



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**

**Promotion 24
(2012-2013)**

Mémoire de fin d'études

THEME

**CONCEPTION D'UN MANUEL D'AUDIT
COMPTABLE ET FINANCIER (MACF) DES
PROJETS: CAS DU CABINET AUDIT EXPERTISE
COMPTABLE ET CONSEIL (AE2C)**

Présenté par :

Mohamed CISSE

Dirigé par :

**M. Abou WELE
EXPERT COMPTABLE
Dakar, Sénégal**

DEDICACES

Je dédie ce mémoire à mes parents

REMERCIEMENTS

Mes remerciements vont à l'endroit de tous ceux qui nous ont encadré tout au long de cette formation et de ceux qui ont contribué à la rédaction de ce mémoire.

Cette rédaction n'aurait pu être possible sans la contribution de certaines personnes auxquelles j'exprime mon énorme gratitude, qui sont :

- mon père Moussa CISSE, mes mamans Fanta KOUYATE, Artaré CISSE, Ramatou DIALLO et mon tonton Abdoulaye CISSE pour leurs affections et leurs soutiens tout au long de mon parcours ;
- ma femme Djénèba SIDIBE pour sa compagnie ;
- mon directeur de mémoire Monsieur WELE Abou et tous les membres du cabinet CECA ;
- tout le corps professoral du CESAG plus particulièrement ceux de l'ISCBF;
- le directeur de l'ISCBF Monsieur Moussa YAZI ;
- tout le personnel du Cabinet AE2C de Badalabougou-Bamako- Mali plus particulièrement Monsieur Illiassa CISSE Directeur de Mission dudit Cabinet et Monsieur Christian CISSE ;
- mes frères et sœurs pour leurs soutiens et leurs conseils ;
- mes amis et collègues de la promotion 2012-2013 du DESS Audit et Contrôle de gestion du CESAG ;
- mes amis et collègues du pays (le Mali).

Enfin, je remercie tous ceux qui, de loin ou de près, m'ont soutenu d'une manière ou d'une autre pendant toute la formation, qu'ils retrouvent ici l'expression de ma profonde gratitude.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

SIGLES	DEFINITION DES SIGLES
ACF	Audit Comptable et Financier.
ACIAM	Association des Contrôleurs, Inspecteurs, Auditeurs du Mali.
AE2C	Audit Expertise Comptable et Conseil.
AFD/ FISONG	Agence Française de Développement/ Facilitation d'Innovation Sectorielle pour les ONG.
AFITEP/AFNOR	Association Francophone de Management de Projet / Association Française de la Normalisation
AG	Assemblée Générale.
AGO	Assemblée Générale Ordinaire.
AGE	Assemblée Générale Extraordinaire.
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants (Institut Américain de Certification des Comptes Publics).
AO	Appels d'Offre.
ATH	Association Technique d'Harmonisation.
BAD	Banque Africaine de Développement
BVG	Bureau du Vérificateur Général.
CA HT	Chiffre d'Affaire Hors Taxe.
CAC	Commissariat aux Comptes.
CARFIP	Cellule d'Appui à la Réforme des Finances Publiques.
CEC	Cabinet d'Expertise Comptable.
CEDEAO	Communauté Economique des Etats de l'Afrique de l'Ouest.
CESAG	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion.
CFAN	Commission des Finances de l'Assemblée Nationale.
CGSP	Contrôle Général des Services Publics.
CHU	Centres Hospitaliers et Universitaires.
CI	Contrôle Interne.
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.
CV	Curriculum Vitae.
DESS	Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées.

DNCF	Direction Nationale du Contrôle Financier.
DRS	Direction Régionale de la Santé.
EC	Expert Comptable.
GRM	Gouvernement de la République du Mali.
IAASB	International Auditing and Assurance Standard Board (Conseil International des Normes d'Audit et d'Assurance).
IAS/IFRS	International Accounting Standards (Normes Comptables Internationales) /International Financial Reporting Standards (Reportage des Normes Financières Internationales).
IFAC	International Federation of Accountants (Federation Internationale des Comptables).
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne.
IR	Identification des Risques.
ISO/ CEI	International Standard Organization (Organisation Internationale de Normalisation) /Commission Electrotechnique Internationale.
KPMG	Klynveld Peat Marwick Goerdeler (Le nom du cabinet est constitué des noms des Quatre(4) fondateurs du cabinet).
MA	Manuel d'Audit.
MACF	Manuel d'Audit Comptable et Financier.
OEC	Ordre des Experts-Comptables.
ONECCAM	Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés du Mali.
ONG	Organisation Non Gouvernementale.
ONG « ASI »	Organisation Non Gouvernementale « Aide Sociale Internationale ».
ONG « ASM »	Organisation Non Gouvernementale « Aide Sociale Malienne ».
PME/PMI	Petites et Moyennes Entreprises / Petites et Moyennes Industrie
PNUD	Programme des Nations Unis pour le Développement.
PV	Procès Verbal.
QCD	Qualité Coût Délai.
RAF	Responsable Administratif et Financier.
RCCMDB	Registre du Commerce et du Crédit Mobilier du District de Bamako.
RCP	Registre de Commerce de Paris.
SA	Sociétés Anonymes.

SARL	Sociétés à Responsabilité Limitée.
SAS	Sociétés par Actions Simplifiée.
SCA	Sociétés en Commandite par Actions.
SCS	Sociétés en Commandite Simple.
SEC	Securities and Exchange Commission.
SIG	Systèmes Informatisés de Gestion.
SNC	Sociétés en Nom Collectif.
TAFIRE	Tableau Financier des Ressources et Emploi.
TDR	Termes de Références.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTES DES TABLEAUX

Tableau 1 : Analyse par classes des risques.....	30
--	----

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Objectif de l'audit.	12
Figure 2 : Obtention éléments probants.	23
Figure 3 : Eléments probants : définition.	24
Figure 4 : Eléments probants des systèmes comptables et de CI.	24
Figure 5 : Procédures d'obtention des éléments probants.	25
Figure 6 : Triangle d'or QCD, équilibre au niveau des risques.	31
Figure 7 : Exemple de matrice de criticité.	35
Figure 8 : L'évaluation des risques.	35
Figure 9 : L'évaluation des risques projets.	36

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Modèle de lettre de mission.....	86
Annexe 2 : Contrôle d'une facture.....	88
Annexe 3 : Déclaration d'engagement.....	89
Annexe 4 : Organigramme du Cabinet AE2C (version provisoire).....	90

CESAG - BIBLIOTHEQUE

AVANT-PROPOS

Le CESAG est une Institution postuniversitaire de formation, de perfectionnement, de consultation et de recherche en gestion. Il a été créé en application d'une décision prise par les Chefs d'Etat de la CEDEAO à la Conférence de Bamako en 1978.

L'objectif visé était de doter les pays membres d'une école communautaire capable de former des gestionnaires efficaces tout en tenant compte des réalités de l'environnement africain.

Entré en activité en 1985, le CESAG s'est imposé comme la principale grande école de formation en management en Afrique francophone au Sud du Sahara.

La mission du CESAG s'articule autour des points ci-après :

- former les cadres des entreprises privées et publiques, de l'administration et d'organisations diverses avec une vision régionale et africaine ;
- être une Institution postuniversitaire et complémentaire des Institutions existantes ;
- perfectionner et recycler les cadres en matière de gestion ;
- former des formateurs pour les Institutions de formation en gestion de la région.

Le CESAG assure différentes formations dont le DESS Audit et Contrôle de Gestion pour l'obtention du Diplôme Supérieur en Audit et Contrôle de Gestion.

C'est dans le cadre de cette formation qu'un stage est prévu en fin d'études et conditionne l'obtention du diplôme supérieur en Audit et Contrôle de Gestion. Ce stage devra permettre à l'étudiant d'avoir une première approche de la vie professionnelle et de mettre en pratique ses acquis théoriques, ainsi que de parfaire ses connaissances dans le cadre de sa formation.

C'est donc à cette fin que j'ai été amené à effectuer mon stage au Cabinet d'Audit d'Expertise Comptable et Conseil « AE2C » du Mali.

TABLE DES MATIERES

DEDICACES	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	iii
LISTES DES TABLEAUX.....	vi
LISTE DES FIGURES	vii
LISTE DES ANNEXES	viii
AVANT-PROPOS	ix
TABLE DES MATIERES	x
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PARTIE I – CADRE THEORIQUE	7
INTRODUCTION PARTIE I :	8
CHAPITRE I : L’AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER ET SES OÙTILS	9
1.1. La notion d’Audit :	9
1.1.1. Définitions:.....	9
1.1.2. Utilité :	11
1.1.3. Objectifs :	11
1.1.3.1. Exhaustivité :	13
1.1.3.2. Existence :	14
1.1.3.3. Propriété :	14
1.1.3.4. Evaluation :	14
1.1.3.5. Comptabilisation :	14
1.1.3.6. Information :	15
1.1.4. Moyens :	15
1.1.4.1. Les missions d'audit des comptes annuels :	15
1.1.4.2. Le contrôle légal obligatoire :	15
1.1.4.3. Le Contrôle Interne :	18
1.1.4.4. Le Contrôle Externe :	19
1.1.4.5. Certification des comptes :	20
1.2. Les outils et techniques de l’audit comptable et financier :	21
1.2.1. Normes Générales :	22
1.2.2. Normes de travail :	22
1.2.3. Normes de rapport :	22

1.2.3.1.	Les preuves en matière d'audit :	23
1.2.3.2.	Evaluation de la fiabilité des éléments probants :	25
1.2.4.	Typologie des techniques d'audit :	25
CHAPITRE II : LE MANUEL D'AUDIT DES PROJETS ET LA GESTION DES RISQUES.		
.....		27
2.1.	Le manuel d'audit :	27
2.2.	La gestion du risque :	28
2.2.1.	L'analyse par classes des risques :	30
2.2.2.	La maîtrise des risques qualitatifs :	30
2.2.2.1.	Les outils d'identification des risques :	31
2.2.2.2.	Évaluation et hiérarchisation :	33
2.2.2.3.	Traitement :	36
2.2.2.4.	Suivi et contrôle :	37
2.2.2.5.	Capitalisation :	37
CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE		38
3.1.	Le Modèle d'analyse :	38
3.2.	Les outils de collecte et d'analyse des données :	39
3.2.1.	L'analyse documentaire :	39
3.2.2.	L'entretien :	40
3.2.3.	L'inspection :	40
3.2.4.	L'observation physique :	40
3.2.5.	Les demandes de confirmation :	41
3.2.6.	Les sondages :	41
CONCLUSION DE LA PARTIE I :		42
PARIE II - CADRE PRATIQUE		43
INTRODUCTION PARTIE II :		44
CHAPITRE IV : PRESENTATION DU CABINET AUDIT EXPERTISE COMPTABLE ET CONSEIL (AE2C) ET DE L'ONG « AIDE SOCIALE MALIENNE »		45
4.1.	Présentation du cabinet AE2C :	45
4.1.1.	Description de la structure juridique et du capital d'AE2C :	45
4.1.2.	Objectifs du Cabinet AE2C :	45
4.1.3.	Equipe du Cabinet :	46
4.1.4.	Domaine d'intervention et prestations fournies par le Cabinet :	47
4.2.	Présentation de l'ONG « Aide Sociale Malienne » :	49

CHAPITRE V : DESCRIPTION DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DU PROJET AFD/ FISONG DE L'ONG « AIDE SOCIALE MALIENNE ».	51
5.1. Orientation et planification de la mission:	53
5.1.1. Prise de connaissance générale du projet :	53
5.1.1.1. Réunion d'ouverture :	53
5.1.1.2. Revue documentaire :	53
5.1.2. Les entretiens :	54
5.1.3. Plan de mission et Organisation de l'équipe d'audit :	54
5.2. Evaluation du contrôle interne :	55
5.2.1. Prise de connaissance des procédures :	56
5.2.2. Analyse et contrôle des procédures :	56
5.2.3. Evaluation définitive du contrôle interne :	56
5.3. Contrôle des comptes :	60
5.3.1. Validation des dépenses :	62
5.3.2. Contrôle budgétaire :	63
5.3.3. Contrôle des comptes spéciaux :	63
5.4. Travaux de fin de mission :	64
5.4.1. Vérifications spécifiques :	64
5.4.2. Supervision du dossier de travail :	64
5.4.3. Conclusion de la mission :	64
CHAPITRE VI : CONCEPTION DU MANUEL D'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DES PROJETS.	66
6.1. Principes fondamentaux d'organisation des Cabinets d'audit :	66
6.1.1. La Direction Générale :	67
6.1.2. Le Département Opération :	67
6.1.3. Le Département Administratif :	68
6.2. Les procédures d'une mission d'ACF des projets :	69
6.2.1. Acceptation et maintien d'une mission :	69
6.2.2. Rédaction de la lettre de mission :	70
6.2.3. Programmation, Orientation et Planification de la mission :	71
6.2.4. Mise en œuvre des travaux :	72
6.2.5. Supervision :	73
6.2.6. Revue indépendante :	74
6.2.7. Rapport :	74

6.3. Fiches de fonctions :	75
CONCLUSION DE LA PARTIE II :	82
CONCLUSION GENERALE	83
ANNEXES	85
BIBLIOGRAPHIE	91

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Les projets, dans le cas général, deviennent aujourd'hui de plus en plus complexes, non seulement sur les aspects techniques ou scientifiques mais également sur d'autres aspects comme la complexité institutionnelle, le nombre d'acteurs (éventuellement de nationalité et de culture fort différentes), des législations différentes, etc.

Ces difficultés proviennent dans la plupart des cas de l'équipe exécutant le projet à travers le non-respect des exigences du bailleur ou de la non-considération des deux (2) soucis principaux du bailleur qui sont :

- o Le souci de veiller à la bonne sauvegarde des investissements et du patrimoine du projet ;
- o Le souci de suivre l'évolution des financements et du projet.

Mais aussi d'une mauvaise élaboration des directives suivies par l'équipe mettant en œuvre l'exécution du projet entraînant entre autres :

- o l'existence d'un système de CI inefficace ;
- o un problème dans la réception des fonds virés par le partenaire ;
- o un problème lié à la réalité et à l'exhaustivité des dépenses effectuées par le Projet pendant la période sous revue ;
- o un problème lié au respect de la réglementation en matière d'établissement de contrats de travail et de paiement de salaires ;
- o un problème de fiabilité et de sincérité des états financiers produits.

Ces complexités croissantes demandent une organisation minimale pour structurer les projets. Seuls les faits sanctionnés par un bon contrôle permettent de bien structurer les projets.

Le projet en tant que structure d'exécution est naturellement concerné par les audits.

Les recommandations de l'auditeur peuvent être très utiles pour la bonne gestion du projet.

Pour aboutir à une recommandation fiable, l'auditeur doit s'appuyer sur un référentiel approprié de base.

Dans ce but, le conseil de l'IFAC a créé des normes de haute qualité pour les missions d'audit, ainsi que des Recommandations et des Normes de Contrôle Qualité pour une application au plan mondial.

Ce passage souligne l'importance de l'harmonisation normative au plan mondial garant des services de qualité.

La qualité recherchée concerne à l'origine la base de la préparation et la diffusion de l'information comptable.

Dans le cadre du projet d'appui aux institutions d'audit et corps de contrôle des finances publiques, la mission d'élaboration d'un référentiel d'Audit Comptable et Financier (ACF) pour le secteur public et privé a été confiée au cabinet AXES MANAGEMENT.

Cette mission présentait un double enjeu. Il s'agissait d'une part, d'harmoniser les pratiques d'audit au Mali et, d'autre part, de renforcer et d'appuyer l'expertise des organes de contrôle public et privé par la mise en œuvre de ce référentiel opérationnel.

Au-delà de ces livrables, la mission a participé également à des objectifs plus larges de soutien aux réformes du Gouvernement du Mali par la promotion d'une gestion efficiente des finances publiques et de la bonne gouvernance. En dernier lieu, les travaux menés permettront de garantir la qualité des démarches d'audit, d'assurer une confiance dans les conclusions et d'appuyer la mise en œuvre opérationnelle des propositions formulées dans les rapports d'audit.

La mission se traduit par la production de deux référentiels, l'un pour le secteur privé et l'autre pour le secteur public. Chacun de ces référentiels se décline dans les documents suivants : un guide d'ACF, un code d'éthique et de déontologie, un programme d'examen de la qualité.

Ces documents ont été élaborés avec l'ensemble des membres du comité de pilotage :

- o La section des comptes de la Cour Suprême ;
- o Le Bureau du Vérificateur Générale (BVG) ;
- o Le Contrôle Général des services Publics (CGSP) ;
- o La Direction Nationale du Contrôle Financier (DNCF) ;
- o L'inspection des finances ;
- o La Commission des Finances de l'Assemblée Nationale (CFAN) ;
- o La Cellule d'Appui à la Réforme des Finances Publiques (CARFIP) ;
- o L'Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés du Mali (ONECCAM) ;
- o L'Association des Contrôleurs, Inspecteurs, Auditeurs du Mali (ACIAM).

Conception d'un manuel d'audit comptable et financier (MACF) des projets: Cas du cabinet AE2C.

L'ensemble des inspections des ministères a participé à ces travaux à travers les deux séries d'ateliers.

Ces référentiels serviront également aux Experts Comptables (EC) dans l'élaboration des Manuel d'Audit Comptable et Financier (MACF) des projets dans les Cabinets d'Expertise Comptable (CEC).

L'ONECCAM est confronté à des difficultés d'adoption d'un référentiel normatif unique imposé à l'ensemble des CEC.

Les causes entraînant ces difficultés proviennent :

- o d'un manque de communication entre les EC ;
- o d'un conflit d'intérêt inter-cabinet ; etc.

La conséquence principale découlant de ces problèmes est la progression des incidents c'est-à-dire la non- conformité constaté sur le rapport fourni.

Il doit adopter une politique permettant de :

- o renforcer de lien entre les Experts à travers la communication ;
- o faire respecter des Codes Déontologiques (CD) ;
- o sanctionner en cas de mauvaise conduite de la part d'un des concernés ;
- o concevoir un Manuel d'Audit (MA) Externe servant de guide des Cabinets d'Audit (CA) dans l'élaboration de leur mission.

Cette dernière solution nous parait la plus indiquée dans la mesure où elle permettra après respect des normes indiquées dans ce référentiel, de fournir une opinion fiable, sincère, et reflétant l'image fidèle sur les comptes.

Ainsi, la question fondamentale à laquelle nous essayerons de répondre est la suivante :

Quel est le manuel applicable dans les missions d'ACF des projets par les Cabinets ?

De cette question principale, découlent les questions spécifiques suivantes :

- o Quelles sont les conditions de sa conception ?
- o Comment réussir dans son application ?
- o Quelles sont les différentes parties du MACF ?

La pertinence des questions spécifiques, organisationnelles et fonctionnelles posées ci-dessus nous a amené à orienter notre présent travail sur le thème : « **Conception d'un manuel d'audit comptable et financier (MACF) des projets: Cas du Cabinet Audit Expertise Comptable et Conseil (AE2C).** »

L'objectif principal visé à travers cette étude est d'aider les auditeurs à se forger une opinion sur la conformité des états financiers d'un projet en se basant sur un manuel d'ACF.

Les objectifs spécifiques recherchés seront :

- o assurer le bon fonctionnement des missions d'audit ;
- o protéger les investisseurs par une mission plus transparente.

Cette étude se limitera à la conception d'un MACF des projets suite à une mission d'ACF d'un projet par le Cabinet « Audit Expertise Comptable et Conseil (AE2C) ».

Les intérêts ci-après se dessinent :

✚ **Intérêt pour le Cabinet AE2C :**

Le Cabinet AE2C trouvera à travers cette œuvre un référentiel lui permettant de mener à bien ces missions d'ACF des projets.

✚ **Intérêt pour le CESAG :**

Cette étude, nous l'espérons, enrichira la documentation de la bibliothèque du Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG). En outre, elle permettra à l'école de juger de la bonne compréhension des enseignements dispensés au stagiaire.

✚ **Intérêt pour le stagiaire :**

Quoique répondant à une exigence pédagogique, cette étude nous permettrait au terme de notre formation, de maîtriser le concept de conception d'un MACF, de confronter le savoir théorique transversal de haut niveau acquis, aux réalités de la vie professionnelle tout en bénéficiant de compétences pratiques afin de répondre aux besoins et aux exigences des entreprises qui sont à la recherche de profil « complet ».

Notre étude comprendra deux parties : une partie théorique et une partie pratique.

Conception d'un manuel d'audit comptable et financier (MACF) des projets: Cas du cabinet AE2C.

La partie théorique, comprendra trois(3) chapitres et qui se présentera comme suite :

- le chapitre 1 présentera l'ACF et ses Outils ;
- le chapitre 2 sera consacré au Manuel d'Audit (MA) et la gestion des risques;
- le chapitre 3 évoquera notre méthodologie de recherche.

La partie pratique sera composée de chapitre ci-après :

- le chapitre 4 donnera une présentation du Cabinet AE2C et de l'ONG « ASM » ;
- le chapitre 5 sera consacré à la description de l'ACF de l'ONG « ASM » par le Cabinet AE2C ;
- le chapitre 6 sera consacré à la conception d'un Manuel d'Audit Comptable et Financier (MACF) des projets.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PARTIE I – CADRE THEORIQUE

INTRODUCTION PARTIE I :

Un MACF est tellement important que sa prise en compte dans l'application de l'ACF des projets est indispensable, il est donc important de mettre en place des méthodes et des outils permettant de donner une appréciation systématique et objective.

Ainsi, le manuel devient une étape incontournable dans l'exécution d'une mission d'ACF des projets et permet une meilleure prise de décision vis-à-vis des ressources mises à la disposition du projet. Il permettra alors de donner une méthodologie d'ACF normée.

Cette première partie consacrée au cadre théorique comprendra trois (3) chapitres :

- o le premier chapitre sera consacré aux notions d'ACF et ses outils ;
- o le second chapitre portera sur le MA des projets et la gestion des risques ;
- o le troisième chapitre sera consacré à la méthodologie de recherche.

CHAPITRE I : L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER ET SES OUTILS.

Pour le plan comptable général, la comptabilité est définie comme un système d'organisation de l'information financière. La comptabilité est un outil qui fournit, après traitement approprié, un ensemble d'informations conformes aux besoins des parties prenantes : dirigeants, actionnaires, salariés, banques, autres partenaires. Un contrôle général, s'appliquant à l'ensemble de la comptabilité, en vue d'en vérifier la régularité et la sincérité, est indispensable ; telle est la mission, légale ou contractuelle, de l'auditeur des comptes.

Dans ce chapitre nous allons aborder les notions d'ACF et les outils permettant sa mise en œuvre. A ce titre ils servent à mesurer le bon déroulement des activités.

❖ Historique de l'Audit Comptable et Financier :

La notion de révision comptable est apparue avec la profession d'EC. Selon une ordonnance de 1945 de la France : est EC, celui qui fait profession de réviser et d'apprécier la comptabilité des entreprises et organismes, auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail, (réviser = revoir la comptabilité). La notion d'audit (du latin "audire") est apparue au XIV^e siècle : fonction d'auditeur de la cour des comptes. Ce terme fut employé ensuite par les anglo-saxons avant de revenir en France, dans le monde des affaires, puis s'est substitué à celui de révision dans la profession. La définition reconnue par les praticiens est la suivante : *mission d'opinion, confiée à un professionnel indépendant, utilisant une méthodologie spécifique de diligences acceptables par rapport à des normes.*

1.1. La notion d'Audit :

Durant les années 90, toute activité de conseil, d'analyse, de transfert d'expérience,... prenait le nom d'« audit ». Initialement affecté à des travaux comptables, le terme s'est répandu sur de nombreuses activités et ceci a rendu son image quelque peu floue.

1.1.1. Définitions:

De manière générale, « l'audit est un examen critique qui vise fondamentalement à vérifier la fiabilité des informations fournies par les organisations économiques et à s'assurer de la qualité desdites informations par rapport à la qualité normalement attendue de la matière contrôlée. » (Evariste AHOANGANSI, Nouvelle édition mise à jour des NEP/DDL.)

L'ACF est un examen des états patrimoniaux de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter une image fidèle de l'entreprise. Cet examen est effectué par un professionnel indépendant appelé « Auditeur », ancien terme français qui se retrouve en France par exemple dans les grades d'auditeur de la cour des comptes.

L'ACF est la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection, de surveillance des comptes, en apportant une dimension critique. L'audit peut être interne ou externe. L'audit peut être financier. Il peut faire l'objet de missions contractuelles ou légales. L'audit est souvent plus large que la notion de révision et dépasse le domaine comptable et financier. Dans le domaine de l'ACF, il existe plusieurs normes :

L'audit est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion justifiée sur la régularité et la sincérité et l'image fidèle des états financiers d'une entreprise.

Il est possible de fournir une définition très générale de l'audit qui en reprend les principaux concepts permettant de mieux positionner ensuite l'audit financier.

Une telle démarche permettra de montrer également les extensions éventuelles de l'audit.

La définition retenue et qui sera commentée par la suite est la suivante :

« L'Audit est l'examen professionnel d'une information en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante par référence à un critère de qualité ; cette opinion doit accroître l'utilité de l'information ». (ATH, édition Mai 1991.)

L'IFACI donne la définition suivante : selon la nature de l'audit, l'audit est un examen critique, progressif méthodique et constructif, mené avec discernement par un professionnel indépendant, en vue de délivrer l'opinion attendue de l'auditeur sur la matière soumise à contrôle, *au regard du référentiel* auquel la matière en question est soumise.

Selon le mode opératoire de l'audit, l'audit est un processus d'accumulation d'éléments probants nécessaires et suffisants, mené avec discernement, de manière critique, progressive, méthodique et constructive, par un professionnel indépendant, en vue de délivrer l'opinion attendue de l'auditeur sur la matière soumise à contrôle, *au regard du référentiel* auquel la matière en question est soumise.

L'indépendance de l'auditeur est essentielle, au même titre que l'existence d'un référentiel applicable à la matière soumise à contrôle. L'audit peut être contractuel ou légal (CAC).

Selon la CNCC, c'est « Une mission d'audit des comptes a pour objectif de permettre au CAC de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans leurs aspects significatifs conformément au référentiel comptable qui leur est applicable ».

Selon le Groupement ATH, l'audit est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels d'une entreprise.

➤ **Caractéristiques communes aux définitions :**

- o L'auditeur financier n'appartient pas à l'entité dont les comptes sont examinés : il doit être par essence Indépendant de l'entreprise contrôlée. On ne doit pas être juge et partie ;
- o L'audit financier a pour objet la validation de comptes ou états financiers établis par l'entité qui en fait l'objet. ;
- o L'auditeur financier apprécie la qualité des comptes par rapport à un référentiel déterminé.

1.1.2. Utilité :

Pourtant l'audit est simplement une méthode de contrôle. Un audit permet de comparer ce qui existe avec ce qui devrait être.

C'est une technique de travail précise relativement contraignante mais aussi redoutablement efficace. Un auditeur est avant tout un spécialiste de cette méthode. Même s'il est compétent en comptabilité, ou dans d'autres domaines tels que droit, finance, marketing, sa caractéristique essentielle est sa connaissance approfondie de la méthodologie d'Audit.

L'Audit permet d'émettre des opinions précises. Il répond à des questions aussi diverses que:

- o Les comptes de l'entreprise sont-ils sincères et fiables ?
- o Le service après-vente fonctionne-t-il correctement ? (Bernard GRAND & al. 2006.)

1.1.3. Objectifs :

L'Audit à comme objectifs principaux :

- o donner un avis sur la sincérité et la régularité des documents financiers ;
- o s'assurer du respect des droits fondamentaux des investisseurs et des tiers (droit notamment à une information objective) ; (Bernard GRAND & al. 2006.)
- o attirer la confiance des tiers ;
- o améliorer la sécurité des dirigeants ;
- o fiabilité des informations de gestion d'usage interne ;
- o incitation pour le personnel ;
- o optimisation des ressources de contrôle.

On verra ultérieurement que, selon le type de mission (légale, contractuelle,...), les objectifs de l'auditeur peuvent légèrement varier. Néanmoins, il convient, avant d'examiner la méthode et la technique à utiliser pour procéder à un audit, de rappeler les **critères** qui permettent à l'auditeur de juger si les comptes qui lui sont soumis sont sincères et réguliers.

L'auditeur doit, en effet, garder présent à l'esprit tout au long de sa mission que, pour atteindre son objectif final, il doit s'assurer que les éléments qui constituent les comptes annuels répondent aux critères regroupés comme suit :

- Exhaustivité ;
- Existence ;
- Propriété ;
- Evaluation ;
- Comptabilisation ;
- Information.

Figure 1 : Objectif de l'audit.



Source : IFACI 2004.

En ce qui concerne les états financiers, l'auditeur doit formuler une opinion motivée sur :

- o la régularité ;
- o la sincérité ;
- o l'image fidèle.



Source : IFACI 2004.

Les opérations comptabilisées doivent alors être :

- o exhaustives ;
- o prise en compte dans la bonne Période ;
- o imputées au bon compte ;
- o concerner l'entreprise ;
- o évaluées correctement ;
- o réelles ;
- o suffisamment explicitées.

1.1.3.1. Exhaustivité :

Le critère d'exhaustivité signifie que :

- o toutes les opérations réalisées par l'entreprise sont reflétées dans les comptes annuels (ce qui sous-entend que chacune d'entre elles est saisie, dès son origine, sur un document qui permettra ultérieurement de la comptabiliser ; si ce document initial n'existait pas, il serait impossible de contrôler l'exhaustivité des enregistrements comptables) ;
- o toutes les opérations de la période sont reflétées dans les comptes annuels.

L'exhaustivité couvre partiellement le critère d'évaluation dans la mesure où l'on peut dire qu'un montant sous-évalué équivaut à la non-comptabilisation d'une partie d'une opération.

1.1.3.2. Existence :

Ce critère signifie :

- o pour les éléments matériels (immobilisations, stocks...), une réalité physique ;
- o pour les autres éléments (actifs, passifs, charges et produits), la traduction d'opérations réelles de l'entreprise (par opposition à des opérations fictives) ;
- o seules des opérations de la période sont reflétées dans les états financiers.

L'existence couvre partiellement le critère d'évaluation dans la mesure où l'on peut dire qu'un montant surévalué ne correspond pas à une opération réelle à concurrence de la surévaluation.

1.1.3.3. Propriété :

Le critère de propriété signifie que les actifs qui apparaissent au bilan de l'entreprise lui appartiennent vraiment (n'ont pas, par exemple, fait l'objet d'un contrat de crédit-bail) ou correspondent à des droits réellement acquis.

Bien qu'il puisse paraître antinomique de parler de propriété des dettes, ce critère s'applique aussi aux passifs qui doivent correspondre à des obligations effectives de l'entreprise à une date donnée.

Ce critère complète celui d'existence dans la mesure où l'on pourrait imaginer que l'entreprise comptabilise, par exemple, des stocks qui existent physiquement, mais qui ne lui appartiennent pas.

1.1.3.4. Evaluation :

Le critère d'évaluation signifie que toutes les opérations comptabilisées sont évaluées conformément aux principes comptables généralement admis (plus bas du coût ou de la valeur nette réalisable, par exemple) appliqués de façon constante d'un exercice à l'autre.

1.1.3.5. Comptabilisation :

Le critère de comptabilisation signifie que les opérations sont correctement totalisées, comptabilisées et centralisées conformément aux règles généralement admises en la matière, appliquées de façon constante (imputations conformes aux règles du plan comptable général, par exemple).

1.1.3.6. Information :

Le critère d'information signifie que les états financiers, dans leur ensemble (bilan, compte de résultats, annexe), présentent, dans le cadre d'une image fidèle, toutes les informations :

- o requises par les textes ;
- o nécessaires à leur compréhension.

Ces informations doivent être présentées conformément aux normes généralement admises, appliquées de façon constante.

La connaissance approfondie de ces critères évitera à l'auditeur, le plus souvent, de procéder à des travaux de contrôles inutiles dans la mesure où ils ne contribuent pas à la construction de l'opinion finale.

1.1.4. Moyens :

Pour atteindre cet objectif, l'auditeur devra se donner certains moyens. Il procédera selon les normes professionnelles et, dans le cadre de sa mission, il aura à mener à leur terme des travaux standardisés de contrôle. Ces travaux trouvent leur origine dans la théorie du contrôle développée ci-après. Ces moyens sont :

- o l'utilisation de normes ;
- o les méthodes et de techniques standardisées.

1.1.4.1. Les missions d'audit des comptes annuels :

Le contrôle légal et le contrôle contractuel : le contrôle légal s'applique en vertu d'une disposition légale obligatoire. Il peut s'exercer à l'initiative d'un juge. Le contrôle contractuel peut être demandé par l'entreprise ou par des tiers. Les objectifs sont différents.

1.1.4.2. Le contrôle légal obligatoire :

CAC : Les sociétés de capitaux telles les sociétés par actions, SA, SCA et SAS sont soumises au contrôle légal, quelle que soit leur taille. (Loi du 1^{er} mars 1984.)

Depuis la Loi de Modernisation de l'Economie du 4 août 2008 et à compter du 1^{er} janvier 2009, la nomination d'un CAC n'est plus obligatoire dans les SAS, en dessous de 2 des 3 seuils (total Bilan / CA HT / Salariés) qui seront fixés par décret en Conseil d'État.

Cependant, les SAS qui contrôlent une ou plusieurs sociétés, ou sont contrôlées par une ou plusieurs sociétés, au sens des II et III de l'article L.233-16 (soit sous contrôle conjoint ou exclusif), sont tenus de nommer au moins un commissaire aux comptes. Les seuils devraient être :

- o Total bilan > 1 000 000 €
- o CA HT > 2 000 000 €
- o Salariés > 20

Décret 2209-234 du 25 février 2009, JO du 27, p. 3488 ; c. com. art. R. 227-1

Les SNC, les SARL, les SCS, ainsi que toute personne morale ayant une activité économique relèvent du contrôle, dès lors qu'elles dépassent au moins 2 des seuils suivants :

- o Total bilan > 1 550 000 €
- o CA HT > 3 100 000 €
- o Salariés > 50

Pour apprécier le dépassement des seuils requis, il convient de se placer à la date de clôture d'un exercice social et, pour les sociétés nouvellement créées, à partir de la clôture du premier exercice.

Les SAS appartenant à un groupe doivent, même en l'absence de dépassement des seuils, désigner, sans délai, un commissaire aux comptes.

Certaines opérations nécessitent l'établissement d'un rapport par un commissaire aux comptes pour leur validité ou par renvoi aux règles des sociétés anonymes ; les SAS concernées désigneront alors un commissaire ad hoc (adéquat).

Les seuils conditionnant l'application de la norme d'exercice professionnelle spécifique aux SNC, SARL et SAS sont définis. Les dispositions algériennes prescrivent un contrôle légal aux SARL quelle que soit leur taille et excluent de ce contrôle légal les sociétés de personnes (SNC...).

- o Commissariat à la transformation : lors des opérations de transformation, le CAC (Commissariat aux Comptes) si la société en est dotée, ou à défaut un commissaire à la transformation nommé, établissent un rapport sur la régularité des opérations de transformation et sur la situation de la société transformée (code de commerce art. 224-3, 223-43, 225-244, 225-245) ;

- o Commissariat à la fusion ou scission : un commissaire à la fusion ou à la scission, indépendant des commissaires aux comptes des sociétés fusionnées ou de la société scindée est nommé (code de commerce). Il établit un rapport présenté lors de l'AGE approuvant l'opération ;
- o Commissariat aux apports : (code de commerce) apports en nature, obligatoire lorsque la valeur d'un apport dépasse 7 500 € (création de société ou augmentation de capital) ;
- o Le contrôle légal facultatif : Ce contrôle est décidé par les associés ou par le juge. Dans les SNC et SCS non soumises au contrôle légal obligatoire, les associés peuvent désigner un CAC à l'unanimité ou à une majorité prévue dans les statuts. Dans les SARL, les associés peuvent nommer un CAC à l'AG, à la majorité ordinaire ;
- o Le contrôle contractuel : La demande de ce contrôle peut être effectuée par l'entreprise ou par des tiers. Ce contrôle doit respecter les normes de l'OEC (Ordre des Experts-Comptables). Toute information comptable et financière peut avoir des conséquences graves sur l'entreprise, aussi est-il nécessaire pour les dirigeants de s'assurer de la sincérité des informations. Les préoccupations d'une révision pour les dirigeants sont le plus souvent :
 - les besoins d'une information financière fiable avant de la présenter à des tiers ou aux associés ;
 - l'appréciation de l'organisation comptable actuelle afin d'en déceler les insuffisances et de les améliorer ;
 - la nécessité d'éviter des fraudes et des détournements.

Certains tiers ou partenaires de l'entreprise en relation avec elle ont souvent intérêt à ce que les comptes soient préalablement révisés avant de prendre des décisions. Ainsi, la demande du contrôle peut être faite par :

- o les banques ;
- o les salariés, par l'intermédiaire du comité ou des syndicats ;
- o une entreprise voulant fusionner ;
- o l'Autorité des Marchés Financiers.

Le contrat qui lie l'auditeur est considéré comme un contrat d'entreprise dans le sens de l'article 1710 du code civil français (contrat par lequel l'une des parties s'engage à faire quelque chose pour l'autre, moyennant un prix convenu entre elles).

D'après les normes professionnelles, l'EC (Expert Comptable) et son client définissent une lettre de mission, définissant les obligations réciproques.

1.1.4.3. Le Contrôle Interne :

Cette définition donnée par les EC, en congrès en 1977 : « le CI est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise.

Il a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information de l'autre, l'application des instructions, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci. »

Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.

- o La définition donnée par les CAC., en 1987 : le CI est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent.
- o Selon l'AICPA le CI est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction.
- o Selon la norme 400 de l'IAASB, le système de CI est l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités.

Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu d'informations financières stables.

En résumé :

- o Application des instructions de la direction ;
- o Favoriser les performances de l'entité ;
- o Protection du patrimoine ;
- o Fiabilité de l'information comptable ;

- o Le CI repose sur un certain nombre de règles et de principes définis par l'OEC de 1977 ;
- o l'organisation (établie par la direction) ;
- o l'intégration (mise en place d'un système d'autocontrôle) ;
- o la permanence (pérennité des systèmes de régulation) ;
- o l'universalité (le CI concerne toutes les personnes de l'entité) ;
- o l'indépendance (le contrôle est indépendant des méthodes, procédés et moyens de l'entité) ;
- o l'harmonie (adéquation du CI aux caractéristiques de l'entité et de son environnement) ;
- o l'information (critère de pertinence, d'utilité, d'objectivité et de communicabilité).

1.1.4.4. Le Contrôle Externe :

C'est dans la deuxième moitié du XIX siècle, que les entreprises ont pris l'habitude de soumettre leurs comptes à la vérification d'experts étrangers à l'entreprise. En France, l'ordonnance du 19 septembre 1945 régit la profession des EC. La profession de CAC s'est organisée après la loi du 24 juillet 1966.

Les EC et les CAC sont deux professions organisées séparément, mais qui peuvent être exercées par les mêmes personnes. Le diplôme d'E.C. permet d'exercer le CAC de grilles. Les missions des CAC sont définies, pour l'essentiel par la loi de 1966 (vérification de la comptabilité et certification des comptes). Une même personne ne peut pas être EC et CAC d'une même société.

Le Contrôle externe s'effectue en deux temps :

- o contrôle de la tenue des comptes ;
- o examen des documents de synthèse (bilan, compte de résultat, annexe).

Le but est de s'assurer que les principes comptables fondamentaux sont respectés. En premier lieu, le réviseur estime un risque d'audit pour pouvoir planifier ses vérifications. Parmi ces procédures de vérification, il fait un examen analytique, en effectuant les contrôles suivants :

- o validation des documents comptables ;
- o contrôles par recoupements internes et externes ;
- o contrôles des évaluations (méthodes comptables) ;
- o contrôles physiques (stocks, immobilisations ...).

Ces contrôles sont réalisés de manière intégrale ou par sondage. Les missions d'audit des comptes annuels peuvent être demandées par l'entreprise elle-même ou par des tiers. La mission générale du CAC est :

- o la vérification de la comptabilité ;
- o la certification des comptes.

1.1.4.5. Certification des comptes :

La certification des comptes est la mission principale des CAC. Ils sont nommés par l'AGO (Assemblée Générale Ordinaire) et rendent compte de leur mission à cette AG (Assemblée Générale), en présentant un rapport de certification. À la suite de ses contrôles et en application de la loi du 24 juillet 1966, le CAC intervient dans certaines entreprises pour assurer aux actionnaires, aux salariés et aux tiers que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière du patrimoine de l'entité à la fin de cet exercice.

- o Régularité : comptes conformes aux règles et procédures en vigueur (plan comptable général).
- o Sincérité : elle résulte de l'évaluation correcte des valeurs comptables, ainsi que d'une application raisonnable des risques et des dépréciations de la part des dirigeants, loyauté et bonne foi dans l'établissement des comptes.
- o Image fidèle : issue de la quatrième directive européenne, n'est pas véritablement définie, traduit l'expression anglo-saxonne true and fair view.

La notion d'image fidèle est liée aux obligations de régularité et de sincérité, ainsi que l'application du principe de prudence (plan comptable général). Traduction financière de la réalité.

La certification nécessite la mise en œuvre de l'audit. La démarche générale du CAC se présente en six étapes :

- o acceptation du mandat : avant d'accepter, le CAC apprécie la possibilité d'effectuer sa mission ;

- o orientation et planification de la mission : le CAC obtient une connaissance des particularités de l'entreprise, afin d'orienter et de planifier ses contrôles et d'éviter d'exécuter ultérieurement des travaux inutiles qui ne serviraient pas les objectifs de sa mission ;
- o appréciation du CI et analyse des opérations ponctuelles et exceptionnelles : la CAC identifie les flux d'informations significatives, l'évaluation du CI sera appréciée au cours de cette étape. Lorsque le CAC peut estimer s'appuyer sur ces contrôles, s'il les estime fiables, il limite ainsi ses sondages ;
- o contrôle des comptes : le CAC établit des programmes de contrôle des comptes. L'exécution de ces programmes lui permet d'obtenir les éléments probants nécessaires au fondement de son opinion ;
- o travaux de fin de mission : le CAC fait la synthèse des conclusions et constats de ses travaux, vérifie la cohérence des comptes avec les diverses informations obtenues ;
- o rédaction du rapport ; le CAC communique dans son rapport général : - l'opinion sur les comptes, - les conclusions de ses vérifications. Il précisera dans son rapport qu'il a effectué les diligences estimées nécessaires selon les normes de la profession ;

La profession a été durement touchée par de grandes affaires, qui ont conduit le régulateur à renforcer de manière drastique ses exigences en matière de certification et d'indépendance des cabinets.

Le scandale le plus connu concerne les affaires Enron et Worldcom., qui aboutirent à la disparition du cabinet en cause, Arthur Andersen, pourtant numéro 5 mondial à l'époque.

Quant à PricewaterhouseCoopers, outre son implication dans l'affaire Swissair, il se trouva au cœur d'un grave problème de conflit d'intérêts du fait de sa prise de contrôle de Cartesis.

1.2. Les outils et techniques de l'audit comptable et financier :

Les techniques et outils de l'audit doivent être appliqués dans le cadre des trois catégories de normes qui sont :

- o **les normes générales ;**
- o **les normes de travail ;**
- o **les normes de rapport.**

Qui établit les normes?

- organisme professionnel institué par un texte de loi ou réglementaire ;
- dans le cadre de normes internationales d'audit financier (IFAC).

1.2.1. Normes Générales :

Les normes générales relèvent de l'éthique professionnelle :

- o Indépendance ;
- o Compétence ;
- o Qualité du travail ;
- o Secret professionnel.

1.2.2. Normes de travail :

Ces normes imposent selon IFACI (2004) :

- o Appréciation du CI ;
- o Obtention des éléments probants ;
- o Délégation et Supervision ;
- o Documentation des travaux effectués entraînant l'élaboration des Dossiers ;
- o Utilisation des travaux de contrôle effectués par d'autres personnes ;
- o Coordination des travaux entre Co-CAC.

1.2.3. Normes de rapport :

Le CAC :

- o certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société ;
- o Stipule que l'information financière présentée est du ressort de la direction ;
- o insiste sur la notion de seuil de signification.

Les techniques d'audit doivent être appliquées dans le respect des normes d'audit.

- o Contrôles sur pièces ;
- o Contrôles de vraisemblance ;

- o Observation physique ;
- o Confirmation directe (Circularisation) ;
- o Examen analytique ;
- o Sondages.

1.2.3.1. Les preuves en matière d'audit :

Selon IFACI 2004, il y a deux 2 catégories d'éléments probants :

- 1) Preuves externes : proviennent d'une source extérieure au système de l'entreprise.
- 2) Preuves internes : proviennent du système même de l'entreprise.

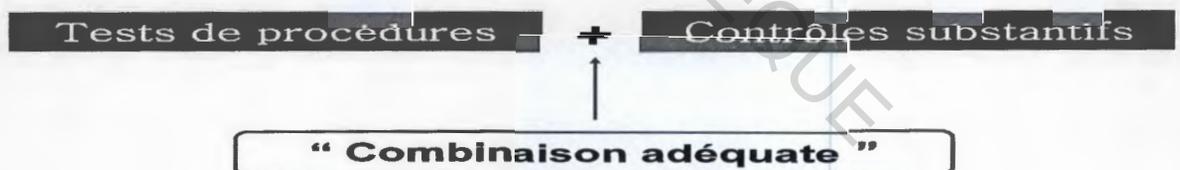
Les preuves internes sont moins sûres que les preuves externes : elles sont plus facilement manipulables.

L'auditeur doit réunir les éléments probants (preuves) suffisants et adéquats :

- o pour parvenir à des conclusions ;
- o pour fonder son opinion.

Figure 2 : Obtention éléments probants.

Figure 2 Obtention éléments probants

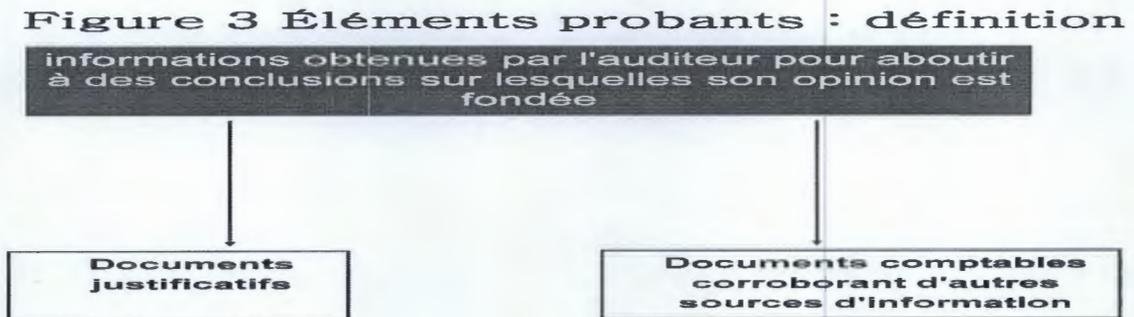


Dans certaines circonstances, peuvent provenir exclusivement des contrôles substantifs.

Source : IFACI 2004.

Les éléments probants sont des informations obtenues par l'auditeur pour aboutir à des conclusions sur lesquelles son opinion est fondée.

Figure 3 : Eléments probants : définition.

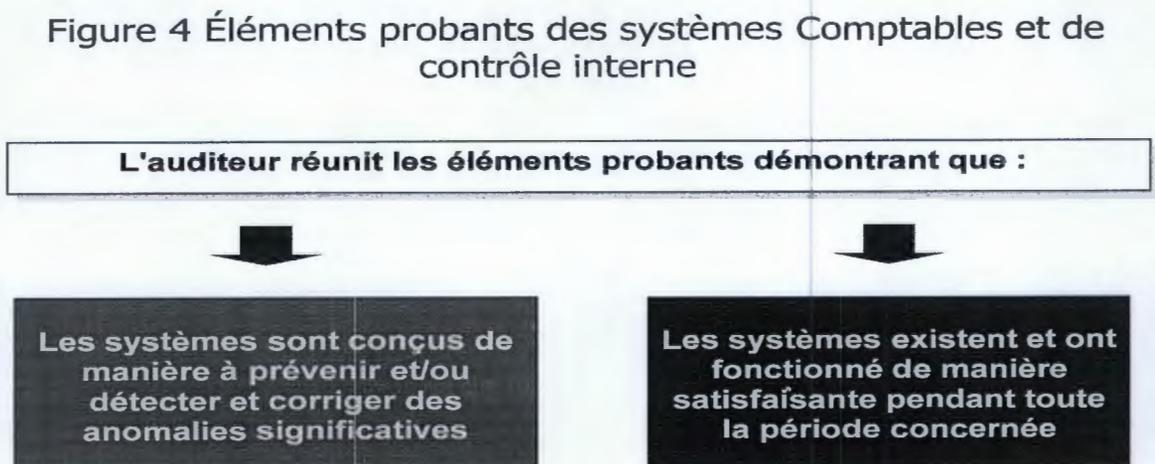


Source : IFACI 2004.

Le jugement de l'auditeur dépend notamment:

- o des évaluations de la nature et du niveau du risque inhérent :
 - au niveau des états financiers ;
 - du solde d'un compte ou d'une catégorie de transactions ;
- o de la nature des systèmes comptables, du CI et l'évaluation du risque lié au contrôle :
 - le caractère significatif de l'élément examiné ;
 - l'expérience acquise lors des audits précédents ;
- o des résultats des procédures d'audit, y compris les fraudes et les erreurs éventuellement décelées ;
- o l'origine et la fiabilité des informations disponibles.

Figure 4 : Eléments probants des systèmes comptables et de CI.



Source : IFACI 2004.

1.2.3.2. Evaluation de la fiabilité des éléments probants :

Elle se fait sur la base de :

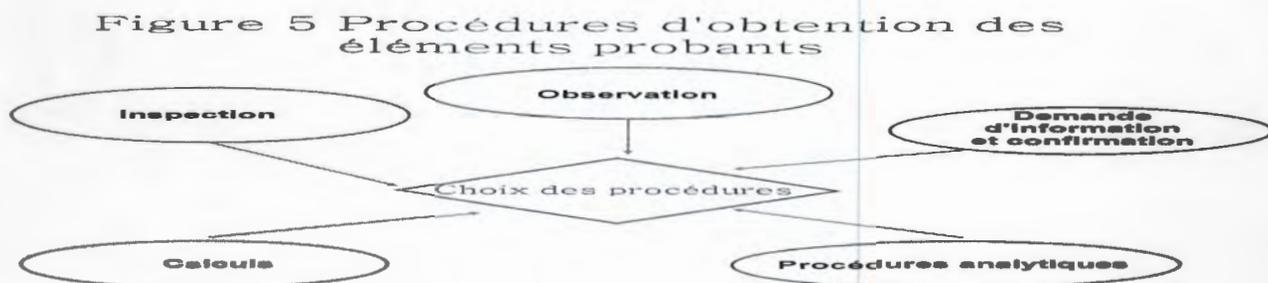
- o Observation physique ;
- o Éléments d'origine externe (confirmation externe) ;
- o Éléments d'origine interne (si système comptable et de CI efficace) ;
- o Éléments obtenus directement par l'auditeur ;
- o Éléments fournis par l'entité ;
- o Éléments sous forme de documents et déclarations écrites ;
- o Déclarations verbales.

1.2.4. Typologie des techniques d'audit :

Les caractéristiques des techniques d'audit sont les suivantes :

- o comprendre les comptes à travers :
 - des entretiens ;
 - une revue analytique ;
- o apprécier la production des comptes à travers :
 - un examen des procédures ;
 - des tests de procédures ;
 - un examen des systèmes informatisés ;
- o contrôler directement les comptes à travers :
 - un examen des pièces justificatives ;
 - des demandes de confirmation ;
 - une constatation matérielle : assistance aux inventaires.

Figure 5 : Procédures d'obtention des éléments probants.



Source : IFACI 2004.

Les objectifs généralement admis de l'adoption des normes IAS / IFRS sont :

- Assurer le bon fonctionnement des marchés de capitaux ;
- Protéger les investisseurs ;
- Préserver la confiance dans les marchés financiers (objectif mitigé).

Conclusion du Chapitre :

L'objectif de l'audit est d'apporter une assurance aux tiers (actionnaires, associés, financeurs, clients, fournisseurs, salariés, Etat, etc.) sur la qualité des comptes qui leurs sont remis par l'entreprise sans porter de jugement ni sur la gestion ni sur les objectifs et les stratégies qui sont mises en œuvre.

L'auditeur doit certifier que ces comptes sont sincères, respectueux des textes en vigueur et donnent une image fidèle de la réalité économique et du patrimoine de l'entreprise.

L'audit est donc avant tout un métier "pratique". En conséquence, la boîte à outils de l'auditeur s'éloigne d'une présentation « institutionnelle » du métier d'auditeur en proposant les outils supports et les outils opérationnels, au niveau des comptes sociaux et des comptes consolidés. Il aborde également les aspects humains et relationnels du métier d'auditeur. Suite à ce chapitre nous allons aborder le chapitre suivant qui porte sur le MA des projets, et la gestion des risques.

CHAPITRE II : LE MANUEL D'AUDIT DES PROJETS ET LA GESTION DES RISQUES.

« La notion de projet tire son origine de la planification. Réaliser un projet, c'est vouloir une finalité (développer un produit ou un service) qui devra se construire à partir de ce qui existe déjà (la situation de référence). Le projet n'est donc pas la description de l'état final recherché mais ce qui permet d'atteindre cet état en supprimant l'écart entre la réalité existante et l'objectif recherché. » (Robert Houdayer, 2e édition Collection Techniques de Gestion *Dirigée par Yves Simon, Professeur à l'Université de Paris IX-Dauphine* : 002)

La mesure permettant d'identifier cet écart est le contrôle par un personnel externe au projet « un auditeur ». Pour que cet écart relevé soit fiable et reflétant une image fidèle, il faut l'application d'un MA approprié dans le processus d'évaluation du projet.

Une fois le plan d'actions des recommandations de l'auditeur respecté par le Chef de projet et ces collaborateurs la gestion des risques leurs sera très facile.

2.1. Le manuel d'audit :

Le MA est un référentiel permettant aux auditeurs de conduire leurs missions de façon cohérente, rationnelle, diligente en respectant des normes et pratiques qui régissent la profession d'audit.

Il contient les procédures qui indiquent les différentes étapes à suivre pour réaliser de façon efficace les missions en identifiant les tâches opérationnelles, leurs enchaînements et les responsables. Ces procédures précisent les moments d'intervention et décrivent les interactions qui existent entre les acteurs. Le manuel peut être un document interne appartenant au service d'audit interne sinon c'est en général la propriété des cabinets d'expertise ou de consultants externes qui interviennent dans l'audit de l'entreprise.

Le MA est un manuel de procédure qui est différent de ceux qu'on a l'habitude de voir dans les entreprises. En effet, au sein de ces dernières, il existe une multitude de manuels de procédures qui se déclinent selon les différentes fonctions liées à la vie de l'entreprise.

A cet égard, on distingue entre autres, le manuel des procédures administratives ou financières ou comptables, celui des achats ou de stocks, le manuel des procédures de production ou de maintenance.

Cependant, à l'inverse des MA courants dans les entreprises qui sont l'œuvre d'experts qui collabore avec le personnel pour mettre en place des procédures adaptés aux réalités internes, le MA dans le secteur public est généralement conçu par des organismes spécialisés dans le contrôle. Ces derniers possèdent en leur sein des personnes ressources disposant d'une expérience avérée du fonctionnement du secteur public et du contrôle. Ces structures d'audit se réfèrent aux lois et réglementations régissant les entreprises publiques, aux normes d'audit nationales et internationales pour élaborer des recommandations que doivent suivre les auditeurs. A titre d'exemple, le manuel de vérification de gestion du BVG du Canada, « est le fruit de consultations poussées auprès des membres du conseil de Direction, du Comité d'élaboration des pratiques, des spécialistes internes, y compris les responsables de secteur fonctionnel, les praticiens de la vérification de gestion du bureau ainsi que des experts-conseils indépendant » (BVG, 2004 : 008)

2.2. La gestion du risque :

Selon l'ISO/CEI 73 : le risque est une « Combinaison de la probabilité d'un événement et de ses conséquences », et celle de ISO13335 : « conséquences potentielles d'une menace exploitant une vulnérabilité d'un bien ou d'un groupe de biens ».

« Un risque est un événement qui met en péril l'atteinte de nos objectifs de:

- Coût
- Échéancier
- Performance (requis: techniques, de qualité du produit) » (SPIN de Montréal Daniel Dutil, SPI Link inc., 2003 : 003)

« Il peut aussi être défini comme la possibilité qu'un projet ne s'exécute pas conformément aux prévisions de date d'achèvement, de coût et de spécification. Ces écarts par rapport aux prévisions sont considérés comme acceptables, difficilement acceptables voire inacceptables. » (Jean -Yves MOINE 2008 : 083)

Le risque d'une mission d'audit est le risque que professionnel exprime une opinion inappropriée alors que les états financiers des anomalies significatives. Ce risque comprend :

- Le risque que l'information soit affectée par des anomalies significatives. Ce risque se présente sous deux(2) formes :

- un « risque inhérent » qui correspond à la possibilité qu'une assertion comporte une anomalie qui pourrait être significative, soit individuellement, soit de manière cumulée avec d'autres anomalies, nonobstant les contrôles existants ;
 - un « risque lié au contrôle » qui correspond au risque qu'une anomalie susceptible de survenir dans une assertion et pouvant un caractère significatif, soit individuellement, soit de manière cumulée avec d'autres anomalies, ne soit ni prévenue ni détectée et corrigée en temps voulu par le CI de l'entité.
- « Le risque de non détection qui est le risque que le professionnel ne détecte pas une anomalie matérielle qui existe. » (Publié par le comité des CEC de petite et moyenne taille, 2007 : 005)

« Les assureurs définissent le risque par les conséquences financières d'un événement redouté et sa fréquence probable :

Risque = Coût des conséquences d'un événement * fréquence de cet événement. »

(Chantal Morley, 2008 : 140)

Parallèle à la prise de décision, la gestion des risques consiste à évaluer et anticiper les risques et à mettre en place un système de surveillance et de collecte systématique des données pour déclencher les alertes. La science qui étudie le risque se nomme « *cindynique* ». (Henri-Pierre MADERS & al. 2009, P : 25 »

On distingue les causes ou menaces suivantes :

- **l'imprévu** : il n'a pas été envisagé dans le référentiel du projet ;
- **l'aléa** : il a été envisagé comme une déviation accidentelle au processus prévu ;
- **l'incertitude** : elle n'a pas été envisagée au moment du référentiel, sans que l'on sache si les conséquences sont favorables ou non ;
- **l'opportunité** : c'est un événement dont les conséquences pourraient être favorables.

2.2.1. L'analyse par classes des risques :

On distingue les classes suivantes dans le tableau ci après :

Tableau 1 : Analyse par classes des risques.

Classe 1	Risques stratégiques	Risques qui en fonction des objectifs du déroulement et des résultats du projet ont des conséquences sur les choix, la structure, le positionnement de l'entreprise.
Classe 2	Risques marketing	Risques liés à la définition du marché qui sert à la définition du produit.
Classe 3	Risques contractuels	Risques liés aux contraintes de déroulement incluses dans le contrat.
Classe 4	Risques financiers	Risques liés aux besoins en trésorerie et à la gestion de cette trésorerie.
Classe 5	Risques de montage industriel	Risques liés aux choix, à l'organisation et aux relations de partenariat (co-traitance, sous-traitance,...)
Classe 6	Risques de définition du produit	Risques liés à la définition du besoin et aux spécifications de besoin.
Classe 7	Risques architecture	Risques liés à l'adéquation, faisabilité, la qualité et au bon fonctionnement de la solution retenue.
Classe 8	Risques processus	Risques liés à la maîtrise des processus techniques, de gestion et de vérification.
Classe 9	Risques délais	Risques liés aux engagements de dates internes et externes.
Classe 10	Risques ressources	Risques liés à la définition en besoin, à la performance et à la gestion des ressources.
Classe 11	Risques production	Risques liés à la fabrication du produit.
Classe 12	Risques de mise en service	Risques liés à la mise en route du système.
Classe 13	Risques d'utilisation	Risques liés à l'emploi du produit ou système.

Source : Jean -Yves MOINE, 2008

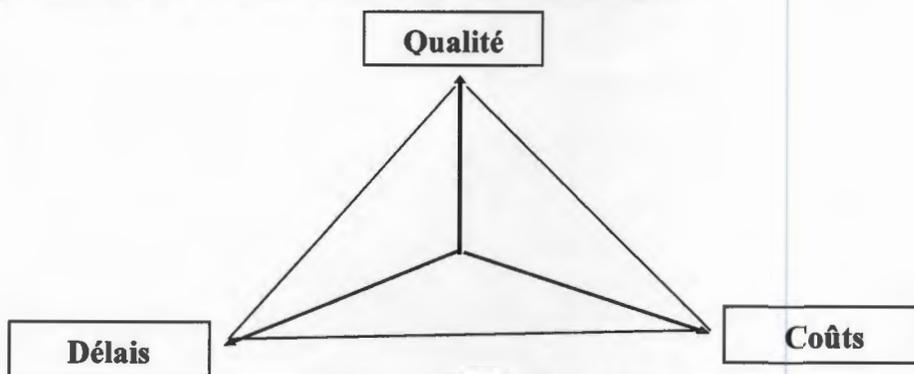
2.2.2. La maîtrise des risques qualitatifs :

Le management des risques consiste à appréhender les écarts possibles sur 3 axes : qualité, coûts, délais (*Figure 6*). Ces trois exigences sont souvent contradictoires ; si l'on veut se rapprocher d'un des pôles, on s'éloigne nécessairement des autres.

Le triangle d'or dans l'exécution d'un projet « QCD ou qualité globale » :

- Q : qualité technique et technologique (performance) ;
- C : qualité financière (maîtrise des coûts) ;
- D : qualité temporelle (maîtrise des délais).

Figure 6 : Triangle d'or QCD, équilibre au niveau des risques.



Source : ISTIA EI3, 2008

Autrement dit le risque résulte de l'incertitude attachée au projet, d'imprévus ou d'aléas. L'incertitude correspond à une « *insuffisance d'information* » qui empêche de prendre des décisions de façon assurée. Les imprévus sont des "événements qui n'ont pas été envisagés" notamment lors de l'analyse de risques. Les aléas sont des événements « *imprévisibles* » ayant des conséquences négatives sur les délais et/ ou les coûts. (AFITEP, 2000 : 141)

➤ **Le cycle complet de gestion des risques est un processus itératif.**

Il est le suivant :

- ✓ Identification ;
- ✓ Evaluation et hiérarchisation ;
- ✓ Traitement ;
- ✓ Suivi et contrôle ;
- ✓ Capitalisation.

2.2.2.1. Les outils d'identification des risques :

Les interviews et les brainstormings (6 personnes maximum) sont un bon moyen d'identifier les causes des risques.

On peut citer aussi la méthode Delphi :

- un questionnaire est établi ;
- un certain nombre d'experts sont interrogés séparément ;
- le rapporteur établit une synthèse des opinions ;
- cette synthèse est présentée à chacun des experts ;
- la version corrigée sert à l'établissement du rapport final.

C'est un passage obligé dans la construction d'une structure rationnelle et globale de gestion des risques pour permettre l'élaboration d'un CI efficace. En effet c'est le point de départ pour une évaluation des risques.

L'identification requiert une connaissance appropriée et une compréhension des activités de l'entreprise.

Plusieurs techniques d'identification ont été élaborées par différents auteurs aussi, les techniques d'identification des risques utilisées sont :

- **Identification par découpage de l'activité en tâche élémentaires** : il s'agit d'identifier et lister toutes les tâches élémentaires de l'activité si possible de façon séquentielle. Le découpage permettra de connaître les risques que l'entreprise encourt si l'une des tâches n'est pas exécutée ou est mal exécutée ;
- **Identification prenant en compte l'atteinte des objectifs** : elle débutera par une identification claire et précise des objectifs de l'entreprise, ensuite à chaque objectif sera affectée la menace qui lui correspond. Cette technique est assez complexe dans sa réalisation ;
- **Identification basée sur les check- lists** : l'utilisation d'une liste préalable et exhaustive des risques. cette liste est fonction des activités de l'entreprise et elle prend en compte tous les risques relatifs aux différentes activités de celle-ci.
Cependant l'entreprise doit veiller à une mise à jour permanente de cette liste pour éviter qu'elle ne devienne obsolète ;
- **Identification basée sur l'analyse historique** : c'est une technique préconisée par Baroin & al. (2002 : 27) et qui consiste à partir des risques déjà survenus dans l'entreprise dans le passé d'en tenir compte dans l'identification des risques ;
- **Exposure analysis** : elle consiste à identifier les risques qui ont un impact sur les actifs de l'entreprise. Les managers pour atteindre leurs objectifs utilisent les actifs de l'entreprise qui doivent de ce fait se concentrer sur les risques qui touchent à ses actifs.
Ces actifs peuvent être les moyens financiers, matériels, humains, immatériels. Cette technique prend en compte la taille, le type, des actifs ;
- **Environnemental analysis** : elle consiste en une IR liés aux activités de l'entreprise ;
- **Threat scénarios** : une IR basée sur les fraudes et anomalie.

Plusieurs de ces techniques peuvent être combinés pour une identification exhaustive des risques. Une fois les risques identifiés il va falloir les évaluer.

2.2.2.2. Évaluation et hiérarchisation :

La gestion des risques ne doit pas se limiter uniquement à une simple identification, c'est-à-dire à un recensement plus ou moins exhaustif des risques potentiels et pertinents et à une analyse plus ou moins approfondie de leurs caractéristiques. Elle doit s'appuyer également sur une analyse (qualitative ou quantitative) pour mieux appréhender et estimer leurs probabilités de survenance et la gravité de leurs impacts.

➤ Principes d'évaluation des risques de l'entreprise :

L'évaluation des risques est une étape centrale du management des risques. Le résultat de ce travail déterminera les grandes orientations du management des risques (stratégie, politique, etc.) et constituera le socle du travail de restitution sur les risques (matrice de criticité) de l'entreprise :

- L'évaluation est individuelle. Il est souhaitable que les données d'évaluation soient le produit d'une analyse personnelle.
- L'évaluation des risques n'est pas un travail de notation ou d'appréciation des différents responsables fonctionnels ou de processus. Il faut nécessairement veiller à ce que ce travail soit le plus objectif possible.
- L'appréciation de la probabilité est une estimation très fine des facteurs qui rendent favorable l'apparition du risque. Il peut s'agir de facteurs internes ou externes.

L'appréciation de la gravité est une estimation très fine des impacts supposés de la survenance du risque sur la réalisation des objectifs de l'organisation.

Il conviendra de ne pas surestimer des risques dont les impacts sur les objectifs stratégiques ne seraient que « locaux ». De même, il faudra veiller à ne pas sous estimer des risques.

Il est important que chaque évaluateur veille à ne pas tomber dans le piège du « biais cognitif » c'est-à-dire la tendance à commettre des « erreurs » d'évaluation compte tenu de facteurs subjectifs, secondaires ou erronés.

L'évaluation des risques est la première étape dans un processus de management des risques pour les entreprises dépourvu d'une culture de risk management.

Selon les normes de fonctionnement et normes de mise en œuvre associées, l'évaluation des risques doit être au moins annuelle et prendre tous points de vue de l'entreprise, et cette évaluation s'exprime sous la forme d'une cartographie des risques.

L'évaluation des risques est donc le processus qui consiste en une inspection approfondie de l'entreprise en vue d'identifier entre autres les éléments, situations et procédés qui peuvent causer un préjudice. Une fois cette étape terminée, il faut évaluer la probabilité et la gravité du risque, puis déterminer quelles mesures adopter afin d'empêcher le préjudice de se concrétiser. Ajoutons à cela un autre point de vue que l'évaluation des risques consiste en l'identification et l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs. Il s'agit d'un processus qui permet de déterminer comment ces risques devraient être gérés. L'évaluation des risques à travers la cartographie des risques est donc un outil de gestion des risques, de gestion des ressources et de communication.

➤ **Un risque est un vecteur à deux composantes :**

- une évaluation quantifiée de la **gravité** des conséquences d'une situation dangereuse ou d'un danger ;
- la **probabilité** d'occurrence de cette situation dangereuse issue d'une combinaison ou d'un enchaînement d'événements (cause).

Il s'agit de réaliser deux échelles de quantification :

- la gravité des conséquences (4 niveaux) :
 - Négligeable = 1
 - Grave = 2
 - Critique = 3
 - Catastrophique = 4
- la probabilité d'occurrence (4 niveaux) :
 - Improbable = 1
 - Rare = 2
 - Occasionnel = 3
 - Probable = 4

(Jean -Yves MOINE, 2008 : 89)

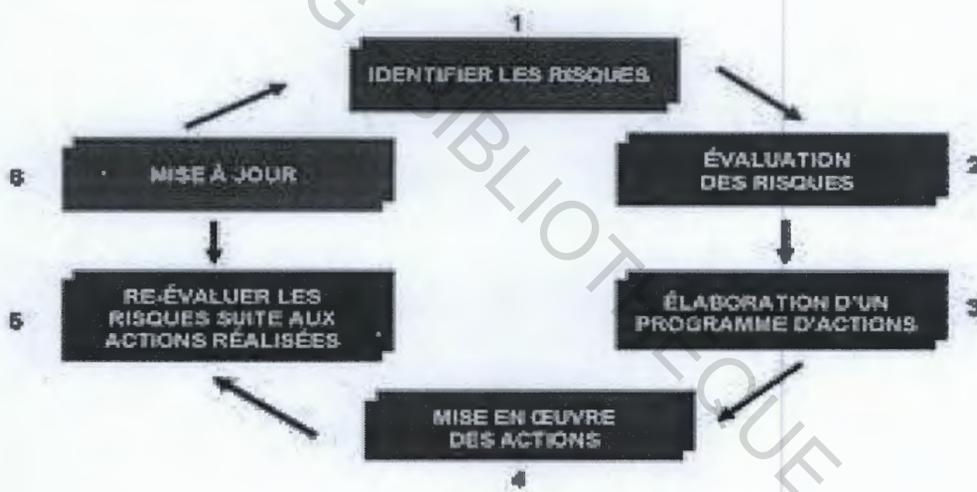
Figure 7 : Exemple de matrice de criticité.

		Gravité			
		1 Négligeable	2 Grave	3 Critique	4 Catastrophique
Probabilité	4 Probable				
	3 Occasionnel				
	2 Rare				
	1 Improbable				

Légende :

	: Réduction du risque nécessaire		: Réduction du risque non nécessaire.
--	----------------------------------	--	---------------------------------------

Figure 8 : L'évaluation des risques.



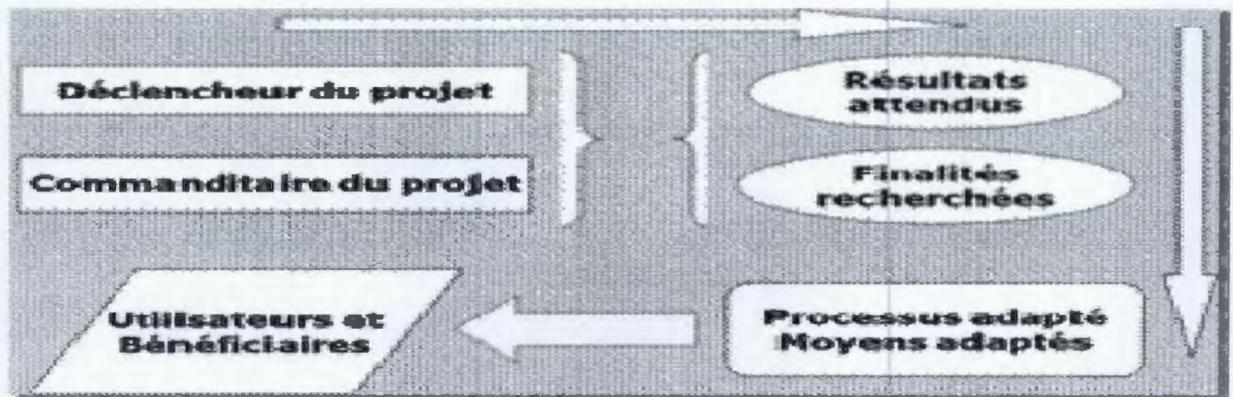
Source : Normes ISO 17799 (fig. 7 et 8).

➤ **l'évaluation des risques projets**

Selon Jérôme MORE (2004) : « un projet est une mayonnaise souvent complexe. Les ingrédients sont nombreux.

Si le tour de main reste généralement de la responsabilité du Chef de projet, les intervenants sont multiples et leurs intérêts pas nécessairement convergents. Tout manager de projet confirmé vous le dira, quand l'avancement du projet est à 80%, il reste souvent en fait ... 80% du chemin à faire. Au fil de mes expériences, j'ai donc pris plusieurs habitudes. Avant de démarrer, m'assurer que tout le monde partage une représentation semblable de ce qu'est un projet. Pour moi, on peut le décrire ainsi :

Figure 9 : L'évaluation des risques projets.



Source : Jean Morel, 2004

Le risque se rapporte à l'incertitude qui entoure des événements et des résultats futurs. Il est l'expression de la probabilité et de l'incidence d'un événement susceptible d'influencer l'atteinte des objectifs de l'organisation. (Gouvernement du Canada : Cadre de gestion intégrée du risque, 2001.)

2.2.2.3. Traitement :

Au cours de l'évaluation / hiérarchisation, deux types de risques ont été définis :

- **les risques inacceptables** pour lesquels une action de traitement est obligatoire ;
- **les risques acceptables** pour lesquels une action de traitement n'est pas nécessaire.

Parmi les risques inacceptables, on distingue les risques les plus critiques, pour lesquels une action de traitement et urgente est importante.

Le traitement des risques consiste à éliminer les risques inacceptables en :

- réduisant la criticité du risque ;
- limitant la gravité des conséquences (mesures de protection) ;
- limitant la probabilité d'apparition (mesures de prévention) ;
- supprimant les causes ou en les partageant ;
- acceptant le risque si son traitement est trop difficile à mettre en œuvre, mais en :
le transférant à un tiers ;
- prenant des mesures pour limiter son ampleur ;
- limitant les conséquences financières.

2.2.2.4. Suivi et contrôle :

Il est nécessaire de suivre les risques au fur et à mesure de l'avancement car l'exposition du projet aux risques est amenée à changer.

Les risques non acceptables identifiés lors des trois étapes précédentes sont suivis dans un plan d'action avec un responsable identifié. Le Chef de projet est responsable de ce suivi.

Une nouvelle analyse est réalisée mensuellement pour identifier de nouveaux risques ou modifier les impacts des risques déjà identifiés.

2.2.2.5. Capitalisation :

Cette étape, souvent négligée, doit permettre la création d'une base de données utilisable pour les projets futurs.

La base de données doit recenser au minimum tous les événements rencontrés lors du projet :

- l'ensemble des risques identifiés, même ceux non traités ;
- l'ensemble des actions correctives réalisées, avec leur impact réel ;
- l'ensemble des actions correctives prévues mais non réalisées, avec leur impact calculé.

Cette base est continuellement mise à jour pour une maîtrise complète du projet et de ses risques.

Conclusion du Chapitre :

Ce chapitre portant sur le MA des projets; et la gestion des risques nous a permis de nous rendre compte de l'importance d'un MA des projets sans quoi une mission d'audit des projets ne serait pas bien structurée ni bien coordonnée.

Il nous a aussi permis d'avoir une idée globale sur la gestion des risques, c'est-à-dire une idée :

- sur les différents risques qui peuvent subvenir et leurs définitions ;
- sur les diligences mises en œuvre pour leur maîtrise ;
- sur les outils permettant leurs maîtrises ;
- sur leurs évaluations et leurs hiérarchisations ;
- sur le comment leurs traités, leurs suivi et contrôle,

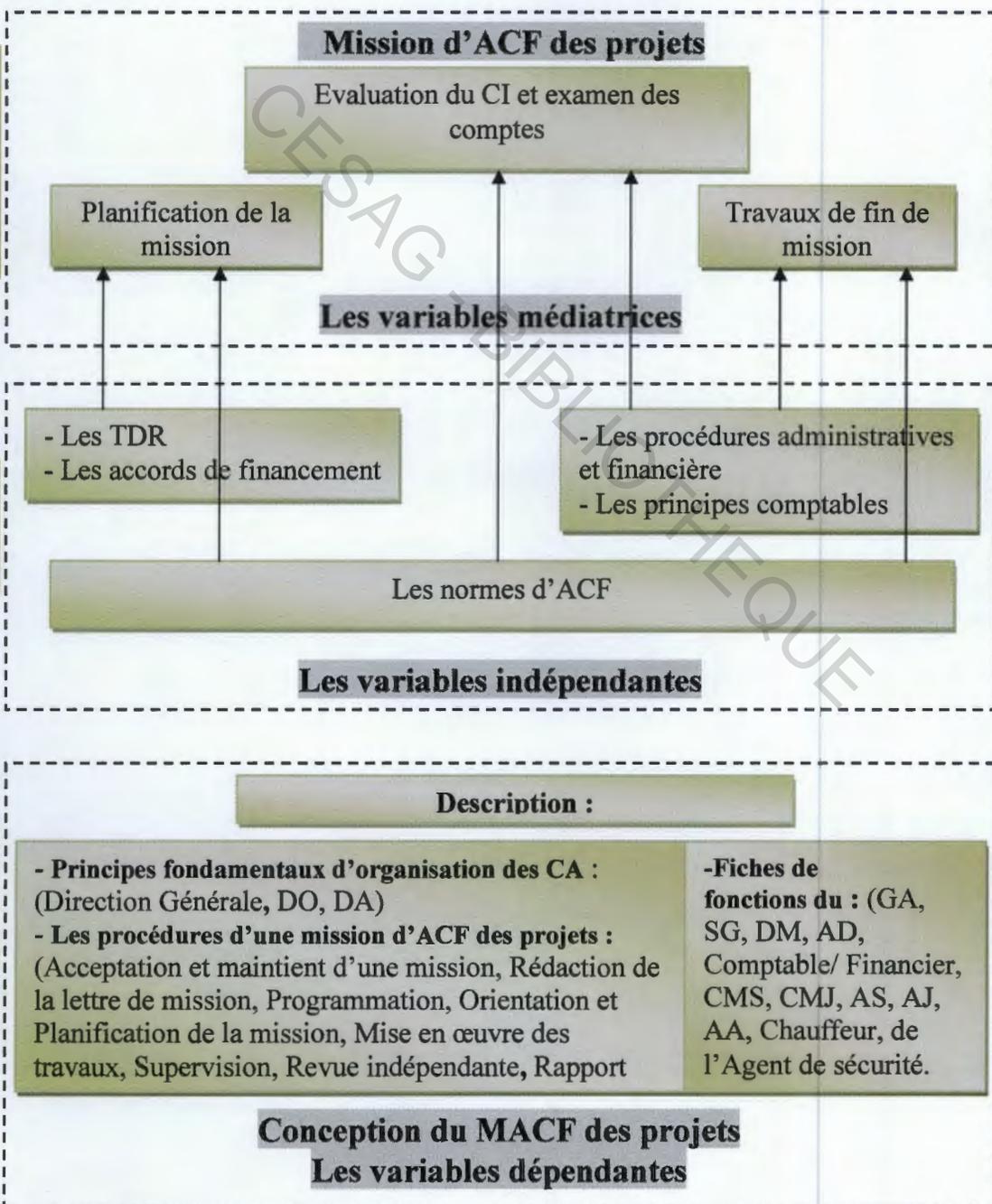
Suite à ce chapitre nous aborderons l'approche méthodologique au chapitre suivant.

CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE.

Ce chapitre portant sur la méthodologie de recherche consiste à mettre en œuvre notre démarche théorique de la conception d'un MACF des projets.

L'objectif de ce chapitre est de présenter notre modèle d'analyse, les outils de collectes et d'analyse des données.

3.1. Le Modèle d'analyse :



Source : nous même.

Ainsi notre modèle d'analyse se présente en trois (3) grandes étapes à savoir :

- les variables indépendantes qui sont des éléments sur lesquels nous porterons notre attention du fait de leur influence. Il s'agit de :
 - ✓ les termes de référence ;
 - ✓ l'accord de financement ;
 - ✓ les procédures administratives et financières ;
 - ✓ les principes comptables ;

- les variables médiatrices qui sont des variables références pour la conception d'un MA des projets :
 - ✓ la planification de la mission ;
 - ✓ l'évaluation du CI et examen des comptes ;
 - ✓ les travaux de fin de mission ;

- les variables dépendantes sont des variables qui constituent la conception même d'un MACF des projets dont les composantes sont entre autres :
 - ✓ l'acceptation de la mission ;
 - ✓ la préparation de la mission ;
 - ✓ la planification de la mission ;
 - ✓ les diligences mise en œuvre ;
 - ✓ le rapport à fournir.

3.2. Les outils de collecte et d'analyse des données :

Pour mener à bien notre étude, différents outils de collectes et techniques seront utilisés pour collecter et analyser les données. Les outils à utiliser pour la collecte et l'analyse seront les suivants :

3.2.1. L'analyse documentaire :

Elle peut être définie comme la consultation de documents internes ou externes à une entité en vue de recueillir des données.

A cette fin, divers documents seront analysés à savoir :

- ✓ le manuel de procédure ;
- ✓ les rapports d'audit antérieurs ;
- ✓ les états financiers de l'exercice (n-1) ;
- ✓ les chronos contenant les pièces justificatives ;
- ✓ le contrat de financement ;
- ✓ etc.

Cette analyse nous permettra de vérifier :

- la conformité, la régularité, la sincérité des pièces justificatives ;
- le respect des procédures (d'approvisionnement, de gestion, etc.) ;
- etc.

Pour mener à bien ces diligences, nous allons préétablir un programme de travail qui sera ensuite correctement exécuté.

3.2.2. L'entretien :

Elle permet d'avoir une idée claire des suites d'une tête à tête entre l'auditeur et le personnel du projet, afin d'établir un programme de travail satisfaisant.

3.2.3. L'inspection :

Il s'agit d'examiner des livres comptables, des documents ou des actifs physiques.

3.2.4. L'observation physique :

L'observation physique est définie comme une technique utilisée pour confirmer l'existence d'un actif. Cette technique s'exécute de la manière suivante :

- ✓ planning d'intervention ;
- ✓ collecte des procédures ;
- ✓ évaluation des procédures ;
- ✓ recommandation à l'entreprise ;
- ✓ assistance à l'inventaire ;
- ✓ exploitation des résultats de l'inventaire.

3.2.5. Les demandes de confirmation :

Il s'agit en fait de circulariser un certain nombre de clients, fournisseurs ou autres en fin de confirmer des soldes dans l'entreprise audité. Cette confirmation est effectuée par écrit et avec l'accord d'un responsable de l'entreprise. La lettre de demande de confirmation est élaborée par l'entreprise.

Elles visent à s'assurer auprès des tiers de l'exactitude des éléments contenus dans les comptes. (Gérard LEJEUNE & al. 2007: 121)

3.2.6. Les sondages :

Il s'agit d'effectuer un contrôle par échantillonnage. L'échantillon doit être suffisant en quantité et en qualité pour que leurs résultats puissent être valablement extrapolés à l'ensemble. La démarche est la suivante :

- ✓ définition des objectifs recherchés ;
- ✓ choix de la population ;
- ✓ détermination de la taille de l'échantillon ;
- ✓ sélection de l'échantillon ;
- ✓ étude de l'échantillon ;
- ✓ évaluation des résultats ;
- ✓ conclusion.

Conclusion du chapitre :

Ce chapitre qui expose les grandes lignes et phases de notre démarche méthodologique nous paraît très pratique pour concevoir un MACF des projets. Sa bonne mise en œuvre par les agents des cabinets permettra sans doute de faire face aux différents risques des projets.

Ce chapitre vient clore la partie théorique et nous permet d'aborder à présent la phase pratique du mémoire.

CONCLUSION DE LA PARTIE I :

Cette première partie de notre étude consacrée au cadre théorique, nous a permis de comprendre les notions clefs de la conception d'un MACF des projets. Elle nous a également permis de comprendre que la conception d'un MACF des projets est très complexe, de part l'analyse faite au niveau théorique et demande la participation de tous les agents du cabinet pour aboutir aux résultats escomptés.

Nous abordons la deuxième partie de notre étude consacrée au cadre pratique qui est basée sur la conception d'un MACF des projets suite à cette première partie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PARIE II - CADRE PRATIQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION PARTIE II :

Les cabinets d'audit étant des structures d'analyses et de contrôles indépendantes ont une importance cruciale dans le processus de continuation des activités des organisations. Surtout lorsque leurs opinions (les recommandations formulées) sont prises en compte par les dites-organisations.

Ces recommandations formulées ne seront pertinentes que lorsque les cabinets s'appuient sur un référentiel approprié qu'est le « MA. »

Cette deuxième partie qui est consacrée à la partie pratique comprendra trois (3) chapitres également :

- o le premier chapitre sera consacré sur la présentation du Cabinet d'audit AE2C et de l'ONG « Aide Sociale Malienne (ASM) » ;
- o le second chapitre portera sur la description de l'ACF de l'ONG « ASM » ;
- o le troisième chapitre sera consacré à la conception du MACF des projets.

CHAPITRE IV : PRESENTATION DU CABINET AUDIT EXPERTISE COMPTABLE ET CONSEIL (AE2C) ET DE L'ONG « AIDE SOCIALE MALIENNE »

Le cabinet AE2C, est un cabinet évoluant dans le domaine de l'EC et Financière, Audit et CAC, Diagnostic et Management d'Entreprise, Conseil en Gestion et Formation.

Sa présentation se résume en la description de sa structure juridique et son capital, ses objectifs, son équipe, son domaine d'intervention et ses prestations fournies.

4.1. Présentation du cabinet AE2C :

Elle est structurée de la manière suivante :

- la description de la structure juridique et du capital ;
- ses objectifs ;
- son équipe ;
- et enfin son domaine d'intervention et ses prestations fournies.

4.1.1. Description de la structure juridique et du capital d'AE2C :

Le cabinet AE2C est une SARL avec un capital social de **Un Million (1 000 000 FCFA)**. Elle est immatriculée au RCCMDB sous le n° **MA-BKO.2008.B.913** et est régulièrement inscrite au Tableau de l'ONECCAM sous le n° **B09 017**.

4.1.2. Objectifs du Cabinet AE2C :

Le Cabinet AE2C a pour objectifs d'**aider les dirigeants d'entreprises** à décider en toute sécurité et d'accompagner les entrepreneurs à chaque étape de leurs activités :

- Contribuer au renforcement des capacités managériales et de gestion des entreprises africaines ;
- Participer à la consolidation d'initiatives créatrices indispensables à leur survie et leur développement ;
- Mettre à la disposition des acteurs économiques un pool de compétences pluridisciplinaires (entreprises publiques, privées, l'Etat et les collectivités décentralisées, ONG, partenaires techniques et financiers etc.

4.1.3. Equipe du Cabinet :

Le cabinet AE2C dispose d'une équipe de plus de quinze experts et auditeurs permanents, tous diplômés de l'enseignement Technique et Supérieur de gestion et disposant entre 5 et 12 ans d'expérience professionnelle en qualité d'auditeur Chef de mission, d'audit et de CAC.

AE2C compte aussi une dizaine (10) de collaborateurs à mi-temps de profils complémentaires pour mieux cerner tous les aspects complexes des dossiers.

Cette équipe est coordonnée par 3 associés, disposant chacun de 14 à 20 ans de pratique professionnelle en entreprise ou en cabinet, dont deux diplômés du régime français.

➤ **Le Gérant Associé :**

- ✓ **Monsieur Boubacar KANTE, le Gérant de AE2C est Expert Comptable Diplômé régime français ce qui lui confère de facto son appartenance à l'IFAC.** Il justifie d'une longue expérience riche et variée de 22 ans en entreprise et en cabinet. Monsieur KANTE est un professionnel de la banque et des finances avec plus de 14 ans d'expérience dans l'encadrement supérieur en banque. En outre, depuis 10 ans, il s'est spécialisé dans l'audit et l'encadrement des projets de développement ce qui lui a permis d'avoir la maîtrise parfaite des procédures d'audit des principaux bailleurs de fonds notamment la Banque Mondiale, la BAD, le PNUD, le Fonds Mondial etc.

➤ **Les autres associés :**

- ✓ **Monsieur Cheick Oumar DEMBELE** est diplômé de l'enseignement technique Supérieur et dispose d'une expérience de plus de 16 ans en audit des Projets, entreprises, banques, institutions de micro finances, projets de développement et assurances.
- ✓ **Monsieur Marius DIGNITO** dispose d'une expérience de plus de 16 ans en audit, expertise comptable, organisation et mise en place de système de gestion. Il est un spécialiste de l'audit des projets.

Le bureau dispose également d'un Directeur de Mission, de quatre Chef de mission, d'une quinzaine d'auditeurs confirmés et assistants et d'un spécialiste en suivi évaluation et collecte des données.

- ✓ **Monsieur Iliassa CISSE Directeur de Mission,** il dispose de plus de 07 ans d'expériences dans ce poste

4.1.4. Domaine d'intervention et prestations fournies par le Cabinet :

Le cabinet AE2C effectue les prestations suivantes :

➤ EC et financière :

La tenue de la comptabilité et l'établissement du bilan représentent le métier de base de l'EC.

Cette mission est adaptée à chaque entreprise qui peut être entre autres:

- ✓ la mise en place d'un plan comptable adapté à votre entreprise ;
- ✓ la tenue de la comptabilité ;
- ✓ l'établissement des documents de synthèse et comptes annuels (bilan, compte de résultat, TAFIRE, annexes) ;
- ✓ l'assistance et la supervision comptables ;
- ✓ l'assistance juridique, fiscale et sociale.

➤ Audit et CAC :

Les missions d'audit et de CAC font partie des activités principales du bureau (AE2C). Elles concernent entre autres les secteurs ci après :

- ✓ Audit des projets de développement ;
- ✓ Audit des institutions de micro finances ;
- ✓ Audit des banques, assurances et institutions de prévoyance sociale.

➤ Diagnostic et management d'Entreprises - Conseils en gestion :

La création et la gestion d'entreprise, le bureau propose un accompagnement modulable au fil des différentes étapes de votre projet :

- ✓ Aide à la création d'entreprises (choix d'un statut juridique, accomplissement des formalités) ;
- ✓ Etude de faisabilité / audit de rachat ;
- ✓ Elaboration de business Plan ;
- ✓ Assistance, appui et conseil en gestion des;
- ✓ La mise en place de SIG et des outils de gestion ;
- ✓ la mise en place d'une comptabilité analytique et budgétaire ;
- ✓ Conception et mise en place des outils de pilotage et d'aide à la décision.

➤ **Gestion des projets :**

- ✓ Assistance et appui aux Organisations de base ;
- ✓ Suivi - évaluation des programmes ;
- ✓ Appui aux institutions de micro – finance ;
- ✓ Assistance Technique aux Associations et ONG.

➤ **Systeme d'information :**

Les systèmes d'informations regroupent l'ensemble des processus de l'entreprise et s'appuient sur l'outil informatique :

- ✓ Mise en place de systèmes d'information et systèmes informatiques (manuels de procédures, logiciels...);
- ✓ Adaptation des processus et des systèmes aux nouvelles contraintes réglementaires, aux attentes de l'environnement et aux évolutions ;
- ✓ Accompagnement dans le cadre du choix et de la mise en œuvre de solutions informatiques de traitements des données ;
- ✓ analyse de votre système d'information / procédures et de leurs performances ;
- ✓ Conduite d'un projet d'évolution ou de changement des systèmes d'information (coût, délai, fonctionnalité, qualité, utilisation, évolutivité...

➤ **Formation :**

La formation étant, un facteur important dans le développement de l'entreprise, AE2C prépare des modules adaptés à chaque besoin. Les séances de formation dispensées concernent les secteurs suivants :

- ✓ Développement / projets ;
- ✓ Banques et micro finances ;
- ✓ Techniques comptables ;
- ✓ Conseil en gestion ;
- ✓ Conseil juridique et fiscal ;
- ✓ Informatique appliquée et organisation.

4.2. Présentation de l'ONG « Aide Sociale Malienne » :

➤ Organisation et gestion :

La direction exécutive de l'ONG « ASM » est assurée en **2012** par une Directrice. L'équipe de l'ONG « ASM » se compose de **15 membres permanents**, sous la supervision directe de la Directrice.

➤ Partenariats institutionnels :

L'ONG « ASM » est placé sous la tutelle technique du Ministère de la Promotion de la Famille, de l'Enfant et de la Femme et travaille en étroite collaboration avec ses services techniques, la Direction Nationale de la Promotion de l'Enfant et de la Famille, avec laquelle une convention de partenariat a été signée le **31 janvier 2008**, ainsi qu'avec la Direction Régionale de la Promotion de la Femme de l'Enfant et de la Famille.

L'ONG « ASM » collabore avec le Ministère de la Santé dans le cadre d'une convention de partenariat avec les hôpitaux nationaux des CHU Gabriel Touré et du Point G, mais aussi avec les Centres de santé de référence des six communes du district de Bamako avec lesquels il s'attache à passer des conventions. L'ONG « ASM » participe également aux campagnes de santé publique pilotées par le Ministère, dont les campagnes de vaccination, que L'ONG « ASM » relaye auprès de ses bénéficiaires avec l'appui de la DRS.

L'ONG « ASM » s'est en effet rapprochée en **2011** de la DRS du District de Bamako, signataire de la convention constitutive du cadre de concertation des acteurs de la lutte contre l'exclusion sociale des enfants et jeunes de la rue à Bamako, mis en place en **décembre 2011**.

L'ONG « ASM » est de la même manière en lien régulier avec le Ministère de l'Action Humanitaire, de la Solidarité et des Personnes Agées, la Direction Régionale du Développement Social est également membre du cadre de concertation sus - cité.

L'ONG « ASM » est signataire depuis **deux (02) ans** d'une convention de partenariat avec la Mairie du District de Bamako avec laquelle il a notamment initié la mise en place de ce cadre de concertation, en a assuré l'animation et piloté l'élaboration du schéma consolidé des interventions en faveur des enfants et jeunes de la rue tout au long de l'année **2012**.

L'ONG « ASM » a développé en 2012 des relations de partenariat avec les mairies des communes de Bamako, et notamment la Commune VI.

La convention signée avec cette dernière en octobre 2012 appuie la mise en œuvre du point d'accès à l'information et aux droits des jeunes filles marginalisées et exclues, basé au service du développement social de cette commune et mobilisant deux agents de ce service, points focaux du projet, ainsi qu'un agent du service de la promotion de la femme et de l'enfant.

➤ **Objectif :**

L'ONG « ASM » a pour objectif fondamental d'intervenir auprès des plus vulnérables: les enfants et les jeunes de la rue à Bamako.

➤ **Missions :**

La mission des équipes de l'ONG « ASM » est d'identifier les pathologies physiques et les traumatismes psychologiques des enfants rencontrés en rue, afin d'y apporter une réponse adaptée. Il s'agit, aussi, de rétablir une relation de confiance entre l'enfant et le monde des adultes. Ce lien social renoué permet ensuite d'envisager un travail avec la famille de l'enfant, et l'élaboration d'un projet de sortie de rue personnalisé.

Conclusion du chapitre :

Ce chapitre nous a permis d'avoir une vue d'ensemble du Cabinet d'audit AE2C et de la structure auditée qu'est l'ONG « ASM ».

Cette vue d'ensemble nous donne une information claire, sur la structure juridique et le capital du cabinet, sur ces objectifs, son équipe, son domaine d'intervention et ces prestations fourries et sur l'ONG « ASM ».

Après cette présentation, nous procédons à la description de l'ACF du projet AFD/ FISONG de L'ONG « ASM ».

CHAPITRE V : DESCRIPTION DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DU PROJET AFD/ FISONG DE L'ONG « AIDE SOCIALE MALIENNE ».

Suite à une mise en concurrence pour une mission d'audit et de vérification du rapport financier et de mise en œuvre des conditions contractuelles AFD, pour la période de janvier 2012 à juin 2013. Le Cabinet AE2C a été sollicité pour l'exécution de cette mission dont le déroulement est le suivant : Orientation et Planification de la Mission, Evaluation du CI, Contrôle des Comptes, Vérification Spécifiques, Rédaction du Rapport. Ces étapes sont précédées par la définition des TDR.

➤ Les TDR de la mission :

Plus précisément, le cabinet d'audit retenu qu'est le cabinet AE2C s'est conformé aux exigences de son prescripteur qui sont :

→ Au niveau des travaux à effectuer :

- Vérifier le respect des normes locales et internationales en termes de comptabilité ;
- Vérifier que les projets sont mis en œuvre conformément aux règles de l'art (au juste prix du pays) ;
- Vérifier le respect des conditions contractuelles AFD, notamment en termes de cofinancement, de valorisation, de procédures d'achat, de dépenses éligibles, de respect des ratios de dépenses des rubriques... ;
- Vérifier le rapport financier destiné à l'AFD, sa conformité avec la comptabilité de l'ONG « ASM » et avec les pièces justificatives des dépenses de l'ONG « Aide Sociale Internationale (ASI) » ;
- Rédiger un rapport portant sur les conclusions de cette mission, conformément aux dispositions ci-dessous.

Concernant la vérification des dépenses effectuées par le siège de l'ONG « ASI », il convient de préciser ici que L'ONG « ASI » a délégué la réalisation et la gestion financière des activités incombant au partenaire local, l'ONG « ASM ».

Lors de la présente mission d'audit et de vérification des dépenses dans le cadre du contrat de subvention s'effectuant au lieu de mise en œuvre de l'Action, à Bamako, l'auditeur ne pourra pas rapprocher les informations contenues dans le rapport financier avec le système et les documents comptables du bénéficiaire (par exemple, balance générale des comptes, comptes du grand livre, journaux auxiliaires, etc.), mais avec ceux du partenaire local.

En ce qui concerne les dépenses réalisées par le bénéficiaire pour la mise en œuvre de l'Action, elles seront contrôlées sur la base des pièces justificatives et des relevés bancaires qui sont disponibles à l'ONG « ASM ».

L'auditeur exécutera ce mandat en application des présents termes de référence et dans le respect des normes internationales et du code éthique pour comptables professionnels, publiés par l'IFAC.

→ Au niveau du rapport à fournir :

Le rapport établi de suite à la mission précitée devra décrire l'objectif et les procédures convenues du mandat d'une manière suffisamment détaillée pour permettre de comprendre la nature et la portée des procédures exécutées par l'auditeur. Il devra également détailler les conclusions de la mission, d'une part quant à la validité des comptes de l'ONG « ASM », et d'autre part quant à la conformité du rapport financier AFD aux exigences présentées ci-dessous.

Une première version provisoire du rapport devra parvenir à l'ONG « ASM » et à l'ONG « ASI » par mail le 19 août 2013 au plus tard ; l'ONG « ASM » et l'ONG « ASI » feront alors part aux Cabinets d'audit de leurs remarques, corrections et/ou commentaires, ce qui pourra donner lieu à plusieurs échanges. Le Cabinet d'audit retenu devra être en mesure de rendre le rapport final tenant compte des commentaires et/ou corrections de l'ONG « ASI » et de l'ONG « ASM » le 24 août 2013 au plus tard ; le rapport ne sera cependant réputé final qu'une fois validé par l'ONG « ASM » et l'ONG « ASI ».

En cas de désaccord non résolu, il pourra être fait appel à l'arbitrage du référent du projet auprès de l'AFD.

Le rapport final sera diffusable à la fois à l'AFD et à tout autre partenaire de l'ONG « ASM » qui souhaiterait connaître la conformité de ses comptes sur la période aux normes comptables internationales.

A cet effet, le rapport et ses annexes seront remis à l'ONG « ASI » en trois exemplaires originaux papier brochurés et signés, ainsi que sous format électronique.

5.1. Orientation et planification de la mission:

La première phase de planification correspond à la mise en place de l'organisation de la mission après les premières prises de contact et la signature du contrat de prestation.

Elle comporte :

- La prise de connaissance générale ;
- Le plan de mission et l'organisation de l'équipe d'audit.

5.1.1. Prise de connaissance générale du projet :

Cette étape a pour but de comprendre l'activité du Projet afin d'asseoir notre compréhension sur les attentes. Elle consistera à un(e) :

5.1.1.1. Réunion d'ouverture :

Une réunion de démarrage de la mission s'est déroulée le 05 Août 2013, jour de début de la mission au niveau de l'ONG « ASM » avec les principaux responsables et les personnes en charge de la gestion du Projet. Au cours de cette réunion nous avons passé en revue, les termes de référence afin d'avoir une compréhension commune avec le prescripteur évitant ainsi toute forme d'interprétation, de mauvaise exécution ou d'exécution partielle des termes de référence. Nous avons demandé également l'existence de faits marquants au cours de la période afin de pouvoir l'intégrer dans notre programme de travail.

5.1.1.2. Revue documentaire :

La revue documentaire a consisté au recueil et l'exploitation de la documentation juridique, règlementaire, organisationnelle, économique, financière et administrative ainsi que les rapports disponibles. Et la revue juridique nous a permis de comprendre que :

- L'ONG « ASI », est une association de droit français dont le siège est 35, avenue Courteline 75012 Paris.
- L'ONG « ASM », a le statut d'association de droit malien depuis sa création le 1er mars 2001, il a également obtenu le statut d'ONG « ASM » en mai 2002.

L'organisation est aujourd'hui régie par l'accord cadre n°0436/001594 signé avec le GRM le 15 avril 2008. Les statuts de l'association actuellement en vigueur sont ceux révisés en 2007.

- **L'AFD/ FISONG**, est un établissement public dont le siège est 5, rue Roland Barthes 75598 Paris Cedex 12, Immatriculée au RCP sous le numéro 775 665 599.

La liste non exhaustive des documents obtenus du Programme est:

- ✓ Convention de financement (copie originale) ;
- ✓ Manuel de procédure administrative financière et comptable ;
- ✓ Rapport financier ;
- ✓ Rapport narratif ;
- ✓ Extraits de la comptabilité (balance – grand livre général et auxiliaire) ;
- ✓ Etats de rapprochement bancaire ;
- ✓ Dossier du personnel ;
- ✓ Rapport de supervision ;
- ✓ Rapport d'audit précédent.

5.1.2. Les entretiens :

Nous avons réussi à nous entretenir avec les responsables du Projet qui sont entre autres la Directrice de Programme, le RAF. Au cours de ces entretiens nous nous sommes convenus sur un chronogramme d'exécution de la mission qui a fait l'objet d'une large diffusion. Cet exercice a comme avantage d'éviter des blocages suite à l'indisponibilité de certains acteurs importants faute d'être informé à temps.

Ces entretiens avaient pour objet, d'avoir une compréhension suffisante des procédures administratives ; du système comptable ; notamment les principaux enregistrements comptables, le processus d'établissement des documents comptables et financiers, de l'origine des principales opérations ou autres événements jusqu'à leur présentation dans les états financiers.

5.1.3. Plan de mission et Organisation de l'équipe d'audit :

- Le plan de mission, décrivant l'approche générale des travaux, comportait entre autres :

- le calendrier des intervenants récapitulant les jours d'intervention des membres de l'équipe d'audit pour la dite-mission ;
- la constitution de l'équipe d'audit : noms des membres de l'équipe d'intervention et leur tâche dans la mission ;
- les procédures spécifiques à prendre en compte lors de l'évaluation du CI ;
- l'orientation et l'étendue des travaux.

Le programme de travail, établi sur la base du plan d'audit, d'écrit :

- la méthodologie à employer au cours de la mission ;
- les tâches d'audit à exécuter et les diligences à mettre en œuvre ;
- la nature des contrôles à effectuer sur les comptes ;
- les techniques d'audit à utiliser.

➤ L'organisation de l'équipe d'audit a été faite de la manière suivante :

- un (01) Chef de Mission qui était chargé d'établir le programme de travail, de la supervision des travaux des autres membres de l'équipe, de la rédaction du rapport d'audit ;
- un (01) Auditeur sénior qui avait pour rôle d'assurer l'exécution des travaux conformément au programme de travail, de superviser les travaux de révision de l'Auditeur Junior nécessitant le plus d'expérience, il participait aussi à la rédaction du rapport ;
- et enfin un (01) Auditeur Junior (moi-même) qui a réalisé les travaux de révision, il a également participé à la rédaction de la synthèse générale des travaux.

5.2. Evaluation du contrôle interne :

Notre approche de la révision a été principalement fondée sur l'étude de ses procédures mises en œuvre au sein de la Direction de l'ONG « ASM », et de la performance du système de CI. L'appréciation du CI permet de déterminer l'ampleur de contrôles des comptes à réaliser et fournit aux auditeurs l'occasion de faire des recommandations pour améliorer les procédures défectueuses.

5.2.1. Prise de connaissance des procédures :

Les diligences mise en œuvre par les auditeurs pour une meilleure compréhension des procédures ont été des entretiens avec les responsables et le personnel du projet ainsi qu'une analyse approfondie du manuel de procédure.

Nous avons procédé à une prise de connaissance approfondie :

- de l'organisation interne de l'ONG « ASM » ;
- des flux de transaction par cycle et fonction du projet ;
- de la circulation de l'information (supports, délais) ;
- des procédures d'approbation, des règles et méthodes comptables généralement appliquées ;
- de la gouvernance ;
- de la procédure de traitement, de vérification, et d'approbation des dépenses ;
- de la saisie des opérations et l'archivage des pièces.

5.2.2. Analyse et contrôle des procédures :

Cette étape avait pour objet de permettre aux auditeurs de s'assurer que la conception des procédures permet de prévenir, ou de détecter et corriger les anomalies significatives.

Pour ce faire, un questionnaire contenant des questions fermées a été préétabli et utilisé. Les réponses à ces questions ont permis de déterminer les points forts et les points faibles des procédures dans leur conception.

5.2.3. Evaluation définitive du contrôle interne :

Son but était de démontrer des faiblesses de procédure à l'origine de risques d'erreurs ou d'irrégularités pouvant affecter les comptes. A partir des faiblesses constatées, il faut donc :

- vérifier si le risque existe réellement : c'est l'objet des **sondages de détection**,
- estimer l'incidence des risques avérés sur la situation comptable : c'est l'objet des **sondages d'estimation**.

Au cours de cette phase, nous avons vérifié le fonctionnement correct et cohérent des principales procédures et cycles internes du programme notamment :

➤ **LES MESURES DE SECURITE ET DE PROTECTION DU PATRIMOINE :**

Il s'agissait pour nous au cours de cette phase, de vérifier le fonctionnement correct et cohérent des principales procédures et cycles internes. Nous avons pris appui pour cela sur le manuel de procédure et la convention de financement.

Pour les principaux points de contrôle notés lors de la description des systèmes, nous nous sommes assurés, par des tests de fonctionnement sur les procédures que :

- ✓ les contrôles décrivent le fonctionnement réellement ;
- ✓ les contrôles répondent aux objectifs de CI tels qu'ils sont édictés par les directives et manuels applicables.

Notre évaluation de la structure du CI a porté plus particulièrement sur :

- ✓ la mise en application des principes et pratiques adoptés (compétence du personnel ;
- ✓ la conception et gestion du système comptable, fonctionnement des procédures administratives) ;
- ✓ le processus d'ordonnancement et de paiement des dépenses ;
- ✓ le processus d'achat des biens et services ;
- ✓ la protection des biens (gestion des biens acquis) ;
- ✓ la prévention ou la détection des fraudes et des erreurs ;
- ✓ la tenue des livres et documents comptables exacts et complets ;
- ✓ le processus de préparation du rapport financier ;
- ✓ la prompte préparation d'une information financière et de gestion sûre ;
- ✓ le suivi des recommandations des rapports précédents s'ils existent ;
- ✓ l'impact de l'ensemble des faiblesses du CI constatées sur la gestion du projet ;
- ✓ la mesure par les indicateurs de performance, (efficacité et efficience).

A l'issue de cet examen, nous sommes conduit à :

- ✓ nous prononcer sur le degré de fiabilité du suivi comptable et à faire des Recommandations en vue d'améliorer les procédures de CI ;
- ✓ préciser la nature et l'étendue des risques inhérents à chaque système ou sous système important et cela conformément à la norme **ISA 240 sur la prise en compte du risque d'erreur lors de l'audit des comptes**);

- ✓ affiner les programmes de travail concernant la vérification des comptes et la Quantification des risques.

➤ **ANALYSE DU SYSTEME COMPTABLE :**

Les vérifications ont porté sur l'adéquation entre le système comptable mis en place et les exigences en matière de production d'une information comptable pertinente, complète et sincère. Par conséquent, les opérations portant sur la saisie des transactions, leur contrôle, ainsi que sur le système informatique utilisé.

Par système comptable, nous entendons :

- ✓ les tâches de préparation des écritures (établissement des bordereaux de saisie) ;
- ✓ les tâches de contrôle et d'approbation des saisies à caractère comptable ;
- ✓ le logiciel comptable sous ses aspects sécurité, adaptation aux besoins du projet et aux dispositifs réglementaire ;
- ✓ les travaux de préparation du rapport financier ;
- ✓ Le suivi budgétaire.

Nous avons procédé à la revue du système comptable mis en place à travers l'exploitation du manuel de procédure et des entretiens avec le personnel en charge de la tenue de la comptabilité.

⇒ **ANALYSE DES PROCEDURES D'ENGAGEMENT ET DE REGLEMENT DES DEPENSES :**

Nous avons analysé les différentes étapes d'un cycle Achats/Décaissements. Ainsi, les vérifications suivantes (liste non exhaustive) ont été exercées :

- les documents d'AO dans le cadre des AO nationaux ou les offres de cotation (en cas d'achats directs) ;
- les lettres d'invitation, les rapports d'évaluation pour la sélection des consultants, ou la comparaison des CV pour les consultants individuels ;
- les rapports de dépouillement des offres ;
- les rapports d'évaluation des offres ;
- les recommandations pour l'adjudication des contrats ;
- les PV de réception, de fin de prestations relatives à la qualité et aux quantités des travaux, des biens ou des services ;

- la facture du fournisseur ;
- les écritures comptables ;
- l'autorisation du paiement ;
- les registres comptables concernant les autorisations, les déboursés et les soldes des comptes bancaires ;
- les preuves de remboursement et d'ajustements comptables pour les stocks retournés aux fournisseurs ou services non rendus ;
- le contrôle de l'autorisation de la dépense et de son approbation par les personnes habilitées ;
- le contrôle de l'éligibilité de la dépense au regard de leur conformité au budget et à l'accord de financement ;
- le contrôle de l'exactitude mathématique des relevés de dépenses et des demandes d'avances de fonds.

Nous avons fait une évaluation des contrôles suivants en notant ceux qui n'existent pas ou ceux qui nécessitent des améliorations :

- un niveau approprié de revue et d'autorisation à chacune des étapes du traitement des déboursés ;
- la documentation adéquate des procédures et des responsabilités ;
- une bonne subdivision des tâches entre les fonctions d'initiation, d'autorisation, de paiement et d'enregistrement ;
- l'autorisation préalable à l'engagement des fonds ;
- et la conservation de la documentation pendant une période suffisante pour permettre l'exécution de l'audit et la revue par le bailleur de fonds.

De façon générale, l'analyse des procédures a pour objectif de s'assurer du respect des différents objectifs du CI, à savoir :

- la protection des actifs et du patrimoine ;
- le reflet du caractère normal et régulier des opérations ;
- la mise en application de principes auxquels le projet est soumis.

Les principales conclusions de cette phase ont été consignées dans un document dont le but est de présenter les principaux objectifs décelés lors de l'analyse des procédures, l'articulation des moyens mis en œuvre en fonction de ces difficultés, l'orientation qui en résulte pour l'élaboration et le contrôle des comptes, afin d'être en mesure de porter une opinion sur leur régularité et cela conformément à la norme **ISA 330 (Procédures à mettre en œuvre par l'auditeur en fonction de son évaluation des risques)**.

Suite à ces travaux nous avons déterminé des faiblesses de fonctionnement qui découlaient d'une mauvaise application des procédures. Les points forts ont été validés par test de permanence.

Ces constats sur les défaillances et les recommandations nécessaires pour leur amélioration ont été récapitulés dans le rapport sur le CI.

5.3. Contrôle des comptes :

Notre plan de contrôle des comptes s'est fondé sur notre appréciation du risque déterminé au moment de l'évaluation du système de CI.

Les analyses comptables se sont appuyées sur l'examen préalable des principaux circuits, supports et opérations de CI, de façon à détecter :

- les faiblesses attachées à l'application des procédures actuelles ;
- les incertitudes résultant du manque de précision, de non - observation ou de l'absence de circuits d'informations, de contrôle et des changements intervenus au cours de la période sous revue ;
- les risques afférents au degré de contrôle possible dans la genèse et le déroulement des opérations comptables.

La revue des pratiques comptables et des principaux modes d'évaluation nous a permis, poste par poste, de procéder à l'analyse critique des situations financières présentées et de formuler des recommandations adéquates conformes à une gestion saine et aux objectifs assignés.

Il a aussi consisté à vérifier la sincérité, la régularité, la fidélité des chiffres des rapports financiers annuels avec les documents justificatifs.

Pour contrôler les comptes, nous avons utilisé plusieurs techniques de contrôle, il s'agit entre autres :

- de contrôle indiciaire visant à comparer l'évolution des soldes des comptes en vue de détecter des anomalies possibles ;
- de l'examen des pièces justificatives à l'issue des opérations ;
- de l'examen analytique qui consiste à déterminer le caractère raisonnable des informations contenues dans les comptes ;
- de recouper les documents entre eux, et les informations comptables et les autres informations détenues par le projet en vue de s'assurer de la cohérence réciproque entre ces différentes informations ;
- de Vérifier les comptes banque et caisse du grand livre à travers les points de contrôle suivants :
 - Eligibilité de la dépense ;
 - Pièces justificatives ;
 - Pièce de règlement ;
 - Mise en concurrence ;
 - Bonne comptabilisation.
- des calculs et des vérifications arithmétiques ;
- d'approuver les chiffres du budget dans le rapport financier fournis par les sources appropriées ;
- de rapprocher le rapport financier avec la situation de caisse et les comptes bancaires.

Les comptes concernés par ces vérifications tout en prenant compte du régime fiscale des opérations étaient :

- les charges salariales ;
- les comptes de subvention ;
- les comptes de fonctionnement du projet ;
- les frais de missions ;
- les frais de carburant ;
- le compte caisse et banques ;
- les réparations de véhicules.

5.3.1. Validation des dépenses :

Dans cette phase, nous avons effectué une validation par le sondage sur un échantillon représentatif.

Les principaux contrôles réalisés sont les suivants (liste non exhaustive) :

⇒ Sélection des dépenses à contrôler :

La valeur a été notre premier critère pour le choix des postes de dépense à contrôler. Une attention particulière a été accordée à toute dépense à caractère inhabituel.

⇒ Contrôle des dépenses :

Conformément aux TDR, nous avons vérifié que les coûts engagés par le projet :

- sont nécessaires à l'exécution de l'action. En d'autres termes, vérifié que les dépenses engagées pour une action ou une transaction ont été encourues en poursuivant la finalité prévue par l'action et de s'assurer qu'elles étaient nécessaires à la réalisation des activités et des objectifs de l'action.

Nous avons vérifié en outre, que les coûts directs sont prévus dans le budget du contrat de subvention et sont conformes aux principes de saine gestion financière, en particulier ceux de l'optimisation des ressources et du rapport coûts /efficacité ;

- ont réellement été supportés par le bénéficiaire ou ses partenaires pendant la période de mise en œuvre de l'action ;
- sont constatés dans les comptes du bénéficiaire ou de son partenaire de façon exhaustive et sont identifiables, vérifiables et étayés par des pièces justificatives originales ;
- sont conformes aux conditions de la convention de financement.

➤ Nous avons aussi vérifié que les dépenses :

- Consacrées à une transaction ou une action ont été correctement constatées dans les comptes du bénéficiaire et du rapport financier et sont assorties d'éléments probants et des justificatifs adéquats ;
- Encourues pour une transaction ou une action ont été imputées aux rubriques appropriées.

5.3.2. Contrôle budgétaire :

Pendant cette phase nous avons effectué le contrôle suivant :

⇒ Contrôle de conformité du budget avec des dépenses et contrôle analytique :

C'est-à-dire, vérifié que :

- le budget mentionné dans le rapport financier est cohérent avec celui du contrat de subvention (authenticité et autorisation du budget initial) et que les dépenses encourues étaient prévues dans le budget de contrat de subvention ;
 - le montant total du paiement sollicité par le bénéficiaire n'excède pas la subvention maximale arrêtée par la convention de financement ;
- toute modification du budget de la convention de financement est conforme aux conditions arrêtées pour ces modifications.

5.3.3. Contrôle des comptes spéciaux :

Nos travaux a ce niveau ont consisté à :

- vérifier que le compte subvention est tenu en conformité avec les dispositions de l'accord de subvention applicable ;
- vérifier de façon approfondie les transactions relatives à l'utilisation des ressources du projet ;
- nous assurer que les états de réconciliation bancaires sont établis régulièrement et sont signés par les personnes habilitées ;
- vérifier que la caisse fait l'objet de contrôles réguliers et inopinés ;
- nous assurer que toutes les ressources du projet ont été employées conformément aux dispositions de l'accord de financement applicables dans un souci d'économie et d'efficience et uniquement aux fins pour lesquelles elles ont été fournies ;
- évaluer la performance financière à travers les taux de mobilisation et d'utilisation des ressources et s'assurer qu'elle est jugée satisfaisante si non faire des recommandations allant dans le sens de son amélioration ;
- vérifier que tous les dossiers, comptes et écritures nécessaires à l'enregistrement des opérations du projet ont été tenus.

5.4. Travaux de fin de mission :

Cette partie récapitule les points suivants : les vérifications spécifiques, la supervision du dossier de travail et en fin une conclusion de la mission.

5.4.1. Vérifications spécifiques :

Nous avons procédé à la vérification de la conformité des règles préconisées par le bailleur (l' « AFD/ FISONG ») en s'assurant que :

- des politiques d'évitement des conflits d'intérêts existent au sein du projet ;
- les procédures d'achats de biens et services appliquées dans le projet sont celles préconisées par le bailleur, étant donné que de façon générale elles sont source de déperditions financières importantes quand la structure ne s'organise pas suffisamment ou quand des complicités s'organisent en son sein ;
- les derniers suspens sont levés ;
- les conséquences sur l'opinion sont tirées ;
- l'apurement des notes de revue est vérifié ;
- les comptes définitifs sont rapprochés aux comptes audités et les feuilles maîtresses sont mise à jour ;
- Préparer les questionnaires et les faire signer par l'associé avant l'émission des rapports : contrôle de l'annexe, vérifications spécifiques, suivi de mission, ... ;
- Relever les points d'audit nécessitant un suivi spécifique en n+1 ;
- Faire la synthèse des temps passés.

5.4.2. Supervision du dossier de travail :

Cette partie consistait à s'assurer que :

- tous les points du programme de travail ont été abordés ;
- les diligences effectuées sont conformes aux normes d'audit généralement admises.

5.4.3. Conclusion de la mission :

A l'issue de la fin des travaux sur le terrain, il a été organisé une séance de restitution des principales observations de la mission sanctionnée par un PV avec les personnes en charge de la gouvernance du Projet.

L'objet de cette réunion était de permettre aux auditeurs :

- ✚ d'expliquer aux responsable du projet toutes les anomalies et tous les dysfonctionnements découverts au cours des travaux ;
- ✚ d'obtenir des commentaires des responsables du projet sur l'exactitude des faiblesses relevées et des conclusions auxquelles il est parvenu ;
- ✚ d'éviter des contestations ultérieures sur la véracité de certaines faiblesses et conclusions ;
- ✚ de fournir aux responsables du projet des informations préalables pour leur permettre d'initier des actions correctives sans attendre de recevoir le rapport final d'audit ;

Pour conclure notre mission, nous avons procédé à l'élaboration du rapport d'audit final après un traitement des observations et commentaires de l'audit sur le rapport provisoire. Et pour finir le **rapport d'audit final** n'a pas fait l'objet de **réserve** mais quelques **paragraphes d'observation** ont été **relevé**.

Nous aborderons ensuite le dernier chapitre qui porte sur la conception du MACF des projets.

CHAPITRE VI : CONCEPTION DU MANUEL D'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DES PROJETS.

Le code déontologique des CAC fait obligation aux cabinets de disposer d'une "documentation appropriée" sur certaines règles essentielles de fonctionnement interne (les moyens mis en œuvre pour réaliser les missions, les règles d'acceptation et de maintien sur les missions, les règles de déontologie appliquées, le contrôle qualité interne...). Concrètement, le cabinet doit mener une "démarche qualité" sur toutes ses missions tant en CAC qu'en expertise comptable. Cette démarche doit être consignée dans un document qui décrit les dispositifs en place pour garantir le respect des règles professionnelles et la qualité des missions, et qui documente les procédures opérationnelles appliquées.

Ce manuel répond à cette obligation. Il décrit les dispositifs mis en place par les cabinets pour garantir le respect des règles professionnelles et la qualité des missions ainsi que les procédures appliquées.

L'entière satisfaction du client doit constituer pour les cabinets, un objectif essentiel. Il convient de comprendre ses besoins présents et futurs et de s'efforcer d'aller au devant de ses attentes. C'est pourquoi, chaque membre de l'équipe du cabinet doit s'attacher à respecter les instructions présentées dans le manuel afin de respecter les exigences réglementaires et professionnelles et d'améliorer en permanence le niveau des prestations rendues par les cabinets.

Notre manuel est structuré comme suit :

- ✓ l'élaboration des principes fondamentaux d'organisation des départements des Cabinets d'audit;
- ✓ l'élaboration des procédures d'une mission d'ACF des projets ;
- ✓ et enfin l'élaboration des fiches de fonction.

6.1. Principes fondamentaux d'organisation des Cabinets d'audit:

Le schéma organisationnel général des cabinets est basé sur une structure à la fois hiérarchique et fonctionnelle.

Sa structuration est la suivante :

- ⇒ Une Direction Générale ;
- ⇒ Des Direction Opération ;
- ⇒ Et des Département Administratif.

6.1.1. La Direction Générale :

En principe, le Gérant Associé est le dirigeant du cabinet. Il assume les fonctions de direction tant internes qu'externes.

Toutes les missions confiées au cabinet sont prises en charge directement par le Gérant Associé.

Au delà de son intervention technique, le rôle du Gérant Associé est d'organiser, de coordonner et d'assurer le bon déroulement de la mission. En outre, le Gérant Associé assure un contrôle qualité tout au long de la mission afin d'assurer une prestation conforme aux attentes du client.

Le client peut, à tout moment, prendre contact avec le Gérant Associé pour s'entretenir, avec lui, de l'avancement de la mission.

6.1.2. Le Département Opération :

Les missions du cabinet sont exécutées par les Département Opération sous l'impulsion de la Gérance.

Le personnel technique de ce département doit comporter :

- **Le Directeur de Mission**, doit avoir un diplôme lui autorisant ce poste et ayant une expérience allant d'une compétence professionnelle totale à une capacité à assumer de hautes responsabilités techniques, humaines et organisationnelles. Le Directeur de Mission a généralement le statut de Responsable de Département.

Un Chef de Mission Senior devient Directeur de Mission soit par promotion interne (expérience minimale de trois ans en qualité de Chef de Mission Senior) soit directement par recrutement.

- **Le Chef de Mission Senior**, au moins un niveau Bac + 5 au moins (DESS ou Master2), ayant une expérience de 3 ans minimum en qualité de Chef de Mission Senior. Le Chef de Mission Senior doit avoir la capacité de prise en charge de plusieurs équipes diversifiées d'audit, de mise en place de SIG et d'études institutionnelles.

- **Le Chef de Mission Junior**, niveau Bac +5 au moins (Master2,...) et ayant une expérience de 3 ans minimum en qualité d'Auditeur Senior.

Le Chef de Mission Junior a pour rôle de conduire une équipe de mission. Toutefois, il peut faire occuper la position d'Auditeur Senior à l'occasion de l'exécution de certaines missions notamment dans des dossiers complexes ou sensibles.

- **L'Auditeur Senior**, niveau Bac + 5 au moins (Master2,...) avec une expérience de 3 ans minimum en qualité d'Auditeur junior.

L'**Auditeur Senior** doit avoir la capacité d'exécuter des travaux comportant une part d'initiative professionnelle avec possibilité de déléguer à des assistants de niveau inférieur en assumant la responsabilité des travaux délégués.

- **L'Auditeur Junior**, niveau Bac + 3 au moins (Licence). est une nouvelle recrue en position de formation interne pour être promu Auditeur Senior le moment venu.
- **L'Auditeur Assistant**, est recruté mais ne dispose pas suffisamment de compétence pour avoir le grade de l'Auditeur Junior.

6.1.3. Le Département Administratif :

Le Département Administratif vient en appui (back office) aux Départements Opérations et est chargé du fonctionnement quotidien du cabinet. Le Secrétaire Général est généralement le responsable du Département Administratif.

Ses activités couvrent :

- La gestion du courrier ;
- La gestion des communications téléphoniques ;
- La préparation des offres ;
- La réception des visiteurs ;
- Les prises de rendez vous ;
- La gestion des déplacements ;
- La gestion comptable et financière ;
- La logistique et la maintenance ;
- La gestion de la bibliothèque ;
- La gestion administrative du personnel.

6.2. Les procédures d'une mission d'ACF des projets :

Tous les cabinets organisés doivent suivre un itinéraire approprié pour une bonne exécution des missions d'audit et de CAC

Elles sont les suivantes :

- ✚ l'acceptation et maintien d'une mission suite à l'expression de besoin du prescripteur ;
- ✚ la rédaction de la lettre de mission ;
- ✚ la programmation, l'orientation, et la planification de la mission ;
- ✚ Mise en œuvre des travaux ;
- ✚ Supervision ;
- ✚ Revue indépendante ;
- ✚ Rapport.

- ⇒ la mise en œuvre des travaux ;
- ⇒ la supervision ;
- ⇒ la revue indépendante ;
- ⇒ la formulation du rapport.

6.2.1. Acceptation et maintien d'une mission :

Suite au besoin exprimé par le prescripteur fait le choix du cabinet, l'acceptation d'une mission engage le cabinet et c'est pourquoi seule la direction du cabinet peut prendre cette décision à la lumière des informations obtenues du client.

Avant d'accepter une mission, le cabinet doit vérifier la possibilité de réaliser cette mission dans des conditions appropriées. Cette analyse préalable à l'acceptation doit permettre, d'une part, de nous assurer que nous ne sommes pas dans une situation qui nous interdit d'accepter la mission (problème d'indépendance, conflit d'intérêts, ...) et, d'autre part, que nous sommes en mesure de réaliser cette mission d'un point de vue technique (compétences, disponibilité, ressources).

En cas de remplacement d'un précédent confrère, le Gérant Associé prend contact avec lui conformément aux règles déontologiques de la profession.

En d'autres termes, le cabinet, les associés et le personnel professionnel doivent accepter de nouvelles missions ou maintenir des missions et relations clients existantes uniquement après que l'associé RM, en se fondant sur un processus de revue, a déterminé ce qui suit :

- ✓ l'intégrité du client a été prise en considération et aucune information n'amène à conclure à l'absence d'intégrité ;
- ✓ le cabinet et l'équipe de mission ont les capacités nécessaires, y compris les ressources et le temps voulus, pour réaliser la mission ;
- ✓ le cabinet, les associés et le personnel professionnel peuvent se conformer aux règles de déontologie pertinentes y compris être indépendants du client ;
- ✓ les exigences du cabinet en matière de contrôle qualité peuvent être, et ont été, respectées.

Une fois la décision prise d'accepter la mission, le Gérant Associé prépare la lettre d'acceptation et le transmet à l'Assistant de Direction pour l'envoi au client.

Le Gérant Associé peut demander au Secrétaire Général la préparation de la lettre d'acceptation.

Les analyses et les diligences mises en œuvre pour accepter le client ou la mission doivent être consignées dans le dossier travail.

6.2.2. Rédaction de la lettre de mission :

Une fois la mission acceptée, un Directeur de Mission ou un Chef de Mission Senior établit une lettre de mission correspondant à la demande du client et à la proposition du cabinet.

Cette lettre :

- Rappelle la situation du client, la réglementation et les objectifs de la mission ;
- Présente la proposition d'intervention du cabinet ;
- Fait référence aux règles professionnelles notamment la déontologie ;
- Précise les droits et obligations des parties et fait notamment référence à la demande de lettre d'affirmation ;
- Indique le montant prévisionnel des honoraires et les conditions de facturation ;
- Renvoie vers les conditions générales d'intervention du cabinet.

La lettre de mission est transmise au Secrétaire Général pour relecture et pour la faire signer par le Gérant Associé du cabinet.

Les lettres de mission, une fois envoyées aux clients par l'Assistant de Direction, et dans l'attente de leur accord sont conservées dans un classeur prévu à cet effet à fin de pouvoir relancer régulièrement les dossiers en attente de retour.

La lettre de mission demande au client de bien vouloir confirmer son accord par écrit. La mission ne peut commencer sans avoir reçu l'accord écrit du client (par courrier ou mail).

6.2.3. Programmation, Orientation et Planification de la mission :

Une fois la lettre de mission revenue signée du client, l'associé signataire désigne un Responsable de Mission dans la direction, directeurs de clientèle ou Chef de Mission compétents pour la mission demandée par le client qui est une mission d'audit des projets.

Lors de la réunion hebdomadaire du cabinet, l'exécution du contrat fait l'objet d'une programmation par inscription dans la liste des missions à exécuter.

➤ Plan de mission :

Le Directeur de Mission prépare le plan de mission qui synthétise les informations nécessaires à l'orientation de la mission. Le plan de mission définit la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires.

Il comporte :

- l'identification des risques ;
- la détermination du seuil de signification ;
- le choix des diligences à réaliser ;
- le nombre d'heures de travail affectées à l'accomplissement de ces diligences ;
- les intervenants prévus ;
- les honoraires correspondants.

Le plan de mission permet notamment d'identifier s'il est nécessaire de demander une dérogation pour ce dossier. Il doit être suffisamment détaillé pour permettre de préparer le programme de travail.

Le plan de mission est validé par l'associé signataire. Il est conservé dans le dossier annuel.

Au cours de la mission, le plan de mission est actualisé chaque fois que nécessaire.

➤ **Préparation de l'intervention :**

Le Chef de Mission provoque une réunion de concertation avec l'équipe retenue, au cours de laquelle il :

- Présente les enjeux de la mission, le contexte et les résultats attendus ;
- Développe les moyens à mettre en œuvre ;
- Communique le budget des temps alloués ainsi que le chronogramme de supervision ;
- Procède à la répartition des tâches entre les membres de l'équipe ;
- Remet à l'équipe le programme d'intervention qu'il aura fait valider par le Directeur de Mission ;
- Répond à toute question d'ordre technique ou administratif posée par l'équipe.

6.2.4. Mise en œuvre des travaux :

Les travaux d'une mission d'ACF des projets prévus dans le programme de travail sont ensuite menés par l'équipe du cabinet.

Dans le cadre de ces travaux, la mission donne lieu à la constitution d'un dossier contenant la documentation de l'audit des comptes. Il doit faire figurer dans son dossier les documents qui permettent d'étayer l'opinion formulée dans son rapport et qui permettent d'établir que la mission d'ACF des projets a été réalisée dans le respect des textes légaux et réglementaires et conformément aux normes d'exercice professionnel.

Les travaux sont documentés à travers deux dossiers :

Le Dossier Permanent :

Il regroupe l'ensemble des informations utilisables par l'auditeur sur la durée de la mission ou sur toute la durée du mandat pour un CAC II et est conçu lors de la phase de prise de connaissance initiale de la structure. Il fait ensuite l'objet d'une mise à jour régulière.

Le Dossier d'Exercice :

Il comprend l'ensemble :

- ⇒ des travaux (prise de connaissance générale, revue analytique, évaluation du CI) conduisant à l'élaboration du plan de mission ;

- ⇒ des contrôles effectués par l'auditeur, explicite les raisonnements et les appréciations. Chaque cycle est décliné dans un programme de travail standardisé devant faire l'objet d'une adaptation au regard du contexte et des conclusions de l'évaluation du CI ;
- ⇒ des travaux d'organisation et de synthèse de la mission, feuilles de travail et éléments probants produits et recueillis pour la réalisation de la mission d'un exercice donné. Il comprend également le questionnaire qualité. Il s'agit du dossier de révision du Superviseur.

Le Chef de Mission est responsable de sa bonne tenue des dossiers, lesquels doivent être renseignés au fur et à mesure de l'avancement des travaux.

Il lui est fait obligation de matérialiser la supervision des travaux de son équipe et de communiquer à l'occasion de chaque mission son appréciation sur chacun des membres.

Chaque collaborateur est conscient du fait qu'il véhicule l'image du cabinet et doit adopter une attitude digne, responsable, et respectueuse.

6.2.5. Supervision :

La supervision du dossier est faite par le Directeur de Mission. Le Chef de Mission rédige une note de synthèse sur la mission.

La synthèse rend compte des faits significatifs intervenus pendant l'exercice et jusqu'à la date de sa rédaction.

Elle rend également compte des principaux travaux réalisés, des conclusions de ces travaux par cycle et met en évidence les anomalies relevées.

La note de synthèse est insérée dans le dossier de travail et ce dossier est ensuite transmis au superviseur.

Le superviseur soulève les points à revoir directement dans la note de synthèse (couleur différente afin d'identifier les commentaires / corrections) ou dans une note de supervision.

Le Chef de Mission répond à chaque point sur ce même document (dans une 3^e couleur).

Tant que le superviseur n'a pas validé le dossier, les rapports ne peuvent être préparés pour le Gérant Associé.

6.2.6. Revue indépendante :

Les travaux menés sur les missions sont supervisés a posteriori par le Directeur de Mission et/ou par un associé avant émission des rapports.

Une revue indépendante consiste à confier à un intervenant compétent qui n'est pas intervenu sur le dossier la réalisation d'un examen critique de la mission avant l'émission des rapports. Il s'agit d'un contrôle qualité interne.

La revue indépendante a pour objectif de garantir la qualité de l'intervention. Réalisée avant l'émission des rapports, elle permet de bénéficier d'un regard professionnel extérieur à la mission et ainsi d'ajuster notre intervention en cas de besoin.

L'intervenant chargé de la revue indépendante vérifie notamment que :

- le plan de mission et le programme de travail sont cohérents par rapport au dossier ;
- les diligences ont été menées conformément au programme de travail ;
- les conclusions de la mission sont cohérentes par rapport aux diligences menées et aux constats réalisés.

6.2.7. Rapport :

Après supervision, le dossier est transmis au Gérant Associé.

Normalement, compte tenu des échanges tout au long de la mission, de la note de synthèse et de la supervision, le dossier est conforme et permet au Gérant Associé de conclure sur le dossier.

S'il l'estime nécessaire, le Gérant Associé réalise des contrôles complémentaires et demande les corrections adaptées.

Une fois les dernières questions soulevées et résolues, le Gérant Associé :

- complète le questionnaire de fin de mission ;
- vise le plan de mission définitif ;
- signe les rapports.

Les rapports, une fois signés par le Gérant Associé, sont transmis au Secrétaire Général pour la dernière mise en forme.

L'Assistant de Direction est responsable de la transmission des rapports conformément aux procédures d'envoi des courriers.

Les copies des rapports sont archivées à la Direction par Assistant de Direction et dans le Dossier Permanent par le Chef de mission.

6.3. Fiches de fonctions :

Les fiches de fonctions sont élaborées dans le but de définir le niveau de responsabilité des intervenants clés dans la gestion et dans l'exécution des différentes interventions du Cabinet, de décrire les tâches lui incombant et de préciser les supports sur lesquels il doit s'appuyer pour exercer son rôle.

Pour ce cas précis c'est-à-dire ceux intervenant dans les missions d'ACF des projets, il s'agit des postes suivants :

- ✚ Gérant Associé ;
- ✚ Secrétaire Général ;
- ✚ Directeur de Mission ;
- ✚ Assistant de Direction ;
- ✚ Comptable /Financier ;
- ✚ Chef de Mission Senior ;
- ✚ Chef de Mission Junior ;
- ✚ Auditeur Senior ;
- ✚ Auditeur Junior ;
- ✚ Auditeur Assistant ;
- ✚ Chauffeurs /Coursiers ;
- ✚ Agents de Sécurité & Nettoyage.

❖ Le Gérant Associé :

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : néant.
- ⇒ Description des tâches du Gérant Associé tout au long d'une mission d'ACF des projets :

En interne :

- Définir la stratégie du cabinet ;

- Mettre en œuvre la politique et le plan d'action ;
- Mettre à disposition les ressources nécessaires au bon fonctionnement des missions d'audit (humaines, documentation, informatique, autres achats) ;
- Faire respecter les règles professionnelles et notamment en matière de déontologie ;
- Gérer les missions d'ACF des projets.

En externe :

- Gérer les relations extérieures et commerciales du cabinet ;
- Gérer les relations avec les confrères ;
- Gérer les relations avec les institutions professionnelles.

❖ **Le Secrétaire Général :**

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Gérant Associé.
- ⇒ Description des tâches du Secrétaire Général tout au long d'une mission d'ACF des projets :
 - Gérer la logistique ;
 - Gérer les ressources humaines ;
 - Gérer la bibliothèque ;
 - Faire le suivi des offres et des contrats ;
 - Exécuter les formalités administratives liées aux AO ;
 - Saisir les correspondances ;
 - Mise en forme des offres des rapports, offres, manifestations d'intérêts, etc. ;
 - Assurer la passation des marchés;
 - Faire le suivi comptable et financier ;
 - Faire le suivi des paiements ;
 - Assurer toute tâche jugée utile à la demande des supérieurs hiérarchiques.

❖ **Le Directeur de Mission :**

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Gérant Associé.
- ⇒ Description des tâches du Directeur de Mission tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Assurer le développement optimal tant des missions qu'il a en charge que de l'unité dont il est responsable ;
- Rédiger la lettre de mission ;
- Former et évaluer les équipes ;
- Assurer le contrôle de qualité sur les dossiers ;
- Superviser les rapports ;
- Assurer la liaison entre les clients et la direction générale ;
- Organiser et superviser les équipes techniques ;
- Participer au marketing ;
- Préparer les offres en appui au gérant ;
- Prospecter les clients.

❖ L'Assistant de Direction :

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Secrétaire Général.
- ⇒ Description des tâches de l'Assistant de Direction tout au long d'une mission d'ACF des projets :
 - Gérer des courriers (arrivée et départ) ;
 - Archiver des courriers, des contrats, une copie des offres et manifestation d'intérêt ;
 - Accueillir et orienter des visiteurs et partenaires ;
 - Consulter régulièrement la boîte électronique ;
 - Lire chaque matin la presse ;
 - Réception et transmission des appels téléphoniques ;
 - Tenir à jour le registre des contacts des partenaires ;
 - Tenir à jour la fiche de gestion des appels téléphoniques
 - Veiller à la distribution et à la circulation rapide de correspondances et des documents ;
 - Tenir la caisse du cabinet ;
 - Assurer toute tâche jugée utile à la demande des supérieurs hiérarchiques .

❖ Le Comptable /Financier :

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Secrétaire Général.

⇒ Description des tâches du Comptable/Financier tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Gestion quotidienne de la trésorerie en encaissements et décaissements ;
- Tenir la comptabilité ;
- Participer à des ouvertures des plis ;
- Prospection clientèle.

❖ **Le Chef de Mission Senior :**

⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Directeur de Mission.

⇒ Description des tâches du Chef de Mission Senior tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Faire la prise en charge de plusieurs équipes diversifiées d'audit, de mise en place de SIG et d'études institutionnelles ;
- Rédiger la lettre de mission ;
- Mettre en œuvre le plan de mission ;
- Définir le programme de travail dans le respect des orientations données par la hiérarchie ;
- Assurer le monitorat technique des membres de son équipe ;
- Assurer les responsabilités administratives de haut niveau dans les domaines de gestion de son équipe ;
- Avoir une excellente maîtrise des interventions spécifiques (Banque, Mines, Projets complexes etc.) ;
- Avoir une aptitude technique et comportementale à passer au niveau Directeur de Mission ;
- Contrôler des travaux réalisés par les équipes ;
- Former les équipes in situ ;
- Faire la synthèse et la restitution au Directeur de Mission et au Gérant Associé ;
- Préparer les offres ;
- Prospecter aussi les clients.

❖ **Le Chef de Mission Junior :**

⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Directeur de Mission.

⇒ Description des tâches du Chef de Mission Junior tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Définir le programme de travail dans le respect des orientations données par la hiérarchie ;
- Animer et coordonner une équipe restreinte;
- Mettre en œuvre le plan de mission ;
- Former et à encadrer les stagiaires et les Auditeur junior;
- Assurer les travaux d'analyse et la résolution de situations complexes faisant appel à des connaissances pratiques et théoriques approfondies ;
- Rédiger les notes de synthèse, les rapports et les offres ;
- Prospecter les clients.

❖ **L'Auditeur Senior :**

⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Directeur de Mission.

⇒ Description des tâches de l'Auditeur Senior tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Assurer les travaux comportant une part d'initiative professionnelle avec la possibilité de déléguer à des assistants de niveau inférieur en assumant la responsabilité des travaux délégués ;
- Mettre en œuvre le programme de travail ;
- Appuyer à la formation des stagiaires de son équipe ;
- Rédiger les notes de synthèse et des projets de rapports ;
- Former et encadrer les stagiaires et les Auditeur junior;
- Faire valider les activités par un cadre de niveau supérieur;
- Prospecter les clients.

❖ **L'Auditeur Junior :**

⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Directeur de Mission.

⇒ Description des tâches de l'Auditeur Junior tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Assurer les travaux comportant une part d'initiative professionnelle avec possibilité de déléguer à des assistants de niveau inférieur en assumant la responsabilité des travaux délégués ;
- Mettre en œuvre le programme de travail ;
- Appuyer à la formation des stagiaires de son équipe ;
- Rédiger les notes de synthèse et des projets de rapports;
- Former et à encadrer les stagiaires et les auditeurs juniors ;
- Faire valider les activités par un cadre de niveau supérieur;
- Prospecter les clients.

❖ **L'Auditeur Assistant :**

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Directeur de Mission.
- ⇒ Description des tâches de l'Auditeur Assistant tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Mettre en œuvre du programme de travail ;
- Suivre les explications de ses supérieurs hiérarchiques ;
- Rédiger les notes de synthèse et des projets de rapports ;
- Faire valider les activités par un cadre de niveau supérieur;
- Prospecter les clients.

❖ **Le Chauffeur /Coursier :**

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Secrétaire Général.
- ⇒ Description des tâches du Chauffeur/Coursier tout au long d'une mission d'ACF des projets :

- Transporter le personnel sur le terrain ;
- Déposer et enlever le courrier ;
- Entretenir les véhicules ;
- Tenir et renseigner le carnet de suivi du groupe électrogène ;
- Faire les opérations bancaires (dépôts et retraits) ;
- Faire des courses diverses à la demande des agents du cabinet pour le cabinet.

❖ **L'Agent de Sécurité/Gardien :**

- ⇒ Comme supérieur hiérarchique : le Secrétaire Général.
- ⇒ Description des tâches de l'Agent de sécurité/ tout au long d'une mission d'ACF des projets :
 - Surveiller les locaux ;
 - Entretien la cour et les locaux ;
 - Surveiller les véhicules dans le parking extérieur.

Conclusion du chapitre :

Ce chapitre donne un aperçu général sur les principes fondamentaux d'organisation des cabinets c'est-à-dire un aperçu sur les départements du cabinet et les personnes occupant ces départements. Un aperçu sur les procédures d'une mission d'ACF des projets et sur les fiches de fonctions des agents du cabinet.

Nous savons que, la plupart de nos Cabinets d'audit utilisent un manuel non manuscrit (ni en version électronique ni en version papier). C'est cette situation qui nous a motivé à concevoir un nouveau MACF particulièrement des projets.

CONCLUSION DE LA PARTIE II :

Cette deuxième partie de notre étude consacrée sur le cadre pratique, nous a permis de comprendre l'aspect pratique de la conception d'un MACF des projets.

Nous constatons aussi que chaque membre de l'équipe d'audit à un rôle considérable dans la mise en œuvre des diligences d'audit pour l'atteinte des objectifs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

En première position, nous avons procédé à une revue théorique des concepts de l'ACF des projets à travers ses définitions, son utilité, son objectif, ses moyens, ses outils et techniques au chapitre I.

Nous avons ensuite procédé à une revue théorique des concepts du MACF et la gestion des risques à travers une vue d'ensemble du MA et de la gestion des risques au chapitre II.

Le chapitre III a exposé les grandes lignes et phases de notre démarche méthodologique, Il nous a permis de présenter notre modèle d'analyse, les outils de collectes et d'analyse des données.

Une présentation structurée du Cabinet AE2C ainsi qu'à l'ONG « ASM » exécutant le projet financé par le bailleur AFD/ FISONG a été élaboré au chapitre IV.

Nous avons par la suite procédé à la description d'une mission d'ACF du projet AFD/ FISONG de l'ONG « ASM » au chapitre V. Suite à l'adjudication, la mission a commencé par une prise de connaissance des TDR de la mission. Nous avons ensuite procédé à une orientation et planification de la mission, à une évaluation du CI (expliquant dans le détail : une prise de connaissance des procédures, une analyse et contrôle des procédures, une évaluation définitive du CI), à un contrôle des comptes (qui a consisté à la validation des dépenses, au contrôle budgétaire, au contrôle des comptes spéciaux), aux travaux de fin de mission (tels que les vérifications spécifiques, la supervision du dossier de travail puis la conclusion de mission).

Pour finir, nous avons procédé au chapitre VI à la conception de notre MACF qui a donné un aperçu sur les principes fondamentaux d'organisation des cabinets d'audit, sur les procédures d'une missions d'ACF des projets et en fin sur les fiches de fonctions des personnes pouvant intervenir dans une mission d'ACF des projets.

La mise en application de ce MACF des projets par les auditeurs fera en sorte que les missions d'ACF aient un bon moyen qui soit bénéfique, transparent, crédible, sincère indépendant et reflétant une image fidèle.

C'est ainsi qu'on peut conclure, qu'un MACF des projets est tellement cruciale que son élaboration dans une mission ACF des projets est vraiment indispensable.

ANNEXES

Annexe 1 : Modèle de lettre de mission.

LETTRE DE MISSION

**MISSION D'AUDIT ET DE VERIFICATION DU RAPPORT FINANCIER ET DE LA
MISE EN ŒUVRE DES CONDITIONS CONTRACTUELLES AFD.**

Préambule :

Des suites du processus d'appel d'offre simplifié lancé conjointement par l'ONG « ASI » et l'ONG « ASM » afin de réaliser l'exécution d'une mission d'audit et de vérification du rapport financier et de mise en œuvre des conditions contractuelles de l'Agence Française de Développement au titre du projet « Pour une action concertée et coordonnée dans la ville de Bamako, afin de renforcer la lutte contre l'exclusion sociale des enfants et jeunes de la rue. » (Référéncé XXXXX), l'ONG « ASI » et l'ONG « ASM » ont sélectionné l'offre du cabinet AE2C SARL (Audit Expertise Comptable et Conseils, Badalabougou Sema II rue 109 porte 350, Bamako – Tel. 223 20 23 23 81/ 223 66 71 57 97) – ci-après. L'auditeur s'engage à réaliser la mission.

Dates de la mission :

La mission de l'auditeur se déroulera selon les termes de référence annexés à la présente lettre de mission, entre le 5 et le 14 août 2013.

Objet de la mission :

L'objet de la mission est détaillé dans les termes de référence ci-joints, qui sont partie intégrante de la présente lettre de mission.

Activités à effectuer :

Les activités à effectuer sont détaillés dans les termes de référence ci-joints, qui sont partie intégrante de la présente lettre de mission.

Rapport attendu et date butoir de rendu du rapport :

Le rapport attendu et les détails de la date butoir de rendu du rapport ainsi que les conditions de sa validation sont détaillés dans les termes de référence ci-joints, qui sont partie intégrante de la présente lettre de mission.

Montant de la prestation et modalités de règlement :

Conformément à l'offre financière finale soumise par l'auditeur et retenue par l'ONG « ASI » et l'ONG « ASM », la présente prestation donnera lieu au versement d'un montant total maximum de XXXXX CFA (TTC) et ce sur présentation d'une facture par l'auditeur.

Un premier versement d'un montant de 30% de la somme totale pourra être sollicité par l'auditeur après remise du rapport provisoire. Le solde de la prestation ne pourra être versé qu'après validation par l'ONG « ASM » et l'ONG « ASI » du rapport final.

Clauses spécifiques aux contrats financés par l'Agence Française de Développement est également annexée à la présente lettre de mission, une déclaration d'engagement de l'auditeur répondant aux exigences de l'Agence Française de Développement.

Fait à Bamako, en trois exemplaires, le 5 août 2013.

ONG « ASI »
Signature Directeur

ONG « ASM »
Signature Directeur

Cabinet AE2C

(Avec la mention « lu et approuvé »)

Annexe 2 : Contrôle d'une facture.

<u>CONTRÔLE D'UNE FACTURE</u>	
Date :	
Montant : FCFA.....	
Emetteur :	
CONTRÔLES A EFFECTUER	
POINTS DE CONTRÔLE	VALIDAT°
Contrôle Arithmétique de la facture	
Existence d'un bon de commande ou de prestation	
Existence d'un bordereau de livraison / réception ou attestation de service fait	
Existence d'un contrat de fourniture ou de prestation	
Montant conforme aux conditions de paiement du contrat	
Le Comptable	Le Secrétaire Général

Sources : Procédures organisationnelles du cabinet AE2C.

Annexe 3 : Déclaration d'engagement.

Je soussigné(e) M./Mme/Melle _____
[représentant l'entreprise _____
en tant que _____]

certifie par la présente que :

Mon entreprise n'a commis aucun acte susceptible d'influencer le processus de réalisation du
Projet au détriment du Bénéficiaire et notamment qu'aucune entente n'est intervenue et
n'interviendra.

La négociation, la passation et l'exécution du contrat n'a pas donné lieu et ne donnera pas lieu
à un acte de corruption tel que défini par la Convention des Nations Unies contre la corruption
en date du 31 octobre 2003.

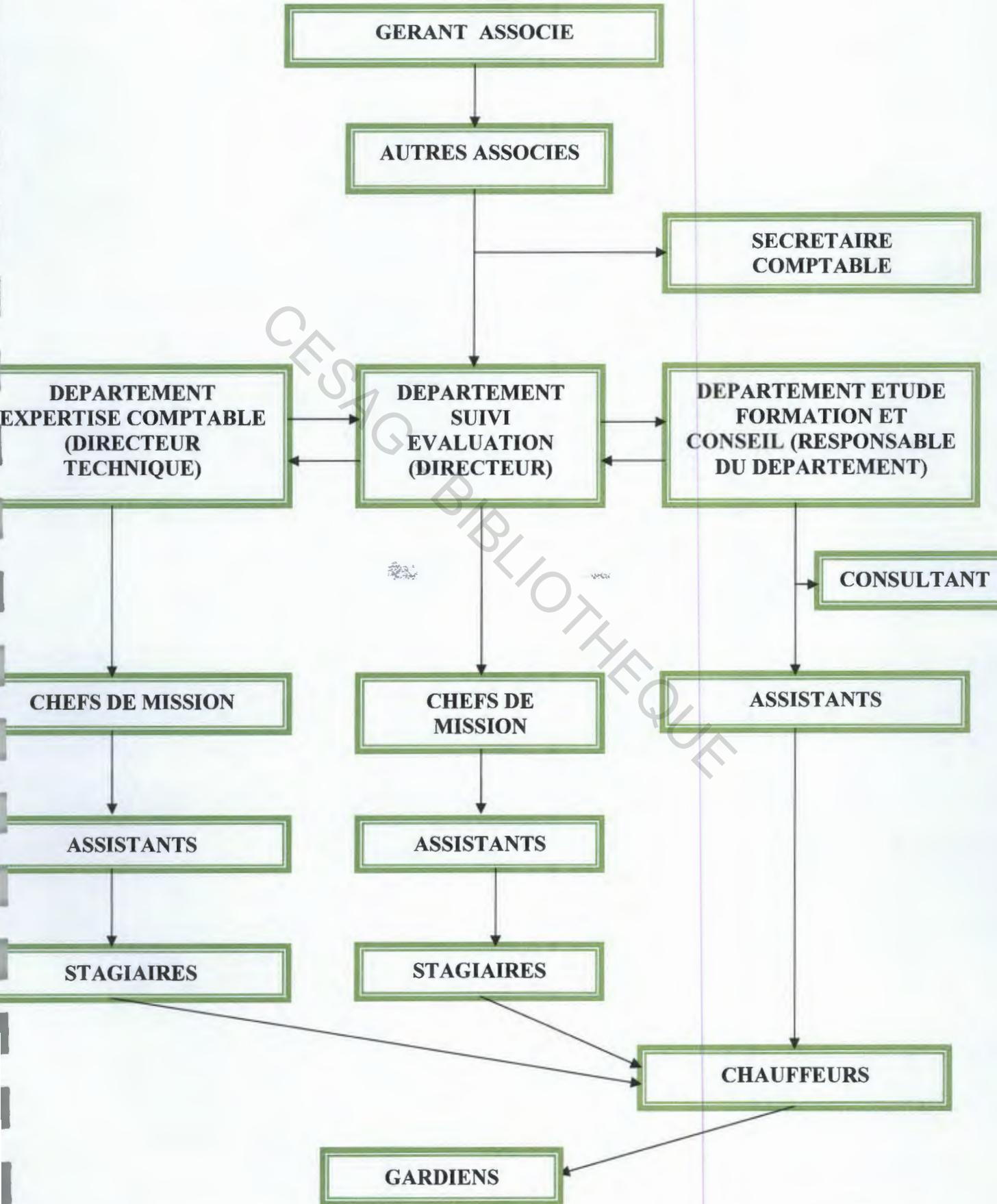
Fait à _____

Le ____ / ____ / ____

Signature

Sources : TDR de l'ONG « ASM » (Annexes 1 ; 3).

Annexe 4 : Organigramme du Cabinet AE2C (version provisoire).



BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

OUVRAGES ET ARTICLES

1. **AFITEP**: ouvrage collectif « Dictionnaire de management de projet », quatrième édition, AFNOR, Paris, 2000, (ISBN 2-12-484341-9) ;
2. **ATH** « Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises », 1^{ère} édition Mai 1991
3. **Baroin et Ben Salem** « Politique Economique », édition 2002 P.27.
4. **Bernard BARTHÉLEMY, Bernard BARTHÉLEMY** « Gestion des Risques, MÉTHODE D'OPTIMISATION GLOBAL », Éditions d'Organisation, 2000, 2004 ISBN : 2-7081-3041-2
5. **Bernard GRAND, Bernard VERDALLE** « Audit comptable et financier », 2^{ème} édition ECONOMICA, 2006.
6. **BVG Canada** « CODE DE VALEURS, D'ÉTHIQUE ET DE CONDUITE PROFESSIONNELLE DU BVG DU CANADA », édition 2004 : 8
7. **BVG Mali** « CODE DE DÉONTOLOGIE », édition 2008.
8. **Cabinet Axes Management** « PROJET APPUI AUX INSTITUTIONS D'AUDIT ET CORPS DE CONTRÔLE DES FINANCES PUBLIQUES », édition de juillet 2009.
9. **Chantal Morley** « MANAGEMENT D'UN PROJETSystèmeD'INFORMATION Principes, techniques, mise en œuvre et outils », 6^e édition Dunod, Paris 2008, P.140.
10. **CIPFA** « STANDARD OF PROFESSIONAL STANDARD OF PROFESSIONAL », édition 2000.
11. **CNCC** « Evaluation de la complexité et des risques des projets » édition 2009.
12. **CNCC** « MANUEL DES DOSSIERS D'AUDIT », édition 2008.
13. **EC**, « CONGRÈS », édition 1977.
14. **Evans, Michael W. et John Marciniak** « Software Quality Assurance and Management » New York (New York), John Wiley & Sons, Inc., 1987

15. **Evariste AHOANGANSI** « AUDIT ET REVISION DES COMPTES », Nouvelle édition mise à jour des NEP/DDL.
16. **GAO** « GOVERNMENT AUDITING STANDARDS (Gouvernement des Normes Audit) », édition 2007.
17. **Gérard Lejeune, Jean- Pierre Emmerich** « AUDIT ET COMMISSARIAT AUX COMPTES: A JOUR DES NORMES D'EXERCICE PROFESSIONNEL-NEP », édition Gualino Editeur 2007, P. 121.
18. **Gouvernement du Canada** « Cadre de gestion intégrée du risque », édition 2001.
19. **Henri-Pierre MADERS et Jean-Luc MASSELIN** « Piloter les risques d'un projet », édition d'organisation Groupe Eyrolles, 2009, P : 25
20. **IFAC** « CODE DE DÉONTOLOGIE DES PROFESSIONNELS COMPTABLES », édition 2005.
21. **IFAC** « NORME INTERNATIONALE DE CONTRÔLE QUALITÉ ISQC1 » édition 2006.
22. **IFACI** « NORMES IFACI », édition 2004.
23. **Inspection générale de l'administration de l'Éducation nationale et de la Recherche** « Guide d'audit des établissements d'enseignement supérieur et de recherche en vue de l'optimisation des fonctions de support », édition de juillet 2010.
24. **ISTIA EI3** « Gestion de projet », édition Février 2008.
25. **INTOSAI** « CODE DE DÉONTOLOGIE », édition 1998.
26. **Jean -Yves MOINE, AFITEP/AFNOR** « Manuel de: gestion de projet, méthodologie de structuration et de gestion d'un projet industriel », édition AFNOR 2008 : P. (83 ; 89).
27. **Le comité des CEC de petite et moyenne taille** « Guide pour l'utilisation des normes international d'audit dans l'audit des PME », édition décembre 2007, P. ; 005.
28. **Mémento pratique Francis Lefebvre** « AUDIT ET COMMISSARIAT AUX COMPTES », édition Francis Lefebvre, 2007-2008.

29. **Norme 400** de l'IAASB.
30. **Normes ISO/CEI 73.**
31. **Normes ISO13335.**
32. **Ordre des experts comptables-France** « DOSSIER ANNUEL », édition 2009.
33. **Robert Houdayer** « Evaluation Financière Des Projets », 2e édition Collection Techniques de Gestion *Dirigée par Yves Simon, Professeur à l'Université de Paris IX-Dauphine.*
34. **Software Engineering Institute (SEI)** « *Continuous Risk Management Guidebook* (guide de gestion continue du risque) », édition 1999.
35. **SPIN de Montréal Daniel Dutil, SPI Link inc.** « Gestion du risque pour les nuls », édition Octobre 2003, P : 3.

SITE INTERNET

CNCC « MANUEL DES DOSSIERS D'AUDIT », (2008).

<https://www.cncc.fr> (07/03/2013).

Chantal Morley « MANAGEMENT D'UN PROJET SYSTÈME D'INFORMATION Principes, techniques, mise en œuvre et outils », (Dunod, Paris 2008).

<http://www.dsdm.org/version4/2/public>

EC « CONGRÈS », (1977).

<http://www.experts-comptables.org> (24/07/2013).

Henri-Pierre MADERS et Jean-Luc MASSELIN « Piloter les risques d'un projet », (organisation Groupe Eyrolles, 2009).

<http://www.edications-organisations.com> (13/04/2013).

IFAC « CODE DE DÉONTOLOGIE DES PROFESSIONNELS COMPTABLES », (2005).

<http://ifac.org> (05/02/2013).

IFACI « NORMES IFACI », (2004).

<http://www.ifaci.com> (12/05/2013).

Jean -Yves MOINE, AFITEP/AFNOR « Manuel de gestion de projet, méthodologie de structuration et de gestion d'un projet industriel », (AFNOR 2008).

<http://www.afnor.org> (15/11/2012).

Le comité des CEC de petite et moyenne taille « Guide pour l'utilisation des normes international d'audit dans l'audit des PME », (décembre 2007)

<http://www.PMI.org> (22/11/2012).

SPIN de Montréal Daniel Dutil, SPI Link inc. « Gestion du risque pour les nuls », (Octobre 2003).

http://www.pm2go.com/sample_research/chaos_1994_1.php (24/08/2013).