



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG BF – CCA
BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE,
CONTROLE & AUDIT**

**Master Professionnel en
Comptabilité et Gestion Financière
(MPCGF)**

**Promotion 8
(2013-2015)**

**Mémoire de fin d'études
THEME**

**AUDIT QUALITE DES MISSIONS DE
COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU
CABINET EY CONGO.**

Présenté par :

GOKABA-ISSONGO Grace Olivia

Dirigé par :

YAZI Moussa

Chef de Département BF-CCA.

Octobre 2015

DEDICACE

Je dédie ce travail à :

- mes parents pour l'éducation reçue ainsi que l'amour et le soutien inconditionnel dont ils ne cessent de faire preuve à mon égard. Que le Seigneur DIEU tout puissant leur prête vie ;
- ma fratrie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Je témoigne ma reconnaissance et ma gratitude pour le temps consacré et les précieux conseils prodigués durant la réalisation de ce travail à :

- mon directeur de mémoire M. Moussa YAZI ;
- mon directeur de stage M. Arsène Didace OSSIBI ;
- l'Associé Administrateur Général de EY Congo, M. Ludovic NGATSE.

J'adresse mes sincères remerciements :

- aux auditeurs séniors ainsi qu'aux membres du staff, pour l'accueil chaleureux, les conseils prodigués et la disponibilité dont ils ont fait preuve durant la collecte des informations nécessaires à la rédaction de ce travail ;
- au corps enseignant du département BF-CCA du CESAG, pour l'effort consenti pour la formation d'une élite africaine.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

CAC	Commissaires aux comptes
CAQ	Center for Audit Quality
CCRC	Conseil Canadien sur la Réédition des Comptes
CEMAC	Communauté Economique et Monétaire d'Afrique Centrale
CMP	Country Manager Partner
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
EY	Ernst & Young
FAR	Feuille d'Analyse des Risques
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	International Standards of Audit
ITA	IT Advisory
ITRA	IT Risk Advisory
ISO	International Standards of Organisation
ISQC	International Standard on Quality Control
ISSAI	International Standards of Supreme Audit Institutions
NEP	Normes d'Exercice Professionnel
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PGAP	Program for General Audit Procedures
QCI	Questionnaire de Contrôle Interne
RAF	Responsable Administrative et Financière
ROSC	Reports on the Observance of Standards and Codes
SEC	Securities Exchange Commission
UEMOA	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine
WBL	Web Basis Learning

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

❖ TABLEAUX

Tableau 1: Méthodologies d'une mission de CAC proposées par différents auteurs.	13
Tableau 2: Indicateurs de la qualité de l'audit.	29
Tableau 3: Démarche d'audit qualité.	43
Tableau 4: Plan de mission.....	64
Tableau 5: Rapport d'orientation.	65
Tableau 6: Référentiel des indicateurs.	68
Tableau 7: Programme de vérification.	70
Tableau 8: Feuilles de couvertures.....	75
Tableau 9: Conformité entre les normes de qualité d'audit et les procédures EY.....	90
Tableau 10: Feuille d'analyse des risques (FAR).	92

❖ FIGURES

Figure 1: Pyramide de la responsabilité d'encadrement.....	26
Figure 2: Modèle d'analyse.....	45
Figure 3: Organigramme du cabinet EY Congo.....	57

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1: Guide de prise de connaissance	99
Annexe 2: Questionnaire administré lors de l'entretien avec le Directeur de Stage	101
Annexe 3: Questionnaire de Contrôle Interne.....	102
Annexe 4: Guide d'Audit.....	103

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

	Pages
DEDICACE	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	III
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES	IV
LISTE DES ANNEXES	V
TABLE DES MATIERES	VI
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE	6
Chapitre 1 : LE COMMISSARIAT AUX COMPTES	8
1.1. Définition du commissariat aux comptes et Utilisateurs de ses travaux	8
1.1.1. Définition du commissariat aux comptes.....	8
1.1.2. Utilisateurs des travaux du commissariat aux comptes.....	9
1.2. Réglementation applicable au commissariat aux comptes	10
1.3. Méthodologie d'une mission de commissariat aux comptes.	12
1.3.1. La phase de planification de la mission.....	14
1.3.2. La phase d'accomplissement.....	15
1.3.3. La phase de communication.....	16
Chapitre 2 : LA QUALITE D'UN AUDIT	19
2.1. La notion de qualité en audit	19
2.1.1. La qualité pourquoi ?.....	20
2.1.2. La qualité pour qui ?.....	20
2.1.3. La qualité comment ?.....	20
2.1.4. La qualité quoi ?.....	21
2.1.5. La qualité avec qui ?.....	21

2.2. Les exigences de qualité en audit	21
2.2.1. La norme ISA 220 : Contrôle qualité des missions d’audit d’informations financières historiques	21
2.2.2. La norme ISQC 1	25
2.3. Les indicateurs de qualité en audit	28
2.4. Les déterminants de la qualité d’une mission de commissariat aux comptes	30
2.4.1. La qualité de détection	30
2.4.2. La qualité de révélation	31
Chapitre 3 : AUDIT QUALITE INTERNE	33
3.1. La phase de planification	33
3.2. La phase de préparation d’une mission	34
3.2.1. Ordre de mission	34
3.2.2. Prise de connaissance des exigences spécifiées	35
3.2.3. Référentiel d’audit.....	35
3.2.4. Rapport d’orientation	36
3.3. La phase de réalisation	36
3.3.1. La réunion d’ouverture.....	36
3.3.2. Le programme de vérification.....	37
3.3.3. La vérification sur le terrain	38
3.4. La phase de conclusion	39
3.4.1. Le projet de rapport.....	39
3.4.2. La réunion de clôture.....	40
3.4.3. Le rapport définitif	40
3.5. La phase de suivi des recommandations	41

Chapitre 4 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE	44
4.1. Le modèle d'analyse	44
4.2. La collecte et l'analyse des données	46
4.2.1. Le questionnaire de prise de contrôle.....	46
4.2.2. L'entretien	46
4.2.3. L'analyse documentaire	47
4.2.4. Le questionnaire de contrôle interne	47
4.2.5. L'observation	47
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE	50
CHAPITRE5 : PRESENTATION DU CABINET EY CONGO	52
5.1. Historique et Forme juridique	52
5.2. Champ d'activité	53
5.3. Organisation et fonctionnement	55
5.3.1. La Direction Générale (Country Manager Partner & Partner Tax).....	55
5.3.2. Le Département Juridique et Fiscal (Partner Tax)	55
5.3.3. Le Département Assurance (Assurance Leader).....	55
5.3.4. Le Département Advisory (Advisory Leader).....	56
5.3.5. Le Département Administratif et Financier (Responsable Administratif et Financier).....	56
CHAPITRE 6 : DESCRIPTION DES PROCEDURES QUALITE DU CABINET EY CONGO	59
6.1. La gestion de la qualité à EY Congo	59
6.1.1. Le recrutement axé sur la compétence	59
6.1.2. La formation continue	59
6.1.3. Supervision et évaluation hiérarchisée	60
6.1.4. Une rigoureuse préparation de la mission	60

6.1.5.	Identification des experts	61
6.1.6.	Un contrôle qualité des missions de commissariat aux comptes.....	61
6.2.	La conduite des missions de CAC à EY Congo.....	61
6.2.1.	La phase de planification.....	61
6.2.2.	La phase d'intérim.....	62
6.2.3.	La phase d'accomplissement.....	62
6.2.4.	La phase de communication	63
CHAPITRE 7 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT QUALITE AU SEIN DU CABINET EY CONGO.....		64
7.1. Préparation de la mission.....		64
7.1.1.	Le plan de mission.....	64
7.1.2.	Le rapport d'orientation	65
7.1.3.	Le référentiel des indicateurs	68
7.1.4.	Le programme de vérification.....	70
7.2. Réalisation de la mission		74
7.2.1.	La réunion d'ouverture.....	74
7.2.2.	Finalisation et mise en œuvre du programme de travail	74
7.3. Conclusion de la mission		90
CONCLUSION GENERALE		95
ANNEXES.....		98
BIBLIOGRAPHIE		106

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Au cours de ces dernières années, les organisations ont connu plusieurs mutations dues aux modifications économiques et à l'influence des courants de pensée qui en découlent. Le développement économique a occasionné l'apparition d'entreprises de taille de plus en plus importante qui, pour survivre, ont été contraintes de se restructurer en fonction des nouvelles données qui s'imposent à elles. Cette modification ne s'est pas faite sans conséquences car la délégation du pouvoir a engendré des problèmes de conflit d'intérêt entre les propriétaires et les dirigeants, c'est-à-dire le respect des principes de la gouvernance d'entreprise. De nombreuses théories telles que la théorie de l'agence ont vu le jour pour répondre à ces problèmes. Ainsi, pour réduire le risque encouru par les actionnaires (principal) qui confient la gestion de l'entreprise aux dirigeants (agent) qui cherchent à maximiser leurs intérêts au détriment de ces derniers, plusieurs contrôles ont vu le jour tant sur le plan légal (obligatoire) notamment la nomination d'un Commissaire aux Comptes, que sur le plan contractuel (suivant le besoin du management) notamment les audits contractuels comme l'audit organisationnel, du système d'information et de gestion.

En outre, lors de ces dernières décennies, certaines sociétés, avec la participation de leurs commissaires aux comptes, ont falsifié leurs informations financières, dans le but d'accroître leur profit. Ce procédé a occasionné différents scandales financiers, comme l'affaire ENRON qui a conduit à la faillite du cabinet d'audit Arthur Andersen (MARKHAM, 2006 :197-212). Ces scandales ont remis en cause le jugement de certains cabinets d'audit externe et ont conduit les organes compétents à intensifier la réglementation en matière d'audit. C'est ainsi que la loi Sarbanes Oxley aux Etats-Unis et la loi de la sécurité financière en France ont été mises en place, afin d'assurer la qualité des audits dont ceux du commissaire aux comptes, par le respect des règles d'éthique professionnelle dont l'indépendance, la compétence et la conscience professionnelle. Aussi, plusieurs normes telles que les normes de contrôle qualité (ISQC 1 et ISA 220) ont vu le jour, obligeant ainsi tous les cabinets d'audit à maintenir un certain niveau de qualité sous peine de sanctions allant jusqu'à la radiation des experts comptables de l'ordre et à la fermeture du cabinet d'audit.

Le cabinet Ernst & Young Congo devenu EY Congo depuis le 1^{er} Juillet 2013, est un cabinet d'audit, de conseil et d'expertise comptable. Il est commissaire aux comptes de nombreuses entreprises privées et publiques du pays et de la sous-région de la CEMAC.

Comme tous les cabinets d'audit, EY Congo doit respecter les normes établies par l'autorité compétente dont les normes portant sur le contrôle qualité des cabinets et des missions d'audit.

Afin de se conformer à la réglementation en vigueur, EY a mis en place des procédures pour assurer la délivrance d'un service de qualité à ses clients, tout en construisant un meilleur environnement de travail pour ses collaborateurs par le biais des formations permanentes par secteur d'activité et sur les évolutions des normes de la profession.

L'audit qualité des missions du cabinet EY Congo s'effectue sur une périodicité de deux (02) ans par un auditeur du Groupe EY. Cependant, ce dernier n'effectue pas des audits qualité internes de ses missions durant cette période afin d'évaluer leur qualité et s'assurer du maintien du niveau d'assurance et de conformité aux normes, à la réglementation et aux exigences du Groupe.

L'obligation d'effectuer une revue du contrôle qualité stipulée dans la norme ISA 220 ne mentionne que les missions d'audit des états financiers des entités faisant appel public à l'épargne. Ainsi le cabinet EY Congo, dont le portefeuille client n'inclut pas des entités faisant appel public à l'épargne, n'est pas contraint à effectuer des audits qualité chaque année. De plus, l'absence de formation du personnel en audit interne de la qualité occasionne une absence des missions d'audit qualité interne au sein du cabinet.

Cependant, l'absence d'audit qualité interne annuel au sein du cabinet EY Congo peut engendrer une dégradation de la qualité de ses missions, ce qui peut occasionner une dégradation de sa notoriété ainsi qu'une faible progression ou une stagnation des résultats des audits qualité effectués.

Dans ce contexte, le cabinet EY Congo peut :

- recruter un personnel de qualité ;
- former le personnel ;
- mettre en place un système de management qualité;
- communiquer sur les bonnes pratiques ou sur la réglementation régissant une mission de CAC à l'ensemble du personnel ;
- documenter les bonnes pratiques afin d'assurer la qualité des missions de CAC ;

- effectuer des audits qualité internes de ses missions de commissariat aux comptes afin de s'assurer du respect des normes et de l'éthique de la profession, ainsi que de la qualité des travaux rendus, en vue de garantir un niveau de qualité à ses clients.

C'est cette dernière solution que nous retenons, à savoir effectuer un audit qualité interne des missions de commissariat aux comptes du Cabinet.

Pour ce faire, nous devons répondre à la question suivante : quel est le niveau de qualité des missions de commissariat aux comptes effectuées par le cabinet EY Congo ?

La réponse à cette question pose les interrogations suivantes :

- Qu'est-ce que le commissariat aux comptes et quels sont ses référentiels ?
- Comment se déroule une mission de commissariat aux comptes ?
- Quelles sont les exigences et les déterminants de la qualité en audit ?
- Quels sont la démarche, les outils et les techniques de l'audit qualité interne ?
- La procédure d'audit du cabinet EY Congo répond-elle aux exigences de qualité des normes applicables et des bonnes pratiques en la matière ?
- Si non, comment l'améliorer ?

Ainsi, toutes ses interrogations nous ont conduit à travailler sur le thème de l'audit qualité des missions de commissariat aux comptes.

L'objectif général de notre étude est de vérifier la conformité entre les procédures de conduite des missions de commissariat aux comptes du cabinet et les normes ISA 220 et ISQC1.

Les objectifs spécifiques poursuivis par notre étude sont de :

- Prendre connaissance de la réglementation, de la méthodologie d'une mission de commissariat aux comptes, des exigences et des déterminants de la qualité d'un audit ainsi que des méthodologies permettant d'effectuer un audit qualité.
- Mettre en œuvre la démarche d'un audit qualité appliqué aux missions de CAC du Cabinet EY Congo.

Notre étude est centrée sur la qualité des missions de commissariat aux comptes au sein du cabinet EY Congo. Ainsi, nous n'allons pas étudier la qualité perçue par les clients à travers l'évaluation

de leur satisfaction. De plus, nous n'effectuerons pas le suivi des recommandations découlant de l'audit qualité.

Ce travail permettra au cabinet EY Congo d'effectuer la revue des procédures et des contrôles mis en place pour s'assurer de la qualité de ses travaux, dans le cadre de l'amélioration continue de ces derniers.

Aussi, l'audit qualité d'une mission de commissariat aux comptes est un sujet qui nous permettra d'appréhender la procédure d'un audit ainsi que les bonnes pratiques du métier.

Ce mémoire sera structuré en deux (02) parties :

- Une partie théorique qui nous permettra d'appréhender notre thème en présentant d'abord le commissariat aux comptes, à travers sa définition et ses utilisateurs, sa réglementation et sa méthodologie. Ensuite, elle nous permettra de cerner la notion de « qualité d'un audit » en se basant sur la notion de qualité en audit, les exigences de la qualité en audit selon les normes ISA 220 et ISQC1, les déterminants de la qualité des missions de commissariat aux comptes et les indicateurs de mesure. Enfin, nous présenterons la méthodologie de l'étude.
- Une partie pratique où nous présenterons successivement le cabinet ainsi que son processus de commissariat aux comptes, nos travaux de préparation et de réalisation de l'audit qualité d'une mission de commissariat aux comptes que nous avons effectuée et notre rapport d'audit qualité.

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

INTRODUCTION DE LA PREMIERE PARTIE

Le commissariat aux comptes joue un rôle très important dans le système économique mondial. Les Etats, les institutions financières, les investisseurs, les actionnaires et les autres acteurs qui évoluent dans ce système utilisent les informations produites par les entreprises pour prendre des décisions. Ces derniers ont donc besoin de s'assurer de la fiabilité des états financiers produits par les entreprises. Pour ce faire, plusieurs outils ont été mis en place dont le commissariat aux comptes qui certifie les états financiers des entreprises, rassurant ainsi les agents économiques sur la réalité, la sincérité et la fiabilité des comptes annuels. Il est donc important d'effectuer des audits de ces missions pour rassurer les utilisateurs sur la qualité de cette certification.

Cette première partie, nous permettra ainsi de présenter le commissariat aux comptes à travers sa méthodologie, d'étudier la qualité en audit à travers les exigences, les indicateurs et les déterminants de la qualité puis de cerner la démarche d'un audit qualité interne que nous déroulerons dans la deuxième partie en suivant le modèle d'analyse que nous concevrons.

Chapitre 1 : LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

Ce chapitre sera consacré au commissariat aux comptes. Il s'agira d'en comprendre les contours à travers sa définition et ses utilisateurs. Aussi, nous examinerons sa réglementation d'un point de vue universel mais aussi régional. Enfin, nous présenterons la démarche utilisée lors d'une mission de commissariat aux comptes à travers ces différentes phases.

1.1. Définition du commissariat aux comptes et Utilisateurs de ses travaux

Il s'agira de présenter le commissariat aux comptes à travers sa définition et ses utilisateurs.

1.1.1. Définition du commissariat aux comptes

L'article n° 710 de l'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et groupements d'intérêt économique stipule que « le commissaire aux comptes émet une opinion indiquant que les états financiers de synthèse 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 à la fin de cet exercice » (OHADA, 2014 : 156).

Cependant, cette définition présente des limites car elle ne fait pas ressortir la notion de référentiel comptable sur lequel se fonde l'opinion du commissaire aux comptes, ni l'aspect significatif des comptes car l'examen critique effectué par ce dernier ne porte que sur les comptes significatifs.

La Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) de France définit le commissariat aux comptes comme étant « une mission d'audit des comptes, qui a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable » (FOSSE & al, 2012 : 173).

Selon l'International Federation of Accountants (IFAC), « une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule « donne une image fidèle » ou « présente sincèrement sur tous les aspects significatifs » qui sont des expressions équivalentes » (FOSSE & al, 2012 : 173). La définition de l'IFAC complète donc la précédente en

précisant que la formulation de l'opinion du commissariat aux comptes est règlementée car définie par le régulateur.

Ainsi, nous pouvons retenir que le commissariat aux comptes est une mission d'audit légal, effectuée par une personne appartenant à une organisation professionnelle, qui consiste à certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels ainsi que de la situation financière et patrimoniale d'une organisation en utilisant une méthodologie dont les bonnes pratiques sont vérifiées par une entité reconnue.

1.1.2. Utilisateurs des travaux du commissariat aux comptes

L'audit est né suite à la séparation entre la propriété et la gestion de l'entreprise afin de s'assurer de la bonne gestion des organisations et que tous les actionnaires aient le même niveau d'information. Ainsi, le commissaire aux comptes est choisi par l'assemblée générale pour garantir la régularité, la sincérité et la transparence de l'information financière produite par les dirigeants car, « il est de prudence universelle de contrôler celui à qui l'on a confié l'exploitation de son bien » (MIKOL, 2009 : 842). Les actionnaires sont donc les principaux utilisateurs des rapports des commissaires aux comptes. Toutefois, ils ne sont pas les seuls utilisateurs, car l'information financière produite par les dirigeants est utilisée par toutes les parties prenantes de l'organisation. Ainsi, nous pouvons citer comme autres parties prenantes (ALICE, 2013 :1) :

- Les gestionnaires d'entreprises ou dirigeants : il s'agit des directeurs et des superviseurs dans les entreprises. Chacun des postes dans la hiérarchie a besoin d'avoir accès à différentes parties de l'information financière pour pouvoir faire son travail correctement. On peut penser à l'atteinte des objectifs de rentabilité par exemple.
- Les fournisseurs, afin d'évaluer la solvabilité des clients dans le but de fixer ses politiques et ses limites de crédit.
- Les clients, pour réduire les risques liés à l'approvisionnement et s'assurer de la pérennité du fournisseur ainsi que des produits achetés.
- Les employés et les investisseurs afin d'évaluer la rentabilité de l'entreprise et son potentiel futur.

- Les autorités fiscales : principalement intéressées par les impôts liquidés sur le bénéfice de l'entreprise, elles seront intéressées par la conformité des chiffres présentés dans les états financiers et à la bonne application des règles fiscales en vigueur.
- Les entreprises concurrentes afin d'évaluer le secteur d'activité.
- Les banques et les créanciers afin d'évaluer la santé financière prévisionnelle de l'entreprise (endettement, garanties, liquidités, bénéfice net) pour octroyer des prêts et de définir les clauses du contrat.

1.2. Réglementation applicable au commissariat aux comptes

Le métier de commissariat aux comptes est réglementé par International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). L'IAASB est un comité de l'International Federation of Accountants (IFAC) qui a pour mission de servir l'intérêt public en renforçant la profession comptable au niveau international. Pour ce faire, elle a établi des normes internationales d'audit (ISA) ainsi que la norme sur la maîtrise de la qualité (ISQC1) auxquelles sont soumis tous ces membres. L'IFAC est une association dont les membres sont des représentants des organisations professionnelles comptables dans plusieurs pays.

L'IAASB a édicté un certain nombre de normes d'audit pour réglementer la profession. Il s'agit :

- des normes ISA 200, 210, 220, 230, 240, 250 et 260 portant sur les principes généraux et les responsabilités ;
- des normes ISA 300, 315, 320, 330 et 402 portant sur l'évaluation des risques et éléments de réponse aux risques identifiés ;
- des normes ISA 500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 545, 550, 560, 570 et 580 portant sur les éléments probants ;
- des normes ISA 600, 610 et 620 portant sur l'utilisation des travaux d'autres professionnels ;
- des normes ISA 700, 701, 710 et 720 portant sur les conclusions de l'audit et rapport ;
- de la norme ISA 800 portant sur le rapport de l'auditeur (indépendant) sur des missions d'audit spéciales.

Au niveau européen, la 8^e directive de droit des sociétés sur le contrôle légal des comptes (directive 2006/43/CE du 17 mai 2006) autorise la Commission à adopter des normes d'audit internationales applicables à tous les pays membres de l'Union Européenne. Ainsi, les contrôles légaux des comptes sociaux ou consolidés requis par la loi communautaire doivent respecter les normes d'audit internationales adoptées par la Commission européenne (FOSSE &al, 2012 : 185).

Hormis les normes d'audit international, en France, il existe des normes d'exercice professionnel (NEP) qui étaient rédigées par la Compagnie Nationale de Commissariat aux Comptes (CNCC) et adoptées par son Conseil National jusqu'à l'entrée en vigueur de la Loi de Sécurité Financière (LSF).

Selon la procédure instaurée par la loi de sécurité financière du 1^{er} août 2003, les normes d'exercice professionnel sont rédigées par la CNCC, puis soumises, par le garde des Sceaux, à l'avis du Haut Conseil du commissariat aux comptes avant leur homologation par arrêté du garde des Sceaux (C. com. art. L 821-1). Les normes homologuées en vigueur sont globalement en cohérence avec les normes internationales d'audit élaborées par l'IFAC dont la CNCC est membre.

Ainsi, les normes d'exercice professionnel (NEP) sont destinées à appuyer les normes ISA et à pallier les manquements. S'agissant du commissariat aux comptes, la CNCC a édité les normes suivantes :

- les normes NEP 100, 200, 210, 230, 240 et 250 portant sur les aspects généraux ;
- les normes NEP 300, 315 et 330 portant sur l'évaluation du risque d'anomalies significatives et procédures d'audit mises en œuvre ;
- les normes NEP 500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 560, 570 et 580 portant sur le caractère probant des éléments collectés ;
- les normes NEP 610, 620 et 630 portant sur l'utilisation des travaux d'autres professionnels ;
- les normes NEP 700, 705, 710, 730 et 910 portant sur le rapport d'audit.

Dans l'espace OHADA (constitué essentiellement de la zone UEMOA et de la zone CEMAC), le commissariat aux comptes est défini par l'article 694 et suivant de l'Acte Uniforme Relatif au Droit des Sociétés Commerciales et Groupement d'Intérêt Economique.

Cependant, bien que la zone UEMOA soit en avance par rapport à la zone CEMAC (existence des ordres professionnels), la réglementation de la profession n'est pas aussi marquée dans ce dernier. Il n'existe que des textes fondamentaux qui ne contiennent pas encore des normes professionnelles à savoir la Directive de l'UEMOA (02/97/CM/UEMOA) portant sur les Ordres dans l'espace UEMOA et le règlement n° 11/01-UREC-027-CM-07 du 05 décembre 2001, portant sur la création des ordres nationaux.

Toutefois, depuis 2002, une initiative conjointe de la Banque Mondiale et du Fonds Monétaire International appelée ROSC (Reports on the Observance of Standards and Codes) a impulsé une dynamique de réformes au niveau de la zone. En effet, dans le cadre de cette initiative, des missions d'évaluation des pratiques comptables et d'audit, ainsi que l'organisation de la profession, dans une centaine des pays du monde, a donné lieu à des rapports ROSC incluant des recommandations par pays. Les recommandations au niveau des pays de l'espace OHADA (UEMOA et CEMAC), ont conduit à l'octroi de dons de la Banque Mondiale qui conduisent ces pays sur la voie de la convergence dans l'application des normes, grâce à l'adoption officielle des normes IFAC.

1.3. Méthodologie d'une mission de commissariat aux comptes.

Selon l'IFAC (2007 : 26), la norme ISA 200 stipule que « l'auditeur doit planifier et effectuer sa mission de façon à réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour être acceptable et répondre aux objectifs assignés à une mission d'audit ». Pour ce faire, la mission de commissariat aux comptes, tout comme les autres missions d'audit, se déroule en trois (03) phases à savoir la phase de planification de la mission, la phase d'accomplissement et la phase de communication qui se termine par l'émission d'un rapport.

Aussi, bien que les phases soient identiques, la démarche d'audit diffère en fonctions des étapes et des tâches présentées par les auteurs. Ainsi, le tableau ci-dessous présente la démarche d'audit proposée par LEJEUNE & al. (2007), celle proposée par MIKOL (2007) et celle proposée par l'IFAC (2007) qui feront l'objet d'un approfondissement.

Tableau 1: Méthodologies d'une mission de CAC proposées par différents auteurs.

PHASES	LEJEUNE & al (2007)		MIKOL (2010)		IFAC (2007)
	Etapas	Contenu	Etapas	Contenu	
Phase de planification de la mission.	Prise de connaissance.	- Prise de connaissance de l'entité et de son environnement.	Acceptation de la mission.	- Prise de connaissance globale. - Lettre de mission.	- Mettre en œuvre la procédure d'acceptation ou de continuation de la mission. - Lettre de mission.
	Evaluation des risques y compris du contrôle interne.	- Compréhension du système et des contrôles interne (test de conformité). - Appréciation des contrôles. - Plan de mission. - Programme de contrôle des comptes.	Evaluation des risques et planification.	- Prise de connaissance de l'entité y compris de son contrôle interne. - Evaluation des risques d'anomalies significatives. - Plan de mission.	- .Planification générale de la mission. - Mise en œuvre des procédures d'évaluation des risque afin de connaître l'entité et d'identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives.
Phase d'accomplissement	Procédures d'audit en réponse à l'évaluation des risques.	- Collecte des éléments. - Appréciation des estimations comptables. - Examen des opérations avec les parties tiers.	Réponses à l'évaluation du risque d'anomalies significative.	- Adaptation de la démarche générale. - Appréciation du contrôle interne par des tests de procédures. - Contrôles de substance : tests de détail et procédures analytiques.	- Concevoir les procédures d'audit complémentaire afin de développer une réponse appropriée aux risques évalués. - Mettre en œuvre les procédures d'audit complémentaire pour réduire le risque à un faible niveau acceptable.
Phase de communication	Travaux de fin des missions	- Vérification des informations spécifiques. - Evènements postérieurs.	Travaux de fin de mission.	- Evènements postérieurs. - Lettre d'affirmation. - Revue de la documentation d'audit.	- Evaluer les éléments probants obtenus pour déterminer, le cas échéants, quels travaux d'audit supplémentaires sont nécessaires.
	Rapports	- Rapport général sur les comptes annuels. - Rapport sur les comptes consolidés.	Rapports et communications	- Rapports sur les comptes. - Rapport spécial.	- Préparer le rapport de l'auditeur afin de formuler une opinion fondée sur les conclusions de l'audit.

Sources : LEJEUNE & al (2007 : 91-156), MIKOL (2010 : 96) et IFAC(2007).

1.3.1. La phase de planification de la mission

La phase de planification de la mission peut se diviser en deux étapes à savoir l'acceptation ou le maintien de la mission et l'évaluation des risques et du contrôle interne.

1.3.1.1. L'acceptation ou le maintien de la mission :

Selon MIKOL (2010 : 97), « La conjonction des textes applicables à l'acceptation de sa mission conduit le commissaire aux comptes à mener plusieurs tâches avant d'accepter la mission puis après sa nomination ». En effet, le commissaire aux comptes doit se référer aux normes ISA 200, 210, 220, 300 et ISQC 1 avant de procéder à l'acceptation ou à la continuité de la mission. Pour ce faire, il doit répondre aux questions suivantes (IFAC, 2007 : 86) :

- Peut-on constituer une équipe du cabinet qui ait les compétences requises pour effectuer l'audit ainsi que le temps et les ressources nécessaire ?
- Le cabinet et l'équipe de la mission pourront-ils se conformer aux exigences éthiques ?
- Y a-t-il des limitations pour la mission telles que des dates irréalistes ou l'impossibilité d'obtenir des éléments probants ?
- Pour des nouvelles missions, le cabinet a-t-il pris contact avec l'auditeur précédent afin de déterminer s'il y a des raisons de ne pas accepter ?
- Y a-t-il des raisons de douter de l'intégrité des principaux propriétaires, de hauts dirigeants et des personnes constituant le gouvernement de l'entité ?
- Quel est le degré de compétence des hauts dirigeants et du personnel ?
- Quelle est l'attitude de la direction à l'égard du contrôle interne ?

Ainsi, le commissaire aux comptes doit effectuer une prise de connaissance globale de l'entité afin de s'assurer de l'indépendance du cabinet en vérifiant qu'il n'existe pas d'incompatibilité. Il s'assure aussi de la compétence technique ou sectorielle de son équipe dans le but de baser son opinion sur des travaux de qualité mais aussi d'évaluer la capacité à satisfaire les exigences du client. Enfin, il s'assure de l'intégrité des dirigeants de l'entité qui fera l'objet de l'audit. En cas de poursuite ou de renouvellement de mandat, le commissaire aux comptes doit assurer qu'aucuns évènements ne remettent en cause le maintien de la mission.

L'acceptation ou le maintien de la mission se solde par l'envoi d'une lettre de mission car la norme ISA 210 stipule que « l'auditeur et le client doivent convenir des termes de la mission. Lors d'audits

récurrents, l'auditeur doit déterminer si les circonstances exigent une révision des termes de la mission et s'il est nécessaire de rappeler au client les termes de la mission en vigueur ». (CNCC-IRE, 2006 :5).

1.3.1.2. L'évaluation des risques et du contrôle interne

Selon LEJEUNE (2007 : 94), « La prise de connaissance de l'entité et de son environnement est une des étapes indispensables de la planification. Elle doit permettre au commissaire aux comptes de constituer un cadre de référence dans lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes et y répondre tout au long de son audit ».

Une fois la prise de connaissance des éléments du contrôle interne effectuée, le commissaire aux comptes évalue les risques significatifs de chaque compte. Les risques significatifs évalués peuvent être répartis en trois (3) catégories à savoir les risques inhérents liés à l'activité, les risques liés au fait que certaines anomalies significatives échappent aux mesures de préventions et de détections du contrôle interne de l'entité (NEP 200-10) et enfin les risques de non détections liés à la mission d'audit c'est-à-dire le risque qu'il ne détecte pas certaines anomalies significatives (NEP 200-11) (MIKOL, 2010 : 98).

La norme ISA 300 stipule que l'auditeur doit établir un plan de mission décrivant la stratégie globale adoptée pour la mission et doit développer un programme de travail (CNCC-IRE, 2006 :15). L'élaboration de la stratégie globale débute lors de l'évaluation des risques de l'audit. La première étape est consacrée à recueillir des informations sur l'entité pour déterminer la nature et l'étendue des procédures requises d'évaluation des risques et pour désigner ceux qui vont l'exécuter. Elle comprend également le calendrier de l'équipe d'audit pour discuter de la possibilité que les états financiers de l'entité contiennent des anomalies significatives. Enfin, elle permet de déterminer le seuil de signification, de décider de la participation d'expert.

1.3.2. La phase d'accomplissement

Cette phase se déroule au sein de l'entité auditée. Elle a pour objectif de contrôler les comptes de l'entité. Le commissaire aux comptes élabore le plan d'audit détaillé. Il conçoit des procédures d'audit complémentaires afin de répondre aux risques identifiés d'anomalies significatives grâce à la collecte d'éléments probants appropriés et suffisants pour réduire les risques d'audit à un faible

niveau acceptable. Cette adaptation peut engendrer une modification du programme de travail ou de l'équipe d'audit.

Dès que le plan détaillé est établi, les résultats peuvent être documentés sous la forme d'un programme d'audit qui décrit la nature et l'étendue des procédures et des assertions à traiter. Selon la NEP 500-3, les assertions d'audit sont des « critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes ».

Les procédures d'audit complémentaires peuvent être classées en six (06) catégories à savoir :

- les contrôles de substance ;
- les contrôles de substance étendus ;
- les procédures analytiques de substance ;
- les procédures qui traitent les risques particuliers et importants ;
- les tests de procédures ;
- l'échantillonnage (IFAC, 2007 : 203).

En outre, le commissaire aux comptes doit collecter tout au long de sa mission des éléments probants afin de se fonder une opinion qu'il exprime dans son rapport. La collecte d'éléments probants se fait à l'aide de différentes techniques de collecte parmi lesquelles on peut citer :

- l'inspection : c'est l'examen des livres comptables et documents physiques ;
- l'observation physique : c'est l'examen l'application d'un processus sur place ;
- les demandes d'informations ou d'explications ;
- la circularisation ou demande de confirmation : il s'agit de faire confirmer des informations de l'entité par des tiers ;
- les procédures analytiques : c'est l'analyse issue de la comparaison de données chiffrées des comptes annuels afin d'en tirer des conclusions ;
- la vérification par calcul ;
- la réexécution de contrôles effectués par l'entité (LEJEUNE, 2007 : 121).

1.3.3. La phase de communication

La phase de communication d'une mission d'audit se déroule en trois (3) étapes à savoir les travaux de fin de mission, la rédaction du rapport d'audit et la communication aux dirigeants de l'entité.

1.3.3.1. Les travaux de fin de mission

Les travaux de fin de mission ont pour but de donner au commissaire aux comptes l'assurance qu'il a effectué les contrôles nécessaires et a obtenu les informations nécessaires pour se forger une opinion sur les comptes annuels afin de rédiger sa synthèse et d'émettre son rapport. Il s'agit de :

- la vérification des travaux afin de s'assurer qu'ils sont correctement documentés ;
- la prise en compte des événements postérieurs à la clôture qui sont des événements d'importance significative, connus ou intervenus entre la date de clôture des comptes et la date de l'approbation des comptes par les actionnaires ;
- la signature d'une lettre d'affirmation par les dirigeants ;
- le bouclage des dossiers et questionnaires de fin de mission pour vérifier qu'ils sont complets avant de les archiver ;
- la revue indépendante par une personne externe à l'équipe afin d'évaluer les conclusions de la mission (cette dernière est prévue par l'article 15 du code de déontologie mais n'est pas obligatoire) ;
- la rédaction des notes de synthèse destinées à résumer les conclusions et les remarques les plus importantes (MIKOL, 2010 :103).

Une fois les travaux de fin de mission terminés, le commissaire aux comptes rédige son rapport dans lequel, après avoir rappelé les objectifs de la mission, il donne une opinion sur les comptes annuels de l'entité.

1.3.3.2. Le rapport d'audit

Le rapport général sur les comptes annuels comprend les éléments essentiels suivants, généralement présentés ainsi (ISA 700):

- un intitulé ;
- le destinataire ;
- un paragraphe de présentation ou d'introduction ;
- un paragraphe portant sur l'étendue de l'audit (décrivant la nature de la mission) ;
- un paragraphe d'opinion exprimant l'opinion de l'expert-comptable sur les comptes ;
- la date du rapport ;
- l'adresse de l'expert-comptable ;

- la signature de l'expert-comptable.

La responsabilité principale du commissaire aux comptes est d'exprimer une opinion raisonnable sur les comptes annuels de l'entité. L'opinion de l'auditeur est formalisée par les normes internationales d'audit. Aussi, il existe trois (03) types d'opinion possible à savoir la certification sans réserve, la certification avec réserve et le refus de certifier.

En outre, l'opinion émise par le commissaire aux comptes doit être basée sur les éléments probants collectés lors de son audit. Ainsi, après avoir énoncé son opinion, ce dernier doit la justifier afin que tous les utilisateurs comprennent le pourquoi de son opinion et que n'importe quel professionnel, en se basant sur les travaux qu'il a effectué, arrive aux mêmes conclusions.

CONCLUSION DU CHAPITRE 1

Ce chapitre nous a permis de prendre connaissance de la réglementation ainsi que de la méthodologie du commissariat aux comptes. Concernant la réglementation, le commissariat aux comptes est règlementé par les normes ISA édictées par l'IAASB. La méthodologie utilisée lors d'un audit légal consiste à dérouler les étapes d'acceptation et de maintien de la mission, d'évaluation des risques de l'entité, de la planification de la mission, du déroulement du programme de vérification, de l'exécution des travaux de fin de mission et de l'émission du rapport.

Chapitre 2 : LA QUALITE D'UN AUDIT

Ce chapitre nous permettra de cerner la qualité d'un audit à travers l'étude de la notion de qualité dans un premier temps. Ensuite, nous aborderons les exigences de qualité en audit à travers les exigences des normes d'audit internationales. Enfin, nous présenterons les déterminants d'un audit qualité à savoir, la qualité de détection et la qualité de révélation.

2.1. La notion de qualité en audit

Quel que soit le domaine d'activité, les normalisations actuelles poussent les entreprises à rechercher un niveau de qualité prompt à satisfaire et à fidéliser leurs clientèles. Les cabinets d'audit ne sont pas exemptés par ce phénomène. De plus les différents scandales qui ont secoué le secteur d'activité, ont conduit l'IFAC à rendre obligatoire la qualité au sein des cabinets d'audit grâce à la norme ISQC 1 et au sein des missions d'audit avec la norme ISA 220.

Aussi, la qualité est définie par la norme ISO 9000 version 2005 comme étant l'aptitude d'un ensemble de caractéristique intrinsèque à satisfaire des exigences (INVERNIZZI, 2009 : 1). Il s'agit ici des exigences à caractère réglementaire et légal mais aussi des exigences clients.

« *The ex ante value of an audit to consumers of audit services (which include current and potential owners, managers, consumers of the firm's products, etc.) depends on the auditor's perceived ability to: (1) discover errors or breaches in the accounting system, and (2) withstand client pressures to disclose selectively in the event a breach is discovered.* » (De ANGELO, 1981 : 115).

Ainsi, De Angelo définit la qualité de l'audit comme étant la probabilité conjointe évaluée par le marché qu'un auditeur découvre une infraction dans le système comptable du client et en rende compte (De Angelo, 1981 : 186). Citron et Taffer en 1992 précisent qu'un rapport d'audit sera de qualité s'il est le résultat d'un processus d'audit techniquement compétent et indépendant.

La notion de qualité de l'audit est donc un sujet complexe, et il n'existe pas de définition ou d'analyse qui fasse l'objet d'un consensus universel. Selon GILLET – GOINARD & al. (2011 :7), pour bien cerner la notion de qualité dans le domaine de l'audit, il est nécessaire de répondre à cinq (05) questions fondamentales à savoir :

2.1.1. La qualité pourquoi ?

Les motivations du cabinet pour mettre en place une démarche qualité sont diverses mais peuvent être résumées comme suit :

- une amélioration de la compétitivité du cabinet et de la rétention des clients car un contrôle qualité efficace améliore l'image du cabinet et attire la clientèle ;
- une meilleure gestion des risques car un système de contrôle qualité efficace réduit les risques des missions au niveau le plus faible possible ;
- une augmentation de la réactivité du personnel ;
- une amélioration de la culture du cabinet et de la communication interne ;
- un recrutement et une rétention d'un personnel hautement qualifié ;
- une augmentation de la rentabilité (ALLEN, 2011 : 52).

2.1.2. La qualité pour qui ?

Selon TAMBA (2014 : 4), « les prestations de service du professionnel comptable intéressent à la fois son client et d'autres parties prenantes à sa mission. Les actionnaires, les investisseurs, les banques, le personnel, etc. Pour toutes ces parties, le professionnel comptable est garant de la fiabilité de l'information fournie par l'entité. La qualité de son travail sera alors appréciée par référence à des normes ». Dans ce contexte, les normes correspondent aux règles fondamentales que le professionnel compétent doit respecter et aux diligences qu'il doit mettre en œuvre.

2.1.3. La qualité comment ?

L'amélioration du processus d'audit passe par l'intégration des éléments suivants :

- une direction motivée et volontaire qui soutient l'action d'amélioration en exploitant efficacement les résultats des audits qualité internes ;
- une culture d'entreprise propice au changement et un bon climat social ;
- une image positive de la qualité dans l'organisme : la qualité doit être synonyme de progrès interne plutôt que de contrainte ;
- une conception d'un système qualité (VILLALONGA, 2007 : 34-35).

L'application des normes ISA 220 et ISQC 1 permet d'atteindre cet objectif.

2.1.4. La qualité quoi ?

Selon TAMBA (2014 : 5), « L'atteinte des objectifs de rentabilité et de pérennité du cabinet passe par une organisation adéquate, orientée vers la qualité. Une telle organisation est celle dont les procédures et méthodes de travail répondent aux standards reconnus de la profession ». Ainsi, le cabinet doit être structuré, composé d'un personnel compétent, et disposer de procédures formalisées pour permettre à ce dernier de remplir ses tâches.

2.1.5. La qualité avec qui ?

L'application de la norme ISA 220 nécessite l'élaboration et l'application d'une procédure qui prend en compte toutes ces recommandations. Ainsi, tout le personnel y compris l'associé ou les associés doit s'impliquer et appliquer toutes ces recommandations ; et les travaux effectués doivent faire l'objet d'audit qualité effectué par un tiers indépendant (IRE/CNCC, 2006 : 6).

2.2. Les exigences de qualité en audit

Les exigences de qualité en audit sont édictées par l'IFAC à travers des normes d'audit internationales. Il s'agit des normes ISA 220 portant sur le contrôle qualité des missions d'audit d'informations financières historiques et ISQC 1 portant sur les obligations d'un cabinet concernant son système de contrôle qualité de missions d'audit et d'examen limités des états financiers, et d'autres missions d'assurance et de services connexes.

2.2.1. La norme ISA 220 : Contrôle qualité des missions d'audit d'informations financières historiques

L'associé responsable d'une mission d'audit doit prendre la responsabilité de la qualité globale de cette mission. Il doit s'assurer que les membres de l'équipe affectés à la mission satisfassent aux règles d'éthique telles que décrites dans les parties A et B du Code d'éthique de l'IFAC ou telles qu'elles existent au niveau national, dans la mesure où les règles nationales s'avèrent plus restrictives que celles du code de l'IFAC.

Selon IFACI (2008), le Code de l'IFAC définit cinq (05) principes fondamentaux d'éthique professionnelle. Il s'agit de :

- L'intégrité : être droit et honnête dans l'ensemble de ses relations professionnelles et relations d'affaires.

- L'objectivité : ne laisser ni parti pris, ni conflit d'intérêts, ni influence inopportune de tiers l'emporter sur son jugement professionnel.
- La compétence et la conscience professionnelle : maintenir ses connaissances et sa compétence professionnelles au niveau requis pour faire que le client ou son employeur bénéficie de services professionnels de qualité intégrant les derniers développements de la pratique professionnelle, de la législation et des techniques et agir avec diligence et conformité avec les normes techniques et professionnelles en vigueur.
- Le secret professionnel : respecter le caractère confidentiel des informations recueillies dans le cadre de ses relations professionnelles et relations d'affaire et en conséquence, ne divulguer aucune de ses informations à des tiers sans autorisation spécifique appropriée, à moins d'avoir un droit ou une obligation légale ou professionnelle de le faire, ni utiliser ces informations pour le bénéfice personnel du professionnel comptable ou d'un tiers.
- Le comportement professionnel : se conformer aux lois et réglementations applicables et éviter tout acte susceptible de jeter le discrédit sur la profession.

Ainsi, le contrôle qualité d'une mission d'audit d'informations financières historiques est axé sur les sept (07) domaines suivants :

- l'indépendance ;
- l'acceptation et le maintien de la relation client ;
- l'acceptation et le maintien de missions d'audit ponctuelles ;
- le personnel affecté à la mission ;
- la réalisation de la mission ;
- les consultations et entretiens ;
- les divergences d'opinion.

2.2.1.1. Indépendance

L'associé responsable d'une mission d'audit doit veiller au respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission. Pour cela, il doit obtenir du cabinet et, le cas échéant, des cabinets membres du réseau, les informations pertinentes lui permettant d'identifier et d'apprécier les circonstances et les relations existantes qui seraient de nature à porter atteinte au principe d'indépendance de l'auditeur. Aussi, il doit examiner ces informations, informer le cabinet de tout

manquement éventuel pouvant porter atteinte au principe d'indépendance de l'auditeur et décider des actions appropriées pour éliminer de tels manquements ou les ramener à un niveau acceptable en prenant les mesures de sauvegarde nécessaires. Enfin, il doit consigner par écrit ses conclusions sur le respect des règles d'indépendance ainsi que toutes les discussions qui ont eu lieu sur ce point au sein du cabinet et permettant d'appuyer ses conclusions et de justifier sa position (IRE/CNCC, 2006 : 6).

2.2.1.2. Acceptation et maintien de la relation client et acceptation et maintien de missions d'audit ponctuelles

L'associé responsable de la mission doit s'assurer que des procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien de la relation client et à l'acceptation et au maintien de missions d'audit ponctuelles ont été suivies et que les conclusions auxquelles elles ont abouti sont appropriées et documentées. Lorsque l'associé responsable de la mission a connaissance d'une information qui aurait pu conduire le cabinet à décliner la mission si cette information avait été connue au moment de l'acceptation de la mission, il doit la communiquer sans délai au cabinet afin que des mesures appropriées puissent éventuellement être prises (IAASB, 2010 : 134).

2.2.1.3. Personnel affecté à la mission

L'associé responsable de la mission d'audit doit s'assurer que l'équipe affectée à la mission a les aptitudes, la compétence et la disponibilité nécessaires pour réaliser la mission dans le respect des normes professionnelles et des obligations légales et réglementaires, et pour être en mesure d'émettre un rapport d'audit approprié aux circonstances (IAASB, 2009 : 7).

2.2.1.4. Réalisation de la mission

Préalablement à l'émission du rapport, l'associé responsable de la mission doit s'assurer que des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis et permettent de fonder les conclusions tirées des travaux et d'étayer le rapport d'audit. Il doit pour cela effectuer une revue de la documentation concernant la réalisation de la mission et s'entretenir avec l'équipe qui a réalisé la mission (IRE/CNCC, 2006 : 7).

2.2.1.5. Consultations et entretiens

L'associé responsable de la mission doit s'assurer que l'équipe affectée à la mission a procédé aux consultations nécessaires chaque fois que des questions complexes ou sujettes à controverse sont apparues dans le cadre de la mission. De plus, il doit s'assurer que, tout au long de la mission, les échanges et entretiens utiles se sont correctement déroulés entre les membres de l'équipe d'une part, et avec d'autres personnes à un niveau approprié au sein ou à l'extérieur du cabinet d'autre part. Enfin il doit s'assurer que la nature et l'étendue des entretiens, et les conclusions qui en ont résulté, sont correctement consignées dans les dossiers et que les conclusions ont été validées avec les personnes consultées et déterminer que les conclusions tirées des entretiens et consultations ont été suivies (IAASB, 2010 : 140).

2.2.1.6. Divergences d'opinion

Lorsque des divergences d'opinion apparaissent au sein de l'équipe ou avec les personnes consultées, ou le cas échéant entre l'associé responsable de la mission et la personne chargée de la revue du contrôle qualité, l'équipe doit suivre les politiques et les procédures du cabinet qui visent à traiter ces divergences d'opinion et à leur trouver une solution (IAASB, 2009 : 9).

2.2.1.7. Revue de contrôle qualité d'une mission

Lors des missions d'audits d'états financiers d'entités faisant appel public à l'épargne, l'associé responsable de la mission doit s'assurer qu'une personne chargée du contrôle qualité d'une mission a été désignée, s'entretenir avec la personne chargée de ce contrôle des sujets importants relevés durant la mission d'audit, y compris de ceux identifiés par la revue de contrôle qualité, et ne pas émettre le rapport d'audit avant l'achèvement de la revue de contrôle qualité.

La revue de contrôle qualité d'une mission doit comprendre une évaluation objective des jugements importants exercés par l'équipe affectée à la mission et des conclusions qui figurent dans le rapport d'audit (IRE/CNCC, 2006 : 7).

Ainsi, les règles d'éthique, les règles d'indépendance, une revue du contrôle qualité doivent être mises en œuvre dans le cadre de chaque mission d'audit.

2.2.2. La norme ISQC 1

La norme ISQC1 est une norme qui définit un certain nombre d'obligations relatives à l'assurance ou à la maîtrise de la qualité des cabinets. Contrairement à la norme ISA 220 qui traite du contrôle qualité des missions d'audit, cette dernière traite du contrôle qualité au niveau de tout le cabinet.

Le paragraphe 11 de cette norme stipule que « l'objectif du cabinet est de mettre en place et d'assurer le suivi d'un système de contrôle qualité visant à fournir au cabinet l'assurance raisonnable :

- que ce dernier et son personnel professionnel se conforment aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables;
- que les rapports émis par le cabinet ou ses associés responsables de missions sont appropriés en la circonstance » (CNCC – IRE, 2009 : 5).

Selon (CNCC – IRE, 2009 : 1-2), la norme ISQC1 identifie six (6) éléments constitutifs d'un système d'assurance qualité en distinguant pour chacun d'entre eux, d'une part « les diligences requises » (Paragraphe 13 à 59) et d'autre part « les modalités d'application et autres informations explicatives » » (Paragraphe A1 à A75).

Par ailleurs, la nature et l'étendue des politiques et procédures à mettre en place doivent tenir compte des caractéristiques du cabinet : taille, mode de fonctionnement, appartenance ou non à un réseau, nature des missions effectuées. Par exemple, il n'y a pas lieu de mettre en place une procédure d'affectation sur les missions dans un cabinet qui n'a pas d'employés (ISQC 1, Paragraphe 14 et A1).

Ainsi, le système de contrôle qualité du cabinet est constitué de politiques et de procédures qui couvrent les six (06) domaines suivants :

- la responsabilité d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet ;
- les règles de déontologie pertinentes ;
- l'acceptation et le maintien de relations clients et de mission spécifiques ;
- les ressources humaines ;
- la réalisation des missions ;
- le suivi.

2.2.2.1. La responsabilité d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet

Comme tout système de contrôle interne, il est important de mettre en place un environnement propice au respect des procédures, et dans lequel la qualité est un « élément essentiel de la réalisation des missions » (ISQC 1, Paragraphe 18). Pour ce faire, la Direction du cabinet doit d'une part, assumer la responsabilité ultime du système de contrôle qualité et d'autre part promouvoir une culture interne de la qualité en respectant les règles suivantes :

- définir les politiques et procédures adaptées ;
- donner le « ton » de la qualité à travers les messages communiqués de manière formelle, informelle et le comportement exemplaire de la Direction ;
- accorder à la qualité la priorité sur toute considération commerciale ;
- assigner la responsabilité opérationnelle de la mise en œuvre du système de contrôle qualité à une personne disposant de l'expérience et des compétences requises (IFAC, 2010 : 5).

Le schéma suivant résume les propos ci-dessus

Figure 1: Pyramide de la responsabilité d'encadrement



Source: IFAC (2010: 7).

2.2.2.2. Les règles de déontologie pertinentes

Les procédures à mettre en place sont destinées à assurer que le cabinet et son personnel se conforment aux règles de déontologie de l'IFAC et aux règles nationales ou communautaires, lorsqu'elles sont plus contraignantes. Les principes fondamentaux d'éthiques de l'IFAC (intégrité, objectivité, compétences et diligences professionnelles, confidentialité, comportement professionnel), doivent être pris en compte.

Cette partie de la norme traite longuement de l'indépendance et des moyens à mettre en œuvre pour identifier et se prémunir contre les menaces à l'indépendance, ainsi que les moyens de sauvegarde (IFAC, 2010 : 9).

2.2.2.3. L'acceptation et le maintien de relations clients et de mission spécifiques

Le cabinet doit mettre en place un processus formalisé d'acceptation et de maintien des missions lui permettant de s'assurer, avant toute décision d'acceptation et de maintien :

- qu'il dispose des ressources humaines et techniques, et du temps nécessaires à la réalisation de la mission ;
- qu'il soit en mesure de se conformer aux règles de déontologie applicables, et notamment en termes d'indépendance ;
- et que l'intégrité du client ait été prise en compte (IAASB, 2010 : 44).

2.2.2.4. Les ressources humaines

Réaliser des missions en conformité avec les normes professionnelles applicables, et émettre des rapports appropriés aux circonstances nécessitent de mettre en place les politiques et procédures lui permettant de s'assurer :

- que le cabinet dispose d'un personnel suffisant ayant les compétences nécessaires ainsi qu'un grand attachement aux principes éthiques ;
- et que les équipes soient affectées aux missions en fonction de leur expérience et de leurs capacités (IFAC, 2010 : 27).

2.2.2.5. La réalisation des missions

Le cabinet doit s'organiser d'une manière permettant que les missions soient réalisées suivant les normes professionnelles et les dispositions légales et réglementaires en vigueur, afin d'assurer un niveau de qualité homogène à toutes les missions. Ces mesures incluent :

- une supervision des travaux et un processus de consultations appropriés ;
- une revue indépendante de la qualité de la mission avant l'émission des rapports pour les sociétés cotées, et les autres types de sociétés remplissant les critères définis par le cabinet ;
- la documentation dans les dossiers de travail, des travaux de la supervision, de la consultation et de la revue indépendante ;
- la conservation des dossiers de travail d'une manière garantissant leur intégrité et leur confidentialité, pendant la durée légale de conservation des dossiers (IFAC, 2007 : 198).

2.2.2.6. Le suivi

Il est indispensable pour le cabinet de mettre en place des politiques et procédures de suivi du système de contrôle qualité pour s'assurer qu'elles soient adéquates et efficaces. Ce qui signifie que le cabinet doit :

- évaluer le respect des normes professionnelles, ainsi que la conception, et l'application des politiques et procédures de contrôle interne ;
- et considérer le processus de traitement des plaintes et allégations (IAASB, 2010 : 49).

Le cabinet devra, dans le cadre de ce suivi, évaluer l'impact des faiblesses relevées, et les communiquer aux associés et aux personnes responsables des missions, avec des recommandations pour les mesures correctives.

2.3. Les indicateurs de qualité en audit

La qualité de l'audit fait l'objet de nombreuses recherches. En effet, le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) et le Center for Audit Quality (CAQ) ont lancé des projets afin d'évaluer la qualité de l'audit.

Selon le Center for Audit Quality (2014 : 3), il existe quatre (04) principaux indicateurs de la qualité de l'audit à savoir :

- Le leadership du cabinet et le ton de la direction : la direction du cabinet par son ton doit souligner l'importance de la qualité de l'audit, du respect des normes, de l'objectivité et de l'indépendance. Elle doit se tenir responsable de l'efficacité du système de contrôle qualité du cabinet.
- La compétence, l'expérience et la charge de travail de l'équipe de mission.
- Le monitoring : les processus et contrôles doivent permettre d'évaluer le rendement des missions et l'efficacité du système de contrôle qualité ainsi que de faire les modifications nécessaires.
- La communication des auditeurs : cette dernière est effective lorsque les rapports sont fiables, pertinents et dans les temps.

La compétence, l'expérience et la charge de travail d'un cabinet d'audit ou d'une équipe de mission peuvent être présentées à travers des indicateurs quantitatifs. Ces derniers permettent à l'auditeur d'appréhender la qualité de l'audit en utilisant des indicateurs autres que des indicateurs qualitatifs qui sont plus abstraits. Le tableau n°2 présente un échantillon d'indicateurs quantitatifs qui pourra être utilisé par les auditeurs.

Tableau 2: Indicateurs de la qualité de l'audit.

Indicateurs de la qualité de l'audit pour un cabinet d'audit dans son ensemble	Indicateurs de la qualité de l'audit dans le cadre d'une mission
Charge de travail des associés.	Nombre d'années d'expérience des associés et des principaux membres de l'équipe d'audit.
Ratio associés – membres du personnel.	Nombre d'années d'expérience dans le secteur d'activité concerné des associés et des professionnels.
Nombre d'heures de formation par professionnel (en moyenne).	Nombre d'heures de services spécialisés (en technologie de l'information, en évaluation, en fiscalité) fournis dans le cadre de la mission.
Ressources techniques par professionnel.	Charge de travail des membres clés de l'équipe de mission, y compris le nombre d'heures supplémentaires travaillées en période de pointe.

Source : Conseil Canadien sur la Reddition des Comptes (2014 : 1).

2.4. Les déterminants de la qualité d'une mission de commissariat aux comptes

La qualité d'un audit dépend non seulement de la compétence et de l'expérience de l'auditeur mais aussi de son indépendance vis-à-vis de la structure auditée. En effet, bien que la mission de commissariat aux comptes soit une mission d'ordre légale, il est possible que le commissaire aux comptes tisse des liens avec les dirigeants de la structure auditée ou subisse certaines pressions qui le conduiront à ne pas révéler certaines fraudes ou manquements. Ces pressions peuvent provenir de la Direction Générale car le rapport du commissaire aux comptes sanctionne la gestion de cette dernière mais aussi des actionnaires car une certification avec réserve ou un refus de certifier peut faire baisser le cours des actions et donc la valeur de leur patrimoine.

Plusieurs chercheurs tels que FLINT (1988), KNAPP (1991) et MOIZER (1997) ont retenu cette approche qui détermine la qualité d'un audit en distinguant la qualité de détection qui se réfère à la compétence technique, de la qualité de révélation liée à l'indépendance de l'auditeur.

2.4.1. La qualité de détection

Selon FLINT (1988 : 102), « les auditeurs doivent posséder des connaissances, une formation, une qualification et une expérience suffisantes pour mener à bien un audit financier ». Ainsi, un auditeur est compétent s'il est « suffisamment qualifié et expérimenté pour vérifier la qualité des états financiers et ainsi l'attester auprès des actionnaires et autres utilisateurs intéressés » (TONDEUR, 2003 : 3). La qualité de détection se rapporte donc à la compétence technique de l'auditeur c'est-à-dire à son savoir-faire, son expérience et sa qualification. C'est la capacité qu'a l'auditeur de détecter des fraudes et manquements durant l'audit.

Par ailleurs, selon PIGE (2009 : 201), la qualité de détection dépend de la technologie du cabinet d'audit et de la pertinence des procédures d'audit utilisées (choix des procédures et étendue de ces procédures). En effet, l'efficacité des outils automatisés utilisés par le cabinet et l'utilisation d'une approche basée sur l'analyse des risques plutôt d'une autre basée sur l'analyse des forces et faiblesses du contrôle interne à un impact sur la qualité de détection de l'auditeur et donc sur la qualité de l'audit.

2.4.2. La qualité de révélation

Selon De ANGELO (1981 : 186), le niveau d'indépendance est la probabilité qu'une erreur mise en évidence durant l'audit soit révélée par l'auditeur. La qualité de révélation trouve son importance car elle permet de différencier les auditeurs à compétence égale. Aussi, les différents scandales qui ont ébranlés le monde des affaires ont renforcé l'importance de l'indépendance de l'auditeur vis-à-vis de la firme auditée.

Le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes en France, approuvé par le décret 2005-1412 du 26 novembre 2005 et amendé par le décret du 10 février 2010, définit la notion d'indépendance dans l'article 5 : « Le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes. L'indépendance du commissaire aux comptes se caractérise notamment par l'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi ». Cette indépendance se manifeste principalement par une attitude d'esprit, qui repose sur l'intégrité, l'impartialité et la compétence de l'auditeur (MAZARS & al., 2014 :118).

Aussi, l'article 716 de l'Acte Uniforme révisé relatif au Droit des Sociétés Commerciales et Groupement d'Intérêt Economique stipule que « le commissaire aux comptes signale, à la plus prochaine assemblée générale, les irrégularités et les inexactitudes relevées par lui au cours de l'accomplissement de sa mission. En outre, il révèle au ministère public les faits délictueux dont il a eu connaissance dans l'exercice de sa mission ... » (OHADA, 2014 :157).

Ainsi, qu'il s'agisse de la qualité de détection ou de la qualité de révélation, les déterminants de la qualité d'un audit peuvent être résumés à travers les éléments clés nécessaires pour créer un environnement pour la qualité de l'audit à savoir :

- Les facteurs entrants à savoir les valeurs, l'éthique et le comportement des auditeurs qui sont influencés par la culture d'entreprise du cabinet d'audit et les connaissances, les compétences et l'expérience des auditeurs ainsi que le temps qui leur est alloué pour effectuer la mission d'audit.
- La rigueur des procédures d'audit et l'impact des procédures de contrôle qualité sur la qualité de l'audit.

- Les résultats à savoir des rapports et des informations qui sont officiellement établis et présentés par une partie à une autre ainsi que des livrables qui découlent du processus d'audit.
- Les interactions clés au sein de la chaîne d'approvisionnement de l'information financière.
- Les facteurs contextuels tels que les lois, les réglementations et la gouvernance d'entreprise (IFAC, 2014 : 6).

CONCLUSION DU CHAPITRE 2

Ainsi, la qualité en audit trouve son essence dans les normes ISA 220 et ISQC 1. Ces normes stipulent que la qualité en audit dépend du leadership du cabinet, du ton de la direction (environnement de contrôle), du respect des principes fondamentaux de l'éthique professionnelle, du respect des procédures d'audit et du respect des délais dans la production des livrables du processus d'audit et l'émission du rapport.

Chapitre 3 : AUDIT QUALITE INTERNE

L'audit de conformité consiste à évaluer de façon indépendante si un sujet considéré donné est conforme aux textes législatifs et réglementaires applicables qui servent de critères (ISSAI 400 : 3). Ainsi, l'audit qualité interne est un audit de conformité car il consiste à évaluer si les procédures et la méthodologie d'audit du cabinet ainsi que la démarche d'audit appliquée aux missions réalisées sont conformes aux normes ISA 220 et ISQC 1.

Dans ce chapitre, il s'agira de présenter la démarche d'un audit de conformité allant de la phase de planification à la phase de conclusion ainsi que les outils utilisés.

3.1. La phase de planification

Selon Institut Français d'Audit et de Contrôle Interne « IFACI » (2015 : 6), la norme 1300 stipule que le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne. Pour ce faire, il s'appuie sur la cartographie des risques afin d'identifier les risques liés à l'activité soumise à l'audit (normes 2210) donc la qualité des missions de commissariat aux comptes.

En outre, « le plan est la récapitulation, sur trois ou cinq ans, de tous les sujets susceptibles de faire l'objet d'une mission d'audit. La cartographie des risques – en principe élaborée par le risk manager – fournit le canevas du plan en indiquant, pour chaque mission, le risque potentiel avec mention de son importance relative. A partir de ces constats résultant de ces observations, l'auditeur interne évalue le risque réel retenu en définitive ; et de là découle la périodicité des missions. C'est également à partir de ces mêmes constats que va être estimé le temps nécessaire pour chaque mission, principal élément dans l'évaluation de l'effectif nécessaire pour réaliser un plan » (RENARD & al, 2011 : 78).

Ainsi, en audit qualité, l'élaboration du plan de mission s'appuie sur la criticité des risques de non-conformité aux normes de qualité, afin de couvrir tous les éléments applicables au système qualité du cabinet.

3.2. La phase de préparation d'une mission

« La phase de préparation ouvre la mission d'audit et exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. En dehors de toute routine, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualité de synthèse et d'imagination. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. C'est au cours de cette phase que l'auditeur interne va construire son référentiel, c'est-à-dire le modèle vers lequel va tendre son analyse » (RENARD, 2010 : 214).

Cette phase est centrée sur la détection des principales forces et faiblesses (risques) qui feront l'objet d'un examen lors de la phase de réalisation.

La phase de préparation débute par l'émission d'un ordre de mission qui peut être comparé à l'acte de naissance de la mission d'audit interne. Une fois l'ordre de mission obtenu, l'auditeur, sur la base d'un plan de mission, effectue une prise de connaissance des exigences spécifiées qui constitueront les référentiels de l'audit : ce sont les diverses informations qui servent de règles de fonctionnement du domaine à auditer (KREBS, 2003 : 18). Par la suite, l'auditeur effectuera une identification des risques et une définition des objectifs qualité qui aboutit à l'élaboration d'un tableau des risques et d'un rapport d'orientation.

3.2.1. Ordre de mission

« L'engagement d'une mission d'audit interne repose sur un ordre de mission. Ce document relativement court est signé par l'un des dirigeants, le directeur général ou président, et il comporte tous les éléments nécessaires à l'identification précise de la mission d'audit : origine, thème, objectif, champ d'application, chef de mission, auditeurs, ressources allouées, etc. » (IGALENS & al, 2008 : 42).

Ainsi, l'ordre de mission est le mandat donné par l'instance habilitée à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernés par la mission de l'intervention imminente des auditeurs. En fonction des objectifs poursuivis par la mission, il peut être diffusé ou non avant le démarrage de la mission. L'ordre de mission dans son établissement obéit aux trois principes ci-après :

- l'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions ;
- l'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente en l'occurrence la Direction Générale ou le comité d'audit le cas échéant ;
- l'ordre de mission permet l'information de tous les responsables concernés par la mission.

3.2.2. Prise de connaissance des exigences spécifiées

« La connaissance de l'entreprise comprend la compréhension de l'environnement dans lequel elle se situe ainsi que l'identification des spécificités de l'entreprise. Cette connaissance a pour fonction de déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise » (PIGE, 2009 :126). En outre, l'auditeur par la prise de connaissance de différentes exigences, telles que la politique qualité, les procédures et le mode opératoire de l'entreprise, décèle et évalue les risques afin d'élaborer son tableau de risques.

Selon RENARD (2010 : 236), le tableau des risques va consister à découper l'activité de l'audit en tâches ou opérations élémentaires, et à indiquer en face de chacune de ces tâches, quel est son objectif.

Ainsi, la prise de connaissance des exigences spécifiées permet à l'auditeur d'identifier des points d'audit qui seront vérifiés suivant un référentiel, lors de la phase de réalisation.

3.2.3. Référentiel d'audit

Pour LACOLARE (2011), ce référentiel est composé, selon le type d'audit (audit de processus, audit de système, etc.), « d'un standard dont le type dépend du type d'audit. Un référentiel peut être un standard (une norme) ou constitué sur mesure selon les spécificités du commanditaire (dans le cas d'un plan qualité fournisseur par exemple). Il peut être aussi constitué par expérience. Dans ce dernier cas, les pratiques de capitalisation sont forts utiles car elles permettent d'enrichir le référentiel en tenant compte des retours d'expérience des différents audits. Par exemple, pour des audits d'acquisition de société, un référentiel d'audit a été capitalisé par l'expérience ».

En outre, le référentiel d'audit peut être perçu comme un ensemble de règles, de procédures ou de bonnes pratiques permettant à l'auditeur de formuler ses recommandations sur le respect d'un certain nombre de points.

Ainsi, pour un audit de la qualité, le référentiel sera les indicateurs de qualité édictés par l'IAASB, le CAQ et le PCAOB, inspirés des normes ISA 220 et ISQC 1.

3.2.4. Rapport d'orientation

Appelé encore termes de référence ou note d'orientation, il découle du tableau des risques. « Il s'agit d'un document à destination des audités dans lequel l'auditeur synthétise les conclusions qu'il a pu faire sur les zones à risques, les difficultés à envisager, rappelle les objectifs généraux et spécifiques, propose les services et les divisions qui seront audités, définit la nature et l'étendue des travaux à réaliser. Si les orientations proposées par l'auditeur sont acceptées, le rapport d'orientation devient un document contractuel et engage les deux parties. » (BERTIN, 2007 : 42).

Ainsi, le rapport d'orientation définit et formalise les axes d'intervention de la mission et ses limites. Il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit pour le demandeur et les audités. Le choix des orientations de la mission doit s'effectuer à partir du tableau des risques et du référentiel d'audit. Il comprendra également une description de l'étendue et des limites de la mission et un inventaire des domaines qui seront couverts.

La réussite de cette phase de préparation conditionne le succès de la phase de réalisation de la mission.

3.3. La phase de réalisation

Cette phase débute par la réunion d'ouverture à l'issue de laquelle l'équipe d'audit, sous la supervision du chef de mission, procède à l'établissement du programme de travail à partir duquel les auditeurs vont réaliser des tests avec l'aide des outils et des techniques appropriés.

3.3.1. La réunion d'ouverture

Elle se tient chez l'audité, sur les lieux où la mission se déroule. Son importance se justifie par le fait qu'elle permet de regrouper les principaux acteurs de l'opération, de disposer du maximum d'informations et de documents nécessaires ou utiles à consulter au cours de la mission. Toutefois, selon l'importance du sujet ou s'il s'agit de la première mission sur le site, il serait souhaitable que celle-ci soit présidée par le responsable de l'audit. Elle réunit les auditeurs en charge de la mission, les responsables de la fonction auditée et les audités. Selon les cas, le responsable des audités peut

être accompagné de son supérieur et de ses collaborateurs. Au début de la réunion, il est conseillé de désigner un rapporteur parmi les participants afin qu'un compte rendu soit rédigé à la fin de la rencontre (RENARD, 2010 : 254).

Les points ci-après doivent être abordés au cours de cette réunion : la présentation de l'équipe en charge de la mission et des audités, le rappel des objectifs généraux de l'audit interne, la définition des conditions matérielles de la mission et le rappel sur la procédure de l'audit. A l'issue de cette rencontre les auditeurs établissent le programme de vérification.

3.3.2. Le programme de vérification

Le programme de vérification ou planning de réalisation est un document interne au service d'audit dans lequel l'auditeur va procéder à la détermination et à la répartition des tâches. Selon RENARD (2010 : 252), ce programme d'audit est établi par l'équipe en charge de la mission, sous la supervision du chef de mission et en général au cours d'un bref retour dans les bureaux du service.

Ce document répond à six (06) objectifs, son contenu est essentiellement technique, à savoir :

- servir de document contractuel entre l'équipe d'audit et sa hiérarchie mais aussi de référence pour l'appréciation du travail effectué ;
- permettre au Chef de mission de répartir les tâches entre les différents membres de la mission, en fonction des compétences, d'organiser et de planifier le travail dans le temps ;
- servir de fil conducteur à chaque auditeur en leur permettant de procéder de façon logique en suivant les différentes étapes de son programme ;
- indiquer le détail de ce qu'il convient de faire pour explorer les différentes zones à risque identifiées lors de la phase de préparation ;
- permettre au responsable de la mission de mieux suivre et d'avoir les moyens d'apprécier le travail des auditeurs ;
- servir de modèle et d'inspiration pour les audits à venir.

Ainsi, le programme de vérification définit les diligences à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs de la mission. Fondé sur le rapport d'orientation, il fait ressortir pour chaque point d'audit, les techniques d'audit (entretiens, grilles d'analyses des tâches, observations physiques, sondages,

etc.) et les moyens (questionnaire de contrôle interne, feuilles de couvertures et feuilles d'analyse des risques) à mettre en œuvre lors de la vérification sur le terrain.

3.3.3. La vérification sur le terrain

Selon BERTIN & al. (2007 : 43), « concrètement, l'auditeur sur le terrain va procéder à des tests et à des observations élaborées à l'aide des questionnaires et au cours desquels il met en œuvre des feuilles de couverture ou feuilles d'audit ».

Pour chaque point d'audit figurant sur le programme de vérification doit correspondre une feuille de couverture dans laquelle est mentionnée l'objectif de contrôle, les modalités d'exécution ou tests et les résultats obtenus.

En outre, l'auditeur doit établir des feuilles d'analyse des risques (FAR) pour chaque dysfonctionnement ou anomalie détecté(e) au cours de l'audit. Lors du travail sur le terrain, l'auditeur doit chercher à s'assurer de la cohérence d'ensemble de ses observations et procéder à la validation de ses constats.

3.3.3.1. La feuille de couverture

Selon LEMANT (1995 : 89) la feuille de couverture se définit comme « un document qui, établi en deux temps, décrit les modalités de mise en œuvre d'une tâche définie dans le programme de vérification, puis met en évidence les conclusions qui en ont été tirées. Elle est le document d'articulation entre le programme de vérification et le travail de terrain d'une section ou d'une partie de section avec ses conclusions, ainsi qu'entre le dossier analytique et le dossier synthétique ». Ainsi, la feuille de couverture peut être considérée comme un guide permettant à l'auditeur de collecter des éléments probants afin de former son intime conviction sur l'ensemble des sujets qu'il veut aborder. De plus, elle permet à l'auditeur de définir les modalités d'exécution pour chaque objectif de contrôle, assurant son objectivité et sa pertinence, afin que les résultats et les conclusions qui en sont tirées ne soit pas remises en cause.

Elle est établie par l'auditeur en fonction du programme de vérification et de ses objectifs. Elle doit être détaillée et doit donner certaines précisions selon qu'elle est utilisée pour un test ou un entretien. Pour un test, la feuille de couverture doit contenir le nom, les types de documents à examiner, la période de référence, les modalités d'échantillonnage, les dates, les vérifications, les

opérations à effectuer et la forme dans laquelle sont présentés les résultats. Pour un entretien, la feuille de couverture doit préciser le nom, le numéro de téléphone des personnes à contacter. Elle doit aussi expliquer le contenu de l'entretien.

3.3.3.2. La Feuille d'Analyse des Risques (FAR)

La feuille d'analyse des risques est le document normalisé sur lequel l'auditeur relève les risques non traités et conduit un raisonnement afin de formuler des recommandations appropriées. Ce document découle de l'application de la norme 2320 selon laquelle, « les auditeurs internes doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leur mission sur des analyses et évaluations appropriées ».

Tout risque digne d'être signalé doit être formulé sous la forme de FAR qui est un document subdivisé en cinq parties : le risque, les faits ou constats qui le prouvent, les causes qui l'expliquent, les conséquences que cela entraîne ou pourra entraîner et les recommandations qui réduisent le risque à un niveau acceptable. Les FAR doivent être approuvées par le chef de mission puis validées avec les audités concernés au fur et à mesure des sections du travail sur le terrain.

Quant aux recommandations, elles doivent être développées avec les audités afin d'assurer leur pertinence et de favoriser l'adhésion. En effet, les audités sont les mieux placés pour trouver des solutions concrètes adaptées au problème soulevé par l'auditeur et seront d'autant plus motivés à les mettre en œuvre puisqu'ils se sentiront co-auteurs.

3.4. La phase de conclusion

La phase de conclusion consiste à communiquer les résultats de l'audit par l'émission d'un rapport. Elle est divisée en trois principales étapes à savoir : la rédaction du projet de rapport, la réunion de clôture et l'émission du rapport définitif.

3.4.1. Le projet de rapport

Le projet de rapport est un document élaboré à partir des conclusions des différentes feuilles de couvertures et des FAR. L'ossature de ce dernier est une hiérarchisation cohérente et logique des FAR présentant les risques et les recommandations afférentes selon leur niveau d'importance. Il comprend un sommaire, une introduction, une synthèse et une mention des destinataires.

Le projet de rapport doit faire l'objet d'une validation par les audité lors de la réunion de clôture (RENARD, 2010 : 269). Il est souhaitable de le communiquer à tous les participants avant la réunion de clôture.

3.4.2. La réunion de clôture

Elle réunit les mêmes participants que la réunion d'ouverture. Elle consiste à présenter aux audités les conclusions de l'audit, à travers le projet de rapport, et à recueillir leurs observations, afin de procéder à la validation du rapport. Au cours de cette mission, l'auditeur :

- rappelle les objectifs de la mission et les objectifs d'audits ;
- présente les points forts afin de permettre à l'organisation de capitaliser ses bonnes pratiques et de les diffuser ;
- fait valider ses observations d'audit en présentant les preuves collectées qui les soutiennent et discute des mesures correctives à mettre en place consignées dans le plan d'action ;
- présente les modalités de suivi de la mission : date limite de diffusion du plan d'action, modalités d'élaboration et de suivi du rapport et modalité de suivi de la mise en œuvre des recommandations (BERTIN & al, 2007 :44).

Ainsi, il est important que les audités participent à l'élaboration des recommandations. Selon LEMANT (1999 : 65), « le business d'un auditeur n'est pas les rapports mais les recommandations, et ce qui compte ce n'est pas celles que votre « usine » produit mais celles que vos clients achètent : vous ne pouvez pas mettre la différence en stock ! Pour qu'un audité « achète » votre recommandation, on dit « pour qu'il se l'approprie » : pour qu'il en devienne propriétaire, il faut l'associer à son élaboration ».

Après cette réunion, les auditeurs retournent au bureau pour entreprendre la rédaction du rapport définitif.

3.4.3. Le rapport définitif

Le rapport définitif communique, aux principaux responsables concernés pour action et à la Direction Générale pour information, les conclusions de l'audit. Le rapport définitif doit comporter les éléments suivants :

- une page de garde comprenant le titre de la mission, la date d'envoi du rapport, l'équipe ayant réalisé la mission, les destinataires et la mention obligatoire de la confidentialité ;
- l'ordre de mission placé en tête du rapport ;
- un sommaire ;
- une introduction qui rappelle les objectifs de la mission, le champ d'action, les limites des investigations et une brève description de la structure auditée ;
- une synthèse d'une ou de deux pages maximum qui informe la hiérarchie des principaux résultats de la mission ;
- un corps détaillé qui comporte les risques, les recommandations et éventuellement les réponses aux recommandations ;
- un plan d'action qui permet à l'audit d'indiquer pour chaque recommandation qui fera quoi et quand ;
- les annexes qui sont constitués de tous les documents susceptibles de démontrer les constats de l'audit (SCHICK & al, 2010 : 139).

L'audit interne doit adopter des normes internes de rédaction et des normes externes de diffusion. A ce sujet, la norme 2420 énonce que la communication doit être « exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile ». Afin de donner plus d'autorité aux constats et aux recommandations de l'auditeur, la norme 1330 recommande à ce dernier d'indiquer dans son rapport que les activités sont « conduites conformément aux normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ».

Aussi, les modalités de diffusion sont contenues dans la norme 2440 qui exige du responsable d'audit de diffuser les résultats aux personnes appropriées.

3.5. La phase de suivi des recommandations

Selon SCHICK & al. (2010 : 140-141), « Les responsables des recommandations majeures identifiées dans le rapport d'audit (désignés en séance de validation) doivent proposer en contrepartie un plan d'action avec un responsable désigné et une date cible de mise en œuvre dans un délai de trois mois à compter de la réception du rapport. Ce plan doit être envoyé à la direction de l'audit interne qui doit examiner la concordance avec les problèmes soulevés dans le rapport. Aussi, en moyenne entre trois et neuf mois après la fin de la mission, le chef de mission contacte

ou rencontre le(s) responsable(s) audité(s) et se fait communiquer ou présenter l'état d'avancement des plans d'action proposés en réponses aux recommandations majeurs acceptées. Le tableau des états d'actions de progrès est mis à jour d'après les éléments présentés ».

Ainsi, la direction de l'audit doit s'assurer de la mise en œuvre des recommandations par les audités car, comme le stipule la norme 2500, « le responsable de l'audit doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management ». Toutefois, les auditeurs ne doivent pas participer à la mise en œuvre de leurs propres recommandations car le cumul des tâches d'exécution et de contrôle est incompatible.

Pour produire les résultats escomptés, l'état des actions de progrès doit respecter les principes ci-après :

- l'audit interne doit obtenir, évaluer et approuver les réponses des audités ;
- pour qu'un plan d'action soit accepté, il doit être : complet en spécifiant qui fera quoi et quand cela sera fait ; exhaustif, c'est-à-dire non limité aux rapportés ou sites testés. Il doit être permanent, en mettant en œuvre des procédures évitant que le problème réapparaisse (prévention) ou de s'en apercevoir (détection) et d'en limiter les conséquences à un niveau acceptable et contrôlé par la mise en place de clignotants signalant une éventuelle récurrence à la hiérarchie ;
- la responsabilité de la mise en œuvre des actions de progrès doit être attribuée par la Direction Générale ;
- l'audit interne doit tenir à jour l'état d'avancement des actions de progrès et communiquer le bilan final de la mission à la Direction Générale. Ce compte rendu permet d'apprécier le service d'audit interne et la clôture de la mission (RENARD, 2010 :286).

Lorsque le suivi s'achève soit par la réalisation complète du plan d'action soit par décision de la Direction générale sur proposition de l'audit interne, le responsable de l'audit devra dresser un bilan final de la mission aux plans quantitatifs et qualitatifs. Ce bilan est nécessaire pour son autoévaluation et pour information de la Direction générale.

Le tableau 3 ci-dessous résume la démarche d'audit qualité développée dans les lignes précédentes.

Tableau 3: Démarche d’audit qualité.

Phases	Etapes	Documents produits	Outils utilisés
Phase de planification	Identification des risques liés aux éléments du système qualité.		Cartographie des risques
	Elaboration du plan pluriannuel de missions.	-Plan de mission	
Phase de préparation	Prise de connaissance des exigences spécifiées.	-Guide de prise de connaissance.	Questionnaire de prise de connaissance.
	Identifications des risques.	-Tableau des risques ou Référentiel d’audit	Questionnaire de contrôle interne.
	Définition des objectifs qualités.	-Rapport d’orientation. -Programme de travail.	Entretien avec le top management.
Phase de réalisation	Réunion d’ouverture.	Procès-verbal	
	Vérification	-Feuilles de couvertures. -Feuilles d’analyse des risques (FAR).	Entretien. Analyse documentaire. Observation.
Phase de conclusion	Elaboration du projet de rapport	-Projet de rapport.	
	Réunion de clôture.	-Procès-verbal.	
	Elaboration du rapport d’audit.	-Rapport définitif	
	Suivi des recommandations	-Plan d’action qualité.	

Sources : IFACI (2015), RENARD (2013) et PIGE (2009).

CONCLUSION DU CHAPITRE 3

Ce chapitre nous a permis de prendre connaissance de la méthodologie d’un audit qualité interne qui est celle de l’audit interne en général. Cependant, il utilise comme référentiel les normes internationales de qualité car son objectif est de s’assurer de la conformité ou non des pratiques du cabinet et de l’audit aux principes des normes de qualité.

Le chapitre suivant sera axé sur le développement de la méthodologie d’audit qualité que nous mettrons en œuvre sur le terrain.

Chapitre 4 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

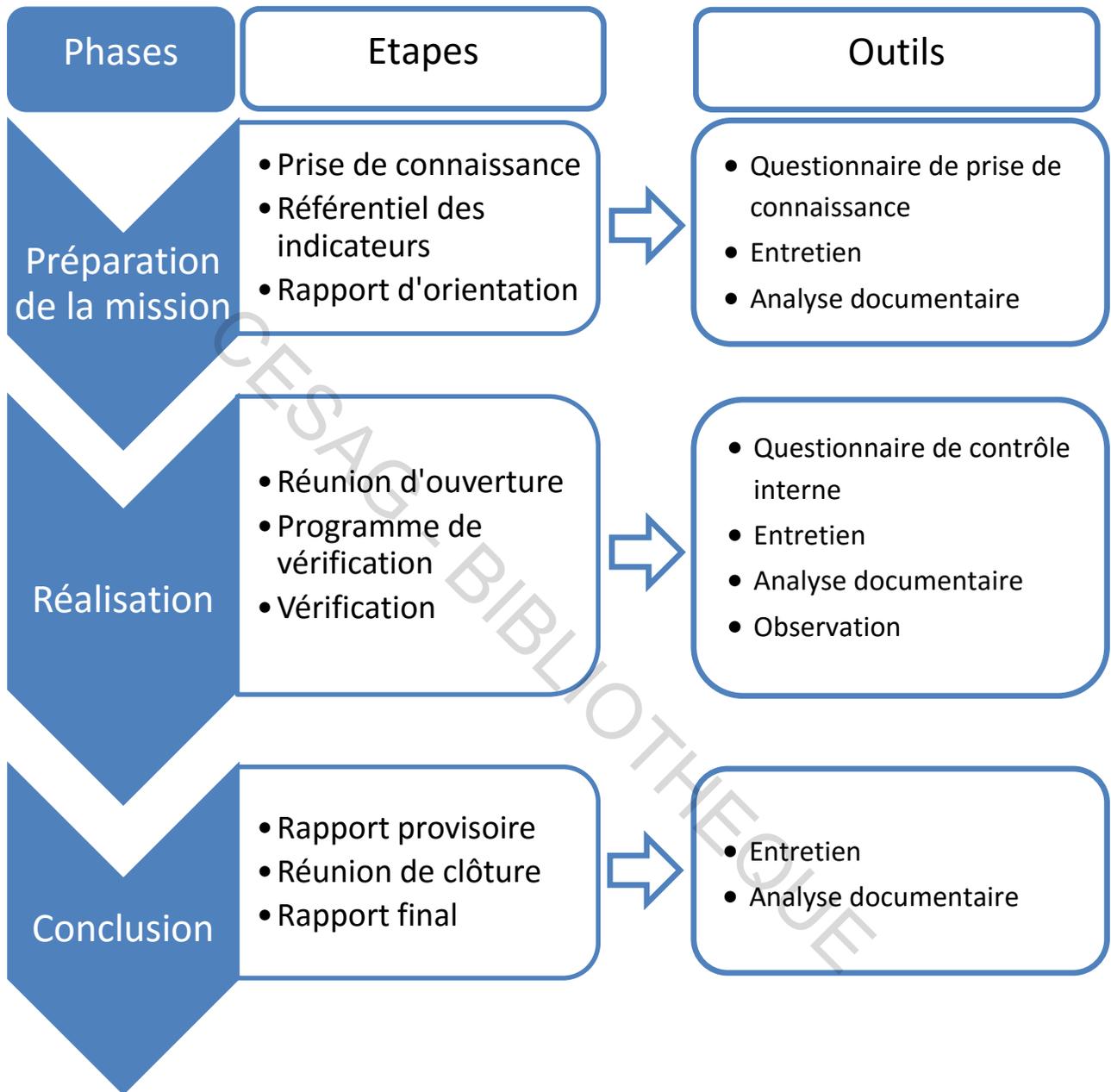
La revue de littérature effectuée dans les chapitres précédents nous a permis de saisir les facteurs qui influencent la qualité d'une mission de commissariat aux comptes. Ainsi, la qualité d'une mission de commissariat aux comptes dépend de la compétence de l'auditeur et du respect des autres exigences qualité contenu dans les normes ISA 220 et ISQC 1.

Ce chapitre décrit notre démarche d'audit de conformité aux normes de qualité. Il s'agit donc de présenter notre modèle d'analyse, ainsi que les différentes méthodes de collecte et d'analyse utilisées des données que nous allons utiliser.

4.1. Le modèle d'analyse

L'audit qualité est un audit de conformité. La démarche utilisée est donc la démarche normale d'un audit qui se présente comme suit :

Figure 2: Modèle d'analyse.



Source : Nous-mêmes.

4.2. La collecte et l'analyse des données

Tout au long de notre audit, nous avons procédé à la collecte et à l'analyse des données afin de collecter des éléments probants qui étayeront notre conclusion et nos recommandations. Pour ce faire, nous avons utilisés les outils cités dans notre modèle d'analyse à savoir : le questionnaire de prise de connaissance, l'entretien, l'analyse documentaire, le questionnaire de contrôle interne et l'observation. Ainsi, nous allons définir l'objectif et le mode opératoire utilisé pour chaque outil.

4.2.1. Le questionnaire de prise de connaissance

C'est l'un des premiers outils utilisés par l'auditeur afin de collecter des informations sur l'organisation et sur son fonctionnement afin de définir le champ d'action de la mission, les personnes qui interviendront et de préparer l'élaboration du questionnaire de contrôle interne. Selon RENARD (2010 : 227), « La prise de connaissance du domaine ou de l'activité à auditer ne doit pas se faire dans le désordre, l'auditeur ne pouvant prendre le risque d'omissions essentielles. Pour l'aider dans cette démarche d'apprentissage il va donc utiliser un questionnaire, c'est le questionnaire de prise de connaissance ». Ainsi, le questionnaire de prise de connaissance permet de comprendre l'organisation et de mieux orienter ces travaux.

Nous avons utilisé le questionnaire de prise de connaissance durant l'entretien avec l'Advisory Leader lors de la phase de préparation de notre audit. Pour ce faire, nous lui avons remis le questionnaire une semaine avant l'entretien. C'est un questionnaire constitué de questions ouvertes (voir annexe n°2, p 101).

4.2.2. L'entretien

C'est un outil utilisé à chaque phase de la démarche d'audit. Selon HENRI et MONKAM-DAVERAT (2001 : 89), « un entretien réussi doit suivre un plan ordonné, se dérouler dans un climat d'écoute et amener des éléments de réponse concrète aux questions suivantes : qui fait quoi ? Comment ? Dans quels délais ? Avec quels outils et support ? ».

Dans la phase de préparation, l'entretien s'est déroulé avec l'Advisory Leader à l'aide d'un guide d'entretien ouvert (voir annexe n°1, p 99) et a consisté à collecter des informations sur l'organisation et le fonctionnement du cabinet EY Congo.

Aussi, dans la phase de réalisation, nous l'avons utilisé lors de la mise en œuvre de notre programme de vérifications afin de collecter des informations sur les politiques et procédures du cabinet EY Congo.

4.2.3. L'analyse documentaire

Nous avons utilisé l'analyse documentaire durant la phase de préparation et de réalisation de notre audit. Dans la phase de préparation, elle nous a permis d'effectuer la prise de connaissance du cabinet et d'élaborer le référentiel des indicateurs en nous basant sur le manuel de procédures, l'organigramme et des guides d'audit.

En ce qui concerne la phase de réalisation, nous avons utilisé l'analyse documentaire afin de corroborer principalement les informations obtenues lors de nos entretiens avec certains auditeurs en consultant par exemples des contrats dans les dossiers permanents et des papiers de travail dans les dossiers de travail des missions de commissariat aux comptes pour la mise en œuvre des tests.

4.2.4. Le questionnaire de contrôle interne

Selon MADER & al (2006 : 57), « les QCI ont pour objet de « passer à la moulinette » un domaine pour en déterminer les forces et les faiblesses apparentes. En effet, des réponses « oui » correspondent à des forces apparentes tandis que des réponses non sont des faiblesses apparentes. La confirmation de ces conclusions provisoires est obtenue par la réalisation des tests de conformité ». Ainsi, le questionnaire de contrôle interne est constitué essentiellement de questions fermées et permet de détecter les risques en s'appuyant sur des tests de conformité ou de permanence.

Nous avons administré le questionnaire de contrôle interne par voie orale durant l'entretien avec l'Advisory Leader lors de la phase de préparation de notre audit (voir annexe n°3, p 102).

4.2.5. L'observation

Selon VILLALONGA (2007 : 66), « l'observation nécessite de se déplacer dans la mesure du possible sur le lieu où les activités sont pratiquées. Un auditeur ne peut pas se contenter d'imaginer une situation, il doit la vivre pour mieux la comprendre ».

Dans notre cas, l'observation a consisté à assister aux missions de commissariat aux comptes chez les clients Equatorial Congo Airlines (ECAIR), NSIA CONGO, Assurance et Réassurance du Congo (ARC) et Projet d'Assainissement de Pointe-Noire et Brazzaville (PAPB) afin d'utiliser les différents outils EY dans le but de décrire la procédure de conduite des missions.

CONCLUSION DU CHAPITRE 4

Le modèle d'analyse présente la démarche mise en œuvre de notre audit, ainsi que les différents outils utilisés pour collecter les informations nécessaires. L'application des différentes étapes de ce modèle nous permettra donc de réaliser les différentes phases d'un audit de la qualité des missions de commissariat aux comptes. Ainsi, les informations collectées grâce à cette démarche nous permettront, à travers le programme de vérification, de relever les points de conformité et de non – conformité aux normes ISA 220 et ISCQ 1 et de faire des recommandations.

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

Bien que le commissariat aux comptes soit une mission légale, l'approche traditionnelle du contrôle des comptes est critiquée à la fois par les entreprises contrôlées et par les autres utilisateurs de l'information financière qui ont tendance à considérer les honoraires de certifications comme une charge sans grande importance.

De plus, le développement de la concurrence dû à la prolifération des cabinets d'audits et l'interdiction par l'autorité réglementaire de faire de la publicité obligent les cabinets à se tourner vers la qualité pour se développer ou même survivre. La recherche et le maintien d'un certain niveau de qualité deviennent donc un défi majeur pour tous les cabinets d'audit. Ainsi, ces derniers doivent effectuer des contrôles qualité afin d'assurer un suivi permanent de la qualité de leurs missions d'audit.

Cette première partie, consacrée à la démarche d'une mission de commissariat aux comptes, à la qualité en audit et au déroulement d'un audit qualité nous a permis, grâce à une revue de littérature, d'élaborer notre modèle d'analyse. Ce dernier schématise la démarche à mettre en œuvre lors d'un audit qualité des missions de commissariat aux comptes afin de vérifier la conformité ou non des procédures d'un cabinet et des missions d'audit légales réalisées aux normes de qualité (ISA 220 et ISQC 1) et de faire des recommandations.

**DEUXIEME PARTIE :
CADRE PRATIQUE**

CESTO - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION DE LA DEUXIEME PARTIE

Dans cette partie, il s'agira de présenter le cabinet dans lequel s'est déroulé notre étude à travers son historique, son champ d'activité, son organisation et son fonctionnement. Aussi, nous procéderons à la description des procédures de gestion du cabinet et de la procédure d'audit dont nous devrions apprécier la qualité.

Enfin, nous déroulerons notre démarche d'audit qualité basée sur le modèle d'analyse que nous avons conçu dans la partie théorique afin de nous assurer de la conformité ou non des procédures et pratiques du cabinet EY Congo aux normes internationales de qualité ISA 220 et ISQC 1.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 5 : PRESENTATION DU CABINET EY CONGO

EY est l'un des principaux cabinets d'audit car il fait partie des Big Four (les quatre groupes d'audit les plus importants au niveau mondial). Il est le troisième réseau mondial en termes de chiffre d'affaires après les cabinets Price Waterhouse Coopers (PWC) et Deloitte.

Dans ce chapitre, dont l'objectif est de présenter le cabinet EY Congo, nous aborderons successivement son historique et sa forme juridique, son champ d'activité ainsi que son organisation et son fonctionnement.

5.1. Historique et Forme juridique

EY Congo est une filiale de la firme américaine Ernst & Young. Celle-ci, telle que nous la connaissons aujourd'hui, est le résultat d'une série de fusions entre d'anciennes organisations (britanniques et américaines). Selon EY (2013), la plus ancienne d'entre elles (Harding & Pullein) a été fondée en 1849 au Royaume Uni. Cette même année, l'Américain Federick Whinney entre dans la profession et devient associé en 1859. Il a renommé sa société Whinney, Smith & Whinney en 1894, avec l'aide de ses fils également dans la profession. En 1903, Ernst & Ernst est établi à Cleveland par Alwin et Theodore Ernst et en 1906 Arthur Young & Company est créée à Chicago

En 1965, Whinney, Smith & Whinney a fusionné avec Brown, Fleming & Murray pour former la firme de comptabilité et de conseil Whinney Murray. Whinney, Smith & Whinney a été une alliée proche d'Ernst & Ernst depuis les années 1940 ; et en 1979, Whinney Murray, Ernst & Ernst, et Turquands Barton Mayhew se sont regroupées pour former Ernst & Whinney, créant ainsi le quatrième plus important cabinet d'audit mondial. En 1989, le numéro quatre a fusionné avec le numéro cinq de l'époque, Arthur Young, pour créer Ernst & Young. Ce rapprochement participe à la concentration de l'activité du secteur de l'audit comptable, ayant vu passer en quelques années les Big Ten (dix plus grands cabinets mondiaux) en Big Four.

Le réseau a ensuite créé sa propre activité de conseil durant les années 1980 et 1990. La Securities Exchange Commission (SEC) et ses membres issus de la communauté des investisseurs financiers ont commencé à s'inquiéter des potentialités de conflits d'intérêts entre les travaux d'audit et de conseil. Ernst & Young fut le premier des big five de l'audit (avec Deloitte, Price Waterhouse

Cooper, KPMG et Arthur Andersen) à séparer formellement ses systèmes d'intégration et ses pratiques d'audit.

En 1997, à la suite de l'annonce faite en septembre par Price Waterhouse de fusionner avec le cabinet Cooper & Lybrand en vue de former un géant mondial des services d'audit, Ernst & Young annonça en octobre de la même année son intention de faire de même avec KPMG. La fusion proposée fut finalement abandonnée en février 1998 à cause de l'opposition de certains clients, des questions de lois antitrust, des problèmes de coûts et d'une manière générale des difficultés de concilier deux entreprises aux cultures différentes.

La branche consulting fut vendue en mai 2000 au Français Cap Gemini. En 2002, Ernst & Young France absorbe la branche française d'Arthur Andersen.

Le bureau du cabinet Ernst & Young au Congo a été créé en 1984 suite au rapprochement entre Hélios et Fudiciaire France Afrique (FFA). C'est une société anonyme de prestation de service au capital de 10 000 000 (dix millions) FCFA. Il constitue aujourd'hui l'un des trois cabinets du pays membre d'un réseau mondial.

Chaque bureau d'Ernst & Young est membre à part entière du réseau Ernst & Young et dispose de la signature internationale.

5.2. Champ d'activité

Le cabinet EY Congo est une entreprise de prestation de service spécialisée dans l'audit, le droit et la finance. Son activité internationale s'appuie sur un réseau de cabinets nationaux, chacun étant responsable de son activité dans son propre pays. Le bureau du Congo utilise en matière d'audit et de conseil les mêmes méthodologies que les autres bureaux du réseau présents dans d'autres pays tels que la France et les Etats-Unis. Sa connaissance de l'environnement congolais tant réglementaire qu'humain, ses activités exercées dans tous les secteurs économiques du pays lui permettent d'apporter à ses clients un service de qualité, adapté aux spécificités du pays.

Les offres de service d'EY Congo sont :

- **Audit** : contractuel et légal.

- **Audit et sécurité des systèmes d'information** : cette offre permet à EY Congo d'accompagner les entreprises dans la compréhension et la maîtrise des risques et des opportunités liés aux systèmes d'information et aux nouvelles technologies.
- **Conseil juridique et fiscal** : il s'agit de conseiller les entreprises sur leur fiscalité et de les accompagner dans les opérations nécessitant l'application particulière du droit.
- **Business risk services** : il s'agit d'une assistance dans la maîtrise des risques de toutes natures auxquels les entreprises sont confrontées.
- **Entrepreneurs** : cette offre consiste à accompagner les entreprises pour faciliter leurs choix et optimiser l'ensemble de leurs moyens : analyse marché/filière stratégique, optimisation de la démarche commerciale jusqu'à l'encaissement, assistance à la maîtrise d'ouvrage (organisation et systèmes d'information), pilotage des projets de changement, etc.
- **Auditex** : il s'agit de l'assistance comptable, de l'expertise comptable, des autres travaux comptables, de reporting et de consolidation, etc.
- **Transactions** : ce métier couvre l'ensemble des prestations de conseil financier qui peuvent être proposées aux entreprises, aux gouvernements et à diverses organisations et institutions financières ou non financières. L'équipe Transactions d'EY Congo accompagne les entreprises dans toutes leurs opérations de haut du bilan : vendre une filiale, mener une opération de rapprochement, de restructuration ou d'acquisition, rechercher des capitaux ou bien encore évaluer une société.

EY Congo offre des services appropriés au secteur d'activité de son client. Ses experts sectoriels assurent une veille permanente des évolutions du marché pour devancer les risques et maîtriser les développements. En complément des ressources générales, mobilisables quel que soit le secteur, EY Congo propose un service d'experts, notamment dans les secteurs suivants :

- pétrole – Exploration/Production ;
- mines et énergie ;
- forêts ;
- agro-industrie ;
- banques ;
- infrastructures.

- secteur Public.

EY est l'auditeur de nombreuses entreprises de premier plan, membre du classement Fortune 1000. Parmi elles, on peut noter AOL Time Warner, Wal-Mart, Amazon.com, 3M, Oracle, McDonalds, Google, Intel, Hewlett-Packard, Coca-Cola, et Verizon.

5.3. Organisation et fonctionnement

Le cabinet EY Congo est organisé en cinq (05) structures :

- la Direction Générale ;
- le Département Juridique et Fiscal ;
- le Département Assurance ;
- le Département Advisory (Services aux Entreprises) ;
- le Département Administratif et Financier.

5.3.1. La Direction Générale (Country Manager Partner & Partner Tax)

Le bureau d'EY Congo est dirigé par le Country Manager Partner (CMP) en collaboration avec le Partner Tax (associé Juridique et Fiscal). Un service de secrétariat leur est rattaché, leurs attributions sont :

- organiser, orienter, coordonner et contrôler toutes les activités ;
- établir et mettre en œuvre les politiques de l'entité.

5.3.2. Le Département Juridique et Fiscal (Partner Tax)

Ce département effectue les missions de conseil en fiscalité et des opérations nécessitant une application particulière du droit. Il est sous la direction d'un partner (associé) qui coordonne et contrôle ses activités.

5.3.3. Le Département Assurance (Assurance Leader)

Ce département est administré par l'Assurance Leader. Ce dernier assume la coordination des activités d'audit, la vérification et le contrôle des travaux menés par les managers. Ces derniers sont affectés aux missions en fonction de leurs domaines de compétences qui sont les suivants :

- expertise télécoms et forêts ;
- banques et assurances ;
- technology and security risks services et business risks services ;
- management des projets publics.

Pour réaliser des missions confiées par les entreprises de la place, le manager constitue une équipe formée d'un superviseur, d'un chef de mission et des assistants.

5.3.4. Le Département Advisory (Advisory Leader)

Ce département est administré par l'Advisory Leader. Il a pour fonction d'assumer la coordination des activités de conseil, la vérification et le contrôle des travaux menés par les managers. Ces derniers sont affectés aux missions en fonction du type de missions (Performance improvement, Risk, ITA et ITRA) et de leurs domaines de compétences qui sont les suivants :

- expertise télécoms et Bois ;
- banques et assurances ;
- technology and security risks services et business risks services ;
- management public des projets.

Pour réaliser des missions confiées par les entreprises de la place, le manager constitue une équipe formée d'un superviseur, d'un chef de mission et des assistants.

5.3.5. Le Département Administratif et Financier (Responsable Administratif et Financier)

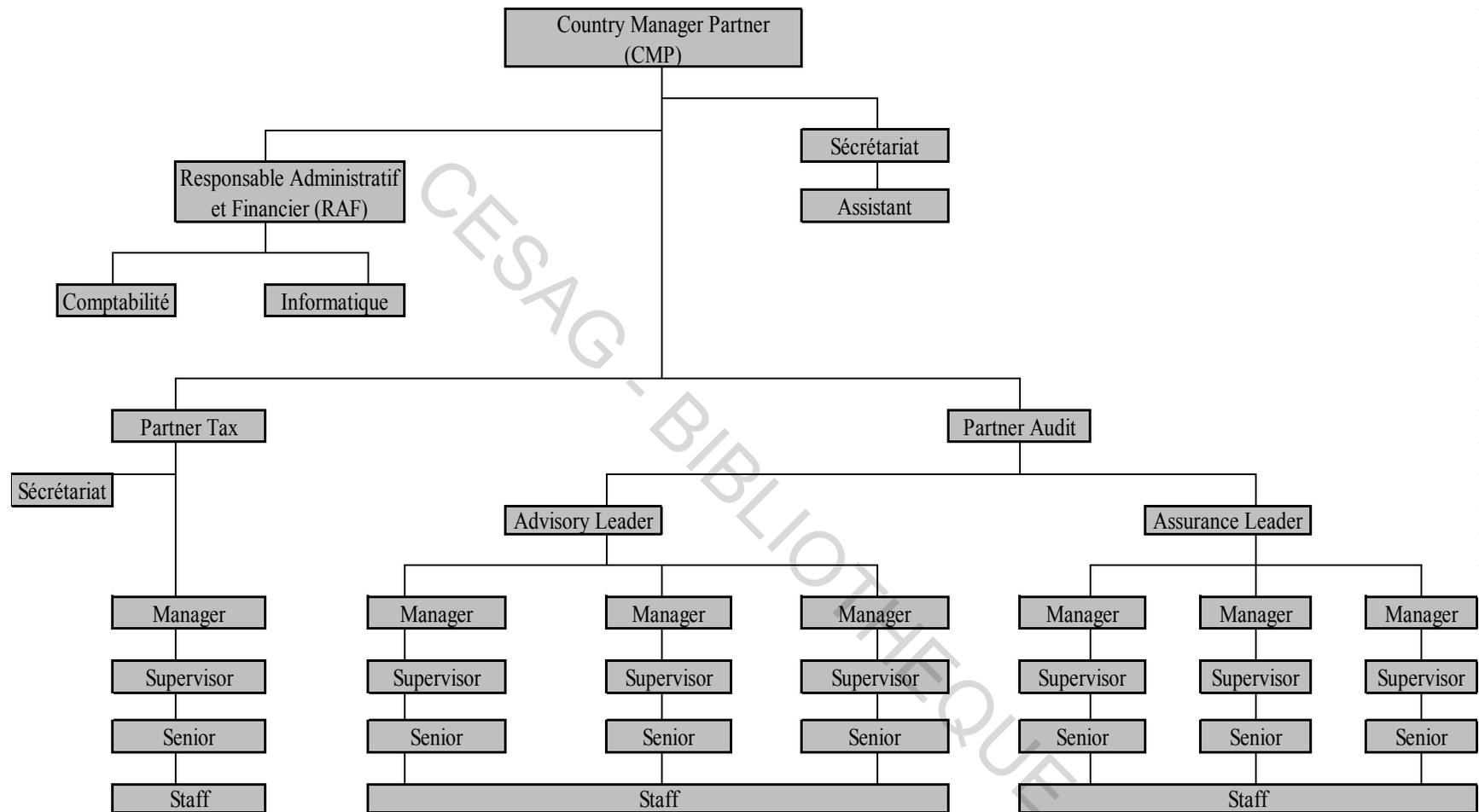
Administré par le Responsable Administratif et Financier, il est composé de trois (3) services :

- comptabilité ;
- trésorerie ;
- informatique.

Il assure la vérification de la correcte tenue de la comptabilité et du contrôle des mouvements de caisse. Aussi, il budgétise et autorise les achats.

L'organigramme ci-dessous présente les différentes structures.

Figure 3: Organigramme du cabinet EY Congo.



Source: EY Congo (2014).

CONCLUSION DU CHAPITRE 5

Le cabinet Ernst & Young Congo, devenu EY Congo en Juillet 2013, est membre du réseau EY Global, l'un des plus grands cabinets d'audit international (les big four). EY Congo évolue dans les métiers d'audit légal et contractuel et de conseil en République du Congo et dans la sous-région. Il effectue des missions de commissariat aux comptes et des missions de conseil telles que l'audit de la sécurité des systèmes d'information et le conseil juridique et fiscal. Le département d'assurance, chargé des missions de commissariat aux comptes, est administré par l'Assurance Leader qui coordonne les activités d'audit et vérifie les travaux menés par les managers. La description de ces activités fera l'objet du chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 6 : DESCRIPTION DES PROCEDURES QUALITE DU CABINET EY CONGO

Le service Assurance du cabinet EY Congo utilise la méthodologie d'audit proposée par le groupe EY. Cette méthodologie est comprise dans le manuel de procédures d'audit dudit cabinet, détenu par tous les collaborateurs à partir du niveau Senior et mis à jour en permanence.

6.1. La gestion de la qualité à EY Congo

Dans le but d'assurer la qualité de ses travaux, le cabinet EY Congo a mis en place :

- un recrutement sélectif axé sur les compétences ;
- une formation continue des collaborateurs ;
- une supervision et une évaluation hiérarchisées des collaborateurs ;
- une rigoureuse préparation de la mission ;
- une identification des experts ;
- un contrôle qualité des missions de commissariat aux comptes effectués par des auditeurs externes tous les deux ans.

6.1.1. Le recrutement axé sur la compétence

Suivant les objectifs du cabinet, ce dernier procède à des recrutements soit en organisant des tests de recrutement, soit en embauchant des stagiaires qui, tout comme le personnel, sont évalués lors des différentes missions qu'ils effectuent durant leur stage.

6.1.2. La formation continue

Dans le but d'uniformiser les procédures, Ernst & Young Global a mis en place une formation continue annuelle visant à standardiser la méthodologie utilisée à chaque niveau et à partager la vision du groupe à tous les cabinets des différents pays.

Les nouvelles recrues sont envoyées dans le centre de formation du groupe situé en France au sein duquel elles reçoivent une formation générale sur les différents travaux qu'elles exerceront. Le centre de formation vise aussi à leur permettre de tisser des liens avec les recrues des autres cabinets du groupe et à leur insuffler la vision de Ernst & Young Global, afin qu'ils se

l'approprient. La direction du cabinet affecte un parrain à chaque recrue qui sera chargé de la conseiller et de suivre sa progression.

A la fin de chaque saison, les collaborateurs qui passent au grade suivant sont envoyés dans un pays africains afin de recevoir une formation sur les nouvelles tâches associées au grade qu'ils occuperont et de conforter les relations entre les membres des différents cabinets. Aussi, en fonction du domaine d'activité dans lequel les collaborateurs se sont spécialisés, ces derniers participent à des formations mais aussi en organisent pour certains clients afin de maintenir un niveau de connaissances et de compétences acceptables et d'augmenter leurs expériences grâce aux échanges.

EY a mis en place des cours d'audit en fonction du grade ainsi que des cours d'indépendance et d'IFRS mis à jour chaque année en fonction de l'évolution du métier. A la fin de chaque formation, un test, dans lequel les collaborateurs doivent atteindre au moins une note de 70%, est effectué.

6.1.3. Supervision et évaluation hiérarchisée

Lors d'une mission, une équipe, formée d'un manager, d'un senior et des assistants, est constituée. Les travaux sont répartis en fonction du grade et un système de supervision est mis en place. Le Senior supervise les travaux des assistants et leur affecte une note basée sur plusieurs critères (compétence, réactivité, ponctualité, etc.) à la fin de la mission. Ce dernier travaille sous la supervision du manager qui le note à son tour. Les notes obtenues lors des différentes missions sont utilisées pour évaluer chaque collaborateur et décider s'il passe au grade suivant à la fin de chaque saison. La direction organise un entretien avec chaque collaborateur pour discuter des performances réalisées afin de prendre connaissances des difficultés rencontrées par ses derniers et de noter ce qui peut être amélioré la saison suivante.

6.1.4. Une rigoureuse préparation de la mission

Au début de chaque mission, une réunion, dans laquelle tous les auditeurs sont conviés, est organisée. Au cours de cette réunion, les auditeurs précisent le cadre de la mission (conseil ou CAC), examinent, le cas échéant, les changements significatifs dans l'entité, se décident sur l'acceptation ou la continuité de la mission, rappellent les normes sur lesquelles les membres de l'équipe devront s'appuyer, l'expérience sur le risque du client et les anomalies observées lors des précédentes missions.

6.1.5. Identification des experts

Lors de la planification des missions, les membres de l'équipe sont sélectionnés en fonctions de leurs compétences, de l'expérience du cabinet sur le risque du client et des besoins de la structure auditée.

6.1.6. Un contrôle qualité des missions de commissariat aux comptes

Tous les deux ans, Ernst & Young Global (EYG) effectue des contrôles qualités des missions de commissariats aux comptes de tous les bureaux du réseau. Cette mission est effectuée par un manager évoluant dans un autre pays, et ayant une maîtrise du domaine ou du dossier qu'il contrôlera.

6.2. La conduite des missions de CAC à EY Congo.

La conduite des missions de CAC est dictée par le manuel de procédures élaboré par EY Global. Elle peut être divisée en quatre (4) principales phases à savoir la phase de planification, la phase d'intérim, la phase d'accomplissement et la phase de communication.

6.2.1. La phase de planification

Elle est essentiellement réalisée par les auditeurs de niveau sénior, manager, *senior manager* et l'associé en charge de la mission. Elle consiste à :

- identifier les membres de la gouvernance chez le client ;
- comprendre les exigences du management et de la gouvernance ;
- déterminer le champ d'audit préliminaire et le communiquer au client ;
- informer le client de l'étendue des responsabilités du cabinet ;
- procéder à l'acceptation ou à la continuité des relations avec le client à l'aide d'un outil (Global Tool of Acceptance and Continuance) et de notifier les résultats dans le Global Audit Management (GAMx) ;
- planifier les responsabilités de l'associé en charge des missions ;
- constituer l'équipe de mission en tenant compte de leurs compétences, de l'expérience du cabinet sur le risque du client et des besoins de la structure auditées ;
- s'assurer que tous les membres de l'équipe respectent les règles éthiques y compris l'indépendance pour laquelle ils signent un formulaire appelé PGAP 22.

Une fois ces étapes accomplies, les auditeurs transmettent la lettre de mission au client qui la signe et la renvoie. Toutes ces étapes sont documentées dans GAMx.

6.2.2. La phase d'intérim

Elle est effectuée durant le dernier trimestre de l'année. L'associé responsable de la mission demande au client de transmettre la dernière balance que les séniors utiliseront afin de déterminer le planning materiality (PM). Aussi, ils détermineront l'erreur tolérable ainsi que le seuil de signification provisoire. Ensuite, une réunion est organisée avec l'équipe de mission et le programme de travail provisoire est établi.

Par ailleurs, une réunion d'ouverture est organisée avec le management du client. Toute l'équipe y assiste et le manager demande au management de fournir à son équipe tous les documents présents sur une liste envoyée au préalable.

Ainsi commence le travail chez le client. Les membres expérimentés de l'équipe sont chargés d'évaluer le contrôle interne et les risques, d'élaborer les tests de contrôle, les procédures substantives d'audit ainsi que le programme de travail qu'ils rempliront dans les fenêtres appropriés de GAMx.

Enfin chaque auditeur déploie les procédures substantives et les tests qui lui sont affectés. Les travaux effectués sont supervisés par un auditeur ayant un niveau plus élevé. Les auditeurs assistent aussi aux différents inventaires effectués par le client et signent le procès-verbal des inventaires à la clôture de l'exercice. Tous les travaux effectués sont documentés dans GAMx.

6.2.3. La phase d'accomplissement

Elle se déroule avant le 30 juin. Elle consiste à effectuer un examen critique des états financiers afin de collecter les éléments probants qui permettront à l'associé de rédiger son rapport. Elle débute aussi par une réunion d'ouverture entre l'équipe d'audit et le management du client. Les membres expérimentés de l'équipe sont chargés d'élaborer les procédures substantives d'audit ainsi que le programme de travail qu'ils rempliront dans les fenêtres appropriés de GAMx.

Par la suite, chaque auditeur déploie les procédures substantives et les tests qui lui sont affectés. Les travaux effectués sont supervisés par un auditeur ayant un niveau plus élevé et documentés dans GAMx.

6.2.4. La phase de communication

Les auditeurs ayant au moins le niveau sénior effectuent les travaux de fin de missions et élaborent la synthèse. Une réunion de clôture avec le management est organisée. Durant la réunion, le manager présente la synthèse au management qui apporte certains justificatifs. La synthèse validée lors de la réunion de clôture est ensuite transmise à l'associé responsable de la mission qui rédige le rapport général et le rapport spécial qu'il présentera lors de l'assemblée générale ordinaire du client.

CONCLUSION DU CHAPITRE 6

Le département assurance du cabinet EY Congo s'appuie essentiellement sur les outils, les procédures et les politiques d'EY Global afin de maintenir un niveau de qualité. Les outils EY, qui sont pour la plupart automatisés, permettent aux auditeurs de s'assurer de la qualité de leurs missions. Aussi, les politiques de recrutement, de supervision et d'évaluation mises en place visent à assurer la compétence des auditeurs et la qualité au sein du cabinet EY Congo, qualité que nous vérifierons à travers un audit au chapitre suivant.

CHAPITRE 7 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT QUALITE AU SEIN DU CABINET EY CONGO

Ce chapitre présente les différentes phases de l'audit qualité que nous avons réalisé ainsi que les résultats qui en découle. Nous présenterons ainsi notre démarche qualité à travers les phases de préparation de la mission, de réalisation et de conclusion.

7.1. Préparation de la mission

La présentation du cabinet EY Congo et de la procédure observée, nous a permis d'effectuer la prise de connaissance de l'entité et d'élaborer les livrables de la phase de préparation.

7.1.1. Le plan de mission

Le plan de mission permet de définir les objectifs de la mission et le champ de l'audit.

Tableau 4: Plan de mission.

<p>Objectifs de la mission</p> <p>Vérifier la conformité entre les procédures d'audit du cabinet et les normes ISA 220 et ISQC1.</p>
<p>Champs d'application (avec exclusions éventuelles)</p> <p>Notre audit est centré sur la qualité du cabinet EY Congo et des missions de commissariat aux comptes qu'il réalise. Ainsi, nous n'étudierons pas la qualité perçue par les clients à travers l'évaluation de leur satisfaction. De plus, nous n'effectuerons pas le suivi des recommandations découlant de cet audit qualité.</p>
<p>- Durée de la mission</p> <p>Du 01/07/2014 au 31/10/2014.</p> <p>- Principales dates (lancement, rapport)</p> <p>Date de lancement de la mission : 01 Juillet 2014.</p> <p>Date de finalisation des travaux : 30 Avril 2015.</p>
<p>Ressources affectées à la mission</p> <p>- Ressources humaines (équipe)</p> <p>➤ GOKABA-ISSONGO Grace Olivia</p> <p>- Ressources logistiques</p> <p>➤ Frais de mission.</p>

Source: Nous-même.

7.1.2. Le rapport d'orientation

Il présente les éléments identifiés lors de la prise de connaissance ainsi que les objectifs spécifiques d'audit.

Tableau 5: Rapport d'orientation.

<p>Rappel des objectifs généraux de la mission</p> <p>Vérifier la conformité entre les procédures d'audit du cabinet et les normes ISA 220 et ISQC1.</p>
<p>Éléments identifiés lors de la phase de prise de connaissance</p> <p>Le Département Assurance est dirigé par l'Assurance Leader qui rend compte au Partner Audit. Il est constitué par des managers, des superviseurs, des séniors et le staff (juniors et stagiaires).</p> <p>Les missions de commissariat aux comptes sont effectuées à l'aide d'outils conçu par EY Global.</p>
<p>Champ d'action :</p> <ul style="list-style-type: none">- Description du champ <p>Qualité des missions de commissariat aux comptes au sein du cabinet EY Congo.</p> <ul style="list-style-type: none">- Limites ou exclusions éventuelles du champ de l'audit <p>La qualité perçue par les clients à travers l'évaluation de leur satisfaction ainsi que le suivi des recommandations découlant de cet audit sont exclus.</p>
<p>Description des objectifs spécifiques d'audit (dispositifs de contrôle interne concernés par les tests d'audit)</p> <p>1. Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet.</p> <p>1.1 S'assurer de l'existence d'un manuel de procédures.</p> <p>1.2 S'assurer que le manuel de procédures est accessible aux utilisateurs.</p> <p>1.3 S'assurer de la transmission d'une attitude et des messages valorisant le contrôle qualité dans toutes les communications du cabinet.</p>

1.4 S'assurer de l'existence d'outils conçus afin d'aider les équipes de missions à respecter les exigences de qualité des missions.

1.5 S'assurer que le cabinet encourage l'appropriation de la qualité par le personnel.

2. Règles de déontologie pertinentes.

➤ Cabinet :

2.1 S'assurer que le cabinet et son personnel se conforment aux règles de déontologie de l'IFAC.

➤ Missions CAC :

2.2 S'assurer que l'associé veille au respect des règles d'indépendance au cours des missions.

3. Acceptation et maintien de relations clients.

➤ Cabinet :

3.1 S'assurer que le cabinet prend en considération l'intégrité des clients et le risque y afférents.

➤ Mission CAC :

3.2 S'assurer que l'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien de relations clients ont été suivies.

4. Acceptation et maintien de missions d'audit ponctuel et spécifique.

➤ Cabinet :

4.1 S'assurer que le cabinet prend en considération la compétence de l'équipe affectée à la mission ainsi que le respect des règles de déontologie.

➤ Mission CAC :

4.2 S'assurer que l'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien des missions d'audit ponctuel ont été suivies.

5. Ressources humaines.

➤ Cabinet :

5.1 S'assurer que le cabinet a mis en place des procédures visant à s'assurer de la compétence du personnel.

5.2 S'assurer que le processus de recrutement est axé sur la compétence et les besoins du cabinet.

➤ Mission CAC :

5.3 S'assurer que l'associé vérifie les compétences et la disponibilité des équipes affectées aux missions.

6. Réalisation des missions.

➤ Cabinet :

6.1 S'assurer que les politiques et procédures du cabinet couvrent les points pertinents pour favoriser la réalisation des missions de qualité.

6.2 S'assurer que les politiques et processus du cabinet couvrent les responsabilités en matière de supervision.

➤ Mission CAC :

6.3 S'assurer que la revue des travaux est effectuée par un membre plus expérimenté.

7. Consultations et entretiens.

7.1 S'assurer que la nature et l'étendue des consultations et les conclusions qui s'en dégagent sont consignées dans la documentation de la mission.

8. Divergence d'opinion.

8.1 S'assurer que le cabinet possède des politiques et procédures de traitement et de résolution des divergences d'opinion.

8.2 S'assurer que les conclusions dégagées soient consignées dans la documentation et appliquées.

9. Documentation.

9.1 S'assurer que toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés, comportent des renvois adéquats et sont convenablement datés, et qu'une consultation appropriée à l'égard des questions difficiles ou controversées a eu lieu.

9.2 S'assurer que les communications, les déclarations, les revues et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement établies et consignées dans la documentation.

9.3 S'assurer que le rapport de mission reflète le travail effectué et le but visé et qu'il est délivré peu après l'achèvement du travail sur place.

Source : Nous-même.

7.1.3. Le référentiel des indicateurs

Tableau 6: Référentiel des indicateurs.

Référentiel des indicateurs			
Domaines ou objets audités	Indicateurs	Mesures	Normes
1. Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet.	Le leadership du cabinet et le ton de la direction.	<ul style="list-style-type: none"> • Au moins 75% des auditeurs doivent partager la vision du cabinet. • Tous les messages de la direction doivent valoriser la qualité. 	ISQC 1
	Accessibilité du manuel de procédures.	<ul style="list-style-type: none"> • Temps mis pour accéder au manuel de procédures. • Tous les auditeurs doivent avoir accès au manuel de procédures. 	ISQC 1
	Présence d'outils d'audit favorisant la qualité.	<ul style="list-style-type: none"> • Utilisation d'outils d'audit dans chaque procédure d'audit. 	ISQC 1
2. Règles de déontologie pertinentes.	Nombre d'heures moyen de formation par professionnel	120 heures par an.	ISQC 1
	Nombre d'années d'expérience des associés et des principaux membres de l'équipe de mission.	<ul style="list-style-type: none"> • 8 ans minimum pour les associés. • 5 ans minimum pour les principaux membres de l'équipe de mission. 	ISA 220
	La charge de travail des membres clés de l'équipe de mission.	2 heures minimum par jour.	ISA 220
	La familiarité entre les membres de l'équipe et le client.	Remplacer les membres de l'équipe d'une mission tous les 2 ans.	ISA 220
	Incompatibilité entre les types de missions.	Absence des mandats de conseil et d'audit pour un même client.	ISQC 1

3. Ressources humaines.	Recrutement basé sur des tests.	Au moins 75% du personnel recruté sur la base de tests.	ISQC 1
	Nombre d'heures moyen de formation par professionnel.	220 heures par an.	ISQC 1
4. Réalisation des missions.	Nombre d'heures de services spécialisés.	Au moins 30% du volume horaire de la mission.	ISA 220
	Nombre d'heures supplémentaires travaillées en période de pointe.	Moins de 50% du volume horaire de la mission.	ISQC 1
	Ressources techniques par professionnel.	Eléments probants suffisants et appropriés recueillis.	ISA 220
	Expérience des auditeurs chargés de la supervision.	Tous les auditeurs doivent avoir un grade supérieur à celui qu'il supervise.	ISA 220
5. Documentation.	Exhaustivité de la documentation.	Toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés et classés.	ISA 220
	Respect des délais dans la production des livrables.	<ul style="list-style-type: none"> •Durée de l'audit conforme à celle mentionnée dans la lettre de mission. •Productions des livrables dans les délais prévus par le programme de travail. 	ISQC 1

Observations

Certaines mesures de ces indicateurs sont subjectives. Il n'existe pas de référentiel d'indicateurs quantitatifs permettant d'apprécier unanimement la qualité.

Source : Nous-même à partir des entretiens.

7.1.4. Le programme de vérification

Il présente les tests à effectués pour chaque point d'audit.

Tableau 7: Programme de vérification.

Points de contrôle	Tests
1. Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet.	
Objectifs de contrôle :	
1.1 S'assurer de l'existence d'un manuel de procédures.	
1.2 S'assurer que le manuel de procédures est accessible.	
1.3 S'assurer de l'existence d'outils conçus afin d'aider les équipes de missions à respecter les exigences de qualité des missions.	
1.4 S'assurer de la transmission d'une attitude et des messages valorisant le contrôle qualité dans toutes les communications du cabinet.	
1.5 S'assurer que le cabinet encourage l'appropriation de la qualité par le personnel.	
- Existence du manuel de procédures.	Se procurer le manuel de procédures.
- Accessibilité du manuel de procédures	Entretien avec le personnel.
- Existence d'outils permettant aux équipes de missions de respecter les exigences de qualité des missions.	- Observation de l'utilisation des outils d'audit. - Collecter les outils et en apprécier la qualité.
- Politique de motivation du personnel.	- Entretien avec un manager et un échantillon d'auditeurs. - Se procurer le document de politique de motivation. - Analyse des valeurs du cabinet.
2. Règle de déontologie pertinente.	
Objectif de contrôle :	
2.1 S'assurer que le cabinet et son personnel se conforment aux règles de déontologie de l'IFAC.	

2.2 S'assurer que l'associé veille au respect des règles d'indépendance au cours des missions.	
- Diplômes obtenus par les auditeurs dans le domaine de l'audit.	Entretiens avec les dirigeants et un échantillon du personnel.
- Formation continue des auditeurs.	Se procurer le programme de formation et les comptes rendus.
- Constitution des équipes aux compétences diverses.	Entretien avec les associés.
- Expérience des associés sur la mission.	
- Conformités aux autres règles de déontologie de l'IFAC.	Entretiens avec les dirigeants et un échantillon du personnel.
3. Acceptation et maintien de relations clients.	
Objectif de contrôle : s'assurer que le cabinet prend en considération l'intégrité des clients et le risque y afférent.	
- Prise en compte de l'intégrité des clients et des risques y afférents lors de l'acceptation ou du maintien de relations.	Entretien avec les dirigeants.
	Analyse documentaire.
4. Acceptation et maintien de missions d'audit ponctuel et spécifiques.	
Objectif de contrôle : s'assurer que le cabinet prend en considération la compétence de l'équipe affectée à la mission ainsi que le respect des règles de déontologie.	
- Compétence de l'équipe de mission.	Entretien avec l'équipe de mission.
- Expérience de l'équipe de mission.	
- Indépendance de l'équipe de mission	Se procurer la police d'indépendance d'une mission.

5. Ressources humaines.	
Objectifs de contrôle :	
5.1 S'assurer que le cabinet a mis en place des procédures visant à s'assurer de la compétence du personnel.	
5.2 S'assurer que le processus de recrutement est axé sur la compétence et les besoins du cabinet.	
- Diplômes obtenus par les auditeurs dans le domaine de l'audit.	Entretiens avec les dirigeants et un échantillon du personnel.
- Formation continue des auditeurs.	Se procurer le programme de formation et les comptes rendus.
- Recrutement des auditeurs	Entretien avec les dirigeants.
6. Réalisation des missions.	
Objectifs de contrôle :	
6.1 S'assurer que les politiques et procédures du cabinet couvrent les points pertinents pour favoriser la réalisation des missions de qualités.	
6.2 S'assurer que les politiques et processus du cabinet couvrent les responsabilités en matière de supervision.	
6.3 S'assurer que la revue des travaux est effectuée par un membre plus expérimenté.	
- Politiques et procédures favorisant la qualité.	Entretien avec les dirigeants.
- Supervision du travail par un supérieur hiérarchique au fur et à mesure de la progression de la mission.	Vérifier les visas des travaux de la mission.
7. Consultations et entretiens.	
Objectifs de contrôle :	
7.1 S'assurer que les consultations ont lieu sur les questions complexes et controversées.	
7.2 S'assurer que la nature et l'étendue des consultations et les conclusions qui s'en dégagent sont consignées dans la documentation de la mission.	

- Existence des consultations	Entretien avec les associés et les principaux membres de l'équipe de mission.
- Pertinence des consultations	
8. Divergence d'opinion.	
8.1 S'assurer que le cabinet possède des politiques et procédures de traitement et de résolution des divergences d'opinion.	
8.2 S'assurer que les conclusions dégagées soient consignées dans la documentation et appliquées.	
- Existence de divergence d'opinion	Entretien avec les associés.
- Politiques et procédures de résolution de divergence d'opinion.	Rapprocher les informations obtenues et le manuel de procédures.
- Existence d'une documentation des conclusions.	Examiner les dossiers de travail.
9 Documentation.	
Objectifs de contrôle :	
9.1 S'assurer que toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés, comportent des renvois adéquats et sont convenablement datés, et qu'une consultation appropriée à l'égard des questions difficiles ou controversées a eu lieu.	
9.2 S'assurer que les communications, les déclarations, les revues et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement établies et consignées dans la documentation.	
9.3 S'assurer que le rapport de mission reflète le travail effectué et le but visé et qu'il est délivré peu après l'achèvement du travail sur place.	
- Documentation des informations.	Se procurer et analyser les dossiers de missions.
- Etablissement de rapports provisoires.	Se procurer un échantillon de rapports provisoires.
- Etablissement du rapport final	Délai de rédaction entre le rapport provisoire et le rapport final.

Source : Nous-même.

7.2. Réalisation de la mission

Cette phase de notre audit s'est déroulée au sein du cabinet EY Congo. Elle est présentée en deux (02) points à savoir la réunion d'ouverture et la finalisation et mise en œuvre du programme de vérification.

7.2.1. La réunion d'ouverture.

Elle s'est déroulée le jeudi 03 juillet 2014 dans la salle de réunion n°1 du Cabinet EY Congo. Elle a débuté à 8h00 et s'est achevée à 8h43. Ont assisté à cette réunion, l'Advisory Leader, un sénior 2 et nous.

Au cours de cette réunion, nous avons présenté le cadre de cette mission à savoir la rédaction d'un mémoire de fin cycle en vue de l'obtention de notre diplôme. Nous avons présenté le sujet de notre audit et ses objectifs. Ensuite, nous avons abordé la prise de connaissance globale du Cabinet en posant les questions suivantes :

- Quels sont les différents types de missions réalisées par EY Congo ?
- Quels sont les différents produits et services offerts par EY Congo ?
- Quels sont les différents départements du cabinet ?
- Comment fonctionnent-ils ?
- Existe-t-il des structures de contrôle, de surveillance et de gouvernance au sein du cabinet ? Si oui lesquelles ?
- Avez-vous déjà fait l'objet d'audit qualité ? Si oui à quelle fréquence ?

Enfin, nous avons remercié les différents participants et soumis un questionnaire de prise de connaissance (annexe 2, page 101) à l'Advisory Leader.

7.2.2. Finalisation et mise en œuvre du programme de travail

Il s'agit de présenter les résultats de notre démarche d'audit à travers les feuilles de couverture.

Tableau 8: Feuilles de couvertures.

Mission : Audit qualité des missions de commissariat aux comptes du cabinet EY Congo.		Programme de vérification
Réf: 01/15	Feuille de couverture de test	Commentaires
Objectif de contrôle S'assurer de l'existence d'un manuel de procédures.		
Modalités d'exécution (tests) Se procurer le manuel de procédures.		
Résultats Nous avons obtenu le manuel de procédures d'audit du cabinet EY Congo.		
Conclusions Il existe un manuel de procédures d'audit au sein du cabinet EY Congo.		Le manuel de procédures est mis en ligne et actualisé chaque année.
Rédacteur : GRG		Le : 05/07/2014.

Réf: 02/15	Feuille de couverture d'entretien	Commentaires
<p>Objectifs de contrôle</p> <p>S'assurer que le manuel de procédures est accessible aux utilisateurs.</p>		
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la prise de connaissance du service audité à un échantillon d'auditeurs (un assistant manager, un sénior 2, deux sénior 1, deux junior 2 et quatre junior 1).</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Présentation de l'équipe d'audit. 2) Présentation du cadre de la mission. 3) Questions sur l'accessibilité du manuel de procédure du service audité : <ul style="list-style-type: none"> ➤ Tous les auditeurs ont-ils accès au manuel de procédure ? ➤ Comment les auditeurs juniors accèdent-ils au manuel de procédures ? 		
<p>Résultats</p> <p>Tous les auditeurs à partir du niveau sénior possèdent un exemplaire du manuel de procédures. Les auditeurs juniors peuvent se rapprocher d'un auditeur sénior pour consulter le manuel de procédures ou le consulter en ligne sur le site du cabinet en s'identifiant à l'aide d'un mot de passe.</p>		
<p>Conclusions</p> <p>Le manuel de procédures d'audit du cabinet EY Congo est accessible à tous les auditeurs.</p>		
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 05/07/2014.</p>

Réf: 03/15	Feuille de couverture de test
<p>Objectif de contrôle</p> <p>S'assurer de l'existence d'outils conçus afin d'aider les équipes de missions à respecter les exigences de qualité.</p>	
<p>Modalités d'exécution (tests)</p> <ul style="list-style-type: none">- Observation de l'utilisation des outils de planification des missions installés sur les ordinateurs durant la phase de planification.- Utilisation des outils d'audit installé sur l'ordinateur portable du cabinet mis à notre disposition durant la phase d'accomplissement.	
<p>Résultats</p> <p>Les auditeurs utilisent plusieurs outils automatisés durant les différentes phases de l'audit, assurant ainsi la qualité de ce dernier. Parmi ses outils, on peut citer :</p> <ul style="list-style-type: none">- GTAC (Global Tool of Acceptance and Continuance) : utilisé lors de l'acceptation ou de la continuité des relations clients. Il mentionne entre l'existence de conflit d'intérêts avec un client au niveau global, les notifications des associés sur le client, les conclusions et les notations, etc.- GIS (Global Independence System), GMS (Global Monitoring System), GIL (Global Independence List) et Global Watch list: utilisés pour s'assurer de l'indépendance du cabinet.- GAMx (Global Audit Management) : il renferme les dossiers de travail et le dossier permanent électronique des clients. Il est utilisé durant toutes les phases de l'audit.	
<p>Conclusions</p> <p>Il existe des outils conçus afin d'aider les équipes de missions à respecter les exigences de qualité des missions.</p>	
<p>Rédacteur : GRG</p>	<p>Le : 09/07/2014</p>

Réf: 04/15	Feuille de couverture d'entretien
<p>Objectifs de contrôle</p> <ul style="list-style-type: none">➤ S'assurer de la transmission d'une attitude et des messages valorisant le contrôle qualité dans toutes les communications du cabinet.➤ S'assurer que le cabinet encourage l'appropriation de la qualité par le personnel.	
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la prise de connaissance globale de l'entité, à l'Advisory Leader.</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none">1) Présentation de l'équipe d'audit et du cadre de la mission.2) Administration du questionnaire :<ul style="list-style-type: none">- Le cabinet communique-t-il sur la qualité ? Si oui, comment ?- Existe-t-il une politique visant à encourager le personnel à effectuer un travail de qualité ? Si oui, laquelle ?	
<p>Résultats</p> <p>Tous les auditeurs inscrivent leur travail dans la nouvelle vision du cabinet communiquée le 01/07/2013. Cette dernière présente la qualité comme socle de toutes les activités entreprises au sein du cabinet. Aussi, tous les ordinateurs du cabinet EY Congo présentent en fond d'écran des messages rappelant les objectifs et les valeurs du cabinet qui sont axés sur la qualité (l'ancien slogan du cabinet était « quality in everything you do ? »). De plus, la méthodologie d'audit ainsi que les outils utilisés contiennent des rappels sur la qualité.</p> <p>Par ailleurs, le cabinet a mis en place une politique de rémunération visant à encourager les meilleurs collaborateurs par l'octroi de bonus et la nomination du meilleur auditeur de la saison.</p> <p>Cependant, on observe un relâchement durant les années ne faisant pas l'objet d'AQR (Audit qualité).</p>	
<p>Conclusions</p> <p>Le cabinet, par son leadership et le ton de la direction, encourage son personnel à produire un travail de qualité.</p> <p>Cependant, on observe un relâchement durant les années ne faisant pas l'objet d'AQR (Audit qualité).</p>	
Rédacteur : GRG	Le : 09/07/2014

Réf: 05/15	Feuille de couverture d'entretien
<p>Objectifs de contrôle</p> <ul style="list-style-type: none">➤ S'assurer que le cabinet et son personnel se conforment aux règles de déontologie de l'IFAC.➤ S'assurer que l'associé veille au respect des règles d'indépendance au cours des missions.	
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la réalisation de la mission, à l'Advisory Leader et à un échantillon d'auditeurs.</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none">1) Présentation de l'équipe d'audit et du cadre de la mission.2) Prise de connaissance spécifique.3) Questions posés :<ul style="list-style-type: none">- Comment le cabinet s'assure-t-il de l'indépendance de son personnel ?- Comment le cabinet s'assure-t-il de la compétence de son personnel ?- L'associé s'assure-t-il que son équipe respecte les règles d'indépendances ? Si oui, comment ?	
<p>Résultats</p> <p>En début de saison, chaque auditeur remplit les WBL (Web Basis Learning) sur l'indépendance. Les WBL sur l'indépendance sont des cours suivis d'un questionnaire portant sur l'indépendance permettant aux auditeurs de prendre connaissance de la police d'indépendance de EY Global. Aussi, au début de chaque mission, les membres de l'équipe signent la procédure d'indépendance du cabinet (le PGAP 22) dont ils ont pris connaissance.</p> <p>De plus, les outils EY utilisés, les formations continues de EY Global (environ 130h par an) ainsi que les évaluations hiérarchisées nous ont permis de nous assurer du respect des règles de déontologie de l'IFAC.</p>	
<p>Conclusions</p> <p>Le cabinet EY Congo et son personnel se conforment aux règles de déontologie de l'IFAC.</p>	
<p>Rédacteur : GRG</p>	<p>Le : 09/07/2014</p>

Réf: 06/15	Feuille de couverture d'entretien	Commentaire
<p>Objectifs de contrôle</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ S'assurer que le cabinet prend en considération l'intégrité des clients et le risque y afférents. ➤ S'assurer que le cabinet prend en considération la compétence de l'équipe affectée à la mission ainsi que le respect des règles de déontologie. 		
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la réalisation de la mission, à l'Advisory Leader et à un échantillon d'auditeurs (un assistant manager, un sénior 2, deux sénior 1).</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Présentation de l'équipe d'audit et du cadre de la mission. 2) Prise de connaissance spécifique. 3) Questions posés : <ul style="list-style-type: none"> - Comment le cabinet effectue l'acceptation et la continuité des relations clients ainsi que des missions d'audit ponctuel ? - Quels sont les outils utilisés durant cette étape ? 		
<p>Résultats</p> <p>EY Congo utilise un outil (GTAC) qui consiste à documenter les décisions d'acceptation et du maintien des relations avec les clients ainsi que des missions en accord avec la police (ligne de conduite) EY (incluant les pays supplémentaires et les exigences réglementaires).</p> <p>De plus, les auditeurs utilisent aussi un outil automatisé (GMS) pour confirmer le respect de la police d'indépendance de EYG et de la police locale si possible.</p>		
<p>Conclusions</p> <p>L'intégrité du client ainsi que la compétence de l'équipe de mission sont prises en compte lors de l'acceptation ou du maintien des missions.</p>		
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 12/07/2014.</p>

Réf: 07/15	Feuille de couverture d'entretien	Commentaire
<p>Objectifs de contrôle</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ S'assurer que l'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien de relations clients ont été suivies. ➤ S'assurer que l'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien des missions d'audit ponctuel ont été suivies. 		
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la réalisation de la mission, à l'Advisory Leader.</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Présentation de l'équipe d'audit et du cadre de la mission. 2) Prise de connaissance spécifique. 3) Questions posés : <ul style="list-style-type: none"> - Comment l'associé s'assure-t-il que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et la continuité sont respectées ? - Quels sont les outils utilisés durant cette étape ? 		
<p>Résultats</p> <p>L'associée responsable de la mission utilise des outils d'audit tels que GTAC, GMS et GAMx pour s'assurer du respect des procédures relatives à l'acceptation et à la continuité des relations clients ainsi que des missions d'audit ponctuel en approuvant et en supervisant les travaux réalisés par son équipe.</p>		
<p>Conclusions</p> <p>L'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien de relations clients ainsi que des missions d'audit ponctuel ont été suivies.</p>		
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 12/07/2014.</p>

Réf: 08/15	Feuille de couverture d'entretien
<p>Objectifs de contrôle</p> <ul style="list-style-type: none">➤ S'assurer que le cabinet a mis en place des procédures visant à s'assurer de la compétence du personnel.➤ S'assurer que l'associé vérifie les compétences et la disponibilité des équipes affectées aux missions.	
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la réalisation de la mission, à l'Advisory Leader et à un échantillon d'auditeurs séniors.</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none">1) Présentation de l'équipe d'audit et du cadre de la mission.2) Prise de connaissance spécifique.3) Question posée :<ul style="list-style-type: none">- Comment le cabinet s'assure-t-il de la compétence de son personnel ?- Comment l'associé s'assure-t-il de la disponibilité des équipes ?	
<p>Résultats</p> <p>Le cabinet EY Congo a mis en place un système de parrainage de son personnel afin d'assurer l'apprentissage et l'épanouissement de chaque auditeur. Aussi, il assure le suivi de ces derniers grâce aux évaluations après chaque mission et à une évaluation globale tous les six (06) mois. Enfin, le personnel a l'obligation de suivre diverses formations sanctionnées par des évaluations durant chaque saison.</p> <p>En ce qui concerne la disponibilité, tous les lundi matins, une réunion de planning est organisée. Les auditeurs ayant au moins le niveau sénior y sont conviés. Durant cette réunion, les auditeurs font le point sur les missions en cours et élabore le planning de travail des deux semaines à venir.</p>	
<p>Conclusions</p> <p>Nous observons que le cabinet a mis en places des politiques et procédures visant à s'assurer de la compétence et de la disponibilité de son personnel.</p>	
<p>Rédacteur : GRG</p>	<p>Le : 12/08/2014.</p>

Réf: 09/15	Feuille de couverture d'entretien	Commentaires
<p>Objectifs de contrôle</p> <p>S'assurer que le processus de recrutement est axé sur la compétence et les besoins du cabinet.</p>		
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la réalisation de la mission, à l'Advisory Leader et à un échantillon d'auditeurs séniors.</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Présentation de l'équipe d'audit. 2) Présentation du cadre de la mission. 3) Prise de connaissance spécifique. 4) Question posée : <ul style="list-style-type: none"> - Existe-t-il une procédure de recrutement au sein du cabinet ? - Comment s'effectue le recrutement des auditeurs ? - Ce recrutement répond-t-il à l'identification d'un besoin au sein du cabinet ? - A quelle fréquence ont lieu les recrutements ? - Tous les recrutements font ils l'objet d'un concours ? 		
<p>Résultats</p> <p>Tous les quatre (04) ans, le cabinet EY Congo procède à un recrutement par concours de nouveaux auditeurs. Ce procédé permet au cabinet de vérifier les compétences des nouvelles recrues et d'effectuer un recrutement de qualité axé sur ses besoins.</p>		
<p>Conclusions</p> <p>Le processus de recrutement au sein du cabinet EY Congo est axé sur la compétence.</p>		
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 12/08/2014.</p>

Réf: 10/15	Feuille de couverture d'entretien
<p>Objectifs de contrôle</p> <p>S'assurer que les politiques et processus du cabinet couvrent les responsabilités en matière de supervision.</p>	
<p>Modalités d'exécution et personnes contactées</p> <p>Questions posées dans le cadre de la réalisation de la mission, à l'Advisory Leader et à un échantillon d'auditeurs séniors.</p> <p>Plan de l'entretien</p> <ol style="list-style-type: none">1) Présentation de l'équipe d'audit.2) Présentation du cadre de la mission.3) Prise de connaissance spécifique.4) Questions posées :<ul style="list-style-type: none">- Existe-t-il une procédure de supervision de travaux de missions ?- Comment se fait la supervision des travaux dans les différents niveaux ?	
<p>Résultats</p> <p>Les travaux d'audit font l'objet d'une double supervision :</p> <ul style="list-style-type: none">- la première est effectuée par un senior, un manager ou un senior manager lorsque le niveau de risque est élevé et par les autres membres de l'équipe dans le cas contraire. Elle consiste à vérifier l'exactitude et l'exhaustivité des travaux d'audit.- la seconde est effectuée par l'associé responsable de la mission lorsque le niveau de risque est élevé et par le manager ou senior manager dans le cas contraire. Elle consiste à déterminer la pertinence des travaux de vérification et fiabilité des parties des états financiers concernés.	
<p>Conclusion</p> <p>Les responsabilités en matière de supervisions sont prises en compte dans les politiques et procédures du cabinet EY Congo.</p>	
Rédacteur : GRG	Le : 12/08/2014.

Réf: 11/15	Feuille de couverture de test	Commentaires
	<p>Objectif de contrôle</p> <p>S'assurer que la revue des travaux est effectuée par un membre plus expérimenté.</p>	
	<p>Modalités d'exécution (tests)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Obtenir les dossiers de travail des missions de CAC. - Vérifier que tous les travaux possèdent des visas de supérieurs hiérarchiques. 	
	<p>Résultats</p> <p>Les travaux des dossiers consultés ont tous été visés par un membre de l'équipe ayant un grade supérieur au membre de l'équipe qui les a réalisés. Aussi, les travaux d'audit font l'objet d'une approbation des managers et de l'associé responsable de la mission.</p>	
	<p>Conclusions</p> <p>La revue des travaux au sein du cabinet EY Congo est effective et réalisée par un membre de l'équipe de mission plus expérimenté.</p>	
	<p>Rédacteur : GRG</p>	<p>Le : 09/07/2014.</p>

Réf: 12/15	Feuille de couverture de test	Commentaires
	<p>Objectif de contrôle</p> <p>S'assurer que les conclusions dégagées, en cas de divergences d'opinion, sont consignées dans la documentation et appliquées.</p>	
	<p>Modalités d'exécution (tests)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Rapprocher les informations obtenues et le manuel de procédures. - Examiner les dossiers de travail. 	
	<p>Résultats</p> <p>Nous n'avons pas pu obtenir d'informations sur la procédure de traitement des divergences d'opinion.</p>	
	<p>Conclusions</p> <p>Nous ne pouvons pas nous prononcer sur ce point.</p>	
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 09/07/2014.</p>

Réf: 13/15	Feuille de couverture de test	Commentaires
<p>Objectif de contrôle</p> <p>S’assurer que toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés, comportent des renvois adéquats et sont convenablement datés, et qu’une consultation appropriée à l’égard des questions difficiles ou controversées a eu lieu.</p>		
<p>Modalités d’exécution (tests)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sélectionner un dossier de travail et un dossier permanent. - Vérifier que toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés. - Vérifier que toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes comportent des renvois adéquats et sont convenablement datés. 		
<p>Résultats</p> <p>Les feuilles de travail sont paraphées et classés dans les sections correspondantes à la fin de la mission.</p> <p>Cependant, durant les missions, nous observons que des feuilles de travail et documents collectés ne sont ni scannés, ni rangés directement dans les classeurs de travaux ou le dossier permanent de la mission.</p>		
<p>Conclusions</p> <p>Les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés, comportent des renvois adéquats et sont convenablement datés. Cependant, nous ne pouvons pas nous prononcer sur l’exhaustivité du classement de la documentation.</p>		
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 09/07/2014.</p>

Réf: 14/15	Feuille de couverture de test	Commentaires
	<p>Objectif de contrôle</p> <p>S’assurer que les communications, les déclarations, les revues et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement consignées dans la documentation.</p>	
	<p>Modalités d’exécution (tests)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sélectionner un dossier de travail et un dossier permanent. - Vérifier que les communications, les déclarations, les revues et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement consignées dans la documentation. 	
	<p>Résultats</p> <p>Nous observons que les réponses des circularisations effectuées et les procès-verbaux des assemblées générales sont paraphés et consignés dans le dossier de travail. Les différents contrats obtenus au cours de la mission sont consignés dans le dossier permanent.</p>	
	<p>Conclusions</p> <p>Les communications, les déclarations, et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement consignées dans la documentation.</p>	
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 09/07/2014.</p>

Réf: 15/15	Feuille de couverture de test	Commentaires
	<p>Objectif de contrôle</p> <p>S'assurer que le rapport de mission reflète le travail effectué et le but visé et qu'il est délivré peu après l'achèvement du travail sur place.</p>	
	<p>Modalités d'exécution (tests)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sélectionner un dossier de travail. - Vérifier que les conclusions significatives sont prises en comptes dans les rapports d'audit. - Rapprocher les lettres de mission et le cahier de transmission des rapports d'audit. 	
	<p>Résultats</p> <p>Nous observons que les conclusions significatives, contenues dans le dossier de travail sélectionné, sont prises en compte dans le rapport d'audit. Aussi, les rapports d'audit sont transmis au cours de la période comprise dans les lettres de missions.</p>	
	<p>Conclusions</p> <p>Nous n'avons pas d'autres observations à formuler.</p>	
<p>Rédacteur : GRG</p>		<p>Le : 09/07/2014.</p>

Source : Nous-même.

7.3. Conclusion de la mission

Il s'agira de présenter les feuilles d'analyse des risques (FAR) découlant des feuilles de couverture de tests et d'entretiens réalisés précédemment. Les feuilles d'analyse des risques sont utilisés par l'auditeur afin de présenter les risques identifiés grâce aux constats présents des feuilles de couverture et de faire des recommandations en vue de réduire la probabilité de survenance ou la gravité des risques.

Ainsi, la feuille d'analyse des risques que nous présentons relèvent les risques significatifs de non-conformité aux exigences de la qualité des normes ISA 220 et ISQC 1.

Le tableau ci-dessous, présente les conclusions de notre audit :

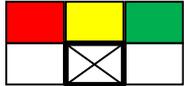
Tableau 9: Conformité entre les normes de qualité d'audit et les procédures EY

Principes des normes ISA 220 et ISQC 1	Procédures d'audit EY Congo	Observations
Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet.	<ul style="list-style-type: none"> • Manuel de procédure accessible et à jour ; • Vision du cabinet partagée par les auditeurs ; • Présence d'outils d'audit favorisant la qualité ; • Message valorisant la qualité au sein du cabinet. 	Ok, conforme.
Règles de déontologie pertinentes.	<ul style="list-style-type: none"> • WBL ; • PGAP 22 ; • 130 heures de formation continue et évaluations ; • Moyenne de dix (10) ans d'expérience pour les associés ; • Moyenne de six (06) ans d'expérience pour les principaux membres des équipes de mission ; • Charge de travail des membres clés de l'équipe de mission suffisante (2 à 3 heures par jours). 	Ok, conforme.

Principes des normes ISA 220 et ISQC 1	Procédures d'audit EY Congo	Observations
Acceptation et maintien de relations clients.	GTAC permet de respecter les exigences en matière d'acceptation et de maintien des relations clients.	Ok, conforme.
Acceptation et maintien de missions d'audit ponctuel et spécifique.	Utilisation d'outils tels que GTAC, GIS et GAMx permettant de respecter les exigences en matière d'acceptation et de maintien des missions d'audit.	Ok, conforme.
Ressources humaines.	<ul style="list-style-type: none"> • Test de recrutement. • Supervision des auditeurs. • Evaluation après chaque mission. • 130 heures de formation continue. 	Ok, conforme.
Réalisation des missions.	<ul style="list-style-type: none"> • Double supervision. • Revue des travaux par des membres plus expérimentés. • Nombre d'heures de services spécialisés adapté au client. 	Ok, conforme.
Divergence d'opinion		Nous ne pouvons pas nous prononcer sur ce point.
Documentation	<ul style="list-style-type: none"> • Classement des feuilles de travail, documents en dossier et notes dans les dossiers de travail et le dossier permanent. • Les communications, les déclarations, et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement consignées dans la documentation. • Les conclusions significatives des dossiers de travail sont prises en compte dans le rapport d'audit. • Les délais de production des livrables sont respectés. 	Non conforme car présence de risques de non exhaustivité du classement de la documentation.

Source: Nous-mêmes.

Tableau 10: Feuille d'analyse des risques (FAR).

FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES		
Réf : 12/14	Entité : EY Congo.	Exercice : 01/07/14 au 30/04/15
	Objet de la mission : Audit qualité des missions de commissariat aux comptes.	FAR n° : 1 /1
Risque :		
R1 : Perte de papier de travail et d'autres documents de la mission.		
Faits : Durant les missions, des feuilles de travail et documents collectés ne sont ni scannés, ni rangés directement dans les classeurs de travaux ou le dossier permanent.		
Cause : Surcharges de travaux des auditeurs.		
Conséquences : Risque de perte de preuve soutenant les observations faites dans les travaux. Risque de perte de crédibilité chez le client.		
Recommandations:		Priorité d'action
<ul style="list-style-type: none"> Superviseurs : REC 1 : Vérifier que les auditeurs rangent les documents obtenus dans les classeurs appropriés en fin de journée.		<i>Immédiate.</i>
<ul style="list-style-type: none"> Auditeurs : REC 2 : Parapher et ranger immédiatement tous les documents obtenus chez le client.		<i>Immédiate.</i>
Etabli par : GRG		Le : 16/09/2014

Source: Nous-mêmes.

CONCLUSION DU CHAPITRE 7

La mise en œuvre de notre démarche d’audit nous a permis de détecter les points de conformité et de non – conformité des politiques, procédures et pratiques du cabinet EY Congo aux normes internationales ISA 220 et ISQC 1 et d’avoir une opinion sur la qualité des missions de commissariat aux comptes dudit cabinet.

Les politiques, procédures et pratiques du cabinet EY Congo sont conformes, pour l’essentiel, aux principes des normes de qualité. La procédure et les outils d’audit sont automatisés ce qui permet au cabinet d’assurer un certain niveau de qualité de ses missions.

Cependant, nous avons relevé un point pouvant conduire à la non – conformité à savoir le classement tardif des papiers de travail et autres documents collectés dans les classeurs appropriés durant la phase de vérification. Ce point fait l’objet de l’unique FAR de notre audit qualité. A cet effet, nous avons recommandé au cabinet EY Congo de vérifier que les auditeurs ont rangés les documents obtenus dans les classeurs appropriés en fin de journée.

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

Dans cette deuxième partie, nous avons présenté le cabinet EY Congo et les procédures observées au sein du cabinet et du département assurance chargé des missions de commissariat aux comptes. Aussi, nous avons mis en œuvre notre démarche d'audit qualité afin de nous assurer de la qualité des missions de commissariat aux comptes dudit cabinet et fait ressortir les points de conformité et de non-conformité aux principes des normes internationales de qualité ISA 220 et ISQC 1, pour lesquels nous avons fait des recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le commissariat aux comptes est une mission d'audit légal dont l'objectif est de certifier les comptes annuels des entreprises afin d'assurer la fiabilité de l'information financière diffusée par l'entreprise. Il est règlementé au niveau international par les normes ISA édictées par l'IAASB. La méthodologie appliquée pour une mission de commissariat aux comptes doit respecter les étapes mentionnées dans les normes ISA. Cependant, les divers scandales financiers ont conduit les organes de normalisation compétents à contraindre les cabinets d'audit à effectuer des missions de contrôle qualité ou d'audit qualité, afin de rassurer les utilisateurs des informations financières sur la qualité de l'audit et donc la fiabilité de la certification.

La qualité en audit trouve son essence dans les normes ISA 220 et ISQC 1. Elle dépend principalement du leadership du cabinet, du ton de la direction, du respect des règles éthiques professionnelles, du respect des procédures d'audit et du respect des délais dans la production des livrables du processus d'audit et l'émission du rapport. Ainsi, l'audit qualité, dont la démarche et les outils sont identiques à un audit interne général mais ayant pour référentiel les normes de qualité, a pour objectif de vérifier la conformité des politiques, procédures et pratiques du cabinet aux normes de qualité.

Au sein du cabinet EY Congo, l'audit qualité des missions s'effectue sur une périodicité de deux (02) ans par un auditeur du Groupe EY. Cependant, ce dernier n'effectue pas des audits qualité internes de ses missions chaque année, ce qui peut engendrer une dégradation de la qualité de ses missions, occasionnant une dégradation de sa notoriété ainsi qu'une faible progression ou une stagnation des résultats des audits qualités effectués.

L'objectif général de notre étude est de vérifier la conformité entre les procédures de conduite des missions de commissariat aux comptes du cabinet et les normes ISA 220 et ISQC1. Pour ce faire, nous nous sommes fixés comme objectif de mettre en œuvre la démarche d'un audit qualité appliqué aux missions de CAC du Cabinet EY Congo.

C'est dans cette optique que nous avons déroulé notre démarche d'audit au sein du cabinet EY Congo, après avoir décrit les procédures et pratiques de gestion et d'audit dudit cabinet. La mise en œuvre de notre démarche d'audit nous a permis de détecter les points de conformités et de non – conformité (non exhaustivité du classement de la documentation) pour lesquels nous avons fait des recommandations.

Ainsi, suite à notre étude, nous pouvons affirmer que les missions de commissariat aux comptes effectuées par le cabinet EY Congo sont de qualité car les politiques, procédures et pratiques du cabinet EY Congo répondent aux exigences de qualité des normes ISA 220 et ISQC 1 et des bonnes pratiques en la matière.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1: Guide de prise de connaissance

GUIDE DE PRISE DE CONNAISSANCE		
OBJECTIF: Avoir une vue d'ensemble de l'entité	REF	OBSERVATIONS
Présentation du cabinet EY Congo.		
Localisation (adresse et coordonnées)		3 ^e étage, Immeuble MUCODEC, Boulevard Denis SASSOU NGUESSO, Brazzaville.
Historique	5.1	
Missions	5.2	Commissariat aux comptes et conseil.
Activités, produits et services	5.2	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Audit : contractuel et légal. ➤ Audit et sécurité des systèmes d'information. ➤ Conseil juridique et fiscal. ➤ Business risk services. ➤ Entrepreneurs. ➤ Auditex. ➤ Transactions
Clients, bénéficiaires et/ou usagers ;		Entreprises privées, paraétatiques et publiques.
Organisation	5.3	
Structures de contrôle, de surveillance et de gouvernance		<ul style="list-style-type: none"> • Country Manager Partner. • Partner Tax. • Partner Audit. • Advisory Leader. • Assurance Leader. • Responsable Administratif et Financier.
Contrôles antérieurs effectués		Contrôle qualité (AQR) 2011 et 2013
Evénements marquants, actualité		
Identité des principaux responsables		<ul style="list-style-type: none"> • Mr. NGATSE Ludovic (CMP & Partner Audit). • Mr. SIMEDO Crespin (Partner Tax).

		<ul style="list-style-type: none"> • Mr. OSSIBI Arsène Didace (Advisory Leader). • Mr. DIANDA Oumarou (Assurance Leader). • Mme IKIEMI Claudia (Responsable Administrative et Financière).
Autres		
Structures de contrôle		
Organisation		
Rapports		
Documents à obtenir		
Organigramme		OK, obtenu.
Manuel de procédures		OK, obtenu.
Rapports divers (d'activités et/ou de gestion, financiers...).		Non obtenu
Textes (création, organisation, fonctionnement) et réglementation applicable.		OK, obtenu.
Statuts et règlement intérieur.		OK, obtenu.
Autres		

Annexe 2: Questionnaire administré lors de l'entretien avec le Directeur de Stage

1. Quels sont les différents dispositifs mis en place par le Cabinet EY Congo pour s'assurer de la qualité de ses travaux ?
2. Comment le Cabinet EY Congo s'assure-t-il de la compétence de ses collaborateurs ?
3. Comment le Cabinet EY Congo s'assure-t-il de l'indépendance de ses collaborateurs ?
4. Comment le Cabinet EY Congo s'assure-t-il du respect des normes éthiques par ses collaborateurs ?
5. Quelles sont les différentes activités menées par le manager lors de la préparation d'une mission ?
6. Quelles sont les différentes activités menées par chaque collaborateur lors de la réalisation d'une mission ?
7. Comment se fait la documentation des travaux d'audit ?
8. Le Cabinet EY Congo effectue-t-il des contrôles qualité à la fin de chaque mission visant à examiner les états financiers d'entités faisant appel public à l'épargne ?

Annexe 3: Questionnaire de Contrôle Interne

Questions	oui	non	commentaires
Présentation département assurance			
1. le département assurance dispose-t-il d'un organigramme ?			
2. le département assurance dispose-t-il d'un manuel de procédure ?			
3. quels sont les missions et objectifs assignés au département assurance ?			
Organisation et fonctionnement du département assurance			
1. les responsabilités de chaque auditeur sont-elles bien définies ?			
2. le département assurance est-il rattaché directement à la direction générale ? si non, à quel organe du cabinet est-il rattaché ?			
3. le responsable du département assurance communique-t-il avec le Country Manager Partner ?			
4. le département assurance élabore-t-il un plan d'audit ? si oui, ce plan d'audit est-il communiqué à la direction générale ?			
5. le département assurance dispose-t-il d'une cartographie des risques ?			
6. les missions d'audit sont-elles planifiées ?			
7. faites-vous des réunions d'ouverture à chaque début de mission et des réunions de clôture à chaque fin de mission ?			
8. comment le responsable d'audit organise-t-il des missions ?			
9. le département assurance dispose-t-il d'un programme de suivi des recommandations ?			
10. les recommandations faites par les auditeurs sont-elles mises en œuvre ?			
11. le responsable de l'audit interne évalue-t-il les auditeurs ?			
12. quel est le profil des auditeurs ?			
13. les auditeurs réalisent-ils des formations professionnelles ?			
14. les ressources humaines ou matérielles dont dispose le département assurance sont-elles suffisantes pour mener à bien les missions d'audit ?			

Annexe 4: Guide d'Audit

Guide d'audit	
Audit qualité des missions de commissariat aux comptes au sein du cabinet EY Congo.	
Domaine ou objet audité	Points de contrôles
1. Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet.	1.1. S'assurer de l'existence d'un manuel de procédures. 1.2. S'assurer que le manuel de procédures est disponible. 1.3. S'assurer de la conformité entre les procédures d'audit et les normes ISA 220 et ISQC 1. 1.4. S'assurer de la transmission d'une attitude et des messages valorisant le contrôle qualité dans toutes les communications du cabinet. 1.5. S'assurer de l'existence d'outils conçus afin d'aider les équipes de missions à respecter les exigences de qualité des missions. 1.6. S'assurer que le cabinet encourage l'appropriation de la qualité par le personnel.
2. Règles de déontologie pertinentes.	2.1. S'assurer que le cabinet et son personnel se conforment aux règles de déontologie de l'IFAC. 2.2. S'assurer que l'associé veille au respect des règles d'indépendance au cours des missions.
3. Acceptation et maintien de relations clients.	3.1. S'assurer que le cabinet prend en considération l'intégrité des clients et le risque y afférents. 3.2. S'assurer que l'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien de relations clients ont été suivies.

<p>4. Acceptation et maintien de missions d'audit ponctuel et spécifiques.</p>	<p>4.1. S'assurer que le cabinet prend en considération la compétence de l'équipe affectée à la mission ainsi que le respect des règles de déontologie.</p> <p>4.2. S'assurer que l'associé vérifie que les procédures appropriées relatives à l'acceptation et au maintien des missions d'audit ponctuel ont été suivies.</p>
<p>5. Ressources humaines.</p>	<p>5.1. S'assurer que le cabinet a mis en place des procédures visant à s'assurer de la compétence du personnel.</p> <p>5.2. S'assurer que le processus de recrutement est axé sur la compétence et les besoins du cabinet.</p>
<p>6. Réalisation des missions.</p>	<p>6.1. S'assurer que les politiques et procédures du cabinet couvrent les points pertinents pour favoriser la réalisation des missions de qualités.</p> <p>6.2. S'assurer que les politiques et processus du cabinet couvrent les responsabilités en matière de supervision.</p> <p>6.3. S'assurer que la revue des travaux est effectuée par un membre plus expérimenté.</p>
<p>7. Consultations et entretiens.</p>	<p>7.1. S'assurer que la nature et l'étendue des consultations et les conclusions qui s'en dégagent sont consignées dans la documentation de la mission.</p>
<p>8. Divergence d'opinion.</p>	<p>8.1. S'assurer que le cabinet possède des politiques et procédures de traitement et de résolution des divergences d'opinion.</p> <p>8.2. S'assurer que les conclusions dégagées soient consignées dans la documentation et appliquées.</p>

9. Documentation.	<p>9.1. S'assurer que toutes les feuilles de travail, documents en dossier et notes sont paraphés, comportent des renvois adéquats et sont convenablement datés, et qu'une consultation appropriée à l'égard des questions difficiles ou controversées a eu lieu.</p> <p>9.2. S'assurer que les communications, les déclarations, les revues et les responsabilités, qui concernent le client, sont clairement établies et consignées dans la documentation.</p> <p>9.3. S'assurer que le rapport de mission reflète le travail effectué et le but visé et qu'il est délivré peu après l'achèvement du travail sur place.</p>
Etabli par : GRG	Le : 15/ 12/ 2014

BIBLIOGRAPHIE

CESAG
BIBLIOTHEQUE

Ouvrages

- 1) BERTIN Elisabeth (2007), *Audit interne : enjeux et pratiques à l'international*, Eyrolles, Paris, 320 pages.
- 2) CHAPMAN & HALL, LEE Tom. (1993), *Corporate audit theory*, 1st edition, London, 199 pages.
- 3) COMMISSION DES NORMES PROFESSIONNELLES DE L'INTOSAI, *ISSAI 400 – Principes fondamentaux de l'audit de conformité*, INTOSAI, Copenhague, 17 pages.
- 4) CNCC-IRE (Juin 2006), *Normes internationales d'audit*, CNCC, Paris, 43 pages.
- 5) CNCC-IRE (2009), *Norme Internationale de Contrôle Qualité 1 (ISQC 1)*, CNCC-IRE, Paris, 46 pages.
- 6) EMEIA Assurance Enablement Team (2013), *Audit performance handbook 2013*, EY, 223 pages.
- 7) ERNST & YOUNG (2008), *Q&RM Guide, The 10 principles of Q&RM*, Ernst & Young, 78 pages.
- 8) FLINT David (1988), *Philosophy and Principles of Auditing*, Macmillan Education, 208 pages.
- 9) FOSSE Vanessa, RANANJASON RALAZA Tokiniaina et ROSIER Marie-Christine (2012), *Réussir le DSCG 4, Comptabilité et audit*, Eyrolles, Paris, 235 pages.
- 10) GILLET – GOINARD Florence et SENO Bernard (2011), *Le grand livre du responsable qualité*, Eyrolles éditions organisations, Paris, 485 pages.
- 11) IAASB (2010), *Handbook ISA 220*, IFAC, New York, pages 123-141.
- 12) IAASB (2010), *Handbook ISQC 1*, IFAC, New York, pages 36-70.
- 13) IAASB (February 2014) *A framework for audit quality, key elements that create an environment for audit quality*, IFAC, New York, 59 pages.
- 14) IGALENS Jacques et PERETTI Jean-Marie (2008), *Audit social : meilleures pratiques, outils et outils*, Eyrolles, Paris, 160 pages.
- 15) INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (2007), *Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small-and Medium sized Entities*, IFAC, New York, 368 pages.

- 16) INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (2010), *Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices, Second Edition*, IFAC, New York, 101 pages.
- 17) KREBS Geneviève et MOUGIN Ivon (2003), *Les nouvelles pratiques de l'audit qualité interne*, AFNOR, Paris, 248 pages.
- 18) L'ÉCHANGE CCRC (Novembre 2014), *Qualité de l'audit – à la recherche des bonnes mesures*, Conseil Canadien sur la Réédition des Comptes, Canada.
- 19) LEJEUNE Gérard et EMMERICH Jean-Pierre (2007), *Audit et Commissariat aux comptes*, Gualino éditeur, Paris, 329 pages.
- 20) LEMANT Olivier (1995), *La direction d'un département assurance d'audit interne*, IFACI, 185 pages.
- 21) LEMANT Olivier (1999), *Créer, organiser et développer l'audit interne*, Maxima, Paris, 177 pages.
- 22) MARKHAM Jerry W. (2006), *A financial history of modern U.S. corporate scandals from Enron to Reform*, M.E. Sharpe, Inc, London, 753 pages.
- 23) MAZARS (SARDET Pierre et TORIO-VALENTIN Isabelle) et MERLE Philippe (Octobre 2014), *Mémento pratique FRANCIS LEFEBVRE, Audit et Commissariat aux comptes 2015-2016*, édition FRANCIS LEFEBVRE, LEVALLOIS, 1600 pages.
- 24) MERCIER Antoine, MERLE Philippe et TORIO-VALENTIN Isabelle (Décembre 2012), *Mémento pratique FRANCIS LEFEBVRE, Audit et Commissariat aux comptes 2013-2014*, édition FRANCIS LEFEBVRE, LEVALLOIS, 1588 pages.
- 25) MIKOL Alain (2009), *Formes d'audit, Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit de COLASSE Bernard*, Éditions Economica, pp 841-849,
- 26) MIKOL Alain (2010), *Audit et commissariat aux comptes*, 9^e édition, E-theque, Paris, 166 pages.
- 27) OHADA (2014), *Acte Uniforme révisé relatif au droit des sociétés commerciales et groupement d'intérêt économique*, OHADA, Burkina Faso, 217 pages.
- 28) PIGE Benoît (2009), *Audit et contrôle interne*, 3^e édition, EMS Edition, Paris, 319 pages.
- 29) RENARD Jacques (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7^{ème} édition, Eyrolles, Paris, 472 pages.

- 30) RENARD Jacques et NUSSBAUMER Sophie (2010), *Audit interne et Contrôle de Gestion*, Eyrolles, Paris, 231 pages.
- 31) SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PAREGE OLIVIER (2010), *Audit interne et référentiels de risques*, Dunod, Paris, 339 pages.
- 32) THE CENTER FOR AUDIT QUALITY (CAQ) (April 2014), *CAQ approach to audit quality indicators*, Center for Audit Quality, Washington, D.C, 17 pages.
- 33) VILLALONGA Christophe (2007), *L'Audit qualité interne*, 2^e édition, Dunod, Paris, 197 pages.
- 34) VILLALONGA Christophe (2013), *Le guide du parfait auditeur interne*, Lexiris éditions, Paris, 121 pages.

Revues:

- 35) ALLEN Catherine (2011), Benefits of Effective Quality Control Systems in Accounting Firms, *The CPA Journal*, January: 52-57.
- 36) CARCELLO Joseph V., HERMANSON Roger Herbert. et McGRATH_N.T. (spring 1992), Audit quality attributes: The perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users, *Auditing: A journal of Practice & Theory*, 1-15.
- 37) CITRON David B. et TAFFLER Richard J. (1992) The audit report under going concern uncertainties: an empirical analysis, *Accounting and Business Research*, Vol. 22 (88): 337-345.
- 38) DE ANGELO Linda Elizabeth (1981), Auditor size and audit quality, *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 1 (3): 183-199.

Sources internet

- 39) Alice (01/10/2013), *Utilisateur des informations comptables des états financiers*,
<http://www.etrecomptable.com/utilisateurs-information-comptable-etats-financiers/>
Consulté le 07/04/2014.
- 40) EY (02/07/2013), *Notre histoire: une vision héritée de deux hommes*,
<http://www.ey.com/FR/fr/About-us/Our-people-and-culture/Our-history>
Consulté le 05/07/2014.

- 41) IFACI (01/04/2008), *Le code de déontologie*,
<http://www.ifaci.com/bibliotheque/bibliotheque-en-ligne-telecharger-la-documentation-professionnelle/referentiel-international-de-l-audit-interne/acces-par-composante-du-cadre-de-reference/le-code-de-deontologie-208.html>
Consulté le 13/04/2014.
- 42) IFACI (27/01/2015), *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*,
<https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF%202013%20French.pdf>
Consulté le 04/03/2015.
- 43) INVERNIZZI Michel (20/07/2009), *Lexique : définitions normalisées (ISO 9000)*,
<http://www.e-filipe.org/modules/qualite/glossaire.pdf>
Consulté le 27/12/2014.
- 44) LACOLARE Vincent (2011), *Audit, management: quel référentiel d'audit choisir*,
<http://www.bivi.qualite.afnor.org/ofm/formulaires-et-outils-qualite/viii/viii-80/viii-80-105/3>
Consulté le 07/05/2015.
- 45) TONDEUR Hubert (21/01/2015), *Les déterminants de la qualité des missions de commissariat aux comptes*,
<https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00582819/document>
Consulté le 12/02/2015.