Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance (ISCBF)

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

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Promotion 24

(2012-2013)

Mémoire de fin d'étude

THEME

AUDIT DU PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS ANNUELS : CAS DE WARID CONGO

Présenté par :

MALONGA MANANGA Bienvenu Toskymar

Dirigé par :

M. Alain SAWADOGO

Professeur associé au CESAG

Octobre 2013

DEDICACES

Je dédie ce travail à :

- ✓ DIEU Tout puissant pour la protection et la grâce qu'il m'accorde ;
- ✓ la mémoire de ma très chère et regrettée cadette MALONGA Urthe, elle a espéré en vain me voir réussir ; que son âme repose en paix ;
- ✓ ma petite famille, qui a fait preuve de bonne compréhension en supportant le poids de l'éloignement pendant toute la durée de mon absence ;
- ✓ mon frère FANKWELE Edmond, pour son soutien combien inestimable dans mes réalisations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Au terme de ce travail, mes remerciements vont à l'endroit de :

- ✓ Monsieur **Alain SAWADOGO**, mon directeur de mémoire, pour sa disponibilité, la qualité et la pertinence de ses observations ;
- ✓ Monsieur **Moussa YAZI**, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance (ISCBF) du CESAG, pour la qualité de la formation qu'il a dispensée, pour tous ses conseils et autres soutiens apportés tout au long de cette formation ;
- ✓ tout le corps professoral du DESS Audit qui, n'a ménagé aucun effort pour nous donner une formation de qualité ;
- ✓ **WARID** pour m'avoir accordé une mise en disponibilité et à tout le personnel du département Finance pour leur franche collaboration sans laquelle cette œuvre ne serait pas une réalité ;
- ✓ tous mes collègues de la 24ième promotion du DAC, pour le climat de fraternité et de collaboration qui a animé le groupe tout au long de la formation ;
- ✓ toute la communauté congolaise du CESAG, regroupée au sein du sigle CCC ;
- ✓ toutes celles et tous ceux qui ont contribué de manière discrète à ma formation et à la réalisation de cette œuvre.

Trouvez ici le fruit de vos contributions et l'expression de ma profonde gratitude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AMF : Autorité des Marchés Financiers

BC : Bon de Commande

BP : Budget Planning

CAC : Commissaire aux Comptes

CDC : Chef de Département Comptabilité

CDC : Chef de Département Comptabilité

CDF : Chef Département Finances

CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion,

COSO: Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission,

DAC : DESS Audit et Contrôle de Gestion

DFC : Direction Financière et Comptable

DFC : Direction Financière et Comptable

DG : Directeur Général

FAR : Fiche d'Audit et de recommandations

FAR : Feuille d'Analyse des Risques

Fcfa : Franc de la communauté financière africaine

FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes

IFACI : Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes

ISO : International Standard of Organization

OHADA : Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires

PAF : Payment Authorization Form

QCI : Questionnaire de Contrôle Interne

SI : Système d'Information

SYSCOA : Système Comptable Ouest Africain

TAFIRE : Tableau Financier des Ressources et des Emplois

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Risques opérationnels liés au processus d'établissement des états financiers.. 23
Tableau 2 : Feuille d'Analyse des Risques..... 37
Tableau 3 : Les différentes étapes de l'audit..... 41
Tableau 4 : Fiche d'enquête de satisfaction du système d'information 60
Tableau 5 : Logiciels et applications utilisés par WARID..... 61
Tableau 6 : Narratif du processus d'établissement des états financiers de Warid..... 66
Tableau 7 : Programme de vérifications..... 74
Tableau 8 : Test sur la collecte des informations 77
Tableau 9 : Test sur le contrôle des données collectées 78
Tableau 10 : Test sur l'imputation..... 79
Tableau 11 : Test sur la saisie..... 80
Tableau 12 : Test sur le contrôle des saisies..... 81
Tableau 13 : Test sur la validation des saisies..... 82
Tableau 14 : Test sur l'analyse régulière des comptes 83
Tableau 15 : Test sur le classement des documents comptables 84
Tableau 16 : Test sur la tenue des inventaires physiques (stocks, immobilisations)..... 85
Tableau 17 : FAR relative à la collecte des informations (A)..... 89
Tableau 18 : FAR relative à la collecte des informations (B) 90
Tableau 19 : FAR relative à la vérification des informations..... 91
Tableau 20 : FAR relative à l'imputation..... 92
Tableau 21 : FAR relative à la saisie..... 93
Tableau 22 : FAR relative au contrôle des saisies..... 94
Tableau 23 : FAR relative à la validation des saisies..... 95
Tableau 24 : FAR relative à l'analyse des comptes..... 96
Tableau 25 : FAR relative au classement des documents comptables (A)..... 97
Tableau 26 : FAR relative au classement des documents comptables (B)..... 99
Tableau 27 : FAR relative à la tenue des inventaires physiques 100

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Processus élaboration des états comptables 13
Figure 2 : Les étapes des travaux de fin d'exercice 16
Figure 3 : Les risques référentiels 33
Figure 4 : Modèle d'analyse méthodologique 44
Figure 5 : Organigramme de Warid 57

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Bon de commande (BC)..... 106
Annexe 2 : Payment Authorization Form (PAF)..... 107
Annexe 3 : Questionnaire de contrôle interne 108
Annexe 4 : Grille de séparation des tâches..... 113
Annexe 5 : Résultats des tests d'existence et de permanence 115
Annexe 6 : Plan de mission 119
Annexe 7 : Rapport d'orientation..... 121
Annexe 8 : Tableau d'identification des risques 123

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACES i
REMERCIEMENTS ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS iii
LISTE DES TABLEAUX iv
LISTE DES FIGURES v
LISTE DES ANNEXES vi
TABLE DES MATIERES vii
INTRODUCTION GENERALE 1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE 7
Chapitre 1 : PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS ANNUELS 9
1.1. Présentation du processus d'établissement des états financiers 9
1.1.1. Définition du processus 9
1.1.2. Définition du processus d'établissement des états financiers 11
1.1.3. Objectifs du processus d'établissement des états financiers 11
1.1.4. Eléments constitutifs du processus d'établissement des états financiers 12
1.1.4.1. Elaboration de la balance avant inventaire 14
1.1.4.2. L'inventaire physique 15
1.1.4.3. Les écritures de régularisations 15
1.1.4.4. La balance après régularisations 15
1.1.4.5. Ecritures de regroupement en vue de la détermination du résultat 16
1.1.4.6. Etablissement de la balance après inventaire 16
1.1.4.7. Elaboration des documents de synthèse 16
1.2. Les risques liés à l'établissement des états financiers 18
1.2.1. Définition du risque 18
1.2.2. Typologie des risques encourus par les entreprises 19
1.2.2.1. Classification des risques selon leur provenance 19
1.2.2.2. Classification des risques selon leur niveau 20
1.2.2.3. Classification des risques selon leur nature 20
1.2.3. Les risques opérationnels du processus d'établissement des états financiers 22
1.3. Dispositif de maîtrise des risques liés au processus d'établissement des états financiers annuels 25
1.3.1. Les objectifs du dispositif de maîtrise des risques 25
1.3.2. Les moyens 25
1.3.3. Le système d'information 25
1.3.4. L'organisation 26
1.3.5. Les procédures 26
1.3.5.1. Procédures d'établissement de la balance avant inventaire 27
1.3.5.2. Les procédures de prises d'inventaires extracomptables 27

CEFAC BIBLIOTHEQUE

1.3.5.3. Procédures de comptabilisation des régularisations 28
1.3.6. La supervision 28
Chapitre 2 : AUDIT DU PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS ANNUELS 30
2.1. Phase d'étude : Norme 2200 Planification de la mission 30
2.1.1. L'établissement de l'ordre de mission 30
2.1.2. Plan de mission 30
2.1.3. L'élaboration du plan d'approche 31
2.1.3.1. La prise de connaissance préalable de l'entité et du sujet 31
2.1.3.2. La décomposition en objets auditables 32
2.1.3.3. L'élaboration du référentiel d'audit 32
2.1.4. Le rapport d'orientation 34
2.1.5. Elaboration du programme de vérification 34
2.2. Phase de réalisation : Norme 2300 Accomplissement de la mission 35
2.2.1. La réunion d'ouverture 35
2.2.2. Mise en œuvre du programme de vérification 35
2.2.2.1. Les tests 36
2.2.2.2. La validation des constats et des conclusions 37
2.3. Phase de conclusion : Norme 2400 Communication des résultats 38
2.3.1. Le projet de rapport d'audit 38
2.3.2. La réunion de validation 38
2.3.3. Le rapport définitif 39
Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE DES DONNEES 43
3.1. Modèle d'analyse 43
3.2. Outils de collecte et d'analyse de données 44
3.2.1. Outils de collecte de données 45
3.2.1.1. L'analyse documentaire 45
3.2.1.2. L'interview 45
3.2.1.3. L'observation physique 46
3.2.2. Outils d'analyse de données 46
3.2.2.1. Le questionnaire de contrôle interne (QCI) 46
3.2.2.2. Le tableau d'identification des risques 47
3.2.2.3. La grille de séparation des tâches 47
3.2.2.4. Les tests d'existence et de permanence 47
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE 49
Chapitre 4 : PRESENTATION DE WARID 51
4.1. Historique de la société Warid 51
4.2. Objectifs 51
4.3. Missions 52
4.4. Descriptif des activités de la société 52
4.4.1. Les services gratuits 52
4.4.2. Les services facturés 53

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4.5. Le marché de la téléphonie 54
4.6. Organisation et fonctionnement de WARID 55
4.6.1. Le Département des Ressources Humaines et de l'Administration (DRHA) 58
4.6.2. Le Département Juridique (DJ) 58
4.6.3. Le Département de la Régulation (DR) 58
4.6.4. Le Département Marketing (DM) 58
4.6.5. Le Département des Ventes (DV) 58
4.6.6. Le Département Technique (DT) 59
4.6.7. Le Département Informatique (DI) 59
4.6.8. Le Département des Finances (DF) 59
4.7. Système d'information 59
Chapitre 5 : DESCRIPTION DES PROCEDURES D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS DE WARID 63
5.1. Présentation du processus d'établissement des états financiers de Warid 63
5.2. Prise de connaissance des procédures d'établissement des états financiers de Warid 64
5.2.1. Elaboration de la balance avant inventaire 64
5.2.2. L'inventaire extracomptable 65
5.2.3. Les écritures de régularisations 65
5.2.4. La balance après régularisations 65
5.2.5. Ecritures de regroupement en vue de la détermination du résultat 66
5.2.6. Elaboration de la balance après inventaire 66
5.2.7. Elaboration des documents de synthèse 66
5.3. Description des procédures de traitement comptable existantes 66
Chapitre 6 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DU PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS DE WARID 71
6.1. Phase de préparation 71
6.1.1. Ordre de mission 71
6.1.2. Plan de mission 71
6.1.3. Plan d'approche 72
6.1.3.1. Prises de connaissance de Warid et du processus d'établissements des états financiers 72
6.1.3.2. Décomposition du processus en objets auditables 72
6.1.3.3. Elaboration du référentiel d'audit 72
6.1.4. Rapport d'orientation 73
6.1.5. Le programme de vérification 74
6.2. Phase de réalisation 76
6.2.1. Réunion d'ouverture 76
6.2.2. Mise en œuvre du programme de vérification 76
6.2.2.1. Mise en œuvre des tests 76
6.2.2.2. Validation des constats et conclusions 86

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.3. Phase de conclusion 87
6.3.1. Projet de rapport d'audit 87
6.3.2. Réunion de validation 87
6.3.3. Rapport d'audit final 87
CONCLUSION GENERALE 103
ANNEXES 105
BIBLIOGRAPHIE 126

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'information comptable et financière prend la forme d'un ensemble d'états et d'éléments « publiés » : comptes annuels ou intermédiaires (sociaux et consolidés), rapports et communications prévus, sur son patrimoine, ses résultats et sur sa situation à la fin de la période concernée ; ou, de manière non récurrente, sur les opérations au titre desquelles elle est tenue de diffuser des informations prévues, de relater les événements et faits marquants, etc. Il s'agit donc d'éléments narratifs et d'éléments chiffrés.

Les faits traduits au travers de l'information financière doivent refléter fidèlement la situation de l'entreprise. Il est important que les informations financières puissent être lues et comprises par tous, sans ambigüité et de la même façon, d'où l'importance de la cohérence, de la vraisemblance et de la pertinence du contenu qui forme le jeu complet de documents. La présence simultanée de tous les documents formant cet ensemble, leur contenu exact et le respect du référentiel sont, en la matière, des aspects essentiels. L'élaboration et la présentation de l'information comptable et financière d'une entité relèvent d'un ensemble de critères techniques précis et de processus internes à la structure concernée. D'où un besoin de validation de son contenu et de sa présentation, que l'on appelle le « besoin d'audit ». Le besoin d'une approche professionnelle et indépendante de vérification de l'information financière prenant en considération le «**besoin du lecteur des comptes»** est donc nécessaire.

Selon le SYSCOA (2001 :142), l'audit financier est l'analyse critique des opérations réalisées par une entreprise, menée par référence à des normes, techniques et procédures reconnues.

L'indépendance de l'auditeur est essentielle, au même titre que l'existence d'un référentiel applicable à la matière soumise à contrôle.

L'évolution de l'entreprise doit répondre aux projections que les dirigeants veulent faire de cette dernière. Il est alors important de définir les chemins et d'apporter tous les soins nécessaires aux procédures permettant la réalisation des objectifs. Les contraintes internes et externes sont bien des facteurs dont les dirigeants d'entreprises doivent tenir compte. Pour MOUREAU (2007 : 4), l'entreprise est comme un « être vivant », c'est-à-dire qu'elle connaît aussi les différentes phases dans l'évolution de tout être à savoir la naissance, le développement, et le déclin. A chacune de ces étapes cruciales, l'entreprise doit pouvoir cerner ses paramètres, autrement dit connaître à tout moment sa situation financière aussi bien interne qu'externe.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Pour répondre à ces enjeux, les dirigeants d'entreprises ont désormais l'obligation de mettre en place un système performant pour la gestion des risques. Cette approche qui consiste en d'autres termes à prendre en compte les événements incertains qui pourrait avoir un effet sur la vie de l'entreprise est connue sous l'appellation de « management des risques ».

Le management des risques est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation (COSO II, 2005 : 5). Il procède d'une approche globale et d'une prise en compte plus complète de toutes les vulnérabilités pouvant entraver la bonne marche de l'entreprise, agissant ainsi sur ses principes d'organisation. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation.

La mise en place d'une stratégie est donc d'une importance capitale pour une entreprise des télécoms se livrant une rude concurrence afin de réussir dans un contexte de plus en plus exigeant. L'essor considérable de la téléphonie mobile est sans contexte l'un des progrès le plus remarquable que le Congo ait enregistré à ce jour dans la télécommunication.

La société Warid est le troisième opérateur de téléphonie mobile au Congo. Dans un tel environnement concurrentiel, cette société préoccupée par les gains de part de marché et la compétitivité se doit de disposer d'instruments de maîtrise de risques opérationnels pour asseoir une base solide de la gestion de ses systèmes d'information notamment, son processus de comptabilité générale, afin de mieux établir les états financiers de synthèse en conformité avec les dispositions du droit comptable OHADA.

Cependant, il est à noter que l'existence de nombreuses zones de faiblesse au niveau des procédures comptables de WARID, entachera inévitablement la fiabilité et la pertinence des informations produites. Ainsi, cette fragilité dans ce processus comptable se traduit par :

- des retards dans la réception et le traitement des documents essentiels relatifs aux opérations réalisées par la société,
- des omissions et/ou erreurs d'imputation, de saisie, de comptabilisation et de classement de certaines pièces justificatives,
- un retard dans la production des états financiers annuels fiables,
- une génération et paiement de pénalités de retard ;
- un retard de paiement des dettes fournisseurs ;

CESAG BIBLIOTHEQUE

- un problème de contrôle de l'exactitude des données et des procédures de traitement,
- l'application partielle des procédures comptables et financières ;
- l'insuffisance de suivi régulier des comptes (clients, fournisseurs, personnel, banques, etc.) ;
- un problème d'analyse et de justification des soldes de certains comptes.

WARID ne dispose pas de service d'audit interne ; ce qui constitue un handicap dans l'objectif d'identifier les risques liés à l'établissement des états financiers et d'apprécier le dispositif de maîtrise de risques.

Il ressort que les conséquences énoncées ci-dessus trouvent leurs origine dans :

- la mauvaise application des procédures en vigueur ;
- l'inattention ou la non qualification du personnel ;
- le mauvais archivage des pièces comptables justificatives,
- l'accès non sécurisé aux données et aux applications,
- le manque de compétence en reengineering du processus d'élaboration des états financiers,
- le manque de formalisation des procédures dans un manuel ;
- l'absence d'une culture et d'une gestion de risque des opérations comptables formalisées,

Pour pallier ces défaillances qui entravent l'atteinte des objectifs fixés par WARID, les solutions suivantes peuvent être explorées:

- sensibiliser les agents pour une application correcte des procédures ;
- former les acteurs pour une maîtrise des risques financiers et comptables ;
- améliorer l'organisation comptable et financière en renforçant les compétences en matière de contrôle comptable;
- mettre en place la fonction d'audit interne pour assurer en permanence une bonne maîtrise des risques liés à la comptabilité pouvant avoir une incidence significative sur l'efficacité de l'entreprise et assurer une bonne compréhension des facteurs clés de performance de la comptabilité ;
- élaborer un manuel de procédures administratives, comptables et financières,
- concevoir un tableau des risques liés au processus de la préparation et production des états financiers,
- auditer le processus d'établissement des états financiers en utilisant l'approche par les risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Nous avons retenu la dernière solution qui apparaît opportune car elle est un préalable pour apprécier le dispositif de maîtrise des risques.

Pour résoudre le problème de fragilité du processus comptable, la question qu'on serait tentée de se poser, est comment valider par l'approche par les risques les comptes ou états financiers établis par Warid Congo ?

De manière plus spécifique les questions ci-après se posent à nous :

- quelles sont les phases d'établissement des états financiers ?
- quels sont les risques opérationnels liés au processus d'établissement des états financiers ?
- quelle démarche à appliquer?
- comment élaborer le programme de travail ?
- quelles sont les procédures existantes ?
- quels sont les dispositifs mis en place par la société WARID pour maîtriser les risques ?
- comment apprécier le niveau de ces différents risques opérationnels liés à ce processus ?

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les réponses à ces différentes questions seront apportées à travers l'étude du thème qui s'intitule : **«Audit du processus d'établissement des états financiers annuels : Cas de Warid Congo ».**

L'objectif principal de cette étude est de valider par l'approche par les risques les comptes ou états financiers établis par Warid Congo.

Les objectifs spécifiques qui en découlent sont:

- décrire les étapes d'élaboration des états financiers;
- identifier les risques opérationnels liés au processus d'établissement des états financiers ;
- présenter la démarche d'une mission d'audit interne;
- analyser et valider les documents probants ;
- décrire les procédures existantes ;
- apprécier le dispositif de maîtrise des risques mis en place par Warid ;

- formaliser une conclusion;

En principe, l'établissement des états financiers est toujours précédé d'un enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise et d'un contrôle par inventaire. En raison du temps imparti, nous ne serons être en mesure de cerner toutes ces étapes. De manière spécifique, nous nous limiterons au seul processus d'enregistrement comptable.

L'intérêt de notre étude se situe à deux niveaux:

Pour l'entité, le top management pourrait y trouver :

- une revue des différents auteurs et les bonnes pratiques en matière de maîtrise des risques dans l'entreprise ;
- la démarche d'élaboration d'un tableau des risques ;
- la démarche d'audit du processus d'élaboration des comptes annuels ;
- un dispositif de mieux assurer la sécurité et la sauvegarde du patrimoine ;

Pour nous même, cette étude nous donnera l'opportunité d'appliquer les connaissances acquises au cours de notre formation, d'approfondir nos connaissances théoriques en matière d'audit interne et d'avoir une idée sur les différents risques qui pourront exister au sein de la fonction comptable et financière dans l'entreprise.

Notre étude s'articule autour de deux parties dont la première porte sur le cadre théorique et le second la pratique :

- Le cadre théorique : il est basé sur la revue littéraire du thème de notre étude. En effet, le premier chapitre aborde le processus d'établissement des états financiers. Le second chapitre traite de l'audit de ce processus et leurs spécificités et le troisième chapitre montre la méthodologie de recherche permettant de traiter le cadre pratique.
- Le cadre pratique : cette partie est axée sur l'aspect pratique de notre travail. Elle est subdivisée en trois chapitres qui sont respectivement la présentation générale de Warid, la description des procédures d'établissement des états financiers existantes et enfin la mise en œuvre de l'audit du processus d'établissement des états financiers de Warid.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE :

CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le processus de clôture et de publication des comptes fait appel à de nombreuses ressources au sein des entreprises, cette pluralité est source de complexité et peut constituer, en soi, un facteur de risques. Les opérations comptables et financières s'intègrent de plus en plus aux activités opérationnelles de l'entreprise créant donc une forte interdépendance entre la maîtrise des processus de l'organisation et la qualité, la fiabilité de l'information financière obligeant un renforcement et un perfectionnement des moyens de contrôle afin de garantir une image fidèle de l'entreprise.

L'exigence de qualité comptable renvoie plus largement au rôle imparti à la comptabilité : la comptabilité est un support accessible au plus grand nombre pour mieux connaître, mieux gérer et mieux préserver le patrimoine matériel et immatériel d'une entité et, par suite, les finances dans leur ensemble. Elle permet de guider les décisions et permet aussi l'évaluation de ces dernières avec certitude.

Les référentiels de contrôle interne s'appuient sur l'analyse des principaux risques pouvant affecter le bon déroulement des processus à n'importe quelle étape de l'exécution. Ils présentent les mesures de contrôle les plus adaptées pour couvrir les risques métiers et organisationnels et sécuriser ainsi le fonctionnement des entités.

L'audit financier nécessite en priorité la volonté de fiabiliser les informations de nature financière fournies par les entités. Cet objectif de fiabilisation nécessite l'existence d'un référentiel à la fois connu de l'émetteur de l'information et de celui qui a vocation à la recevoir et à l'utiliser. Ce langage commun d'expression constitue le référentiel comptable prédéfini, dont l'auditeur vérifie le respect.

Pour mener à bien notre étude, notre cadre théorique est composé de trois chapitres :

- le chapitre 1, axé sur le processus d'établissement des états financiers annuels;
- le chapitre 2 traite l'audit du processus d'établissement des états financiers annuels ;
- le chapitre 3 est consacré à la méthodologie de l'étude.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Chapitre 1 : PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS ANNUELS

La publication des états financiers, longtemps considérée essentiellement comme une obligation légale, est devenue un moyen de satisfaire les besoins en information des parties prenantes à l'entreprise. Elle constitue de ce fait un enjeu pour l'entreprise, qui se doit de fournir une information de qualité. A défaut, les risques opérationnels peuvent surgir, et les chances de produire des états financiers annuels fiables deviennent faibles. Le dispositif de maîtrise des risques du processus d'établissement des états financiers doit donc être intégré dans la gestion de l'entreprise en vue de garantir ses aptitudes. Pour mieux comprendre les risques liés au dit processus, nous allons exposer dans ce chapitre: le processus d'établissement des états financiers, ses risques opérationnels et les dispositifs de maîtrise de risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1. Présentation du processus d'établissement des états financiers

Dans le cadre de l'activité économique, l'entreprise réalise des opérations. Il est donc nécessaire que ces opérations soient scrupuleusement suivies pour que ses différentes parties prenantes aient la connaissance de sa situation exacte à une période donnée. L'ensemble des documents comptables établis à propos et plus précisément pour juger notamment de la situation du patrimoine et du résultat de l'entreprise constitue les états financiers (SAMBE & al, 2003 : 67). Les états financiers annuels font partie des dispositions du droit comptable de l'OHADA. On dit aussi qu'ils sont le résultat final d'un processus: le processus d'établissement des états financiers (GOUADAIN & al, 2002: 115). Pour mieux saisir celui-ci, nous allons dans cette section, essayer de le définir, ensuite présenter ses objectifs et ses composantes.

1.1.1. Définition du processus

Le mot processus vient du latin *pro* (au sens de « vers l'avant ») et de *cessus*, *cedere* (« aller, marcher ») ce qui signifie donc aller vers l'avant, avancer. Ce mot est également à l'origine du mot *procédure* qui désigne plutôt la méthode d'organisation, la stratégie du changement.

MITONNEAU (2007 : 8) reprend la définition officielle donnée par la norme ISO 9000 en version 2000 :

- processus : « ensemble d'activités corrélées ou interactives qui transforme des éléments d'entrée en éléments de sortie » ;
- procédure : « manière spécifiée d'effectuer une activité ou un processus ».
- Autrement dit, le processus répond à la question « que faire ? », tandis que la procédure répond à la question « comment faire ? ». Il en résulte que la caractéristique première d'un processus est sa finalité, tandis que celle d'une procédure est l'ensemble des règles qu'elle contient.

Selon HERARD (2003 : 119), «un processus peut se définir comme un ensemble d'activités, répétitives et s'enchainant logiquement, réalisées par différents acteurs et se succédant pour produire un résultat conforme aux exigences d'un client en termes de qualité, délais et coûts ».

Pour MADERS & al (2006 : 4), un processus est « une succession d'activités réalisées à l'aide des moyens et dont le résultat final attendu est un produit ou une prestation. Un processus présuppose: des éléments entrants mesurables, une création de valeur ajoutée, des éléments de sortie mesurables et un caractère reproductible.

De ces définitions, nous comprenons qu'un processus traverse à la fois plusieurs activités et moyens. Ce caractère transversal, supposant de nombreuses stations, peut être capital dans l'amélioration du service ou du produit fourni. Un processus est toujours tourné vers un bénéficiaire, interne ou externe, à qui il va falloir satisfaire. Le résultat final d'un processus est un produit ou une prestation. Il est alors possible d'identifier un processus en indiquant ce qui est fourni. Il y a, de ce fait, autant de processus que de produits.

Selon MADERS & al (2006: 4) et BAUDRIN (2006 : 7), les processus n'ayant pas tous les mêmes produits, on distingue généralement trois grandes familles de processus dans toute organisation :

- le processus opérationnel ou métier qui concourt directement à la réalisation des produits ou des services pour le compte des clients;
- le processus de pilotage ou de direction qui sert à définir les décisions, les plans et les politiques nécessaires pour la bonne marche;
- le processus support qui apporte les ressources et les informations nécessaires au bon fonctionnement du processus métier.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Le processus opérationnel se désigne par rapport à sa contribution, de façon directe, dans la réalisation d'un produit ou service.

1.1.2. Définition du processus d'établissement des états financiers

Parmi les trois grandes familles de processus énumérées à la page précédente, on peut définir le processus d'établissement des états financiers comme étant un processus opérationnel. Il représente un ensemble d'activités et de moyens mis en œuvre en vue d'établir, en fin d'exercice, des états financiers devant servir de renseignements sur la situation de l'entreprise, satisfaisant ainsi la prise de décisions rationnelles aux diverses parties prenantes.

1.1.3. Objectifs du processus d'établissement des états financiers

Les objectifs des états financiers ont été définis par le cadre conceptuel de la comptabilité financière. Ils consistent notamment à fournir des renseignements utiles à la prise de décisions économiques sur la situation financière, la performance et la manière avec laquelle l'entreprise a obtenu et dépensé des liquidités.

La définition des objectifs dans le cadre d'une activité est indispensable. Elle sert de support, en effet, à la détermination de la stratégie à adopter (HERARD, 2003 : 125), permettant ainsi de mettre l'accent sur les «facteurs-clés de réussite» (COOPERS & al, 2002: 50). Le processus d'élaboration des états financiers ne peut s'échapper à la règle. Les objectifs du processus d'élaboration des comptes annuels peuvent donc être cherchés à travers la production d'une information financière fiable et de qualité (YAÏCH, 2006 : 5).

Cette information doit être «sûre» (GOUADAIN & al, 2002: 116), elle doit refléter l'image fidèle de l'activité de l'entreprise (VERDALLE & al, 2006: 13) et également être compréhensible et utile à la décision pour tous (EGLEM & al, 1995: 181). Le terme « fiabilité» suppose que les comptes présentés doivent être réguliers et sincères. La régularité et la sincérité, exprimant la conformité aux règles et aux usages comptables (VERDALLE & al, 2006: 16; FAYEL & al, 2005: 12).

Parmi les règles et les usages comptables connus, nous pouvons évoquer les principes comptables admis. Le système comptable OHADA en retient huit (BARRY, 2004 : 232), parmi lesquels nous pouvons distinguer et retenir:

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- la prudence dans le traitement comptable des gains et des pertes;
- la permanence d'une année à l'autre dans les méthodes d'évaluation des éléments du patrimoine;
- la répartition de la vie de l'entreprise en exercices sociaux d'une durée d'une année;
- l'évaluation des éléments à leur date d'entrée à leur coût d'acquisition;
- la présentation claire et loyale de l'information.

Pour cela, certaines propriétés de l'information (RENARD & al, 2006 : 159 ; SAMBE & al, 2003 : 68) pourront être utiles pour désigner les états financiers destinés à être diffusés :

- **la pertinence:** l'information est pertinente lorsqu'elle peut influer sur les décisions des utilisateurs en les aidant à évaluer des faits, ou en permettant de confirmer ou de corriger les évaluations antérieures. La pertinence de la l'information peut être influencée notamment par sa disponibilité;
- **la fiabilité:** l'information est fiable lorsqu'elle concorde avec les opérations et les faits sous-jacents, que ce rapport de concordance est susceptible de faire l'objet d'une vérification indépendante, et que l'information est raisonnablement exempté d'erreurs et de partis pris. Pour être fiable, l'information doit donner une image fidèle et vérifiable, et elle doit être neutre;
- **la clarté;** l'information est claire lorsqu'elle permet une compréhension rapide et fiable des données présentées;
- **la comparabilité:** l'information doit permettre d'établir des comparaisons dans le temps (états dressés entre deux exercices ou dates distinctes) et dans l'espace (entre deux entités distinctes).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

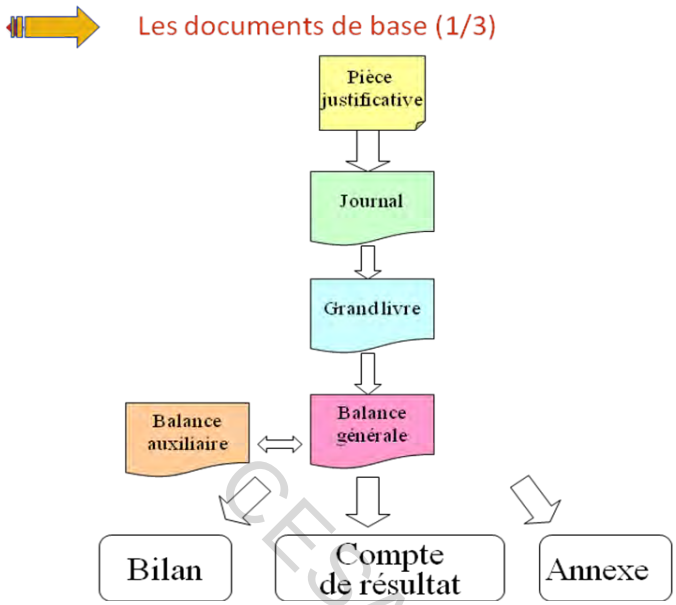
1.1.4. Eléments constitutifs du processus d'établissement des états financiers

Selon FAYEL & al (2006 : 23), l'établissement des états financiers est toujours précédé:

- d'une comptabilisation chronologique des mouvements affectant le patrimoine et;
- d'un contrôle par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, de l'existence et de la valorisation des éléments de ce patrimoine.

Cela nous amène à comprendre que le processus d'établissement des états financiers est largement dépendant des processus en amont, gérant dès l'origine les opérations, et des processus de la fonction comptable, responsable des écritures de ces opérations.

Figure 1 : Processus élaboration des états comptables



Source : IFACI 2004

Selon AMF (2006 : 36) et COOPERS & al (2002 : 53), deux grandes missions définissent le processus d'établissement des états financiers :

- tout au long de l'exercice, les processus amont et de production comptable doivent assurer pour les informations :

  - la réalité: les éléments enregistrés se sont produits et se rapportent à l'entité;
  - l'exhaustivité: tous les éléments devant être enregistrés le sont;
  - la bonne mesure: les montants et autres données relatives aux éléments sont correctement enregistrés;
  - la séparation des exercices: les éléments sont enregistrés dans la bonne période;
  - la classification: les éléments sont enregistrés dans les comptes adéquats.

- les travaux de fin d'exercice doivent garantir pour les actifs et les passifs, d'une part:

  - l'existence ou la survenance: les actifs et les passifs existent;
  - l'exhaustivité: tous les actifs et passifs devant être enregistrés l'ont bien été;
  - les droits et les obligations: les actifs correspondent aux droits et les passifs aux obligations de l'entité à une date donnée;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- l'évaluation ou le rattachement: les actifs et les passifs sont inscrits dans les comptes pour des montants appropriés conformément aux principes comptables et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou imputation sont correctement enregistrés.

D'autre part, en ce qui concerne les états financiers, ils doivent assurer la présentation, l'intelligibilité, les mesures et les évaluations des informations financières.

Dans la pratique, selon BARRY (2004: 228) et GOUADAIN & al, (2002 :218), ces différentes missions sont accomplies grâce à la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle en place, en suivant les étapes et en respectant l'ordre suivant :

- l'élaboration de la balance avant inventaire ;
- la pratique de l'inventaire extracomptable (ou physique) des éléments du patrimoine;
- la passation des écritures de régularisations;
- l'élaboration de la balance après régularisations;
- la passation des écritures de détermination du résultat;
- le dressage de la balance après inventaire;
- la présentation des états financiers de synthèse.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.4.1. Elaboration de la balance avant inventaire

Selon le SYSCOA (2005), la balance comptable est un état d'une période, établi à partir de la liste de tous les comptes du grand-livre de l'entreprise (qu'ils soient de bilan ou de gestion) et regroupant tous les totaux (ou masses) en débit et crédit de ces comptes et par différence tous les soldes débiteurs et créditeurs.

La balance avant inventaire est la dernière balance ordinaire qui soit établie au cours de l'exercice comptable (GOUADAIN & al, 2002: 218). Ses informations servent de base aux régularisations d'inventaires (ERSA, 2004: 39). Les différentes activités (GOUADIN & al 2002 :217 ; BARRY, 2004 :30-39 ; BARRY, 2007 :91 ; ERSA, 2002 :12 ; OBERT & al, 2007 :486) conduisant à l'établissement de la balance avant inventaire sont :

- la collecte de toutes les informations sur les opérations de l'exercice;
- le contrôle des informations collectées;
- la saisie de ces informations à l'aide du journal ;
- le suivi des comptes;

- la correction des soldes en cas d'anomalies (omissions, erreurs d'imputation, etc.);
- la validation par la hiérarchie;
- édition de la balance avant inventaire.

1.1.4.2. L'inventaire physique

L'inventaire extracomptable consiste à dénombrer et évaluer les éléments du patrimoine existant le jour de la clôture de l'exercice et figurant dans la balance avant inventaire (ERSA, 2004: 41). Les différents états d'inventaires dressés notamment sur les immobilisations, les stocks, les créances et le portefeuille vont ensuite servir de pièces justificatives aux écritures de régularisation (FAYEL & al, 2005: 251). Selon BARRY (2004 :73-197), la fonction d'inventaire a pour charges :

- de recenser physiquement les éléments du patrimoine;
- d'évaluer correctement ces éléments ;
- de transcrire les résultats de ce recensement, de manière précise et détaillée, suivant leur localisation, leur état;
- de transmettre ces données aux services chargés de leur rapprochement avec les éléments du fichier de suivi et les éléments comptables.

1.1.4.3. Les écritures de régularisations

Les écritures de régularisations rendues indispensables par l'inventaire extracomptable constituent les écritures d'ajustement des soldes des comptes aux données de l'inventaire physique (GOUADAIN & al, 2002 :218), «permettant de mettre la comptabilité en harmonie avec la réalité» (ERSA, 2004: 39). Ces écritures peuvent concerner notamment: les amortissements, les provisions, les ajustements des comptes de gestion et des stocks (BARRY, 2004: 105 et 143 ; ERSA, 2004: 87).

1.1.4.4. La balance après régularisations

La balance après régularisations comme son nom l'indique est établie après que les écritures de régularisations soient passées dans les comptes. A ce niveau, les soldes de tous les comptes doivent être le reflet de la situation réelle de l'entreprise (ERSA, 2004 : 39). Selon VERDALLE & al (2006: 14) :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- toutes les opérations sont correctement enregistrées ;
- toutes ces opérations sont réelles ;
- les comptes sont corrigés en cas d'anomalies.

1.1.4.5. Ecritures de regroupement en vue de la détermination du résultat

Les écritures de regroupement en vue de la détermination du résultat sont celles qui visent à assurer le classement des charges et des produits comme comptes de résultats ou soldes significatifs de gestion, à l'aide des virements comptables (ERSA 2002: 122).

1.1.4.6. Etablissement de la balance après inventaire

La balance après inventaire est la balance qui est établie après la détermination du résultat net (ERSA, 2004 : 39). D'un point de vue strictement pratique, la balance après inventaire, en présentant les numéros de comptes, facilite l'élaboration du bilan et de compte de résultat.

1.1.4.7. Elaboration des documents de synthèse

Compte tenu des différents objectifs de la comptabilité, l'entreprise est soumise chaque année en fin d'exercice, de par la loi, à l'établissement des documents de synthèse ou états financiers obligatoires.

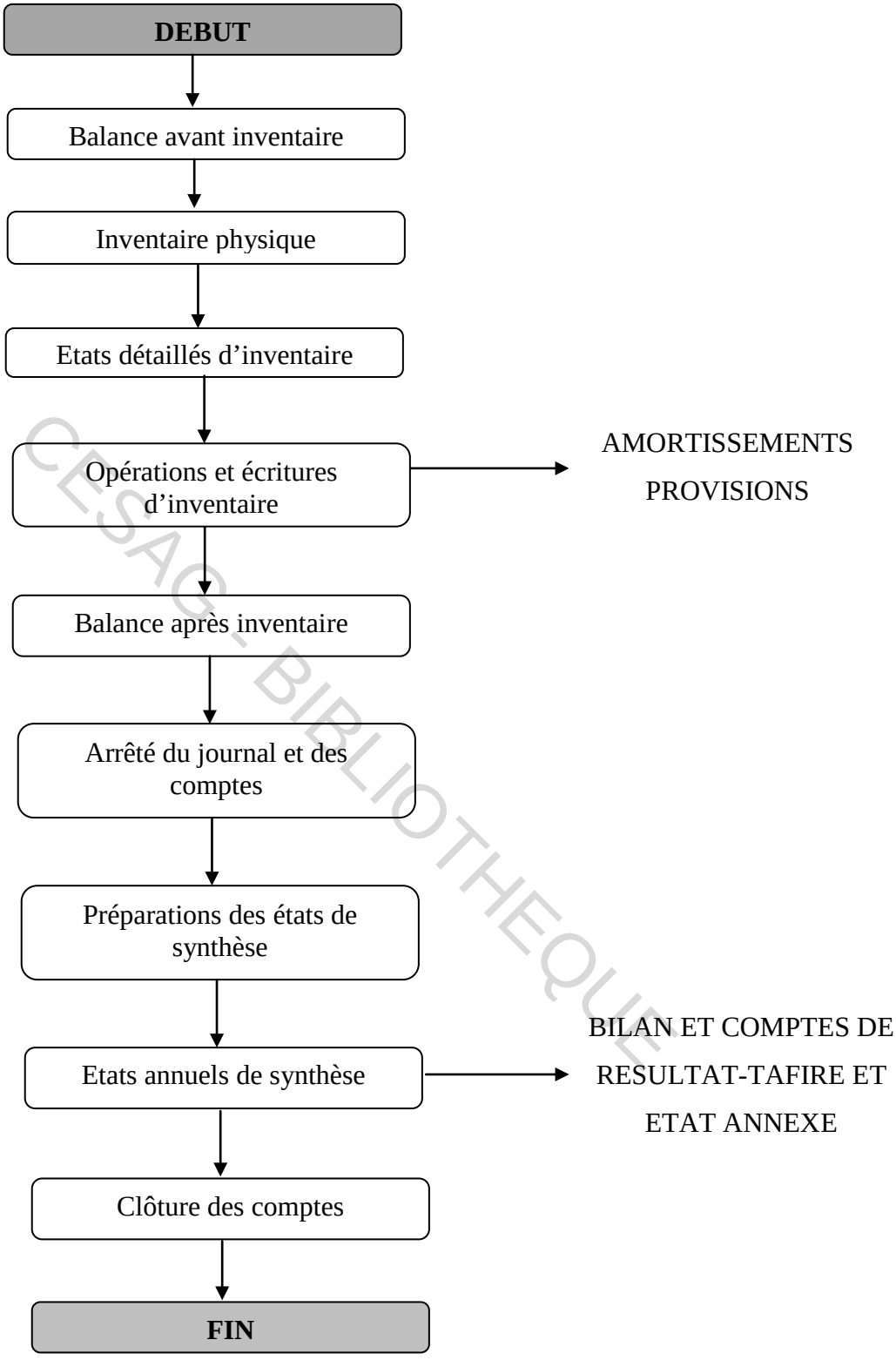
Selon SAMBE & al (2003 :68), la balance d'inventaire sert de base à la détermination des résultats et à l'établissement des états financiers que sont:

- **le compte de résultat de l'exercice** (présentation des produits et des charges de l'exercice et les différents résultats);
- **le bilan de fin d'exercice** (description des éléments d'actif et du passif, y compris le résultat net de l'exercice) ;
- **le TAFIRE** (présentation des flux d'investissement et de financement et de la variation de trésorerie) ;
- **l'état annexé** (présentation des éléments à caractère significatif non retracés dans les autres états financiers).

Cette démarche est résumée dans la figure 2 ci-dessous :

CESAG BIBLIOTHEQUE

Figure 2 : Les étapes des travaux de fin d'exercice



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : GOVOEI (2006 :189)

Le processus d'établissement des états financiers tel qu'exposé dans cette section paraît tout à fait simple à s'exécuter. Le simple respect de la réglementation en vigueur et la simple compréhension des mécanismes comptables devraient rapidement permettre aux divers intervenants d'atteindre ses objectifs. Cependant, dans la réalité, les choses se compliquent, parfois, en raison de nombreuses failles et dysfonctionnements du système organisationnel en place. C'est ce que nous allons voir dans la section suivante.

1.2. Les risques liés à l'établissement des états financiers

Le système organisationnel en place dans l'entité a une incidence certaine sur le rendement du processus d'élaboration des états financiers. Plus il accuse des lacunes, plus les informations à diffuser vont devoir être viciées. L'ensemble des lacunes qui entravent le déroulement du dit processus constitue ses risques opérationnels. Pour mieux appréhender leurs enjeux, il semble nécessaire avant tout de connaître les risques, de façon générale, et les autres variétés de risque auxquels toute entité peut être confrontée.

Nous allons examiner dans le cadre de cette section d'abord la définition du risque, ensuite ses différentes formes.

1.2.1. Définition du risque

Le terme risque fait l'objet de nombreuses définitions. Etymologiquement, il vient du latin resecare et évoque la rupture dans un équilibre par rapport à une situation attendue. Selon Larousse, dictionnaire de langue française, ce terme exprime « un danger, un inconvénient plus ou moins probable auquel on est exposé ».

Certains auteurs comme SCHICK (2007: 12) pensent qu' «en audit interne, la notion de risque a toujours été associée d'une part à celle d'incertitude et d'autre part à celle d'événements incertains».

VICENTI in RENARD & al (2006: 123) et HAMZAOUI (2005 : 37) définissent le risque comme étant, « la possibilité que se produise un événement incertain susceptible d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs». Cette définition reprend les éléments cités par SCHICK (2007 : 12) et lie remarquablement bien risques et objectifs: il n'y a de risque que par rapport à l'atteinte d'un objectif. Il faut comprendre à travers cette définition que le risque n'est pas qu'une notion négative même si le plus souvent c'est ce qu'il laisse transparaître.

CFSAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2. Typologie des risques encourus par les entreprises

Les risques peuvent survenir à partir des facteurs externes ou internes de l'entreprise. Pour les dirigeants, leur classification est donc un repère important pour savoir comment les aborder.

On distingue diverses classifications des risques et celles-ci changent le plus souvent d'un auteur à un autre. Pour simplifier, on peut regrouper les risques: selon leur provenance, selon leur niveau, selon leur nature.

1.2.2.1. Classification des risques selon leur provenance

Deux catégories majeures de risques peuvent être rencontrées par rapport à l'activité de l'entreprise (IFACI, 2006: 21). Ce sont:

- les risques endogènes et ;
- les risques exogènes

1.2.2.1.1. Les risques endogènes

Les risques endogènes sont des risques propres à l'activité de l'entreprise. Ils prennent naissance notamment suite à une déficience soit de ses propres processus, de son propre organisation, de son propre système d'information, de son propre style de management (par exemple : un incendie prenant naissance dans les locaux de l'entreprise).

L'entreprise peut posséder, à propos, un dispositif de maîtrise au quotidien.

1.2.2.1.2. Les risques exogènes

Les risques exogènes sont des risques qui proviennent notamment de l'environnement de l'entreprise, de ses clients, de ses fournisseurs et de ses concurrents et exerçant une influence négative sur les objectifs et les stratégies de l'entreprise (par exemple : une grève avec occupation dans un établissement voisin, bloquant l'accès de la zone industrielle où se trouve implantée l'entreprise). L'entreprise, généralement, n'a pas la maîtrise sur leur occurrence.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2.2. Classification des risques selon leur niveau

Selon IFACI (2006 : 21), en fonction de leur niveau d'expression, les risques peuvent se décliner en:

- risques avérés;
- risques potentiels;
- risques non identifiés ou ignorés.

1.2.2.2.1. Les risques avérés

Les risques avérés sont ceux qui se sont déjà concrétisés dans le passé. Dans certaines circonstances, ils ont déjà été identifiés, connus et maîtrisés mais peuvent encore réapparaître et prendre des proportions imprévues lorsqu'ils peuvent se combiner à d'autres phénomènes.

1.2.2.2.2. Les risques potentiels

Les risques potentiels désignent ceux qui sont connus mais n'étant pas encore perçus. Ces risques sont susceptibles de se constituer si aucun effort n'est réalisé pour les empêcher ou les détecter. Ils sont identifiés à partir des guides professionnels et de l'expérience de l'auditeur.

1.2.2.2.3. Les risques non identifiés ou ignorés

Les risques non identifiés ou ignorés représentent des risques qui restent soit totalement inconnus, soit connus seulement des experts ou des personnes averties, Ces risques ne sont encore que nouveaux (nés de l'évolution technique, économique et humaine) et ne sont pas encore pris en compte par manque d'information, de sensibilisation ou de prise de conscience, voire d'impasse stratégique,

1.2.2.3. Classification des risques selon leur nature

Selon leur nature, les risques peuvent être classés notamment en :

- risque inhérent ;
- risque lié au contrôle;
- risque de non détection;
- risque opérationnel

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2.3.1. Risque inhérent

Selon IFACI (2004) le risque inhérent des états financiers est la possibilité que le solde d'un compte ou qu'une catégorie de transactions comporte des erreurs significatives[1], nonobstant les contrôles internes existants.

Ce genre de risque est donc inévitable car ne sachant s'en échapper quels que soient les types de contrôles ou quels que soient les types d'actions pouvant être menés (HAMZAOUI, 2005 : 172).

1.2.2.3.2. Risque lié au contrôle

Selon IFACI (2004) le risque lié au contrôle des états financiers, c'est le risque qu'une erreur significative dans un solde de compte ou dans une catégorie de transactions[2], ne soit ni prévenue ou détectée, et corrigée en temps voulu par les systèmes comptables et de contrôle interne.

Le risque lié au contrôle :

- Concerne : la maîtrise des opérations et des comptes
- Est fonction : des procédures et du contrôle interne et de l'environnement de contrôle.

1.2.2.3.3. Risque de non détection

Selon IFACI (2004) le risque de non détection des états financiers, c'est le risque que les contrôles substantifs mis en œuvre par l'auditeur ne parviennent pas à détecter une erreur dans un solde de compte ou dans une catégorie de transactions[3] qui, serait significative.

Un contrôle substantif est une procédure visant à obtenir des éléments probants afin de détecter des anomalies significatives dans les états financiers.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[1] Isolée ou cumulée à des erreurs dans d'autres soldes catégories de transactions.
[2] Isolée ou cumulée à des erreurs dans d'autres soldes ou catégories de transactions
[3] Isolée ou cumulée à des erreurs dans d'autres soldes ou catégories de transactions

1.2.2.3.4. Risque opérationnel

Le risque opérationnel concerne l'activité de l'entité mais ne se trouve pas dans la même catégorie que les précédents. Il est défini comme le risque de pertes résultant des processus internes inadéquats ou défaillants, de personnes et systèmes ou d'événements extérieurs (LACROIX & al, 2007 : 12). Le Comité de Bâle retient une typologie d'événements devant être la cause des risques opérationnels (JIMENEZ & al, 2008 : 52). Ce sont: les erreurs humaines, les fraudes et malveillances, les défaillances du système d'information, les problèmes liés à la gestion du personnel, les litiges commerciaux, les accidents, les incidents.

C'est cette dernière catégorie de risques qui nous intéresse dans le cadre de notre étude.

1.2.3. Les risques opérationnels du processus d'établissement des états financiers

Le processus d'élaboration des états financiers est enclin aux risques opérationnels. Les risques opérationnels de ce processus peuvent être compris comme étant les risques dus à de mauvaises exécutions de ses différentes missions, favorisant ainsi les irrégularités dans l'établissement des états financiers. Ils peuvent être présentés à l'aide d'un tableau, comme nous le montre dans le tableau 1, ci-dessous.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 1 : Risques opérationnels liés au processus d'établissement des états financiers

Etapes du processus	Risques encourus
Elaboration de la balance avant inventaire	• **Sur la collecte des informations** - pertes d'informations ; - retards dans la collecte des informations. • **Sur le contrôle des informations collectées** - contrôle des données non adéquat; - retard dans le contrôle des informations ; - approbation des données erronées. • **Sur la préparation des saisies des** informations - erreur, retard, omission d'imputation. • **Sur la saisie des informations** - omission de la saisie, double saisie, saisie tardive, fraude dans la saisie, saisie des données erronées. • **Sur le suivi des comptes** - présentation des comptes erronée. • **Sur la correction des soldes en cas d'anomalies** - non autorisation par un chef hiérarchique ; - omission dans la correction des anomalies. • **Sur la validation par la hiérarchie** - non validation par la hiérarchie. • **Sur l'édition de la balance avant inventaire** - édition d'une balance erronée, d'une balance non exhaustive, retard dans l'établissement de la balance.
Inventaire extracomptable	• **Sur la prise d'inventaire** - valorisation des stocks erronés; - non détection des immobilisations ; - surévaluation des créances clients; - inventaire non fiable; - absence de prise d'inventaire; - fraude dans la prise d'inventaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	• Sur le traitement des données - calcul de provision erroné ou non conforme aux règles comptables; - mauvaise estimation des amortissements annuels.
Passation des écritures de régularisations	- erreur dans la comptabilisation des données de l'inventaire (comptes inappropriés, montant erroné, période inadéquate) ; - fraude dans la passation des écritures de régularisations; - retard dans la passation des écritures de régularisations; - omission dans la passation des écritures de régularisation.
Balance après régularisations	-présentation des comptes faussée (surévaluation des créances, immobilisations fictives, montant de stock erroné, provision ou amortissement mal estimé, etc.)
Ecritures de détermination du résultat	- écritures de détermination du résultat faussées; - présentation faussée du compte de résultat.
Balance après inventaire	- balance après inventaire non fiable.
Elaboration des états financiers	- états financiers non fiables; - retard dans l'établissement des états financiers; - états financiers falsifiés

Sources: FAYEL & al (2005: 349), SCHICK & al (2001: 58, 60, 123, 104, 108, 139,154), BARRY (2004: 12, 31, 68, 74, 78, 87, 117, 118, 153, 183), BARRY (2007: 91).

Le processus d'élaboration des états financiers peuvent être sujet des risques opérationnels. Ceux-ci peuvent entacher la régularité et la sincérité des états financiers auxquels il aboutit. Pour pouvoir les maîtriser, il va falloir mettre en place des moyens concrets.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3. Dispositif de maîtrise des risques liés au processus d'établissement des états financiers annuels

Les risques opérationnels ayant une incidence négative sur le processus d'établissement des états financiers, il est donc nécessaire que des moyens palpables soient disponibles pour être en mesure de les contrôler. L'ensemble des moyens palpables à mettre en place par l'organisation pour éviter de faire face à de tels risques forme le dispositif de maîtrise (ou de contrôle) de ces risques.

Les dispositifs de maîtrise des risques d'une entité peuvent être regroupés suivant six rubriques (RENARD & al, 2006: 153). Ce sont: les objectifs, les moyens, le système d'information, l'organisation, les procédures et la supervision.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3.1. Les objectifs du dispositif de maîtrise des risques

Les objectifs doivent être au préalable définis pour qu'ils puissent être atteints, et ceci en harmonie avec les orientations en matière de contrôle interne. Pour cela, ils doivent être en cohérence avec l'activité, ils doivent aussi être clairs et mesurables. Les manquements à l'égard de ces principes doivent constituer des faiblesses du dispositif.

1.3.2. Les moyens

Les moyens permettent la réalisation des objectifs fixés. Ils doivent, de ce fait, être adéquats. Il peut s'agir d'un personnel intègre et disponible disposant des compétences techniques, d'un savoir-faire, de l'expérience et maîtrisant les lois et réglementations applicables aux états financiers (YAÏCH, 2006: 2; MARTIN & al, 2006: 3). Il peut s'agir également d'un référentiel comptable (FAYEL & al, 2005 : 22) ou encore d'autres instruments de travail adaptés aux besoins de chacun et auxquels chaque utilisateur devrait être dûment formé (AMF, 2006 : 15).

1.3.3. Le système d'information

Un système d'information (SI) est un ensemble organisé de ressources (matériels, logiciels, personnel, données et procédures) qui permet de collecter, regrouper, classifier, traiter et diffuser de l'information sur un environnement donné.

Le système d'information doit être performant, de façon à permettre une réalisation fidèle, exhaustive, correcte et à temps des travaux à effectuer, favorisant l'obtention des informations

fiables et de qualité (BARRY, 2004: 236). De la sorte, leur communication auprès des destinataires leur permettra d'assumer leur responsabilité de façon efficace (COOPERS & al, 2002: 83). Le logiciel utilisé ne doit jamais faire l'objet de modification quelconque de la part de l'entreprise (MIKOL, 1999 : 137). Le système d'information doit être protégé efficacement et être maîtrisé en vue d'assurer la conservation des informations à stocker. Pour cela, il doit exister des règles précises en matière d'accès au système, de validation des traitements et de procédure de clôture, de conservation de données, et de vérification des enregistrements (OBERT & al, 2007 : 486).

1.3.4. L'organisation

L'organisation en place doit fournir le cadre dans lequel les activités devront se dérouler normalement. Toutes les structures doivent être décrites dans un organigramme à jour (SCHICK & al, 2001 : 38). Les tâches, les fonctions, les responsabilités et les pouvoir doivent répondre à un besoin de l'entreprise. Ils doivent, d'ailleurs, être clairement définis, connues de tous et respecter la règle de séparation des tâches. Les responsables doivent encourager la rotation interne du personnel (PIGE, 2001 : 43-48). L'organisation comptable en place doit être organisée de manière efficace pour être à même de fournir de l'information financière requise (YAÏCH, 2006: 1). Pour cela, il doit exister des calendriers d'élaborations d'informations financières et des circuits d'informations ainsi que des contrôles sur leurs mises en œuvre (OBERT & al, 2007: 486). Il doit également exister des méthodes d'archivage de documents (VERDALLE & al, 2006 : 74). Le service comptable doit être, toutefois, avisé de la réalisation des opérations par les autres services en amont pour éviter des pertes d'informations (BARRY, 2004 : 43).

CESAG BIBLIOTHEQUE

1.3.5. Les procédures

Les procédures indiquent la manière dont une action ou un processus doit être réalisé. Elles doivent être définies et concerner toutes les activités (PIGE, 2001 : 47, 62). Elles doivent également être formalisées à travers un manuel mis à jour régulièrement pour permettre à des intervenants de le consulter (MADERS & al, 2006 : 116). Ainsi, les procédures du processus d'élaboration des états financiers doivent donc être commodes et connues des personnes intéressées, ce qui enlèverait tout au moins le risque de pouvoir se tromper. Elles doivent concerner toutes ses étapes.

1.3.5.1. Procédures d'établissement de la balance avant inventaire

Selon FAYEL & al (2005 :349) et VERDALLE (2006 :14), pour que la situation présentée en fin d'exercice et dont la balance avant inventaire doit permettre de s'assurer soit exacte, les procédures en place doivent donner l'assurance que:

- toutes les opérations réalisées au cours de l'exercice sont enregistrées;
- tous les enregistrements sont réels;
- les montants erronés ne sont pas enregistrés.

Ainsi, SCHICK & al (2001; 58-140), BARRY (2004: 31-140), BARRY, (2007: 91), OBERT & al (2007: 486) suppose donc que:

- il existe des circuits d'informations et des délais de transmission;
- le service Comptabilité est avisée des opérations réalisées par les services en amont;
- il existe de contrôle régulier de la centralisation;
- les justificatifs reçus font l'objet d'un contrôle systématique;
- les justificatifs non conformes ou comportant des erreurs sont retournés aux services intéressés, et pourront faire rapidement l'objet d'un retour;
- les supports adéquats font l'objet de saisie à l'aide du journal, et au jour le jour;
- les écritures comptables passées sont revues et validées par un responsable;
- les comptes sont régulièrement analysés, justifiés;
- les erreurs portant sur ses comptes sont corrigées;
- les supports des opérations comptabilisées sont bien conservés;
- la balance avant inventaire est éditée dans les délais.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3.5.2. Les procédures de prises d'inventaires extracomptables

Les prises d'inventaires extracomptables en fin d'année ont pour objet de compléter les écritures passées tout au long de l'année afin de déterminer un résultat reflétant la situation exacte (FAYEL & al, 2005 : 250). En conséquence, les procédures en place doivent favoriser une meilleure estimation des éléments du patrimoine (BARRY, 2004 : 73-118, 148 ; SCHICK & al, 2001 : 61- 144, FAYEL & al, 2005 : 349). Pour cela, elles doivent donner l'assurance que:

- les inventaires physiques sont bien préparés et tenus, en fin d'année;

- les résultats de l'inventaire réalisé sont bien saisis;
- les résultats de cet inventaire sont réels;
- la méthode utilisée lors de l'évaluation des existants est conforme.

1.3.5.3. Procédures de comptabilisation des régularisations

Ces procédures concernent toutes les tâches relatives à la comptabilisation des écarts décelés à partir de l'inventaire physique et devant servir à corriger les soldes des comptes de la balance avant inventaire pour qu'ils reflètent la situation réelle de l'entreprise (FAYEL & al, 2005: 251). Ainsi, le dispositif en place (BARRY, 2004 : 65- 106 ; SCHICK & al, 2001 : 60; FAYEL & al, 2005 : 21 ; BARRY, 2007 : 91) doit donner l'assurance que:

- tous les ajustements des soldes sont bien saisis;
- les anomalies sont corrigées par un responsable;
- les ajustements erronés ne sont pas saisis.

1.3.6. La supervision

Le travail effectué ou à effectuer doit être supervisé à chaque étape pour assister les collaborateurs, les réconforter et s'assurer de sa concordance avec les objectifs fixés. La supervision peffi1et de mesurer les progrès réalisés dans la poursuite des objectifs. Elle peut se réaliser notamment dans l'approbation finale des transactions et la vérification des contrôles de base, pour s'assurer de la pertinence des documents transmis le long du circuit et du suivi et de la correction des anomalies qui puissent apparaître (PIGE, 2001 : 45).

Pour que les états financiers répondent aux objectifs et caractéristiques qui leur sont assignés, l'entité doit mettre en place des dispositifs efficaces de contrôle interne. A défaut, les risques ne pourront être gérés d'une façon cohérente et efficace (IFACI, 2004 : 14). Un dispositif doit, en effet, être correctement appliqué, et surtout revu régulièrement pour juger le degré d'assurance qu'il permet d'obtenir.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion Chapitre1

Ce chapitre nous a permis d'expliquer les notions de risque, de risque opérationnel, de processus d'établissement des états financiers et de présenter l'organisation de ce processus, ses objectifs, les risques qui y sont liés et les dispositifs à mettre en place pour les maîtriser.

Dans l'ensemble, nous nous sommes rendu compte du rôle, aussi, important que peut jouer le dispositif de maîtrise des risques dans la gestion d'une entreprise. Lorsqu'il est pertinent et correctement appliqué, il permet au processus d'établissement des états financiers de s'assurer de l'atteinte de ses objectifs. D'où l'utilité de recourir à l'audit financier qui permettra de déceler les dysfonctionnements de ce dispositif.

Le chapitre suivant traitera de l'audit du processus d'établissement des états financiers annuels.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 2 : AUDIT DU PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS ANNUELS

Le terme « audit » est de plus en plus utilisé, parfois à juste titre, souvent à tort. Il fait cependant l'objet d'une définition précise et se décline suivant la finalité des acteurs (audit interne, audit externe…). Son but est d'exprimer une opinion motivée sur un ou plusieurs champs d'étude en fonction d'un référentiel cible.

Ce chapitre met l'accent sur la conduite d'une mission d'audit interne dont l'objet est l'étude de la maîtrise des risques du processus d'établissement des états financiers.

Pour ce faire, nous allons aborder respectivement les trois grandes phases d'une mission d'audit : phase d'étude, phase de réalisation et phase de conclusion.

CESAG BIBLIOTHEQUE

2.1. Phase d'étude : Norme 2200 Planification de la mission

Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.

2.1.1. L'établissement de l'ordre de mission

L'ordre de mission est le mandat donné au service d'audit interne de réaliser une mission d'audit sur telle entité et qui précise l'origine de la mission et son étendue. Cet ordre de mission, doit en principe être formalisé, et signé par le Directeur Général. Une copie de l'ordre de mission est transmise à la Direction de l'entité auditée. Toute mission d'audit commence par un mandat.

2.1.2. Plan de mission

Après réception de l'ordre de mission et avant de commencer tout travail dans l'entité à auditer, le Service d'audit élabore un plan de mission afin de déterminer différents points :

- Objectif(s) de la mission ;
- Champ d'application ;
- Période/ Dates ;

Ressources (humaines, logistiques, financières).

2.1.3. L'élaboration du plan d'approche

« **Le plan d'approche organise la phase d'étude ; il associe à une prise de connaissance du domaine à auditer défini par l'ordre de mission et une prise de conscience de ses habituels risques et opportunités d'amélioration, une décomposition du sujet de la mission en objets auditables qui produit le référentiel** » LEMANT (1995 :39).

L'élaboration du plan d'approche nécessite donc une familiarisation avec le sujet objet de l'audit, son but final étant de fournir à l'auditeur un guide pour aborder l'étape suivante (analyse des risques). Le plan est la conclusion de la prise de connaissance du domaine audité qui consiste à rechercher les informations utiles pour bien cerner les préoccupations majeures de la mission.

2.1.3.1. La prise de connaissance préalable de l'entité et du sujet

Dans la prise de connaissance d'une entreprise, l'auditeur s'informe largement sur tous les aspects significatifs de la vie de l'entreprise elle-même, ainsi que de l'évolution de son environnement (COLLINS & al 1992 : 28). Pour cela, il collecte les documents suivants :

- organigramme ;
- définitions des fonctions ;
- bilans et les comptes de résultats ;
- rapports des commissaires aux comptes ;
- instructions opérationnelles et manuels de procédures écrites et en
- vigueur dans la société ;
- informations relatives aux problèmes conjoncturels auxquels l'entreprise est confrontée.

En définitive, l'auditeur doit disposer des documents, d'informations et d'éléments suffisants et pertinents pour acquérir une meilleure connaissance de l'environnement, du domaine et des risques susceptibles de menacer l'atteinte des objectifs de la société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.3.2. La décomposition en objets auditables

Il s'agit d'effectuer une décomposition du processus des états financiers en activités auditables afin de produire le référentiel d'audit.

Le processus à auditer sera découpé en éléments plus simples à appréhender, puis chacun étudié tour à tour, comme la recommande Descartes : « diviser chacune des difficultés …en autant de parcelles…qu'il serait requis pour les mieux résoudre » (SCHICK 2007 :75). En d'autres termes ; quels sont les points que l'on peut examiner ?

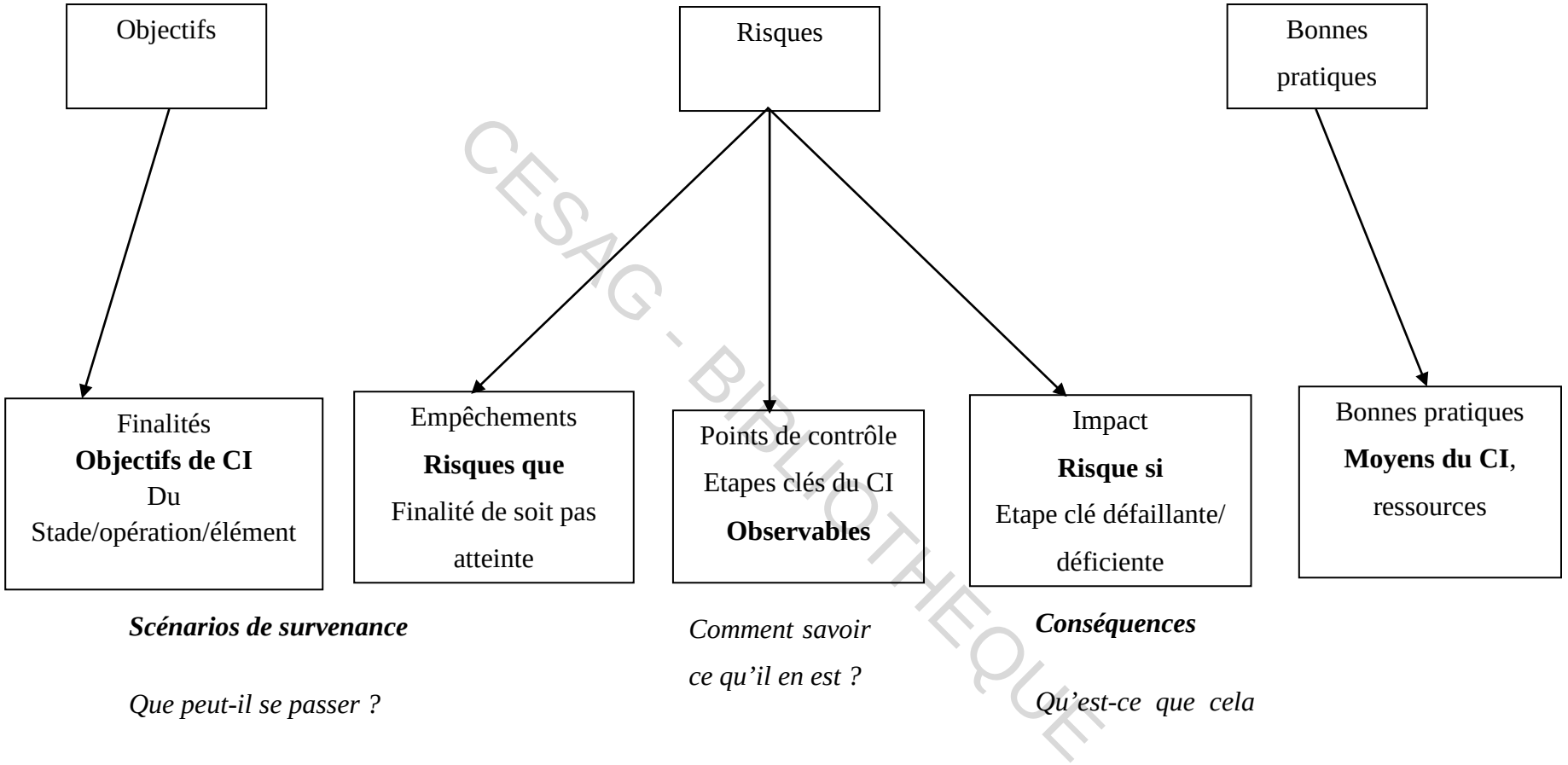
2.1.3.3. L'élaboration du référentiel d'audit

L'élaboration du référentiel d'audit consistera pour chacun des « activités » du processus d'établissement des états financiers, à dresser l'inventaire des objectifs et des risques puis pour chaque couple objectif-risques (risques au pluriel : il peut y avoir plusieurs risques de non atteinte d'un objectif), développer les modalités de fonctionnement qui garantissent l'atteinte de ces objectifs en évitant ces risques : les bonnes pratiques (d'organisation communément adoptées).

Ce référentiel permet à l'auditeur de réaliser une évaluation préliminaire des forces et faiblesses apparentes. D'où l'élaboration par l'auditeur d'un tableau des risques qui sera développé dans le chapitre suivant. Le tableau des risques organise la phase d'étude et conduit à l'élaboration du rapport d'orientation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 3 : Les risques référentiels



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : SCHICK (2007 : 78) & BERTIN (2010 :42)

2.1.4. Le rapport d'orientation

Du tableau des risques découle le rapport d'orientation (ou termes de référence, ou note d'orientation). Il s'agit d'un document à destination des audités dans lequel l'auditeur synthétise les conclusions qu'il a pu faire sur les zones de risques, les difficultés envisagées, rappelle les objectifs généraux et spécifiques, propose les services et les divisions qui seront audités, définit la nature et l'étendue des travaux à réaliser. Si les orientations proposées par l'auditeur sont acceptées, le rapport d'orientation devient un document contractuel et engage les deux parties. Le programme de vérification ou la liste des travaux à effectuer par l'équipe d'auditeurs pour répondre aux engagements du rapport d'orientation est ensuite élaboré (EBONDO WA MANDZILA, 2010 : 42).

2.1.5. Elaboration du programme de vérification

C'est sur la base du rapport d'orientation que s'établit le programme de vérifications de l'équipe d'audit, le budget et le planning d'affectation des tâches puis des feuilles de couverture.

Le programme de vérifications est la gamme de fabrication à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation. C'est un document interne au service d'audit interne, destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs. La matérialisation de la répartition s'effectue par un tableau des tâches et un état dit BP (budget planning).

Le programme de vérifications est un document majeur qui procure cinq bénéfices :

- il assure le responsable de l'audit interne que toutes ses préoccupations sur le sujet ont été prises en compte et qu'il y sera répondu : c'est le contrat entre lui et l'équipe chargé de la mission ;
- il permet au chef de mission d'évaluer les tâches que cela implique, de les répartir entre auditeurs et d'établir le planning de la mission (puis de le suivre) jusqu'au rapport ;
- il guide les auditeurs et leur évite de déborder et de « peaufiner » ;
- il documente le déroulement de la mission et sert de tableau synoptique : qui a effectué le travail ? quand a-t-il été terminé ?comment s'y est-on pris et qu'a-t-on trouvé (feuilles de couvertures) ? quels problèmes ont été identifiés (FAR) ?

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- il capitalise le savoir-faire du service en servant d'exemple et d'inspiration pour d'autres missions : pour les missions récurrentes, il suffit d'adapter le standard à la nouvelle unité.

2.2. Phase de réalisation : Norme 2300 Accomplissement de la mission

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

2.2.1. La réunion d'ouverture

La phase d'analyse des risques spécifiques à l'entité auditée s'effectue sur le terrain. Il est souhaitable qu'elle commence par une réunion de présentation auditeurs / audités (encadrement) : la « réunion d'ouverture » ou « d'installation de l'équipe ».

Son contenu :

- présenter les auditeurs, se faire présenter les responsables audités et l'activité ;
- clarifier le rôle de la fonction audit interne et son objectif, et décrire la place du service dans l'entreprise (à moins que cela soit déjà bien connu des interlocuteurs pour avoir été fait récemment) ;
- expliquer les circonstances de la mission, pourquoi ici et maintenant ; c'est un point psychologiquement très important. Il s'agit de dissiper les fantasmes de culpabilité qu'entraîne la venue de l'audit ;
- annoncer le déroulement prévisionnel de la mission ; c'est l'autre point psychologiquement très important, il s'agit d'habituer les audités à l'idée qu'ils sont des acteurs et non des victimes ;
- affiner la logistique et programmer les premiers entretiens.

2.2.2. Mise en œuvre du programme de vérification

Conditionnant le reste de l'intervention, cette phase d'analyse des risques, dont dépendront la nature et le dosage des contrôles effectués ultérieurement, fait l'objet d'une réflexion approfondie par tous les membres de l'équipe et les risques sont matérialisés en s'appuyant sur le tableau de risques élaboré précédemment. L'auditeur doit observer les procédures en place, leur mode de fonctionnement, les liens qui existent entre elles, leur formalisation

CESAG - BIBLIOTHEQUE

(PIGE, 2007 : 82). Il s'appuie sur la description des tâches et des contrôles qu'effectuent les employés de l'entreprise.

Elle a pour objectif de faire un état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles du processus d'établissement des états financiers afin d'orienter les travaux détaillés.

2.2.2.1. Les tests

C'est la partie la plus répétitive de la fonction. Elle fait appel à des techniques (interviews, observation physique, sondages, examen analytique, narration, « flow chart », grille d'analyse des tâches) et à des moyens (questionnaire de contrôle interne, tableaux de risques, feuille de test ou de couverture, feuille de révélation et d'analyse des problèmes). Concrètement, l'auditeur sur le terrain va procéder à des tests et à des observations élaborées à l'aide des questionnaires et au cours desquels il met en œuvre les feuilles de couverture ou feuille de test. Celle-ci doit indiquer l'objectif et la période du test, les tests à réaliser, les conclusions sur chaque élément contrôlé et la conclusion générale. Chaque dysfonctionnement constaté débouche sur l'établissement d'une feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) ou feuille d'analyse des risques (FAR).

La FAR (fiche d'audit et de recommandations) est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement. Elle facilite la communication avec l'audité concerné.

Tout dysfonctionnement, y compris risque non ou mal maîtrisé, que les travaux de l'auditeur ont mis à jour, est formulé sous forme de FAR :

- le « problème/risque » qui résume en une formulation synthétique, autonome et percutante ;
- les « constats » qui le prouvent ;
- les « causes » qui l'expliquent ;
- les « conséquences » qui le pèsent ;
- les « recommandations » qui le résolvent.

Le tableau 2 ci-après présente la structure d'une FAR.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 2 : Feuille d'Analyse des Risques

<table>
<tr><td colspan="3">Feuille d'analyse des risques
(FAR)</td></tr>
<tr><td colspan="3">FAR n°…

Papier de travail :

Risque/Problème :</td></tr>
<tr><td colspan="3">Constats/Faits :

Cause :

Conséquences :</td></tr>
<tr><td colspan="3">Solution proposée :</td></tr>
<tr><td>Etabli par :

Le :</td><td>Approuvé par :

Le :</td><td>Validée avec :

Le :</td></tr>
</table>

Source : SCHICK (2010 :125)

2.2.2.2. La validation des constats et des conclusions

L'auditeur doit systématiquement valider ses constats ou ses conclusions en les présentant à la connaissance du responsable afin de recueillir sa réaction sur les éléments de preuve recueillis. Chaque FAR est supervisé par le chef de mission qui l'apprécie, situe sa place et

CESAG - BIBLIOTHEQUE

son degré d'importance par rapport à la mission. Les validations individuelles et successives sont suivies de validations générales en fin de mission (la réunion de clôture). Tous les documents utilisés par l'auditeur interne durant la phase de réalisation, appelés papiers de travail, sont référencés. L'ensemble des FAR après reclassement constitue l'« ossature » du rapport d'audit.

2.3. Phase de conclusion : Norme 2400 Communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission.

Toute mission d'audit s'achève par la rédaction d'un rapport. Ce dernier est prévu par la norme 2 440 de l'audit interne, qui énonce clairement que c'est au responsable qu'incombe la charge de communiquer les résultats de l'audit.

Pour BECOUR (1996 :372), un rapport est un document sensible qui engendre des réactions de la part des audités. Les plus habituelles sont les suivantes : l'audité accepte, propose, optimise, remercie ou conteste, reconnaît ou rejette. Le plus souvent, c'est le responsable de l'audité qui réagit dans le sens de la recherche des éléments positifs.

2.3.1. Le projet de rapport d'audit

Le projet de rapport d'audit appelé aussi l'ossature de rapport, élaboré à partir des problèmes sur les FRAP/FAR et des conclusions figurant sur les feuilles de couverture pour les points, est l'enchainement des messages que l'auditeur veut livrer lors des présentations et dans le rapport concluant la mission (LEMANT 1995 :111).

En effet, le projet de rapport d'audit est un document qui nécessite d'autres compléments tels que les réponses des audités aux recommandations. Enfin, il reprend l'ensemble des énoncés des problèmes, classés par thème et suivant l'ordre des points à faire passer en fonction des faiblesses relevées.

2.3.2. La réunion de validation

Une réunion de validation est tenue entre audités et auditeurs, et si nécessaire en présence du commanditaire. Cette réunion a pour objet de recueillir l'avis des audités sur les constats, raisonnements et conclusions de façon à rendre le rapport incontestable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Il est prévu en introduction à cette réunion de rappeler les objectifs couverts par l'audit, les personnes rencontrées et sites audités puis d'identifier pour information les points jugés sous contrôle relevés à l'issue de l'analyse des risques ou à l'issue des travaux de vérification. Ces points forts seront soulignés dans la note de synthèse présente au sein du rapport définitif.

Dans le cas exceptionnel de désaccord persistant sur la formulation d'un problème ou la pertinence d'une recommandation, les commentaires écrits des responsables audités confirmés par leur hiérarchie sont annexés au cahier des recommandations.

Les recommandations majeures sont confirmées et validées, le délai de leur mise en œuvre est proposé. Les destinataires de ces recommandations sont désignés et chargés de fournir le plan d'actions détaillé. La réunion de validation vaut accord pour le rapport définitif.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.3.3. Le rapport définitif

Le rapport d'audit interne présente une structure très généralement admise à quelques nuances près. Ce rapport fait apparaître les mentions suivantes :

- une page de garde comprenant le titre complet de la mission, la date, les auditeurs ayant participé à la mission ;
- l'ordre de mission, qui doit être placé en tête du rapport ;
- le sommaire ;
- une note de synthèse de deux à trois pages permettant aux destinataires principaux du rapport d'avoir l'essentiel des conclusions du travail d'audit, datée et signée par le chef de mission ;
- le rapport proprement dit ;
- les annexes.

Le rapport d'audit matérialise le travail des auditeurs. Il est recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion car il contient des informations confidentielles et son style peut surprendre un lecteur non averti.

Un rapport d'audit n'est pas neutre : il analyse une situation, mais met prioritairement l'accent sur les dysfonctionnements, pour faire développer des actions de progrès, sans omettre d'évoquer les points forts. Il contient des recommandations. Une recommandation n'est pas une critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable

habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle qui été proposée ou une meilleure.

Seul le commanditaire de la mission peut décider d'une diffusion plus large du rapport. Il est la seule personne à pouvoir autoriser la communication d'un rapport d'audit à l'extérieur de l'entreprise. Toute demande dans ce sens doit donc lui être soumise.

La méthode que nous venons de développer fait l'objet d'élection des instabilités du vocabulaire. La singularité d'une mission d'audit est qu'elle se découpe en périodes précises et identifiables, et qui sont toujours les mêmes. En effet, plusieurs auteurs ont proposé des différentes phases de l'audit en disant la même chose. Le tableau ci-dessous présente les phases de l'audit.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 3 : Les différentes étapes de l'audit

Auteurs & années / Etapes	RENARD (2010 :217)	MADERS (2006)	LEMANT (1995 :35)	SCHICK (2007 :66)	B. PIGE (2007 :80)	HAMAZAOUI (2008 :78)
1. La phase de préparation de la mission	X	X	X	X		
L'ordre de mission	X	X	X	X		
L'étape de familiarisation	X		X	X	X	X
L'identification et évaluation des risques	X	X	X	X	X	X
La définition des objectifs	X	X	X	X		X
2. La phase de réalisation (évaluation du contrôle interne)	X	X	X	X	X	
La réunion d'ouverture	X	X				
Le programme d'audit	X		X	X		X
Le questionnaire de contrôle interne	X	X	X	X	X	X
Le travail sur le terrain	X	X	X	X		
La preuve en audit interne	X	X	X		X	X
Cohérences et validations	X			X		X
3. La phase de conclusion	X	X	X	X		
Le projet de rapport de l'audit	X	X	X	X		
La réunion de clôture	X	X		X		
Le rapport d'audit	X	X	X	X	X	X
Réponses aux recommandations et suivi du rapport	X	X	X	X		

Source : Nous-mêmes à partir des auteurs mentionnés dans le tableau ci-dessus.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion Chapitre 2

L'auditeur, soucieux de mener à bien une mission, élabore une démarche systématique et méthodique. Un audit opérationnel serait superflu si les systèmes comptables ne sont pas dignes de confiance. Du fait que l'information est préparée par le personnel dans le cadre des systèmes adoptés par l'entreprise, le souci principal de l'auditeur est donc de s'informer de la validité de ce cadre avant de déterminer quelles vérifications il doit entreprendre. Le cadre qui joue un rôle déterminant pour l'auditeur est le système de maîtrise des risques.

Dans l'entreprise, pour élaborer convenablement cette démarche, il nécessite des outils que nous allons développer dans le chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE DES DONNEES

La recherche méthodologique est un processus dynamique ou une démarche rationnelle qui permet d'examiner des phénomènes, des problèmes à résoudre, et d'obtenir des réponses précises à partir d'investigations.

Pour réaliser cette étude, la méthodologie de recherche consiste à faire une synthèse de la revue de la littérature, laquelle revue nous permet de nous doter d'une bonne connaissance des procédures du traitement comptable et de la démarche de l'audit du processus d'établissement des états financiers. Ce chapitre présente, dans un premier temps, le modèle d'analyse, et dans un second temps, les outils de collectes et d'analyse des données.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

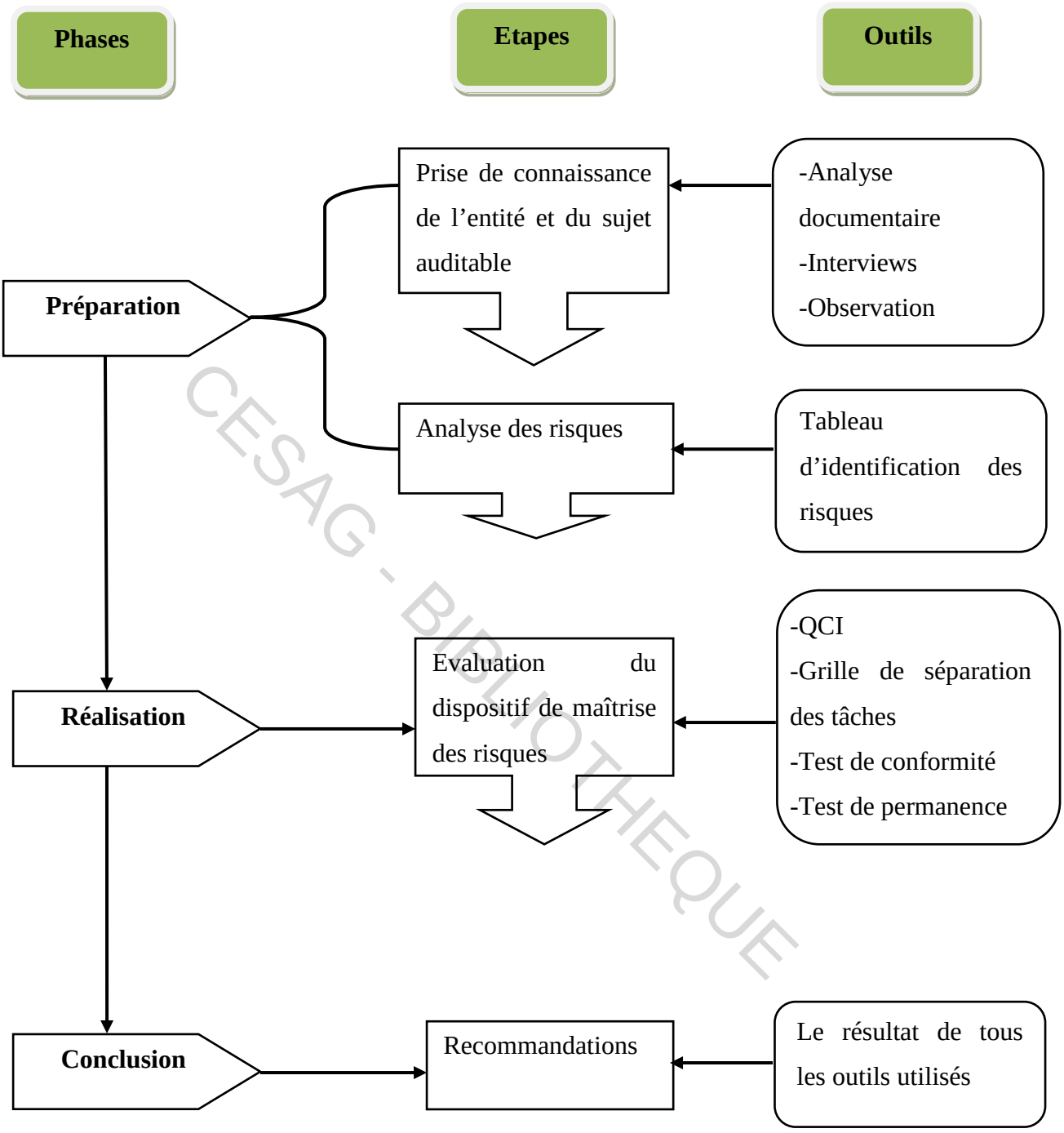
3.1. Modèle d'analyse

Le modèle d'analyse est une représentation schématique de la démarche scientifique de la résolution théorique du problème d'étude. Le modèle retenu s'articule autour des principales étapes de la méthodologie de l'audit interne pour l'établissement des états financiers. Il est composé de prise de connaissance de l'entité et du sujet auditable, l'analyse des risques, l'évaluation du dispositif de maîtrise des risques et les recommandations. C'est pourquoi, nous pouvons distinguer trois étapes :

- Une *phase de préparation* où l'auditeur établit une enquête préliminaire afin de regrouper toutes les informations utiles à la compréhension des pratiques de l'entreprise.
- Une *phase de réalisation* où l'auditeur effectue une investigation approfondie.
- Une *phase de conclusion* où l'auditeur érige un rapport d'audit qui lui permet de conclure sa mission.

Dans chacune de ces phases, des moyens et des outils sont nécessaires pour vérifier que les procédures décrites sont celles qui sont réalisées et qu'elles le sont en permanence. En effet, c'est ce modèle d'analyse qui va nous permettre de ressortir les forces et faiblesses quant aux procédures du processus d'établissement des états financiers de Warid. La figure suivante donne une présentation de notre modèle d'analyse.

Figure 4 : Modèle d'analyse méthodologique



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : nous-mêmes

3.2. Outils de collecte et d'analyse de données

La réussite de l'établissement des états financiers nécessite des techniques et outils de collecte de données. En effet, ces outils de collecte et d'analyse de données sont nombreux et conçus par des spécialistes. Les premiers outils servent comme des méthodes et techniques utilisées

en vue d'obtenir l'information nécessaire sur la société Warid, particulièrement sur l'établissement des états financiers. Le second intervient pour l'analyse à travers des tests (conformité et permanence), des questionnaires de contrôle interne et d'une grille de séparation des tâches.

3.2.1. Outils de collecte de données

Les outils à utiliser pour la collecte des données sont les suivants :

- analyse documentaire ;
- interview ;
- l'observation physique.

3.2.1.1. L'analyse documentaire

C'est l'acquisition des connaissances concernant l'entreprise à auditer, par l'exploitation des documents qui contiennent des informations sur cette entreprise. 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.

3.2.1.2. L'interview

L'interview est plus qu'un entretien, elle permet à l'auditeur de mieux appréhender le processus d'établissement des états financiers en posant des questions aux personnes impliquées dans ce processus. L'objectif des entretiens est d'obtenir une description des processus du domaine sous l'angle ses risques et de son dispositif de contrôle interne (MADERS & al, 2006 : 55). Conduire un entretien nécessite le respect d'un double souci de qualité de la relation avec l'audité et des informations recueillies. Pour ce faire, il s'agit dans un premier temps de construire un guide d'entretien détaillant l'objectif de l'entretien, les questions à poser, les informations à obtenir et à valider.

Dans un second temps, lors de la prise de rendez-vous, il s'agit de préparer l'interlocuteur en lui expliquant le contexte et l'objectif de l'entretien (pour qu'il puisse se préparer) et préciser la durée prévue de l'entretien.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Enfin, accueillir l'interlocuteur en respectant le rituel d'entrée en contact entre deux personnes ; se présenter et expliquer à l'interlocuteur en quoi sa participation est importante et répondre à ses questions pour obtenir son adhésion ; préciser les règles du jeu de l'entretien ; son plan et une éventuelle de consultation de documents.

3.2.1.3. L'observation physique

« L'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un phénomène (en audit on observera un processus, une transaction, un site, un bien, des documents, des comportements…)» SCHICK (2010 : 179).

L'entretien étant insuffisant pour bien comprendre les procédures, l'observation va permettre de mieux cerner les procédures mises en place par l'entreprise et même valider le descriptif donné par les acteurs du processus audité. Elle a pour but de déceler les insuffisances ou les dysfonctionnements.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

3.2.2. Outils d'analyse de données

Après la collecte des données, il faut passer à leur analyse qui nécessite d'autres outils pour ce faire. Ces outils aussi nombreux sont ci-dessous :

- le questionnaire de contrôle interne (QCI) ;
- le tableau d'identification des risques ;
- la grille de séparation des tâches ;
- les tests d'existence et de permanence.

3.2.2.1. Le questionnaire de contrôle interne (QCI)

Selon MADERS & al (2006 :57), 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 risque. Dans le QCI, la réponse « oui » à une question signifie une force apparente, la réponse « non » une faiblesse apparente. Ces réponses sont à confirmer sur le terrain par les tests de conformité ou de permanence.

L'exploitation du QCI nous permettra d'apprécier la qualité du dispositif de contrôle interne mis en place pour maîtriser les activités du processus d'établissement des états financiers ainsi que des processus amont qui alimentent la base des données comptables.

3.2.2.2. Le tableau d'identification des risques

Selon LEMANT (1995 : 63), « le tableau des forces et faiblesses apparentes conclut la phase d'analyse des risques réalisée sur la base des objectifs définis dans le plan d'approche ; il présente de manière synthétique et argumenté les présomptions ou l'avis de l'auditeur sur chacun des thèmes analysés. Il constitue l'état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles, et permet de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d'orientation ».

3.2.2.3. La grille de séparation des tâches

Cette grille sert à s'assurer que les fonctions fondamentales incompatibles ne sont exercées par une même personne, qui ne peut pas prendre la décision, faire l'enregistrement comptable et valider les écritures comptables. En un mot, elle décrit la répartition du travail et décèle les éventuels cumuls de fonctions incompatibles afin d'y remédier (OBERT 2004 : 77).

Le tableau des risques élaboré par RENARD comporte six colonnes réservées respectivement aux tâches élémentaires, aux objectifs, aux risques éventuels, à l'évaluation, aux dispositifs de contrôle interne et aux constats sur l'existence des dispositifs identifiés.

3.2.2.4. Les tests d'existence et de permanence

Le test d'existence permet de nous assurer de l'existence des informations recueillies, que l'opération s'effectue effectivement dans la forme.

Lorsque le test d'existence est concluant, nous passons au test de permanence. Ce test permet de s'assurer que les points forts théoriques (forces) ont fonctionné permanemment, tel que décrit lors des entretiens ou dans le manuel de procédures administratives et comptables.

Conclusion Chapitre 3

Pour dresser un constat sur le processus comptable de l'entreprise et rechercher les voies et moyens à pour réduire le risque opérationnel qu'elle court, l'auditeur doit fonder son analyse et ses conclusions sur une démarche éprouvée. La méthodologie de notre étude est calquée sur la démarche de l'audit interne à l'établissement des états financiers. Ce chapitre nous a permis d'indiquer les outils et techniques utilisés pour aborder la partie pratique. Donc, nous les mettons en œuvre relative du fait du thème de l'étude.

CEDAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la première partie

La qualité comptable dépend souvent d'une opération de gestion pouvant se situer très en amont de l'enregistrement en comptabilité générale. De ce fait, par ses choix d'organisation et ses priorités, la dirigeant d'entreprise oriente et détermine la stratégie de l'entreprise pour aboutir à cette fin.

La fiabilisation des états financiers repose sur la définition d'axes de travail prioritaires, déterminés par le manager en fonction du niveau constaté de la qualité des états financiers, ainsi que de la durée prévisible des travaux de mise à niveau.

La mise en œuvre d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers est la condition de la réussite de fiabilisation des états financiers en permettant d'identifier et de traiter de manière systématique et pérenne les anomalies et insuffisances des procédures nuisant à la qualité comptable.

La revue de la littérature sur l'audit du processus d'établissement des états financiers annuels, nous a permis de mieux appréhender les contours de ce processus d'établissement des états financiers, notamment sur le plan de sa mise en œuvre, du fonctionnement, des procédures d'exécution, des tâches et risques qu'il peut renfermer.

Cette étude nous a également conduits à dégager notre démarche de l'audit interne basée sur la synthèse des outils et des techniques proposées par les différents auteurs.

Nous consacrons la seconde partie à l'application de notre démarche pratique afin de mener à bien l'audit du processus d'établissement des états financiers de la société Warid.

Elle comprend :

- Chapitre 4 Présentation de Warid (Historique, missions, Objectifs),
- Chapitre 5 Description des procédures d'établissement des états financiers,
- Chapitre 6 Mise en œuvre de l'audit du processus d'établissement des états financiers de Warid.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE :

CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le secteur des télécoms au niveau mondial a connu un essor important durant ces dernières années. Cette évolution est le fruit, entre autres, d'une rude compétition entre opérateurs nationaux à laquelle seuls les plus avertis survivront.

Les nouvelles réglementations de l'agence de régulation associées à un environnement de plus en plus instable démultiplient les facteurs de risques et requièrent de la part de la société Warid une plus grande efficacité du système de contrôle interne et une meilleure maîtrise de ses activités. Il s'agit d'une démarche progressive, s'inscrivant dans la stratégie générale de l'entreprise.

La progressivité de cette démarche impose donc que Warid concentre particulièrement ses efforts sur les procédures du traitement comptable présentant les plus forts enjeux et/ou les plus forts risques pour atteindre un meilleur niveau de qualité comptable.

La qualité comptable constitue, particulièrement l'axe prioritaire lors de l'élaboration de la stratégie de l'entreprise pour garantir la fiabilisation des états financiers dans le cadre de la définition et du déploiement du contrôle interne comptable et financier.

Pour évaluer le dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers (appelé également contrôle interne comptable et financier) de Warid ; cette seconde partie sera articulée en trois chapitres :

Le premier sera consacré à la présentation générale de Warid pour donner une vision claire de l'historique, des activités, du fonctionnement et de l'organisation de la société.

Le second sera consacré à la description des procédures d'établissement des états financiers de Warid afin d'assurer une meilleure compréhension du traitement comptable. Cela permettra de mieux cerner et identifier les risques opérationnels y afférents.

Le troisième quant à lui traitera de la mise en œuvre de l'audit du processus d'établissement des états financiers de Warid.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 4 : PRESENTATION DE WARID

Pour permettre de mieux connaître l'entreprise, ce chapitre sera consacré à la description de la société, de ses objectifs et missions, de ses produits et services, de son marché, de sa structure organisationnelle, et du système d'information.

4.1. Historique de la société Warid

L'implantation de Warid Congo a permis la création de 200 emplois directs et de 10.000 emplois indirects. L'installation de cette société a été saluée par plus d'un Congolais, espérant l'amélioration de la qualité des communications, ainsi que la baisse des coûts. Consciente des besoins du marché, Warid Congo a offert une tarification répondant aux attentes des consommateurs, afin de permettre aux populations de communiquer sans limite.

La société WARID Congo, est une société anonyme avec Conseil d'Administration au capital de sept milliards cinq cent millions (7 500 000 000) de FCFA, immatriculée au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier de Brazzaville sous le numéro 08.B.965, du 15 juin 2009.

Le siège social est sis à l'immeuble SCI MONTE CRISTO, 2ème étage, rond-point de la Gare, Brazzaville, République du Congo.

C'est un opérateur de télécommunication implanté au Congo depuis 2006. Le lancement officiel des activités de la société a eu lieu au Congo le 10 janvier 2008 en présence du Président de la République du Congo et le Président Directeur Général (PDG) du groupe ABU DHABI.

WARID Congo compte aujourd'hui plus de 700.000 abonnés actifs, et couvre le sud et le nord du territoire congolais et principalement les localités de Brazzaville, Pointe-Noire, Madingo Kayes, Nzassi, Mengo, Dolisie, Yamba, Mont Belo, Bouansa, Mouyondzi, Nkayi, Loutété, Madingou, Mindouli, Kinkala, Ignie, Gamboma, Ollombo, Oyo, Ewo, Pokola,Ouesso et Ngombe.

4.2. Objectifs

L'objectif de WARID est donc l'exploitation et le développement du réseau des télécommunications intérieures et extérieures. La société doit assurer l'offre des services de

CESAG - BIBLIOTHEQUE

télécommunications au plus grand nombre, avec un bon rapport qualité-coût, sous la contrainte de l'équilibre financier

4.3. Missions

Les moyens de communications occupent aujourd'hui une place primordiale dans l'activité économique et sociale et conditionnent toute politique de développement. WARID a la responsabilité de définir, de mettre en œuvre et de maintenir en état de fonctionnement les moyens de communications en adéquation avec les besoins du pays en :

- assurant le maintien du service par une politique de modernisation de l'infrastructure existante ;
- mettant les moyens de communications à la disposition du grand nombre par une politique d'extension du réseau ;
- proposant des services adaptés à l'évolution de l'activité économique et sociale :
- mettant en place des investissements importants que nécessitent les télécommunications.
- tenant compte de l'évolution rapide des techniques,
- tenant compte du foisonnement des nouveaux services,
- prenant en compte le critère de la diversité des besoins à satisfaire,
- incluant le critère de l'interdépendance du réseau national des télécommunications avec les réseaux étrangers et de la technologie étrangère.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4.4. Descriptif des activités de la société

L'unique activité de la société WARID Congo est la télécommunication via la vente de temps de communication et de divers autres services de communication via les téléphones mobiles.

Divers services sont offerts par WARID et comprennent : les services gratuits et les services facturés.

4.4.1. Les services gratuits

Les services gratuits offerts par WARID comprennent :

- la mise en attente d'appel offrant la possibilité à un client en communication de recevoir un deuxième appel en mettant son premier correspondant en instance ;

- l'appel en conférence permettant à l'abonné de transférer un appel reçu d'un correspondant vers un autre correspondant ;
- le double appel permettant à un client en communication d'émettre un autre appel en mettant son premier correspondant en attente ;
- Call Me back (vers toutes les destinations) permettant à l'abonné d'envoyer un rappelle-moi à ses correspondants lorsqu'il ne peut pas les appeler.

4.4.2. Les services facturés

Il s'agit de l'offre prépayée de base Warid qui comprend :

- La téléphonie permettant à l'abonné du mobile de communiquer avec d'autres usagers du réseau mobile ou fixe. Ce service est mis en œuvre la Prépayé ou Prépaid qui est un type de service d'abonnement qui utilise les cartes de recharges, la post payé dans lequel la communication est facturée à la fin du mois comme le téléphone fixe ;
- Le roaming permettant à l'abonné post payé de communiquer avec son numéro WARID dans tous les pays où WARID a des conventions avec les administratives télécoms ;
- Les offres Solola (Ya Ten, Ya Nkamar, Ya Shabba) permettant de gagner des minutes de communication gratuites afin d'appeler à moindre cout les numéros Warid ;
- Le Masolo Ya Ba Ndeko permettant d'acheter 50 ou 100 minutes de temps de communication pour appeler uniquement les numéros Warid durant le Week-End ;
- Le SMS (Shorts Messages Service) permettant aux abonnés WARID de s'envoyer des messages courts ;
- Le Maxi Sms, un service qui permet de gagner 50 ou 300 Sms à envoyer uniquement vers des numéros Warid ;
- Le SMS KOZA (messagerie vocale) permettant de laisser un message à un abonné mobile injoignable grâce à un serveur vocal ;
- Le Zwa Balar**,** une promotion permettant de gagner chaque jour du cash et plusieurs autres cadeaux en répondant simplement aux questions qui sont posées par Sms au 2011 ;
- Le Ramadan donnant l'occasion à tous les abonnés Warid musulmans de recevoir chaque jour des prières pendant toute la période du ramadan ;
- Le So-V-Nga**,** un service permettant à l'abonné lorsqu'il est en panne d'emprunter du crédit à rembourser lors de sa prochaine recharge ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Le Warid JukeBox permettant d'écouter de la musique en intégralité, faire des dédicaces aux personnes que l'abonné aime ou télécharger des chansons de son choix, partager ses Playlists sur Facebook etc. ;
- Le Warid Music est ce service qui permet de naviguer à travers tout un catalogue diversifié de musique afin d'écouter, de télécharger des sonneries ou encore d'acheter une sonnerie en la définissant en tant que tonalité d'attente Warid Music. ;
- Les Souscriptions IVR sont un service permettant de recevoir au quotidien des versets bibliques, des blagues, des recettes et même plus intéressant des informations sur des équipes comme Real Madrid, FC Barcelone, Manchester United, PSG Olympique Lyonnais, Olympique de Marseille et bien d'autres ;
- Le Baninga est un service qui permet de bénéficier d'une tarification préférentielle de 5 numéros Warid, permettant ainsi de garder le contact avec les amis et frères dont les numéros ont été activés préalablement.
- Le Ezee chat est un service qui permet de se faire des nouveaux amis et de discuter avec eux dans un environnement sécurisé, sans divulgué le numéro de téléphone ;
- Le Warid Partage est un service permettant de partager son crédit avec ses proches depuis son mobile ;
- Le Warid Net qui donne la possibilité d'accéder au web en se connectant à un ordinateur (via un modem GPRS), ou en activant des forfaits journaliers, hebdomadaires depuis son Mobile ;

A l'heure actuelle, les produits offerts par WARID sont les suivants:

- une carte Sim vendue à 500 Fcfa avec un crédit de 200 Fcfa inclus pour les appels vers toutes les destinations ;
- une large gamme de cartes de recharges à différents tarifs : 500 frs Cfa, 1000 frs Cfa, 2000 frs Cfa, 5000 frs Cfa, 10 000 frs Cfa, 40 000 frs Cfa.

4.5. Le marché de la téléphonie

Opérateur GSM opérant en territoire congolais après Airtel (initialement Celtel Congo) et MTN (ex -Libertis), l'installation récente d'un quatrième opérateur Azur, rehausse le contexte compétitif et le défi que s'est lancé WARID Congo : marquer sa présence pour conquérir le marché congolais des télécoms.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4.6. Organisation et fonctionnement de WARID

La société WARID est dirigée par le top management regroupant en son sein le Directeur Général (DG) et les directeurs des différents départements. Le D.G détient sur délégation du Conseil d'Administration, les pouvoirs les plus étendues pour gérer la société. Il assure la Direction Générale de la société et représente celle-ci dans ses rapports avec les tiers, définit la politique qualité en assurant la disponibilité des ressources nécessaires à sa réalisation conformément au processus P01 DG « Diriger l'Entreprise ». Le directeur soumet au conseil d'administration les principales options stratégiques et assure la mise en œuvre des décisions prises par le conseil d'administration.

Ces principales responsabilités sont :

- mettre en œuvre les stratégies de développement et de piloter les activités ;
- mettre en place des contrôles internes (système d'identification, d'évaluation, de gestion et suivi des risques financiers, opérationnels) ;
- soumettre au conseil d'administration une évaluation objective et compréhensible de la situation financière de la société ;
- fournir à temps utile au conseil d'administration toutes les informations nécessaires à l'exécution de ses obligations ;
- soumettre au conseil d'administration, les principales options stratégiques et d'assurer la mise en place des décisions prises par le conseil d'administration.

Le Directeur Général est assisté dans sa mission par une secrétaire. La Direction Générale regroupe les départements suivants:

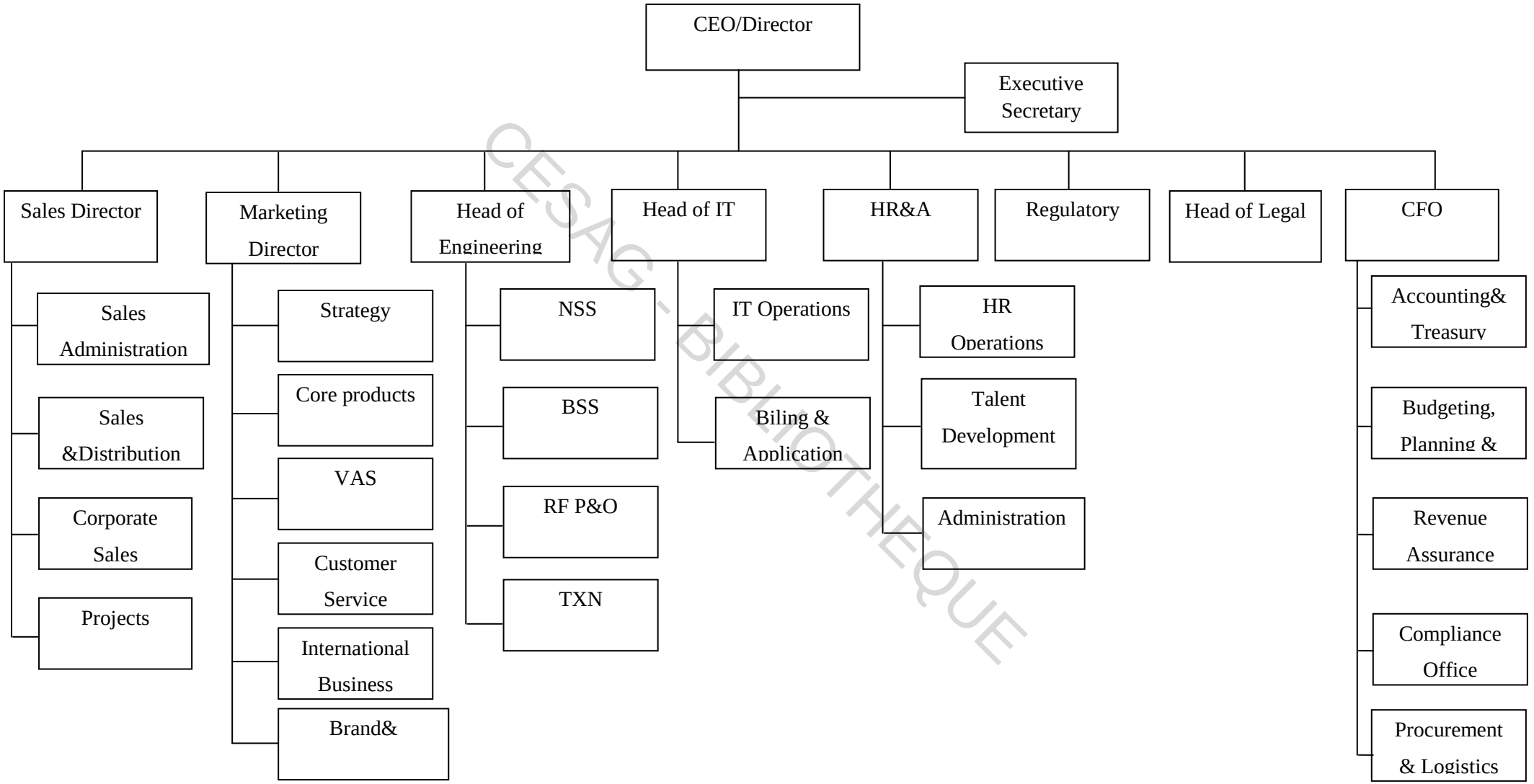
- Département des Ventes;
- Département Marketing, à laquelle est rattaché le Service Clientèle ;
- Département des Ressources Humaines et de l'Administration ;
- Département Technique ou l'Ingénierie ;
- Département Informatique;
- Département Financier, auquel sont rattachés les services de l'Approvisionnement et la Logistique ;
- Département Régulation ;
- Département Juridique.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les départements sont composés des divisions et de services. L'organigramme présenté à la page suivante, illustre mieux cette organisation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 5 : Organigramme de Warid



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : Département des Ressources Humaines de Warid

4.6.1. Le Département des Ressources Humaines et de l'Administration (DRHA)

Il est chargé de l'administration, de la formation et de la gestion de l'ensemble des ressources humaines de la société, ainsi que des affaires sociales, de sécurité et d'hygiène y afférentes.

Il a pour mission de mener à bien toutes les actions qui contribuent au bien être de l'employé pour une vie d'entreprise organisée, disciplinée et baignant dans un bon climat social, tout en veillant à la satisfaction du besoin d'estime et d'accomplissement. Afin que l'employé se sente valorisé, reconnu, récompensé et voie ses compétences sans cesse améliorées.

4.6.2. Le Département Juridique (DJ)

Il a pour rôle principal de garantir la sécurité juridique de toutes les activités de l'entreprise, c'est-à-dire de veiller à ce que les lois en vigueur soient respectées par la société dans toutes les procédures l'engageant.

4.6.3. Le Département de la Régulation (DR)

Ce département initialement appelé GORA pour "Governement Operations & Régulation Affairs ", est l'un des départements dits « support » du business. Il joue l'un des plus grands rôles dans la compagnie : veiller au respect par la compagnie des règles qui régissent le secteur des télécommunications au Congo.

4.6.4. Le Département Marketing (DM)

Il est chargé de coordonner, superviser et mettre en œuvre toutes les stratégies commerciales et marketing, de définir une politique de facturation de tous les produits de WARID, de rendre plus visibles, plus proches des clients, de faire de cette société une entreprise orientée vers la satisfaction des clients et d'assurer la veille marketing.

4.6.5. Le Département des Ventes (DV)

Elle est chargée de réaliser le chiffre d'affaire de la société en vendant et en rendant disponible nos produits dans toute la zone couverte par notre réseau technique.

CESAG BIBLIOTHEQUE

4.6.6. Le Département Technique (DT)

Il est le garant du bon fonctionnement et de l'entretien du réseau des télécommunications, de la qualité de service, de suivre l'exécution des projets de développement du réseau et de redéploiement d'équipements, d'étudier et introduire les innovations technologiques et les nouveaux services en collaboration avec le Département marketing.

4.6.7. Le Département Informatique (DI)

Ce département est chargé d'assurer les prestations informatiques, de suivre les modifications et la mise à jour des licences, de mettre en place et suivre la sécurité et la protection des logiciels et des réseaux, de développer des applications en cas de besoin et de collecter et traiter les données techniques, commerciales et financières.

4.6.8. Le Département des Finances (DF)

Il est chargé de coordonner, superviser et contrôler toutes les activités de saisie, de traitement et d'édition des informations financières, comptables et fiscales liées aux opérations courantes et d'investissements de WARID au regard des normes du droit comptable OHADA. Elle a pour mission d'assurer également la bonne gestion des finances et des opérations liées à l'élaboration et à l'exécution des budgets de la société.

4.7. Système d'information

Le système d'information de la société WARID vise à donner aux différents responsables concernés les informations pertinentes dont ils ont besoin pour prendre des décisions idoines, et ce, dans des formats préétablis et délais attendus. Il ressort que, le système d'information n'est pas intégré. Il est semi-intégré.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau 4 : Fiche d'enquête de satisfaction du système d'information à WARID

Questionnaire	Réponse OUI/ NON
Connaissez-vous parfaitement le Système d'Information **de WARID**	
Avez-vous des connaissances en informatique ?	
Avez-vous des connaissances sur les logiciels bureautiques ?	
Avez-vous été sensibilisé sur la sécurité informatique **de WARID**?	
Avez-vous des notions de sécurité informatique ?	
Avez-vous connaissance de l'existence d'une Politique de sécurité au sein de **WARID** ?	
Avez-vous lu cette Politique de sécurité au cas où elle existerait ?	
Pensez-vous que le Système d'Information de **WARID** est assez sécurisé et assez contrôlé ?	
Connaissez-vous les dispositions ou règles minimales à prendre pour sécuriser votre ordinateur ?	
Pensez-vous qu'un audit du système informatique est opportun à l'heure actuelle ?	
La structure informatique actuelle de **WARID** couvre t- elle tous vos besoins ?	
Pensez-vous que les ressources humaines actuelles de la structure informatique sont suffisantes pour couvrir tous vos besoins en assistance informatique ?	
Pensez-vous que la structure informatique est suffisamment outillée pour couvrir vos besoins ?	
Avez-vous connaissance d'une charte pour l'usage des services informatiques et Internet au sein de **WARID**?	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Définir en quelques mots vos attentes de la structure informatique de **WARID**:

Quels sont vos besoins en matière de formation et précisez les domaines ?

Quels sont vos besoins en matière d'acquisition ou de développement de logiciels ?

Source : Nous –mêmes

Le système d'information comptable: couvre toutes les informations se rapportant aux opérations financières et comptables notamment la comptabilisation des dépenses, des encaissements, des stocks, le suivi des comptes fournisseurs, clients, personnel, fiscaux, le recouvrement des créances, etc. de la société. Il comprend ;

- la comptabilité générale ;
- la comptabilité analytique ;
- la comptabilité matière ;
- la gestion budgétaire.

Le logiciel de la comptabilité (FAS) acquis en 2006, n'est ni intégré, ni interfacé aux logiciels de la paie (développé localement), de la facturation, du budget· (développé localement). Les différents déversements des informations se font manuellement ; par exemple l'élaboration des états financiers (Bilan, Compte de Résultat). Même les données de la comptabilité matière (qui est tenue sur le logiciel CRM), ne sont pas automatiquement déversées dans la comptabilité générale. D'où les problèmes de traduction comptable et financière des informations saisies dans les autres logiciels qui se posent des fois avec acuité. Pour plus de détails sur le système d'information de WARID, le tableau 5 ci-dessous en donne la composition.

La comptabilité analytique qui est à un état embryonnaire n'est pas fonctionnelle à ce jour. Pour assurer la production et la communication des informations financières et comptables fiables, WARID a, en 2010, mis en place une nouvelle réorganisation du DF grâce au concours du directeur général. Un projet d'acquisition d'un progiciel intégré de comptabilité « ORACLE » a été initié en 2008 pour pallier certaines défaillances des logiciels disparates existants, mais cela n'avait jamais abouti.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau 5 : Logiciels et applications utilisés par WARID

Logiciel/application	Année Acquisition	Coût Acquisition	Coût Maintenance
Logiciels d'exploitation (System exploitation) Linux, Windows 2003 Serveur, Wind 7, Wind 8,	2008,2013	70 000$*3	Contrat d'entreprise avec Microsoft : EA (entreprise agreement)
Logiciels bureautiques Microsoft office 2007, 2010,2013	2008		
Application de gestion - FAS - Microsoft CRM - Plate-forme d'interconnexion - Business intelligence portal	 2006 2007 2008 2008	50 000$	5 000$ / an

- VAS manager - EVC	2010 2011		

Source : Nous-mêmes

Les dates d'acquisition permettent de mettre en relief l'obsolescence et les pannes fréquentes. Les couts de maintenance mettent en relief les risques financiers.

Le système d'information commerciale : vise à assurer le bon fonctionnement et déroulement de la politique commerciale et marketing pouvant permettre à WARID d'accroître sa part du marché, de fidéliser et suivre ses clients et d'augmenter son chiffre d'affaires.

Conclusion Chapitre 4

La présentation de la société WARID nous a permis de comprendre globalement son fonctionnement et sa structure organisationnelle. Pour les besoins de notre étude, il convient de faire une présentation spécifique du processus d'établissement des états financiers de ladite société, afin de connaître ses composantes, ses procédures de traitement comptable, ses forces et faiblesses apparentes, et les risques pouvant être encourus.

Le chapitre 5 qui suit est consacré à la présentation des procédures d'établissement des états financiers de la société WARID pour mieux appréhender le traitement comptable.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Chapitre 5 : DESCRIPTION DES PROCEDURES D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS DE WARID

Dans le souci de mener à bien l'organisation, chaque entreprise met en place une procédure de gestion permettant l'atteinte des objectifs. Cette procédure doit être connue et appliquée par les acteurs qui sont impliqués dans le processus. Ainsi, ce chapitre 5 permet de décrire les procédures d'établissement des états financiers telles qu'elles se déroulent à Warid.

5.1. Présentation du processus d'établissement des états financiers de Warid

Au sein de Warid, les entretiens que nous avons eus avec le personnel du département des finances nous ont permis de comprendre que le processus d'établissement des états financiers se déroule à travers les étapes telles que décrites dans le chapitre 1 de notre étude, à savoir :

- L'élaboration de la balance avant inventaire ;
- la prise d'inventaires physiques ;
- la passation des écritures de régularisations ;
- l'élaboration de la balance après régularisations ;
- la passation des écritures de détermination du résultat;
- l'élaboration de la balance après inventaires ;
- la présentation des états financiers.

Toutes ces différentes étapes peuvent être regroupées en deux grandes phases, suivant leur moment de réalisation. L'élaboration de la balance avant inventaire est la seule étape qui soit réalisée pendant l'exercice comptable, les autres constituant les travaux de fin d'exercice.

Il existe des procédures, permettant d'exécuter ces différentes activités, qui malheureusement ne sont pas formalisées dans un manuel. Cependant, au quotidien, les diverses tâches comptables s'accomplissent par le personnel d'une manière ou d'une autre, suivant des instructions données par la hiérarchie en respectant une certaine routine. Nous pouvons donc les décrire. Pour ce faire, nous nous sommes servis des entretiens avec le personnel en place, des notes internes et de l'organigramme.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.2. Prise de connaissance des procédures d'établissement des états financiers de Warid

Les entretiens réalisés auprès du personnel en place, les notes internes et l'organigramme nous ont permis de prendre connaissance du circuit de traitement de l'information, du rôle des divers intervenants, des principes comptables, des supports utilisés le long du processus d'établissement des états financiers. Cette prise de connaissance s'est faite étape par étape.

5.2.1. Elaboration de la balance avant inventaire

A Warid, la balance avant inventaire est aussi la dernière des balances périodiques qui soit établie en rapport avec l'activité économique. L'élaboration de la balance avant inventaire est précédé de :

- La collecte des informations concernant toutes les opérations de l'exercice ;
- la vérification de ces informations;
- l'indication des imputations;
- la réalisation des saisies;
- le contrôle des saisies;
- la validation des saisies;
- l'analyse régulière et suivi des comptes;
- la correction des soldes en cas d'anomalies;
- la validation par la hiérarchie;

Dans la pratique, les services opérationnels sont avisés directement par la comptabilité des factures reçues à partir des commandes passées par le service des achats. Ensuite les justificatifs originaux sont transmis à l'aide des chronos à la comptabilité. Lors du traitement, les justificatifs doivent être authentiques, revêtant les visas du service demandeur de Warid. Ces supports, par ailleurs, doivent faire l'objet des contrôles systématiques tout au long de leur parcours et avant leur saisie par le comptable. Pour cela, seuls les supports respectant les principes de régularité et de transparence sont saisis après imputation par le Chef comptable, dans les cas contraires, ils sont renvoyés à leurs sources. La Comptabilité peut toutefois les réclamer en se servant de son registre de renvoi des supports.

Après la saisie, les écritures comptables sont passées en revue et validées par le Chef comptable. Il est procédé régulièrement au suivi des comptes à partir des analyses et

CESAG - BIBLIOTHEQUE

justification des comptes. Celles-ci peuvent conduire notamment à des demandes de confirmation des soldes auprès des tiers ou des travaux des rapprochements bancaires. A la fin, les anomalies des comptes sont corrigées par les comptables puis les écritures validées par le responsable.

5.2.2. L'inventaire extracomptable

A la fin de l'exercice, les inventaires physiques sont organisés dans l'ensemble de Warid. Ceci permet d'évaluer ou valoriser les existants tels que présentés à partir de la balance avant inventaire. Ces prises d'inventaires connaissent la participation du service de la logistique, du service de la comptabilité mais pas du commissaire aux comptes. Pour cela, elles peuvent prendre en compte notamment : les stocks, les créances, les disponibilités. Elles permettent :

- de recenser physiquement les éléments du patrimoine;
- d'évaluer ou de valoriser ces éléments;
- de transcrire les résultats de ce recensement, suivant leur localisation, leur état;
- de transmettre ces données aux services chargés de leur rapprochement avec les éléments du fichier de suivi et les éléments comptables.

Lors de ces inventaires, sont mis en exergue les principes comptables tels que les principes de prudence, de coût historique, de séparation des exercices, de la permanence des méthodes.

5.2.3. Les écritures de régularisations

Les écritures de régularisations sont passées pour ajuster les soldes des comptes de la balance avant inventaire avec les écarts décelés à partir des inventaires. Il faut noter que les analyses et suivi des comptes se font régulièrement. Cependant, pour l'exercice comptable 2012, il a été organisé des analyses de comptes au cours du mois de mars 2013. A la fin, les anomalies des comptes ont été corrigées par les comptables puis validées par le chef comptable.

5.2.4. La balance après régularisations

Après que les écritures d'ajustement des soldes soient correctement effectuées, il peut être établi la balance après régularisations. En principe, à ce niveau, les soldes de tous les comptes doivent refléter la situation réelle de l'entreprise car toutes les opérations sont prétendues correctement enregistrés, et qu'il n'existe plus d'anomalies dans les comptes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.2.5. Ecritures de regroupement en vue de la détermination du résultat

Après la balance après régularisation, les écritures sont correctement exécutées en vue de la détermination du résultat. Ces écritures assurent le classement des charges et des produits comme comptes de résultats ou soldes significatifs de gestion, à l'aide des virements comptables.

5.2.6. Elaboration de la balance après inventaire

Après que les écritures d'ajustement des soldes soient correctement effectuées, il peut être établi la balance après inventaire. En principe, à ce niveau, les soldes de tous les comptes doivent refléter la situation réelle de Warid car toutes les opérations sont prétendues correctement enregistrées, et qu'il n'existe plus d'anomalies dans les comptes.

5.2.7. Elaboration des documents de synthèse

A partir de la balance après inventaire, on peut passer à l'élaboration des états financiers. Cela suppose que les actifs, les passifs, les charges et les produits présentés sont correctement évalués, appartiennent à Warid et peuvent faire l'objet de vérification.

5.3. Description des procédures de traitement comptable existantes

Les informations recueillies à la section précédente, nous ont permis de mettre en exergue les procédures d'établissement des états financiers à l'aide du narratif ci-dessous.

Tableau 6 : Narratif du processus d'établissement des états financiers de Warid

N° d'ordre	Intervenant	Description de l'opération
1	Secrétariat du DF	Réceptionne les courriers (factures) et vérifie si : - la facture avait déjà été reçue ; - la facture concerne bien Warid ; Et effectue un contrôle arithmétique. Appose le cachet « de réception », enregistre la facture dans le registre et sur Microsoft Excel. Des copies de la facture sont faites et ensuite classées dans l'archive, l'original est transmis au département demandeur suivi de la décharge du registre.

CESAG BIBLIOTHEQUE

		En cas d'anomalie, la facture est renvoyée au fournisseur.
2	Département demandeur (l'unité émettrice)	Accuse réception sur le registre. S'assure que la demande du bien ou du service a été faite par le département. Vérifie la conformité de la facture avec le bon de commande ; une fois que cela est correct, une copie du bon de commande est annexée à la facture (si le fournisseur ne l'avait pas fait). Ensuite la mention « bon à payer » appelée à Warid PAF (Payment Authorization Form) est initiée par la secrétaire puis validé par le Chef de département. Le PAF, la facture et le bon de commande sont ensuite transmis au secrétariat de la comptabilité à l'aide d'un parapher. En cas de non-conformité, la facture est renvoyée au secrétariat du DF.
3	Secrétariat du DF	Après réception du document (PAF, facture, bon de commande), il l'enregistre dans le même fichier précédemment mais dans la colonne réservée à la réception des PAF. Ensuite au moment de la transmission du document au Chef comptable, il enregistre la sortie du PAF.
4	Chef comptable	Reçoit le document de la part du SDF, rapproche la facture et le bon de commande en comparant les délais ainsi que les prix, les quantités et la conformité des éléments indiqués. La facture est ensuite rapprochée du bon de livraison pour s'assurer que les quantités facturées sont celles qui sont effectivement reçues. -si aucune anomalie n'est détectée, il procède à une vérification des calculs des factures, et à leur imputation comptable et signe sur le PAF (en bas à droite) pour porter la mention « approuvé ». Ensuite, fait le dispatching et transmet le tout à la division comptabilité générale pour l'enregistrement comptable (ceci à partir d'un fichier Excel) ; -s'il y a anomalie, la facture est renvoyée au département demandeur avec une note explicative.
5	Division	Après avoir reçu le document, fait un contrôle arithmétique,

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	comptabilité générale	entre dans le logiciel comptable à l'aide de son code, passe les écritures comptables à partir du journal auxiliaire. Ensuite, le document additionné du journal est transmis au chef comptable pour validation.
5	Chef comptable	Revoit les écritures passées, les vérifie avant de les valider, En cas d'erreur, exige sa correction par le comptable concerné.
6	Division comptabilité générale	Corrige l'erreur constatée, se retourne de nouveau vers le Chef comptable pour validation des écritures du journal.
7	Chef comptable	Reçoit le document déjà comptabilisé, vérifie la correction apportée, enregistre dans un fichier Excel l'information puis prévoit la date probable de paiement en tenant compte du délai de règlement fournisseur et de l'urgence. Signe puis l'oriente à la trésorerie.
8	Trésorerie	Reçoit le document comptabilisé et le classe dans un chrono. Vérifie l'échéancier fournisseur, consulte l'état des disponibilités, confirme la date de paiement en fonction des priorités. Etablit le chèque puis l'enregistre dans le journal banque et le transmet avec les justificatifs au Sénior manager pour signature.
9	Sénior Manager	Réceptionne le chèque et les justificatifs. Vérifie que toutes les pièces sont toutes conformes, appose, à son tour, sa signature et sur ces dernières que sur le chèque. Transmet tout, à son tour, au DFC
10	DFC	Contrôle la conformité du chèque avec les pièces justificatives, procède à la deuxième signature pour autorisation de paiement. Remet la liasse à la trésorerie
11	Trésorerie	Avise chaque fournisseur de la disponibilité du chèque. Exécute l'opération, appose sur la liasse la mention « payé », fait la copie de la pièce d'identité du fournisseur et celle du chèque. Les classes avec les originaux des factures dans un classeur.
12	Chef	Organise les travaux d'analyse des comptes selon le calendrier

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	comptable	de clôture des comptes. Edite des balances auxiliaires périodiques et balance comparative mensuelle, vérifie l'évolution des mouvements de chaque compte, il les compare avec le tableau de bord (fichier de réception des PAF et d'imputation de factures). Il s'en suivra une demande de justification de certains comptes aux comptables
13	Division comptabilité générale	Analyse les comptes demandés puis soumet au chef comptable l'état de réconciliation sur support papier
14	Chef comptable	Passe en revue les comptes analysés. - Si l'analyse est correcte, il approuve (il signe la réconciliation) ; - Si l'analyse est incorrecte, il demande d'apporter les corrections, revoit les écritures de régularisation passées puis les approuve.
15	Division comptabilité générale	Peut passer notamment: les écritures d'amortissement, des provisions pour dépréciation des stocks, des créances. Elle transmet ces écritures à l'appréciation du Chef comptable
16	Chef comptable	Revoit les écritures d'amortissement, des provisions et d'ajustements, les contrôlent puis peut les valider. Edite les balances auxiliaires après régularisation pour s'assurer de l'exactitude des comptes. Corrige les erreurs au cas où il y en a. Soumet la balance définitive au Sénior manager finance.
17	Sénior manager	Revoit la balance et donne son accord au Chef comptable pour les écritures de détermination du résultat.
18	Chef comptable	Reçoit l'instruction provenant du Sénior manager à propos des écritures de détermination du résultat. Ordonne à la division comptabilité générale de passer les écritures de regroupement en vue de la détermination du résultat.
19	Division comptabilité	Passe les écritures de regroupement en vue de la détermination du résultat. Soumet ces écritures à

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	générale	l'appréciation du Chef comptable.
20	Chef comptable	Etablit la balance d'inventaire après avoir valider les écritures de regroupement. Elabore les états financiers à partir de cette balance d'inventaire.
21	DG	Envoie la lettre d'engagement au CAC. Soumet le bilan et le compte de résultat au CAC pour appréciation.
22	CAC	Certifie la régularité et la sincérité de ces comptes annuels, au cas où aucun élément ne met en cause sa cohérence et sa vraisemblance.

Sources : Nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion Chapitre 5

Ce chapitre nous a permis de décrire l'environnement interne de Warid, particulièrement les procédures d'élaboration des états financiers. Une fois cette étape franchie, nous allons identifier les risques liés à chaque procédure.

Chapitre 6 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DU PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS DE WARID

Ce chapitre nous permet de réaliser notre test si les procédures de gestion sont bien connues et appliquées, de disposer la maîtrise des risques.

Notre mission d'audit relatif au processus d'établissement des états financiers de Warid a été conduite suivant trois phases à savoir : préparation, vérifications, conclusion.

6.1. Phase de préparation

Cette phase a commencé par l'établissement de l'ordre de mission à adresser au directeur de Warid pour signature. Au cours de cette phase, l'équipe d'audit s'est réunie pour faire une prise de connaissance du processus prédéfini afin d'identifier les tâches et les risques éventuels relatifs à ce processus. Aussi avons-nous eu à préparer un certain nombre de questions à soumettre aux différents acteurs du processus. Ensuite nous avons établi le tableau des forces et faiblesses apparentes.

6.1.1. Ordre de mission

Toute mission d'audit commence par un mandat. L'ordre de mission a permis de diffuser l'information à tous les responsables concernés. Il a été adressé non seulement au service de Comptabilité mais aussi à tous ceux qui étaient concernés par la mission d'audit (Département Marketing, Département Informatique,…).

6.1.2. Plan de mission

Nous avons élaboré un plan de mission annexé à la page119, présentant tout d'abord les objectifs de la mission, suivi d'un champ d'application, de la durée, des principales dates et enfin les ressources affectées à la mission.

L'auditeur interne a procédé à une évaluation préliminaire des risques liés à l'établissement des états financiers. Les objectifs de la mission ont été déterminés en fonction des résultats de cette évaluation.

Le champ de la mission consiste le processus d'établissement des états financiers permettant d'atteindre les objectifs de la mission.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La norme 2230 recommande que les auditeurs internes doivent déterminer les ressources appropriées et suffisantes pour atteindre les objectifs de la mission. Ils s'appuient sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.

6.1.3. Plan d'approche

L'auditeur a préparé sa mission en prenant connaissance du référentiel applicable (procédures, règlementation, bonnes pratiques, environnement de contrôle...) relatif au processus d'établissement des états financiers annuels. Il a évalué à partir des objectifs de bonne gestion et de la documentation disponible les forces et faiblesses apparentes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.1.3.1. Prises de connaissance de Warid et du processus d'établissements des états financiers

La prise de connaissance de Warid consiste à comprendre son environnement, son organisation, son fonctionnement. En un mot, c'est de savoir tout de ce que Warid met en œuvre particulièrement dans la réussite de cette gestion.

Cependant, nous nous sommes entretenus avec le personnel de comptabilité générale. Les documents mis à notre disposition sont : l'organigramme, le rapport d'audit légal de l'exercice 2012, le registre de réception des factures, le fichier Excel de la gestion des factures, le modèle du bon de commande, le modèle du PAF et les factures. Au cours de cet entretien nous avons eu l'occasion de connaître les attributions de chacun et de comprendre les procédures existantes.

6.1.3.2. Décomposition du processus en objets auditables

Au regard des prises de connaissances générale, nous effectuons une étude du processus d'établissement des états financiers. Cette étude consiste à l'identification des risques concernant ce processus et nous allons le découper en tâches élémentaires.

6.1.3.3. Elaboration du référentiel d'audit

Pour effectuer ce travail, nous avons besoin d'un tableau de risques où nous déterminons les étapes, les tâches découpées, les objectifs, les risques opérationnels. Ensuite, nous allons les évaluer, examiner les dispositifs de contrôle interne. Cette évaluation permet de mesurer

l'impact de ceux-ci. C'est un tableau qui présente de manière synthétique et argumentée les présomptions ou l'avis de l'auditeur sur chacun des thèmes analysés ; il permet de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d'orientation.

Notre critère d'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place est fonction des tests d'existence et de permanence, de la grille de séparation des tâches et du questionnaire du contrôle interne.

6.1.4. Rapport d'orientation

Ce rapport doit permettre de définir et de formaliser les axes d'investigation de la mission et ses limites ; il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit. Ce dernier peut avoir des objectifs généraux et des objectifs spécifiques.

Les objectifs généraux s'assureront de la fiabilité des informations comptables et financières

Quant aux objectifs spécifiques, il faudra préciser de façon concrète la manière dont les auditeurs réaliseront un certain type de diligences. Il s'agit de :

- s'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées ;
- s'assurer de la régularité des supports comptables ;
- s'assurer de la bonne réalisation des imputations ;
- s'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais ;
- s'assurer que les contrôles réalisés sur les saisies sont adéquats ;
- s'assurer que les validations opérées sont idoines ;
- s'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes ;
- s'assurer de la prise en compte des erreurs constatées ;
- s'assurer de la supervision des travaux d'analyse des comptes ;
- s'assurer de l'existence d'un système de classement des documents ;
- s'assurer de l'organisation des inventaires physiques de fin d'année ;

Le but de ce document n'est pas de décrire les travaux ou techniques spécifiques mais de préciser les points qui seront analysés lors de la mission. Le rapport d'orientation a fait l'objet d'une validation par Warid, et ce, afin de canaliser l'adhésion positive et active des audités au travail de l'auditeur.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.1.5. Le programme de vérification

Pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation, nous mettrons en œuvre les diligences qui seront consignées dans le tableau des forces et faiblesses apparentes. Sur la base du référentiel d'audit, on indiquera la liste des tâches à effectuer, des investigations à mener, des questions à poser, des points à voir, des procédures à rechercher. Les travaux seront structurés en mettant en exergue les moyens et outils définis au chapitre 3 tels que :

- administrer un questionnaire de contrôle interne ;
- élaborer le guide de contrôle ;
- appliquer le test de conformité ;
- appliquer le test de permanence ;
- formaliser les travaux dans les feuilles de couverture

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 7 : Programme de vérifications

Détails du programme de vérification	Date début	Date fin	Auditeur	Réf. Papier de Travail
Objectif 1 : S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées ; *Tâche :* - Collecte des informations	01/08/2013	05/08/2013	BM	FC01
Objectif 2 : S'assurer de la régularité des supports comptables *Tâche :* - Contrôle des données collectées	06/08/2013	09/08/2013	BM	FC02
Objectif 3 : S'assurer de la bonne réalisation des imputations *Tâche :* - l'imputation	12/08/2013	16/08/2013	BM	FC03

Objectif 4 : S'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais *Tâche :* - Saisie	19/08/2013	21/08/2013	BM	FC04
Objectif 5 : S'assurer que les contrôles réalisés sur les saisies sont adéquats *Tâche :* - Contrôle des saisies	22/08/2013	23/08/2013	BM	FC05
Objectif 6 : S'assurer que les validations opérées sont idoines *Tâche :* - Validation des saisies	26/08/2013	27/08/2013	BM	FC06
Objectif 7 : S'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes *Tâche :* - l'analyse régulière des comptes	28/08/2013	30/08/2013	BM	FC07
Objectif 8 : S'assurer de l'existence d'un système de classement des documents *Tâche :* - Classement des documents comptables	02/09/2013	03/09/2013	BM	FC08
Objectif 9 : S'assurer de l'organisation des inventaires physiques de fin d'année *Tâche :* - Tenue des inventaires physiques	04/09/2013	05/09/2013	BM	FC09

Source : Nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

6.2. Phase de réalisation

Cette phase a été déclenchée par une réunion d'ouverture regroupant le Chef comptable et les acteurs impliqués dans le processus d'établissement des états financiers. Nous avons ensuite procéder à la conduite des travaux de vérifications sur le terrain.

6.2.1. Réunion d'ouverture

La réunion s'est articulée autour des aspects suivants :

- la présentation ;
- le rappel des objectifs de l'audit, ses modalités, son objectif, ses suites ;
- le planning des étapes (entretiens, examens de documents et visite des lieux) ;
- l'insistance sur son aspect formaliste, mais indépendant et objectif, sur son rôle dans l'organisation ;
- la présentation de l'audit ;
- l'information des personnes de l'objectif de l'audit ;
- l'information sur le déroulement de l'audit ;
- l'information sur la confidentialité de l'audit effectué.

Cette réunion nous a permis de finaliser le questionnaire de contrôle interne et de l'administrer auprès des principaux acteurs impliqués.

6.2.2. Mise en œuvre du programme de vérification

L'auditeur réalise les tests décrits lors de la phase de préparation ; il s'agit :

- entretiens;
- envoi de questionnaires ;
- collecte de documents internes ;
- tests applicatifs ;
- visites de sites.

6.2.2.1. Mise en œuvre des tests

L'analyse des activités du processus d'établissement des états financiers nous a permis de formaliser les travaux dans les feuilles de couverture. Ainsi, la feuille de couverture est le

CESAG - BIBLIOTHEQUE

document qui, établi en deux temps, décrit les modalités de mise en œuvre d'une tâche définie dans le programme de vérifications, puis met en évidence les conclusions qui en ont été tirées.

Les travaux de vérification sont effectués et des informations recueillies sur l'ensemble des points concernés par les objectifs de la mission. Les dysfonctionnements constatés à propos sont présentés à l'aide des tableaux ci-dessous.

Tableau 8 : Test sur la collecte des informations

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC01**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées ;	
Modalités d'exécution (tests) - Vérifier que toute commande est formalisée et autorisée à partir d'un Bon de Commande (BC) - Demander la liste des personnes autorisées à passer la commande - Récupérer le fichier Excel et le cahier de décharges (registre). - Vérifier la concordance entre les données inscrites sur le fichier Excel et celles figurant dans le cahier de décharges. - Vérifier l'exactitude des données entre le fichier Excel tenu par la secrétaire du DF et le fichier Excel tenu par le chef comptable	
Résultats - Certains achats ne sont pas justifiés par un BC, on peut citer : JA-9-119, JA-7-159, JA-8-71, JA-12-234, JA-5-94, JA-4-113, JA-5-2, JA-1-272 - D'une part les commandes sont autorisées par le directeur financier et d'autre part, elles sont approuvées par le directeur général -Existence du fichier Microsoft Excel et des registres qui sont	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

repartis par département (service demandeur)	
Conclusions - Tous les achats ne sont pas autorisés par un BC - Toutes les commandes ne sont pas autorisées par les mêmes personnes - Satisfaction à propos du fichier Excel et des registres de transmission pour la traçabilité	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

Tableau 9 : Test sur le contrôle des données collectées

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC02**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer de la régularité des supports comptables	
Modalités d'exécution (tests) - Vérifier le cachet « finance » sur chaque facture - Vérifier que tout dossier contient la facture, le BC, le BL, le PAF et l'édition du journal auxiliaire - Vérifier que le PAF est approuvé par le chef de département (service demandeur) - Retirer le spécimen de signatures ; - Vérifier la signature d'approbation sur les supports comptables - Elaborer une grille de séparation des tâches (Qui reçoit les factures ? Qui approuve les justificatifs ?)	
Résultats - Non apposition du cachet « finance » sur quelques factures - Certains dossiers ne contiennent pas de PAF, d'autres les bons de commande en manquent (BPV-1-78) - Existence des PAF non approuvé par le chef de département - Sur les BC, on note la non régularité des signataires.	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusions - Le cachet « finance » ne figurent pas sur toutes les factures reçues - Un dossier ne contenant pas de BC ou de PAF laisse penser à une dépense non autorisée ou à une approbation erronée - La non approbation du PAF par la chef de département peut entrainer une dépense non autorisée - Le fait que les BC ne soient pas approuvés par les personnes, cela pourrait favoriser une dépense non autorisée.	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

Tableau 10 : Test sur l'imputation

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC03**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer de la bonne réalisation des imputations	
Modalités d'exécution (tests) - Prendre connaissance de la signature du chef comptable ; - Vérifier sur le PAF que l'imputation est réalisée par le chef comptable - Prendre un échantillon de factures enregistrées en comptabilité pour vérifier si les imputations sont bonnes	
Résultats - Il n'existe pas d'imputation sur quelques PAF (JA-7-57 ; JA-5-94 ; BPV-2-152 ; JA-9-150 ; JA-2-8) - L'imputation n'est toujours pas passée par le chef comptable - Sur l'ensemble des PAF, l'imputation réalisée est bonne	
Conclusions - L'inexistence de l'imputation sur le PAF peut être source d'imputation erronée par l'agent comptable - Lorsque l'imputation n'est pas réalisée par le chef comptable,	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

cela peut entraîner une saisie erronée - Veiller à la séparation des tâches entre l'imputation et l'enregistrement comptable - Sensibiliser le personnel de la comptabilité que l'imputation doit toujours être réalisée par le chef comptable	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

Tableau 11 : Test sur la saisie

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC04**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais	
Modalités d'exécution (tests) - Choix d'un échantillon de 30 factures - Pointage des dossiers saisis et ceux reçus à partir du registre - Vérification de la date de saisie au journal et celle de réception de la facture - Vérification de la conformité entre l'imputation sur le PAF et l'enregistrement comptable - Vérification si la saisie est approuvée par le chef hiérarchique	
Résultats - Il y a toujours un décalage entre la date de réception et la date de saisie de la facture (17 jours, 7 jours, 1 mois) - Certaines saisies ne sont pas justifiées par des PAF (JA-7-57 ; JA-5-94 ; BPV-2-152 ; JA-9-150 ; JA-2-8) - L'imputation n'est toujours pas réalisée par le chef comptable - La saisie n'est pas toujours approuvée par le chef comptable - La saisie opérée est bonne lorsque l'imputation est faite par le chef comptable	
Conclusions - La plupart des saisies opérées est satisfaisante lorsqu'elle	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

s'appuie sur le PAF approuvé par le chef comptable - Les saisies opérées excédent souvent le délai d'une semaine.	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

Tableau 12 : Test sur le contrôle des saisies

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC05**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer que les contrôles réalisés sur les saisies sont adéquats	
Modalités d'exécution (tests) - Sélectionner un échantillon d'écritures comptables et s'assurer que des contrôles ont été faits et que ces contrôles sont bien faits - Vérifier sur la pièce saisie la signature de l'exécutant et celle de son chef hiérarchique, - Vérifier la conformité entre l'imputation sur le PAF et l'écriture opérée	
Résultats - La procédure mise en place ne permet pas de bien vérifier toutes les saisies ; - Il n'existe pas un délai pour le contrôle des saisies - Il existe des saisies ne portant pas de signature (JA-1-229 ; JA-7-206) - Les saisies opérées reflètent l'imputation figurant sur les PAF existants	
Conclusions - L'omission des signatures sur les saisies opérées peut conduire à un contrôle non exhaustif	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

CESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau 13 : Test sur la validation des saisies

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC06**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer que les validations opérées sont idoines	
Modalités d'exécution (tests) - Prendre un échantillon de 30 factures saisies ; - Vérifier que la validation est faite par le chef comptable et son chef hiérarchique - Vérifier que toutes les écritures sont validées.	
Résultats La validation se fait de façon manuelle - Il existe des saisies ne portant pas de signature (JA-1-229 ; JA-7-206) - D'une part la validation n'est pas faite par le chef comptable, d'autre part l'approbation du senior manager finance n'existe pas sur la saisie opérée (JA-12-234 ; JA-4-113 ; JA-9-119) - Pas de signature du CFO et du Senior Manager Finance sur les JA	
Conclusions - L'absence de signature sur les saisies est source des écritures erronées - Le manque de supervision sur la validation des saisies pourrait entrainer une approbation erronée.	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 14 : Test sur l'analyse régulière des comptes

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC07**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes	
Modalités d'exécution (tests) - Vérifier l'existence d'un chronogramme ; - Vérifier que les personnes habilitées à faire l'analyse des comptes ont une formation à dominance comptable - Demander le fichier relatif à l'analyse des comptes - Vérifier que le solde reflète l'image fidèle - Vérifier que l'analyse des comptes fait l'objet d'une approbation par la hiérarchie	
Résultats - Il n'existe pas de chronogramme, le lettrage des comptes se fait lorsque le solde d'un compte est douteux - Il y a que le chef comptable qui s'occupe de l'analyse de comptes à l'exception du rapprochement bancaire - Le fichier de l'analyse des comptes est tenu par le chef comptable qui montre la séquence du lettrage des comptes	
Conclusions - Warid ne procède pas à l'analyse des comptes mais plutôt au lettrage des comptes lorsque cela est nécessaire - Seul, le chef comptable s'occupe de la réconciliation des comptes - En réalité, le fichier tenu par le chef comptable est le résultat du lettrage des comptes	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 15 : Test sur le classement des documents comptables

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC08**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer de l'existence d'un système de classement des documents	
Modalités d'exécution (tests) - Vérifier l'existence d'un archiviste ou d'une armoire pour le classement des documents - Vérifier l'usage d'un registre pour suivi des mouvements des dossiers retirés et restitués ; - Vérifier si les dossiers sont classés par période, ou par fournisseurs - Vérifier que les documents sont conservés dans un endroit sécurisé - Vérifier que les justificatifs relatifs aux opérations saisies sont classés	
Résultats - Il n'existe pas un archiviste mais on trouve des armoires pour la conservation des documents - Les mouvements des entrées et de sorties des documents ne sont pas contrôlés - Les dossiers sont classés par fournisseur à travers des classeurs - D'une part les documents sont conservés dans une armoire non fermée à clé, d'autre part les documents sont conservés dans des caissons dont l'accessibilité est facile par n'importe quel employé de Warid - Il n'y a pas de traçabilité lors du classement des documents	
Conclusions - Le manque d'un archiviste fait que certains agents comptables conservent les dossiers sur leur bureau de travail - Le manque de contrôle des documents retirés ou restitués dans les armoires pourrait conduire au non disponibilité des	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

documents lors de contrôles - Le classement par fournisseur donne la traçabilité lors de de l'analyse du compte de celui-ci - Les dossiers ne sont pas sécurisés dans la mesure où l'accessibilité aux documents est facile - Le manque de traçabilité lors du classement des documents pourrait entraîner la perte de temps en cas de recherche de documents	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 16 : Test sur la tenue des inventaires physiques (stocks, immobilisations)

Mission :	**Programme de vérification**	**Réf : FC09**

Feuille de couverture de test	**Commentaires**
Objectifs de contrôle/audit S'assurer de l'organisation des inventaires physiques de fin d'année	
Modalités d'exécution (tests) - Demander les types d'inventaires tenus à la fin de chaque année - Demander la liste des personnes habilitées de participer à l'inventaire physique - Demander les procès-verbaux des inventaires - Vérifier la date d'inventaire sur les procès-verbaux - Vérifier sur les procès-verbaux l'apposition des signatures des personnes habilitées de participer à l'inventaire physique	
Résultats - A la fin de chaque année, deux types d'inventaires sont tenus : les stocks et la caisse - Pour l'inventaire de stock, les participants sont : le	

gestionnaire de stock et son chef hiérarchique, l'agent comptable, le chef comptable ou le Senior Manager Finance. Pour l'inventaire de caisse, on note les acteurs comme : le responsable de la caisse et son chef hiérarchique, l'agent comptable, le chef comptable ou le Senior Manager Finance - Il n'existe pas de procès-verbaux d'inventaires, néanmoins il est établi un rapport à partir de Microsoft Excel prenant en compte les sims, les cartes de recharge, les téléphones et enfin les modems - Sur le fichier Excel, la date de l'inventaire physique ne coïncide pas avec le 31 décembre - Le fait de l'inexistence de procès-verbaux d'inventaires, aucun document signé n'a été trouvé à cet effet	
Conclusions - A la clôture de l'exercice, l'inventaire physique des immobilisations n'est pas pris en compte - Parmi les participants à l'inventaire physique, le commissaire aux comptes n'en fait pas parti - L'inexistence de procès-verbaux entrave la fiabilité de l'information relative à l'inventaire physique - L'inventaire physique est tenu en janvier de l'année suivante - Aucun document n'est signé lors de l'inventaire physique	
Rédacteur : BM	

Source : Nous-mêmes

6.2.2.2. Validation des constats et conclusions

Chaque dysfonctionnement constaté a débouché sur l'établissement d'une feuille d'analyse des risques (FAR). On a cherché ensuite les causes de l'anomalie relevée avec la participation de l'audité afin d'exclure les erreurs d'interprétation hasardeuse ou hâtives, et de donner aux

CESAG - BIBLIOTHEQUE

documents conçus une véritable exactitude. Chaque FAR a fait l'objet d'une validation par le chef comptable durant l'évolution de la mission.

6.3. Phase de conclusion

Après ses investigations, l'auditeur a rassemblé l'ensemble des FAR et des feuilles de couvertures. Ces documents lui ont servi de support pour la rédaction du projet de rapport d'audit qui était ensuite validé avec l'approbation de son contenu par les audités au cours de la réunion de clôture.

6.3.1. Projet de rapport d'audit

L'ossature du rapport d'audit a été élaborée à partir des risques figurant sur les FAR et des conclusions figurant sur les feuilles de couverture. Pour affiner le travail, on a procédé à la synthèse des constats et des recommandations qui ont été préalablement discutés avec les audités. Sur 13 FAR, nous avons retenus 11 en tenant compte de la pertinence de chacune d'elles.

Le projet de rapport est ventilé aux destinataires, pour recueillir leurs observations. Après la réaction des audités sur les recommandations, nous avons intégré leurs propos dans le projet de rapport.

Ainsi, ce projet de rapport d'audit a constitué l'ordre du jour de la réunion de clôture.

6.3.2. Réunion de validation

La validation des constats a été faite une à une, la validation générale ne nous a pas causé préjudice. Le projet de rapport n'a pas été contesté lors de la réunion et cela nous a permis d'envoyer la version finale du rapport.

6.3.3. Rapport d'audit final

Les constats et recommandations développés dans ce rapport ont fait l'objet d'une diffusion lors d'une réunion avec le Chef Comptable et les agents comptables.

Le rapport se présente sous forme d'une synthèse mettant en exergue les points forts et les points faibles du dispositif de contrôle interne suivi des FAR.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les annexes N°3, N°4, N°5, présentent respectivement les résultats de QCI, de grille de séparation des tâches, des tests d'existence et de permanence obtenus, cependant les points forts et points faibles qui se dégagent de cette évaluation sont les suivants :

Points forts :

- existence d'un registre à la comptabilité pour enregistrer les dossiers entrants ;
- existence d'un visa attestant l'autorisation de comptabilisation ;
- les imputations sont opérées par un responsable ;
- les saisies réalisées sont contrôlées ;
- les saisies et les imputations sont effectuées par des personnes différentes ;
- les saisies sont validées par un responsable ;
- la comptabilité procède à des justifications des comptes ;
- les dossiers sont classés après leurs comptabilisations ;
- existence des inventaires prévus à la fin de chaque mois.

Points faibles :

- l'inexistence de manuel de procédures administratives, comptables et financières ;
- l'absence de supervision rigoureuse dans la validation des écritures comptables ;
- l'inexistence d'un registre lors de la transmission des dossiers à la comptabilité ;
- non-respect du délai fixé par les responsables pour la transmission des éléments à la division comptabilité générale ;
- la justification des comptes se fait par les mêmes agents ayant effectué les saisies ;
- les dossiers ne sont pas classés dans un endroit sécurisé ;
- les dossiers classés ne sont pas bien suivi ;
- aucune instruction écrite n'est émise avant les inventaires physiques ;
- l'inexistence d'une procédure formalisée d'inventaire physique ;
- la non-tenue de l'inventaire physique des immobilisations.

Le détail des constats et des observations ainsi que des recommandations est présenté dans un tableau à partir de l'identification des risques relevés. Ainsi, les FAR retenues se présentent comme suit :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 17 : FAR relative à la collecte des informations (A)

<table>
<tr><th colspan="3">FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Papiers de travail</td><td>Entité : Comptabilité Générale</td><td>Exercice : 2013</td></tr>
<tr><td>Objet de la mission :
S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées</td><td>FAR n° : 1 /11</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Risque</u> :
Pertes des données</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Constats/Faits</u> :
- Toutes les données ne passent pas par la secrétaire du DF
- Réception de la facture par le département n'ayant pas exprimé le besoin
- Tous les documents ne suivent pas le même circuit de traitement</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Causes</u> :
- Existence de deux points d'entrée
- Urgence de certaines dépenses non budgétisées
- Réception de la facture par la personne non habilitée</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Conséquences</u> :
- Image non fidèle des états financiers
- Litige avec les fournisseurs
- Ternissement de l'image de Warid.</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Solutions</u>/<u>Recommandations</u>:
- Sensibiliser le personnel de la procédure de circulation des factures
- Retenir d'une seule personne dans la réception des factures
- Etablir la réception directe des factures à la comptabilité</td></tr>
<tr><td>Etabli par :

BM</td><td>Approuvé par :

DM</td><td>Validé par :

CC</td></tr>
</table>

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 18 : FAR relative à la collecte des informations (B)

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Papiers de travail	**Entité : Comptabilité Générale**	**Exercice : 2013**
	Objet de la mission : S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées	**FAR n°** : 2 /11
Risque : Retard dans la collecte des données		
Constats/Faits : - Tous les documents ne suivent pas le même circuit de traitement, - Il existe des documents qui sont reçus par la secrétaire du DG - Quelques fois les courriers sont reçus par le service demandeur		
Causes : - Existence de deux points d'entrée - Retard dans l'établissement du PAF - Facture non parvenue à temps à la comptabilité - Facture reçue par mail par le service demandeur		
Conséquences : - Retard dans l'élaboration des états financiers - Litige avec les fournisseurs - Pénalités de dépôt des états financiers		
Solutions/Recommandations: - Sensibiliser le personnel que toutes les factures doivent passer par la secrétaire du DF - Fixer un délai pour l'établissement du PAF - Transmettre à la secrétaire du DF les copies de bon de commande établis pour faire le rapprochement des factures reçues et celles non parvenues.		
Etabli par :	**Approuvé par :**	**Validé par :**
BM	**DM**	**CC**

DESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau 19 : FAR relative à la vérification des informations

<table>
<tr><th colspan="3">FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Papiers de travail</td><td>Entité : Comptabilité Générale</td><td>Exercice : 2013</td></tr>
<tr><td>Objet de la mission :
S'assurer de la régularité des supports comptables</td><td>FAR n° : 3 /11</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Risque</u> :
Approbation des supports erronés</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Constats/Faits</u> :
- Quelque fois les documents ne font pas l'objet d'une approbation par le chef hiérarchique,
- Toute dépense n'est pas justifiée par un BC ou par un PAF
- Le BC est signé par trois personnes n'ayant pas la même combinaison</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Causes</u> :
- Non présentation du PAF au chef de département
- Dépense non budgétisée
- Non disponibilité des personnes habilitées</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Conséquences</u> :
- Image non fidèle des états financiers
- Refus de certification des états financiers par le commissaire aux comptes
- Ternissement de l'image de Warid</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Solutions</u>/<u>Recommandations</u>
- Présenter obligatoirement le PAF au chef de département pour approbation
- Se conformer aux lignes budgétaires
- Etablir une bonne répartition des tâches pour les signataires</td></tr>
<tr><td>Etabli par :

BM</td><td>Approuvé par :

DM</td><td>Validé par :

CC</td></tr>
</table>

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 20 : FAR relative à l'imputation

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Papiers de travail	**Entité : Comptabilité Générale**	**Exercice : 2013**
	Objet de la mission : S'assurer de la bonne réalisation des imputations	**FAR n°** : 4 /11
Risque : Imputation erronée		
Constats/Faits : - Toutes les imputations ne sont pas faites par le chef comptable - Quelque fois, l'imputation est réalisée par un agent comptable autorisé par le chef comptable - Certaines opérations sont enregistrées sans aucune imputation au préalable		
Causes : - Irrégularité du document - Non disponibilité du chef comptable - Urgence du traitement de l'opération (pression par la hiérarchie)		
Conséquences : - Image non fidèle des états financiers - Refus de certification des états financiers par le commissaire aux comptes - Ternissement de l'image de Warid		
Solutions/Recommandations: - Etablir une bonne séparation des fonctions pour permettre au chef comptable de réaliser toutes les imputations - Eviter de laisser la réalisation de l'imputation à un agent comptable n'ayant pas la maîtrise du fonctionnement des comptes du plan comptable OHADA - Faire respecter la procédure du traitement de l'information comptable à la hiérarchie - Veiller à la séparation des tâches entre l'imputation et l'enregistrement comptable - Sensibiliser le personnel de la comptabilité que l'imputation doit toujours être réalisée par le chef comptable		
Etabli par :	**Approuvé par :**	**Validé par :**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BM	**DM**	**CC**

Tableau 21 : FAR relative à la saisie

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Papiers de travail	**Entité : Comptabilité Générale**	**Exercice : 2013**
	Objet de la mission : S'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais	**FAR n°** : 5 /11
Risque : Saisie tardive		
Constats/Faits : - Certains dossiers sont transmis en retard à la comptabilité générale - Le décalage entre la date de réception et la date d'enregistrement comptable excède le plus souvent une semaine		
Causes : - Le service demandeur peut prendre plus de temps dans l'établissement du PAF - Le retard accumulé au service demandeur se répercute dans le circuit du traitement comptable		
Conséquences : - Image non fidèle des états financiers - Mauvaise réputation de la société envers les fournisseurs - Ternissement de l'image de la société - Pénalités de dépôt des états financiers		
Solutions/**Recommandations**: - Définir un délai pour l'établissement du PAF - Relancer le service demandeur pour l'établissement du PAF - Faire un bon suivi une fois que le PAF est transmis à la comptabilité		
Etabli par :	**Approuvé par :**	**Validé par :**
BM	**DM**	**CC**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 22 : FAR relative au contrôle des saisies

<table>
<tr><th colspan="3">FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Papiers de travail</td><td>Entité : Comptabilité Générale</td><td>Exercice : 2013</td></tr>
<tr><td>Objet de la mission :
S'assurer que les contrôles réalisés sur les saisies sont adéquats</td><td>FAR n° : 6 /11</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Risque</u> :
Contrôle non satisfaisant</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Constats/Faits</u> :
Il existe des saisies ne justifiant pas le contrôle par la signature de l'exécutant et celle de son chef hiérarchique</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Causes</u> :
- Négligence de la part de l'agent comptable
- La pression venant de la hiérarchie impliquant la rapidité dans l'exécution de l'opération comptable</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Conséquences</u> :
- Image non fidèle des états financiers
- Ternissement de l'image de Warid</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Solutions</u>/<u>Recommandations</u>:
- Exiger le contrôle après chaque saisie opérée à partir de l'imputation figurant sur le PAF
- Expliquer aux responsables l'importance du respect du traitement des opérations comptables</td></tr>
<tr><td>Etabli par :

BM</td><td>Approuvé par :

DM</td><td>Validé par :

CC</td></tr>
</table>

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 23 : FAR relative à la validation des saisies

<table>
<tr><th colspan="3">FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Papiers de travail</td><td>Entité : Comptabilité Générale</td><td>Exercice : 2013</td></tr>
<tr><td>Objet de la mission :
S'assurer que les validations opérées sont idoines</td><td>FAR n° : 7/11</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Risque</u> :
Validation saisies erronées</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Constats/Faits</u> :
- Existence des saisies ne portant aucune signature (JA-7-206 ; JA-1-229)
- Pas de signature du CFO et du Senior Manager Finance sur les JA (JA-1-18 ; JA-1-89 ; JA-1-191 ; JA-1-228 ; JA-1-272 ; JA-4-59 ; JA – 6-63)
- D'une part la validation n'est pas faite par le chef comptable, d'autre part l'approbation du senior manager finance n'existe pas sur la saisie opérée (JA-12-234 ; JA-4-113 ; JA-9-119)</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Causes</u> :
- Manque de supervision
- Volume du travail très important favorisant la confiance de la hiérarchie au chef comptable
- Repos du chef comptable ou voyage de mission</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Conséquences</u> :
- Image non fidèle des états financiers
- Refus de certification des états financiers
- Ternissement de l'image de Warid
- Pénalités sur le retard de dépôt des états financiers</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Solutions</u>/<u>Recommandations</u>:
- Assurer une bonne supervision entre la saisie et la validation de celle-ci
- Respecter apposition des signatures en respectant les mentions préetablies : Prepared By, Checked By, Reviewed By, Approved By
- Préparer une succession au poste de chef comptable de telle sorte que le processus de traitement comptable ne puisse pas connaître un retard</td></tr>
</table>

CEDAC - BIBLIOTHEQUE

Etabli par :	Approuvé par :	Validé par :
BM	DM	CC

Tableau 24 : FAR relative à l'analyse des comptes

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Papiers de travail	**Entité : Comptabilité Générale**	**Exercice : 2013**
	Objet de la mission : S'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes	**FAR n°** : 8 /11
Risque : Présentation des comptes erronée		
Constats/Faits : - Au sens comptable, l'analyse des comptes n'est pas bien tenue - Le lettrage des comptes ne se fait pas à des dates précises - Lorsque cela est nécessaire, le rapprochement des comptes est seulement tenu par le chef comptable en mettant plus l'action sur les comptes fournisseurs - La réconciliation des comptes n'est pas parfois approuvée par la hiérarchie (Senior Manager, CFO)		
Causes : - Méconnaissance de l'analyse des comptes, travail souvent trouvé fastidieux - Non-respect du chronogramme sur les travaux comptables à des dates précises - Manque d'une bonne séparation des tâches - Manque de supervision, manque d'implication de la hiérarchie dans la réconciliation des comptes		
Conséquences : - Image non fidèle des états financiers - Refus de certification des états financiers - Ternissement de l'image de Warid - Pénalités sur le retard de dépôt des états financiers		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Solutions/**Recommandations**: - Procéder à l'analyse comptable selon les exigences de la comptabilité générale - Etablir un chronogramme relatif aux travaux comptables à des dates précises - Etablir une séparation des fonctions de telle sorte que tout agent comptable puisse intervenir dans l'analyse comptes - Superviser les travaux de l'analyse des comptes en faisant impliquer la hiérarchie pour approbation de tout solde d'un compte
Etabli par : **Approuvé par :** **Validé par :** **BM** **DM** **CC**

CESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau 25 : FAR relative au classement des documents comptables (A)

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Papiers de travail	**Entité : Comptabilité Générale**	**Exercice : 2013**
	Objet de la mission : S'assurer de l'existence d'un système de classement des documents	**FAR n°** : 9 /11
Risque : Non disponibilité des documents lors de contrôles		
Constats/Faits : - Chaque agent comptable possède des dossiers sur son bureau de travail - Manque de contrôle des documents retirés ou restitués dans les armoires - L'accessibilité aux documents est facile par n'importe quel agent de Warid - Manque de traçabilité lors du classement des documents		
Causes : - Absence d'un archiviste pour le classement des documents - Absence d'un archiviste pour faire le suivi - Endroit inadéquat pour la conservation des dossiers - Absence d'un archiviste pour émarger les documents classés		
Conséquences : - Image non fidèle des états financiers		

- Litige avec les fournisseurs - Ternissement de l'image de Warid
Solutions/**Recommandations**: - Recruter un archiviste ou instruire chaque agent comptable de ne pas conserver les documents sur son bureau - Etablir un tableau de bord pour suivre les mouvements d'entrée et de sortie des dossiers dans les armoires - Choisir un endroit approprié pour la conservation des dossiers car les documents comptables sont censés être conservés pendant 10 ans - Etablir un système adéquat d'archivage et de classement
Etabli par : **Approuvé par :** **Validé par :** **BM** **DM** **CC**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 26 : FAR relative au classement des documents comptables (B)

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Papiers de travail	**Entité :**	**Exercice : 2013**
	Objet de la mission : S'assurer de l'existence d'un système de classement des documents	**FAR n°** : 10 /11
Risque : Perte de temps en cas de recherche de documents		
Constats/Faits : - Chaque agent comptable possède des dossiers sur son bureau de travail - Manque de contrôle des documents retirés ou restitués dans les armoires - Il n'y a pas un registre donnant la traçabilité des dossiers classés		
Causes : - Absence d'un système adéquat d'archivage et de classement des dossiers - Absence d'émargement lors du retrait ou de la restitution des documents - Absence d'une personne habilité à tenir un fichier des dossiers classés		
Conséquences : - Difficulté dans la réponse des dossiers - Lourdeur administrative		
Solutions/Recommandations: - Etablir un système adéquat d'archivage et de classement des dossiers - Exiger aux agents comptables d'émarger dans un registre lorsque les documents sont retirés ou restitués dans les armoires - Désigner une personne pouvant tenir un fichier des dossiers classés		
Etabli par :	**Approuvé par :**	**Validé par :**
BM	**DM**	**CC**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 27 : FAR relative à la tenue des inventaires physiques

<table>
<tr><th colspan="3">FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Papiers de travail</td><td>Entité :</td><td>Exercice : 2013</td></tr>
<tr><td>Objet de la mission :
S'assurer de l'organisation des inventaires physiques</td><td>FAR n° : 11 /11</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Risque</u> :
Absence des inventaires</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Constats/Faits</u> :
- Les immobilisations ne sont pas inventoriées
- Le commissaire aux comptes n'assiste pas à l'inventaire physique (stock, caisse)
- Aucun procès-verbal n'est établi après chaque inventaire physique</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Causes</u> :
- Absence du planning des inventaires physique
- Le CAC exige des frais de débours à l'exception des honoraires de la mission du commissariat aux comptes
- Négligence de la part des participants à l'inventaire physique</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Conséquences</u> :
- Image non fidèle des états financiers
- Refus de certification des états financiers</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>Solutions</u>/<u>Recommandations</u>:
- Elaborer un planning des inventaires physique tout en intégrant les immobilisations
- Trouver un consensus avec le commissaire aux comptes pour sa participation aux inventaires
- Etablir un procès-verbal à la fin de chaque inventaire physique</td></tr>
<tr><td>Etabli par :

BM</td><td>Approuvé par :

DM</td><td>Validé par :

CC</td></tr>
</table>

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion Chapitre 6

L'audit du processus d'établissement des états financiers de WARID, nous a permis de visualiser les principaux risques majeurs auxquels la société doit faire face. Cet audit permet l'amélioration du niveau de maîtrise des activités entre les différents responsables de la société dans leur quête de préservation, de protection des actifs et de création de la valeur.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la deuxième partie

Cette seconde partie nous a permis d'avoir une compréhension et une connaissance suffisantes du fonctionnement, de l'organisation et des activités de la société WARID, et surtout du degré d'efficacité de son processus d'établissement des états financiers, au regard des vulnérabilités auxquelles elle est confrontée.

Sur la base des dysfonctionnements constatés et de l'identification des risques à chaque étape par rapport au dispositif de maîtrise existant, nous avons formulé des recommandations pour améliorer ce processus des états financiers. Il appartiendra à la direction de la société WARID de prendre les mesures qu'elle juge idoines pour d'une part, corriger les défaillances observées; et d'autre part, adopter une politique efficace de maîtrise des risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'objectif principal de notre étude a été de mener un audit du processus d'établissement des états financiers de Warid Congo en vue de formuler des recommandations devant aboutir à l'amélioration de l'exercice de cette activité. Comme nous l'avons signalé plus haut (voir dans notre partie introductive) ; qu'en raison du délai imparti, nous avons pu consacrer cette étude qu'au seul processus d'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise avant les contrôles par inventaire.

Ainsi, à travers une revue de littérature, la première partie a déroulé les étapes de l'établissement des états financiers. La deuxième partie, quant à elle, nous a servi d'application. Nous avons pu:

- décrire et analyser les procédures d'établissement des états financiers;
- identifier les risques opérationnels liés à cette activité;
- prévenir les conséquences relatives aux risques identifiés;
- apprécier le dispositif de contrôle en place puis ressortir ses forces et ses faiblesses;
- faire des recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Au terme de notre mission, nous estimons que l'ultime recommandation est la mise en place d'un manuel de procédures relatif au processus d'établissement des états financiers qui constitue un outil de référence à la fois opérationnel et pédagogique pour la conduite des opérations. Cependant, le respect et l'application effective des procédures conditionnent l'efficacité du système de gestion qui doit se traduire pour Warid par des contrôles réguliers afin de pallier les différents risques qui peuvent résulter d'irrégularités ou de malversations (domaine de l'exceptionnel) mais surtout de négligences, d'erreurs d'exécution, de jugement ou de compréhension (domaine du quotidien).

Même si les recommandations émises ne seront pas dans leur totalité mises en pratique par les dirigeants, notre soucis a été de leurs faire prendre conscience de la nécessité d'intégrer le risque dans leur gestion au quotidien. De ce fait, la formalisation des procédures n'est pas une fin en soi car elles doivent être mises à jour régulièrement en tenant compte de l'évolution de l'environnement. Nous pensons que notre travail sera d'une grande importance pour cette société qui d'ici là va connaître un essor dans la qualité de l'information comptable et financière.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Bon de commande (BC)

BON DE COMMANDE

Date du B.C : 20 Août 2012

B.C n° : CCS 000

Fournisseur :

Adresse :

Ph# :

E.mail :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Sr.No	Item Description	Need by Date	Ship to Location	UOM	Qty	U/Price (FCFA)	Total Price (FCFA)
1 2 3							
	TOTAL : **FRANCS CFA**						

INSTRUCTION DE PAIEMENT:

Prepared by: EXECUTIVE PROCUREMENT **Approved by: MANAGER PROCUREMENT**

Annexe 2 : Payment Authorization Form (PAF)

WARID CONGO S.A
PAYMENT AUTHORIZATION FORM

Date: _____

Supplier / Beneficiary: _____

Nature of Expense: _____

Invoice Reference: _____

Invoice Date / *Travelling Date* _____

Invoice Amount: _____

Approval Requested By: _____

Signature

Approval Section

General Manager	*Sr Mgr Finance*	*CFO*	*DG / CEO*
Date:	Date:	Date:	Date:

Approval Guideline

a) upto F CFA 675,000 - Concerned General Manager + Sr Manager Finance
b) From F CFA 675,001 to 67,500,000 - Concerned GM + Sr Mgr Finance + CFO
c) From F CFA 67,500,001 to 180,000,000 - Concerned GM + CFO + DG / CEO
d) Above F CFA 180,000,001 - DG / CEO + 1 BEC Member
e) *Guidelines above only relate to payment / invoice authorization. Specific approvals are required for generating Purchase Requistions and Purchase Orders, in line with the Financial Empowerment policy*

Finance Use Only

Documents Check	Y	N
Purchase Requisition		
Purchase Order		
GRN / SRN		
Contract		
Tax Exemtion		

General Ledger Accounting

GL Code (debit) _____
Cost Center _____
Location _____
Site ID _____
Vehicle ID _____

Payables Supervisor

AM Financial Accounting

Warid Congo S.A Forth Floor, ARC Tower, City Center Roundabout, Brazzaville, Republic of Congo

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 3 : Questionnaire de contrôle interne

Entité : Comptabilité Générale **Processus : Etablissement des états financiers** **Rubrique ou étape : Collecte des données**	**Question de contrôle interne**	**Exercice : 2013** **Folio 1/5**

Objectifs de contrôle interne : S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées ;

Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
Y a-t-il un registre à la Comptabilité pour enregistrer les dossiers entrants ?	X			Fichier Excel + registre
Tous les dossiers reçus à la comptabilité le sont-il à travers ce registre ?	X			Fichier Excel + registre
Y a-t-il un registre ou un cahier qu'on utilise pour transmettre les dossiers à la Comptabilité ?		X		
Les dossiers transmis à l'aide de ce registre sont-ils affectés d'un numéro ou d'une référence quelconque de telle sorte que l'on puisse se retrouver facilement lors de recherche ?		X		
Existe-t-il un délai fixé par les responsables pour la transmission des éléments à la division comptabilité générale?	X			
Ce délai fixé est-il respecté ?		X		
Ya-t-il contrôle des dossiers à leurs arrivés à la Comptabilité ?			X	
Y a-t-il rapprochement entre dossiers et leurs diverses composantes ?			X	
Existe-t-il un visa attestant le contrôle effectué?			X	
Etabli par : **BM** Le :			Validé par : **Secrétaire DF** Le :	

CEDAC - BIBLIOTHEQUE

Entité : Comptabilité Générale **Processus : Etablissement des états financiers** **Rubrique ou étape : Saisie**	**Question de contrôle interne**	**Exercice : 2013** **Folio 2/5**

Objectifs de contrôle interne : S'assurer de la comptabilisation des données collectées

Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
La comptabilisation à réaliser est-elle autorisée?	X			
Y a-t-il un visa attestant l'autorisation accordée?	X			
La Comptabilité utilise-t-elle pour les imputations: un plan comptable? un guide comptable?	X			
Les imputations réalisées sont-elles marquées sur les dossiers?	X			Uniquement pour les achats et les acquisitions
Ces imputations sont-elles opérées par: un responsable? un agent?	X			Un responsable
Ces imputations sont-elles correctes?	X			Ces imputations sont conformes au plan comptable OHADA
Les saisies réalisées sont-elles contrôlées?	X			
Les saisies et les imputations sont-elles effectuées par des personnes différentes ?	X			
Les saisies faites sont-elles validées?	X			
Ces saisies validées sont-elles d'abord contrôlées?	X			Le contrôle se fait au moment de la validation
Ces saisies sont-elles validées par un responsable?	X			
Etabli par : **BM** Le :			Validé par : **CC** Le :	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Entité : Comptabilité Générale **Processus : Etablissement des états financiers** **Rubrique ou étape : Analyse régulière des comptes**	**Question de contrôle interne**	**Exercice : 2013** **Folio 3/5**

Objectifs de contrôle interne : S'assurer du suivi des comptes

Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
La comptabilité procède-t-elle à des justifications des comptes ?	X			
Ces justifications des comptes se font –elles correctement ?		X		L'analyse des comptes est validée par le chef comptable
Ces justifications se font-elles suivant un chronogramme ?	X			Oui, mais qui n'est toujours pas respecter
Ces justifications des comptes se font-elles par les mêmes agents ayant effectué les saisies?		X		Pas forcement

Etabli par : **BM** Le :	Validé par : **CC** Le :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Entité : Comptabilité Générale **Processus : Etablissement des états financiers** **Rubrique ou étape : Classement des documents comptables**	**Question de contrôle interne**	**Exercice :** **2013** **Folio** **4/5**

Objectifs de contrôle interne : S'assurer du classement des supports

Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
Les dossiers sont-ils classés après leurs comptabilisations?	X			Les dossiers sont classés par journal et par fournisseur
Ces dossiers sont-ils bien classés?		X		Tous les dossiers ne sont pas classés à un même endroit
Les dossiers sont-ils classés dans un endroit sécurisé ?		X		
Ces dossiers classés sont-ils bien suivi?		X		Nous n'avons pas un service d'archivage

Etabli par : **BM** Le :	Validé par : **CC** Le :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Entité : Comptabilité Générale **Processus : Etablissement des états financiers** **Rubrique ou étape : Inventaire physique**	**Question de contrôle interne**	**Exercice : 2013** **Folio 5/5**

Objectifs de contrôle interne : S'assurer de la tenue des inventaires

Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
Existe-t-il des inventaires prévus à la fin de chaque année?	X			Pour les stocks et la caisse
Des instructions écrites sont-elles émises avant les inventaires?		X		
Existe-t-il une séparation des fonctions entre la personne habilitée à provisionner et celle habilitée à saisir les écritures d'inventaire?			X	
Y a-t-il une procédure formalisée d'inventaire physique ?		X		
Y a-t-il une procédure de mise à jour de l'inventaire permanent ?		X		
Etabli par : **BM** Le :			Validé par : **CC** Le :	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 4 : Grille de séparation des tâches

Entité : ***WARID CONGO***	***Grille de séparation des tâches***	***Exercice : 2013***
Processus : Etablissement des états financiers		***Folio 1/1***

Objectif de contrôle interne : *s'assurer d'une séparation adéquate des tâches/fonctions incompatibles.*

Tâches	Nature des tâches	DF	SM	CC	AC	SF					
1. Réception des pièces justificatives	Ex					X					
2. Analyse des pièces justificatives	Co					X					
3. Imputation des documents	En			X	X						
4. Saisie des opérations	Ex			X	X						
5. Vérification des saisies opérées	Co			X	X						
6. Validation des saisies	Au	X	X	X	X						
7. Suivi et analyse des comptes	Co		X	X	X						
8. Archivage des dossiers	Ex				X						
9. Clôture de la période	Au		X	X	X						
10. Déclaration des impôts et taxes assimilées	Ex				X						
11. Edition des journaux et balances	Ex			X	X						
12. Edition de la balance avant inventaire	Ex			X							
13. Contrôle de la balance avant inventaire	Co			X							
14. Inventaire extracomptable	Ex			X							
15. Inventaire physique	Ex			X	X						
16. Contrôle des inventaires	Co			X							
17. Validation du rapport des	Au			X							

CESAG - BIBLIOTHEQUE

inventaires											
18. Comptabilisation et contrôle des OD	En			X	X						
19. Edition de la balance après inventaire	Ex			X							
20. Elaboration des états financiers provisoires	Ex			X							
21. Intégration des observations du CAC	En			X							
22. Etablissement des états financiers définitifs	Ex			X							
23. Clôture de l'exercice	Au			X							
24. Dépôt des états définitifs aux impôts	Ex			X							
Conclusion : Il y a cumul des fonctions au niveau du chef comptable en assumant les fonctions d'exécution, d'enregistrement, de contrôle et d'autorisation											
Etabli par : **BM** Le :							Validé par : **CC** Le :				

Ex: Exécution ; En : Enregistrement ; Co : Contrôle ; Au : Autorisation ;

	Personnes
DF	Directeur Financier
SM	Sénior Manager
CC	Chef Comptable
AC	Agent Comptable
SF	Secrétaire Finance

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 5 : Résultats des tests d'existence et de permanence

Date	Réf. saisie	BC	Facture	Cachet « Finance »	PAF	Imputation par le CC	Visa de contrôle de la saisie				Copie du chèque
							PB	CB	RB	AB	
17/01/2012	JA-1-18	NVu	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
20/01/2012	JA-1-89	NVu	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu
21/202/2012	JA-1-284	NVu	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu
25/01/2012	BPV-1-78	NVu	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu
26/01/2012	JA-1-191	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
31/01/2012	JA-1-228	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
31/01/2012	JA-1-229	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	NVu	NVu	NVu	NVu	Ok
31/01/2012	JA-1-256	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
31/01/2012	JA-1-272	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
16/02/2012	JA-2-8	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok
21/02/2012	JA-1-284	NVu	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
23/02/2012	BPV-2-152	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
28/02/2012	JA-2-102	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 5 : Résultats des tests d'existence et de permanence (suite)

Date	Réf. saisie	BC	Facture	Cachet « Finance »	PAF	Imputation par le CC	Visa de contrôle de la saisie				Copie du chèque
							PB	CB	RB	AB	
29/02/2012	BPV-2-278	NVu	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
16/03/2012	BPV-3-73	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
25/04/2012	JA-4-59	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
30/04/2012	JA-4-113	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok
04/05/2012	JA-5-2	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
25/05/2012	JA-5-94	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu
31/05/2012	JA-7-44	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
31/05/2012	JA-5-139	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
25/06/2012	JA-6-61	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
25/06/2012	JA-6-63	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
25/06/2012	JA-6-72	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
11/07/2012	BPV-7-38	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
17/07/2012	JA-7-31	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 5 : Résultats des tests d'existence et de permanence (suite)

Date	Réf. saisie	BC	Facture	Cachet « Finance »	PAF	Imputation par le CC	Visa de contrôle de la saisie				Copie du chèque
							PB	CB	RB	AB	
20/07/2012	JA-7-57	NVu	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
23/07/2012	JA-7-154	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	NVu	Ok
31/07/2012	JA-7-159	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
31/07/2012	JA-7-206	NVu	Ok	NVu	Ok	NVu	NVu	NVu	NVu	NVu	Ok
09/08/2012	BPV-8-41	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok
22/08/2012	JA-8-71	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
24/08/2012	JA-8-96	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
29/08/2012	JA-8-123	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok
29/08/2012	BPV-8-179	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
30/08/2012	BPV-8-185	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok
21/09/2012	JA-9-119	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok
27/09/2012	JA-9-150	Ok	NVu	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok
03/10/2012	BPV-10-5	NVu	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 5 : Résultats des tests d'existence et de permanence (suite)

Date	Réf. saisie	BC	Facture	Cachet « Finance »	PAF	Imputation par le CC	Visa de contrôle de la saisie				Copie du chèque
							PB	CB	RB	AB	
16/10/2012	JA-10-66	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	NVu
18/10/2012	JA-10-82	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	NVu
07/11/2012	JA-11-8	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
12/11/2012	JA-11-25	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
30/11/2012	JA-11-141	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
03/12/2012	JA-12-1	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
07/12/2012	JA-12-8	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	Ok
11/12/2012	BPV-12-43	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
14/12/2012	JA-12-36	NVu	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
14/12/2012	JA-12-38	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok
28/12/2012	JA-12-125	NVu	Ok	Ok	Ok	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	Ok
31/12/2012	OD-12-206	Ok	Ok	NVu	Ok	Ok	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok
31/12/2012	JA-12-212	NVu	NVu	NVu	Ok	Ok	NVu	Ok	NVu	NVu	Ok
31/12/2012	JA-12-234	NVu	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok	NVu	NVu	NVu	Ok

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Légende : Ok : signifie contrôle satisfaisant ; **NVu :** signifie contrôle non satisfaisant

PB: Prepared By; **CB:** Checked By; **RB:** Review By; **AB:** Approved By

Annexe 6 : Plan de mission

PLAN DE MISSION

Audit du processus d'établissement des états financiers

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Mission assurée par : MALONGA MANANGA Bienvenu

Mission supervisée par : Directeur de mémoire

Période d'exécution : 22 juillet au 20 septembre 2013.

Objectifs de la mission

S'assurer de la fiabilité des systèmes d'information comptable et financier de l'exercice 2012.

S'assurer de la validité et de la fiabilité des travaux comptables réalisés avant l'établissement des documents de synthèse

Champs d'application (avec exclusions éventuelles)

Processus d'établissement des états financiers de l'exercice 2012.

Sont exclus du champ de la mission, les états financiers des années antérieures.

- **Durée de la mission**

  Sept (7) semaines.

- **Principales dates (lancement, rapport)**
  - Lancement : 22 juillet 2013.
  - Rapport : 20 septembre 2013.

Ressources affectées à la mission

- **Ressources humaines (équipe)**

  Chef de mission : Directeur de mémoire

  1 membre d'équipe : MALONGA Bienvenu.

- **Ressources logistiques**
  - 1 bureau
  - 1 chaise
- **Ressources financières**
  - Cartes téléphoniques
  - Per diem

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 7 : Rapport d'orientation

RAPPORT D'ORIENTATION

Audit du processus d'établissement des états financiers

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Mission assurée par : MALONGA MANANGA Bienvenu

Mission supervisée par : Directeur de mémoire

Période d'exécution : 22 juillet au 20 septembre 2013.

Rappel des objectifs généraux de la mission

S'assurer de la fiabilité des systèmes d'information comptable et financier de l'exercice 2012.

S'assurer de la validité et de la fiabilité des travaux comptables réalisés avant l'établissement des documents de synthèse

Eléments identifiés lors de la phase de prise de connaissance

Inexistence de manuel de procédures

Toutes les factures n'ont pas un seul point d'entrée

Champ d'action : axe de travail et d'investigation (fonctions, processus, activités et zones géographiques concernés par la mission)

Processus d'établissement des états financiers de l'exercice 2012.

Sont exclus du champ de la mission, les états financiers des années antérieures.

Description des objectifs spécifiques d'audit (dispositifs de contrôle interne concernés par les tests d'audit)

- S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées ;
- S'assurer de la régularité des supports comptables ;
- S'assurer de la bonne réalisation des imputations ;
- S'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais ;
- S'assurer que les contrôles réalisés sur les saisies sont adéquats ;
- S'assurer que les validations opérées sont idoines ;
- S'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes ;
- S'assurer de l'existence d'un système de classement des documents ;
- S'assurer de l'organisation des inventaires physiques de fin d'année.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 8 : Tableau d'identification des risques

Mission:	**TABLEAU DES RISQUES**				**Folio 1 /4**
Domaine, activité, étape ou objet auditable	**Objectifs de contrôle interne**	**Risques**	**Impacts/ Conséquences**	**Dispositifs de maîtrise des risques**	**Dispositif maîtrisé**
Collecte des informations	S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité dans la collecte des données sur les opérations réalisées ;	R1 : Pertes des données	Image non fidèle des états financiers	Existence d'un registre de courrier arrivée et d'un fichier Microsoft Excel	Oui
		R2 : Retard dans la collecte des données	Retard dans l'élaboration des états financiers	Fixation de délais dans la transmission des données à la comptabilité	Non
Vérification des informations	S'assurer de la régularité des supports comptables	R3 : Approbation des supports erronés	Image non fidèle des états financiers	- Contrôle systématique des supports reçus - Apposition du visa de contrôle par le service demandeur	Oui Oui
Imputation	S'assurer de la bonne réalisation des imputations	R4 : Imputation erronée	Image non fidèle des états financiers	Réalisation des imputations par le seul chef comptable par utilisation du plan comptable OHADA	Non

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Saisie	S'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais	R5 : Double saisie	Image non fidèle des états financiers	- Saisie au journal concerné uniquement au vu du justificatif original - Vérification du numéro, du montant et du nom du fournisseur à partir du fichier Excel	Oui Oui
		R6 : Omission de la saisie	Image non fidèle des états financiers	Pointage dossiers saisis et ceux reçus à partir du fichier Excel	Oui
		R7 : Saisie tardive	Retard dans l'élaboration des états financiers	Saisie au jour le jour des opérations	Non
Contrôle des saisies	S'assurer que les contrôles réalisés sur les saisies sont adéquats	R8 : Contrôle non satisfaisant	Image non fidèle des états financiers	- Séparation de la tâche de saisie et de celle de leur contrôle - Pointage justificatifs et écritures opérées - Matérialisation des contrôles effectués à l'aide des visas	Non Oui Non
Validation des saisies	S'assurer que les validations opérées sont idoines	R9 : Validation saisies erronées	Image non fidèle des états financiers	Validation par le seul chef comptable	Non

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Analyse régulière des comptes	S'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes	R10 : Présentation des comptes erronée	Image non fidèle des états financiers	- Existence d'un chronogramme - Edition régulière des balances et grand-livre des comptes - Rapprochements - Lettrage des comptes - Justifications des comptes	Non Oui Oui Oui Oui
Classement des documents comptables	S'assurer de l'existence d'un système de classement des documents	R11 : Non disponibilité des documents lors de contrôles	Image non fidèle des états financiers	Existence d'armoires pour conservation des documents	Non
		R12 : Perte de temps en cas de recherche de documents	Lourdeur administrative	Strict classement des dossiers par période et par fournisseur	Non
Tenue des inventaires physiques	S'assurer de l'organisation des inventaires physiques	R13 : Absence des inventaires	Image non fidèle des états financiers	- Rapport d'inventaire physique mensuel - Passation des écritures comptables relatives à l'inventaire physique	Non Oui
Etabli par : Le :			Validé par : Le :		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ouvrages

1 0BERT Robert et MAIRESSE Marie-Pierre (2009), *Comptabilité et audit, Manuel et applications*, *DESCG 4*,2ème édition, Paris, Edition DUNOD, p.624.

2 BARRY Mamadou (2004), *Audit Contrôle Interne*, Dakar, p.267.

3 BARRY Mamadou (2007), *Détournements, fraudes et autres malversations dans les entreprises*, p.l16.

4 BARTHELEMY Bernard et COURGES Philippe (2004), *Gestion des risques, Méthode d'optimisation globale*, Paris, 2ème édition, Edition d'organisation, p.472.

5 BERNARD Frédéric, GAYRAUD Rémi et ROUSSEAU Laurent (2010), *Contrôle interne*, 3ème édition revue et augmentée, Paris, Edition MAXIMA, p.325.

6 BERTIN Elisabeth (2007), *Audit interne ; Enjeux et pratique à l'international*, Edition Eyrolles, 320 pages.

7 CATTAN Michel (2008), *Guide des processus, passons à la pratique !*,2ème édition, Edition AFNOR, p.336.

8 CNCC (1992), *Appréciation du contrôle interne*, Paris, Edition CNCC, p.180.

9 CNCC (1998), *Normes-Commentaires Déontologie*, Paris, Edition CNCC, p.2068.

10 CNCC (1999), *Sociétés anonymes d'HLM, Supports opérationnels (questionnaires)*, Paris, Imprimerie COMBEDIT BEAUREGARD.

11 COLLIN Claire (2001), *Les métiers de la comptabilité et de la gestion*, Paris, l'Etudiant, p.222.

12 COLLINS Lionel et VALIN Gérard (1986), *Audit et Contrôle Interne, Principes, objectifs et pratiques*, 3ème édition, Paris, Edition Dalloz Gestion, p.396.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

13 COLLINS Lionel et VALIN Gérard (1992), *Audit et contrôle interne, Aspects financiers, opérationnels et stratégiques*, 4ème édition, Paris, Edition Dalloz Gestion, p.373.

14 CSOEC (1993), *Mission de présentation des comptes annuels, Guide d'application des normes professionnelles*, Paris, Edition CSOEC, p.l02.

15 DE MARESCHAL Gilbert (2003*), La cartographie des risques*, Paris, Editions AFNOR, p.50.

16 DESROCHES Alain, LEROY Alain et VALEE Frédérique (2003), La *gestion des risques, principes et pratiques*, Paris, Edition Lavoisier, p.286.

17 DIAGNE Papa Madiagne (2004), *Techniques de gestion, Comptabilité générale SYSCOHADA*, Grafika, p.199.

18 DOBILL Marcel (2008*), Comptabilité OHADA, Comptabilité générale, tome 1*, Editions KARTHALA et AECC, Paris, p.408.

19 EGLEM Jean Yves, BONNIERC, BROUSSARD, etc. (1995), *Les mécanismes comptables de l'entreprise*, Paris, Nouvelle édition refondue (Montchrestien), p.586.

20 EMMERICH Jean Pierre & LEJEUNE Gérard (2007), *Audit et commissariat aux comptes*, Paris, Gualino éditeur, p.329.

21 ERSA André (2004), *Précis de comptabilité SYSCOA, tome 1*, Dakar, p.234.

22 ERSA André (2004), *Précis de comptabilité, tome 2, Systèmes comptables, Travaux d'inventaires, Etats financiers*, Dakar, p.249.

23 FAYEL Alain et PERNOT Daniel (2005), *Comptabilité générale de l'entreprise*, l5ème édition, Paris, Edition DUNOD, p.571.

24 GEORGIADES George (2000), *Audit procedures, complete audit program and workpaper management system*, HARCOURT PROFESSIONAL PUBLISHING, San Diego, p.659.

25 GOUADAIN Daniel et WADE El Bachir (2002), *Comptabilité générale, système comptable OHADA*, Paris, Edition ESTEM, p.378.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

26 GRAND Bernard et VERDALLE Bernard (2006), *Audit comptable et financier*, 2ème édition, Paris, Edition ECONOMICA, p.109.

27 GUIDE ATH (1991), *Audit financier, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises*, Paris, DUNOD, p.341.

28 HAMZAOUI Mohamed (2008*), Audit: gestion des risques d'entreprise et contrôle interne*, 2ème édition, Paris, Edition Village Mondial, p.241.

29 HASSID Olivier (2008), *La gestion des risques*, 2ème édition, Paris, Edition DUNOD, p.160.

30 IFACI & PRICE WATERHOUSECOOPERS (2012*), Le Management des risques de l'entreprise*, *COSO II Report*, Paris, éditions d'Organisation P.338.

31 IFACI (2006), *Guide d'audit, Cartographie des risques*, Groupe Professionnel Assurance, les cahiers de la recherche, Paris, p.70.

32 KEREBEL Pascal (2009), *Management des risques*, Paris, Edition d'organisation, p.l87.

33 Le petit Larousse illustré (2009).

34 LEBRATY Jacques et TELLER Robert (1994), *Diagnostic global d'entreprise : aspects comptables et financiers*, Paris, édition liaisons, p.175

35 LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, Paris, Edition DUNOD, p.279.

36 MCNAMEE Mac David (1998), *Business risk assessment, The Institute of InternaI Auditors*, Altamonte Springs, p.l55.

37 MIKOL Alain (1999), *Les audits financiers, comprendre les mécanismes du contrôle légal*. Collection d'Audit, p.198.

38 MITONNEAU Henri (2007), *Réussir l'audit des processus*, Edition AFNOR, Paris, 114 pages.

39 MOREAU Franck (2002), *comprendre et gérer les risques*, Paris, Editions d'Organisation, p.222.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

40 MOUGIN Yvon (2008), Les nouvelles pratiques de l'audit de management QSEDD, Edition AFNOR, p.266.

41 NGÜYËN Hong Thaï (1999), Le *contrôle interne: Mettre hors risques l'entreprise,* Paris, Edition l'Harmatan, p.325.

42 PERCIE du SERT Anne-Marie (1999), *Risque et contrôle du risque,* Paris, Edition Economica, p.l33.

43 PIGE Benoît (2001*), Audit et Contrôle interne*, Paris, Edition ems, Collection les essentiels de la gestion, p.212.

44 RENARD Jacques (2010), Théorie et pratique de l'audit interne, 6ème édition, Paris, Editions d'organisation, p, 486.

45 SAMBE Oumar et IBRA Mamadou (2003), Le praticien, Système comptable OHADA, Dakar, Editions Comptables et Juridiques, p. 055.

46 SCHICK Pierre & al (2010), Audit interne et référentiels de risques, Paris, Edition DUNOD, p.339.

47 SCHICK Pierre (2007), Mémento d'audit interne, Méthode de conduite *d'une mission*, Paris, Edition DUNOD, p.217.

48 SCHICK Pierre et LEMANT Olivier (2001), *Guide de self-audit, 184 items d'évaluation*, 2ème édition 2004, Paris, Edition d'Organisation, p.217.

49 SYNERGIES EXPERTS, *Actes uniformes OHADA*, Dakar, Clairafrique, p.500.

50 TORT Eric (2003), *Organisation et management des systèmes comptables*, Paris, Edition DUNOD, p.268.

51 VERNIMEN Pierre, QUIRY Pascal et FUR Yann (2008), *Finances d'Entreprise*, 7ème édition, Paris, Edition Dalloz, p.lI84.

52 YOUSSEF Saïd et KABAJ Smaïl (2004), *Comptabilité Générale, Les principes, les techniques et les outils,* Collection "L'expert", Casablanca, Edition EDISOFT, p.591.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Articles et Rapports

1 AMAR Yaron, DUMAREST Laurent, VARACCA Gérard (2003), La montée des risques: sécuriser les profits sur le long terme, *Expansion Management* Review n° 108 ;

2 BAPST Pierre Alexandre et BERGERET Florence (2002), Pour un management des risques orienté vers la protection de l'entreprise et la création des valeurs, *Revue Française d'Audit Interne*, n°162, p.10-12;

3 BAPST Pierre Alexandre et BERGERET Florence (2002), Pour un management des risques orienté vers la protection de l'entreprise et la création des valeurs, *Revue Française d'Audit Interne*, n°162, p31-32 ;

4 FRAUTRA T Michel (2002), Pour une assistance à la maîtrise des risques, *Revue Audit* n°l58 de février 2002, p.6.

5 FRAUTRAT Michel (2000), De l'audit interne au management de la maîtrise des risques, *Revue française de l'Audit Interne* n°148, p.63.

6 IFACI (2001), « *Les normes internationales d'audit pour la pratique professionnelle de l'audit interne* », 29 pages.

7 IIA (2005), *« Les normes de l'audit interne: les raisons de leur importance »*, Document d'information pour comité d'audit, 8 pages.

8 Lettre IFA(2006), *« L'audit interne est essentiel »*, administrateur n°8, 4 pages.

9 MARTIN Fabrice et MULLENBACH Bellot (2007), Pratique comptable: Engagez un processus de clôture de qualité, *Journal RF COMPTABLE*, n°335 de janvier 2007, p.19-24.

10 NICOLET Marie Agnès et MAIGNAN Michel (2005), Contrôle interne et gestion des risques opérationnels, *Revue Banque* n° 668, p. 51-52 ;

11 PIGNAULT Jacques et NICOLET Jean Louis (2003), La maîtrise des risques: acte de gouvernance à part entière, *Expansion Management* Review n° 108, p.66-70 ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

12 POULIOT Daniel et BILODEAU Yves (2002), Mesurer les risques en vue de les contrôler et de les gérer, *Revue Audit* n° 160 de juin 2002, p.36.

13 SCHATT Alain (2003), Quel avenir pour l'information comptable? *Journal Revue du Financier* n° 138, janvier 2003, p.18.

Sources internet

1 AMF (Autorité des Marchés Financiers) (2006), Guide d'application relatif au Contrôle Interne de l'information comptable et financière publié par les émetteurs/Résultat des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF du 31/10/2006, http://www.amf.com.p.65.

2 BAUDRIN Dominique & al (2006), Guide pratique: gestion des risques au bloc opératoire, Risques au bloc opératoire (cartographie et gestion), site: http//www.midipy.santé.gouv.fr/. visité le : 15/04/2013.

3 CEPI Catherine (2008), Comment évaluer les risques de l'entreprise, site: http:\\www.netpme.fr/gestion-administrative-financière. Site visité le : 12/04/2013.

4 Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptable (CSOEC), Organisation administrative et comptable: Procédures à l'usage du créateur d'entreprise, version mars 2007, Paris, p.20.
http:\\www.procomptable.coml. Site visité le 10/05/2013, p.5.

5 IFAC1, PRICEW ATERHOUSECOOPERS et LANDWELL (2005), Le management des risques de l'entreprise, COSO II Report, Synthèse, site: www.ifaci.com.visité le14/05/2013.

6 LACROIX Jean, CIGREF et IERSE (2007), Analyse et gestion des risques dans les grandes entreprises, Impacts et rôle pour la DSI, Rapport 2007, site: http://www.cigref.fr.p.56.du Club Informatique des Grandes Entreprises Françaises, visité le 26/05/2013 ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

7 LENEL Olivier et NOGARET François (2009), 10 réponses sur la cartographie des risques, 01/09,-Site: http://www;mazars.fr. p.6, visité le: 26/05/2013.

8 WIKIPEDIA (2009), Processus, Risques, Risques opérationnels, COSO, Gestion des risques, http://www.wikipedia.org, visité le 03/05/2013

9 YAICH Abderraouf (2000), Contrôle interne et organisation comptable de l'entreprise, Comptable 2000: Les textes de base du droit comptable,

10 YAICH Abderraouf (2006), Normes pratiques et procédures de contrôle interne, http:\\www.procomptable.com/.site visité le 14/04/2013,p.5.

CESAG - BIBLIOTHEQUE