



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CESAG EXECUTIVE EDUCATION

(CEE)

MBA-Audit et Contrôle de Gestion

(MBA-ACG)

**Promotion 26
Année académique
2014-2015**

Mémoire de fin d'études

THEME

**PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT
AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA DU
SENEGAL**

Présenté par :

RABIOU INOUSSA Faroukou

Encadré par :

DIENE Jean Baptiste

Expert-Comptable Agrée

Novembre 2015

DEDICACE

Nous dédions ce travail à nos parents

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

REMERCIEMENTS

Ce mémoire est la résultante des différents conseils, sacrifices et soutiens de nombreuses personnes.

L'honneur nous appartient de remercier toutes ces dernières au premier rang desquelles notre Directeur de mémoire M. JEAN BAPTISTE Diène pour la disponibilité, l'honneur, la simplicité et l'ardeur dont il nous a fait montre tout au long de ce travail. Ensuite nos remerciements vont à M. Alia Diène DRAME Directeur Général du Cabinet SOREX SA pour la confiance faite en nous ouvrant ses portes pour notre stage.

Nos remerciements vont à l'égard de ceux ou celles qui de prêt ou de loin nous ont soutenus pour la réussite de notre formation notamment :

- ✓ l'ensemble du personnel du Cabinet SOREX SA pour l'accueil, l'amabilité et leur disponibilité ;
- ✓ monsieur Moussa YAZI directeur de la formation du CESAG pour les innombrables sacrifices, soutiens et conseils qu'il n'arrête pas de nous donner ;
- ✓ l'ensemble du personnel du CESAG en général et ceux du département CESAG EXECUTIVE EDUCATION (CEE) au premier rang desquels Monsieur CHABI Bertin chef de département et Madame MOUSLY Seye l'assistante de programme pour leurs courages, conseils, et patience ;
- ✓ monsieur TAHIROU DJAMBEYDOU Abdoukarim chef service informatique du CESAG pour les conseils, soutiens et la place qu'il a su occuper c'est-à-dire celle d'un grand frère ;
- ✓ l'ensemble de la 26^{eme} promotion du MBA/ACG pour la collaboration, la patience, l'esprit de famille que nous avons réussis à créer.

Enfin que chacun trouve nos remerciements dans la réalisation de ce travail.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AU : Acte Uniforme

AUSCGIE : Acte Uniforme sur les Sociétés Commerciales et Groupements d'Intérêt Economique

BIT : Bureau International de Travail

CA : Conseil d'Administration

CAC : Commissariat Aux Comptes

CCOA : Conseil Comptable Ouest Africain

CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CNCC : Conseil National de Commissaires aux Comptes

COSO : Committee of Sponsoring Organisation of the Treadway

CPPC : Conseil Permanent de la Profession Comptable

DESCOGEF : Diplôme d'Etudes Supérieures de Comptabilité et de Gestion Financière

DSC : Diplôme Supérieur de Comptabilité

H3C : Haut Conseil du Commissariat aux Comptes

IFAC : International Fédération of Accountants

ISA : International Standard on Auditing

LSF : Loi de la Sécurité Financière

NEP : Norme d'Exercice Professionnel

OECCA : Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés

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

ONECCA : Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés

PNUD : Programme des Nations Unies pour le Développement

SARL : Société Anonyme à Responsabilité Limitée

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

SOREX SA : Société Ouest Africaine de Révision et d'Expertise Comptable

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	A
REMERCIEMENTS.....	B
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	C
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIECHAPITRE 1 : LE COMMISSARIAT AUX COMPTES.....	8
SECTION 1 : LE CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES.....	10
I. CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES	10
1. Statut.....	10
2. Les objectifs.....	11
II. NOMINATION, INCOMPATIBILITES ET MANDAT	12
1. Nomination.....	12
2. Les incompatibilités.....	12
3. Mandat.....	13
III. LA RESPONSABILITE	13
1. La responsabilité civile.....	13
2. La responsabilité pénale.....	14
3. La responsabilité disciplinaire	14
IV. LES NORMES.....	14
1. Les normes générales.....	15
1.1. L'indépendance.....	15
1.2. La compétence (art. 695 OHADA).....	16
1.3. La qualité du travail.....	16
1.4. Le secret professionnel	16
2. Les normes de travail.....	17
2.1. La planification	17
2.2. l'évaluation du contrôle interne.....	17
2.3. Le contrôle des comptes.....	17
3. Les normes de rapport.....	18
3.1. Certification sans réserve	18
3.2. Certification avec réserve (s)	18
3.3. Refus de certification.....	19

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

SECTION 2 : LES MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES	20
I. MISSIONS GENERALES.....	20
1. La mission d'audit financier	20
II. LES VERIFICATIONS SPECIFIQUES.....	23
CONCLUSION DU CHAPITRE 1	24
CHAPITRE 2 : METHODOLOGIE DE COMMISSARIAT AUX COMPTES.....	25
SECTION 1 : APPROCHE DE LA DEMARCHE GENERALE DE COMMISSARIAT AUX COMPTES	26
I. NOTION DE PLANIFICATION.....	26
II. LES AVANTAGES DE LA PLANIFICATION	26
SECTION 2 : PHASE DE PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES	27
I. ACCEPTATION ET MAINTIEN DE LA MISSION	27
II. ORIENTATION ET PLANIFICATION.....	28
1. La prise de connaissance générale de l'entreprise et de son environnement.....	29
2. L'évaluation de l'environnement comptable et de contrôle interne.....	31
2.1. Environnement comptable.....	31
2.2. Environnement du contrôle interne	32
3. Nécessite pour le commissaire aux comptes d'évaluer le contrôle interne	34
4. Les limites du contrôle interne	35
5. l'évaluation théorique et le contrôle de l'application permanente des procédures de contrôle interne.....	36
5.1. Evaluation théorique du contrôle interne	36
5.2. Le contrôle interne est bien conçu et bien appliqué	37
5.3. Le contrôle interne est mal conçu	37
5.4. Le contrôle interne est bien conçu mais mal appliqué.....	38
6. évaluation du risque d'audit	38
6.1. Le risque inhérent	39
7. Notions de seuil de signification, des domaines et systèmes significatifs	40
7.1. Le seuil de signification	40
CONCLUSION DU CHAPITRE 2	42
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE PLANIFICATION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES	43
CHAPITRE 3 : PRESENTATION DU CABINET SOREX SA	44
SECTION 1 : LA PRESENTATION GENERALE DU CABINET	44

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

I. ORGANISATION	44
II. LES DEPARTEMENTS ET LES MISSIONS RESPECTIVES	45
1. Le département Audit et commissariat aux comptes.....	45
1.1. Mission de certification d'opinion.....	45
1.2. Mission d'audit contractuel.....	45
2. Le département expertise comptable	46
2.1. Mission de tenue de la comptabilité	46
2.2. Mission d'assistance comptable	46
3. Le département organisation et conseils	46
SECTION 2 : DOMAINES DE COMPETENCES ET QUALITES DES COLLABORATEURS	47
I. DOMAINES DE COMPETENCES.....	47
1. La comptabilité.....	47
2. FISCALITÉ.....	48
3. SOCIAL.....	48
4. AUDIT.....	48
4.1. Audit légal et certification	48
4.2. Audit de l'entreprise.....	48
5. CONSEILS ET GESTION DE L'ENTREPRISE.....	49
6. CREATION D'ENTREPRISE.....	49
II. LES QUALITES ET LA DISPONIBILITE DES INTERVENANTS SUR LA MISSION.....	49
CONCLUSION DU CHAPITRE 3	51
CHAPITRE 4 : METHODE ET EVALUATION	52
SECTION 1 : METHODE DE PLANIFICATION	52
I. ACCEPTATION ET CONSTITUTION DE L'EQUIPE	52
1. L'acceptation et le maintien	52
2. Constitution de l'équipe.....	53
II. METHODE DE PLANIFICATION.....	53
1. La prise de connaissance.....	53
2. L'évaluation des risques inhérents et l'identification des domaines significatifs de la mission	54
2.1. Vérification de l'existence du système (test d'existence ou conformité).....	54
2.2. Evaluation des risques liés à la conception des systèmes	54
2.3. Vérification du fonctionnement des procédures (test de permanence)	54

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

3. L'élaboration de l'équipe de mission et des programmes de travail	55
4. La détermination et la fixation du seuil de signification	55
5. Le budget et l'organisation de la mission	56
SECTION 2 : EVALUATION DE LA METHODE DE PLANIFICATION DU CABINET SOREX SA	57
I. EVALUATION DE LA METHODE	57
1. Les forces.....	57
2. Les faiblesses.....	59
3. Synthèse des forces et des faiblesses de la planification	60
II. Recommandations	62
CONCLUSION CHAPITRE 4.....	64
CONCLUSION GENERALE	65
ANNEXES.....	66
BIBLIOGRAPHIE	85

INTRODUCTION GENERALE

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Le monde des organisations publiques et privées est en constante mutation. Cela se matérialise actuellement par des nombreux scandales financiers notamment d'Enron, de Worldcom ou de Parmalat etc. Ainsi la question de la fiabilité et de la qualité des informations données aux tiers sur les comptes des entreprises est au cœur de préoccupations. D'où l'apparition des nouvelles lois comme la loi de Sarbanes-Oxley aux Etats-Unis et la loi de sécurité financière en France.

En effet, l'entreprise étant une entité économique, juridique et sociale, elle poursuit un certain nombre d'objectifs à travers son activité dont la réalisation intéresse tous ceux qui contribuent à son fonctionnement ou sont intéressés par ses résultats et performances, ainsi :

- ✓ les dirigeants (conseil d'administration et la direction générale) ont besoin d'informations pour prendre des décisions et gérer au mieux leurs activités ;
- ✓ les actionnaires (propriétaires) souvent éloignés de la conduite des affaires, sont désireux d'obtenir des informations sur les résultats et sur l'évolution de la situation financière afin de juger le bien-fondé de leur investissement ;
- ✓ les salariés se préoccupent des problèmes relatifs à la gestion pour se rassurer quant à leur avenir ;
- ✓ les fournisseurs se soucient de comment et de quand ils seront payés ;
- ✓ Les clients se préoccupent de la qualité des produits et de leur approvisionnement ;
- ✓ l'Etat s'inquiète de la gestion de l'impôt pour remplir ses caisses et financier son budget.

De même, la valeur ajoutée, obtenue à partir du compte de résultat, constitue le gâteau à partager entre les acteurs de l'entreprise. C'est donc pourquoi l'entreprise apparaît comme un lieu où se situent des intérêts souvent convergents, mais parfois opposés. Pour cette raison, elle est vouée intrinsèquement à rendre des comptes : elle est par sa nature « comptable » de cette expression. L'entreprise est ainsi amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite.

Ainsi, la théorie d'agence, de JENSEN ET MECKING (1976), considère que le fonctionnement de l'entreprise est caractérisé par des rapports contractuels. En effet, on parle de relation d'agence lorsqu'une entreprise ou une personne confie la gestion de ses propres intérêts à une tierce personne.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

L'illustration la plus courante est la relation contractuelle qui lie les propriétaires du capital financier (actionnaire) appelé « le principal » aux dirigeants de l'entreprise appelés « agents ».

Pour JENSEN ET MECKING, cette dimension contractuelle est porteuse, au sein de l'entreprise, de conflits d'intérêts qui sont facteurs de coût. Ces conflits peuvent agacer lorsque le dirigeant est géographiquement éloigné des actionnaires. Les dirigeants de la filiale peuvent profiter de la liberté que leur offre l'éloignement géographique pour adopter un comportement opportuniste et contraire aux intérêts du groupe.

C'est ainsi, que l'audit externe apparaît, dans ce cadre, comme le mécanisme de contrôle et de surveillance du comportement de l'agent éloigné (dirigeant de la filiale), puis enclin à faire supporter à la mère, des coûts d'agence et à ne pas respecter toutes ces obligations contractuelles.

Notons que les actionnaires ont pour objectif principal la maximisation du profit tandis que les managers tentent de maximiser une fonction d'utilité qui, selon les théories de management de CHARREAUX & AL (1987 : 37), traduit trois (3) catégories de motifs : bénéficier de la rémunération la plus élevée possible, acquérir du prestige et du pouvoir, assurer une certaine sécurité.

Ainsi, l'entreprise est amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite. Selon AHOANGANSI (2010 : 213), plusieurs raisons poussent les opérateurs économiques à commander une mission d'audit en général et de l'audit financier en particulier. Ce sont notamment :

- ✓ l'obligation légale (commissariat aux comptes) ;
- ✓ la détection de la fraude ;
- ✓ l'amélioration de la gestion ;
- ✓ la confiance des bailleurs.

C'est afin de permettre aux propriétaires d'avoir un regard sur la gestion et l'utilisation faite des ressources qu'ils mettent à la disposition de l'entreprise, d'éviter les scandales financiers à et de pallier cette asymétrie informationnelle née de la relation d'agence entre les propriétaires et les agents qu'est né le commissariat aux comptes. Des lors, le commissaire aux comptes apparaît alors comme garant de la gestion ; notamment en parlant de l'audit constructif car au cours de sa démarche, l'auditeur peut être conduit à relever des imperfections dans l'organisation et dans les procédures de la société et à les communiquer à la direction.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Il apparait alors comme gage de confiance par son opinion aux bailleurs des fonds et autres apporteurs des capitaux dans leurs décisions d'investissement, d'accord de prêt et d'apport des capitaux neufs. D'où l'importance de l'opinion professionnelle du commissaire aux comptes sur la situation financière présentée dans les états financiers de synthèse afin de s'assurer que les fonds ont été utilisés conformément à leur objet pour éventuellement éviter de poursuivre la coopération.

Il en est de même lorsque les dirigeants d'entreprise sollicitent auprès des banquiers l'octroi d'un concours financier, les fournisseurs pour l'octroi des crédits commerciaux ou l'Etat pour payer moins d'impôts etc.

Alors, comme il ne servirait à rien de disposer d'informations dont la qualité s'avère douteuse, on ne saurait alors détacher l'obligation de produire des informations de la nécessité de les contrôler. Ce contrôle relève de la compétence du commissaire aux comptes. Notamment compétence de par sa formation et compétence de par la loi qui a institué le jugement d'un professionnel indépendant et externe à l'organisation.

Ainsi l'article 710 de l'acte uniforme sur les sociétés commerciales et le groupement d'intérêt économique (AUSCGIE), stipule : « le commissaire aux comptes certifie que les états financiers de synthèse sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat de l'exercice et de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice ». La certification des comptes représente un véritable label de confiance pour les partenaires, les clients et investisseurs des entreprises.

L'objectif de la certification est qu'un professionnel indépendant et compétent après s'être conformé à toutes les diligences a acquis la conviction que les comptes annuels sont réguliers et sincères.

A cet effet, plusieurs moyens ont vu le jour: la loi Sarbanes – Oxley (SOX), aux Etats Unis, et la loi sur la sécurité financière, en France du 1^{er} mai 2003, modifiant alors le cadre légal et réglementaire de l'exercice de la profession de commissaire aux comptes, engendrant un Haut Conseil de Commissariat aux comptes (H3C) comme nouvelle autorité de contrôle de la profession et en dessous de la Compagnie Nationale de Commissariat aux Comptes (CNCC).

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

C'est ainsi que, le commissaire aux comptes ne se limite plus désormais aux seules comptes, mais concerne également la régularité de la vie juridique dans la société. Conscient de l'importance particulière que revêt l'institution de commissariat aux comptes dans l'entreprise, le législateur OHADA n'est pas demeuré en reste.

C'est pourquoi le législateur Africain, afin de se mettre au même niveau mondial et d'assainir le monde des affaires, a pris conscience de cette nécessité, en protégeant les sociétés par l'action des commissaires aux comptes au travers de nombreuses dispositions de l'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique. Il a donc dans les articles 694 à 734 de cet Acte Uniforme, applicable dans la zone UEMOA, minutieusement réglementé cette profession et nettement précisé la fonction du commissaire aux comptes, renforçant ainsi le niveau de compétence requis pour l'exercice de la profession et par conséquent l'indépendance dans le contrôle externe de la société favorisant alors la qualité de chaque mission de commissaire aux comptes.

Cette mission de commissaire aux comptes est effectuée suivant des normes et une méthodologie dont une phase préalable de planification est incontournable. La planification est l'élaboration d'une stratégie générale et d'une approche relative à la nature, au calendrier et à l'étendue des travaux d'audit. Elle a pour objectif de réaliser ces travaux de manière efficace et en temps voulu.

La planification est d'autant importante que l'arrêté du 6 Octobre 2006 du Ministère de la Justice Français à travers la norme d'exercice professionnel (NEP) 300 en fait cas. En effet, « l'audit des comptes mis en œuvre par le commissaire aux comptes appelé à certifier les comptes d'une entité fait l'objet d'une planification. Cette planification est formalisée notamment dans un plan de mission et un programme de travail. La présente norme a pour objet de définir la démarche que suit le commissaire aux comptes pour la planification de son audit des comptes et l'élaboration du plan de mission et du programme de travail ».

La planification consiste à prévoir :

- ✓ l'approche générale des travaux ;
- ✓ les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit ;
- ✓ la nature et l'étendue de la supervision des membres de l'équipe d'audit et la revue de leurs travaux ;
- ✓ la nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission,

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ y compris le recours éventuel à des experts ;
- ✓ le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités comprises dans le périmètre de consolidation.

Lorsque le commissaire aux comptes est conduit à certifier à la fois les comptes annuels et les comptes consolidés d'une entité, la planification reflète l'approche générale et les travaux prévus au titre de l'audit des comptes annuels et des comptes consolidés. Elle est réalisée de façon à permettre au commissaire aux comptes, notamment sur la base d'échanges entre le signataire et les autres membres clés de l'équipe d'audit, de porter une attention appropriée aux aspects de l'audit qu'il considère essentiels, d'identifier et de résoudre les problèmes potentiels dans des délais adaptés et d'organiser la mission de façon efficace. Elle est engagée :

- ✓ après la mise en œuvre des vérifications liées à l'acceptation et au maintien de la mission, en particulier de celles liées aux règles déontologiques ;
- ✓ après prise de contact avec le commissaire aux comptes prédécesseur dans le respect des règles de déontologie et de secret professionnel, en cas de changement de commissaire aux comptes ;
- ✓ avant la mise en œuvre des procédures d'audit.

« LA PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE SOREX SA » tel est le thème de notre mémoire. Nous essayerons dans ce travail de parler de la méthodologie de planification des missions de commissariat aux comptes du Cabinet SOREX SA et par la suite de faire une analyse comparative de celle-ci avec les bonnes pratiques admises à la matière notamment les NEP et faire des recommandations. Ceci nous permettra spécifiquement de comprendre :

- ✓ comment le cabinet SOREX SA planifie-t-il ces missions de commissariat aux comptes ;
- ✓ quels en sont les outils et techniques auxquels le cabinet SOREX SA fait appel lors de la planification de ces missions de commissariat aux comptes ;

L'importance que revêt la planification d'une mission de commissariat aux comptes nous permet de nous poser un certains nombres de questions notamment :

- ✓ qu'est-ce que la planification d'une mission de commissariat aux comptes ?

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ comment se fait la planification d'une mission de commissariat aux comptes ?
- ✓ quelle est la démarche utilisée lors de la planification d'une mission de commissariat aux comptes ?
- ✓ quels en sont les outils et techniques utilisés lors de la planification d'une mission de commissariat aux comptes ?
- ✓ quels sont les avantages liés à une bonne planification de la mission de commissariat aux comptes ?

Pour répondre à toutes ces questions nous avons articulé notre travail en deux (2) parties :

- ✓ une première partie : consacrée au cadre théorique avec deux (2) chapitres ;
- ✓ une deuxième partie : consacrée au cadre pratique du commissariat aux comptes avec également deux (2) chapitres

PREMIERE PARTIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 1 : LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

Le commissariat aux comptes est une institution relativement récente en tant que profession organisée. Il fait régulièrement l'objet de modification depuis son apparition pour la première fois en 1863 dans la loi française, mais c'est surtout la loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés qui a institué 'le commissaire de Sociétés' à l'époque de la révolution industrielle.

« Dans les années 1950, du fait des nombreux scandales financiers, on assiste à l'élargissement des pouvoirs du commissaire aux comptes. Une procédure d'agrément par les cours d'appels est instituée pour le commissaire aux comptes contrôlant les Sociétés faisant appel public à l'épargne et l'obligation est faite au commissaire aux comptes de révéler les faits délictueux dont il a eu connaissance au procureur de la république ».

En France, c'est surtout le décret du 12 août 1969 qui a érigé le commissaire aux comptes comme profession organisée, avec la création de la Compagnie Nationale de Commissariat aux Comptes (CNCC) placée auprès du ministre de la justice. Ensuite s'en est suivie la création du Haut Conseil de Commissariat aux Comptes (H3C). Le H3C est l'autorité de contrôle externe à la profession, le Haut Conseil du commissariat aux comptes contribue à une meilleure transparence de la fonction de commissariat aux comptes et à renforcer son contrôle. Il assure la surveillance de la profession et constitue une commission consultative spécialisée. Il peut s'adjoindre des experts pour préparer ses avis et décisions.

En Afrique, plus concrètement dans l'espace UEMOA, la mission de commissaire aux comptes est régie par l'Acte Uniforme sur les Sociétés Commerciales et les Groupements d'Intérêt Economique (AUSC-GIE) de l'OHADA. C'est pourquoi les dispositions des articles 694 à 734 de cet Acte Uniforme, ont minutieusement réglementé cette profession et nettement précisé la fonction du commissaire aux comptes, renforçant ainsi le niveau de compétence requis pour l'exercice de la profession et par conséquent l'indépendance dans le contrôle externe de la société favorisant alors la qualité de chaque mission de commissaire aux comptes.

Notons que le commissariat aux comptes peut être défini comme une mission dévolue à un professionnel (personne physique ou morale) membre d'une profession réglementée, dont le titre est protégé, et le statut, les missions (contenu et conditions d'exercices), les fonctions et les pouvoirs définis par les lois et décrets.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Ainsi l'article 710 de l'AU de l'OHADA stipule que « Le commissaire aux comptes certifie 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.

Selon BOURIERI (1996 : 1), « le commissariat aux comptes est une mission, d'audit à caractère légal dans la mesure où elle est imposée par les lois sur les sociétés. Il a pour finalité de concourir à la sécurité des relations financières par l'expression d'une opinion compétente et impartiale ». Les commissaires aux comptes sont des professionnels investis d'une mission générale et permanente de vérification et de contrôle du fonctionnement régulier de nombreuses personnes morales de droit privé, d'établissements publics de l'Etat à caractère industriel et commercial et d'entreprises nationales répondant à certains critères économiques.

SECTION 1 : LE CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES

L'article 694 de l'AU de l'OHADA stipule que « Le contrôle est exercé, dans chaque société anonyme, par un ou plusieurs commissaires aux comptes. Les fonctions de commissaire aux comptes sont exercées par des personnes physiques ou par des sociétés constituées par ces personnes physiques, sous l'une des formes prévues par le présent Acte uniforme ».

I. CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES

Le commissaire aux comptes est un professionnel membre d'une profession réglementée, dont le titre est protégé, et le statut, les missions (contenu et conditions d'exercice), les fonctions et les pouvoirs définis par les lois et décrets.

1. Statut

L'article L.822-1 du code de commerce stipule que « nul ne peut exercer les fonctions de commissaire aux comptes, s'il n'est préalablement inscrit sur une liste établie à cet effet. D'où peuvent être inscrits sur cette liste les commissaires aux comptes (personnes physiques) ainsi que les Sociétés de commissariat aux comptes (personnes morales).

L'OHADA à travers ces articles 695 et 696 limite l'exercice de la profession aux seuls experts comptables inscrits à l'ordre s'il en existe dans ces pays, sinon inscrits préalablement sur une liste établie par une commission siégeant auprès de la cour d'appel, dans le ressort de l'Etat partie du siège de la société objet du contrôle.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Les textes qui le régissent sont notamment :

Tableau n°1 : les textes régissent le commissariat aux comptes

En France	En Afrique
<ul style="list-style-type: none">✓ la loi sur la sécurité financière (LSF) ;✓ le code de déontologie de la profession ;✓ le code de commerce dans sa partie réglementaire ;✓ les normes d'exercice professionnel (NEP) ;✓ les directives européennes sur le contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés	<ul style="list-style-type: none">✓ les textes de l'OHADA ;✓ les règlements intérieurs des ONECCA et les codes de déontologie de la profession ;✓ les textes du Conseil Permanent de la Profession Comptable (CPPC).

Source : nous même

2. Les objectifs

Le but d'un audit est de renforcer le degré de confiance des utilisateurs présumés des états financiers. Ce but est atteint lorsque l'auditeur exprime une opinion indiquant si les états financiers sont établis, dans leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel d'information financier applicable.

C'est pourquoi dans un souci d'assurer un maximum de sécurité aux actionnaires et autres tiers (clients, fournisseurs, banques, salariés etc.), un contrôle de ces informations s'avère indispensable. Ce contrôle est une forme de garantie pour eux dans une mesure où il leur permet de s'assurer de la fiabilité des informations qui leurs sont présentées. Le commissaire aux comptes est là pour vérifier que les entreprises ne dissimulent pas de fraude et vérifier les comptes. Il doit s'assurer qu'il n'y ait pas de détournements de fonds ou des opérations de blanchiment d'argent.

II. NOMINATION, INCOMPATIBILITES ET MANDAT

1. Nomination

Selon l'article 694 de l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et Groupements d'Intérêt Economique de l'OHADA, « Le contrôle est exercé, dans chaque société anonyme, par un ou plusieurs commissaires aux comptes ».

De cet article, la désignation du commissaire aux comptes est obligatoire dans les sociétés anonymes contrairement aux sociétés anonymes à responsabilités limitées (SARL), ou leur nomination est soumise à certaines conditions. En effet, l'article 376 du même acte uniforme dispose que : Les sociétés à responsabilité limitée dont le capital social est supérieur à 10.000.000 FCFA ou qui remplissent l'une des deux conditions suivantes :

- ❖ chiffre d'affaires annuel supérieur à 250.000.000 FCFA ;
- ❖ effectif permanent supérieur à 50 personnes, sont tenues de désigner au moins un commissaire aux comptes.

Pour les autres sociétés à responsabilité limitée ne remplissant pas ces critères, la nomination d'un commissaire aux comptes est facultative. Elle peut toutefois être demandée en justice par un ou plusieurs associés détenant, au moins, le dixième du capital social.

2. Les incompatibilités

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 40), afin de garantir l'indépendance du commissaire aux comptes, la loi a prévu un certain nombre d'interdictions et d'incompatibilités dans l'exercice de sa profession. On distingue les incompatibilités générales et spéciales. Les incompatibilités spéciales sont celles qui visent l'exercice de la profession elle-même. En effet, l'article L. 822-10 du code de commerce stipule que les fonctions du commissaire aux comptes sont incompatibles avec :

- ✓ toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ;
- ✓ toute emploi salarié, toutefois, un commissaire aux comptes peut dispenser un enseignement se rattachant à l'exercice de sa profession ou occuper un emploi rémunéré chez un commissaire aux comptes ou chez un expert-comptable ;
- ✓ toute activité commerciale, qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

S'agissant des incompatibilités spéciales, elles sont liées à l'exercice de la profession dans une entité déterminée. C'est ainsi que l'article 1. 822-11I. du code de commerce stipule que le commissaire aux comptes ne peut prendre, recevoir ou conserver directement ou indirectement, un intérêt auprès de la personne ou de l'entité dont il est chargé de certifier les comptes, ou auprès d'une personne qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle.

3. Mandat

L'article 704 de l'Acte Uniforme relatif à la durée du mandat du commissaire aux comptes stipule : « La durée des fonctions du commissaire aux comptes désigné dans les statuts ou par l'assemblée générale constitutive est de deux exercices sociaux.

Lorsqu'il est désigné par l'assemblée générale ordinaire, le commissaire aux comptes exerce ses fonctions durant six exercices sociaux ».

Cette durée de mandat pour les SA souffre cependant de dérogations:

- ✓ lorsque la désignation a été faite dans le cadre d'une décision de justice ;
- ✓ la mission prend fin dès la nomination par l'assemblée du nouveau commissaire aux comptes ;
- ✓ lorsque la nomination procède du remplacement du titulaire ;
- ✓ la mission se termine à la même date que celle du titulaire remplacé.

Le mandat est renouvelable mais il ne peut être reconduit tacitement. Le formalisme de la nomination devra donc être respecté.

III. LA RESPONSABILITE

Selon LEJEUNE & EMERICH (2006 : 77), la responsabilité du commissaire aux comptes peut être recherchée sur le plan civil, pénal ou disciplinaire.

1. La responsabilité civile

L'article 725 de l'AU de l'OHADA dispose que « Le commissaire aux comptes est civilement responsable, tant à l'égard de la société que des tiers, des conséquences dommageables, des fautes et négligences qu'il commet dans l'exercice de ses fonctions ».

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Toutefois, sa responsabilité ne peut être engagée pour les informations ou divulgations de faits auxquelles il procède en exécution de sa mission conformément à l'article 153 du présent Acte uniforme.

L'article 726 du même acte uniforme va plus loin en spécifiant que « Le commissaire aux comptes n'est pas responsable des dommages causés par les infractions commises par les membres du conseil d'administration ou par l'administrateur général, selon le cas, sauf si en ayant eu connaissance, il ne les a pas révélées dans son rapport à l'assemblée générale.

2. La responsabilité pénale

Le commissaire aux comptes est passible de sanctions pénales conformément aux dispositions de l'article 899 de l'AU de L'OHADA. Ainsi, « Encourt une sanction pénale, tout commissaire aux comptes qui, soit en son nom personnel, soit à titre d'associé d'une société de commissaires aux comptes, aura sciemment donné ou confirmé des informations mensongères sur la situation de la société ou qui n'aura pas révélé au ministère public les faits délictueux dont il aura eu connaissance ». De même, la violation du secret professionnel ainsi que l'exercice des fonctions incompatibles sont les causes de ces sanctions pénales.

3. La responsabilité disciplinaire

Selon le guide « INITIATION A L'AUDIT : ASSISTANT DEBUTANT » de l'ONECCA édition 2006, la responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes peut être engagée dans tous les cas de manquement grave à l'éthique, à la moralité, à la déontologie professionnelle et si l'exercice de la profession n'est pas fait conformément aux principes librement acceptés par l'ensemble des professionnels. La procédure du déclenchement de mise en cause est du ressort du conseil de l'ordre, du commissaire du gouvernement auprès de l'ONECCA ou du premier président de la cour d'appel.

IV. LES NORMES

Selon le petit LAROUSSE, une norme est un principe servant de règle, de loi : la notion de norme implique donc l'existence d'une autorité extérieure à celui qui est amené à la respecter. Cette autorité définit le contenu et le domaine des normes qu'elle édicte.

L'audit est une démarche cohérente de contrôle effectué par un professionnel compétent et indépendant de l'entreprise auditée.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Ces valeurs constituent des normes auxquelles l'auditeur, en tant que professionnel, doit se référer en vue de bien accomplir sa mission. L'ensemble des normes à appliquer constituent le référentiel de l'auditeur.

MIKOL (1999 : 73), les normes d'audit ont pour objet la conduite des missions d'audit menées par l'auditeur. Elles sont élaborées par des organisations professionnelles et modifiées de façon significative suivant les pays et l'antériorité de la pratique professionnelle de l'audit dans ces pays. Ainsi, selon AHOUANGANSI (2010 : 263), nous avons :

- ✓ au niveau international, l'International Fédération of Accountants (IFAC) et l'International Internal Auditors (IIA) pour les auditeurs internes ;
- ✓ en France, la CNCC (Compagnie Nationale de Commissariat aux Comptes), et l'OECCA (Ordre des Experts comptables et comptables agréés) ;
- ✓ dans l'espace UEMOA, le CCOA (Conseil comptable ouest africain) qui est « un organisme consultatif de l'Union chargé de la normalisation comptable sous régionale. Il a pour mission d'assister la Commission dans l'élaboration et l'harmonisation des normes comptables dans l'Union » AHOUANGANSI (2010 : 265), et dans les pays les ONECCA (Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agrées).

Notons que selon AHOUANGANSI (2010 : 267), les normes en audit, il existe trois (3) catégories de normes : les normes générales, les normes de travail et les normes de rapport.

1. Les normes générales

Les normes générales sont personnelles par nature, elles concernent l'indépendance de l'auditeur, sa compétence, la qualité du travail et le secret professionnel.

1.1. L'indépendance

Selon MIKOL (1999 : 75), « la loi, les règlements et la déontologie font une obligation à l'auditeur d'être et paraître indépendant. Il doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais aussi être libre de tout lien qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité ».

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

C'est pourquoi, les règles d'incompatibilités définies par l'AUSCGIE relative à la profession du commissaire aux comptes visent à assurer l'indépendance et l'objectivité du commissaire aux comptes en lui interdisant notamment de nouer avec l'entreprise des relations d'affaires et de recevoir un salaire ou autres avantages. (Art. 697, 698, 699, 700 OHADA).

1.2. La compétence (art. 695 OHADA)

Le commissariat aux comptes est effectué par des personnes ayant reçu une formation qualifiante et reconnues techniquement compétentes. Cette compétence doit être personnelle par la mise à jour et de façon régulière de ses connaissances car 'la formation professionnelle permanente doit être considérée par le commissaire aux comptes comme un devoir, une obligation essentielle de sa charge'' (bulletin CNCC n°73, mars 1989).

C'est ainsi qu'afin de maintenir le haut degré de compétence qu'exige sa mission, tout commissaire aux comptes doit consacrer annuellement un certain nombre d'heures à sa formation permanente et veiller également à celle de ses collaborateurs. Il établit librement son programme de formation et tenant compte des orientations générales données par le conseil national. 'les compagnies régionales s'assurent du respect de ce devoir par tous les moyens à leur convenance, et notamment à l'occasion des activités prévus par l'article 66 du décret du 12 août 1969''

« L'auditeur doit avoir une connaissance des techniques d'audit et les qualifications requises pour exercer la profession ».

1.3. La qualité du travail

Selon MIKOL (1999 : 81), « Le commissaire aux comptes exerce ses fonctions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre le degré de qualité suffisant compatible avec son éthique et sa responsabilité ».

1.4. Le secret professionnel

« L'auditeur est astreint au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance en raison de ses fonctions ».

2. Les normes de travail

Le professionnalisme de l'auditeur s'observe à travers sa méthodologie de travail. Ces normes décrivent la démarche à suivre pour la réalisation de la mission. En audit, le respect des normes de travail est d'une importance capitale, car elle détermine la véracité de l'opinion émise. C'est ainsi que l'auditeur doit planifier sa mission, évaluer le contrôle interne et en fin contrôler les comptes.

2.1. La planification

La planification de la mission est la première composante des normes de travail. Son objectif est d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et d'écrire une stratégie générale d'audit, un plan de mission et un programme de travail.

2.2. l'évaluation du contrôle interne

Dans le but de réduire le niveau de risque, par conséquent le risque d'audit, l'auditeur doit procéder à l'évaluation du contrôle interne en termes de prévention, de détection et de correction des anomalies significatives. L'évaluation du contrôle interne consiste à effectuer une étude et une évaluation des procédures de l'entreprise.

2.3. Le contrôle des comptes

Il s'agit de passer en revue tous les comptes de la société. Selon GRAND & VERDALLE (2006 : 93), il s'agit de s'assurer de l'enregistrement exhaustif des mouvements de valeurs appelés « flux ». Les opérations peuvent se classer en :

- ✓ flux réels : biens matériels ;
- ✓ flux monétaires : mouvements d'espèces ;
- ✓ flux externes (opérations avec les tiers) ;
- ✓ flux internes (transactions internes).

Cependant, du fait du nombre croissant des enregistrements comptables et pièces justificatives, l'auditeur procède à une sélection suivant des critères qu'il définira.

C'est dans ce cadre que, selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 175 ; 176), le commissaire aux comptes est dans l'impossibilité de tout contrôler et c'est pour cela que sa démarche se fonde sur une orientation et une planification des travaux qui intègrent une sélection de diligences à effectuer en fonction d'un risque d'émettre une opinion erronée.

3. Les normes de rapport

C'est dans le rapport que l'auditeur émet son opinion sur les comptes de l'entité auditée. Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 149), le rapport général du commissaire aux comptes est un document de synthèse concernant sa mission de certification des comptes annuels dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission.

Il poursuit à la page 152, l'opinion émise sur les comptes annuels ou consolidés peut être de trois (3) types :

- ✓ une certification sans réserve ;
- ✓ une certification avec réserve(s) ;
- ✓ un refus de certification.

3.1. Certification sans réserve

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 152), c'est l'opinion émise lorsque l'audit des comptes mené par le CAC lui a permis d'obtenir l'assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l'audit, que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. On parlera par convention « d'assurance raisonnable » et non d'assurance absolue.

3.2. Certification avec réserve (s)

Pour LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 152) cette situation peut avoir deux origines :

- ✓ pour limitation(s) lorsque le CAC n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour des raisons imputables à l'entité;
- ✓ pour désaccord (s) lorsqu' il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées.

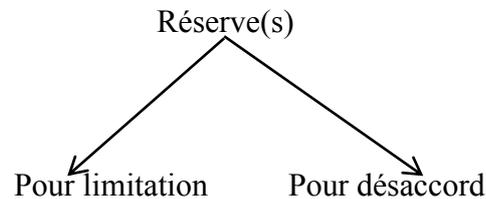
De même, le CAC formule une certification avec réserve lorsque :

- ✓ les incidents sur les comptes sont clairement circonscrits ;
- ✓ la formulation d'une réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Il ressort donc le schéma suivant :

Figure n°1 : raisons de la réserve de certification



Source : nous même inspiré de LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 153)

3.3. Refus de certification

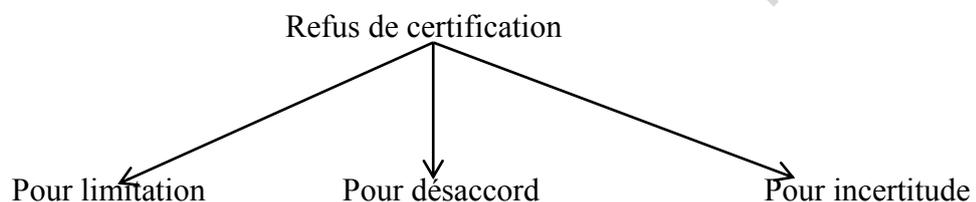
Le refus de certification trouve les mêmes origines qu'une certification avec réserve (limitation ou désaccord) sauf que :

- ✓ soit les incidences sur les comptes annuels des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites ;
- ✓ soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Un refus de certification pour incertitudes peut également intervenir lorsque le commissaire aux comptes est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites.

Il en ressort donc le schéma suivant :

Figure n°2 : raisons de refus de certification par le CAC



Source : nous même inspiré de LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 153)

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

SECTION 2 : LES MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 21), le commissariat aux comptes a trois rôles fondamentaux :

- ❖ certifier les états financiers ;
- ❖ surveiller la pérennité de l'entité dans laquelle il exerce sa mission en ayant l'obligation éventuelle de déclencher la procédure d'alerte ;
- ❖ révéler au procureur de la république les faits délictueux significatifs et délibérés dont il a connaissance à l'occasion de sa mission. C'est ainsi que le commissaire aux comptes français détient une « parcelle » d'autorité publique par cette 3^e obligation que lui donne le législateur.

C'est ainsi que, selon MIKOL (1999 : 56 ; 58), le contrôle légal comprend une mission générale et le cas échéant des interventions connexes comme le montre l'ANNEXE N°1. La mission générale comprend obligatoirement chaque année au moins deux parties :

- ❖ un audit financier conduisant à la certification des comptes ;
- ❖ des vérifications spécifiques.

I. MISSIONS GENERALES

L'objectif principal d'une mission d'audit financier est de formuler une opinion motivée sur les états financiers. Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 34), la mission générale du commissaire aux comptes comporte :

- ✓ une mission d'audit conduisant à une certification ;
- ✓ des travaux de vérifications spécifiques définies par la loi.

1. La mission d'audit financier

Selon GRAND & VERDALLE (2006 : 13), l'audit financier est la forme moderne de contrôle et de vérification des comptes, en y apportant une dimension critique. Les missions d'audit comptable et financier sont des missions particulières d'audit. Elles ont pour objectif général de s'assurer que les documents financiers traduisent correctement la situation économique et l'activité de la firme étudiée. Les documents doivent donner une image fidèle de l'entreprise.

C'est ainsi que AHOANGANSI (2010 : 207 ; 211), l'objectif fondamental de l'audit financier correspond à un examen critique des états financiers (bilan, compte de résultat, TAFIRE et état annexé).

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

L'appréciation de l'auditeur doit se faire à partir de deux éléments, le premier étant la régularité des comptes, le second leur sincérité. Il convient d'expliquer ces deux termes qui visent la fidélité.

- ✓ la régularité : peut être définie comme la conformité aux règles et procédures en vigueur ;
- ✓ la sincérité : est définie par opposition au terme « exactitude » ; et renvoie à ce qui est authentique et non altéré délibérément.
- ✓ la fidélité : est intimement liée à la régularité et à la sincérité.

On note que selon l'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 les aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer son opinion l'auditeur emploiera la formule « donne une image fidèle » ou « présente sincèrement sous tous les aspects significatifs », qui sont des expressions équivalentes ».

C'est ainsi, que l'article 712 de l'Acte Uniforme de l'OHADA dispose « Le commissaire aux comptes a pour mission permanente, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les valeurs et les documents comptables de la société et de contrôler la conformité de sa comptabilité aux règles en vigueur ».

Alors le commissaire aux comptes peut :

- ✓ vérifier les valeurs et documents comptables de la société ;
- ✓ contrôler la conformité de la comptabilité de la société avec les règlements en vigueur ;
- ✓ vérifier la sincérité et la concordance avec les états financiers de synthèse, des informations données, dans le rapport de gestion du Conseil d'Administration (CA), ou de l'Administration Générale (AG), selon le cas et dans les documents sur la situation financière et états financiers adressés aux actionnaires ;
- ✓ s'assurer que l'égalité entre les associés est respectée, notamment que toutes les actions d'une même catégorie bénéficient des mêmes droits.

Selon COMBE & LABROUSSE (1997 : 12 ; 13), il est nécessaire, à ce stade, d'énumérer les questions auxquelles l'auditeur doit répondre avant de se prononcer.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Elles sont au nombre sept (7) et correspondent à sept assertions qui permettent, si elles sont vérifiées, de penser que les comptes sont réguliers et sincères.

Il s'agit :

Questions relatives aux enregistrements :

- ✓ toutes les opérations de l'entreprise devant être comptabilisées ont-elles fait l'objet d'un enregistrement dans les comptes ? L'auditeur vérifie l'exhaustivité des enregistrements ;
- ✓ tous les enregistrements portés dans les comptes sont-ils la traduction correcte d'une opération écoulée et elle seule ? Inversement, des opérations concernant cette période ne sont-elles pas enregistrées dans un autre exercice ? L'auditeur vérifie la séparation des exercices ;

Questions relatives aux soldes

- ✓ tous les soldes apparaissant au bilan au bilan représentent-ils des éléments d'actif et de passif existant réellement ? L'auditeur vérifie l'existence des soldes ;
- ✓ ces éléments d'actif et de passif sont-ils correctement évalués à leur juste valeur ? L'auditeur vérifie l'évaluation des stocks.

Questions relatives aux documents financiers

- ✓ les documents financiers sont-ils correctement présentés ? L'auditeur vérifie la présentation ;
- ✓ les documents financiers font-ils l'objet des informations complémentaires qui sont éventuellement nécessaires ? L'auditeur vérifie que l'information chiffrée est assortie des informations extracomptables nécessaires à leur compréhension.

Selon MIKOL (1999 : 73), les comptes annuels soumis à son examen doivent respecter les principes et règles en vigueur et répondre aux assertions d'audit dites EPICERI (Exhaustivité, Période, Imputation, Concerne, Evaluation, Réalité, Information). C'est pourquoi l'auditeur avant de se prononcer tentera de mettre la lumière sur les questions relatives à ces principes et règles comme nous le montre l'ANNEXE N°2.

II. LES VERIFICATIONS SPECIFIQUES

Selon BARBIERI (1996 : 53 ; 54), le commissaire aux comptes a également pour mission de vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels (éventuellement, avec les comptes consolidés) des informations données dans le rapport de gestion (éventuellement dans le rapport sur la gestion du groupe) établi par les dirigeants, et dans les documents adressés aux associés ou membres sur la situation financière ou les comptes annuels.

En effet, les vérifications spécifiques sont de deux (2) types :

- ✓ un contrôle commun avec la mission d'audit ;
- ✓ un contrôle indépendant de la mission d'audit.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DU CHAPITRE 1

L'audit est une démarche cohérente de contrôle effectuée par un professionnel compétent et indépendant de l'entreprise auditée. Ces valeurs constituent des normes auxquelles l'auditeur, en tant que professionnel, doit se référer en vue de bien accomplir sa mission. L'ensemble des normes à appliquer constituent le référentiel de l'auditeur.

Selon l'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 les aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer son opinion l'auditeur emploiera la formule « donne une image fidèle » ou « présente sincèrement sous tous les aspects significatifs », qui sont des expressions équivalentes ». L'objectif de cette certification est de s'assurer qu'un professionnel indépendant après s'être conformé à toutes les diligences a acquis la conviction que les états financiers de synthèse sont réguliers et sincères et présentent la situation du patrimoine et de la situation de l'entreprise à la date donnée. Dans ce cadre le commissaire aux comptes dispose de deux (2) missions à savoir une mission générale et des vérifications spécifiques.

Ces missions reposent sur la démarche et la méthodologie que nous verrons dans les chapitres suivants notamment à travers une analyse de la méthodologie utilisée par le cabinet SOREX SA.

CHAPITRE 2 : METHODOLOGIE DE COMMISSARIAT AUX COMPTES

La certification porte sur les états financiers et nécessite la mise en œuvre de l'audit. Ce dernier doit être fait dans un respect des normes de travail qui permettent à l'auditeur de fonder son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que donnent les états financiers de synthèse. Ces normes stipulent que l'auditeur externe, pour fonder son opinion, doit obtenir des éléments probants en qualité et en quantité.

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 29), le commissaire aux comptes ou l'auditeur doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et les systèmes significatifs. Cette approche a pour objectif d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et conditionne ainsi la programmation initiale des contrôles et la planification ultérieure de la mission qui conduit à :

- ✓ déterminer la nature et l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification ;
- ✓ organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

Pour Alain MIKOL (1999 : 127), les étapes et les techniques d'audit financier conduisant à la certification respectées par le commissaire aux comptes ne lui sont pas personnelles. Elles sont bien au contraire communes, voire strictement identiques, à tous les auditeurs légaux du monde économiquement développé. Ces similitudes n'ont pas lieu d'étonner car, tous les instituts professionnels du monde économiquement développé sont membres de l'IFAC.

De même, il poursuit en disant que « les auditeurs ne travaillent pas au hasard au gré de leur inspiration. Ils respectent une méthodologie qui comprend des étapes de travail et des techniques à mettre en œuvre lors de chacune de ces étapes.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

SECTION 1 : APPROCHE DE LA DEMARCHE GENERALE DE COMMISSARIAT AUX COMPTES

I. NOTION DE PLANIFICATION

Le dictionnaire LAROUSSE donne la définition de « l'action de planifier » : ‘planifier’, c'est organiser, régler selon un développement de... ».

Planifier vient du latin planus, plan, plat, uni. C'est ainsi, que la planification est l'action de planifier, c'est-à-dire d'organiser dans le temps, une succession d'actions ou d'évènements afin de réaliser un objectif particulier ou un projet. Alors la planification permet de décrire :

- ✓ les objectifs recherchés ;
- ✓ la manière dont ils seront atteints ;
- ✓ les rôles et responsabilités des différents acteurs ;
- ✓ le calendrier ;
- ✓ l'estimation des moyens à mettre en œuvre et des coûts ;
- ✓ les modalités de suivi et de contrôle.

La planification peut être définie comme étant, pour le PNUD (2009 : 7), « le processus permettant de définir les objectifs, d'élaborer les stratégies, de tracer les grandes lignes des dispositions de mise en œuvre et d'attribuer les ressources nécessaires à la réalisation de ces objectifs ». D'où la planification suppose une connaissance et compréhension fondamentale des objectifs, processus, des normes, des règles et des principes directeurs de la planification au sein d'un cabinet d'audit.

II. LES AVANTAGES DE LA PLANIFICATION

Le guide de planification du PNUD (2009 : 8), stipule « échouer dans la planification, c'est planifier son échec ». Alors qu'il n'est pas toujours avéré que ceux qui échouent à planifier finissent par échouer dans leurs efforts, tout porte à penser qu'avoir un plan bien établi permet d'avoir une meilleure efficacité et d'être plus efficace.

C'est pourquoi, ne pas avoir de plan serait, dans une certaine mesure, identique à vouloir construire une maison sans cahier des charges : il sera difficile de prédire à quoi ressemblera la maison, combien celle-ci coûtera, combien de temps et quelles sont les ressources nécessaires à sa construction et si le produit final répondra aux satisfactions du client. Nous pouvons énumérer quatre (4) avantages liés à une bonne planification :

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ planifier permet de savoir ce qui doit être fait et quand ;
- ✓ planifier contribue à atteindre et gérer les crises et faciliter la mise en œuvre ;
- ✓ planifier permet de mieux se concentrer sur les priorités et d'utiliser plus efficacement le temps, l'argent, ainsi que les autres ressources ;
- ✓ planifier aide à déterminer ce qu'une opération réussie.

Notons que la mise en œuvre de la mission est une étape fondamentale dans la démarche d'audit. En effet, ces premiers travaux vont permettre de cerner l'étendue et la nature des travaux à engager dans un volume horaire limité. Pour cela, l'auditeur devra réaliser une prise de connaissance de l'entité contrôlée afin d'identifier les principales zones de risques.

Préalablement à la réalisation de la mission d'audit en tant que telle, le commissaire aux comptes planifie sa mission afin que cette dernière puisse être réalisée dans des conditions optimales d'efficacité. Pour LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 91), cette planification consiste à prévoir l'approche générale des travaux et les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit. La planification de la mission se matérialise, d'une part, par l'élaboration d'un plan de mission et, d'autre part, par l'élaboration d'un programme de travail.

SECTION 2 : PHASE DE PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

I. ACCEPTATION ET MAINTIEN DE LA MISSION

Avant d'accepter une mission, le commissaire aux comptes doit apprécier la possibilité d'effectuer cette mission en termes d'indépendance du cabinet, de compétences techniques ou sectorielles disponibles, de sa capacité à satisfaire les démarches de l'entité ainsi que de l'intégrité des dirigeants de cette dernière.

En outre, un examen est effectué périodiquement, pour chacun des mandats, afin d'apprécier s'il y a des événements remettant en cause le maintien de la mission.

En termes d'indépendance, le commissaire aux comptes devra notamment s'assurer de l'inexistence d'incompatibilités ou d'interdiction prévues par la loi. L'appréciation des compétences techniques doit permettre de s'assurer que les ressources du cabinet (notamment en personnel compétent) sont suffisantes pour permettre aux commissaires aux comptes de s'appuyer sur des travaux de qualité pour se forger une opinion sur les comptes annuels.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Par rapport à l'entité dont les comptes seront certifiés, le commissaire aux comptes réunit les informations nécessaires :

- ✓ sur sa structure, son actionnariat et son domaine d'activité ;
- ✓ sur son mode de direction et sur la politique des dirigeants en matière de contrôle interne et d'information financière ;
- ✓ mesurer l'importance des risques qui existent dans l'entreprise (contrôle interne insuffisant, comptabilité mal tenue, personnel incompetent, conflits etc.) ;
- ✓ prendre contact avec son prédécesseur afin de connaître les raisons du non renouvellement du mandat de celui-ci. Et informe l'entité avant nomination sur le montant des honoraires perçus par le réseau auquel il est affilié.

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

II. ORIENTATION ET PLANIFICATION

Pour Alain MIKOL (1999 : 131), l'auditeur prend le temps d'orienter et de planifier la mission qu'il a acceptée, car l'entreprise n'est pas seulement une juxtaposition de chiffres, de bilans et de ratios toujours audités de la même manière : elle est avant tout une communauté d'individus et un système d'organisation qui nécessitent à chaque fois une adaptation des méthodes employées comme le **montre l'ANNEXE N°3**.

C'est ainsi que, la norme 2101 relative à l'orientation et à la planification de la mission indique : "le commissaire aux comptes doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et les systèmes significatifs". Cette approche a pour objectif d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et conditionne ainsi la programmation initiale des contrôles et la planification ultérieure de la mission qui conduisent à :

- ✓ déterminer la nature et l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification ;
- ✓ organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Cette étape de connaissance globale rejoint la simple logique : l'auditeur ne saurait travailler de la même manière dans des entreprises dont les activités, les problèmes et les risques potentiels sont différents.

L'auditeur doit, lors de cette étape d'orientation et de planification :

- ✓ acquérir une connaissance générale de l'entreprise et de son environnement, avec pour objectif d'identifier les risques propres à cette entreprise ;
- ✓ identifier les systèmes et les domaines significatifs, avec pour objectif de déterminer les éléments sur lesquels l'auditeur va concentrer ses travaux ;
- ✓ rédiger un plan de mission, avec pour objectif de préciser et de formaliser la nature, l'étendue et le calendrier des travaux.

Selon AHOUGANSI (2010 : 372), l'audit est une démarche logique qui ne peut être improvisée. Un audit se planifie donc et tout praticien se doit d'utiliser un système lui permettant de prévoir et de maîtriser son intervention comme l'indique **l'ANNEXE N°4**.

1. La prise de connaissance générale de l'entreprise et de son environnement

La norme internationale d'audit n°210-2 relative à la prise de la connaissance des activités de l'entreprise (knowledge of the business) indique : "pour réaliser un audit des états financiers (audit of financial statements), l'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques de l'entité qui, d'après son jugement, peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers, sur son examen ou sur le rapport d'audit". Lors de cette étape le commissaire aux comptes ne cherche pas à fonder son opinion mais à collecter un maximum d'informations sur l'entreprise et son environnement afin de mieux connaître l'entreprise et afin de détecter des risques sur l'analyse desquels il orientera sa mission. Notons que la collecte d'informations n'est pas seulement menée lors de la phase de d'orientation et de planification. En effet, selon la norme internationale d'audit n°310-6), la recherche d'informations "est un processus continu et cumulatif qui consiste à réunir et à évaluer des informations et à corroborer les connaissances ainsi acquises avec les éléments probants et les autres informations à tous les stades de l'audit".

L'auditeur doit obtenir une connaissance suffisante de la politique générale de la direction en matière d'éthique, de gestion du personnel, de marketing, d'investissement, de financement, etc.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Cela lui permettra de s'assurer que la politique générale de l'entreprise ainsi que les objectifs fixés et les ressources allouées permettront de fournir des états financiers fiables réalisés dans un environnement de contrôle interne qui maîtrise les activités.

C'est ainsi que l'auditeur a le choix entre divers outils et techniques pour effectuer sa prise de connaissance. Ainsi, selon GRAND & VERDALLE (2006 : 33), en préalable à une visite, l'auditeur se documente sur l'entreprise et son environnement. Il prend des renseignements sur son activité, son historique, son organigramme et sur les activités financières, etc.

Les informations à chercher sont nombreuses, de même que les techniques de collecte d'informations notamment l'examen analytique.

Selon la CNCC (1988 : 31), les techniques utilisées sont essentiellement de :

- ✓ l'entretien avec les différentes personnes qui sont susceptibles de fournir une information appropriée ;
- ✓ l'analyse de la documentation externe et interne obtenue ;
- ✓ la visite des locaux et de l'observation physique.

S'agissant de l'examen analytique pour la CNCC, il consiste à :

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

Les informations sont acquises à travers les commissaires aux comptes précédents, une demande de documentation auprès de l'entreprise, etc... Selon OBERT (2004 : 56), pour acquérir ces informations, l'auditeur dispose des moyens suivants :

- ✓ la prise de connaissance des termes et conditions de la mission ;
- ✓ la prise de contact avec son prédécesseur ;
- ✓ la réalisation directe avec les dirigeants ;
- ✓ la prise de connaissance des comptes annuels, des comptes intermédiaires et des comptes prévisionnels ;
- ✓ les diverses publications internes ;
- ✓ les rapports des auditeurs internes et externes ;

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ la législation applicable à l'entreprise ;
- ✓ la presse financière et les revues spécialisées du secteur d'activité ;
- ✓ toute autre documentation jugée utile

Pour AHOANGANSI (2010 : 341), la prise de connaissance s'effectue tout au long de la mission, à chacune des phases de l'audit jusqu'à l'émission de l'opinion.

Ce qui confère à la prise de connaissance le statut d'un processus continu et cumulatif de reconsidérer, de réactualiser et d'évaluer et de corroborer les informations acquises avec les éléments probants à toutes les phases de la mission de l'audit.

Notons que, pour les missions récurrentes, l'auditeur actualise et reconsidère les informations réunies précédemment, notamment celles contenues dans les dossiers. Ainsi selon SILLERO (2003 : 18), la réalisation d'un audit entraîne la constitution d'un dossier sous la forme de support papier et de fichier informatique. Les normes induisent l'existence dans les cabinets de trois (3) dossiers récurrents :

- ✓ un dossier permanent ;
- ✓ un dossier de contrôle ;
- ✓ un dossier dit de synthèse

La prise de connaissance de l'environnement informatique est indispensable pour la planification de la mission, car elle permet de mesurer le niveau de dépendance de l'activité de l'entreprise à l'outil informatique et le degré d'automatisation des traitements à indice comptable. Cela permet également d'apprécier l'opportunité de prendre les dispositions nécessaires et de faire appel à un spécialiste.

2. L'évaluation de l'environnement comptable et de contrôle interne

2.1. Environnement comptable

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

D'après la norme ISA 400, « l'auditeur doit acquérir une connaissance suffisante des systèmes comptables et de contrôle interne pour planifier et concevoir une approche d'audit efficace »

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

C'est ainsi que le système comptable est l'ensemble des procédures et des documents d'une entité permettant le traitement des transactions aux fins de leur enregistrement dans les comptes. Ce système identifie, rassemble, analyse, calcule, classe, enregistre, récapitule et fait la synthèse des transactions et autres événements.

La connaissance du système comptable vise à identifier et comprendre :

- ✓ les principales catégories de transactions résultant des activités de l'entité ;
- ✓ la source de ces transactions ;
- ✓ l'organisation de la comptabilité dans les domaines significatifs et le contenu des rubriques des états financiers ;
- ✓ le processus d'établissement des documents comptables et financiers de synthèse, de l'origine des transactions ou d'autres événements significatifs jusqu'à leur présentation dans les états financiers.

C'est ainsi que, selon SAMBE & DIALLO (2008 : 54), les états financiers sont constitués de :

- ✓ bilan ;
- ✓ compte de résultat ;
- ✓ tafire ;
- ✓ l'état annexé.

Pour comprendre les risques de l'entreprise, l'auditeur doit respecter les principaux cycles de fonctionnement ou découpages des états financiers en s'appuyant sur la balance générale pour obtenir un détail qui soit plus fin. Notamment le cycle d'investissement qui porte sur les immobilisations et le portefeuille titres, le cycle d'exploitation qui est subdivisé entre les stocks et les fournisseurs, les ventes et les créances, la paie et les dettes sociales, les impôts et les dettes fiscales et le cycle de financement qui comprend le résultat net et les capitaux propres, les charges d'intérêt et les dettes financières.

2.2. Environnement du contrôle interne

Les procédures de contrôle comprennent la séparation des fonctions, les procédures relatives à l'autorisation adéquate des opérations, les documents et les comptes appropriés, la surveillance adéquate de l'accès aux actifs et aux comptes, ainsi que la vérification indépendante de l'exécution et des données comptabilisées.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 101), la prise de connaissance des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit permet d'identifier les types d'anomalies potentielles et de prendre en considération les facteurs pouvant engendrer des risques d'anomalies significatives dans les comptes.

Ainsi, selon le Committee Of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (COSO), « Le contrôle interne est un système (ensemble de dispositifs), un processus (ensemble d'activités) mis en œuvre par le conseil d'administration (ou ce qui en tient lieu), les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- ✓ la protection et la sauvegarde du patrimoine ;
- ✓ la maîtrise des risques ;
- ✓ la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- ✓ la fiabilité des informations financières ;
- ✓ la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur » (Adapté du COSO).

Dans l'ancienne norme n°2-301, le contrôle interne est ainsi défini :

« Le "système de contrôle interne" est l'ensemble des politiques et procédures contrôle mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ces activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des irrégularités et inexactitudes, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu d'informations financières ou comptables fiables. Le système de contrôle interne s'entend au-delà des domaines directement liés au système comptable.

Il comprend :

- ✓ l'environnement général du contrôle interne qui est l'ensemble des comportements, degrés de sensibilisation et actions de la direction (y compris le gouvernement d'entreprise) concernant le système de contrôle interne et son importance dans l'entité. Cet environnement a une incidence sur l'efficacité des procédures de contrôle interne spécifiques ;

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ les procédures de contrôle qui désignent les politiques et procédures définies par la direction afin d'atteindre les objectifs spécifiques de l'entité complémentaires à l'environnement général de contrôle interne ».

L'objectif général du contrôle interne selon le COSO est de construire et conserver une image favorable au sein du secteur et auprès des parties prenantes, présenter des états financiers fiables aux partenaires, et agir en conformité avec les lois et règlements. Il a pour objectifs spécifiques de maîtriser les risques à tous les niveaux en assurant ou en favorisant (et non garantir) suivant le cas:

- ✓ la maîtrise des risques;
- ✓ la protection et la sauvegarde du patrimoine ;
- ✓ la qualité de l'information, dont la fiabilité des informations financières ;
- ✓ la réalisation et l'optimisation des opérations, et l'amélioration des performances ;
- ✓ la conformité aux lois et réglementations en vigueur ainsi que l'application des instructions de la direction, des politiques de gestion, des plans et procédures.

3. Nécessité pour le commissaire aux comptes d'évaluer le contrôle interne

L'appréciation du contrôle interne est une étape essentielle dans la démarche générale d'audit. En effet, compte tenu des conditions d'exercice de la mission de commissaire aux comptes, ce dernier ne peut contrôler exhaustivement l'ensemble des opérations sur un exercice donné. Il est donc nécessaire d'étudier si les procédures de contrôle interne mises en place par la direction retracent exhaustivement les opérations de l'exercice dans la comptabilité et permettent une minimisation des risques d'erreurs ou de fraudes. En effet, selon la NEP 240 relative à la prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes, « lors de la réalisation de son audit, le commissaire aux comptes doit prendre en considération le risque que les comptes contiennent des anomalies significatives résultant de fraudes.

Dans le cadre de l'appréciation du contrôle interne, il doit s'interroger sur l'existence des facteurs de fraudes et à apprécier les procédures mises en place par la direction pour identifier et pour répondre à ces risques de fraude. D'où cette norme induit par ailleurs une présomption de risque d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits. De ce fait, lorsque le commissaire aux comptes estime que ce risque n'existe pas, il en justifie dans son dossier.

4. Les limites du contrôle interne

Le contrôle interne ne peut constituer une garantie totale de couverture des principaux risques de l'entité. Pour réduire ces risques, la direction de l'entité devra notamment s'assurer que :

- ✓ les procédures de contrôle interne demeurent adaptées et comprises par le personnel de l'entité ;
- ✓ les personnels chargés d'effectuer un contrôle interne réalisent efficacement et effectivement leurs prérogatives ;
- ✓ le risque de collusion entre certains membres du personnel soit réduit afin d'éviter la possibilité d'échapper aux contrôles internes.

En outre, le coût du contrôle ne doit pas dépasser les bénéfices attendus même s'il est difficile d'évaluer précisément le rapport cout/efficacité.

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 103, 104), la prise de connaissance du contrôle interne va permettre d'apprécier l'existence des procédures de contrôle interne et leur niveau de formalisation. Il est donc nécessaire de connaître les moyens par lesquels le commissaire aux comptes va prendre connaissance des procédures de contrôle interne et à quel moment de sa mission cette prise de connaissance doit intervenir.

Pour réaliser la prise de connaissance des procédures, le commissaire aux comptes dispose des moyens suivants :

- ✓ entretiens avec les principaux responsables de l'entreprise afin de cerner les objectifs généraux de la direction en matière de contrôle interne ;
- ✓ entretiens avec les personnes chargées d'effectuer un contrôle interne ;
- ✓ analyse des manuels de procédures ;
- ✓ analyse de documents d'évaluation d'intervenants externes (documents du commissaire aux comptes précédents) ;

C'est ainsi que, différentes techniques permettent de décrire les procédures de contrôle interne. Il peut s'agir de :

- ✓ d'une annotation des manuels de procédures existants dans la société si ceux-ci sont réalisés et à jour ;

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ de notes descriptives sous forme narrative qui est adaptée particulièrement aux systèmes simples car elle est facile d'utilisation mais ne permet pas d'avoir une vision d'ensemble du système et une chronologie claire des opérations ;
- ✓ de diagrammes de circulation d'information (flow-chart), bien que plus complexe à mettre en œuvre car nécessitant une bonne pratique, cette technique de description permet de cerner globalement un système et d'obtenir une chronologie claire des opérations.

5. l'évaluation théorique et le contrôle de l'application permanente des procédures de contrôle interne

Une fois décrites, le commissaire aux comptes doit apprécier si les procédures de contrôles internes permettent de réduire le risque lié au contrôle. Pour ce faire, il devra procéder en deux étapes.

Tout d'abord, il conviendra de porter un jugement sur les procédures internes préalablement décrites. Ensuite, il sera nécessaire de s'assurer que les procédures de contrôle interne sont effectivement appliquées au sein de l'entité.

5.1. Evaluation théorique du contrôle interne

Après avoir pris connaissance des procédures de contrôle interne, le commissaire aux comptes procède à leur évaluation afin d'en recenser les points forts et les points faibles. Compte tenu de sa mission, le commissaire aux comptes devra, au final, s'assurer que les procédures de contrôle permettent de garantir :

- ✓ l'exhaustivité des enregistrements (toutes les opérations sont bien comptabilisées) ;
- ✓ la réalité des enregistrements (toutes les opérations comptabilisées sont réelles) ;
- ✓ l'exactitude de l'enregistrement comptable (toutes les opérations comptabilisées respectent les règles et méthodes de comptabilisation. Par exemple, évaluation correcte des opérations en devises, séparation correcte des exercices, etc.).

Afin de pouvoir réaliser une évaluation correcte, le commissaire aux comptes devra s'appuyer notamment sur les moyens suivants :

- ✓ utilisation de questionnaires préétablis qui comportent un nombre important de questions recensant selon chaque cycle les principales sources de risques. Il sera nécessaire cependant d'adapter, si nécessaire, le questionnaire en fonction des

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

particularités de chaque dossier. Le questionnaire peut se présenter sous la forme de questions fermées (réponse positive ou négative pour chaque question) ou sous la forme de questions ouvertes (la réponse devra être développée) ;

- ✓ utilisation de grilles d'analyses plus particulièrement adaptées pour s'assurer de la séparation correcte des fonctions entre les différents personnels ;
- ✓ examen approfondi des descriptifs établis par l'équipe d'audit afin de déterminer les étapes pour lesquelles un risque sur l'exhaustivité, la réalité ou l'exactitude des enregistrements est susceptible de survenir.

Selon LEJEUNE & EMMERICH (207 :106), lorsque l'analyse des contrôles internes aura été effectuée, le commissaire aux comptes pourra en déterminer les points forts ou les points faibles. Une faiblesse du contrôle interne maintient le niveau de risque lié au contrôle à un niveau élevé.

La nature, le calendrier et l'étendue des contrôles substantifs seront donc certainement accrus. Une force du contrôle interne permettra, au contraire, de réduire le risque lié au contrôle. Toutefois, il est nécessaire de s'assurer du fonctionnement effectif.

C'est ainsi que le commissaire aux comptes mettra en œuvre des tests de procédures en vue d'apprécier l'efficacité des contrôles conçus et mis en œuvre par l'entité pour prévenir, détecter ou corriger les anomalies significatives. Ceci permet d'aboutir aux conclusions qui sont de plusieurs hypothèses :

5.2. Le contrôle interne est bien conçu et bien appliqué

Dans ce cas, selon LEJEUNE & EMMERICH le risque lié au contrôle est fortement réduit ce qui allégera l'étendue des travaux de commissaire aux comptes. Ces contrôles ne seront cependant pas totalement supprimés.

5.3. Le contrôle interne est mal conçu

Pour LEJEUNE & EMMERICH, dans ce cas, et compte tenu de la faiblesse du contrôle interne, le risque de survenance d'anomalies significatives dans les comptes est fixé à un niveau élevé. En effet, le contrôle interne n'est pas en mesure d'identifier et de corriger les anomalies pouvant survenir. Le commissaire aux comptes devra donc en tirer les conséquences nécessaires et mettre en place des procédures d'audit complémentaires.

5.4. Le contrôle interne est bien conçu mais mal appliqué

Selon LEJEUNE & EMMERCH, les conséquences pour le commissaire aux comptes seront les mêmes que lorsqu'il établit que le contrôle est mal conçu. En effet, le risque de survenance d'anomalies significatives dans les comptes demeure à un niveau élevé puisque les procédures de contrôle interne sont mal appliquées.

6. évaluation du risque d'audit

Selon le petit LAROUSSE (2009 : 893), le risque se définit comme « un danger, inconvénient plus ou moins probable auquel on est exposé ».

C'est ainsi que MARESHALL (2003 : 16), « pour une entreprise ou toute organisation le risque est un mélange de trois (3) notions, « aléas », « dommage » et « opportunité » au sens de prise de risque.

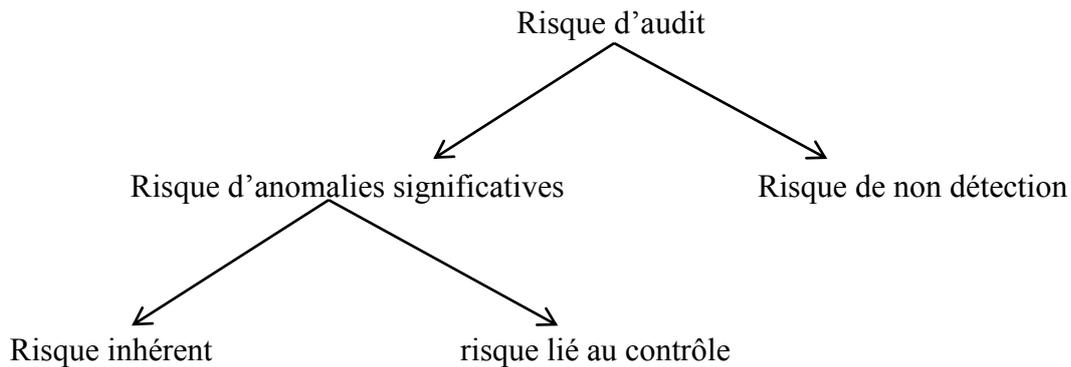
L'approche d'audit par les risques cherche à étudier les composantes du risque d'audit ainsi que la relation qui existe entre ces composantes. L'auditeur appelé à exprimer son opinion sur les comptes d'une entité dans un rapport, il peut courir un risque de se tromper. Ce risque est appelé le risque d'audit. Selon LEJEUNE & EMMERICH, « 'le risque d'audit' est le risque que l'auditeur exprime une opinion différente de celle qu'il aurait émise s'il avait identifié toutes les anomalies significatives dans les comptes.

Selon MOREAU (2002 : 3), le risque d'audit comprend deux composantes : le risque d'anomalies significatives et le risque de non détection de ces anomalies par l'auditeur.

Pour MIKOL (2010 : 100), dans la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, l'auditeur prend en compte des risques d'anomalies significatives résultant des fraudes, résultant du non-respect des textes légaux et réglementaires, ou résultant d'estimation comptable. Le risque d'anomalies significatives est lié à l'entité et à son activité. Il est composé de deux dimensions à savoir le risque inhérent et le risque lié au contrôle.

Selon LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 98) : les composantes du risque d'audit : le risque d'audit se subdivise selon le schéma suivant :

Figure n°3 : les composantes du risque d'audit



Source : nous même inspiré de LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 98)

6.1. Le risque inhérent

Il correspond à la possibilité, sans tenir compte du contrôle interne éventuel, de l'existence d'une anomalie significative dans les comptes. Il est donc le risque général de l'entité qui doit tenir compte des particularités de l'entreprise révisé. Ainsi, pour évaluer ce risque, le commissaire aux comptes évaluera divers facteurs tels que :

- ✓ l'intégrité, le niveau d'expérience ;
- ✓ la nature des activités de l'entité : les conditions économiques et concurrentielles du secteur, l'évolution du marché et les pratiques comptables du secteur ;
- ✓ l'existence d'opérations comptables inhabituelles ou complexes ;
- ✓ la vulnérabilité des actifs aux pertes et aux détournements.

Le risque lié au contrôle est le risque qu'une anomalie significative ne soit ni prévenue, ni détectée par le contrôle interne de l'entité et donc non corrigée en temps voulu. La réduction du risque lié au contrôle repose sur une évaluation correcte du contrôle interne effectuée par le commissaire aux comptes. Ce risque sera élevé si le commissaire aux comptes conclut que le contrôle interne n'est pas ou est mal appliqué.

Le risque de non détection est propre à la mission d'audit et correspond au risque que le commissaire aux comptes ne parvienne pas à détecter une anomalie significative.

Selon AHOUANGANSI (2010 : 333), « le risque de non détection est le risque que le système de contrôle n'assure pas la prévention nécessaire ou la correction des erreurs.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Ce risque doit être évalué dans la phase d'appréciation du contrôle interne, ce qui nécessite une bonne connaissance des procédures appliquées. Il permet de déduire le programme de contrôle des comptes ».

C'est ainsi que le commissaire aux comptes qui évalue le risque d'anomalies significatives à un niveau élevé, mettra davantage en œuvre des procédures d'audit complémentaires afin de réduire le risque de non détection.

7. Notions de seuil de signification, des domaines et systèmes significatifs

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

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

Pour RENARD (2006 : 217), « cette phase nécessite une bonne compréhension de l'entité car elle permet d'identifier les bonnes informations et où les trouver. L'identification des domaines et des systèmes significatifs nécessite au préalable la détermination d'un seuil de signification ».

7.1. Le seuil de signification

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

- ✓ toute information qui, si elle n'était pas communiquée, serait susceptible de modifier le jugement de l'actionnaire sur les comptes ;
- ✓ toute information qui permet de comprendre l'exercice écoulé et d'appréhender un avenir raisonnable envisageable ;
- ✓ toute information pertinente et utile qui n'apparaît pas clairement au bilan ou au compte de résultat.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

C'est donc la mesure que peut faire l'auditeur du montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une omission peut affecter la régularité et la sincérité des comptes annuels ainsi que l'image fidèle du résultat des opérations, de la situation financière et du patrimoine de l'entreprise. L'auditeur conduit sa mission dans un souci d'efficacité et met en œuvre les diligences qui sont proportionnées aux risques possibles. Dans ce but, il oriente ses travaux vers les domaines significatifs qui sont les plus porteurs de risque.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DU CHAPITRE 2

La certification des comptes dans l'optique d'exprimer une opinion motivée et sincère sur les comptes repose sur le respect des normes qui permettent à l'auditeur de fonder son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que donne ces états financiers de synthèse. D'où une recherche perpétuelle des éléments probants. C'est ainsi que l'auditeur doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et les systèmes significatifs. Ce qui lui permettra d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes ainsi que la programmation initiale des contrôles et de planification de la mission. Cette dernière est d'autant importante que selon le guide de planification du PNUD qu'on estime qu'échouer dans la planification, c'est planifier son échec. En audit, la planification consiste à prévoir l'approche générale des travaux et les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit. Cette planification consiste d'une part à l'élaboration d'un plan de mission et d'autre part à l'élaboration d'un programme de travail.

**DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE
PLANIFICATION DU COMMISSARIAT AUX
COMPTES**

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

CHAPITRE 3 : PRESENTATION DU CABINET SOREX SA

Dans le souci d'allier la théorie et la pratique, le CESAG nous exige un stage d'une durée de deux à trois mois. Ce stage nous permettra de faire un comparatif entre la théorie acquise à l'école et la pratique sur le terrain afin de détecter les écarts éventuels. C'est dans ce cadre que la Société Ouest Africaine de Révision et d'Expertise Comptable (SOREX SA) nous a servi de structure d'accueil.

Dans ce chapitre, il est question pour nous de présenter le Cabinet SOREX SA.

SECTION 1 : LA PRESENTATION GENERALE DU CABINET

La Société Ouest Africaine de Révision et d'Expertise Comptable (SOREX SA) est un cabinet de révision, d'expertise comptable, de conseils, d'audit notamment les audits contractuels, d'organisation administrative, de commissariat aux comptes et d'expertise judiciaire créé en Juillet 1966 par feu DOUDOU Seydi qui était le premier Expert-Comptable Sénégalais diplômé de l'Etat Français. Ce cabinet est actuellement géré par l'Associé Alia Diène DRAME qui est Expert-Comptable inscrit à l'ordre des Experts comptables et Comptables Agréées du Sénégal (ONECCA). Le cabinet se situe au quartier plateau en plein centre-ville sur la rue Mohamed V.

I. ORGANISATION

La stabilité économique, politique et juridique du Sénégal et l'émergence des grands Cabinets pluridisciplinaires notamment les nommés « BIG FOUR » disposant plus de palette de services exigent au Cabinet SOREX SA d'adapter ses offres vers une organisation qui lui permettra d'allier « rigueur, efficacité et efficience » dans ses missions.

C'est ainsi que le Cabinet SOREX SA est structuré selon trois (3) départements en **ANNEXE N°5** :

- ✓ le département Audit et Commissariat aux Comptes ;
- ✓ le département Expertise Comptable ;
- ✓ le département Organisation et Conseils.

II. LES DEPARTEMENTS ET LES MISSIONS RESPECTIVES

Les trois départements que regorge le Cabinet SOREX SA se composent et assurent les missions suivantes :

1. Le département Audit et commissariat aux comptes

Composé par des collaborateurs expérimentés, le département à la lourde mission traditionnelle de conduire les missions devant amener le Cabinet SOREX SA à l'émission d'une opinion sur la qualité des documents comptables et états financiers élaborés par les divers clients. D'où le domaine d'intervention est structuré en deux (2) missions notamment les missions de certification communément appelées commissariat aux comptes et les missions contractuelles principales.

1.1. Mission de certification d'opinion

Dans le cadre de cette mission, le cabinet met en œuvre des diligences nécessaires afin d'exprimer une opinion motivée sur les états financiers de nos divers clients. L'expression de cette opinion veut dire que le cabinet a acquis la conviction après s'être conformé à toutes les diligences que les états financiers de synthèse pris dans tous leurs aspects significatifs sont réguliers et sincères et reflètent l'image fidèle de la situation de l'entreprise et de son patrimoine à la date de l'intervention. D'où il s'agit d'un examen en vue d'exprimer une opinion sur la sincérité et la sincérité des comptes.

1.2. Mission d'audit contractuel

La mission d'audit contractuel est une mission réalisée à la demande de l'entreprise. Il s'agit d'un contrat liant librement le client et le cabinet. C'est une mission convenue visant à émettre des recommandations, par rapport à un objectif défini et à partir de la démarche d'audit (notamment dans le cadre d'audits d'acquisition). On peut citer par exemple:

- ✓ apports partiels d'actif, fusions, reprise de société ;
- ✓ vérifications en cas de garantie de passif ;
- ✓ évaluation d'entreprises ;
- ✓ plan de continuation ;
- ✓ restructuration ;
- ✓ évaluation du contrôle interne.

2. Le département expertise comptable

La comptabilité est un système d'organisation de l'information économique et financière permettant de classer et d'enregistrer les données chiffrées. Elle a pour vocation de déterminer périodiquement le résultat généré par l'activité ainsi que le patrimoine de l'entreprise. Elle permet de satisfaire les obligations déclaratives au plan fiscal et elle constitue un formidable outil de pilotage de l'entreprise. C'est dans ce cadre que le département expertise comptable répond aux sollicitations des clients afin de leur proposer une palette de services notamment dans le cadre de la tenue de la comptabilité et de l'assistance comptable.

2.1. Mission de tenue de la comptabilité

Ces missions consistent à :

- ✓ tenue des opérations comptables ;
- ✓ confection et dépôt documents fiscaux et sociaux ;
- ✓ élaboration des documents de synthèse.

2.2. Mission d'assistance comptable

Ces missions consistent à :

- ✓ vérification de la comptabilité ;
- ✓ suivi des déclarations fiscales et sociales ;
- ✓ détermination du résultat fiscal ;
- ✓ montage des états financiers de synthèse.

L'établissement des comptes doit respecter les recommandations du conseil de l'ordre.

3. Le département organisation et conseils

Ce département a les missions de conseil et d'assistance en matière juridique, fiscale et sociale. C'est pourquoi les entreprises clientes demandent de plus en plus les interventions du cabinet dans le domaine de la gestion, de la fiscalité ou de droit. L'évolution de la profession lui confère la fonction conseil en matière d'organisation du système d'information comptable de l'entreprise. C'est pourquoi à SOREX SA « L'expert-comptable est le conseiller privilégié du chef d'Entreprise ».

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

La mission du département organisation et conseils est très diversifiée. Pour certains clients organiser c'est structurer, mais pour d'autres c'est aussi apporter des méthodes. Dans tous les cas, il s'agit de simplifier et de renforcer la productivité et la qualité des modes de fonctionnement de l'entité.

Cependant, l'organisation n'est pas une finalité, elle constitue un moyen d'atteindre pour les organismes les objectifs fixés (gagner du temps, de l'argent, rationaliser les moyens...). L'essentiel du métier est d'intervenir, dans une organisation, à la demande des prescripteurs et de répondre à leurs besoins.

SECTION 2 : DOMAINES DE COMPETENCES ET QUALITES DES COLLABORATEURS

Le cabinet s'est orienté sur une palette de service qui représente des savoirs faire ou des domaines de compétence.

I. DOMAINES DE COMPETENCES

Il s'agit des métiers autour duquel le Cabinet canalise ses efforts afin de répondre aux attentes de la clientèle. C'est ainsi que le cabinet est compétent notamment dans les domaines ci-après :

1. La comptabilité

- ✓ établissement des comptes annuels de situations intercalaires ;
- ✓ tenue, surveillance, contrôle, révision de comptabilités ;
- ✓ établissement de comptes consolidés ;
- ✓ élaboration de budgets prévisionnels ;
- ✓ analyse de votre organisation comptable : mise en place d'une comptabilité adaptée à l'entreprise ;
- ✓ conseils économiques, financiers, de gestion ;
- ✓ établissement d'attestations ;
- ✓ évaluation d'entreprises et de sociétés ;
- ✓ audit d'acquisition, de projets.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

2. FISCALITÉ

- ✓ suivi de la fiscalité quotidienne de l'entreprise en fonction de sa structure juridique ;
- ✓ établissement de toutes les déclarations fiscales ;
 - ❖ déclarations périodiques et annuelles de TVA ;
 - ❖ déclaration de taxe professionnelle ;
 - ❖ déclaration annuelle des résultats ;
- ✓ conseils permanents sur la fiscalité de l'entreprise ;
- ✓ optimisation de la situation fiscale : Simulation et études prévisionnelles ;
- ✓ recherche et préparation de dossiers d'exonération ;
- ✓ conseils spécifiques lors d'opérations ponctuelles ;
- ✓ évaluation des propositions de montages fiscaux ;
- ✓ assistance lors de vérifications

3. SOCIAL

- ✓ établissement des bulletins de paie et des déclarations sociales ;
- ✓ assistance aux formalités ;
- ✓ accompagnement lors de la mise en place de contrats d'intéressement, de retraite et prévoyance ;
- ✓ assistance lors de vérifications

4. AUDIT

Dans le domaine de l'audit le cabinet propose deux (2) interventions :

4.1. Audit légal et certification

- ❖ appréciation des zones de risques ;
- ❖ analyse critique des procédures et de leurs applications ;
- ❖ recherche et obtention d'éléments probants ;
- ❖ revue des comptes, contrôles de légalité ;
- ❖ émission d'un rapport d'opinion à l'attention des tiers

4.2. Audit de l'entreprise

- ❖ audit des comptes dans le cadre d'une prise de participation, d'un rachat d'entreprise ;
- ❖ audit des systèmes informatiques ;
- ❖ audit fiscal, social, juridique, d'organisation.

5. CONSEILS ET GESTION DE L'ENTREPRISE

- ✓ aide à la création d'entreprise ;
- ✓ évaluation d'entreprises dans le cadre de cessions, apports, successions, partages, donations, transmissions ;
- ✓ conseils en gestion : assistance à la création de l'entreprise, projets d'investissements, tableaux de bord, calcul des coûts de revient ;
- ✓ conseils en gestion financière : assistance à la gestion de trésorerie, à la recherche de financements et aux relations avec les organismes bancaires et financier ;
- ✓ conseils de l'entreprise en difficulté ;
- ✓ conseils dans la mise en place de systèmes informatiques de gestion : études des opportunités et besoins, assistance au choix des logiciels de gestion.

6. CREATION D'ENTREPRISE

- ✓ élaboration d'un budget prévisionnel de début d'activité ;
- ✓ il fera apparaître votre objectif de recettes et la liste de vos dépenses classées par nature ;
- ✓ point de repère pour le pilotage de vos premiers mois d'activité ;
- ✓ aide à la présentation de ce budget prévisionnel pour votre recherche de financement ;
- ✓ aide au choix de votre statut juridique, fiscal, social ;
- ✓ accompagnement auprès de vos partenaires : avocats, banques...

II. LES QUALITES ET LA DISPONIBILITE DES INTERVENANTS SUR LA MISSION

Le personnel du Cabinet SOREX est essentiellement constitué par des experts comptables et des professionnels de haut niveau. Le Cabinet s'attache à fournir en toutes circonstances un service de qualité assuré par :

- ✓ la compétence des collaborateurs, qui bénéficient des formations diverses (Organisation, gestion, et informatique, etc.) ;
- ✓ le souci d'un contact personnel, permanent et suivi avec la clientèle.

Ces atouts permettent de concevoir et de proposer des solutions techniquement fiables, répondant aux besoins des entreprises clientes et réalistes quant à leur mise en œuvre.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Le personnel est recruté en référence au diplôme d'études supérieures en Comptabilité et Gestion financière (DESCOGEF) ou du diplôme supérieur de comptabilité (DSC) ou encore du diplôme, de sortie, de grandes écoles de commerce ou de celui des formations universitaires spécialisées en comptabilité et gestion aussi bien au Sénégal qu'à l'étranger.

Une formation complémentaire est ensuite assurée au personnel tant en interne qu'en externe notamment à travers des séminaires organisés par l'ONECCA ou les organismes internationaux tels que le bureau international du travail « BIT ».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DU CHAPITRE 3

Les cabinets d'expertise-comptable offrent un panel de missions très larges. L'étendue de la mission confiée au professionnel du chiffre dépend des besoins de l'entreprise, de ses souhaits et de son fonctionnement.

Au travers de missions variées, le Cabinet SOREX SA contribue à développer et à pérenniser l'activité de ses clients. Il s'attache, avec les responsables, à prendre en compte, les évolutions réglementaires, à optimiser le fonctionnement de l'organisation et à renforcer son image de transparence.

C'est pourquoi le Cabinet SOREX SA dispose d'une bonne organisation, des collaborateurs capables de répondre efficacement aux attentes des divers clients.

Le recrutement des étudiants venants des grandes écoles de formation professionnelle corrélé avec la formation complémentaire est ensuite assurée au personnel tant en interne qu'en externe notamment à travers des séminaires organisés par l'ONECCA ou les organismes internationaux tels que le bureau international du travail font sans nul doute le succès du Cabinet.

C'est pourquoi ce savoir-faire dont dispose le Cabinet doit faire l'objet de protection et d'amélioration notamment en veillant au respect des règles fixées par la profession relatives à l'indépendance des collaborateurs ainsi que les différentes méthodologies imposées par les normes régissant la profession.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

CHAPITRE 4 : METHODE ET EVALUATION

Conformément aux exigences normatives, le cabinet SOREX planifie ses missions. Cette planification doit être faite en conformité avec les normes reconnues en la matière. C'est pourquoi nous ferons une analyse de celle-ci. Ceci nous permettra de faire un rapprochement avec les bonnes pratiques issues des normes et d'en faire des recommandations qui vont dans le sens d'amélioration du processus de planification des missions du Cabinet.

La planification qui est au cœur d'une bonne conduite de mission d'audit se fonde avant toute démarche sur les normes internationales d'audit, les termes de référence de la mission, équipe intervenante et les outils et techniques d'audit selon MANITA (2008 : 187). Dans ce chapitre nous verrons quelle est la démarche de commissariat aux comptes exercée par SOREX ? Les normes sont-elles respectées ? Quels en sont les moyens utilisés pour la planification ?

Notons que la nature, l'étendue et la documentation des politiques et procédures de planification élaborées par le cabinet dépendront de nombreux facteurs tels que la taille et la nature du cabinet ainsi que les caractéristiques de son fonctionnement. Il n'est pas nécessaire que les politiques et procédures efficaces requièrent un temps considérable ou soient complexes. Dans un petit cabinet, il se peut qu'une même personne exécute la plupart des fonctions nécessaires à la mise en œuvre du programme du travail, ou que le cabinet décide de retenir à cette fin les services d'une personne extérieure qualifiée.

SECTION 1 : METHODE DE PLANIFICATION

I. ACCEPTATION ET CONSTITUTION DE L'EQUIPE

1. L'acceptation et le maintien

Le cabinet élabore une liste de contrôle et/ ou des modèles de questionnaires standards acceptés pour le secteur en vue de garantir une application uniforme des critères d'acceptation et de maintien de la mission. C'est seulement après des vérifications que le cabinet accepte la mission. Ces vérifications consistent à la prise en compte des contraintes du cabinet en termes de disponibilité du personnel, de délais d'exécution de la mission ainsi que les compétences techniques requises pour l'exécution de la mission comme l'indique l'ANNEXE N°6.

Le cabinet consigne en dossier la décision et la façon dont les questions identifiées ont été résolues. Il est important que l'associé responsable de la mission approuve par écrit la décision d'accepter ou de maintenir une mission, comme le souligne l'ANNEXE N°7.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Si après acceptation d'une mission, le cabinet reçoit des informations qui si elles auraient été connues plus tôt, l'auraient conduit à refuser la mission, il doit déterminer s'il poursuit la mission.

2. Constitution de l'équipe

En règle générale, les organismes professionnels requièrent qu'un Cabinet d'expertise comptable obtienne une déclaration de tous les associés, les collaborateurs, sous-traitants et consultants qui sont impliqués dans les travaux d'audit. L'objectif étant de s'assurer qu'ils soient :

- ✓ indépendants ;
- ✓ respectueux des principes d'honorabilité et de compétence ;
- ✓ respectueux des règles de confidentialités.

C'est pourquoi, le cabinet veille à l'indépendance et l'impartialité des collaborateurs devant conduire la mission. Pour cela, un questionnaire est soumis à chaque collaborateur. Ce questionnaire se trouve en **ANNEXE N°8**.

II. METHODE DE PLANIFICATION

1. La prise de connaissance

A ce stade de mission, le cabinet cherche le maximum d'informations sur le secteur d'activité afin de connaître la réglementation du secteur, la concurrence, l'évolution du secteur. Cette recherche d'informations se poursuit par la consultation des revues spécialisées, les objectifs stratégiques et les facteurs clés du succès.

Une fois au niveau de l'entreprise, un entretien sera conduit par le chef de mission avec la direction et le personnel. Ceci permettra d'avoir des informations sur l'organisation et les politiques administratives et comptables, ainsi que les pratiques comptables en matière de provision. Cet entretien permettra de prendre connaissance des contrôle internes existants notamment la séparation des fonctions, le système d'approbation et d'autorisation, de contrôle spécifique. **ANNEXE N°9** relatif à la prise de connaissance.

2. L'évaluation des risques inhérents et l'identification des domaines significatifs de la mission

Cette étape a pour objet d'identifier les contrôles internes mis en place par l'entreprise, pour se protéger contre les risques d'erreurs et de vérifier la fiabilité de ceux qui sont utiles à l'audit, compte tenu des objectifs définis précédemment.

L'évaluation des risques consistera pour le cabinet à déterminer dans quelle mesure les événements potentiels identifiés en ANNEXE N°10, sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs, en évaluant d'une part la probabilité d'occurrence et d'autre part, l'impact (quantitatif et qualitatif) de réalisation de ces événements. L'évaluation a porté dans un premier temps sur les risques inhérents aux activités et à la situation de l'organisation (évaluation brute), puis dans un second temps à leur réduction en risque résiduels (évaluation nette). ANNEXE N°11.

2.1.Vérification de l'existence du système (test d'existence ou conformité)

Le cabinet s'assure que le descriptif représente bien la procédure telle qu'elle est prévue par l'entreprise, après sélection d'un nombre limité d'opérations et vérifie que les contrôles prévus par l'entreprise sont effectués.

2.2. Evaluation des risques liés à la conception des systèmes

A ce niveau, le cabinet détermine dans quelle mesure des événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. D'où la question : quels sont les événements susceptibles d'empêcher l'entreprise de poursuivre ses objectifs ?

A cet effet, le cabinet illustre le questionnaire de contrôle interne qui donne la liste des principaux points de contrôle à vérifier. Ces questions sont de type ouvert ou fermé.

L'objectif est de s'assurer que la conception de la procédure, tant au niveau du traitement de l'information que sa vérification, élimine les risques d'erreurs et de perte.

2.3.Vérification du fonctionnement des procédures (test de permanence)

Le cabinet vérifie que les procédures décrites sont celles qui sont réellement utilisées, et qu'elles le sont en permanence. Pour se faire le cabinet procède :

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

- ✓ à la constitution d'un échantillon d'opérations afin de s'assurer que les procédures sont respectées en permanence ;
- ✓ au respecter les traitements et vérifications, ce qui permettrait de s'assurer que le traitement et vérifications sont matérialisés par des visas ;
- ✓ à l'observation de l'exécution d'un contrôle permet à l'auditeur de mieux comprendre la façon dont le contrôle est réalisé et de vérifier son exécution correcte ;
- ✓ à la composition de l'équipe de mission et à l'élaboration des programmes de travail

3. L'élaboration de l'équipe de mission et des programmes de travail

Une fois la prise de connaissance, l'analyse des risques et l'identification des systèmes et domaines significatifs, la planification proprement dite commence. C'est ainsi, que l'élaboration du plan de mission est l'objectif de cette partie. Notons que ce plan de mission comprend les éléments suivants : la détermination et la fixation du seuil de signification, les domaines importants d'audit, l'identification des domaines des risques par rapport aux domaines d'audit, la définition des principaux contrôles permettant de couvrir les risques identifiés, le budget et l'organisation de la mission en terme de répartition des travaux et entre collaborateurs ou membres de l'équipe d'audit. **ANNEXE N°11 relatif à la constitution de l'équipe et l'ANNEXE N° 12 portant sur le programme de travail.**

4. La détermination et la fixation du seuil de signification

Le cabinet procède à la détermination du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, certaines catégories d'opérations, certains soldes ou comptes. L'objectif visé est de bâtir une stratégie générale d'audit afin de déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit.

Nous notons qu'à ce niveau l'uniformisation de la méthode du cabinet à la norme ISA 320 relative au caractère significatif dans la planification et la réalisation d'audit. Ceci constitue sans nul doute une force, ainsi que la possibilité de faire évoluer le seuil de signification tout au long de la mission à mettre à l'actif du cabinet.

Une fois le seuil de signification déterminé, nous procédons à l'identification des domaines et des risques. Cette identification se base sur le seuil de signification fixé.

C'est ainsi, que tous les soldes, comptes et mouvements ayant un montant supérieur ou égal à ce seuil de signification mérite une attention particulière et un contrôle plus avancé.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

De même, peuvent être considérés comme domaines de risques les éléments ou comptes même non significatifs au regard du seuil de signification mais au vu de l'importance dans le bilan ou qu'ils sont d'une sensibilité forte d'erreurs.

5. Le budget et l'organisation de la mission

L'économie de temps, l'efficacité et l'efficience recherchées dans la mission peuvent être atteintes par la mise en place d'une démarche réussie et partant de l'évaluation du contrôle interne à la confirmation de certains comptes en passant par une analyse des cycles et une assistance aux inventaires.

C'est ainsi que :

- ✓ l'orientation et la planification de la mission se feront par l'associé responsable de la mission et le chef de mission ;
- ✓ l'évaluation du contrôle interne sera faite par le chef de mission et les assistants. A noter que les assistants feront les tests sur les procédures (test d'existence et de permanence afin de vérifier l'application des procédures décrites) ;
- ✓ l'assistance aux inventaires physiques ainsi que les contrôles des comptes menés par les assistants avec une implication du chef de mission ;
- ✓ les rapports notamment le rapport sur le contrôle interne, le rapport provisoire et le rapport définitif seront rédigés par le chef de mission et l'associé responsable de la mission.

SECTION 2 : EVALUATION DE LA METHODE DE PLANIFICATION DU CABINET SOREX SA

Après l'exposé de la méthode de la planification du Cabinet, nous passerons par un comparatif de celle-ci avec les normes internationales d'audit publiées par l'organisme international accrédité en la matière à l'occurrence l'IFAC. Ce comparatif nous ressortira les forces et les faiblesses liées au processus de planification des missions du CAC du Cabinet SOREX SA.

I. EVALUATION DE LA METHODE

A l'issue des résultats du comparatif nous procéderons aux recommandations qui vont dans le sens d'amélioration.

1. Les forces

Pour la réalisation de ces missions, le Cabinet SOREX SA a mis en place une méthode de planification. Le comparatif de cette méthode avec les normes d'audit à travers un test de conformité que nous avons effectué présente les forces suivantes :

❖ travaux préliminaires à la planification de la mission

Le Cabinet procède à des vérifications qui vont dans le sens de s'assurer:

- ✓ de l'intégrité de la direction, ce qui lui permettrait de maintenir ou pas la mission ;
- ✓ d'éviter tout malentendu avec le client quant aux termes et conditions d'exécution de la mission ;
- ✓ de la prise de contact avec le précédent commissaire aux comptes en cas d'une première intervention afin de s'assurer de la sincérité du client et des raisons du changement d'intervenant ;
- ✓ de la correcte planification de la mission

❖ planification de la mission

Avant toutes interventions, le Cabinet procède à une planification de la mission. C'est ainsi que le Cabinet élabore une stratégie d'audit et un plan de mission détaillé répondant aux divers risques identifiés dans la stratégie d'audit.

❖ **procédure d'évaluation des risques**

Le Cabinet met en œuvre des procédures d'évaluations des risques pendant les travaux de planification de la mission. Notons que ceci lui permet d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers.

❖ **niveau de compréhension de l'entité, de son environnement et de son contrôle interne**

Pour réaliser une mission de toutes natures (assistance, audit et commissariat aux comptes), le Cabinet SOREX SA prend connaissance de l'entité et de son environnement. Cette prise de connaissance lui permet d'acquérir une compréhension de la nature de l'entité, ses activités, son organisation, ses objectifs et de son contrôle interne.

Ce qui confère à la prise de connaissance de l'entité une plus grande importance dans le processus de planification des missions du Cabinet SOREX SA.

❖ **identification et évaluation des risques d'anomalies significatives**

Le cabinet procède à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers sur la base des assertions d'audit pendant la planification de ces missions.

❖ **détermination du seuil de signification**

Pendant la planification, le Cabinet évalue les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers afin d'élaborer la stratégie d'audit, la nature, le calendrier et l'étendue de la mission sur la base du seuil de signification ainsi fixé.

❖ **procédure d'audit**

Le cabinet met en œuvre des procédures servant à la définition de la stratégie d'audit suite à l'évaluation de ces risques pendant la planification.

❖ **évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus**

Avant l'expression d'une opinion sur les comptes, le Cabinet s'assure que les procédures d'audit mises en œuvre permettant d'apprécier l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions d'audit.

❖ **documentation**

A ce niveau nous relevons que le Cabinet documente ses travaux. C'est ainsi que cette documentation dépend de la nature, de la taille et de la complexité de l'entité et de son contrôle interne ainsi que des techniques d'audit employées.

2. Les faiblesses

A l'issue du comparatif à travers le test de conformité l'analyse de la méthode de planification, nous avons décelé quelques insuffisances liées à la planification des missions du Cabinet SOREX SA.

❖ **évaluation du risque lié à l'informatique**

Avec le développement de l'informatique, et l'automatisation des opérations à l'aide d'outils informatiques, le risque lié à ces outils a pris considérablement de place.

Ce qui donne à l'évaluation de ces risques une grande importance dans la planification de la mission de commissariat aux comptes.

Mais du fait de l'absence d'un spécialiste, l'évaluation telle qu'elle est ne reflète pas l'exhaustivité et la réalité exigée du fait de son caractère peu objectif. Ce qui peut faire que le Cabinet n'arrive pas à détecter les risques informatiques liés à la configuration, à la saisie, la validation et au contrôle des comptes.

❖ **le respect des règles déontologiques relatives à l'indépendance des membres de l'équipe**

Le Cabinet met en œuvre des procédures visant à évaluer le respect des règles déontologiques et les capacités nécessaires à la réalisation de la mission. Mais ces procédures ne couvrent pas toute l'équipe de la mission. Ceci pourrait avoir une incidence négative sur la mission.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

3. Synthèse des forces et des faiblesses de la planification

A l'issue de l'analyse de la méthode de planification nous pourrions faire la synthèse suivante

Tableau n°4 : synthèse des forces et faiblesses de la planification

Normes internationales d'audit	Cabinet SOREX SA	Observations
L'auditeur doit, au début de chaque mission d'audit : Mettre en œuvre les procédures exigées par la norme ISA 220 relative au maintien de la relation client et de la mission d'audit envisagée.	Le cabinet procède à des vérifications afin de s'assurer de l'intégrité de la direction, ce qui lui permettrait de maintenir ou pas la mission ; Eviter tout malentendu avec le client quant aux termes et conditions d'exécution de la mission ; Prendre contact avec le précédent CAC	Conforme
L'auditeur doit établir une stratégie générale d'audit définissant l'étendue, le calendrier et la direction des travaux d'audit et devant servir de guide à l'élaboration du plan de mission ISA 300.	Planification de la mission avant toutes interventions afin d'élaborer une stratégie d'audit, un plan de mission détaillé.	Conforme
L'auditeur doit élaborer un plan de mission, lequel doit comporter une description : La nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'évaluation des risques qu'il prévoit mettre en œuvre, conformément à la norme ISA 315	Mise en œuvre des procédures d'évaluations des risques afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers	Conforme
L'auditeur doit acquérir une compréhension ISA 315 :	Prise de connaissance de l'entité et de son	

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

<p>des facteurs sectoriels et réglementaires, ainsi que des autres facteurs externes, y compris le référentiel d'information financière applicable; de la nature de l'entité, y compris ; ses activités ; le mode de propriété et la structure de gouvernance de l'entité</p>	<p>environnement. Ce qui lui permet d'acquérir une compréhension de la nature de l'entité, ses activités, son organisation, ses objectifs et de l'entité et de son environnement</p>	<p>Conforme</p>
<p>L'auditeur doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives : au niveau des états financiers ; au niveau des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir dans les états financiers.</p>	<p>Le cabinet procède à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers au niveau des assertions d'audit pendant la planification de ces missions.</p>	<p>Conforme</p>
<p>L'auditeur doit déterminer un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations ISA 320</p>	<p>Pendant la planification, le Cabinet évalue les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers afin de d'élaborer la stratégie d'audit, de la nature, le calendrier et l'étendue de la mission sur la base du seuil de signification ainsi fixé</p>	<p>Conforme</p>
<p>L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires dont la nature, le calendrier et l'étendue sont fonction de son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions. ISA 330</p>	<p>Le cabinet met en œuvre des procédures servant à la définition de la stratégie d'audit suite à l'évaluation de ces risques pendant la planification.</p>	<p>Conforme</p>

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

<p>L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des tests sur les contrôles pertinents de manière à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité de leur fonctionnement</p>	<p>Avant l'expression d'une opinion sur les comptes, le Cabinet s'assure que les procédures d'audit mises en œuvre permettent d'apprécier l'évaluation des risques anomalies significatives au niveau des assertions d'audit</p>	<p>Conforme</p>
<p>L'auditeur doit consigner dans la documentation de l'audit la stratégie d'audit, le plan de mission, le programme de travail, les seuils de significations ISA 300, 315, 320, 330.</p>	<p>Le Cabinet documente ses travaux. C'est ainsi que cette documentation dépend de la nature, de la taille et de la complexité de l'entité et de son contrôle interne ainsi que des techniques d'audit employées</p>	<p>Conforme</p>
<p>L'auditeur doit acquérir une connaissance de l'environnement informatique de l'entité ISA 315</p>	<p>Le Cabinet n'arrive pas à détecter les risques informatiques liés à la configuration, à la saisie, la validation et au contrôle des comptes. Du fait de l'absence d'un spécialiste informatique</p>	<p>Non-conforme</p>
<p>L'auditeur doit évaluer le respect des règles déontologiques y compris celles relatives à l'indépendance de tous les membres de l'équipe d'audit</p>	<p>Les procédures visant à évaluer le respect des règles déontologiques ne couvrent pas toute l'équipe de la mission</p>	<p>Non-conforme</p>

Source : nous même

II. Recommandations

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

A l'issue de l'analyse de la méthode planification des missions du commissariat aux comptes du Cabinet SOREX SA nous formulons les recommandations suivantes :

Tableau n°5 : formulation des recommandations

Norme	Faiblesse	Risque	Recommandation	Objectif	Responsable
ISA 300	Non-respect des règles Déontologiques relatives à l'indépendance des membres de l'équipe de mission	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Risque financier ❖ Responsabilité pénale, civile, et discipline ❖ Perte de mandant ❖ Risque de perte d'image 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Veuillez évaluer et respecter l'indépendance de tous les membres de l'équipe de l'audit 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ S'assurer du respect des règles déontologiques 	Associé signataire
ISA 315	Difficultés à connaître l'environnement informatique de l'entité ISA 315	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Risque financier ❖ Risque de réputation ❖ Risque perte de mandat 	<ul style="list-style-type: none"> Veuillez recruter un informaticien pouvant parfaitement évaluer un outil informatique 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ S'assurer de la qualité de l'évaluation de l'outil informatique 	Associé signataire

Source : nous même

CONCLUSION CHAPITRE 4

La certification des comptes stipule la mise en œuvre toutes les diligences nécessaires. C'est pourquoi la réussite d'une mission de commissariat aux comptes repose sur le respect strict des normes régissant le métier.

Notons que le commissariat aux comptes repose sur une méthodologie. La réussite d'une mission de commissariat aux comptes est corrélée au respect des exigences normatives. C'est pourquoi que le Cabinet SOREX SA met l'accent sur le respect de ceux-ci.

La planification de la mission conduit à :

- ✓ déterminer la nature et l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification ;
- ✓ organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

L'analyse de la méthode planification du Cabinet SOREX SA relève plus de forces que de faiblesses. Ce constat montre la recherche perpétuelle des dirigeants du Cabinet vers la satisfaction des clients en leur proposant des services variés capables de répondre à leur préoccupation et à même les amener à demander plus.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

CONCLUSION GENERALE

Certifier les comptes veut dire exprimer une opinion motivée sur la sincérité et la régularité de ces comptes. Ceci requière la mise en œuvre des diligences appropriées. Cette motivation repose sur le respect des normes notamment celles relatives à la planification. C'est pourquoi le Cabinet SOREX SA veille à ce que cette étape s'inscrive dans le respect des exigences normatives. De même l'attractivité et l'exigence croissante du marché, font que les cabinets d'expertise comptable doivent adapter leurs offres de services pour pouvoir répondre aux attentes du marché. La phase de la planification est d'autant importante qu'elle procure une connaissance générale de l'entreprise, ce qui lui permettra d'orienter, de planifier ses contrôles et d'éviter ultérieurement les travaux inutiles et se focaliser sur les zones à risques. La présentation du cabinet et l'analyse de sa méthode de planification nous ont permis de détecter quelques dysfonctionnements. La prise en compte de nos recommandations permettra sans nul doute au Cabinet SOREX SA d'avoir une procédure adaptée aux exigences normatives et facilitera la conduite de ses missions.

Planifier c'est élaborer une stratégie générale, d'une approche détaillée relative à la nature, au calendrier et à l'étendue des travaux d'audit. Cette planification a pour ambition la réalisation des travaux avec efficacité et gain de temps notamment en :

- ✓ accordant une attention particulière aux aspects essentiels de la mission ;
- ✓ identifiant les problèmes potentiels ;
- ✓ accomplissant rapidement les travaux ;
- ✓ facilitant la répartition des travaux entre collaborateurs.

Les normes exigent à l'auditeur l'élaboration d'un plan de mission comprenant la prise de connaissance générale de l'entreprise, la compréhension du système comptable et de contrôle interne, l'identification du risque d'audit et seuil de signification, l'élaboration et le développement d'un programme de travail. Ceci permettra d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes.

L'élaboration d'un plan de mission répondant aux exigences normatives permettra au Cabinet SOREX SA de réaliser une plus-value en termes de productivité, d'efficacité, d'efficience et de réputation. Enfin, une meilleure organisation, une politique de formation continue du personnel et une exigence à plus de qualité pourront donner plus de succès au Cabinet SOREX SA et répondre aux évolutions et exigences plus pressantes de l'environnement.

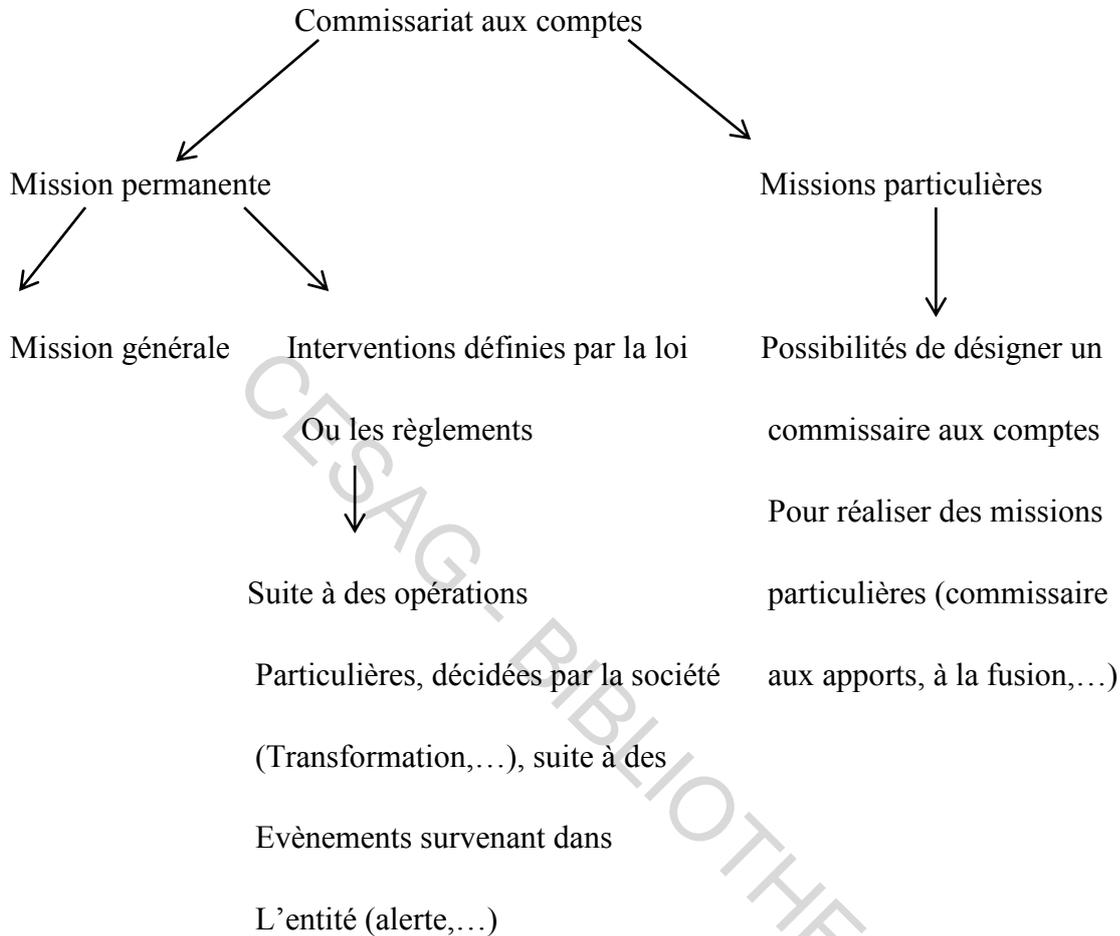
ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°1 : Présentation de la mission du commissariat aux comptes

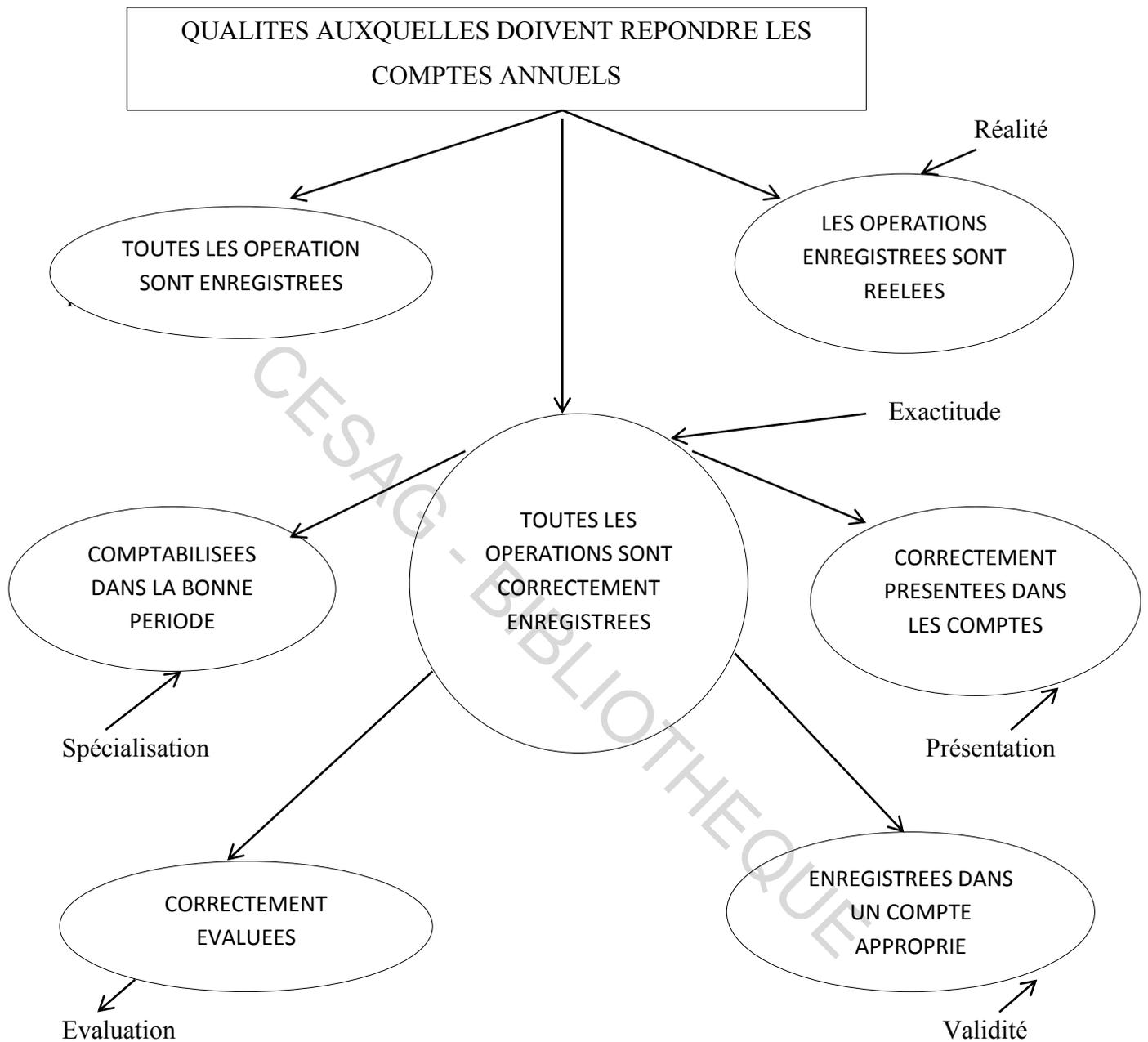
Le schéma général suivant permet de présenter de manière succincte l'ensemble des missions que le législateur a attribué aux commissaires aux comptes



Source : nous même inspiré de LEJEUNE & EMMERICH (2007 : 33)

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°2 : Qualités des comptes



Source : nous même, inspiré d'AHOUANGANSI (2010 : 337)

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

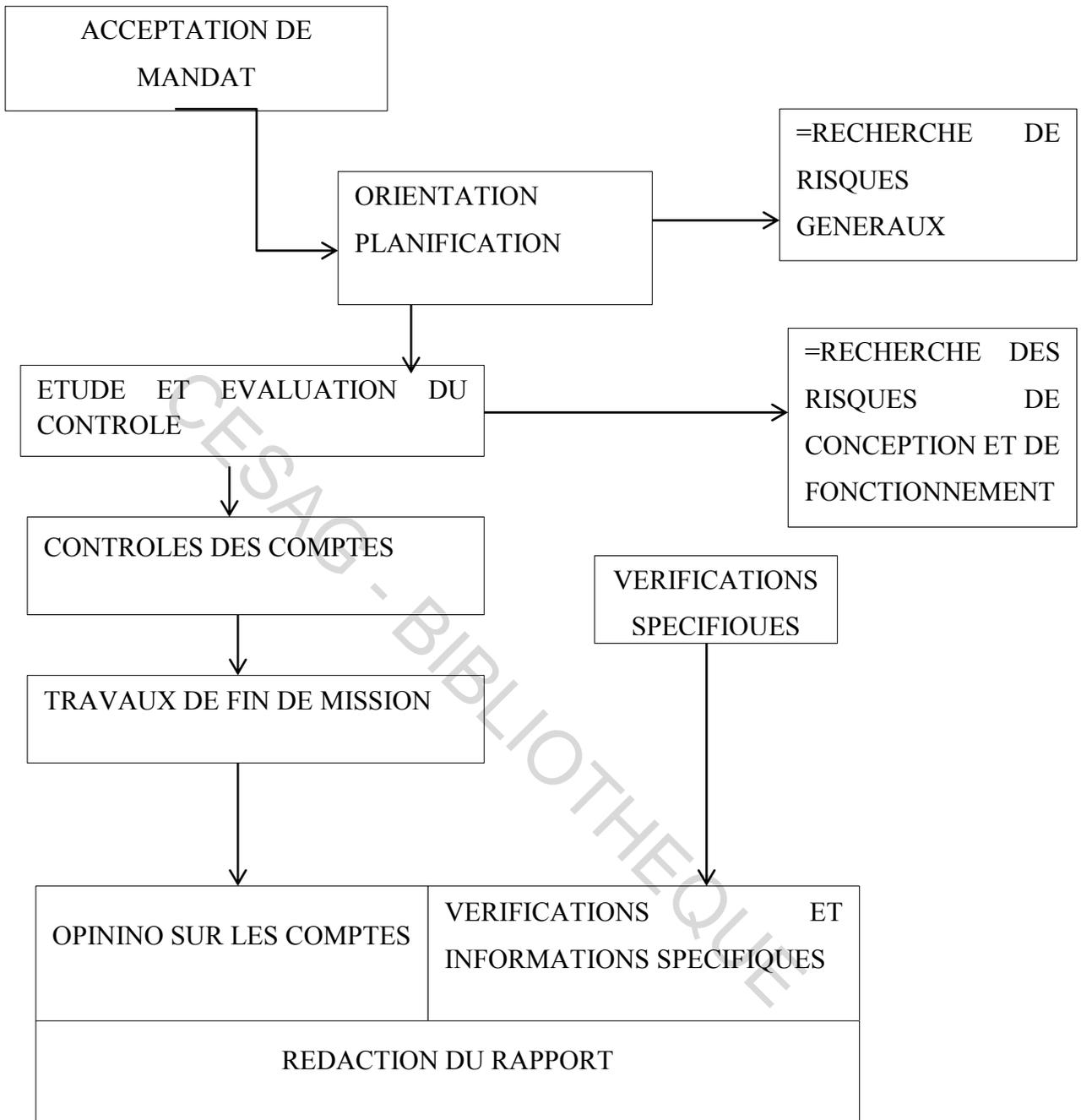
ANNEXE N°3 : relatif à la planification

	ETAPES	OBJECTIFS
1	PRISE DE CONNAISSANCE GENERALE DE L'ENTREPRISE	CONNAITRE LES PARTICULARITES DE L'ENTREPRISE POUR IDENTIFIER LES RISQUES
2	IDENTIFICATION DES DOMAINES ET SYSTEMES SIGNIFICATIFS	DETERMINER LES ELEMENTS SUR LESQUELS DOIVENT ETRE CONCENTRES LES TRAVAUX
3	REDACTION DU PLAN DE MISSION	PREICSER ET FORMALISER LA NATURE, L'ETENDUE ET LE CALENDRIER DES TRAVAUX (ORIENTATIONS GENERALES)

Source : nous même inspiré de AHOANGANSI (2010 : 372)

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

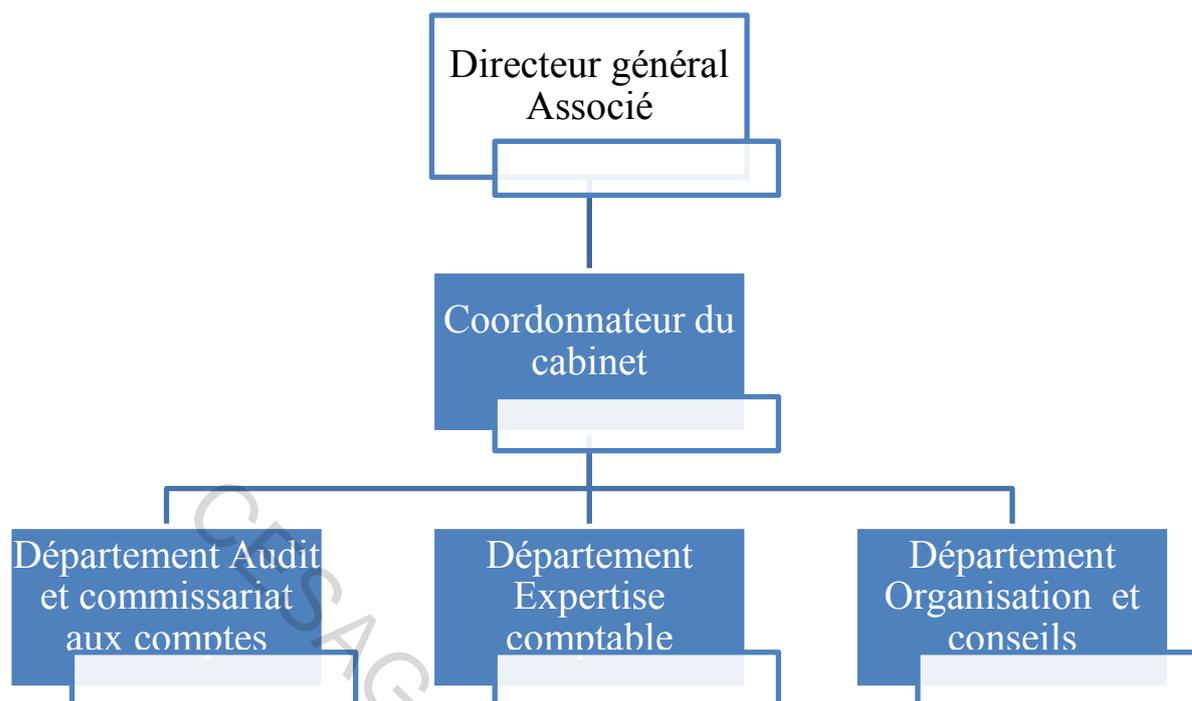
ANNEXE N°4 : Schéma récapitulatif de la méthodologie



Source : nous même inspiré de AHOUANGANSI (2010 : 338)

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

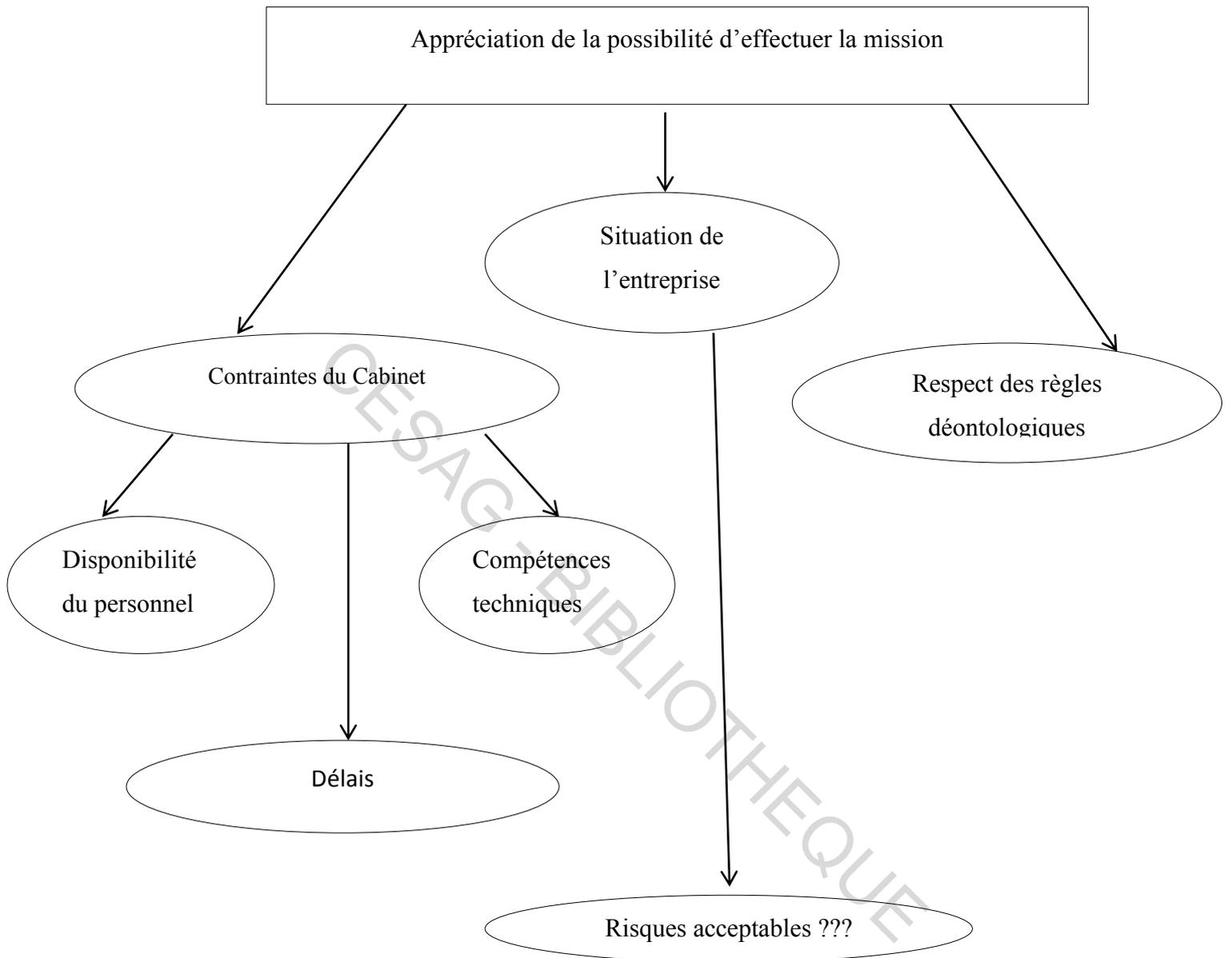
ANNEXE N°5 : ORGANISATION DU CABINET



Source : nous même

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°6 : Processus d'acceptation et de maintien des missions



Source : Nous-même à partir du guide d'initiation du commissariat aux comptes : Assistant débutant, CFPC Septembre 94

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°7: Lettre de mission

Objet: Mission de Commissariat aux comptes

Exercice clos le 31/12/N

Monsieur le **Directeur général**,

Dans le cadre de la mission de commissariat aux comptes de votre société, nous vous confirmons ci-après les dispositions relatives à notre mission pour l'exercice clos le 31/12/N.

Notre mission comprend :

- l'audit des comptes annuels établis selon les règles et principes comptables Syscohada, pour l'exercice clos le 31/12/N;
- les vérifications spécifiques prévues par la loi (relatives au rapport de gestion, aux conventions réglementées...);

[Le cas échéant :]

- des interventions définies par des textes légaux ou réglementaires qui pourraient être réalisées au cours de l'exercice ;
- des interventions dans le cadre de diligences directement liées à la mission.

Les travaux seront conduits, dans le respect du code de déontologie de la profession, selon les normes sénégalaises d'audit et la doctrine professionnelle de l'ONECCA. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels présentés par la société ne comportent pas d'anomalies significatives.

Nous rappelons à ce titre qu'un audit consiste à collecter des éléments justifiant les données contenues dans les comptes et à examiner, par sondages notamment, leur caractère probant. Il consiste, également, à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble.

Nous soulignons que notre mission de Commissaire aux comptes implique certaines vérifications ou travaux spécifiques. A ce titre, nous vous rappelons que vous devrez nous informer, dans les meilleurs délais, de toute convention réglementée et nous en fournir le détail de leurs termes et modalités, et nous communiquer par avance les documents et informations adressés aux actionnaires pour la vérification préalable à leur diffusion.

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

Nous vous saurions gré d'accuser réception de cette lettre et de nous confirmer par écrit votre acceptation des termes et conditions de notre mission en nous en retournant un exemplaire revêtu de votre signature avec la mention « bon pour accord ».

Nous restons à votre disposition pour vous apporter tout complément d'information que vous pourriez souhaiter et vous prions de croire, Monsieur le **Directeur général**, à l'assurance de nos salutations distinguées.

Le Commissaire aux comptes

Source: nous même

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°8 : Questionnaire de vérification de l'indépendance de l'auditeur

Questions	Oui/Non	Commentaire
<p>1. L'indépendance d'esprit :</p> <p>1.1. Avez-vous des liens familiaux avec l'un des dirigeants de l'entreprise ?</p> <p>Si oui, précisez ces liens</p> <p>1.2. Avez-vous accepté des biens matériels ou services à des conditions favorables de la part d'un client audité (quelconque ?)</p> <p>1.3. Durant les deux (2) années écoulées avez-vous été en contact ou employé par le client de ce cabinet ?</p> <p>Si oui précisez</p>		
<p>2. L'apparence d'indépendance financière</p> <p>2.1. Avez-vous un intérêt financier dans les entreprises des clients qui sont audités par le client ?</p> <p>Si oui veuillez détailler ci-après ces intérêts</p> <p>2.2. Durant les dix (10) années écoulées avez-vous conclu un accord à l'amiable avec des créanciers lié ou non à la mission ?</p> <p>Si oui précisez</p>		
<p>3. Prestation des services</p> <p>3.1. Avez-vous effectués des tâches de gestion ou autres prestations de services que des services d'assurance pour l'entreprise audités ?</p> <p>Si ou précisez</p>		

Source : nous même

ANNEXE N°9 : informations à chercher pour la prise de connaissance

Sources d'informations	Visites des locaux, entretiens avec la direction et le personnel, les revues spécialisées, échanges avec les personnes ayant l'expérience du domaine ou du métier de la société audité, recherche sur la législation applicable, consultation du rapport de l'auditeur interne, examens des procès-verbaux des assemblées d'actionnaires, le manuel de procédures.
Nature et secteur d'activité	Informations sur les clients, les fournisseurs, les produits, le volume d'activité, la croissance du secteur, la concurrence, la réglementation spécifique et particulière, le facteur clef du succès ou métier, les objectifs stratégiques.
Situation du groupe	Implantation géographique, les actionnaires, les détentions intra-groupes, le périmètre de consolidation
Organisation administrative et comptable	Existence des procédures, existence d'un service d'audit interne, son rattachement ou sa position dans l'organisation, méthode de saisie et de traitement des informations financières (systèmes manuels ou informatisés).
Pratiques comptables	Politiques d'investissement, politiques d'amortissement et de traitement des frais de recherche et de développement, méthode d'évaluation des stocks, constitutions des provisions, méthode de consolidation.
Existence de contrôle interne	S'assurer de la séparation des fonctions incompatibles, système d'approbation et d'autorisation, contrôles physiques, rapprochements et périodicités de balance.

Source : nous même

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

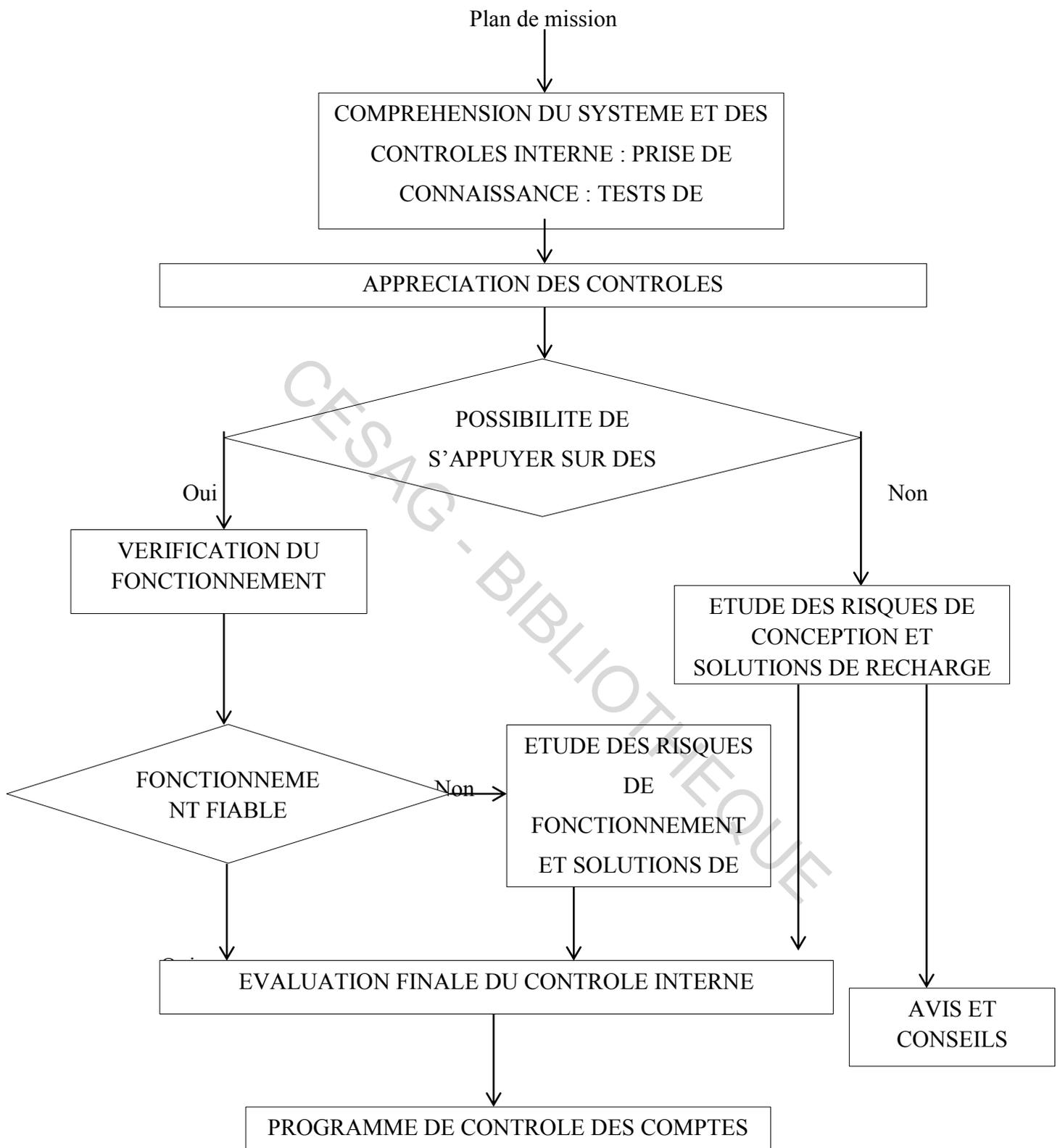
ANNEXE N°10 : identification des risques

Domaines	Risques
Achats	<ul style="list-style-type: none">- Non comptabilisation des certaines factures ;- Mauvais cut-off
Fournisseurs	<ul style="list-style-type: none">- Non existence de la dette ;- Mauvaise imputation
Clients	<ul style="list-style-type: none">- Non existence de la créance ;- Mauvaise créance ;- Sous-évaluation des créances
Stocks	<ul style="list-style-type: none">- Non existence du stock ;- Mauvaise évaluation du stock ;- Sous-évaluation des dépréciations des stocks
Trésorerie	<ul style="list-style-type: none">- Non existence de la trésorerie
Autres créances	<ul style="list-style-type: none">- Mauvaise imputation comptable ;- Sous-évaluation des dépréciations sur les créances
Immobilisations	<ul style="list-style-type: none">- Mauvaise évaluation- L'inexistence de l'immobilisation
Autres dettes	<ul style="list-style-type: none">- Mauvaise imputation comptable ;- Sous-évaluation des dépréciations sur les créances
Autres produits, charges, services extérieurs	<ul style="list-style-type: none">- Mauvaise imputation
Dettes fiscales	<ul style="list-style-type: none">- Mauvaise évaluation

Source : nous même

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°11 : Appréciation du contrôle interne



Source : nous même, inspiré du guide d'initiation au commissariat aux comptes : assistant débutant

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°12 : REPARTITION DES TRAVAUX

	ETAPES DE D'AUDIT	EXECUTION	SUPERVISION EN COURS DE LA MISSION	SUPERVISION FINALE
APPROCHE GENERALE	PREMIER CONTACT AVEC L'ENTREPRISE AUDITEE	Signataire (accompagné éventuellement du chef de mission)	-	Revue finale de l'ensemble du dossier : - Par le chef de mission ; - Par le signataire
	DEFINITION : -projet d'intervention ; Budget, planning	Signataire ou chef de mission	-	
EVALUATION DU CONTROLE INTERNE	Programme de m'évaluation du contrôle interne	Chef de mission	Signataire	
	Mise en œuvre des tests sur le contrôle interne	Réviseurs et assistants	Chef de mission	
	Conclusion des tests	Assistants Chef de mission Signataire	-	
EXAMEN DES COMPTES	Programmation de l'examen des comptes	Chef de mission	Signataire	
	Mise en œuvre de l'examen des comptes	Assistants	Chef de mission	
	Achèvement de l'audit	Assistants et Chef de mission	Signataire	

Source : nous même

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

ANNEXE N°13 : Programme de travail

Contrôle des comptes	Objectifs	Travail à faire
1. CAPITAUX PROPRES	-S'assurer que le capital, les réserves, les subventions et provisions et l'affectation des résultats sont correctement présentées en respect des lois des PV d'assemblée.	<ul style="list-style-type: none"> -Vérifier que les capitaux propres sont supérieurs à la moitié du capital de la société ; -Les décisions des organes délibérants à l'AG ont été correctement comptabilisées ; -Vérifier que les créances dont l'échéance est supérieure à un an sont enregistrées en immobilisations financières ; -Demander les pièces justificatives et contrôler les imputations.
2. LES IMMOBILISATIONS	<ul style="list-style-type: none"> -S'assurer de l'existence de l'immobilisation ; -S'assurer de la réalité des plus ou moins-values réalisées sur cession ; -S'assurer du respect des règles fiscales en matière de récupération de la TVA 	<ul style="list-style-type: none"> -Examiner les factures d'acquisitions et pièces justificatives afin de s'assurer des imputations, des reprises, et des conditions d'amortissements. -Recouper avec les comptes de charges (fournitures entretien et réparation pour chercher d'éventuelles immobilisations). -Les frais de transport, installation, douanes et montage ont-ils été inscrits dans le compte d'immobilisation. Vérifier la date de mise en service des immobilisations la comptabilisation des amortissements. -La mise au rebus justification comptabilisation, cessions : vérification de la procédure. -Vérifier que les comptes fournisseurs d'immobilisations sont utilisés en cas d'acquisitions ou d'investissement. « distinction entre fournisseurs ordinaires et fournisseurs d'investissement ».

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

<p>3. LES STOCKS</p>	<p>S'assurer que les stocks du bilan appartiennent à l'entreprise ; S'assurer que les stocks sont bien évalués ; S'assurer que les provisions pour dépréciation sont correctement évaluées.</p>	<p>-Se faire présenter un état détaillé et chiffré des stocks et encours. -Vérifier la conformité avec le bilan. -Vérifier que les ajustements opérés sur les inventaires diffèrent de la date de clôture. -Reconstituer des stocks au 31/12/N. -Prendre le solde d'un article, augmenté les sorties et soustraire les entrées pour justifier le solde au 1/01/N +1. -Ajouter au dossier une copie du récapitulatif de l'inventaire. -S'assurer de la méthode de valorisation des stocks en fin d'année.</p>
<p>4. Immobilisations</p>	<p>-S'assurer d'un amortissement maximum de 5 ans des frais immobilisés. -Vérifier par épreuve les calculs d'amortissements et de reprises éventuelles.</p>	<p>-demander le fichier des immobilisations mis à jour »</p>
<p>5. Clients</p>	<p>-S'assurer de la réalité des créances ; -s'assurer de l'exhaustivité des créances ; -s'assurer de l'évaluation des créances et des provisions pour dépréciation des créances ; -s'assurer du rattachement des créances à l'exercice.</p>	<p>-Rapprocher les totaux balance avec le bilan de l'exercice N ; -Obtenir un inventaire des créances existantes à la fin de l'exercice et vérifier qu'elles ont été comptabilisées ; -Pour les créances en devises vérifier la provision pour perte de change ; -Vérifier que les dernières livraisons sont des stocks sur l'exercice ; -Exploiter les réponses de circularisations ; -Vérifier la concordance entre le Grand Livre tiers et la Balance Auxiliaire ; -Vérifier que le principe de séparation des exercices a été bien respecté.</p>

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

<p>6. Banque et caisse</p>	<p>-s'assurer de la réalité des montants du bilan à la clôture du bilan ; -s'assurer que les frais financiers correspondent aux montants des opérations inscrites au compte de résultat.</p>	<p>Contrôler les états de rapprochements bancaires et s'assurer que les charges et produits connexes (frais de découvert, escomptes, intérêts) ont été enregistrés. -Vérifier les rapprochements bancaires établis par l'entreprise : pointer les montants en rapprochement (recette et dépenses) avec les relevés bancaires du début du nouvel exercice et les journaux du dernier mois ; s'assurer que les délais entre les dates des écritures comptables et les dates de l'écriture sur le relevé bancaire sont raisonnables en ce qui concerne les recettes. -Pour les écritures passées par la banque et non par la société, vérifier qu'elles ont fait l'objet de provisions. -S'assurer que les informations reçues directement des banques sont conformes aux écritures passées dans les livres comptables. -S'assurer que l'exhaustivité des enregistrements. -S'assurer que la situation de trésorerie inscrite au bilan à la clôture de l'exercice reflète la réalité. -S'assurer qu'il n'existe pas de suspens dans les comptes bancaires. -S'assurer que les dépenses sont bien fondées. -S'assurer de la traçabilité des prélèvements automatiques et de certaines dépenses. Confirmation par la banque de l'exactitude des solde bancaires, d'opération réalisées pour le compte de l'entreprise telles que : garanties cautions titres ; information sur le fonctionnement des comptes et des</p>
----------------------------	--	--

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

		signatures autorisées
7. Fournisseurs	<p>-S'assurer de la bonne présentation au Bilan des comptes débiteurs avances et acomptes sur commande d'immobilisations ;</p> <p>- S'assurer que les dettes en devises étrangère sont converties au taux de clôture ;</p> <p>- S'assurer de la constitution d'une provision pour fournisseurs débiteurs ;</p> <p>Exhaustivité du principe de séparation des exercices</p>	<p>-Vérifications concordance entre Bilan/Balance/Grand Livre.</p> <p>-Vérifications concordance entre Bilan/Balance/Grand Livre.</p> <p>-Vérifier la ventilation fournisseurs ordinaires et fournisseurs d'immobilisations ;</p> <p>-contrôler éventuellement la provision pour perte de change.</p> <p>-Vérifier que les derniers bons de réceptions ont donné lieu à l'enregistrement des factures ou provisions.</p> <p>- Vérifier que les derniers bons de retour ont donné lieu à l'enregistrement d'avoir.</p> <p>-Vérifier que les dernières factures et avoirs comptabilisés correspondent à des mouvements de l'exercice (cut off).</p> <p>-Exploiter les réponses de circularisations.</p>
8. Dettes fiscales	<p>-S'assurer que les montants inscrits au bilan et au compte de résultat sont correctement évalués et comptabilisés, qu'ils reflètent toutes les opérations de l'exercice et que le principe d'indépendance est respecté.</p> <p>-S'assurer qu'il n'y a pas de risques fiscaux ou sociaux significatifs non comptabilisés ;</p> <p>-s'assurer de la réalité et de l'exhaustivité de toutes les créances et les dettes de l'Etat ;</p>	<p>-TVA collectée : s'assurer que le fait générateur est respecté.</p> <p>-Obtenir et vérifier l'état récapitulatif entre le CA sur les déclarations de TVA et les comptes de produits dans la Bilan.</p> <p>-TVA déductible : s'assurer que le fait générateur de récupération de la TVA est respecté. A partir du Journal ACHAT, effectuer un contrôle pour un mois donné en comparant la TVA déductible du mois et celle figurant sur la déclaration de TVA (comptabilisé en N+1).</p> <p>-Si la totalité du CA n'est pas taxable vérifier les règles d'affectation, le calcul et l'application du prorata de déduction.</p> <p>-Sur la base de tests, vérifier la TVA non</p>

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

		<p>déductible sur véhicule particulier, frais de missions etc.</p> <ul style="list-style-type: none">-Rapprocher la dernière déclaration de TVA avec le solde TVA dans la Balance.-Patente : vérifier la déclaration, rapprocher la charge comptabilisée de l'exercice avec les avis d'impositions.-Rapprocher les régularisations de fin d'année avec les montants inscrits à la Balance.-Vérifier les autres impôts et taxes en calculant l'impôt sur les revenus et l'impôt sur les sociétés.-Vérifier que les montants passés en charges au titre de la contribution forfaitaire des employés (CFCE) avec les déclarations de versement :-3% pour les salariés sénégalais
--	--	--

Source : nous même

BIBLIOGRAPHIE

CEAAG - BIBLIOTHEQUE

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

1. AHOUANGNASI Evariste (2010), Audit et révision des comptes : aspects internationaux et espace OHADA, 2eme édition, Edition Mondexpert, Abidjan 923 pages ;
2. BARBIERI Jean François (1996), Commissariat aux comptes, Editions JOLY, Paris, Vol : 288 pages ;
3. CHARREAUX Gérard & COURET Alain & JOFFRE Patrick (1987), De nouvelles théories pour gérer l'entreprise, Economica, Paris, 151 pages ;
4. CNCC (1998), Orientation et planification de la mission de certification, collection notes d'informations n°13, Edition CNCC : 150 pages ;
5. CNNC (1988), démarche et organisation de la mission générale, Editions CNCC, Paris Tome 2, 85 pages ;
6. COMBES Jean Emmanuel, LABROUSSE Marie-Christiane et ARNAUD Philippe (1997), Audit financier et contrôle de gestion, Editions Publi-union, Paris, Vol 1 : 273 pages ;
7. GRAND Bernard & VERDALLE Bernard (2006), Audit comptable et financier, 2eme édition, Editions Economica, Paris Vol 1 : 112 pages ;
8. LEFEBVRE Francis (2004), Mémento pratique Audit et commissariat aux comptes, éditions Hérissey, 1199 pages ;
9. LEJEUNE Gérard & EMERICH Jean Pière (2007), Audit et commissariat aux comptes, Edition Gualino, Paris, Vol 1 : 329 pages ;
10. MIKOL Alain (1999), les audits financiers : comprendre les mécanismes du contrôle légal, Editions d'organisation, Paris, Vol 1 : 198 pages ;
11. MORREAU Franck (2002), comprendre et gérer les risques, Editions d'organisation, Paris, 222 pages ;
12. OBERT Robert (2004), synthèse droit et comptabilité tome 2, Audit et commissariat aux comptes : aspects internationaux manuel et applications, 4eme édition, Edition Dunod, Paris, 495 pages ;
13. OHADA (1997), Acte Uniforme Relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique, Edition juridiques Africaines, 222 pages ;
14. OHADA (1998), Acte Uniforme Relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique, les éditions juridiques Africaines, 350 pages ;
15. RENARD Jacques (2009), Théorie et pratique de l'audit interne, 7eme édition, Editions d'organisations 470 pages ;

PLANIFICATION D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES : CAS DU CABINET SOREX SA

16. SAMBE Oumar & DIALLO Mahamadou Ibra (2003), le praticien comptable Syscoa, 3eme édition, Editions comptables et juridiques, 1055 pages ;
17. SILLERO Alberto (2003), Audit et révision légale guide pratique, Editions ESKA, 236 pages ;
18. IFAC (2006), planification d'une mission d'audit d'états financiers, ISA 300.

CESAG - BIBLIOTHEQUE