle de ses risques et de son dispositif de contrôle interne (Maders & al, 2006 : 55).

3.1.3. L'observation physique directe

L'observation physique directe est une technique qui consiste à vérifier physiquement l'existence matérielle d'un actif (Mikol, 1999 : 153).

C'est cette phase pendant laquelle l'exécution des tâches par les différents agents constitue le centre d'intérêt afin de mieux nous imprégner des activités de l'entité. Elle permet de confirmer ou infirmer les informations recueillies lors des entretiens. Loin d'être secrète, l'observation ne se fait pas à l'insu des opérationnels. A ce sujet, Renard (2009 : 354) enrichit en ces termes « Au cours de ces observations l'auditeur ne sera ni un guetteur ni un espion. Les acteurs sont au courant de son observation : si elle est attentive, il décèlera aisément les insuffisances ou les dysfonctionnements ».

A chaque fois que nous étions dans un service nous essayé de voir physiquement comment le travail se déroule. L'observation a été déterminante pour la compréhension des tâches de différents processus.

3.2. Les outils d'analyse des données collectées

Pour la conduite de notre étude, les outils retenus dans le modèle d'analyse constituent les outils de collecte et d'analyse des données. Ils permettront d'approfondir notre connaissance et à établir nos constats.

3.2.1. Questionnaire de contrôle interne (QCI)

Il en existe plusieurs mais tous ont le même objectif. Pour notre étude, nous avons retenu le questionnaire de contrôle interne, la grille de séparation des tâches, le tableau d'identification des risques. Le questionnaire constitue une technique d'évaluation du

contrôle interne de l'entreprise. Au terme de cette évaluation, les résultats obtenus sont soit des points forts apparents ou des points faibles. Ces derniers constituent des risques pouvant empêcher la réalisation que l'entreprise s'est fixé. Selon Maders & al (2006: 53), il a pour objet de « passer à la moulinette » un domaine pour en déterminer les forces et les faiblesses apparentes. Il comporte les questions visant à analyser les opérations à risques. Ce ne sont pas des questions que l'auditeur pose mais les questions qu'il va se poser. Le questionnaire du contrôle interne est un outil qui permet à l'auditeur, grâce à un très grand nombre d'interrogations de détecter les forces et les faiblesses du contrôle interne. Il définit d'abord les objectifs du contrôle interne du module, et ensuite apprécie la séparation des fonctions, puis analyse les procédures de contrôle interne pour chacune de ses étapes du circuit (Obert, 2004 : 75). En somme nous avons élaboré et renseigné des questionnaires adressés aux DFC, DAL, DAI, DM, les questions y relatives sont fermées et ont porté sur les tâches et les procédures en vigueur de l'EDM.

Les questions ont été formées de manière à obtenir des réponses « oui » s'il s'agit de force apparente et « non » lorsqu'il s'agit de faiblesses constatées et nous permettrait de nous faire une idée sur la qualité du dispositif du contrôle interne mis en place au regard des bonnes pratiques. Le QCI est joint en annexe N°I, page 100-115.

3.2.2. Grille d'analyse des tâches

La grille permet de s'assurer que les fonctions incompatibles ne sont pas exercées par une même personne. En quelque sorte, elle décrit la répartition du travail et décèle les cumuls de fonctions incompatibles pour y remédier (Obert, 2004 : 77).

Nous avons utilisé la grille d'analyse des tâches durant sur toute l'étendue du processus. L'analyse nous a permis d'apprécier les séparations des fonctions nécessaires.

3.2.3. Le tableau d'identification des risques

Le tableau d'identification des risques permet de découper l'activité en différentes tâches élémentaires afin d'identifier les risques opérationnels rattachés à chacune. Nous avons fait le tableau d'identification de chaque processus et tâches. Nous avons ensuite identifié les constats et les risques associés. Ceci nous a permis d'identifier les risques au regard des dispositifs du contrôle interne existants.

3.2.4. Le test de conformité et de permanence

Le test de conformité permet à l'auditeur de s'assurer que sa compréhension des procédures et des clés mis en place est juste (AHOUAGANSI, 2006 : 226). Il consiste à mettre en œuvre des tests sur quelques opérations sélectionnées pour s'assurer que les procédures se déroulent telles qu'elles ont été décrites.

Pour notre étude, après une lecture approfondie du manuel des procédures administratives et comptables nous nous sommes entretenus avec les différents opérationnels pour s'assurer de son application.

3.2.5. Les procédures analytiques

Selon l'IFAC (1996 : 48), l'examen analytique est un ensemble de procédures de révision consistant à :

- « faire des comparaisons entre les données résultant des comptes annuels et des données antérieures, postérieures et prévisionnelles de l'entreprise ou des données d'entreprises similaires, et établir des relations entre elles ;
- analyser les fluctuations et les tendances ;
- étudier et analyser les éléments inhabituels résultant de ces comparaisons »

Les procédures analytiques ont été utilisées aux fins suivantes:

- comme procédures d'évaluation des risques pour acquérir la connaissance de l'entité et de son environnement ;
- comme contrôles de substance lorsque leur utilisation peut être plus efficace ou efficiente que des vérifications de détail pour réduire le risque d'anomalies significatives au niveau des assertions à un niveau faible acceptable ;
- comme moyen de revue de la cohérence d'ensemble des états de synthèse à la fin de notre mission.

Ces procédures ont été appliquées pour la collecte d'éléments probants.

3.2.6. Le contrôle arithmétique

Le contrôle arithmétique consiste à contrôler l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou d'enregistrements comptables. Pour notre étude, notre contrôle a été exécuté au moyen de l'informatique, par exemple, en obtenant de l'entité des fichiers électroniques et en utilisant des techniques d'audit assistées par ordinateur en vue de vérifier l'exactitude du total du fichier.

3.2.7. L'examen des documents et des comptes

Selon OBERT (1995 :70), l'examen de la force probante des documents de base doit s'appuyer sur l'assertion suivante : tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu de l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie.

Pour notre étude, nous avons effectué pour un premier temps au contrôle interne et le second temps au cours du contrôle des comptes, en rapprochant le bilan au grand livre pour s'assurer que les montants sont exacts, vérifier que le grand livre résulte bien de la centralisation des journaux auxiliaires. Nous avons vérifié aussi que les écritures portées sur des journaux sont justifiées par une pièce comptable et sont correctement totalisés et enfin que la pièce comptable correspond à un fait économique réel et le traduit correctement.

3.2.8. La confirmation directe

La confirmation directe consiste à obtenir auprès des tiers qui entretiennent des relations commerciales ou financières avec l'entreprise auditée, les confirmations sur le solde de leur compte ou sur des opérations réalisées avec elle (Mercier & al, 2004 :415). La confirmation des tiers figurent parmi les outils obligatoires, efficaces, rapides et extrêmement probants utilisée par les auditeurs. Elle a pour but de confronter les montants affichés par l'entreprise auditée avec ceux connus par des tiers ayant des relations économiques avec cette même entreprise, dans le jargon des auditeurs, « circularisation » il s'agit d'une série de lettres types demandant des informations à des tiers de l'entreprise. Pour notre étude, nous avons circularisé certains tiers pour s'assurer de leurs soldes à la date de notre intervention.

3.2.9. Le sondage

Selon SILLERO (2003 :20), « l'auditeur est un intervenant externe devant formuler une opinion a posteriori à partir d'une analyse des flux qui n'est pas exhaustive mais qui s'appuie sur des sondages. En raison de l'impossibilité matérielle de vérifier l'exhaustivité des Operations, l'auditeur met en œuvre tous les moyens qui lui permettent d'acquérir une assurance raisonnable. Nous avons sélectionné l'échantillon sur lequel nous avons appliqué les procédures de vérification, selon les techniques de sondages définies précédemment. A ce niveau, il s'agit de déterminer comment, en contrôlant seulement une partie des éléments (enregistrements, pièces comptables) d'une population, pour émettre un jugement valable sur toute la population.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de tracer le cadre méthodologique de notre étude. Ce cadre dont le modèle d'analyse en est l'illustration nous permettra d'obtenir des éléments probants dans le cadre de notre mission effectuée à l'Energie du Mali EDM sa.

Conclusion de la première partie

Cette première partie de notre étude nous a permis de mieux comprendre le sujet sur le plan théorique et de définir une méthodologie pour la conduite de la deuxième partie. Pour conduire à bon port toute mission d'audit comptable et financier, l'auditeur dispose à son actif de nombreuses normes, les normes d'audit, les normes comptables. Il lui appartient de les utiliser convenablement et honnêtement afin de ne pas ternir la réputation et l'image de son cabinet. La démarche et les techniques que nous venons d'élaborer si elles sont respectées et suivies rigoureusement permettent de garantir pour les actionnaires, les créanciers, aux travailleurs et l'état d'avoir toujours confiance aux travaux d'un expert. En effet, l'absence des éléments probants constitue de véritables problèmes auxquels sont confrontés les auditeurs. Pour ce faire, nous avons retenu le modèle d'analyse comportant des phases, étapes et outils nécessaires à l'accomplissement de ce travail.

DEUXIEME PARTIE :
CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE

Après une description du déroulement d'une mission d'audit externe à fin d'obtenir les preuves d'audit dans leur ensemble, et présenté le modèle d'analyse dans la première partie, nous allons aborder dans cette deuxième partie l'aspect pratique.

Dans le cadre de toute mission d'audit, l'auditeur doit collecter des éléments probants pour émettre son opinion.

Pour ce faire, une brève présentation de l'Energie du Mali, entreprise au sein de laquelle nous avons réalisé notre étude, ensuite nous décrivons les différentes procédures des cycles et enfin nous allons procéder à la mise en œuvre de l'obtention des éléments probants.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 4 : PRESENTATION GENERALE DE LA SOCIETE « ENERGIE DU MALI (EDM SA) »

L'Energie du Mali (E.D.M) SA est la société qui a le monopole de l'électrification sur le territoire national du Mali. Nous en ferons la connaissance à travers son historique, ses missions, ses activités, son organisation et son fonctionnement.

4.1. Historique

Avant le référendum de 1958, année de prise en charge de la gestion des services publics de l'électricité et de l'eau par la Société Africaine de l'Electricité (SAFELEC), ces services étaient assurés par l'Energie de l'Afrique de l'Ouest, toutes ces deux filiales de l'EDF couvrant plusieurs territoires de l'Afrique Occidentale Française, dont le siège était à Dakar. En 1984, le capital fut porté à 2500 millions de francs CFA dont 70,05 millions pour l'EDF (2,8%) et 2429,950 millions pour l'Etat malien (97,2%) notamment par l'incorporation dès que la société Energie du Mali a été créée par l'Ordonnance n°26/PGP du 26 octobre 1960 sous la forme de société anonyme au capital de 50 millions de francs CFA :

- l'Etat malien : 55% soit 27,5 millions de francs CFA ;
- Agence française de développement : 39% soit 19,5 millions de francs CFA ;
- Electricité de France : 6% soit 3 millions de francs CFA.

En 1962, avec la création du franc malien de même parité que le franc CFA, le capital a été libellé à 50 millions de francs maliens. Lorsqu'il a été procédé à la dévaluation de 50% du franc CFA en 1967, il a été ajusté à 100 millions de francs malien afin de garder sa valeur originale. Cette situation est demeurée jusqu'en 1984, année de retour du Mali au franc CFA, ramenant le capital à 50 millions de francs CFA.

L'agence Française de Développement qui avait manifesté depuis 1982 son intention de se désengager du capital de l'EDM, comme ne correspondant plus à sa nouvelle politique générale en matière de participation dans les sociétés d'énergie, céda sa part pour leur valeur nominale, à l'Etat malien par l'intermédiaire de la Direction Générale de la dette publique. Ainsi, l'Etat passa à 95% et EDF conservera ses 5%.

En 1984, le capital fut porté à 2500 millions de francs CFA dont 70,05 millions pour l'EDF (2,8%) et 2429,950 millions pour l'Etat malien (97,2%) notamment par l'incorporation des réserves et de l'apport de l'Etat.

De janvier 1995 à mars 1998, la gestion a été confiée au groupement SHEC (Saur International, Electricité de France, Hydro Québec International et CRC SOGMA) dans le cadre d'un contrat de délégation globale de gestion initialement prévu pour une durée de 5ans mais résilié par anticipation avec effet au 31mars 1998.En Août 2000, EDF céda sa part à l'Etat malien qui devient actionnaire unique d'EDM-SA ainsi devenue une Société Unipersonnelle. Décembre 2000 consacra la privatisation d'EDM-SA avec l'entrée de son capital de SAUR International (39%) et d'Industriel Promotion Services IPS (21%).

En octobre 2005, après le départ du partenaire stratégique (SAUR International), elle a connu une modification de son actionnariat et une recombinaison de son capital social. C'est ainsi que désormais l'Etat malien détient 66% des actions et le groupe IPS 34%. Actuellement le capital d'EDM-SA est de trente-deux (32) milliards de francs CFA, avec un effectif de 1589 agents répartis en :

- CDI (contrat à durée indéterminée) ;
- CDD (contrat à durée déterminée).

En Août 2010, l'Etat du Mali dans le cadre de la mise en œuvre de la réforme institutionnelle des services publics de l'électricité et de l'eau potable à décider de la séparation de la gestion des deux secteurs. Cette décision s'est traduite par la création de deux sociétés en charge de gestion du secteur de l'eau potable : une société malienne de patrimoine de l'eau potable (SOMAPEP) et la société malienne de gestion de l'eau potable (SOMAGEP).

Ainsi l'Etat du Mali et la société EDM-SA concessionnaire ont retenu de prononcer la fin anticipée et de commun accord du contrat de concession du service public de l'eau potable, sans préjudice pour l'une ou l'autre des parties. La société EDM-SA se consacre désormais à la gestion du service public de l'électricité. L'adoption de toutes ces réformes s'inscrit dans le cadre de l'amélioration de la qualité du service fourni par EDM et d'un meilleur développement du secteur eau pour ainsi permettre une plus grande accessibilité à l'eau potable mais ces réformes ne sauraient permettre l'atteinte des objectifs sans l'instauration

d'une bonne structure organisationnelle et fonctionnelle. Elle gère 234 178 abonnés BT et 1570 MT en Electricité, 25260 abonnés en ISAGO, soit un total de 261008 abonnés en 2011. Comme raison d'être, l'EDM-SA s'est fixé comme tâches de produire, transporter, distribuer, de l'eau et de l'électricité dans toutes les localités du Mali et à un coût acceptable.

4.2. La Mission

La mission de l'EDM est d'assurer la continuité, la qualité et la sécurité des fournitures d'électricité sur le périmètre de concession (actuellement 35 centres urbains en électricité. EDM dispose d'un réseau interconnecté alimentant 13 localités et 22 centres isolés. Le nombre de clients est de 154 000 pour l'activité électricité. EDM-SA a produit 720 800 MWh et 61 900 000 m³ en 2004 (longueurs réseaux : 3 900 kilomètres de lignes, 2 660 kilomètres de canalisations).

Les priorités d'EDM pour les années à venir sont les recherches de disponibilité de nouvelles ressources énergétiques (interconnexion des réseaux électriques de la sous-région, renforcement hydraulique national) pour faire face à la demande croissante d'électricité. EDM-SA s'est engagée dans une démarche qualité pour la certification ISO 9001 dans un souci de progrès au service du client. Depuis février 2005, EDM-SA est la première entreprise certifiée ISO 9001 au Mali. La Société exécute depuis 2002 un programme de Développement Durable (sauvegarde de l'environnement et promotion du sport scolaire).

4.3. Organisation et fonctionnement

Pour assurer son bon fonctionnement, l'EDM-SA dispose de plusieurs directions (opérationnelle et fonctionnelle).

4.3.1. Organisation

L'organigramme de l'EDM-sa à la date du mois d'août 2009 fait ressortir une organisation à plusieurs niveaux à savoir :

- le conseil d'administration;
- la direction générale ;

- la direction générale adjointe ;
- les conseillers au Directeur ;
- le comité de direction ;
- le contrôle général (CG) ;
- la direction centrale Electrique (DCE) ;
- la direction centrale commerciale et (DCCC) ;
- la direction centrale pôle support (DCPS) ;
- la direction centrale financière et comptable (DCFC) ;
- la direction du contrôle de gestion, budget, planification et grands projets (DCGBPGP) ;
- les agences grand public et des points d'accueil clientèle.

4.3.1.1. Le conseil d'administration

La société est administrée par un Conseil d'Administration de 3 à 12 membres dont les conditions de nomination, les droits et obligations sont ceux fixés par les présents statuts et les articles 416 à 434 de l'Acte Uniforme. C'est l'organe collégial qui représente l'ensemble des actionnaires, son action est inspirée par le seul souci de l'intérêt de la société. Le conseil d'administration détermine les orientations de l'activité de la société et veille à leur mise en œuvre. La gestion émane des membres de l'Etat malien et du partenaire IPS WA. Il remplit une quadruple mission :

- il définit la stratégie de la société ;
- il désigne les mandataires sociaux chargés de gérer la société dans le cadre de cette stratégie et choisit le mode d'organisation ;
- il contrôle la gestion ;
- il veille à la qualité de l'information fournie aux actionnaires et aux marchés à travers les comptes ou à l'occasion d'opérations importantes.

4.3.1.2. La direction générale

La direction générale est appuyée par un adjoint et trois conseillers, il est le coordinateur de toutes les activités de l'EDM.sa. Elle rend compte au conseil d'Administration dirigé par un Président du. Le CA est dirigé par des membres de l'Etat malien et du partenaire IPS WA.

4.3.1.3. Le comité de direction

Le comité de direction se réunit une fois par mois. Il est composé de toutes les directions centrales (regroupement processus clé et supports). Ainsi les directions centrales sont composées d'autres directions. Elle assure la coordination de différentes directions. Son rôle est donc d'administrer, de planifier, d'organiser et de contrôler toutes les activités de l'entreprise. Elle accomplit les grandes orientations définies par le Conseil d'Administration.

4.3.2. Organisation

L'EDM.sa est organisée de la manière suivante :

- la Direction Générale est dirigée par un Président du Directeur Général. Le CA est dirigé par neuf (9) membres dont six (6) de l'Etat malien et trois (3) du partenaire IPS WA.

Un comité d'audit assurant l'interface entre le CA et la DG. Il est composé de trois(3) membres dont l'un est choisi par le partenaire IPS WA :

- le contrôleur général est le secrétaire de séance des réunions du comité d'audit, il est le lien entre la DG et le comité d'audit ;
- la DGA et les directions centrales du contrôle de gestion, budget, planification et grands projets; du contrôle général plus les conseillers et la direction qualité, sécurité environnement se trouvent rattachées à l'une des directions centrales ;
- les directions centrales; pôle supports; électricité; commercial et clientèle; et la direction des centres de l'intérieur sont rattachés à la DGA. Les autres directions sont rattachées à l'une des directions centrales ;
- l'EDM.sa dispose d'agences au niveau de Bamako et des directions régionales au niveau des régions. Les agences sont dirigées par un responsable clientèle et des responsables administratifs qui dépendent respectivement du responsables filière clientèle et du responsable filière administrative des ventes ; et les directions régionales par les directeurs régionaux. Son organigramme est joint en annexe II, page 116.

4.4. Activité Economique de l'EDM-SA

L'activité de l'énergie du Mali est de la production, le transport d'électricité, la distribution et l'utilisation de l'énergie ainsi que l'adduction et la distribution de l'eau dans la République du Mali .La création de toutes installations nécessaires à la réalisation de la production, du transport, de la distribution, de l'utilisation de l'énergie ainsi que l'adduction et de la distribution de l'eau dans la République du Mali.

Conclusion

Nous avons, à travers ce chapitre, fait la connaissance de l'énergie du Mali en présentant son historique, ses missions et les activités .Ensuite, nous avons, à l'aide d'organigrammes, montré comment les directions de l'énergie du Mali se sont organisées pour assurer au mieux ces missions et attributions. A la suite de cette présentation, la description de l'existant sera présentée au chapitre suivant.

Chapitre 5 : DESCRIPTION DES PROCEDURES EXISTANTES DES ACHATS, STOCKS, TRESORERIE ET IMMOBILISATIONS A L'EDM.SA

Sur la base de l'analyse documentaire des instructions et des l'entretiens effectués avec les acteurs des différents chefs de services, nous avons comme suit la description de l'existant des différents cycles de notre étude.

5.1. Description de la procédure d'achat à l'énergie du Mali (E.D.M) SA

La description de la procédure d'achat de la société énergie du Mali E.D.M.sa suit les étapes suivantes.

5.1.1. Agréments des fournisseurs

Les agréments sont soumis à une évaluation et de leur suivi.

5.1.1.1. Evaluation des fournisseurs

Tout opérateur économique désirant être fournisseur de la société EDM-sa est soumis à la procédure de sélection. Les demandes d'agréments sont élaborées par les fournisseurs et adressées au secrétariat du Directeur des approvisionnements, où elles sont centralisées. Le chef de service Achats procède à l'analyse et au tri des demandes. Des lettres de réponse sont adressées aux fournisseurs (négative pour les fournisseurs dont les demandes ne portent pas d'intérêt pour la société). Un questionnaire est adressé aux fournisseurs dont les demandes sont jugées intéressantes pour la société. Le questionnaire ainsi renseigné par le fournisseur est déposé au niveau du secrétariat du Directeur des approvisionnements qui les transmet au chef de service achats pour analyse. Une commission d'agrément des fournisseurs est constituée, présidée par le Directeur des approvisionnements et comprenant le Chef de Service Achats, et selon les cas un représentant de la DCE, DCO, DFC, DI. La commission d'agrément des fournisseurs se réunit une fois tous les trois mois ou sur convocation pour analyser les dossiers des fournisseurs jugés intéressants sur décision de son président. Une fiche d'évaluation est établie par la commission pour chaque fournisseur, à partir de l'analyse des questionnaires renseignés, des pièces administratives. Les critères de sélection et les résultats d'évaluation sont sur la fiche d'évaluation de chaque fournisseur. Une lettre de rejet d'agrément est adressée aux fournisseurs non sélectionnés à l'issue de la séance de sélection. Une lettre de notification

d'agrément est adressée à tous les fournisseurs sélectionnés. Les dossiers fournisseurs sont ainsi mis à jour par le Chef Service Achats, qui fait procéder par le Chef de section fournisseur à la création du fournisseur, et l'ouverture d'un dossier fournisseur et son classement par le responsable achats.

5.1.1.2. Suivi fournisseurs

Un dossier de suivi est ouvert au niveau du Service Achats pour le suivi de chaque fournisseur évalué et retenu par la Directeur des Approvisionnements. Ce dossier comprend, les pièces administratives fournies lors de l'évaluation du fournisseur ; les fiches d'évaluation et de réévaluation ; les fiches d'anomalies achats ; les lettres de relance pour non-respect de délai. En attendant la réunion de la commission de réévaluation, le Directeur des approvisionnements peut décider de suspendre les achats avec un ou des fournisseurs avec qui des anomalies graves ont été constatées.

5.1.1.3. Réévaluation

L'ensemble des fournisseurs ayant eu des relations d'affaires avec EDM-sa au cours d'une période sont soumis une fois par an à une réévaluation. Cette réévaluation est effectuée par le Directeur des Approvisionnements qui instruit une fois par an. Une fiche de réévaluation est établie pour chaque fournisseur à partir de l'analyse des fiches de suivi fournisseur. Les résultats de la réévaluation sont mentionnés pour chaque fournisseur sur la fiche d'évaluation. Une lettre de retrait d'agrément est envoyée à tous les fournisseurs qui n'ont pas été retenus à l'issue de la réévaluation. Le chef de service achats met à jour le fichier fournisseurs en retirant le fichier des fournisseurs non retenus dont l'agrément a été retiré. Les fichiers de réévaluation sont classés dans un dossier fournisseurs. Il procède à la mise à jour du fichier fournisseur par le responsable du service fournisseurs de la DFC suivant les résultats de l'évaluation et ou de la réévaluation, dont la liste est transmise par la Direction des Approvisionnements à la DFC Responsable du fichier fournisseurs. La diffusion du fichier fournisseurs est faite par le chef de service comptable DFC auprès de l'ensemble des structures de la société.

5.1.2. Traitement de l'achat ou expression de besoin

Chaque unité exprime ses besoins à travers une demande d'achat. Les besoins d'achat sont exprimés auprès du Chef service achat avant d'être affectés aux différents responsables

d'achat concernés. Ils sont traités au cas par cas à la réception des demandes par ces différents responsables. Chaque demande est saisie dans le module purchasing order (PO) par les émetteurs désignés de chaque unité. La demande après être soumise à la hiérarchie d'approbation du service demandeur, arrive dans le pool des DA à la Direction des approvisionnements. Le chef de service achat, après approbation des hiérarchies, affecte les DA aux différents responsables des achats en fonction de la nature du matériel demandé.

5.1.3. Réception et analyse de la demande d'achat

La réception et l'analyse de la demande d'achat passe par les différentes phases décrites ci-dessous.

5.1.3.1. Validation de la demande

En plus, des contrôles effectués par la hiérarchie du demandeur, la demande fera l'objet des contrôles de conformité suivants au niveau du service achat ;le nom du demandeur ; la quantité demandée ; le lieu et la date de livraison souhaitée ; l'imputation analytique ; la description détaillée du matériel; les caractéristiques techniques du matériel ; l'exigence de contrôle qualité ;le nom du contrôleur qualité.

5.1.3.2. Le contrôle de conformité de demandes par le chef de service achat

Les approvisionnements portent avant tout sur les articles stockés, à l'exception du combustible. Chaque structure fera parvenir ses besoins qui auront fait l'objet d'une première validation au niveau de sa direction. Le contrôle de la direction des approvisionnements (Directeur des approvisionnements et chef de services achats) consiste à :

- s'assurer avec le demandeur de la conformité des quantités demandées ;
- valider ou compléter les caractéristiques avec le demandeur.
- vérifier les commandes en cours et les niveaux de stocks ;
- déterminer les quantités à commander ;
- déclencher la procédure d'approvisionnement.

La demande d'achat arrive chez le chef de service approvisionnement à travers le workflow¹. Pour être conforme, toute demande d'approvisionnement doit répondre aux exigences ci-dessus. Toute demande d'approvisionnement non conforme ou dont les exigences ne sont pas clairement spécifiées ou ne comportant pas les informations essentielles, sera retournée au demandeur. Les DA ainsi que les plans d'approvisionnement sont consolidées au niveau du service achat après vérification. Elles sont regroupées par nature d'achat (approvisionnement ou achat), et par type de matériels (achat stocké ou non) ou de fournisseurs et transmis au Responsable Achat indiqué.

5.1.4. Traitement de la demande d'achat

Le traitement de la demande d'achat a pour objectif la vérification et la validation des commandes auprès des fournisseurs agréés par le Responsable selon le type des achats. Cette étape du processus achats se déroule de la manière suivante :

5.1.4.1. Traitement par l'acheteur

Les demandes d'achat feront l'objet des traitements suivants au niveau du Responsable achat :

- vérifier qu'il n'existe pas de demande ou de contrat relatif au matériel demandé ;
- s'il n'existe pas de commande ou de contrat, vérifier, qu'il existe un ou des fournisseurs agréés pour le type de matériel demandé (s'il n'existe pas de fournisseur agréés, leur sélection fait l'objet d'un manuel de procédure).

5.1.4.2. Sélection des fournisseurs

Le choix de fournisseurs à consulter se fera conformément à la base de données fournisseurs EDM-sa.

5.1.5. Consultations

Tout achat devra faire l'objet d'une consultation d'au moins trois (03) fournisseurs agréés, ou par une procédure de recherche de fournisseurs. Il sera procédé à un appel d'offres

¹ Système automatisé, en intranet, de suivi du cheminement des différents supports du processus.

ouvert quand le montant de la commande est supérieur à 3% du chiffre d'affaires de la société. En cas de commande, avec une seule offre, du fait de situation de monopole ou de difficulté d'obtention d'offre comparative, l'offre servant de support devra être expressément visée et autorisée par le Directeur des approvisionnements. Elles sont transmises après signature aux fournisseurs par le responsable achats concerné. Les consultations se feront par appel téléphonique ou par fax, pour les achats dont le montant est inférieur à 500 000 FCFA et donneront lieu à l'établissement de la fiche d'appel.

5.1.6. Traitement des offres

Des commissions d'analyse des offres procèdent à l'analyse des offres, qui sont soumises toutes les semaines par le chef de service achats, aux différentes commissions d'analyse.

5.1.6.1. La constitution de la commission de dépouillement

Les offres reçues des fournisseurs seront soumises suivant le cas aux modes de traitement suivant :

- le CSA et le Responsable Achats concerné, pour les achats de 0 à 500 000 FCFA;
- le Directeur des approvisionnements, le CSA et le Responsable achat indiqué, pour les achats de 500 000 à 1 000 000 FCFA;
- une commission de dépouillement, comprenant le Directeur des approvisionnements le CSA un représentant du service demandeur, un représentant de la Direction financière et comptable pour les achats 1 000 000 à 5 000 000 FCFA ;
- une commission de dépouillement comprenant le Directeur des Approvisionnement, le Directeur du service demandeur, le Responsable Achat concerné, un Représentant de la Direction Financière et comptable pour tout achat supérieur à 5 000 000 FCFA.

5.1.6.2. Le dépouillement

Les commissions de dépouillement se réunissent de façon hebdomadaire, sur convocation du Directeur des approvisionnements et ont pour rôles le dépouillement des offres ; vérification des offres (conformité des références techniques de l'offre par rapport à la demande) ; choix d'un adjudicataire provisoire, négociation des termes de l'achat (tenant

compte du rapport qualité/prix et l'avis technique sur le matériel choisi) avec le fournisseur retenu, en cas d'accord ; rédaction d'un rapport d'analyse et les recommandations pour la commande ; Transmission des dossiers avec le rapport d'analyse des offres et le nom du fournisseur au responsable d'achat indiqué.

5.1.7. Passation de la commande

Les commandes sont passées, conformément aux recommandations du rapport d'analyse, de la commission à l'aide de deux supports le bon de commande (BC) et le contrat. A la réception du rapport d'analyse approuvé de la commission, le Responsable achats procède à l'élaboration de la commande ou du contrat. Après approbation, la commande sera transmise au fournisseur par le Responsable Achat en charge du dossier, attestée par un accusé de réception. Une copie de la commande sera transmise aux structures suivantes : le service demandeur ; le magasinier ; la section transit pour les commandes d'achats à l'importation ; le secrétaire du Directeur des approvisionnements. La copie avec accusé de réception sera gardée dans le dossier de commande. En cas de demande d'acompte et ou de crédit documentaire, il transmet au contrôleur de gestion, la demande d'achat (DA), la copie demande et la facture d'acompte. Le contrôleur de gestion la demande d'achat (DA) procède à l'établissement de la demande de paiement d'acompte ou de crédit documentaire et transmet la liasse à la DFC. La commande fera l'objet de suivi par le Responsable Achats, en vue de s'assurer du respect des détails et des clauses contractuelles. Pour ce faire il procède au besoin aux relances nécessaires, et en informe régulièrement, le service demandeur.

5.1.8. Le transit interne

Lorsque les commandes sont des achats à l'importation le transitaire effectue selon les cas :

- l'Ouverture de dossier à partir de réception de la facture et de la commande, contrat ou marché ;
- l'établissement de la demande d'intention en fonction de la recevabilité de la facture pro forma, et dépôt à la DNCC après signature du Directeur des Approvisionnements;
- la transmission de l'intention aux fournisseurs pour la réalisation de l'inspection dès que le montant FOB atteint 3 000 000 Fcfa ;

- la domiciliation bancaire de l'intention ;
- le suivi de l'évolution de l'inspection BIVAC;
- l'établissement de la demande de régime dérogatoire sur la base des données BIVAC de la commande et de la facture commerciale ;
- la récupération des documents de transport selon la compagnie, le mode de transport et le mode de paiement ;
- l'établissement de la demande l'ordre de transit ;
- l'établissement de la demande de paiement à la réception du bulletin de liquidation ;
- le suivi de livraison ;
- vérification et ordonnancement de la facture d'honoraire de transit.

5.1.9. Livraison du matériel par le fournisseur

Toute livraison de matériel dans un magasin EDM-sa est effectuée sur la base d'un bon d'achat, de commande ou de contrat par le fournisseur ou son mandataire, le transitaire externe pour les achats extérieurs. Les livraisons ne faisant pas l'objet de contrat, de commande ou de bon d'achat, seront dûment autorisées par le Directeur des Approvisionnements par écrit, qui autorise le Responsable achat ou le magasinier à prendre possession du matériel non encore commandé. Les livraisons sont effectuées aux lieux de livraisons indiqués sur le BC, sauf indication contraire et sont soumises à un contrôle de qualité.

5.1.10. Réception du matériel au magasin

Après la réalisation du contrôle qualité, le magasinier établit le bordereau de réception du matériel et le soumet à la signature du contrôleur qualité. Le matériel est ensuite mis à la disposition du service demandeur et ou du magasinier s'il s'agit de stock.

5.1.11. Réception matériel achat à l'importation

A l'issue des opérations de douanes, le matériel est livré par le transitaire externe commis pour ce faire au magasin sur l'ordre de transit (OT). Le magasinier et l'agent de transit interne de l'EDM-sa signent le bordereau de livraison du transitaire si le colisage annoncé sur la facture définitive correspond à celui livré. Si des anomalies sont constatées sur l'état des emballages, il procède au moment de la livraison à l'ouverture et décompte de chaque

colis par le magasinier et le transitaire interne ; en cas de manquants ou d'avaries, ils devront émettre des réserves sur le bordereau de livraison du transitaire externe avant la signature. Il sera fait appel à un cabinet d'experts aux avariés pour dresser un PV de constat d'avarie qui sera communiqué au fournisseur par le Responsable du transit EDM pour remplacement du matériel avarié. Les colis sont ensuite mis à disposition au magasin qui établit le bordereau de réception après avoir procédé au contrôle qualité d'usage.

5.2. Description de la procédure des stocks à l'EDM.SA

Après la description de la procédure achat telle que décrite par les intervenants nous allons passer au processus stock.

5.2.1. Les entrées en stock

La réception des fournisseurs : sur la base d'un bordereau de livraison portant le numéro de la commande, le fournisseur livre la marchandise dans les magasins principaux de Bamako le stock est transféré vers un lieu de transit. Il est suivi jusqu'à son arrivée dans l'organisation de destination. A la réception les utilisateurs expriment leurs besoins à travers des bons de sortie IS 014.01-01 imputés correctement et approuvés par leur hiérarchie et ensuite remis au magasinier. Les étapes de la réception sont de trois types, une première étape la réception à Quai, la deuxième est un contrôle de qualité et la troisième est la mise à disposition.

5.2.2. La sortie du stock

C'est un prélèvement d'article dans le stock. Il se traduit par une diminution de la valeur comptable du stock dans le cas d'articles valorisés en stock. Pour la consommation, la sortie se fait à l'émission d'un bon de sortie. Une fois que le magasinier reçoit le bon de sortie IS.014.04.01-01 correctement rempli ; dument signé et approuvé, il le contrôle et sert l'utilisateur immédiatement. Quant à la sortie pour transfert autrement dit la livraison en transit, si l'expression de besoin provient d'un centre, la sortie fait l'objet d'un transfert IS014.04.04-01 par le magasinier fournisseur. Dans le système, il est saisi comme étant du stock en transit. La réception est effective quand le magasinier destinataire renvoie le troisième exemplaire du bon de transfert 014.04-01. Le chef du service gestion de stocks coordonne les opérations de transferts du matériel vers l'intérieur du pays. Les bordereaux expéditions s'effectuent sur la base d'une demande de transfert IS 01.06.-01 d'une unité

quelconque. Le magasinier donne le matériel à transférer au transporteur accompagné de la liasse le bordereau d'expédition, bordereau de transfert, bon de sortie et tout autre document. En cas de retour de marchandise le retour matériel se fait par un bon de retour marchandises IS 014-06-01 pour les surplus de stock en possession des utilisateurs et aussi pour le matériel reçu non-conformité.

5.2.3. Le classement et arrangement

Le classement est fait par le magasinier en fonction de la nature et de la caractéristique de chaque produit. L'arrangement : la technique utilisée par le magasinier pour arranger les matériels ou produits est la règle de surface. Cette règle consiste par exemple à mettre les matériels en longueur et en largeur. En plus de la fiche de stock, le bon de sortie est une pièce justificative entre le magasinier et les différents chefs d'équipe, afin de connaître les quantités de matériels ou de produits sorties pour la consommation. Et le bon de transfert sert lui aussi de pièce justificative entre les magasiniers des différents magasins ou organisations.

5.2.4. Inventaire physique des stocks, rapprochement des stocks physiques et stocks théoriques, valorisation des stocks

L'inventaire de l'énergie du Mali se fait chaque année sur la base de la procédure d'inventaire physique annuel des stocks du 17 décembre 1994. Les inventaires sont planifiés par la DA de concert avec la DFC pendant chaque arrêté des comptes. Ce processus se déroule comme suit :

Gel des quantités en stock, ce Gel consistant à sauvegarder tous le cout et les quantités en stocks des articles actuels. Génération des fiches d'inventaire, c'est une action qui permet de créer des fiches d'inventaire dans le système. Saisie des inventaires par article et par magasin. Analyse des écarts, Approbation des inventaires, lancement des ajustements. Inventory control (IC), un logiciel informatique de gestion des stocks recalcule automatiquement les PMP après chaque entrée en stock. Les frais d'approche relatifs aux achats importés sont intégrés dans le stock avec une mise à jour du PMP. Les stocks obsolètes, identifiés pendant l'inventaire font l'objet d'une constatation d'une provision pour dépréciation.

5.3. Description de la procédure de gestion de la trésorerie à l'EDM SA

Le processus trésorerie comprend :

- l'encaissement ;
- le décaissement ;

5.3.1. Le processus d'encaissement

Les entrées de fonds proviennent des paiements de factures effectives par les tiers en espèces ou par virement bancaires, et également de l'approvisionnement de la caisse pour satisfaire les petites dépenses. L'E.D.M SA procède à un transfert de fonds de la banque à la caisse. La caisse est rattachée à la trésorerie qui assure toutes transactions d'encaissement.

5.3.2. Le processus de décaissement

Une fiche de décaissement est établie par la trésorerie accompagnée de toutes les pièces justificatives. Cette fiche de décaissement est authentifié par l'ordonnateur, le service comptabilité, le service finance, le DFC le caissier et le bénéficiaire pour acquit ainsi que les références de son identité.

5.4. Description de la procédure de gestion des immobilisations

Les immobilisations, qui constituent plus de 80% de l'actif de l'E.D.M SA, suivent les procédures d'acquisitions identiques à celles des biens dont nous avons décrit le détail au niveau des achats.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de décrire le dispositif de contrôle interne qui est doté des instructions faisant l'objet des procédures .Après cette étape, nous allons faire la mise en œuvre de l'obtention des éléments probants à l'énergie du Mali (E.D.M) SA.

Chapitre 6 : OBTENTION DES ELEMENTS PROBANTS DANS LE CADRE DE L'AUDIT EXTERNE A L'EDM SA

Il s'agit pour l'auditeur externe (Financier et Comptable), d'une part :

- de s'assurer que les états financiers (bilan, compte de résultat, tableau financier des ressources et emplois et les états annexés) reflètent la sincérité et la régularité des opérations et donnent une image fidèle de l'entreprise ;
- de réajuster le résultat net à la clôture de l'exercice comptable en tenant compte des redressements significatifs.

Et d'autre part de :

- de s'assurer de l'existence et de l'application de contrôle clés et fiables ;
- de s'assurer de l'adéquation du système d'information comptable ;
- de faire apparaître toutes les anomalies les plus significatives.

Nous allons appréhender les différentes étapes d'obtention des éléments probants dans ce chapitre au niveau de chaque étape de l'audit externe tel que nous l'avons développé dans les pages précédentes.

Pour des raisons de contrainte, et qu'il ne faut pas perdre à l'esprit que l'auditeur travaille par sondage, seuls les cycles suivants feront partir de l'étendue de nos travaux :

- le cycle achats-fournisseurs ;
- le cycle stocks ;
- le cycle trésorerie ;
- le système comptable;
- les immobilisations.

Ce choix opéré se fonde essentiellement sur les informations obtenues sur l'organisation mais aussi sur notre jugement professionnel. Nous adaptons notre approche générale de la mission, pour se faire nous :

- affectons à la mission des collaborateurs plus expérimentés ;
- renforçons la supervision des travaux ;

- introduisons un degré supplémentaire d'imprévisibilité dans les procédures d'audit choisies ;
- apportons des modifications qui s'imposent à la nature, au calendrier ou à l'étendue des procédures d'audit ;

Nous disposons des éléments nécessaires pour définir avec précision notre intervention sur l'examen final des comptes semestriels. L'auditeur pour bien étayer son opinion procède à des sondages et corroborations dont l'objet est de recueillir une information probante sur la validité des opérations comptabilisées et sur les soldes des différents comptes. Les techniques ci-après ont été utilisées pour la révision et le contrôle des comptes afin de nous assurer que ceux-ci reflètent la régularité, la sincérité et l'image fidèle de l'EDM-sa pour émettre notre opinion.

6.1. L'inventaire physique

L'inventaire physique, est l'une des meilleurs techniques pour l'auditeur d'obtenir des éléments probants. Nous avons assisté aux arrêtees des caisses et à l'inventaire physique des stocks, conformément à la produire d'inventaire du 31 décembre 1994. Nous avons effectué des déplacements dans les régions, ce choix à été opéré sur la base des sites choisis par notre chef de mission. Les fiches d'inventaires, nous ont été transmises par l'EDM SA englobant tous les articles référencés et non référencés dans le système ainsi les listes des stocks obsolètes. Compte tenu du nombre important des fiches de stocks, nous n'avons pas pu joindre en annexe mais un exemplaire de rapport d'inventaire est toujours établi sur place à la fin de chaque mission d'inventaire selon les procédures de l'EDM SA. Un exemple de procès-verbal de caisse et celui d'un rapport d'inventaire seront joints en Annexe N°III, page 117-119.

Conclusion : la société n'a pas satisfait à l'obligation (article 42 du SYSCOHADA) de procéder à l'inventaire physique des immobilisations au moins une fois l'an.

6.2. La revue analytique

Ce contrôle nous permet simplement de prendre connaissance des types de soldes et de transactions qui apparaissent dans les états financiers des exercices précédents et de nous assurer que les états financiers de l'exercice sont établis à partir de la balance. Nous avons comparé les états financiers avec ceux de l'exercice antérieur.

Constats : nous constatons une légère augmentation de 1,17% pour l'actif immobilisé, de 15,49% de l'actif circulant et de 4,59% de la trésorerie actif.

Conclusion : ces constats nous ont permis d'avoir des pistes d'audit pour l'examen des comptes de l'énergie du Mali.

La revue analytique des comptes d'actif et le poste fournisseurs d'exploitations se présentent en valeur nette dans le tableau ci-dessous de la période allant du 31 décembre 2011 au 30 juin 2012.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 2: Tableau de la revue analytique

	30 juin 2012	31 décembre 2011	variation en %
<u>ACTIF IMMOBILISE (I)</u>			
Charges immobilisées			
Frais d'établissement et charges à répartir	0	0	
Immobilisations incorporelles	778 201 525	615 575 922	21%
Frais de recherche et de développement	261 770 761	266 418 884	-1,78%
Brevets, licences, logiciels	516 430 764	349 157 038	32,39%
Autres immobilisations incorporelles	0	0	
Immobilisations corporelles DP	98 753 450 875	97 331 488 342	1,44%
Terrains DP	1 323 645 834	1 323 645 834	0,00%
Bâtiments DP	10 977 097 863	10 904 780 936	0,66%
Installations et agencements DP	28 162 620 649	27 875 048 383	1,02%
Matériel DP	57 702 060 555	56 537 706 728	2,02%
Matériel de transport DP	588 025 974	690 306 461	-17,39%
Immobilisations Corporelles DC	114 574 119 307	114 860 383 351	-0,25%
Terrains DC	1 318 815 019	1 318 815 019	0,00%
Bâtiments DC	96 848 153 458	96 901 857 407	-0,06%
Installations et agencements DC	425 585 745	428 116 655	-0,59%
Matériel DC	15 981 565 085	16 211 594 270	-1,44%
Immobilisations en cours	24 501 810 885	23 043 141 004	5,95%
Avances et acomptes versés sur immobilisations			
Immobilisations financières	350 776 456	319 058 639	9,04%
Autres immobilisations financières	350 776 456	319 058 639	9,04%
TOTAL ACTIF IMMOBILISE (I)	238 958 359 048	236 169 647 258	1,17%
<u>ACTIF CIRCULANT</u>			
Actif circulant H.A.O	0	0	
Stocks	16 378 678 396	14 968 314 750	8,61%
Marchandises			
Matières premières et autres approvisionnements	16 378 678 396	14 968 314 750	8,61%
Créances et emplois assimilés	60 822 965 001	50 273 763 841	17,34%
Fournisseurs, avances versées	4 403 980 102	4 115 171 914	6,56%
Clients Abonnés Particuliers	30 101 320 158	24 714 648 609	17,90%
Clients Abonnés Municipalités et Eclairage public	6 565 272 479	5 318 131 707	19,00%
Clients Abonnés Administration	10 443 262 447	6 995 888 806	33,01%
Autres créances	9 309 129 815	9 129 922 805	1,93%
TOTAL ACTIF CIRCULANT (II)	77 201 643 397	65 242 078 591	15,49%
TRESORERIE-ACTIF			
Chèques bancaires impayés	0	0	
Valeurs à encaisser	27 506 347	42 106 415	-53,08%
Banques, caisses	4 084 669 938	4 112 140 878	-0,67%
TOTAL TRESORERIE-ACTIF (III)	4 112 176 285	4 154 247 293	-1,02%
Ecarts de conversion-Actif (IV)	0	0	
(perte de change)	0	0	
TOTAL GENERAL	320 272 178 730	305 565 973 142	4,59%

Source : Nous même

Conclusion : la revue analytique nous a permis non seulement de voir les variations des différentes rubriques mais aussi des pistes d'audit couvrant la période allant de 2011 à 2012.

6.3. Le sondage

Nous avons dit que la démarche générale et le choix de la technique relève du jugement professionnel du reviseur. Il est possible de vérifier toutes les opérations enregistrées par une entreprise lorsque celles ne sont nombreuses. Dans le cas d'espèce l'E.D.M sa est une société qui enregistre des milliers d'opérations. En raison de l'impossibilité matérielle de vérifier l'exhaustivité des opérations, nous avons mis en œuvre, une technique de sondage qui dans la pratique toutes les méthodes d'obtention des éléments probants définies utilisent le sondage d'une manière ou d'une autre. Cette technique a été appliquée au niveau de l'examen des comptes de notre étude notamment : les fournisseurs, les stocks, les immobilisations et la trésorerie. Nous nous sommes fixés un pourcentage de 75% sur la base de 100% du solde comptable des opérations enregistrées au cours de la période audité, et du fait des insuffisances relevées au niveau du contrôle interne. Ce choix provient d'une autorisation de notre chef de mission.

6.4. La circularisation

La confirmation par des tierces figures parmi les outils obligatoires, efficaces, rapides et extrêmement probants utilisée par les auditeurs. Le but est de confronter les montants affichés par l'entreprise audité avec ceux connus par des tiers ayant des relations économiques avec cette même entreprise. Nous avons circularisé certains tiers : les fournisseurs, les avocats, les notaires et les banques. La demande de confirmation a été établie par le cabinet sous l'en-tête de l'EDM.SA signé par le directeur administratif et financier. Toutes les procédures de la phase théorique ont été appliquées. Quelques exemples des lettres sont joints à l'annexe IV, page 120-124.

6.5. Le contrôle arithmétique

Le contrôle arithmétique consiste à contrôler l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou d'enregistrements comptables. Nous avons effectué des concordances des mouvements entre la balance le grand livre général et le journal général. Du fait du volume des opérations, nos contrôles ont été exécutés au moyen de l'informatique. Nous avons

obtenu de l'EDM sa un fichier électronique et nous avons utilisés des techniques d'audit assistées par ordinateur en vue de vérifier l'exactitude du total du fichier. Le tableau ci-dessous récapitule l'ensemble des opérations de ses états.

Tableau 3 : Tableau de concordance, balance, grand livre général et le journal général

LIBELLES	SOLDE AU 30.06.2012
Balance	320 272 178 730
Le grand livre général	320 272 178 730
Le journal général	320 272 178 730

Source : Nous même

6.6. L'examen des comptes et des documents

Nous avons fait l'examen des documents, pièces justificatives de nous assurer notamment que les enregistrements comptables sont appuyés de pièces justificatives conférant un caractère probant à la comptabilité, que l'EDM SA respecte les obligations légales ou réglementaires (tenue des livres légaux, établissement des déclarations sociales et fiscales) et que les risques potentiels sont correctement provisionnés. La mise en œuvre de cette technique est de faire un rapprochement entre les factures et les soldes comptables.

6.6.1. Contrôle des comptes d'immobilisations

La rubrique est constituée principalement des immobilisations incorporelles, corporelles, et financières. Les variations des postes d'immobilisations en valeur brute et en amortissement représentent comme suit au 30/06/12.

Tableau 4 : Tableau de variation des immobilisations du 01/01/2012 au 31/06/2012.

NB : Les chiffres sont en millier de FCFA

SITUATION ET MOUVEMENT	A (solde 31.12.2011)	AUGMENTATION B			DIMINUTION C		D=A+B-C (Solde 31.06.12)
	MONTANT BRUT A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	ACQUISITION APPORTS CREATION	VIREMENT DE POSTE A POSTE	SUITE A UN AJUSTEMENT DE VALEUR AU COURS DE L'EXERCICE	CESSIONS SCISSIONS HORS SERVICE	VIREMENT DE POSTE A POSTE	MONTANT BRUT A LA CLOTURE DE D'EXERCICE
RUBRIQUES							
CHARGES IMMOBILISEES		-	-	-	-	-	
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	3 660 459	217 366	-	64 550	-	-	3 942 375
IMMOBILISATIONS CORPORELLES	276 650 196	7 979 685	-	- 100 793	6 306	-	284 535 395
IMMOBILISATIONS FINANCIERES	319 059	144 993			113 275		350 776
TOTAL GENERAL	280 629 715	8 342 044	-	- 36 243	119 581	-	288 828 546

Source :Nous-même

6.6.1.1. Objectifs de contrôle

S'assurer de :

- la cohérence des états entre eux ;
- l'existence et de la réalité des soldes ;
- l'exhaustivité des enregistrements ;
- la présentation correcte des comptes ;
- les droits et obligations.

6.6.1.2. Travaux effectués

- cadrage du fichier des immobilisations avec la balance générale
- rapprochement bilan-Tableau des amortissements
- analyse des variations de solde-rubrique par rubrique
- contrôle avec pièces justificatives des acquisitions et des cessions

Comptes audités :

- tous comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles en valeurs brutes ;
- tous comptes d'amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles ;
- comptes non gérés par le logiciel des immobilisations.

6.6.1.3. Constats sur les charges immobilisées

Aucun montant ne figure dans les comptes des charges immobilisées. En effet, toutes les charges immobilisées ont été totalement amorties, et du fait que c'est l'amortissement direct qui est pratiqué les soldes sont nuls.

6.6.1.4. Immobilisations corporelles et incorporelles

Objectifs

- s'assurer de la réalité des acquisitions sur la période sous revue ;
- s'assurer du respect du principe de permanence des méthodes.

Travail réalisé

❖ A partir du fichier des immobilisations :

- Analyse des mouvements
- Sélection des acquisitions significatives, rapprochement avec la facture :
 - o contrôle du caractère immobilisable et amortissable du bien ou de la charge,
 - o contrôle du montant immobilisé,
 - o contrôle de la date de départ de l'amortissement,
 - o contrôle des modalités d'amortissement (durée, mode) par rapprochement
- ❖ Aux modalités d'amortissement pratiquées les années antérieures.
- ❖ Comptes audités :

Tous comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles en valeurs brutes.

CONSTATS

Aucun PV d'inventaire ne nous est parvenu à la date du 30/06/2012. D'après les explications du chef des services des immobilisations, l'inventaire est en cours depuis le mois de février 2012. Les acquisitions de l'année 2012 sont de **8 342 044 000** Fcfa nous n'avons pas présenté le détail des acquisitions dans compte tenu du volume. Nous avons procédé à un échantillonnage pour la vérification des principales acquisitions de l'exerce à hauteur de **5 839 430 800** ; soit un taux de 70%.La dotation de l'exercice à la date du 30/06 /2012 est 6 581 682 284 Fcfa. La vérification des bases d'amortissement et de la méthode d'évaluation n'appelle aucun commentaire particulier. Les tableaux d'amortissements fournis par le service comptable sont conformes aux normes du SYSCOHADA. Les taux utilisés au cours de l'exercice n'ont pas changé par rapport à ceux de l'exercice précédent.

6.6.2. Les STOCKS

Objectifs : s'assurer de :

- l'existence et de la réalité des solde ;
- l'exhaustivité des enregistrements ;

- la présentation correcte des comptes ;
- les droits et obligations.

Le tableau suivant présente la variation des stocks entre le 31.12.2011 et le 30.06.2012.

Tableau 5 : Variation des stocks au 31.06.2012

Variation de stocks au 30-06-12						
	solde 31.12.11	Solde 30.06.12	Variation			
Eléments	stock initial	Stock final	si - sf	balance	Ecart	Compte variation
Total	17 011 612 537	18 629 251 051	- 1 617 638 514	- 1 617 638 514	-	603 000

Source : Nous même

Conclusion : les stocks sont correctement évalués et font l'objet d'un inventaire en fin de période. Un inventaire des stocks a été effectué au 30.06.2012 .Il a été sanctionné par un procès-verbal d'inventaire. Cet inventaire a été rapproché à la comptabilité.

Dépréciation des stocks :

Objectifs :

- s'assurer de la correcte évaluation de la provision pour dépréciation des stocks ;
- s'assurer que les dotations et reprises, au compte de résultat, sont correctement ;
- comptabilisées ;
- S'assurer de la permanence des méthodes.

Travail réalisé :

- analyse des modalités de calcul des provisions pour dépréciation des stocks, rapprochement avec la méthode de 2011.
- obtention et validation du calcul des provisions pour dépréciations des stocks.

L'état des provisions se résume de la manière suivante :

Tableau 6 : Synthèse de la provision des stocks

TABLEAU DE SYNTHESE DE LA PROVISION DES STOCKS AU 30/06/2012					
	DECEMBRE 2011		30 JUIN 2012		
CATEGORIE	VALEUR BRUTE	PROVISION	VALEUR BRUTE	PROVISION	DOTATION NETTE
CAT 1	1 038 218 538	1 038 218 538	1 086 987 181	1 086 987 181	48 768 643
CAT 2	1 411 243 315	705 621 658	1 179 842 864	589 921 432	- 115 700 226
CAT 3	5 628 248 121	1 688 474 436	6 542 269 625	1 962 680 887	274 206 451
CAT 4	7 404 638 406		7 711 469 159	-	-
TOTAL	15 482 348 381	3 432 314 632	16 520 568 828	3 639 589 500	207 274 868

Source : Nous même

Constats :

Nous avons constaté les écarts au niveau de tous les centres. D'après les différentes explications données par le chef de service, les inventaires n'ont pas été faits à la même date et les écarts ont été justifiés par les bons de sortie.

6.6.3. Contrôles des comptes fournisseurs

Tableau 7 : Contrôles des comptes fournisseurs

Libelles	Solde 31.06.12	Solde 31.12.11	Variation	REF
Fournisseurs d'exploitation	52 473 724 782	41 245 622 941	2 139 756 971	
Fournisseurs d'exploitation	52 473 724 782	41 245 622 941	2 139 756 971	

Source : Nous même

Conclusion : Les soldes des comptes de fournisseurs d'exploitation ont augmenté de 41 245 622 941 à 52 473 724 782 entre le 31.12.2011 et le 30.06.2012 soit un taux de 21%.

Tableau 8 : Présentation du programme de travail de contrôle des comptes fournisseurs

PROGRAMME DE TRAVAIL	
CLIENT	EXERCICE 2012
FOURNISSEURS	Références Feuilles de travail
Objectifs : Exhaustivité, Exactitude, Existence, Présentation 1-CONTROLES GENERAUX Rapprochement balance générale : balance auxiliaires fournisseurs et bilan. 2 FOURNISSEURS CREDITEURS 2-1 Exploiter les réponses des fournisseurs circularisés 2-2 Procéder à des AAP pour les fournisseurs non circularisés ou pour ceux qui n'ont pas répondu (Analyse et justification des soldes par sondages, validé à l'aide de pièces justificatives). 2-3 Analyser l'ancienneté des soldes et vérifier par sondages des règlements effectués durant les 3 premiers mois de l'exercice. 2-4 Justification des factures et avoirs non parvenues 3-FOURNISSEURS DEBITEURS 3-1 Analyse et justification des soldes débiteurs (avances et acomptes, retenues de garanties). 3-2 Vérifier l'apurement des soldes débiteurs sur les premiers mois de l'exercice suivant. 4-CUT-OFF 4-1 demander le détail des comptes fournisseurs factures non parvenues et charges comptabilisées d'avance. 4-2valider ces comptes par rapprochement avec les pièces justificatives. 4-3rapprocher les factures aux bons de livraison.	

Source : Nous même

Mise en œuvre du programme de travail

Contrôle généraux

Les contrôles généraux sont effectués à partir du rapprochement de la balance générale, de la balance auxiliaire et du bilan. Ces contrôles sont matérialisés sur la feuille maitresse ci-dessus par des symboles traduisant la vérification des égalités :

Soldes fournisseurs créditeurs=solde fournisseurs au passif

Solde fournisseurs débiteurs=solde fournisseurs à l'actif. Fournisseurs créditeurs pour confirmer les soldes des fournisseurs créditeurs, nous avons sélectionné certains d'entre eux (...%) du solde de fournisseurs sous contrôle) pour procéder à une confirmation externe.

Tableau 9 : Feuille maitresse des comptes fournisseurs

N°Compte	LIBELLES	SOLDE AU 31.06.2012
401000	Fournisseurs d'exploitation	23 715 328 344
401700	Fournisseurs, retenues de garantie	31 106 804
402100	Fournisseurs, effets à payer	20 918 364 690
408100	Fournisseurs, factures non parvenues	(33 491 987)
408200	Charges à payer GL Manuelles	7 842 416 931
	Total	52 473 724 782

Source : Nous même

Tableau 10 : Exploitation des réponses des fournisseurs circularisés

N° Compte	libelles	Référence	Solde comptable Au 30.06.2012	Solde confirmés Au 30.06.2012	Ecart
401TRASS	TROPIC Assurances		37 951 992	37 951 992	0

Source : Nous même

Observation : Peu de fournisseurs circularisés ont répondu aux lettres de confirmation :

Au total 30 fournisseurs ont été circularisés, nous nous sommes rassurés avec l'accusé de réception de vingt-six (26) fournisseurs, nous n'avons pas eu connaissance de l'accusé de réception de trois fournisseurs ; seul un fournisseur a répondu du nom de Tropic assurances à la date de notre intervention. Le résultat est joint en annexe V, page 125.

Commentaire : la confirmation directe a été insuffisante. Cette situation est due :

- à l'identification souvent incomplète des adresses des fournisseurs cela relève des lacunes dans la procédure de sélections des fournisseurs ;
- au lancement tardif des lettres de circularisation;
- à la-non prise en compte par les fournisseurs de l'urgence de répondre à une lettre de confirmation de solde.

Les confirmations ont été inopérantes pour des raisons non imputables à l'E.D.M SA .La validation des comptes circularisés mais restés sans réponse devra donc être faite à l'aide d'autres stratégies de corroboration.

Analyse des fournisseurs circularisés mais restés sans réponse

Comme l'indique le programme de travail, il s'agit de faire une analyse approfondie des différents soldes à travers une validation par sondages au regard des pièces justificatives des différentes opérations.

Fournisseurs débiteurs

Les fournisseurs débiteurs sont des comptes qui sont dans un sens inhabituel d'où il convient de les élucider. Ce sont :

Tableau 11 : Détail des comptes fournisseurs avances et acomptes analysés

Nous avons procédé à des sondages sur un total de 4 864 984 137 nous avons analysé un total de 3 992 129 366 qui se sera détaillé dans le tableau suivant.

Référence des Fournisseurs	Libelles	Montants
10667	SOMAMID	77 693 233
10732	Global power system GMBHIG	548 332 640
11401	ALM International SA	170 577 554
11740	ANGELIQUE International Limite	217 863 072
11739	SOPAM Energie Mali	2 292 612 598
11781	SALMONT	286 299 332
1499	Energie SOLAR COM	46 000 000
1588	EMTI International Distribution 2002	23 000 000
801	COSSANEX	298 963 417
	TOTAL	3 992 129 366

Source : Nous même

Le total des avances et acomptes ne constitue que 4% de l'actif circulant. Ces avances ont été contrôlées pour nous assurer que les opérations ont été effectuées dans l'intérêt de la société.

Le compte fournisseurs avances et acomptes versées d'une valeur de 4 864 984 137 FCFA inscrit dans le bilan, seule l'avance de 77 693 233 accordée à la SOMAMID a été provisionnée à 100% datant de 2005.

6.6.4. TRESORERIE

Le contrôle s'effectuera des différents postes, les caisses, les banques et les comptes de virement interne.

6.6.4.1. CAISSE

Objectif de contrôle

Travaux effectués

Les diligences suivantes ont été mises en œuvre :

- rapprochement le bilan à la balance générale au 30/06/2012 ;
- détail du solde en sous comptes ;
- pointage avec les procès-verbaux d'arrêté des comptes au 30/06/12 ;
- vérification arithmétiques ;
- participation aux arrêtés de caisses au 30/06/2012 ;
- test de conformité entre le solde caisse au bilan (solde comptable) et les soldes issus des différents procès-verbaux de prise d'inventaire de caisse au 30/06/2012 ;

Compte tenu du volume des caisses, le tableau suivant présente le rapprochement entre solde physique et le solde théorique de la caisse comportant un écart.

Tableau 12 : Rapprochement du solde comptable au solde physique de la caisse de Badala

N°Compte	libelles	Solde Théorique au 30.06.12	Solde Physique au 30.06.12	ECART
572100	Agence de Badala	3 944 208	2 678 350	-1 265 858

Source : Nous même

Constats : existence d'un déficit de 1 265 858 FCFA entre le solde physique et le solde théorique de la caisse de Badala. Le PV est joint en annexe VI, page 126.

Compte de Virements internes

Nous avons vérifié :

- les comptes de virements internes qui sont bien soldés ;
- la réalité de ces mouvements ;
- tous les mouvements d'une période.

6.6.4.2. BANQUE

Compte tenu des volumes nous ne pouvons pas présenter toutes les banques de l'E.D.M .sa. Les diligences que nous mis en œuvre sont les suivantes :

Travaux effectués

- rapprochement Bilan-Balance générale-Extraits de comptes ;
- vérification des états de rapprochements bancaires ;
- pointage solde d'ouverture 2011 et solde de clôture du 30 juin 2012 ;
- vérification de l'apurement des suspens existants en juin 2012.

Constats : les états de rapprochement bancaires, sont régulièrement tenus, comme nous l'avons constaté lors de nos contrôles. Nous avons rapproché les relevés à la comptabilité et nous n'avons relevé aucune anomalie significative.

6.7. Résultats obtenus de l'examen des comptes

Cette section englobe les résultats obtenus lors des techniques d'obtention des éléments probants, nous servant d'émettre notre opinion sur les comptes de la société énergie du Mali (EDM-SA).

Memo sur les comptes d'immobilisations : nous n'avons pas eu communication des PV d'inventaires des immobilisations. L'exhaustivité des factures n'ont été vérifiées.

Memo de la sélection fournisseurs : les confirmations envoyées aux tiers nous n'avons eu communication d'un seul fournisseur TROPIC Sarl. Le contrôle des fournisseurs débiteurs relève des prestations en suspens qu'il convient d'élucider.

Memo sur la trésorerie : notre contrôle relève au niveau de la caisse un déficit de 1 265 858 Fcfa.

Memo sur les stocks : ce compte ne relève d'anomalie significative.

6.8. Recommandations et opinion sur les comptes

Après avoir présenté les résultats de l'étude, nous proposons nos recommandations et émettons notre opinion sur les comptes en fonction des éléments probants à la fin de notre mission. Il s'agit des constats qui portent essentiellement sur le système de contrôle interne et les comptes. La présentation du cabinet est jointe en annexe VII, page 127-130.

6.8.1. Recommandations sur le système de contrôle interne

Dans le cadre de notre mission à la Société de l'Énergie du Mali (EDM-SA) couvrant la période allant du 1^{er} Janvier 202 au 30 juin 2012, nous avons procédé à l'évaluation du système de contrôle interne en vigueur à un degré jugé nécessaire.

La Direction d'EDM SA est responsable de l'établissement et du maintien d'un système de contrôle interne adéquat. Dans cette perspective, elle doit estimer et juger les résultats attendus du système par rapport à son coût. Les objectifs d'un système de contrôle interne sont de donner à la direction, une assurance raisonnable mais pas absolue que les actifs sont protégés contre toute utilisation non autorisée ou frauduleuse, et que les opérations

sont exécutées conformément à ses instructions et comptabilisées correctement pour permettre la tenue des comptes sur la base de principes comptables acceptables.

Cependant, à cause des limites inhérentes à tout système de contrôle interne, des déviations résultant d'une mauvaise compréhension des instructions, d'erreurs de jugement, de négligence ou d'autres facteurs humains, peuvent se produire et passer inaperçues.

Les procédures de contrôle, dont l'efficacité est fonction de l'adéquation du degré de séparation des tâches conflictuelles, peuvent être circonvenues par des actes de complicité.

Une projection, dans le temps, de l'évaluation du système de contrôle interne peut se heurter à une inadéquation des procédures ; cette inadéquation peut être occasionnée par des changements intervenus ou en raison du fait que le degré de fiabilité se soit détérioré.

Nous avons procédé à l'étude et à l'évaluation du système de contrôle interne dans le seul but de déterminer la nature et l'étendue de nos procédés de révision, pour être en mesure d'exprimer une opinion sur les comptes d'EDM.

Mise à jour du manuel de procédures administratives, comptables et financières

Principe : le manuel de procédures est un document vivant qui évolue avec le développement de l'activité de l'entreprise. A cet effet, il doit être régulièrement mis à jour afin de coller à la réalité de l'organisation en place au sein de la société.

Constats

Lors de nos travaux, nous avons constaté que la mise en application de nouvelles procédures est rendue nécessaire compte tenu de l'évolution des activités de l'EDM. De nouvelles procédures sont en cours de rédaction et ne sont pas encore validées et intégrées dans le manuel de la société.

Risque

Le risque qu'encourt EDM SA est l'inexistence d'un outil formel de contrôle des tâches exécutées par les agents de la société, la multiplication des omissions, des erreurs et des doublons de certaines opérations.

Recommandations

La Direction Générale de l'EDM doit procéder à la mise à jour de son manuel de procédures administratives, financières et comptables afin de doter ses services d'un outil formel de travail.

Mise en place de la cartographie des risques de l'EDM

Principe

Pour une bonne gestion des risques, il est nécessaire que la direction de l'audit procède à leur identification et à leur évaluation dans une cartographie des risques.

Constats

La direction de l'audit interne ne dispose pas d'une cartographie des risques auxquels est exposée la société de l'Energie Du Mali (EDM).

Risque

L'absence de cartographie des risques entraîne des difficultés dans l'élaboration d'un programme d'audit annuel efficace et efficient. Ainsi, elle fait courir à l'organisation des risques de fraudes, juridiques, sociaux, économiques et financiers non maîtrisés et suivis régulièrement par les responsables chargés du contrôle.

Recommandations : La Direction générale de l'EDM doit prendre les dispositions nécessaires en vue de doter la société d'une cartographie des risques afin d'outiller la Direction de l'audit interne de l'EDM dans l'organisation et l'atteinte des objectifs de ses missions.

6.8.2. Recommandations sur les comptes

Immobilisations : nous recommandons de finaliser les inventaires physiques des immobilisations avant la mission finale.

Les Fournisseurs : nous recommandons une sensibilisation des fournisseurs à fin de pouvoir répondre les lettres de confirmation directe des auditeurs externes pour mener à bien les missions.

Les stocks : nous recommandons de procéder aux inventaires de stocks à la même date pour tous les centres.

La trésorerie : nous recommandons le paiement du déficit par le caissier du centre de Badalabougou.

6.8.3. Opinion sur les comptes

Déontologiquement, lorsque les contrôles ont été effectués et que l'auditeur a déterminé si les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel comptable pertinent celui-ci doit être en mesure d'émettre une opinion écrite sur les états financiers dans leur ensemble. L'opinion est gérée depuis l'approche jusqu'aux travaux de fin de mission, elle constitue l'élément essentiel du rapport d'audit. L'opinion porte sur le patrimoine, le résultat et la situation financière de la société. Notre opinion sur les comptes de l'entité fait l'objet de l'étude a été conçu en partant des principales anomalies que nous avons jugé être d'importance significative. Pour ce qui sont les comptes de la société « Energie du Mali SA », sur la base de notre examen limité et sous réserves des incertitudes ci-dessus, nous n'avons pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause la régularité et la sincérité des comptes et l'image fidèle qu'ils donnent des résultats des opérations ainsi que de la situation financière et du patrimoine d'EDM SA pour la période allant du 1^{er} janvier au 30 juin 2012 faisant apparaître :

- Un total de bilan de FCFA 320 272 178 730 ;
- Un résultat déficitaire de FCFA 6 238 451 469.

Conclusion

Ce dernier chapitre consacré à l'obtention des éléments probants dans le cadre de la mission d'audit externe de l'énergie du Mali a été traité conformément à la méthodologie de travail décrit au chapitre 3. Ainsi nous avons procédé aux différentes étapes d'obtention des éléments probants et leurs techniques. Enfin, nous avons émis notre opinion conformément aux normes ISA afin de certifier les états financiers.

Conclusion de la deuxième partie

Au terme de la deuxième partie de notre étude, nous avons pu prendre connaissance de l'organisation de l'énergie du Mali jusqu'à l'obtention des éléments probants pour nous permettre d'émettre notre opinion. Par conséquent nous avons identifié les risques associés à chaque processus, dégagé les forces et les faiblesses liées aux procédures par comparaison aux bonnes pratiques. Nous avons aussi analysé les risques identifiés. Le cadre pratique de notre étude nous a permis la mise en application de l'approche méthodologique adoptée. Ceci nous a facilité la collecte des données grâce à des outils préalablement définis.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Un audit consiste à examiner par sondage, les éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes ; il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble. Le but de l'audit est d'obtenir une « assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives ». L'audit ne peut être une assurance absolue. Il donne une garantie supplémentaire sur la qualité de l'information financière. Que l'on se situe dans un audit légal ou contractuel, l'obligation assumée par l'auditeur est une obligation de moyens et non de résultat. L'auditeur doit être compétent et indépendant, et doit mettre en œuvre l'ensemble des diligences prévues par les normes professionnelles compte tenu de la nature de la mission qui lui est confiée. Ce n'est pas ces règles, qu'une faute risquant d'entraîner sa responsabilité pourra être retenue contre lui.

Nous avons compris tout au long de cette étude que la profession d'auditeur a connu des changements importants au cours des dernières années. Ces changements se trouvent dans la nature des interventions des auditeurs, dans leur approche de travail et dans l'utilisation qu'en font les gestionnaires et administrateurs. Que l'obtention des éléments probants est le cœur de l'opinion émise par l'auditeur. D'une part, les éléments obtenus de cette dernière apparaissent comme l'élément fondamental du rapport produit et d'autre part, qui constituent des preuves pour l'auditeur.

L'importance accordée à l'obtention des éléments probants est due essentiellement au fait que la certification ou non des états financiers n'est qu'une simple opinion de la véracité des comptes annuels, car l'auditeur n'a pas la possibilité d'étudier toutes les transactions de la société et n'est pas à l'abri d'erreurs de compréhension et de jugement.

Nous avons également compris que l'objectif d'une mission d'audit comptable et financier est de formuler une opinion sur les comptes en fonction de la réglementation comptable qui leur est applicable. Cette opinion se fonde sur le contrôle des enregistrements comptables sont sur le traitement des opérations qui sont traduites dans les comptes. C'est un audit de conformité qui s'appuie sur un audit opérationnel.

ANNEXES

Annexe 1 : Questionnaire de contrôle interne

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Processus : Achats	Folio : 1/5		
OBJECTIF: S'assurer que toutes les commandes sont dûment autorisées et que leur suivi permet de connaître les engagements pris par l'entreprise.				
QUESTIONS	OUI	NON	N/A	Commentaires
1- Existe-t-il une politique générale d'achat ?	OUI			
2 - Les achats de biens ou de service sont-ils commandés seulement sur la base de demandes d'achats établies par des personnes habilitées?	OUI			
2- Des bons de commandes sont-ils systématiquement établis ?		NON		Il y a d'abord une consultation de fournisseurs
3 - Si oui, ces bons de commandes sont-ils : a) pré numérotés ? b) établis en quantités et en valeur ? c) signés par un responsable, au vu de la demande d'achat ?	OUI OUI OUI			Numérotation automatique Plusieurs responsables
5- Les achats font-ils l'objet d'appel d'offre (au moins au dessus d'un certain plafond) ?	OUI			
6 - Les achats courants sont-ils effectués auprès des fournisseurs dont la liste est approuvée par un responsable ?	OUI			
7 - Cette liste est-elle régulièrement révisée?	OUI			
8- Si des bons de commandes pré numérotés sont utilisés, se sert-on de la séquence numérique pour identifier les retards d'exécution ?		NON		Plutôt du délai de livraison
9- Y a-t-il une procédure de relance des fournisseurs en retard de livraison ?	OUI			

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Processus : Achats	Folio : 2/6		
OBJECTIF: S'assurer que les marchandises et services reçus sont conformes aux commandes quant à la qualité et la quantité, et qu'ils sont enregistrés sans délais.				
QUESTIONS	OUI	NON	N/A	Commentaires
1 - Les marchandises reçues font-elles l'objet d'un contrôle qualité /quantité ?	OUI			
1 - Les marchandises reçues sont-elles rapprochées des bons de commande?	OUI			
2 - Des bons de réceptions sont-ils établis par le magasinier à la réception des matériels?	OUI			
3 - Si oui, sont-ils : a) pré numérotés ? b) signés par le ou les réceptionnaires?	OUI			
4- S'assure-t-on avant toute commande que les matériels commandés n'en reste pas en stock dans le magasin?	OUI			
5- Les autres réclamations faites aux fournisseurs font-elles l'objet d'un enregistrement systématique ?	OUI			

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Processus : Achat	Folio : 3/5		
OBJECTIF: S'assurer que les factures et les avoirs sont consolidés avec - les bons de réception et /ou de retour pour les quantités et la qualité ; - les bons de commandes pour les prix et conditions de paiement, et que ces factures et avoirs sont approuvés avant d'être enregistrés dans les comptes fournisseurs et dans les comptes de charges.				
QUESTIONS	OUI	NON	N/A	Commentaires
1 - Les factures et avoirs des fournisseurs sont-ils directement transmis au service comptable ? a) est-ce qu'il y a un système de numérotation séquentielle des factures et avoirs à la réception par le service comptable ? b) indique-t-on la date de réception par la facture (avoir) en même temps ? c) les doubles de factures et avoirs sont-ils identifiés à l'aide d'un tampon « COPIE »?	OUI OUI	 NON		
2 - Ces vérifications sont-elles indiquées sur les factures ?	OUI			

3- Lorsque les matériels sont livrés directement sur un chantier, est-ce que l'on a toutes les informations pour permettre le contrôle des factures d'achat ?				Uniquement les pièces justificatives.
4 - Si les factures sont envoyées aux services utilisateurs pour approbation :				
a) sont-elles accompagnées des pièces justificatives ?	OUI			
b) la comptabilité garde-t-elle une trace de ces envois ?	OUI			
c) les services utilisateurs sont-ils régulièrement relancés ?	OUI			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Processus : Achat			Folio : 4/5
OBJECTIF: S'assurer que toutes les dettes (ou recettes) concernant des marchandises et services reçus(ou retournés) sont enregistrés dans les livres.				
QUESTIONS	OUI	NON	N/A	Commentaires
1 - Le service comptable utilise-t-il les séquences numériques des documents suivants pour s'assurer qu'il reçoit toutes les informations nécessaires ? • bon de commande • bon de réception • bon de retour et/ou demande d'avoir	OUI			
2 - Le service comptable se sert-il de la séquence numérique des factures et avoirs reçus pour vérifier qu'ils ont tous été comptabilisés ?	OUI			
3- La DFC est-elle toujours représentée dans la commission de dépouillement pour les achats dont le montant atteint 1 000 000 F cfa	OUI			
4- La sommation des factures et avoirs reçus sont-elles effectuées avant l'enregistrement ?	OUI			
5- Ce total est-il rapproché du journal des achats ?	OUI			
6- L'imputation comptable est-elle vérifiée de façon exhaustive ? a) tient-on des comptes individuels fournisseurs ? b) établit-on une balance mensuelle fournisseur ? c) si oui, les mouvements sont-ils ? rapprochés avec le total ?	OUI OUI OUI			

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Processus: Achat			Folio : 5/5
OBJECTIF: S'assurer que toutes les commandes ne peuvent lancée sans l'autorisation du service contrôle de gestion et que leur exécution est prédéfinie sur la ligne budgétaire du demandeur d'achat.				
QUESTIONS	OUI	NON	N/A	Commentaires
1- Les DA émises par les demandeurs sont-elles soumises au visa du Contrôleur de Gestion pour attester de l'existence d'une ligne budgétaire ?	OUI			
2-Existe-il un arbitrage budgétaire ?	OUI			
3-Les achats font-ils l'objet de prévision ?	OUI			
4-Existe-t-il des procédures alternatives pour les besoins d'achat non budgétisés ?		NON		
5-Existe-t-il des procédures alternatives pour les cas de dépassement budgétaire ?		NON		
6-Le département Achat assiste-t-il à l'élaboration du budget ?	OUI			

QCI Trésorerie

S'assurer que les paiements sont justifiés et dûment autorisés

QUESTIONS	Réf. Diag.	OUI Ou N/A	NON	commentaires	Référence Programme de vérification des procédures
1- En dehors des opérations de petite caisse toutes les dépenses sont-elles faite sous forme de chèques, effets de commerce, ou virements bancaires ?		OUI			
2- Les chèques et les billets à ordre vierges sont-ils : Conservés dans un coffre fort ? Accessibles seulement aux personnes autorisées à remplir les chèques et les billets à ordre ?		OUI			
3-Les billets à ordre sont-ils prénumérotés ?		OUI			
4- Les traites tirées sur les sociétés sont-ils soumises à son acceptation ?		OUI			
5- Les factures et leurs justificatifs dument contrôlés et approuvés sont –ils présentés au signataire des titres de paiement ?		OUI			
6- L'indication du paiement est –elle portée sur les pièces justificatives au moment de la signature, afin d'éviter les doubles paiements ?		OUI			
7- a)les chèques et billets à ordre sont-ils tous tirés à l'ordre de bénéficiaires nomment désignés ? b) l'émission de chèques au porteur ou en blanc, est –elle prohibé ?		OUI			
8- Les chèques et billets à ordre sont-ils expédiés par le signataire lui –même ou par une personne directement placé sous ses ordres?		OUI			
9-a)les chèques erronés, sont-ils annulés pour éviter leur emploi et classés ? b)y-a-t-il une protection identique pour les billets à ordre ?		OUI OUI			

Objectif de contrôle

C-S'assurer que toute les recettes sont comptabilisées

QUESTIONS	Réf. Diag.	OUI Ou N/A	NON	commentaires	Référence Programme de vérification des procédures
1- Le total des recettes encaissées est –il régulièrement rapproché du montant des crédits portés aux comptes clients (et/ou débiteurs divers)?		OUI			
2- La société utilise-elle des comptes: a) effet à l'encaissement ? b) Effet remis à l'encaissement ?		OUI OUI			
3-Si non a) le compte effet à recevoir au bilan n'est-il crédité que lorsqu'on reçoit l'avis de crédit de la banque ? b) A-t-on à la date du bilan un état comptable ou extracomptable des risques en cours ; c'est-à-dire des effets remis à l'encaissement ou escomptés avant la date du bilan et dont l'échéance se situe sur le nouvel exercice ?		OUI			
4-Si oui, ces comptes sont-ils régulièrement analysés pour s'assurer qu'ils ne comprennent pas d'effets dont l'échéance est dépassée ?		OUI			
5- Les journaux auxiliaires d'encaissements sont-ils correctement centralisés ?		OUI			

QCI Stocks

A. S'assurer que les procédures mises en place dans l'entreprise permettent :

- a) une saisie exhaustive des mouvements physiques de stocks qui lui appartiennent ;
- b) une protection suffisante des stocks ;

QUESTIONS	Réf. Diag.	OUI Ou N/A	NON	Commentaires	Référence Programme de vérification des procédures
1 - les mouvements en stocks suivants sont-ils saisis sur des documents standards propres à l'entreprise, au moment où ils ont lieu : a) réceptions ? b) transferts vers la production ? c) transferts inter-ateliers de production ? d) transferts de la production vers le magasin des produits finis ? e) expéditions ? f) autres mouvements ? (à préciser)		OUI OUI OUI			
Fiches de stocks 2- S'ils existent, ces documents sont-ils utilisés pour mettre à jour les fiches des stocks : a) réceptions ? b) transfert vers la production ? c) transferts inter-ateliers de production ? d) transferts de la production vers le magasin des produits finis ? e) expéditions ?		OUI OUI OUI OUI OUI			
3 - le mode d'enregistrements de ces documents (ordre chronologique par exemple) permet-il de s'assurer de l'exhaustivité des enregistrements : d) réceptions ? e) transferts vers la production ? f) transferts inter-ateliers de production ? g) transferts de la production vers le magasin des produits finis ? h) expéditions ? i) Autres mouvements à préciser ?		OUI OUI OUI OUI OUI			

Inventaire permanent					
4 - tient-on un inventaire permanent intégré à la comptabilité : - En quantité - En valeur			NON NON NON		
5 - cet évènement est-il mouvementé Pour les quantités à partir des documentées Prévu en 1			NON NON		
6 - si oui, l'exhaustivité de l'enregistrement des mouvements est-elle contrôlée : a) réception b) transfert vers la production c) transferts inter ateliers de production			NON NON NON		
7- cet inventaire permanent est-il régulièrement rapproché avec les stocks pour : a) les matières premières et marchandises ? b) les travaux en cours c) les produits finis ? d) si oui, les écarts constatés sont-ils expliqués et corrigés ?			NON NON NON NON		
Contrôle physique 8 - les conditions de stockage permettent-elles d'éviter : a) la détérioration des stocks b) l'accès de personnes non autorisées ?		OUI OUI OUI			
9 - Les stocks sont-ils comptés physiquement au moins une fois par an en ce qui concerne : - les matières premières et fournitures ? - Les travaux en cours ? - Les produits finis ?		OUI OUI OUI OUI			
10 - Si l'inventaire est exécuté en une seule fois, les procédures d'inventaires sont-elles correctement établies (voir questionnaire spécifiques ?					

11- Si des inventaires tournants sont effectués : a) existe-t-il un programme qui permet de suivre l'avancement des comptages ? b) les procédures utilisées permettent-elles de s'assurer que tous les stocks d'un même produit sont comptés en une seule fois ? c) les mouvements physiques et comptables des produits comptés sont-ils arrêtés simultanément ?		N/A			
12 - Les comptages (annuels ou tournants) sont-ils comparés indépendamment avec les fiches de stock ?		N/A			
13 - Les écarts entre les comptages et les fiches de stocks sont-ils : a) expliqués ? b) enregistrés, si nécessaire, sur les fiches de stocks après autorisations d'un responsable ?		OUI OUI OUI			
14 - Des rapports sont-ils faits sur les écarts constatés (quantités et valeur) ainsi que sur leur origine ?		OUI			
15 - Les quantités stockées chez les tiers sont-elles suivies sur fiches de stocks et comptées physiquement et régulièrement ?		N/A			
16 - Si des différences sont constatées entre ces fiches de stocks et les quantités détenues effectivement par les tiers : a) se met-on d'accord avec celui-ci sur les causes et les responsabilités de ces différences ? b) ajuste-t-on les fiches de stocks, l'inventaire permanent et les comptes de grand-livre en conséquence ?		N/A N/A			
17 - Les marchandises en dépôt qui n'appartiennent à la société (marchandises appartenant aux clients ou consignation, etc.) sont-elles physiquement isolées, suivies sur les fiches et sous contrôle comptable ?		N/A			
18 - se met-on périodiquement d'accord avec les personnes pour lesquelles les marchandises sont gardées en dépôt sur les quantités détenues et les conditions dans lesquelles ce service est fourni ?		N/A			

19 - Les dispositions sont-elles prises en fin d'exercice pour s'assurer que les productions, réceptions et expéditions sont enregistrées dans la bonne période ?		OUI			
20 - Des fiches de production sont-elles en place pour permettre de connaître et de contrôler le stade d'avancement des travaux en cours à n'importe quel moment ?		OUI			
21 - Les stocks sont-ils couverts par une assurance adéquate contre les risques de pertes par : a) le feu b) le vol c) les calamités naturelles ou autres risques ?		OUI OUI OUI			

OBJECTIF DE CONTROLE

B - S'assurer que les coûts imputés aux stocks sont déterminés avec précision.

QUESTIONS	Réf. diag.	OUI Ou N/A	NON	Commentaires	Référence Programme de vérification des procédures
1 - Les prix de revient imputés au stock comprennent-ils : a) les charges directes ? b) les charges indirectes ?		OUI OUI OUI			
2 - Les charges imputées sont-elles rapprochées de la comptabilité générale ? COÛT STANDARD : ces questions ne s'appliquent que s'il existe un système de coût standard.		OUI			
3 - Les coûts standards sont-ils revus annuellement ?		OUI			
4 - Les écarts entre coûts standards et coûts réels sont-ils analysés : a) pour les achats de matières et fournitures ? b) pour les productions ?		OUI OUI OUI			
5 - Les écarts sont-ils communiqués régulièrement à la direction et font-ils l'objet d'une analyse : a) au niveau global ? b) au niveau de chaque produit ?		OUI			
6 - Les variations de taux d'imputation de la main d'œuvre et des frais généraux sont-elles régulièrement communiquées à la direction et analysées ?		OUI			

7 - Ces taux d'imputation sont-ils revus annuellement ? (en ignorant les changements temporaires dus au niveau d'activité)		OUI			
8 - Les coûts standards sont-ils mis à jour en tenant compte des modifications du taux d'imputation de la main d'œuvre et des frais généraux ?		OUI			
AUTRES METHODES DE VALORISATION Ces questions s'appliquent lorsqu'il n'existe pas de coûts standards pour la valorisation.					
9 - Les documents ayant servi, a, valoriser les stocks à leur coût réel sont-ils conservés pour : a) tous les achats ? b) toutes les productions ?		OUI OUI			
10 - Des procédures ont-elles été mises en place pour s'assurer de l'exactitude des enregistrements (par exemple en analysant les écarts entre coût réel et coût normal) ?		OUI			
DANS LES DEUX CAS 11 - Est-il fait, un contrôle par comparaison fréquente des pourcentages de marges brute, pour contrôler la fiabilité des montants en stocks ?		OUI			
12 - Le système de saisie des coûts assure-t-il une séparation adéquate des périodes ?					
13 - Si la société appartient à un groupe, le système comptable permet-il d'identifier le prix de revient des marchandises achetées au groupe ?		N/A			

C - S'assurer que les procédures mises en place dans l'entreprise permettent une identification précise des stocks à déprécier.

QUESTIONS	Réf. diag.	OUI Ou N/A	NON	COMMENTAIRES	Référence Programme de vérification des procédures
1 - La politique de dépréciation des stocks couvre-t-elle : a) la rotation lente ? b) les produits en mauvais état ? c) la valeur de réalisation ?		OUI OUI OUI OUI			
2 - Le système de tenues des fiches de stocks permet-il de faire apparaître les stocks à écoulement lent ?		OUI			
3 - Les marchandises en mauvais état ou inutilisable sont-elles régulièrement identifiées ?		OUI			
4 - La valeur brute des stocks est-elle régulièrement rapprochée de la valeur probable de réalisation : a) matières premières ? b) travaux en cours ? c) produits finis ?		OUI OUI			

QCI : SYSTEME COMPTABLE

Objectifs de contrôle

A. S'assurer que la comptabilité est correctement organisée

B- S'assurer de la fiabilité des informations enregistrées ou produites par le système

QUESTIONS	Réf. Diag.	OUI Ou N/A	NON	commentaires	Référence Programme de vérification des procédures
1- Existe-t-il un organigramme des services comptables ?		OUI			
2- a) Existe-t-il des définitions de fonctions détaillées pour chaque personne au sein du service comptable ?		OUI			
b) Ces définitions sont-elles régulièrement mises à jour ?		OUI	NON		
c) Ces définitions prévoient-elles le remplacement des personnes pendant la période des vacances ?			NON		
3- Existe-t-il un manuel (ou des notes de service) définissant les procédures comptables ?		OUI	NON		
4- Ce manuel est-il : a) régulièrement mis à jour ? b) Sous le contrôle d'un responsable d'un niveau hiérarchique suffisant ?				C'est le	
5- La procédure en vigueur permet-elle de s'assurer que le manuel (et ses mises à jour) est diffusé à toutes les personnes concernées ?		OUI	NON	SYSCOA	
6- Existe-t-il un plan comptable interne ?			N/A		
7- Les modifications apportées à ce plan comptable sont-elles soumises à un contrôle approprié ?					
8- L'accès aux livres et documents comptables est-il limité aux personnes autorisées ?					
9- Existe-t-il une procédure de mise à jour des livres légaux ?					
10- Les systèmes comptables utilisés par l'entreprise (matériel, livres...) sont-ils adaptés à ses besoins ?		OUI			

11- Au cas où l'informatique fait partie du système comptable, les contrôles sur les aspects suivants sont-ils suffisants : - Installation ? - Organisation ? - Conception, analyse et programmation ? - Exploitation ? - Sécurité, risques, assurances ? (1)	OUI			
	OUI			
	OUI			
	OUI			

OBJECTIF DE CONTROLE

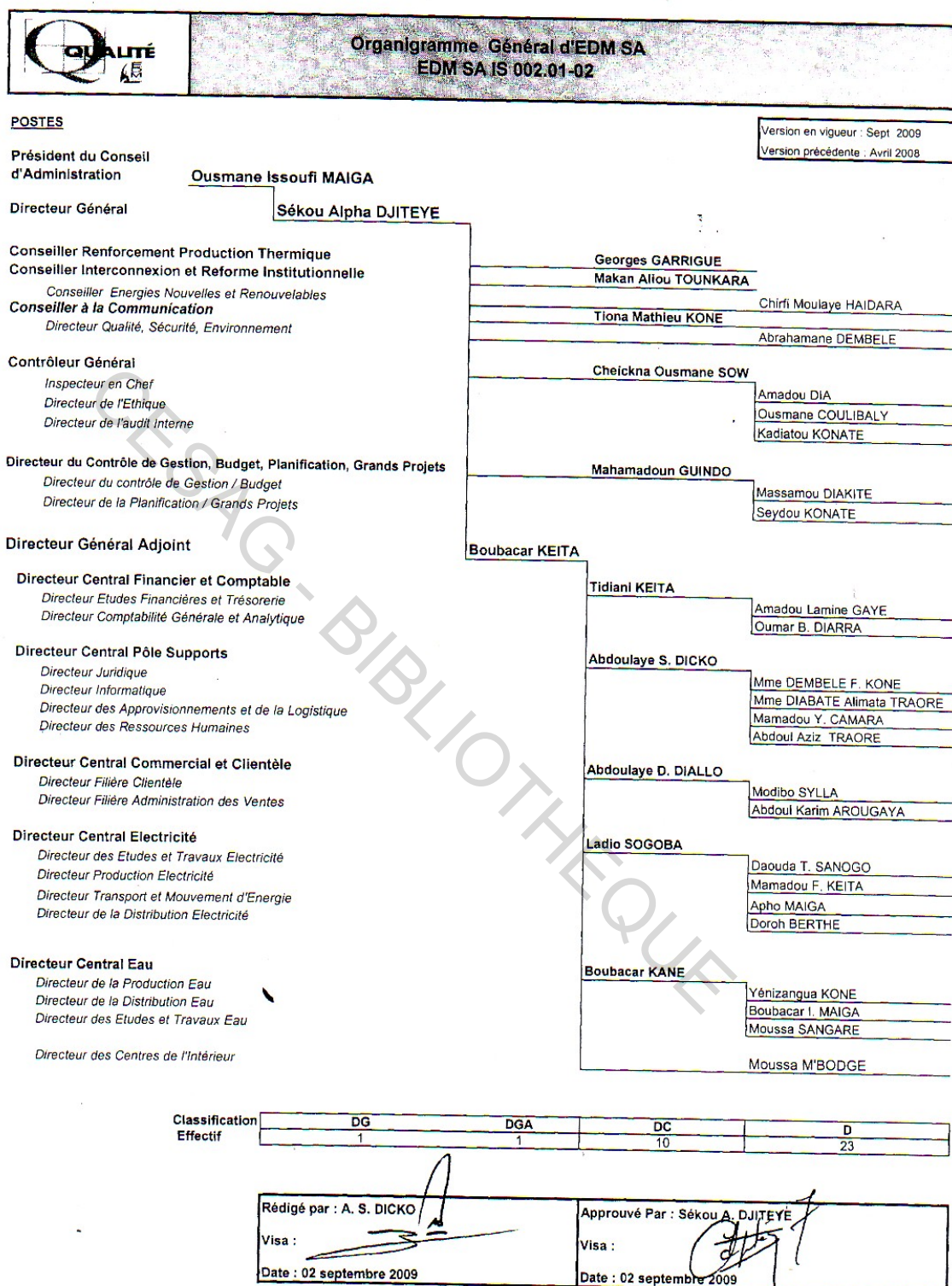
B- S'assurer de la fiabilité des informations enregistrées ou produites par le système comptable

QUESTIONS	Réf. Diag.	OUI Ou N/A	NO N	Commentaires	Référence Programme de vérification des procédures
1- a) La société a-t-elle un système de gestion budgétaire ? b) Les bases d'établissement des budgets font-elles l'objet d'un rapport écrit ? c) Dans le cas de budgets flexibles, les variations sont-elles approuvées par la Direction ? d) Les écarts entre budgets et réalisation sont-ils analysés et expliqués par les responsables de ces budgets et approuvés par la Direction		OUI			
2- a) Les principes comptables utilisés par l'entreprise sont-ils définis par écrit ? b) Toute modification de ces principes fait-elle l'objet d'une autorisation formelle de la Direction ?		OUI			
3- a) La société établit-elle des situations intermédiaires (mensuelles, trimestrielles, etc...) indiquant les chiffres comparatifs de la période précédente, et les écarts par rapport aux budgets ? b) Ces écarts sont-ils analysés ?		OUI			
4- Ces situations intermédiaires sont-elles a) établies à partir des livres comptables ? b) justifiées par des analyses de comptes ?		OUI			
5- Les comptes collectifs du grand livre (clients, fournisseurs, débiteurs et créditeurs divers, etc.) sont-ils rapprochés régulièrement avec les balances des comptes individuels ?		OUI			

6- Tous ajustements aux comptes collectifs sont-ils obligatoirement : a) supportés par des pièces justificatives ? b) approuvés par un responsable ? c) enregistrés sur le journal des opérations diverses ?		OUI			
		OUI			
		OUI			
7- a) Les imputations comptables sont-elles faites par des personnes compétentes ? b) La procédure en vigueur est-elle suffisante pour mettre en évidence les erreurs d'imputation ?		OUI			
		OUI			
		OUI			
8- a) Existe-t-il une comptabilité analytique adéquate ? b) Les informations utilisées ou produites par la comptabilité analytique sont-elles rapprochées de la comptabilité générale ?		OUI			
		OUI			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 2 : Organigramme de l'énergie du Mali (E.D.M SA)



Source : Rapport d'activité 2011 de l'E.D.M-sa

Annexe 3 : Exemple de rapport d'inventaire des stocks



ENERGIE DU MALI - SA
DIRECTION GENERALE ADJOINTE - AF

DIRECTION CENTRALE POLES SUPPORTS
DIRECTION DES APPROVISIONNEMENTS ET DE LA LOGISTIQUE

COORDINATION DE CENTRE DE SAN et TOMINIAN

INVENTAIRE PHYSIQUE DES MATARIELS MATIERES AU 30 JUIN 2012

DES

*MAGASINS, CENTRALES ET STATION DE POMPAGE
DES
CENTRES DE SAN ET DE TOMINIAN*

San, le 02 juin 2012

Le Superviseur Coordinateur de Centre

TRAORE Ibrahima D.





ENERGIEDUMALI-SA

DIRECTION GENERALE ADJOINTE - AF

DIRECTION CENTRALE POLES SUPPORTS
DIRECTIONS APPROVISIONNEMENTS ET DE LA LOGISTIQUE

COORDINATION DE CENTRE DE SAN et TOMINIAN

RAPPORT D'INVENTAIRE

I. OBJET DE LA MISSION :

Travaux de prise d'inventaire au 30 juin 2012

II. COMPOSITION DE L'EQUIPE :

L'équipe d'inventaire se compose comme suit :

- | | | |
|----------------------|----------------|----------------------------|
| • TRAORE Ibrahima D. | matricule 0851 | Chef de Centre San |
| • KONE Lassina | matricule 9336 | Comptable |
| • TOURE Mahamane B. | matricule 2006 | Magasinier San |
| • SIDIBE Boubacar I. | matricule 2326 | Chef de Centrale San |
| • KONE Siaka | matricule 1177 | Chef de Centre de Tominian |
| • SIDIBE Alou | matricule 2944 | Chef de Centrale Tominian |

III. LIEUX :

L'inventaire a eu lieu dans les Centres de San et de Tominian.

IV. PERIODE :

Du 28 mai au 02 juin 2012

V. METHODOLOGIE :

La procédure d'inventaire physique annuel des stocks de matières et matériels du 31 décembre 1994 en vigueur dans la Société EDM -SA, a été appliquée dans tous ses termes.

Après entretien avec toute l'équipe, nous avons procédé aux décomptes physiques des articles se trouvant dans les différents magasins.

VI. CONSTATS :

1. Magasin Principal de San :

Toutes les procédures de gestions de stocks sont respectées.

Ce magasin se compose:

- D'un magasin très étroit, construit dans la cour des bureaux en bail ne pouvant contenir beaucoup de matériels. Les tourets de câbles alu torsadés et les potelets sont entreposés dans la cour et l'encombrent.

2 - Magasin de la centrale de San :

Il est très étroit, ne peut pas contenir les Kits de visite qui sont exposés dans la même salle que la cuve journalière et les fûts d'huile.

Les pièces sont bien rangées sur les étagères, les étiquettes sont mises. Les fiches sont à jour.

3 - Magasin de la centrale de Tominian :

Les pièces sont également bien rangées sur les étagères, toutes étiquetées et les fiches à jour. Toute fois il est à signaler que son sol est encrassé d'huile.

4 - Magasin de la subdivision de Tominian :

Il est en annexe de la cour du bureau du centre en bail. Les matériels tous électriques, sont bien rangés. Il sert aussi d'archive de la coordination.

VII. CONCLUSION :

Dans l'ensemble les magasins sont biens tenus. Les fiches de stock du magasin principal sont à jour et les étiquetages correctement faits.

Les documents d'inventaire sont joints en annexe au présent rapport.

VIII. RECOMMANDATIONS :

- Construire un magasin sur notre nouveau terrain,
- Chercher une salle d'archive pour la coordination de Tominian.
- Agrandir le magasin de la centrale de Tominian et faire un parc pour les fûts d'huile de la centrale de San.

San, le 02 juin 2012

Le chef de centrale de San

SIDIBE Boubacar I.

Le chef de centrale de Tominian

SIDIBE Alou

Le magasinier

TOURE Mahamane B.

Le chef de centre Tominian

KONE Siaka

Le comptable

KONE Lassina

Le Coordinateur de centre superviseur

TRAORE Ibrahima D.



Annexe 4 : Lettre de circularisation

 **ENERGIE DU MALI - SA**
Siège Social : Square Patrice Lumumba - Bamako
Capital de 32 000 000 000 francs CFA
Registre de Commerce : Ma 083 200 878 5376

N°09932/OD/kec

Bamako, le 23 juillet 2012

ETS AMADOU BAIBA KOUMA
FACE AU TRESOR

COURRIER ARRIVEE
N° 0030 / 12
DATE 27/07/2012

Objet : Demande de confirmation de compte « fournisseurs »

Nous procédons actuellement à l'arrêté et la révision de nos comptes au 30/06/2012.

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir nous adresser directement, le relevé du compte de notre société dans vos livres à la date du 30/06/2012 ainsi qu'un relevé des effets acceptés par notre société et non échus à cette date, à l'adresse suivante : ENERGIE DU MALI SA DIRECTION CENTRALE FINANCIERE ET COMPTABLE BP 69 BAMAKO-Mali fax : (223) 20-23-09-60

Nous vous serions également obligés de bien vouloir nous donner tous renseignements concernant d'autres dettes ou obligations contractées par notre société en vers la vôtre et restant en vigueur à cette date.

Avec nos remerciements anticipés.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE GENERALE ET ANALYTIQUE


OUMAR B. DIARRA

Direction Générale Square Patrice Lumumba, Bamako. Boîte Postale 69.
Téléphone : +223 20 22 30 20 / 20 22 30 61 – Fax : +223 20 22 84 30



ENERGIE DU MALI - SA

*Siège Social : Square Patrice Lumumba - Bamako
Capital de 33 000 000 000 francs CFA
Registre de Commerce : M/Rég 2008/B 5376*

N°0942/OD/kcc

Bamako, le 23 juillet 2012

ZED-SA

QUARTIER-MALI RUE 201

Objet : Demande de confirmation de compte « fournisseurs »

Nous procédons actuellement à l'arrêté et la révision de nos comptes au 30/06/2012.

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir nous adresser directement, le relevé du compte de notre société dans vos livres à la date du 30/06/2012 ainsi qu'un relevé des effets acceptés par notre société et non échus à cette date, à l'adresse suivante : ENERGIE DU MALI SA DIRECTION CENTRALE FINANCIERE ET COMPTABLE BP 69 BAMAKO-Mali fax : (223) 20-23-09-60

Nous vous serions également obligés de bien vouloir nous donner tous renseignements concernant d'autres dettes ou obligations contractées par notre société en vers la vôtre et restant en vigueur à cette date.

Avec nos remerciements anticipés.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE GENERALE ET ANALYTIQUE

Reçu le 26/07/12



ONMAR B. DIARRA



*Direction Générale Square Patrice Lumumba, Bamako. Boîte Postale 69.
Téléphone : +223 20 22 30 20 / 20 22 30 61 - Fax : +223 20 22 84 30*

 **ENERGIE DU MALI - SA**
Siège Social : Square Patrice Lumumba - Bamako
Capital de 32 000 000 000 francs CFA
Registre de Commerce : M1889 2008/B 5376

le 20/07/12
S.D.E.S. SARL
BP: 1142
Bamako

N°0933/OD/kcc
Bamako, le 23 juillet 2012
S.D.E.S
BADIALAN 1
RUE 464 PORTE 20

Objet : Demande de confirmation de compte « fournisseurs »

Nous procédons actuellement à l'arrêté et la révision de nos comptes au 30/06/2012.

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir nous adresser directement, le relevé du compte de notre société dans vos livres à la date du 30/06/2012 ainsi qu'un relevé des effets acceptés par notre société et non échus à cette date, à l'adresse suivante : ENERGIE DU MALI SA
DIRECTION CENTRALE FINANCIERE ET COMPTABLE BP 69 BAMAKO-Mali fax : (223) 20-23-09-60

Nous vous serions également obligés de bien vouloir nous donner tous renseignements concernant d'autres dettes ou obligations contractées par notre société en vers la vôtre et restant en vigueur à cette date.

Avec nos remerciements anticipés.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE GENERALE ET ANALYTIQUE


OUMAR B. DIARRA

Direction Générale Square Patrice Lumumba, Bamako. Boîte Postale 69
Téléphone : +223 20 22 30 20 / 20 22 30 61 – Fax : +223 20 22 84 30



ENERGIE DU MALI - SA

Siège Social : Square Patrice Lumumba - Bamako
Capital de 32 000 000 000 francs CFA
Registre de Commerce : Ma Bkg 2008/B 5376

N°0921/OD/kcc

Bamako, le 23 juillet 2012

HYDRO-SAHEL
SOGONIKO BP1926

Objet : Demande de confirmation de compte « fournisseurs »

Nous procédons actuellement à l'arrêté et la révision de nos comptes au 30/06/2012.

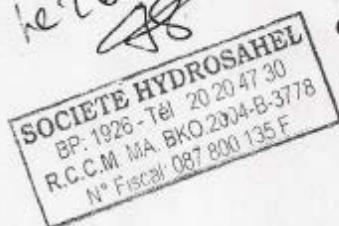
Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir nous adresser directement, le relevé du compte de notre société dans vos livres à la date du 30/06/2012 ainsi qu'un relevé des effets acceptés par notre société et non échus à cette date, à l'adresse suivante : ENERGIE DU MALI SA DIRECTION CENTRALE FINANCIERE ET COMPTABLE BP 69 BAMAKO-Mali fax : (223) 20-23-09-60

Nous vous serions également obligés de bien vouloir nous donner tous renseignements concernant d'autres dettes ou obligations contractées par notre société en vers la vôtre et restant en vigueur à cette date.

Avec nos remerciements anticipés.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE GENERALE ET ANALYTIQUE



Direction Générale Square Patrice Lumumba, Bamako. Boîte Postale 69.
Téléphone : +223 20 22 30 20 / 20 22 30 61 - Fax : +223 20 22 84 30



ENERGIE DU MALI - SA

*Siège Social : Square Patrice Lumumba - Bamako
Capital de 32 000 000 000 francs CFA
Registre de Commerce : Ma (Sijp 2008) 5376*

N° 0896/ALG/kcc

Bamako, le 17 juillet 2012

**MAITRE SAMBA BAH
ACI 2000 HAMDALAYE
Rue 399 P1858**

Objet : Demande de confirmation de solde aux Avocats et Conseils Juridiques

Nous procédons actuellement à l'arrêt et la révision de nos comptes au 30/06/12.

Nous vous prions de bien vouloir nous adresser la situation dans vos livres des opérations de notre société, en cours à date à l'adresse suivante : ENERGIE DU MALI SA DIRECTION CENTRALE FINANCIERE ET COMPTABLE BP 69 BAMAKO-Mali fax : (223) 20-23-09-60.

- 1- Nature et montant d'éventuels litiges, procès ou autres, avec notre établissement, existants à la date ci-dessus indiquée ou survenus postérieurement ;
- 2- L'indication de leur issue probable en fonction des informations dont vous disposez ;
- 3- Toutes autres informations pouvant avoir une incidence juridique ou financière pour notre établissement ;
- 4- Le montant des honoraires et frais qui vous étaient dus au 30/06/2012, qu'ils soient facturés ou non ;
- 5- Références des lettres qui vous ont constitués ;
- 6- De nous signifier si vos prestations se font dans le cadre de convention d'honoraires.

Avec nos remerciements anticipés.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

LE DIRECTEUR CENTRAL FINANCIER ET COMPTABLE/PI ✓

AMADOU LAMINE SAYE

*Direction Générale Square Patrice Lumumba, Bamako. Boite Postale 69.
Téléphone : +223 20 22 30 20 / 20 22 30 61 - Fax : +223 20 22 84 30*

Annexe 5 : Lettre de confirmation



TROPIC
ASSURANCES

DCFC

-DCGN
-DCH

CEA

Bamako, le 15 Aout 2012

Monsieur le Directeur Général de
EDM-SA
Bamako - Mali

A. - C. F. M. B.
21/08/12

N/Réf / 0106/12

Objet : Confirmation de compte EDM

A l'attention du Directeur Central Financier et Comptable

Monsieur le Directeur,

Suite à votre demande, sauf erreur ou omission de notre part, veuillez trouver ci-dessous la situation détaillée de vos comptes dans nos livres à la date du 30/06/2012.

N°	Effet-Echéance	N° POLICE / AVENANT	SOUSCRIPTEURS	GARANTIE	Prime NETTE	Prime TTC	CIES
020/12	01/01/2012-31/12/2012	101231210001B	ENERGIE DU MALI	Globale DOMMAGE	14 092 205	16 934 646	NSIA
004/11	01/01/2011-31/12/2011	31/1428/0001	ENERGIE DU MALI	Globale DOMMAGE	17 504 455	21 017 346	COLINA
TOTAL					31 596 660	37 951 992	

Nous vous informons que votre société reste nous devoir la somme de **37 951 992 F CFA**.

Restant à votre disposition pour tous compléments d'informations et dans l'attente, recevez Monsieur le Directeur nos salutations distinguées.

EDM-SA
DCGA
Arrivée le **17 AOUT 2012**

Le Directeur Général

Modibo Diarra

SECRETARIAT DCFC
Arrivée le **15 AOUT 2012**

Courrier d'Assurances

Garantie financière et Assurance Responsabilité Civile conformes aux articles 524 et 537 du Code CIMA
Hippodrome Bamako - Rue 224 - Porte 1052 - Tél (223) 20 21 41 93 / 20 21 18 04 - Fax (223) 20 21 42 71 - BP : 9032 BAMAKO - MALI
E-mail: tropicassurances@yahoo.fr

Annexe 6 : Procès-verbal de caisse

ENERGIE DU MALI SA		Justification du compte	
AGENCE		572100 /	CAISSE IV
de :	BADALABOUGOU	DU :29/06/12	

DECOMPTE DES ESPECES A LA FIN DE LA SEMAINE			
Suivant carnet des espèces en caisse			
Quantité	Unités	Montant	
188	FCFA	10 000	1 880 000
143	"	5 000	715 000
32	"	2 000	64 000
19	"	1 000	19 000
	"	500	-
	"	250	-
1	"	200	200
1	"	100	100
1	"	50	50
	"	25	-
	"	10	-
	"	5	-
TOTAL (A)			2 678 350

Mouvement De la semaine	Livre de position	Balance Comptable
Solde Fin De Semaine précédente	4 110 772	
Encaissements de la semaine	4 173 356	
Paiements de la semaine	4 339 920	
SOLDE FIN DE LA SEMAINE	(B) 3 944 208	(C)

Observations :

ECART **FCFA**

Date	CAISSIER	AGENT COMPTABLE	R.C	CONTROLEUR
29/06/2012			29/06/2012	
Signature				
Noms	Mme Maiga Ramata	CHAKA BERTHE	Bah Djénébou	Aly BAH

Trésorier Ismael SAREL

Annexe 7 : Présentation du cabinet SARECI-Sarl

GENERALITES

La Société d'Assistance, de Révision, d'Expertise Comptable et d'Informatique, (SARECI)- SARL, est une société à responsabilité limitée créée le 1^{er} juin 1988 au capital de 3 500 000 enregistré au registre du commerce sous le N° 1205.

Elle est inscrite au Tableau de l'Ordre des Comptables Agréés et Experts Comptables Agréés du Mali en qualité de Société d'Expertise Comptable et de Commissariat aux Comptes sous le N° B 88 001.

Le siège social est situé à Bamako ACI Hamdallaye Rue 402 Porte 142 B.P.: 3026, Tél.: (223) 229 80 21 Fax (223) 229 08 16 Bamako.

STRUCTURE ORGANISATIONNELLE

Le cabinet est structuré autour de trois départements :

- Département Audit et Conseil,
- Département Expertise Comptable.
- Département Administration, Finances et informatique.

AFFILIATION

La SARECI est agréé auprès des organismes et institutions internationales suivants :

- La Banque Mondiale,
- La Banque Africaine de Développement (BAD),
- La Fédération des Consultants Africains (FECA) à la BAD – Abidjan,
- L'Agence pour la Promotion des Entreprises Privées au Mali (APEP),
- La Banque Ouest Africaine de Développement (BOAD) – Togo – Lomé,
- L'Agence Américaine pour le Développement International (USAID) – Mali,
- L'Agence Canadienne de Développement International (ACDI) – Mali,
- African Development Foundation (ADF) – Washington,
- Plan International Mali,
- Organismes des Nations Unies Résidants au Mali : PNUD, HCR,
- Fonds Européens de Développement (FED).

DOMAINE D'ACTIVITÉS

L'objectif principal que vise la SARECI-Sarl consiste à contribuer au renforcement des compétences des acteurs de l'économie tant au niveau national que international en mettant à leur disposition nos compétences qui s'exercent dans les domaines suivants :

- Banques, Assurances et Finances,
- Industrie,
- Commerce,
- Services,
- Projets de développement,
- Micro-Finance,
- Sécurité et Prévoyance sociale,
- Administration publique,
- Organismes internationaux,
- Etc.

NOS SERVICES ET PRESTATIONS

Nous offrons à nos clients les prestations et services ci-après :

- la tenue de comptabilité et l'assistance comptable et de gestion ;
- l'Organisation, la formation et le conseil de gestion ;
- l'Audit légal (commissariat aux comptes) et contractuel ;
- les missions d'assistance en matière bancaire et financière ;
- l'Expertise judiciaire ;
- le conseil juridique et fiscal ;
- les études de faisabilité de projets ;
- les études diagnostiques et d'évaluation ;
- les restructurations, privatisation et liquidation.

REFERENCES PROFESSIONNELLES DE SARECI SARL

La Société d'Assistance, de Révision, d'Expertise Comptable et d'Informatique (SARECI SARL) a une compétence reconnue dans l'audit comptable et financier à travers l'exécution mission auprès d'organisations divers. En effet, elle intervient auprès de tous les acteurs économiques notamment :

- Les projets de développement,
- Les Organisations Non Gouvernementales (ONG) et les associations,
- Les banques, les établissements de crédit et les institutions de la Micro Finance,
- Les entreprises commerciales et industrielles (Privés, étatiques et mixtes),
- Les entreprises de prestations de services.

Cette liste n'est pas limitative.

LES MISSIONS DU CABINET SARECI -SARL

Elle se caractérise par des différentes missions ci-dessous.

Missions comptables :

Tenue et surveillance de la comptabilité, établissement des comptes annuels, préparation et présentation des bilans, établissement des situations intermédiaires...

Commissariat aux comptes :

Mission permanente de certification, missions relatives aux acquisitions, apports, transformations, fusions ou cessions d'entreprises...

Missions fiscales :

Etablissement et contrôle des déclarations fiscales, assistance en cas de vérification par les administrations fiscales....

Missions de conseil en gestion :

Etablissement des comptes de résultats prévisionnels et des tableaux de bord, contrôle de gestion, diagnostic, évaluation et transmission d'entreprises, analyses économiques et financières, établissement de dossiers de financement...

Missions d'organisation :

Organisation et formation des services comptables et financiers, organisation informatique...

Missions sociales :

Etablissement des bulletins de paie, des déclarations sociales et des formalités liées aux embauches, procédures d'embauche et de licenciement, assistance en cas de vérification et de contrôle des administrations sociales...

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

1. ABBYAD André (2004), *La Vérification et les autres de vérification*, 2^{ème} Edition, Gaétan Morin, 651 pages.
2. AHOUEANGANSI Evariste (2006), *Audit et révision des comptes : aspects internationaux et espace OHADA*, Edition : Mondexpert, Abidjan, 729 pages.
3. ANGOT Hugues, FISCHER Christian, THEUNISSEN Baudouin (2008), *audit comptable, audit informatique* ; 3^{ième} édition, édition De Boeck, Bruxelles, 299 pages.
4. ATH (1991), *Guide pour l'information financière*, 1^{ère} édition, Paris, 252 pages.
5. BARRY Mamadou (2009), *Audit et contrôle interne*, Sénégalaise de l'imprimerie, Dakar, 371 pages.
6. BENOIT Pigé (2001), *Audit et contrôle interne*, 2^{ème} édition, EMS édition, Paris, 216 pages.
7. BERNARD Frédéric ; GAYRAUD Rémi ; ROUSEAU Laurent (2006), *contrôle interne Maxima*, Paris, 256 pages.
8. BRIEN Robert, SENECALE Jean, LAFOND Jean-Raymond, VEILLETTE Pierre (2007) ; *Contrôle interne et Certification*, 4^{ième} édition, Edition de la chenelière inc, 198 pages.
9. CNCC & OECCA (2006), *La formation du commissaire aux comptes et l'expert-comptable*, édition CNCC, Paris, 415 pages.
10. CNCC (2011), *Guide du commissaire aux Comptes dans les Associations, Fondations et aux autres Organismes sans but lucratif*, CNCC édition, Paris, 156 pages.
11. COOPER & LYBRIANT (2000), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Edition d'Organisations, Paris, 379 pages.
12. COSOII(2005), *le management des risques de l'entreprise : cadre de référence technique d'application*, Edition d'Organisation, Paris, 337 pages.
13. CSOEC (2005), *le contrôle interne : les missions d'accompagnement de l'expert-comptable, approche par l'analyse des risques et documentation* ; CSOEC Edition, 154 pages.
14. DALE Carnegie, *Comment parler en public*, Editions 15-Juin 2009, 243 pages.
15. DAYAN, Armand & Collaborateurs (2008), *Manuel de gestion*, Volume 1, 2^{ème} édition, Ellipses édition Marketing SA, Paris, 1088 pages.

16. ERSA André (2007), *précis de comptabilité SYSCOA*, Tome2, Dakar, 229 pages.
17. GRAIS Bernard (1992), *Méthodes statistiques*, éditions DUNOD, Paris, 209 Pages.
18. GRAND Bernard & VERDALLE Bernard (2007), *Audit comptable et financier*, 2^{ième} édition economica, Paris, 111 pages.
19. HAMZAOUI Mohamed (2008), *Audit : Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, Normes ISA ; 200 ; 315 ; 330 et 500*, 2^{ième} édition, Pearson Education France, 243 pages.
20. HANBOOK (2006), *IFAC normes ISA*, édition Hanbook, 965 pages.
21. IFACI (2006), *L'auto-évolution du contrôle interne*, édition IFACI, Paris, 56 pages.
22. LAMY Jean-Paul (1996), *Audit et certification des comptes en milieu informatisé*, les éditions d'organisations, Paris, 127 pages.
23. LEFEBRE Francis (2010), *Mémento Pratique : Audit et commissariat aux comptes*, éditions herissey, 1199 pages.
24. LEFEBVRE Francis (2004), *Mémento Pratique, Audit et commissariat aux comptes*, éditions hénrissey, 1199 pages,
25. LEJEUNE Gérant & EMMERICH Jean-Pierre (2007), *Audit et commissariat aux comptes*, Gualino éditeur, 313 pages.
26. LIONEL COLLINS-Gérard Vallin (1986), *Audit et contrôle interne Principe, Objectifs et Pratiques*, 3^{ème} édition, Edition Dalloz, Paris, 396 pages.
27. MADERS Henri-Pierre & Masselin Jean lu (2006), *contrôle interne des risques* 2^{ème} édition, Edition d'organisation, Paris, 216 pages.
28. MAESO Robert (2007), *Comptabilité financière, opérations courantes en 29 fiches*, 8^{ème} édition, 155 pages.
29. MARESHAL Gilbert (2003), *la cartographie des risques*, Edition Afnor, Paris, 50 pages.
30. Mac Rae TW (1978), *Audit et Méthodes statistiques*, publio-union, Paris, 405 pages.
31. MERCIER Antoine & MERLE Philippe (2002), *Audit et commissariat aux comptes*, Editions Francis Lefebvre, 436 pages.
32. MIKOL Alain (1999), *les audits financiers : comprendre les mécanismes du contrôle légal*, 1^{er} édition, édition d'organisation, Paris, 198 pages.
33. MOREAU franck (2002), *Comprendre et gérer les risques*, Editions d'organisation, Paris, 222 pages.

34. NGUENA Octave Jokung (2008), *management des risques*, Ellipses, Paris, 188 pages.
35. OBERT, Robert (1995), *Révision et Certification des comptes-Epreuves n°6 du DECF et du DESCF*, édition Dunod, Paris, 495 pages.
36. OBERT, Robert (2004), *synthèse droit et comptabilité, 2.Audit et Commissariat aux comptes, Aspects internationaux*, 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 495 pages.
37. OBERT, Robert (2005), *comptabilité Approfondie et Révision*, 6^{ème} édition, Dunod, Paris, 495 pages.
38. OHADA (2002), *Traité et actes uniformes, commentés et annotés*, 2^{ème} édition JURISCOPE, Futuroscope Cedex, Paris, 960 pages.
39. OUANICHE Mikael (2009), *La Fraude en entreprise*, Maxima Paris, 219 pages.
40. PIGE, Benoit(2003), *Audit et contrôle interne* 2^{ème} édition, édition Ems, Paris, 210 pages.
41. RAFFEGEAU Jean, Dufils Pierre, de Ménonville Didier (1994), « Audit financier » *que sais-je n°2852*, 1^{er} édition PUF, Paris, 128 pages.
42. RENARD Jacques (2008), *Théorie et pratiques de l'audit interne*, 7^{ème} éditions, éditions d'organisations, Paris, 469 pages.
43. RENARD Jacques (2009), *Théorie et pratiques de l'audit interne*, 7^{ème} éditions, éditions d'organisations, Paris, 469 pages.
44. RESTEN Alexandre (2004), *Audit des systèmes d'information : une démarche intégrée à la mission permanente de commissariat aux comptes*, 110 pages.
45. SAMBE Oumar & DIALLO IBra (2008), *Le Praticien Comptable Système comptable OHADA*, 3^{ème} édition, éditions comptables et juridiques, 1055 pages.
46. SILLERO Alberto (2003), *Audit et révision légale*, 2^{ème} édition, Edition ESKA, Paris, 236 pages.
47. STETTLER Howard. F(1976), *Audit : Méthodes et principes générales*, Editions publi-union, Paris, 898 pages.
48. WILMOTS Hans (2002), *Aspects pratiques de l'organisation administrative et du contrôle interne*, édition Standaard, 319 pages.