



**CESAG** Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG EXECUTIVE  
EDUCATION**

**MBA Audit et Contrôle  
de Gestion**

Promotion 6 : (2018 - 2019)

Mémoire de fin d'Etudes

THEME

**MISSION D'AUDIT COMPTABLE  
D'UN PROJET DE  
DEVELOPPEMENT :  
CAS DE CLEAR CESAG**

Présenté par :

Dirigé par :

**Faris Marie-Noel DAHANI**  
Etudiant en MBA ACG au CESAG

**M. Mouhamadou SEYE**  
Expert-comptable  
Enseignant au CESAG

Novembre 2019

## DEDICACE

*Tous les mots ne sauraient exprimer la gratitude, l'amour, le respect, la reconnaissance que je porte à l'égard de mes parents.*

*Je vous remercie pour tout le soutien et l'amour que vous me portez depuis mon enfance et j'espère que vos bénédictions m'accompagneront toujours.*

*Que ce travail soit l'exaucement de vos vœux tant formulés, le fruit de vos innombrables sacrifices. Puisse Allah vous accorder santé, bonheur et longue vie.*

*Ainsi, c'est tout simplement que Je dédie le présent mémoire à mon père et à ma mère qui ont accepté consentir cet effort d'être présents pour m'accompagner dans tous les combats quotidiens.*

*Trouvez en ce mémoire toute ma gratitude.*

## REMERCIEMENTS

Nos remerciements vont à l'endroit de :

- notre encadreur Monsieur Mouhamadou SEYE. Nous voudrions également lui témoigner notre gratitude pour sa patience et son soutien qui nous a été d'un précieux afin de mener notre travail à bon port.
- Monsieur Hamadé BARRY expert-comptable du cabinet ABX et enseignant au CESAG qui nous a permis d'avoir toute la documentation nécessaire à la conduite de la mission d'audit.
- Monsieur Moussa YAZI pour la qualité des enseignements reçus ainsi que sa disponibilité.
- Nos sincères remerciements à Monsieur Abdoulaye TRAORE ainsi qu'à sa femme Madame Nathalie TRAORE pour l'accueil chaleureux et tous ces moments de partage.
- De tout le personnel de CLEAR /CESAG qui a facilité cette mission par la fourniture de documents nécessaires.
- Également de toute la promotion MBA ACG 2018-2019 pour le climat et l'ambiance de famille.
- De toutes ces personnes ayant contribué d'une manière ou d'une autre à la réalisation de ce travail.

## SIGLES ET ABBREVIATIONS

<b>CAD</b>	Comité d'Aide au Développement
<b>CESAG</b>	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
<b>CGI</b>	Code General des Impôts
<b>CLEAR</b>	Center for Learning on Evaluation and Results
<b>CNCC</b>	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
<b>COSO</b>	Comitee Of Sponsoring Organizations Of the Tradeway Commission
<b>ECD</b>	Etat des Dépenses Certifiées
<b>FAR</b>	Feuille d'analyse des Risques
<b>IFACI</b>	Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Interne
<b>ISO</b>	International Standards Organizations
<b>MBA ACG</b>	Master in Business administration option Audit et Contrôle de Gestion
<b>NINEA</b>	Numéro d'Identification Nationale des Entreprises et Associations
<b>ONU</b>	Organisation des Nations Unies
<b>PDE</b>	Projet de Développement Economique
<b>PIB</b>	Produit Intérieur Brut
<b>PMBOK</b>	Project Management Body of Knowledge
<b>PNB</b>	Produit National Brut
<b>QCI</b>	Questionnaire de Contrôle Interne
<b>QPC</b>	Questionnaire de prise de Connaissance
<b>SYSCOHADA</b>	Système Comptable portant Organisation et Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique
<b>UEMOA</b>	Union Economique Monétaire Ouest Africaine

# LISTE DES ILLUSTRATIONS

## LISTE DES FIGURES

Figure 1 Cycle de vie des projets.....	14
Figure 2: Schémas de l'évaluation du contrôle interne.....	39
Figure 3 Les étapes lors de la réalisation de la mission d'audit .....	50
Figure 4 Organigramme fonctionnel de CLEAR CEAG.....	62
Figure 5 Diagramme de circulation (flow-chart).....	72

## LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Résumé de clôture de la mission de la mission d'audit.....	49
Tableau 2 : différentes étapes de la conduite de l'audit.....	54
Tableau 3 : Questionnaire De Prise De Connaissance .....	64
Tableau 4: Questionnaire De Contrôle Interne Pour La Procédure De Passation Des Marchés.....	67
Tableau 5 QCI N° 1.....	67
Tableau 6 QCI N°2.....	68
Tableau 7 QCI N°3.....	69
Tableau 8 QCI N°4.....	69
Tableau 9 : Grille de séparation des taches.....	71

# SOMMAIRE

<b>DEDICACE</b> .....	I
<b>REMERCIEMENTS</b> .....	II
<b>SIGLES ET ABREVIATIONS</b> .....	III
<b>LISTE DES ILLUSTRATIONS</b> .....	IV
<b>SOMMAIRE</b> .....	V
<b>INTRODUCTION GENERALE</b> .....	1
<b>PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE LA GESTION DES PROJETS ET DE L'AUDIT DES PROJETS</b> .....	7
<b>CHAPITRE 1 : CADRE CONCEPTUEL DE L'ETUDE</b> .....	8
1.1. Particularités des projets de développement.....	8
1.2. Cadre juridique et organisation interne des projets.....	16
1.3. Les pratiques comptables dans les projets.....	19
<b>CHAPITRE 2 : ETAT DES CONNAISSANCES SUR LA METHODOLOGIE DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER</b> .....	26
2.1. Travaux préliminaires à l'exécution de la mission.....	26
2.2. Etude et évaluation du contrôle interne d'un projet.....	34
2.3. L'examen des comptes.....	40
2.4. Les travaux de fin de mission.....	48
2.5. Les différentes étapes de la réalisation d'une mission d'audit des projets.....	50
<b>DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE LA MISSION D'AUDIT DES COMPTES ANNUELS D'UN PROJET</b> .....	52
<b>CHAPITRE 3 : MODELE D'ANALYSE</b> .....	54
3.1. Le tableau des différentes étapes de la conduite de l'audit.....	54
3.2. Analyse des différents outils utilisés pour la collecte des données.....	55
3.3. Présentation de CLEAR CESAG.....	56
3.4. Présentation du cabinet ABX.....	62
<b>CHAPITRE 4 : AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DE CLEAR CESAG ZONE AFRIQUE FRANCOPHONE</b> .....	64
4.1. La prise de connaissance de CLEAR CESAG.....	64
4.2. Evaluation des procédure achat et passation de marché.....	66
4.3. Rapport sur l'évaluation des procédure achat et gestion des missions.....	73
4.4. L'examen des comptes ayant une incidence sur l'élaboration des états financiers.....	79
4.5. Les différentes recommandations.....	Erreur ! Signet non défini.

<b>CONCLUSION GENERALE</b> .....	85
<b>BIBLIOGRAPHIE</b> .....	87
<b>WEBOGRAPHIE</b> .....	87
<b>TABLE DES MATIERES</b> .....	88

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# INTRODUCTION GENERALE

L'aide publique au développement est née lors de la décolonisation, dans le but de préserver l'influence des métropoles sur les pays en voie de développement. Théoriquement, cette aide devrait être orientée vers la mise en place de projets concrets et durables, infrastructures essentielles, actions de lutte contre la faim, santé, éducation, etc. L'Afrique en général a constitué depuis les années 60, un point de convergence et de concentration de l'aide au développement économique et cela peut s'expliquer par le fait de l'échec des organisations publiques mises en place par les nations au soir des indépendances. Avec l'émergence de la société civile, on a assisté à la naissance des associations, institutions financières, organismes et des projets pour épauler l'Etat dans sa lutte contre la pauvreté.

Cette nouvelle donne a poussé l'Etat à adopter une nouvelle démarche c'est-à-dire mettre en œuvre des projets de développement qui seraient financés par des investisseurs appelés bailleurs de fonds.

Dans les années 80, une conférence a été organisée à Abidjan (Côte d'Ivoire) sous les auspices du comité d'aide au développement (CAD) de l'Organisation pour la Coopération et le Développement Economique (OCDE) dans le but de permettre aux acteurs du monde économique africain de procéder à des échanges de vue sur le domaine de l'évaluation. Cette conférence a fait ressortir la nécessité de renforcer les capacités en évaluation des pays en développement. En effet, les acquis dans ce domaine étaient encore embryonnaires en Afrique.

Le Suivi Evaluation a longtemps été considéré comme un processus d'analyse des projets entrepris pour le compte des bailleurs de fonds, axé sur les activités financées par l'assistance extérieure et mettant l'accent sur la responsabilité financière. L'étroitesse de cette conception est peut-être à l'origine de la faible priorité que bon nombre de gouvernements et d'organismes d'aide au développement ont accordé au renforcement des capacités de Suivi et Evaluation.

Pourtant, la prise en compte du suivi évaluation peut conduire à une bonne orientation des politiques d'aide au développement ainsi que la conception et la mise en place des projets ou politiques adaptés susceptibles d'apporter une réponse aux besoins exprimés par les populations.

Aujourd'hui quand on pense aux nombreux défis de développement qui attendent l'Afrique, cela rappelle le rôle crucial que le suivi et l'évaluation jouent dans le renforcement de la responsabilité et de la transparence dans les dépenses publiques ainsi que dans les prestations publiques sans oublier les projets d'aide au développement.

CLEAR (Centers for Learning on Evaluation and Results), est un programme mondial de développement des capacités de suivi et d'évaluation qui rassemble des établissements universitaires et des partenaires donateurs afin de favoriser la collecte, la mesure, l'analyse et l'utilisation ultérieure de preuves solides dans la prise de décisions en matière de politiques et de programmes des pays en développement.

Le programme a ainsi été axé sur l'intérêt public en s'appuyant sur un réseau mondial. En effet, le programme est reparti en six (06) centres régionaux (l'Afrique anglophone, le Brésil et l'Afrique lusophone, l'Asie de l'Est, l'Afrique francophone, l'Amérique latine et les caraïbes et enfin l'Asie du Sud).

CLEAR CESAG zone Afrique francophone a ouvert ses portes en 2012 et se situe à Dakar au Sénégal dans les locaux du Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG). Le centre travaille à la systématisation du Suivi & Evaluation et de la gestion axée sur les résultats en Afrique francophone.

En mettant l'accent sur l'intérêt public et sur un réseau mondial, le projet CLEAR est particulièrement bien placé pour aider les gouvernements à renforcer leurs capacités aux niveaux national, régional et local, afin de mesurer les progrès et les résultats en matière de développement, de renforcer l'élaboration de politiques fondées sur des preuves et d'accroître la responsabilité et la transparence des gouvernements. Tous ces moyens et ressources mis en place par le projet n'existeraient pas sans l'appui technique mais surtout financier de ses bailleurs de fonds.

Les bailleurs de fonds peuvent être considérés comme des partenaires qui, dans le cadre d'un projet, consentent de l'argent pour un but bien précis. Plusieurs organisations à travers le monde peuvent être considérées comme des bailleurs de fonds tant leur contribution dans les différents projets et programmes des pays en voie de développement sont nombreuses, nous pouvons citer entre autres l'Agence Française pour le Développement, la Banque Africaine de Développement, le Fond Européen de développement, l'USAID, l'UKAID ainsi que l'un des plus importants bailleurs de fonds en Afrique, la Banque Mondiale.

En effet de nos jours, la Banque Mondiale apparait comme le plus important bailleur d'aide des pays en voie de développement. Elle finance directement ou indirectement des projets des projets en rapport avec le développement de chaque pays. Ainsi donc le site de la Banque mondiale révèle qu'entre juillet 2016 et juin 2017, les engagements du Groupe de la Banque Mondiale sous forme de prêts, de dons, de prise de participations ou de garanties destinées à aider les pays en développement à accroître les opportunités ont totalisés plus de 59 milliards de dollar américain.

Mais dans ce contexte de fortes sommes accordées aux projets et programmes, comment s'assurer que les ressources consenties sont utilisées à bon escient, de façon efficace et efficiente ? Ainsi compte tenu de l'importance des ressources accordées et des objectifs recherchés, plusieurs solutions peuvent être envisagées pour la sécurisation des projets. Parmi ces moyens, l'audit constitue une valeur sûre qui permettra de s'assurer de la bonne utilisation des ressources et de la bonne gestion du projet. Il permettra donc :

- Déceler rapidement les problèmes ;
- Améliorer la performance du projet
- Rassurer les investisseurs ;
- Confirmer la continuité du projet.

Le stage effectué au cabinet d'Expertise comptable ABX nous a donné un nouvel angle de vision sur l'audit des projets de développement en particulier celui de CLEAR CESAG zone Afrique francophone. C'est pour cela que notre travail porte sur la conduite d'une mission d'audit des comptes annuels des projets de développement : cas de CLEAR CESAG zone Afrique.

La question qui va nous guider tout au long de la rédaction de ce mémoire sont les suivantes :

- ✓ Comment mener une mission d'audit dans le cadre des projets de développement ?

Nous tenterons de répondre à cette question tout à travers ce mémoire de fin d'études.

La présente étude a pour objectif général de présenter à travers la démarche les observations et vérifications nécessaires lors d'un audit des projets, plus précisément celui de CLEAR/CESAG. Cela nous mènera ensuite à la présentation des résultats de l'évaluation du contrôle interne ainsi que de l'examen des comptes obtenus lors de la mission réalisée à CLEAR, centre Dakar.

De façon spécifique il s'agira de :

- Présenter le projet CLEAR centre Dakar ;
- Conduire un audit comptable ET financier des comptes annuels de la structure ;
- Présentation des résultats et recommandations de l'audit de CLEAR Afrique francophone pour s'assurer de l'image fidèle ainsi que de la bonne utilisation des ressources octroyées.

Le choix de traitement de ce thème comme sujet de notre mémoire de fin de cycle a été motivé par la convenance avec les enseignements reçus durant le parcours cette année dans le programme MBA ACG du département CESAG EXECUTIVE. Ce sujet n'est donc pas un fait du hasard, il est le fruit d'une longue période d'observation puis de mise en pratique des enseignements reçus durant l'année écoulée. Il faut dire que dans le cadre de nos études en audit et contrôle de gestion nous avons été amenés à analyser et étudier les différences au niveau des types d'audit opérationnels fréquemment rencontrés dans la fonction.

L'importance de cette étude peut se retrouver à divers niveaux :

#### **Pour le Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG)**

Cette étude servira au CESAG qui enrichira sa documentation bibliographique dans le domaine de l'audit et plus particulièrement ceux relevant des projets.

#### **Pour les responsables du projet CLEAR CESAG zone Afrique**

Cette étude permettra d'apercevoir l'importance de l'audit dans le cadre de leurs activités.

Les démarches méthodologiques auxquelles nous avons eu recours sont :

- La recherche documentaire ;
- L'entretien ;
- L'observation directe.

Les informations recueillies nous ont permis de structurer notre plan en deux parties :

- la première partie intitulée cadre théorique de la gestion des projets et de l'audit des projets regroupe 2 chapitres à savoir le cadre conceptuel de l'étude et l'état des connaissances sur la méthodologie de l'audit des projets ;
- la deuxième partie de ce mémoire intitulée cadre pratique de la mission d'audit des comptes annuels d'un projet concernera le modèle d'analyse ainsi que l'audit à proprement dit de CLEAR CESAG Afrique francophone.

## **INTRODUCTION DE LA PREMIERE PARTIE**

Le thème de ce mémoire nous emmène à porter une attention particulière sur les spécificités des projets dans le cadre d'une mission d'audit financier et comptable. Pour une bonne approche de ce travail il est important de déterminer les théories, concepts clés et les idées préexistantes en lien avec le sujet choisi. C'est pour cela que nous allons dans un premier chapitre comprendre tous les aspects liés aux projets avant d'aborder dans un deuxième chapitre la méthodologie de l'audit des projets.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE :**  
**CADRE THEORIQUE DE LA**  
**GESTION DES PROJETS ET**  
**DE L'AUDIT DES PROJETS**

## CHAPITRE 1 : CADRE CONCEPTUEL DE L'ETUDE

Evoquer la notion de projet c'est la définir, examiner son contenu, retracer sa conduite et son découpage et présenter les différents types. Ce chapitre fera office de revue de littérature et de définition de concepts.

### 1.1. Particularités des projets de développement

#### 1.1.1 Projets de développement (définition, typologie et mission et les parties prenantes)

##### 1.1.1.1 Définition de projet

Le mot projet provient du mot latin *projectum de projicere*, « jeter quelque chose vers l'avant » dont le préfixe pro qui signifie « qui précède dans le temps » et le radical *jacere* signifie « jeter ».

Un projet est un ensemble d'activités interdépendantes, entreprises et circonscrites dans un temps défini en vue de résultats permettant d'atteindre l'objectif souhaité en répondant aux besoins identifiés. C'est une aventure temporaire entreprise dans le but de résoudre un problème de façon unique. Temporaire car un projet se termine à une date déterminée et unique, car le résultat final est propre au projet entrepris. Le concept projet a été et continue d'être objet de réflexions.

La norme ISO 10006 (version 2017) de l'Organisation Mondiale de Normalisation définit le projet comme « un processus unique qui consiste en un ensemble d'activités coordonnées et maîtrisées, comportant des dates de début et de fin, entrepris dans le but d'atteindre un objectif conforme à des exigences spécifiques, incluant des contraintes de délais, de coûts et de ressources. ».

Pour la commission européenne (2004, p. 8), un projet est un « ensemble d'activités visant à atteindre, dans des délais fixés et avec un budget donné, des objectifs clairement définis ».

« un projet est un effort temporaire entrepris dans le but de créer un produit, un service ou un résultat unique ». Il ajoute que chaque projet implique un début et une fin (PMBOK, 2013)

Les définitions précédemment citées s'accordent en certains points :

- Des objectifs (résultats attendus)
- Des ressources (humaines, matérielles et financières)
- Un horizon temporel (temps et délais)

### **1.1.1.2 Définition du projet de développement**

Un projet de développement est un projet financé en général par des bailleurs bilatéraux, multilatéraux ou privés et qui a pour but l'amélioration du niveau socio-économique d'un pays (PIB) ainsi que l'amélioration des conditions et du niveau de vie des populations locales du pays (PNB). Aussi, est-il très courant qu'un projet soit cofinancé par plusieurs bailleurs en même temps.

C'est parce qu'il s'agit d'une démarche collective visant à améliorer les conditions de vie d'un ensemble de personnes que l'on parle de "projet de développement" et non de projet tout court. Il peut s'agir d'un projet à caractère purement social, à caractère social et économique ou d'un projet générateur de revenus.

Pour résumer, nous dirons qu'un projet de développement est constitué :

- D'un ensemble organisé et cohérent d'activités,
- Menées collectivement,
- Limitées dans le temps et dans l'espace,
- Mobilisant les moyens dédiés,
- Visant à la production d'un objet-but,
- Concourant à améliorer la situation d'un groupe de bénéficiaires.

### 1.1.1.3 Typologie des projets de développement

On distingue plusieurs types de projets que l'on peut regrouper en 2 grands groupes :

- **Les projets de développement :**

- Le projet de développement durable : Ce concept a fait l'objet d'une première définition dans le rapport établi à la demande des Nations Unies (ONU) en 1987 par la Commission Mondiale sur l'Environnement et le Développement. C'est une commission d'expert internationaux présidée par le Premier Ministre norvégien GRO HARLEM BRUNDTLAND, mieux connue sous le nom de Commission BRUNDTLAND. Selon cette dernière « le développement durable répond aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre à leurs propres besoins. Le concept de développement durable tente donc de réconcilier des domaines aussi différents que l'économie et l'écologie, tout en veillant à une répartition équitable entre les générations, ainsi qu'entre le Nord et le Sud. »

- Le projet de développement rural : Selon MORIZE (1992) : « Le développement rural consiste à améliorer tout l'environnement de l'agriculteur considéré comme principal bénéficiaire. Il porte à la fois sur les routes, les villages, la santé, l'éducation et sur tous les services économiques et sociaux susceptibles d'améliorer non seulement la fonction productive mais aussi le bien-être social.

- Le projet de développement local : Le développement local est né du constat que les politiques macro-économiques et les mesures sectorielles nationales ne s'avèrent pas efficaces pour résoudre les problèmes qui se posent chaque jour à l'échelle locale et régionale du développement économique et social. C'est donc dans ce sens que (BERNARD VACHON ; 2004) pense que l'approche du développement local est originale parce qu'elle permet de mobiliser et de stimuler les éléments dynamiques et les ressources de la collectivité en vue de susciter de nouveaux projets.

- Le projet de développement intégré : Selon l'OEA (Organisation des Etats Américains) « Le développement intégré est le nom générique donné à tout un éventail de politiques qui agissent en synergie les unes avec les autres afin de promouvoir le développement durable dans les pays sous-développés et en développement ».

- Le projet de développement communautaire : Un projet de développement communautaire peut être défini comme une action réalisée dans un objectif socio-économique orienté vers la satisfaction d'un besoin collectif de base (alimentation, santé, éducation, travail, infrastructures de base, information, connaissances, etc.) d'une communauté d'hommes et de femmes leur permettant de s'épanouir dignement. « Il tente d'en valoriser les qualités (ressources, atouts, valeurs), d'en minimiser les handicaps, d'en contourner les contraintes. » (Daniel, 2003 : p.1). Il implique des groupes d'intérêts divers notamment des membres de la communauté, les autorités locales et des agents externes d'appui technique et financier.

▪ **Les projets de recherches :**

Un projet de recherche est un procédé scientifique visant à obtenir des informations et à formuler des hypothèses sur un phénomène social ou scientifique donné. La première démarche consiste à exposer le problème tout en formulant le phénomène à recherche. Un projet de recherche se base sur une méthode scientifique qui part de théories, d'hypothèses et de questions posées a priori, et cherche à comprendre le réel sur cette base et à fournir des indications sur ce qui peut éventuellement se produire dans un contexte donné.

Ce mécanisme est destiné à maximiser l'apport d'un ou des spécialistes de la façon la plus efficace et efficiente possible.

**1.1.1.4 Importance des projets de développement**

La mission essentielle d'un projet est de répondre à un besoin ressenti par un groupe de la population. Le développement économique est étroitement lié à l'innovation et aux projets de développement qui en découlent. Dans un processus de croissance, la créativité, l'innovation et le développement de projets sont essentiels tant au niveau de l'entreprise qu'au niveau régional. Dans les régions en plein essor, il y a développement de projets et de programmes et ceci contrairement aux régions en déclin qui souffrent généralement d'absence de projets.

Ceci peut s'expliquer par plusieurs raisons à savoir la fuite importante de compétences vers d'autres régions plus privilégiées, un pouvoir d'achat réduit, l'ignorance des règles du marché.

Les moteurs de croissance reposent sur l'idée initiale, universellement acceptée, qui est souvent inspirée des besoins du marché et de l'environnement.

En réalité, pour un projet fondamental il s'agit d'une création d'entreprise, d'organisme privé ou public à but lucratif ou non lucratif, donc le processus est hasardeux et il est préférable de suivre une démarche marketing.

Le projet doit être soumis à l'accord des investisseurs privés ou publics et nécessite parfois des emprunteurs bancaires. Pour les investisseurs le projet doit être rentable, à court ou à moyen terme et les risques minimisés.

### **1.1.1.5 Les parties prenantes d'un projet**

Une partie prenante est une personne, un groupe de personnes ou une organisation qui impacte ou peut être impacté par le projet. Elle peut être externe ou interne à l'entreprise en charge du projet. Une partie prenante a des attentes et/ou des interactions sur le projet. Elle peut affecter ou être affectée directement ou indirectement, de façon positive ou négative, par un ou plusieurs aspects du projet. Elle a donc des intérêts dans le projet et a une influence sur la prise de décision.

Il s'agit de l'ensemble des personnes et des organisations qui ont quelque chose à voir avec le projet. Soit, elles sont directement impliquées dans la conduite des opérations, soit elles sont impactées par la problématique de départ, par le choix ou la mise en œuvre des solutions. Certaines encore peuvent exercer une influence à différents niveaux.

- l'Etat : Il représente l'ensemble de la collectivité nationale. Ses préoccupations à l'égard des projets peuvent être regroupées en trois grandes rubriques : la cohérence, la validité technico-économique et le financement.
- le Bailleur : En accord et avec l'appui de l'Etat, il intervient dans le processus d'aide à la décision de mise en œuvre du projet.
- l'Equipe du projet : Du choix de chacun des membres de l'équipe dépendent l'atteinte des résultats et la réussite du projet. Il se doit donc d'être objectif et réaliste.
- Les prestataires de services : Un prestataire de services est toute personne physique ou morale, y compris un organisme public, qui offre des services pour une entreprise.

### **1.1.2 Cycle de vie d'un projet**

Un projet se démarque par son cycle de vie, qui est généralement présenté comme étant constitué de phases.

Ces différentes phases sont entre autres :

Phase d'identification : la demande est clarifiée, les objectifs précisés et le projet globalement identifié en ce qui a trait au produit ou au service à livrer, aux contraintes à respecter et à la stratégie de réalisation.

Phase de définition : le contenu du projet est défini de façon plus précise, une planification détaillée est établie pour sa durée ; les échéances, les ressources et les dépenses, ainsi que les politiques et les procédures de gestion sont circonscrites.

Phase de réalisation : le produit ou le service est effectivement réalisé suivant le plan prévu et en conformité avec les exigences du demandeur.

Phase de clôture : le produit ou le service est remis au demandeur, le projet est évalué et sa clôture administrative effectuée.

On distingue différents cycles de vie en fonction d'un projet, non seulement selon les auteurs, mais aussi selon les domaines, comme la construction, la recherche universitaire et le génie logiciel, mais, pour l'ensemble des institutions, les grands stades d'un projet sont les mêmes : un projet a un début, un déroulement et un achèvement.

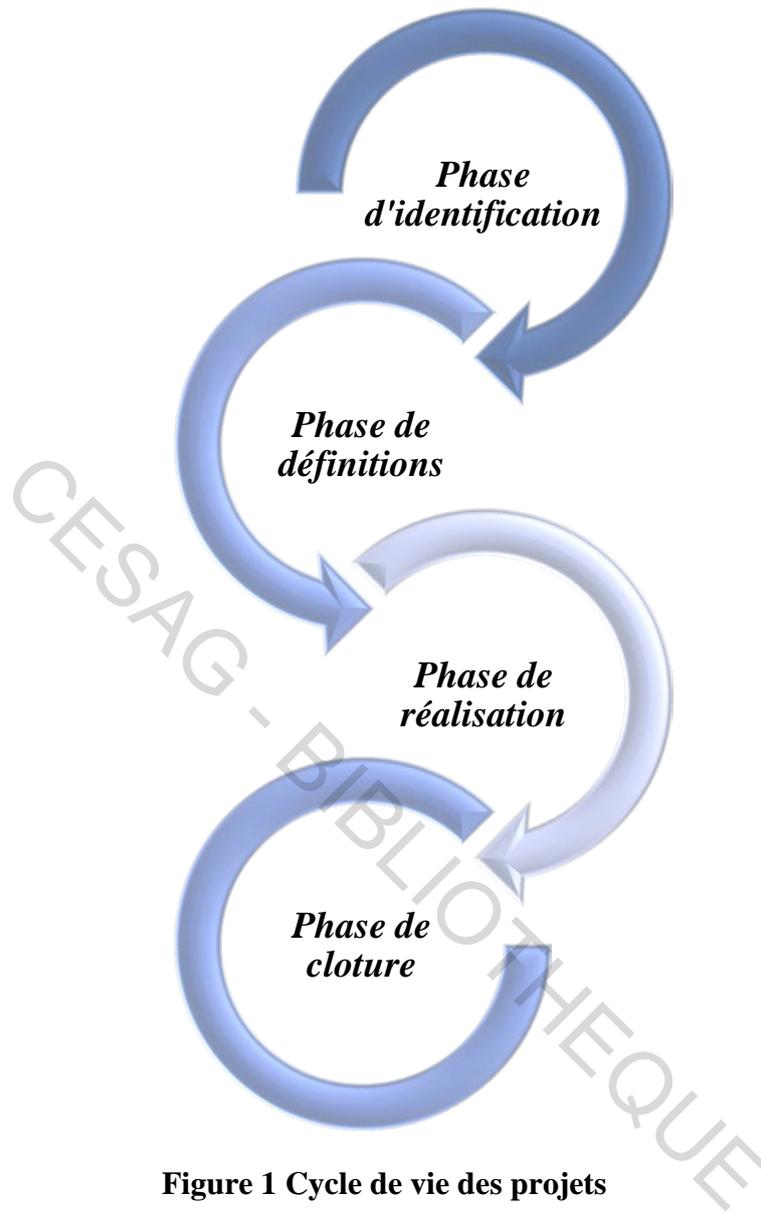


Figure 1 Cycle de vie des projets

Graphiques du cycle de vie des projets : Réalisés par nous-mêmes avec l'appui de notre encadreur Mr Mouhamadou SEYE

### **1.1.3 Les différentes contraintes dans la mise en place du projet (couts, délais, la qualité de prestation)**

#### **1.1.3.1 Les coûts**

Il représente d'une certaine façon le budget alloué au projet, c'est une contrainte de rentabilité et d'équilibre entre les recettes et les dépenses. Le cout est l'un des paramètres qui décide de la réussite économique ou non du projet. Il doit être estimé d'une manière très précise de sorte à pouvoir éviter les dépassements de budget. Il représente aussi l'un des indicateurs sur la base duquel sera décidé de poursuivre ou non le projet.

#### **1.1.3.2 Les contraintes liées au délai**

Le délai fait partie des contraintes du projet, il limite une tâche ou un objectif par une date buttoir ou encore une durée maximale pour son exécution. Le délai est l'espace temporel dans lequel les processus du projet ou même le projet doit être réalisé. Ces contraintes sont forcément liées au cycle de vie du projet. Les contraintes liées au délai représentent le paramètre qui décide de la réussite ou de l'échec du calendrier du projet, il faut bien estimer avec précision les délais des tâches et les délais des approvisionnements.

#### **1.1.3.3 Les contraintes liées à la qualité de la prestation**

C'est l'objet du projet, c'est une contrainte forte car en cas de non-respect tout le projet est mis en cause. Elle est d'ordre technique et est représentée par des normes mise en place par l'organisation ISO (International Organization for Standardization). La norme relative au management de la qualité est la norme ISO 9001 version 2015.

## **1.2. Cadre juridique et organisation interne des projets**

---

Le cadre juridique est l'ensemble des règles légales qui délimitent les activités et les comportements des individus.

### **1.2.1. Les principaux documents qui fixent le cadre juridique des projets**

#### **1.2.1.1. Le PPF (Project Preparation Fund)**

L'accord de fonds de préparation de projet est un document juridique de la préparation technique en vue du démarrage effectif du projet. Il faut savoir que ce document octroie les fonds nécessaires avant le démarrage effectif du projet. Comme exemple nous avons la prospection en vue du recrutement du personnel qui composera le projet.

#### **1.2.1.2. Le PAD (Project Appraisal Document)**

Le PAD, en français Document d'Evaluation du Projet est celui qui analyse en détail la mise en œuvre du projet. Ce document fera ressortir plusieurs aspects du projet tel que les modalités d'exécution du projet, la composition du comité de pilotage du projet, organigramme de l'unité de coordination et de gestion du projet, le dispositif de suivi-évaluation et de contrôle entre autres. C'est le PAD qui sera présenté aux bailleurs pour appréciation, ce qui donnera suite ou pas au financement du projet.

#### **1.2.1.3. La convention de financement**

La convention de financement est un document juridique qui définit l'objet du projet, les modalités et le montant de son financement, les conditions relatives à l'utilisation des fonds, les obligations de chacune des parties. C'est le document dans lequel, le bailleur s'engage à financer le projet.

### **1.2.2. Le régime juridique des projets**

Par régime juridique il faut entendre l'ensemble des éléments de droits qui vont venir impacter, directement ou indirectement, positivement ou négativement, les activités du projet. Ces éléments peuvent être classés en deux catégories : Les éléments externes et les éléments internes.

- Les éléments externes du projet : sont ceux qui existent en dehors même de l'existence du projet et qui ne dépendent pas de lui. Cela regroupe notamment les lois et règlements qui vont venir s'appliquer à toutes les activités exercées sur un territoire donné. Elles existent par la volonté d'appareils étatiques ou supra-étatiques et leur respect est assuré par l'action de ces derniers.
- Les éléments internes en revanche correspondent aux règles de droit dont l'existence est liée à l'existence du projet. Cela fait principalement référence au contrat passé entre les différentes parties prenantes d'un projet. Dans ce cas, les règles issues du contrat existent dans le seul et unique but de structurer son organisation et/ou son déroulement et ne s'appliquent qu'à celui-ci.

Généralement vu comme un ensemble d'interdits, une liste de ce qu'il n'est pas possible de faire sous peine de sanction, le droit n'est pas toujours mis au centre du débat lors de la préparation et la réalisation d'un grand projet. Pourtant, la prise en compte du cadre juridique d'un projet dès son commencement permet de garantir la bonne organisation de celui-ci et d'identifier de nombreux leviers de performance. Le strict respect des règles de droit qui s'imposent au projet ne procure pas d'avantage particulier. En revanche, les conséquences de leur méconnaissance peuvent mettre en péril la bonne réalisation du projet.

Au Sénégal, les droits applicables aux projets de développement sont tous les droits relatifs aux activités qui sont menées dans le cadre de la bonne exécution du projet.

C'est donc ainsi que nous avons généralement selon les projets, différents types de droits auxquels il faut faire appel dans le but du respect des lois et règlements en vigueur dans le pays :

- ✓ Le droit civil : Le fait de signer des contrats avec les prestataires de service par exemple ;

- ✓ Le droit du travail : qui nous permet d'établir des contrats de travail et de verser les cotisations salariales. Tous les types de contrat sont admis sauf ceux à durée indéterminée (arrêté ministériel n°1887 du 06 mai 2008) ;
- ✓ Le droit fiscal : Opérer des retenues fiscales sur les opérations effectuées ;
- ✓ Le droit comptable : qui va nous permettre de produire des justificatifs et de tenir des journaux conformes aux règles comptables généralement admises.

### **1.2.3. L'organisation administrative et la gestion financière dans les projets**

La manière dont un projet est organisé et pourvu en personnel a une incidence très importante sur son succès ou son échec aussi bien que sur son environnement de gestion financière. La structure organisationnelle devrait refléter la complexité du projet. Un projet simple ne devrait pas alourdi d'une structure nécessairement complexe. En même temps, un projet complexe ne devrait être doté d'une structure organisationnelle adaptée à sa taille. Pour chaque projet un équilibre approprié doit être établi entre d'une part l'assurance que chaque aspect est pris en compte par ceux qui sont le plus apte à le faire et d'autre part éviter le genre de complexité et de bureaucratie tendant à retarder la mise en œuvre par la rétention du mouvement des fonds, des informations ou des décisions.

Tout cela pour dire que les procédures beaucoup trop longues sont à proscrire car elles ralentissent le bon fonctionnement et le bon déroulement du projet mais aussi peuvent tendre à démotiver le personnel ou même les prestataires de service.

Les différents éléments de la structure de gestion financière tels que les responsabilités dévolues à chaque partie et les relations fonctionnelles entre les différentes parties et la façon dont elles sont liées entre elles sont également importantes. Il devrait y avoir des termes de référence écrits pour chaque département.

Les termes de référence individuel (fiche de poste) et les descriptions de relations hiérarchiques et de supervision devraient être donnés sous forme écrite à chaque membre du personnel.

Aucune partie de la structure ne fonctionnera correctement si elle ne dispose pas d'un personnel possédant les compétences, qualifications, expériences et attitudes appropriées. Le recrutement, la promotion, la formation, la rémunération, la discipline, la séparation des

taches et les autres aspects majeurs de la gestion de personnel ont également besoin d'être correctement planifiés et exécutés.

Les informations tant financières que non doivent couler non seulement verticalement mais aussi horizontalement à travers la structure organisationnelle du projet vers tous ceux qui en ont pour assurer efficacement leurs fonctions.

Concernant la gestion financière des projets, quelques principes de base sont à respecter pour que le projet respire une bonne santé financière :

- ✓ toute opération financière doit être autorisée par la personne habilitée ;
- ✓ une personne doit être responsable de chaque opération financière ;
- ✓ toute opération financière doit être exécutée et bouclée dans un délai raisonnable ;
- ✓ le principe de séparation des tâches doit être une règle scrupuleusement respectée.

---

### **1.3. Les pratiques comptables dans les projets**

---

Cette partie nous aidera à apporter une meilleure compréhension des mécanismes comptables qui faciliteront l'établissement des comptes annuels dans les PDE.

La comptabilité générale obéit à certaines règles mises en place dans l'espace UEMOA et dont le référentiel est le SYSCOHADA. Dans le cadre des PDE, il y a un problème d'inexistence d'un cadre et d'un référentiel prédéfini qui puisse justifier le traitement de certaines opérations qui deviennent alors difficiles à interpréter.

#### **1.3.1. Les principes comptables utilisés**

La Banque Mondiale exige de ses emprunteurs qu'ils fassent en sorte d'appliquer des systèmes de gestion financière et de comptabilité permettant de générer une information financière fiable en temps voulu.

L'avènement du SYSCOHADA révisé a entraîné l'abandon des principes comptables pour l'adoption de postulats et de conventions. Un postulat désignant un principe non démontré mais qui répond à des objectifs fixés tandis qu'une convention comptable est destinée à guider le préparateur des comptes dans l'évaluation et la présentation des éléments devant figurer dans les états financiers.

#### **1.3.1.1. Postulat de l'entité**

Il s'agit d'une hypothèse fondamentale portant sur la relation entre, d'une part, la personne morale ou le groupe et d'autre part son ou ses propriétaires (exploitant, associés, actionnaires, membres).

En effet, l'entité est considérée comme étant une personne morale ou un groupe autonome et distinct de ses propriétaires et de ses partenaires économiques. La comptabilité financière est fondée sur la séparation entre le patrimoine de l'entité et celui de ses propriétaires. Ce sont les transactions de l'entité et non celles des propriétaires qui sont prises en compte dans les états financiers de l'entité.

#### **1.3.1.2. Postulat de la comptabilité d'engagement ou d'exercice**

Les effets des transactions et autres événements sont pris en compte dès que ces transactions ou événements se produisent et non pas au moment des encaissements ou paiements. Ils sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.

#### **1.3.1.3. Postulat de la spécialisation des exercices**

Ce postulat, prévu à l'article 59 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, signifie que la vie de l'entité étant découpée en périodes appelées « exercices » à l'issue desquels sont publiés des états financiers annuels, il faut rattacher à chaque exercice tous les produits et les charges qui le concernent (nés de l'activité de cet exercice), et ceux-là seulement.

#### **1.3.1.4. Postulat de la permanence des méthodes**

Le postulat de permanence des méthodes rappelé dans l'article 40 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière exige que les mêmes méthodes de prise en compte, de mesure et de présentation soient utilisées par l'entité d'une période à l'autre. En effet, la comparabilité et la cohérence des informations comptables au cours de périodes successives implique la permanence des méthodes d'évaluation et de présentation. Le terme « méthode comptable » s'applique - aux méthodes et règles d'évaluation et de présentation des comptes.

#### **1.3.1.5. Postulat de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique**

Selon ce postulat, pour que l'information représente d'une manière pertinente les transactions et autres événements qu'elle vise à représenter, il est nécessaire qu'ils soient enregistrés et

présentés en accord avec leur substance et la réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.

Le Système comptable OHADA opte pour une application limitée de ce postulat comptable.

Les conventions retenues sont les suivantes :

#### **1.3.1.6. Convention du coût historique**

La convention du coût historique consiste à comptabiliser les opérations sur la base de la valeur nominale de la monnaie sans tenir compte des éventuelles variations de son pouvoir d'achat. Il repose sur la stabilité de l'unité monétaire qui doit permettre d'additionner des unités monétaires de différentes périodes, sans dénaturer l'information comptable.

#### **1.3.1.7. Convention de prudence**

Cette convention est énoncée d'entrée dans les articles 3 et 6 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière : « La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la convention de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées. »

#### **1.3.1.8. Convention de régularité et transparence**

Dans le droit comptable OHADA, cette convention a été affirmée dans les articles 6, 8, 9, 10 et 11 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière. En fait, il imprègne tous les textes relatifs à l'information externe.

#### **1.3.1.9. Convention de la correspondance bilan de clôture– bilan d'ouverture**

Cette convention est rappelée à l'article 34 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière : « le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ».

Cette convention, classique mais d'application délicate, a pour principale conséquence que l'on ne peut imputer directement sur les capitaux propres (à l'ouverture de l'exercice, donc à la clôture de l'exercice précédent) :

- ni les incidences (gains ou pertes) des changements de méthode comptable ;
- ni les produits et les charges relatifs à des exercices précédents qui auraient été omis.

### **1.3.1.10. Convention de l'importance significative**

Cette convention, bien qu'énoncée formellement à l'article 33 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière, à propos des notes aux états financiers, concerne également tous les autres états financiers.

Sont significatifs « tous les éléments susceptibles d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité » (article 33 de l'Acte uniforme).

### **1.3.2. Le système comptable utilisé**

Le système comptable peut être défini comme un ensemble qui permet d'atteindre les objectifs fixés à la comptabilité ce qui revient au traitement comptable des différentes pièces justificatives :

- ✓ L'enregistrement des opérations se fait par les journaux ;
- ✓ Le classement des opérations se fait dans le grand livre ;
- ✓ La synthèse des opérations se retrouve dans le bilan et le compte de résultat.

On distingue 02 principaux systèmes comptables que sont la comptabilité d'engagement et la comptabilité de trésorerie.

#### **1.3.2.1. La comptabilité d'engagement**

C'est une méthode d'enregistrement comptable par laquelle les recettes et les dépenses engagées sont enregistrées même si elles se rapportent à des opérations en cours (non encore réglées). En gros ce type de comptabilité ne tient compte que de l'opération avant tout encaissement ou décaissement.

De façon pratique, elle consiste à enregistrer les opérations au jour d'établissement de celles-ci :

- ✓ Les factures d'achat et de vente sont enregistrées à leur date de facture.
- ✓ Les encaissements et paiements sont enregistrés à leur date d'émission
- ✓ Les salaires et charges sociales sont comptabilisées à chaque fin de mois.

### **1.3.2.2. La comptabilité de trésorerie**

Comptabilité simplifiée basée sur l'enregistrement des flux financiers, la comptabilité de trésorerie permet d'alléger la tenue des journaux comptables. Elle se contente de constater les opérations de l'entreprise uniquement au moment des encaissements et des décaissements.

Par conséquent, le document de base de cette comptabilité est : le relevé bancaire. D'ailleurs, la comptabilité de trésorerie n'utilise que les journaux de trésorerie. Il n'y a donc pas de journaux d'achats ni de ventes.

Les règles comptables en zone UEMOA n'obligent en aucun cas les PDE à tenir à jour tel ou tel type de comptabilité. Face à cela, le choix revient donc au bailleur et à l'équipe dirigeante de choisir une des comptabilités préalablement citées.

### **1.3.3. Le plan comptable utilisé**

Il n'existe à priori pas de plan de compte spécifique aux PDE. Les plans comptables rencontrés sont très souvent tirés du plan comptable des en vigueur (SYSCOHADA) avec quelques adaptations. Le Sénégal étant un pays membre de l'UEMOA les projets s'y trouvant utilisent le plan comptable SYSCOHADA.

Il faut noter que le plan comptable du projet doit être monté sur la base des activités à venir mais également sur la base des catégories budgétaires contenues dans l'accord de financement si toutefois le projet a plusieurs bailleurs. Tout comme les entreprises commerciales, chaque projet aura son plan comptable spécifique en fonction de ses activités qui mettront en lumière certains comptes.

### **1.3.4. La budgétisation dans les PDE**

Le budget peut être défini comme un plan annuel des activités futures établi sur la base d'hypothèses d'exploitation. Dans une entreprise, un budget est une affectation prévisionnelle quantifiée, aux différents centres de responsabilité, d'objectifs et/ou de moyens pour une période déterminée limitée au court terme. C'est un programme d'action chiffré (en quantité et

en valeur) que l'entreprise envisage pour une période qui ne dépasse pas une année (par exemple, trimestre, année ou mois).

La technique budgétaire comprend trois parties distinctes et successives :

- ✓ La prévision qui suppose un choix des objectifs à atteindre ;
- ✓ L'établissement des budgets selon une typologie objectifs / moyens ;
- ✓ Le contrôle qui consiste à établir des écarts par confrontation à chaque fin de période des prévisions et des réalisations ».

S'il est possible de rencontrer des entreprises ou des sociétés sans un budget, tel n'est pas le cas des PDE. Le budget est indispensable dans un PDE, c'est donc dans ce sens que l'auditeur doit prévoir certaines diligences sur les procédures budgétaires. Celui-ci devra s'assurer de l'approbation par le bailleur de fonds du budget exécuté par le projet.

### **1.3.5. Les états financiers ou états de synthèse**

La tenue de la comptabilité est importante pour toute entreprise afin de suivre l'état et l'évolution de son activité et de ses avoirs. L'OHADA impose aux entreprises l'établissement des états financiers de synthèse. Ils sont des états périodiques établis pour rendre compte du patrimoine, de la situation financière, et du résultat de l'entreprise.

Ils sont composés :

- ✓ du bilan : décrivant séparément les éléments d'actifs constituant le patrimoine de l'entreprise et les éléments du passif. (En bref, l'état de ce que possède et doit l'entreprise)
- ✓ du compte de résultat : récapitulant les produits et les charges faisant apparaître, par différence, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice. (Ce qu'a vendu et dépensé l'entreprise)
- ✓ de l'état annexé : complétant et précisant l'information donnée par les autres états financiers annuels. (Il n'y a pas de formalisme imposé pour cet état)

Généralement, les états financiers regroupent les informations comptables sur une période de douze (12) mois appelée « exercice ».

Les états précédemment cités ne sont pas exhaustifs et certains bailleurs en exigent d'autres beaucoup plus précis dans le cadre des activités des PDE. Parmi eux, on peut citer

- ✓ Le tableau Emploi-Ressource du compte spécial : qui fait ressortir le montant reçu du bailleur en ressource tandis que la partie du tableau relative aux emplois concerne les dépenses effectuées dans le cadre des activités du PDE tels que les règlements aux fournisseurs et les règlements aux consultants et aux entrepreneurs.
- ✓ Etat de relevé des dépenses : qui est un tableau fait mention de l'essentiel des dépenses ayant eu lieu dans le cadre des activités durant la période écoulée.
- ✓ L'état de rapprochement du compte spéciale : L'Etat de réconciliation des fonds reçus par le Projet en provenance de la banque Mondiale.
- ✓ Une situation patrimoniale indiquant les fonds cumulés du Projet, les soldes bancaires, les autres actifs et passifs du projet et les engagements, le cas échéant
- ✓ La liste des actifs immobilisés acquis ou achetés par les fonds du Projet ;
- ✓ Les notes sur les états financiers décrivant les principes comptables utilisés et présentant une analyse détaillée et expliquée des principaux comptes ;

## CHAPITRE 2 : ETAT DES CONNAISSANCES SUR LA METHODOLOGIE DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER

Ce chapitre va nous mener à clarifier certaines notions importantes liées à l'audit de façon générale et l'audit des projets de façon spécifique ainsi que leur démarche qui sont pareilles dans les grandes lignes.

### 2.1. Travaux préliminaires à l'exécution de la mission

#### 2.1.1. Clarification de concepts clés

##### 2.1.1.1. L'audit

Audit vient du latin "audire" qui signifie "écouter" ; le verbe anglais "to audit" est traduit par "vérifier, surveiller, inspecter". Les organisations économiques ont toujours été contraintes à se faire contrôler. L'audit se définit comme étant une activité indépendante et objective qui fournit à l'entité un certain degré de maîtrise de ses opérations, lui promulgue des conseils et contribue à créer de la valeur ajoutée.

D'une manière générale, l'audit consiste en un examen mené par un professionnel indépendant sur la manière dont est exercée une activité, et sur les informations élaborées par les responsables, par rapport à des critères d'appréciation relatifs à cette activité.

L'audit peut aussi être défini comme :

- l'examen professionnel d'une information en vue d'exprimer sur celle-ci une opinion motivée, responsable et indépendante par référence à un critère de qualité. Cette opinion doit accroître l'utilité de l'information ;
- Un processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit (ensemble de politiques, procédures ou exigences utilisées comme référence vis-à-vis de laquelle les preuves d'audit sont comparées) et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits [ISO 19011] ;
- Il s'agit donc d'un examen réalisé par un professionnel compétent et indépendant en vue de donner une opinion sur la fiabilité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels d'une organisation donnée prise dans sa globalité ou une partie de celle-ci.

L'audit peut être réalisé par une personne externe à l'entité auditée ou par un cadre interne investi de cette mission par les dirigeants de l'entreprise. Dans ce cas, on distingue l'audit externe et l'audit interne.

#### 2.1.1.1.1. Audit interne

Selon l'IFACI : « L'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction générale et indépendant des autres services. Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles ».

#### 2.1.1.1.2. Audit externe

L'audit est dit externe lorsqu'il est réalisé par un professionnel externe à l'entité auditée, autrement dit lorsque l'auditeur n'a aucun lien hiérarchique avec les dirigeants de l'entreprise auditée.

Généralement, l'on désigne par erreur l'audit externe d'audit financier. L'audit externe, lorsqu'il est institué par la loi, donc l'audit légal, est connu sous l'appellation de Commissariat aux comptes.

L'audit externe et l'audit interne présentent des divergences sous une double dimension :

- en termes d'objectifs : l'audit externe a un objectif spécifique que n'a pas l'audit interne : la certification des comptes vis-à-vis des tiers. Toutefois, l'auditeur interne peut s'assurer, pour la direction uniquement, de la qualité du fonctionnement comptable et des documents émis ;
- en termes de position du professionnel chargé de l'audit : l'un est salarié de l'entreprise (l'auditeur interne) et l'autre doit être externe (sans lien contractuel salarié avec l'entité).

### **2.1.1.2. L'audit financier**

L'audit financier est sans conteste, l'aspect de l'audit le plus connu et le plus ancien. L'activité d'audit s'est ensuite étendue à tous les aspects du fonctionnement de l'entreprise (l'audit social, audit juridique, audit industriel etc...)

Selon les publications des diverses organisations professionnelles, on peut retenir :

- En France, selon l'Ordre des Experts-Comptables (OEC) : L'audit financier est un "examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan du compte de résultat et des informations annexes aux comptes annuels d'une entreprise".

- Selon la CNCC : un audit financier consiste à examiner, par sondages les éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble.

Sur le plan international, dans les normes de l'IFACI : « L'audit (financier) a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable défini ».

Dans le contexte Africain (espace OHADA), l'audit financier externe se concrétise dans deux situations distinctes :

- ✓ L'audit financier externe contractuel, réalisé à la demande d'une entité, pour des fins qui sont définies dans le contrat avec l'auditeur.
- ✓ Le commissariat aux comptes (parfois dénommé audit financier légal), prescrit par la loi sur les sociétés.

### **2.1.1.3. Les assertions d'audit financier**

L'audit financier est un audit externe qui regroupe l'ensemble de travaux menés, selon une démarche (processus) précise, par un professionnel compétent et indépendant, conformément à des normes professionnelles, et conduisant à exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité d'informations financières d'une organisation (entreprise, administration, ONG, etc.).

L'audit financier lorsqu'il porte sur les comptes annuels, vise trois objectifs principaux :

- La régularité : les transactions de l'entreprise doivent être réalisées dans le respect des règles du jeu (respect des lois de la République, du référentiel « métier », etc.) ;
- La sincérité : Toutes les informations enregistrées dans les comptes annuels de l'entreprise doivent être exemptes d'anomalie significative, être le plus sincère possible ;
- L'image fidèle : les informations contenues dans les comptes annuels de l'entreprise doivent refléter de manière la plus exhaustive possible les transactions réalisées par l'entreprise sur la période sous revue.

### **2.1.2. L'acceptation de la mission**

L'acceptation d'une mission d'audit repose sur certains éléments fondamentaux entre autres :

- L'indépendance de l'auditeur : Il ne doit pas être en situation d'incompatibilité ou d'interdiction prévue par la loi vis-à-vis de l'entité qu'il envisage auditer ;
- La compétence nécessaire pour mener à bien la mission ;
- La disposition de personnel et de temps nécessaire ;
- La mesure des risques importants qui existent dans le projet : contrôle interne insuffisant, comptabilité mal tenue, personnel incompetent ... ;
- Prise de contact avec l'auditeur précédent afin de connaître les raisons du non-renouvellement de son contrat.

Les conditions pour l'acceptation par l'auditeur d'une mission d'audit des projets restent sensiblement les mêmes que celles des missions de commissariat au compte des sociétés. En effet les règles fondamentales que sont l'indépendance et la compétence de l'auditeur sont requises dans le cadre de la sélection d'un auditeur de projet (Banque Mondiale,1995 :30).

La norme ISA 210 relative à « Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit » stipule que « L'objectif de l'auditeur est de n'accepter ou de ne reconduire une mission d'audit que lorsque les modalités selon lesquelles elle sera réalisée ont été convenues, ce qui implique :

- a) d'avoir établi si les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont réunies ;

b) d'avoir obtenu confirmation qu'il existe, entre l'auditeur et la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance, un commun accord sur les termes et conditions de la mission d'audit.

Pour établir si les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont réunies, l'auditeur doit :

- Déterminer si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers est acceptable ;

- Obtenir, de la part de la direction, confirmation qu'elle reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent, à savoir :

- la responsabilité de préparer les états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable, ce qui implique, le cas échéant, leur présentation fidèle

- la responsabilité du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers qui soient exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs,

- la responsabilité de fournir à l'auditeur : a. un accès à toutes les informations dont elle a connaissance et qui sont pertinentes pour la préparation des états financiers (notamment les documents comptables, les pièces justificatives et d'autres éléments d'information), les informations additionnelles que l'auditeur peut lui demander aux fins de l'audit, un accès sans restriction aux personnes, au sein de l'entité, auprès de qui il faut, selon l'auditeur, obtenir des éléments probants.

Après l'acceptation de la mission et pour s'enquérir davantage de celle-ci l'auditeur doit tenir une réunion de prise de contact avec les responsables du projet.

### **2.1.3. La réunion de prise de contact**

Cette réunion est assimilable au début de la mission d'audit et poursuit 01 objectif essentiel :

Permettre à l'auditeur de confirmer oralement aux responsables du projet les obligations réciproques des (02) parties : nature des documents à préparer par la direction du projet et à soumettre à l'auditeur pour vérification, délais limites de remises de états financiers et des rapports d'audit à émettre.

#### **2.1.4. La planification et orientation de la mission**

Elle a pour objectif de préparer l'exécution de la mission d'audit et se fait par la prise de connaissance générale de l'entreprise et le plan d'audit.

##### **2.1.4.1. La prise de connaissance**

Pour exécuter sa mission, l'expert-comptable possède ou acquiert une connaissance suffisante de l'entité et de son secteur d'activité afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques de celle-ci, qui sur la base de son jugement, peuvent avoir une incidence significative sur les comptes, sur son audit ou sur l'opinion exprimée dans son rapport. L'expert-comptable a besoin par exemple de cette connaissance pour évaluer le risque inhérent et celui lié au contrôle pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures.

La prise de connaissance de l'entité permet au commissaire aux comptes de constituer un cadre de référence dans lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes et répondre à ce risque tout au long de son audit.

L'auditeur prend connaissance :

- du secteur d'activité de l'entité, de son environnement réglementaire, notamment du référentiel comptable applicable, et d'autres facteurs externes tels que les conditions économiques générales ;
- des caractéristiques de l'entité qui permettent au commissaire aux comptes d'appréhender les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations attendues dans l'annexe des comptes. Ces caractéristiques incluent notamment la nature de ses activités, la composition de son capital et de son gouvernement d'entreprise, sa politique d'investissement, son organisation et son financement ainsi que le choix des méthodes comptables appliquées ;
- des objectifs de l'entité et des stratégies mises en œuvre pour les atteindre dans la mesure où ces objectifs pourront avoir des conséquences financières et, de ce fait, une incidence sur les comptes ;

- de la mesure et de l'analyse des indicateurs de performance financière de l'entité ; ces éléments indiquent au commissaire aux comptes les aspects financiers que la direction considère comme constituant des enjeux majeurs ;
  
- des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit.

Dans les projets de développement, la prise de connaissance revêt un aspect particulier dans la mesure où le contexte économique et le secteur d'activité ont une faible influence sur son existence contrairement aux entreprises commerciales qui sont soumises à un impératif de rentabilité. En effet, les projets, contrairement aux entreprises, ne sont soumis ni aux aléas conjoncturels des marchés et des produits, ni à une adéquation de rentabilité de leurs activités par rapport au secteur dont ils relèvent, ni aux problèmes de sensibilité de profits face aux variations macro-économiques.

Dans son intervention, l'auditeur doit veiller à rassembler toutes les informations lui permettant d'apprécier la bonne ou mauvaise cohérence existant dans l'agencement des activités mais également celles portant sur l'allocation des ressources par rapport aux objectifs du projet. C'est donc dans ce sens que celui-ci va effectuer une revue documentaire qui l'amènera à prendre connaissance des documents suivants :

- ✓ Le PAD (document du projet) ;
- ✓ Le devis programme qui est un document fixant les moyens matériels et humains, le budget ainsi que les modalités techniques et administratives de mise en œuvre pour l'exécution d'un projet pendant une période donnée ;
- ✓ La convention de financement ;
- ✓ Le plan d'opération : Ce document appelé plan annuel de travail, contient le budget et le détail des activités à réaliser, les résultats attendus, le chronogramme d'exécution, les indicateurs de suivi retenus. Le vérificateur doit avoir une connaissance du contenu de plan annuel de travail pour les besoins des contrôles de conformité sur les activités financées et le budget indiqué éventuellement dans les états financiers de synthèse ;

- ✓ Les rapports d'activités et financiers périodiques : Ces rapports ont pour but de retracer l'état d'avancement du projet. Ils sont souvent produits sur une base trimestrielle ou semestrielle.

La prise de connaissance s'avère nécessaire car on ne peut contrôler une structure dont on a une méconnaissance. L'auditeur pour y arriver doit avoir une grande capacité de lecture et un bon esprit de compréhension et de synthèse. Il doit disposer aussi d'une bonne capacité à organiser son travail et d'une méthodologie adaptée. Enfin, l'auditeur doit avoir une culture générale assez satisfaisante.

#### **2.1.4.2. La planification de la mission**

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, 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.

La planification de la mission comprend (02) phases que sont :

- ✓ L'élaboration d'un plan de mission ou plan d'audit

qui est un document synthétique formalisant l'orientation et la planification de la mission et définissant l'approche générale des travaux en fonction de la connaissance des activités et des zones de risques identifiées et fixant les seuils de signification retenus. L'objectif du plan de mission est de synthétiser l'approche des risques dans un document et en déduire l'approche d'audit retenue, ce document est un vecteur de communication au sein de l'équipe d'audit. Le contenu du plan de mission s'inscrit dans la logique de l'approche par les risques.

- ✓ La rédaction et l'envoi à la société d'une lettre de mission.

L'élaboration de la lettre de mission : C'est la lettre confirmant les termes et conditions de la mission. Elle doit contenir les éléments suivants :

Le contexte général de la mission

La nature et l'étendue des diligences mises en œuvre

Les compétences et les principaux membres de l'équipe d'audit.

Le budget prévisionnel en heure et les honoraires.

---

## **2.2. Etude et évaluation du contrôle interne d'un projet**

---

### **2.2.1. Généralités sur le contrôle interne**

#### **2.2.1.1. Le contrôle interne**

Le contrôle interne est l'ensemble des lignes directrices, mécanismes de contrôle et structure administrative mis en place par la direction, en vue d'assurer la conduite ordonnée et efficace des affaires de l'entreprise.

Selon le COSO (Comitee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commision) : « Le Contrôle Interne est un processus mis en œuvre par le Conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs ».

Ces objectifs sont :

- réalisation et optimisation des opérations
- fiabilité des informations financières
- conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

Les cinq composantes (pyramide du COSO) :

- environnement de contrôle
- évaluation des risques
- activités de contrôle
- information et communication

- pilotage.

A ces 5 composantes le COSO 2 (management des risques) a ajouté :

- la fixation des objectifs ;
- l'identification des évènements ;
- et le traitement des risques.

La CNCC (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes) définit le contrôle interne comme « Constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autres, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité afin d'assurer :

- la protection du patrimoine,
- la régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent.
- une conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise,
- une conformité avec la politique de la Direction

### **2.2.1.2. Nuances entre contrôle interne et audit interne**

Le contrôle interne est le système et l'audit interne, la fonction, l'outil privilégié du contrôle interne. C'est dire qu'une organisation devrait disposer d'un contrôle interne même si le poste d'auditeur interne n'existe pas dans son organigramme. Le contrôle interne n'est pas l'apanage de l'auditeur interne.

Il convient de retenir donc que l'audit interne peut être considéré comme un moyen du dispositif du contrôle interne.

### **2.2.1.3. Objectifs du contrôle interne**

Toute entreprise, peu importe sa taille, devrait mettre en place les mécanismes lui assurant :

- Le maintien de systèmes de contrôle fiables ;
- La préservation du patrimoine ;
- L'optimisation des ressources et

- La prévention et détection des erreurs et fraudes.

#### **2.2.1.4. Attentes et limites du contrôle interne**

L'attente majeure dans la mise en place d'un contrôle interne est la maîtrise des risques. Malheureusement force est de constater que le risque zéro n'existe pas, en effet aucun dispositif de maîtrise des risques n'est efficace de façon absolue.

- Le contrôle interne est exposé à des limites que sont :
- L'erreur humaine et
- La fraude.

#### **2.2.1.5. Les composantes du contrôle interne**

- Disposer d'un environnement interne favorable à la maîtrise des risques qui repose notamment sur une implication des responsables en termes d'intégrité et d'éthique, le pilotage des activités, une organisation appropriée (les différentes instances de gouvernance remplissent pleinement leur rôle), une définition claire des responsabilités et des pouvoirs, des procédures formalisées et diffusées,

- Une évaluation des risques qui comprend l'identification des risques sur la base d'une analyse des activités, tant au niveau global de l'organisme qu'au niveau détaillé de chacune de ses activités ainsi que la hiérarchisation de ces risques en fonction de leur impact en termes d'enjeux pour l'organisme.

- Les activités de contrôle : le dispositif doit être proportionné aux enjeux, ils peuvent être transverses à l'organisme pour faire face à des risques généraux ou propres à une activité

- La maîtrise de l'information et de la communication qui regroupe la qualité de l'information (contenu, délai de disponibilité, mise à jour, exactitude et accessibilité) , la

qualité des systèmes d'information, la définition des règles de modalité de communication interne et la communication externe.

- Le pilotage du contrôle interne comprend l'appropriation du contrôle interne par chaque responsable qui doit le conduire à définir, mettre en place, piloter les dispositifs de maîtrise des risques dans son périmètre de responsabilité ; une sensibilisation des responsables à la nature du contrôle interne (maîtrise des activités) et à ce qu'ils doivent faire pour le mettre en œuvre, de façon à permettre cette appropriation ; des processus d'actualisation (mise à jour) permanents des dispositifs de contrôle interne ; des dispositifs d'évaluation (internes continus et externes ponctuels).

### **2.2.2. L'évaluation du dispositif de contrôle interne**

A partir des orientations données par le programme général de travail ou plan de mission, l'auditeur effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugés significatifs, en vue d'identifier d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adaptés. L'appréciation du contrôle interne doit être effectuée quelle que soit la taille de l'entreprise de contrôle notamment les contrôles sur pièces et de vraisemblance, l'observation physique, la confirmation directe, l'examen analytique.

Il indique dans ses dossiers les raisons des choix qu'il a effectués. Il lui appartient de déterminer les conditions auxquelles il soumet la mise en œuvre de ces différentes techniques ainsi que l'étendue de leur application.

Un bon système de contrôle interne est une des conditions essentielles de la régularité et de la sincérité des comptes, d'une part, et de leur valeur probante, d'autre part.

Selon les normes d'audit généralement admises, « l'auditeur doit acquérir une compréhension suffisante du contrôle interne pour pouvoir planifier sa mission ». Pour ce faire, l'auditeur passera en revue les procédures suivantes :

- les procédures gouvernant les achats de biens ou de services,
- les procédures de vérification et d'autorisation des paiements en banque ou en caisse,
- les procédures de classement/archivage des pièces justificatives des opérations comptables et financières,

- les procédures de gestion et de sauvegarde des matériels (véhicules, matériel informatique ou autres) de l'organisation,
- les procédures de gestion des stocks (carburant, fournitures diverses),
- les procédures et politiques de gestion du personnel du Projet,
- les procédures de suivi budgétaire et de gestion de la trésorerie du Projet,
- les procédures d'élaboration des états financiers périodiques.

L'auditeur devra faire une revue des procédures, soit de manière descriptive, soit par l'intermédiaire d'un graphique appelé « flow chart ». Les techniques de travail sont entre autres l'entretien et le questionnaire de contrôle interne.

Cette évaluation servira aussi de base à la formulation des recommandations en vue du renforcement des procédures et du contrôle interne. D'une manière spécifique, l'évaluation du contrôle interne se traduit par une revue diagnostique des procédures. Elle couvre en particulier l'organisation et les procédures de gestion financières et comptables.

La démarche de cette évaluation le conduira à effectuer un test d'existence des procédures énoncées dans le manuel de procédures ou décrites par le personnel avant d'entamer un test de conformité. Par exemple, l'auditeur pendant le déroulement de la mission peut utiliser une facture d'achat depuis sa réception jusqu'à l'enregistrement comptable et voit l'ensemble des signatures, approbations et contrôles qui sont effectués tout au long de la procédure sur cette facture.

Le test de conformité va permettre de s'assurer que toute la procédure est respectée sur un échantillon de documents. Dans notre exemple, cela servira pour vérifier les signatures et les approbations nécessaires à l'enregistrement de cette facture d'achat.

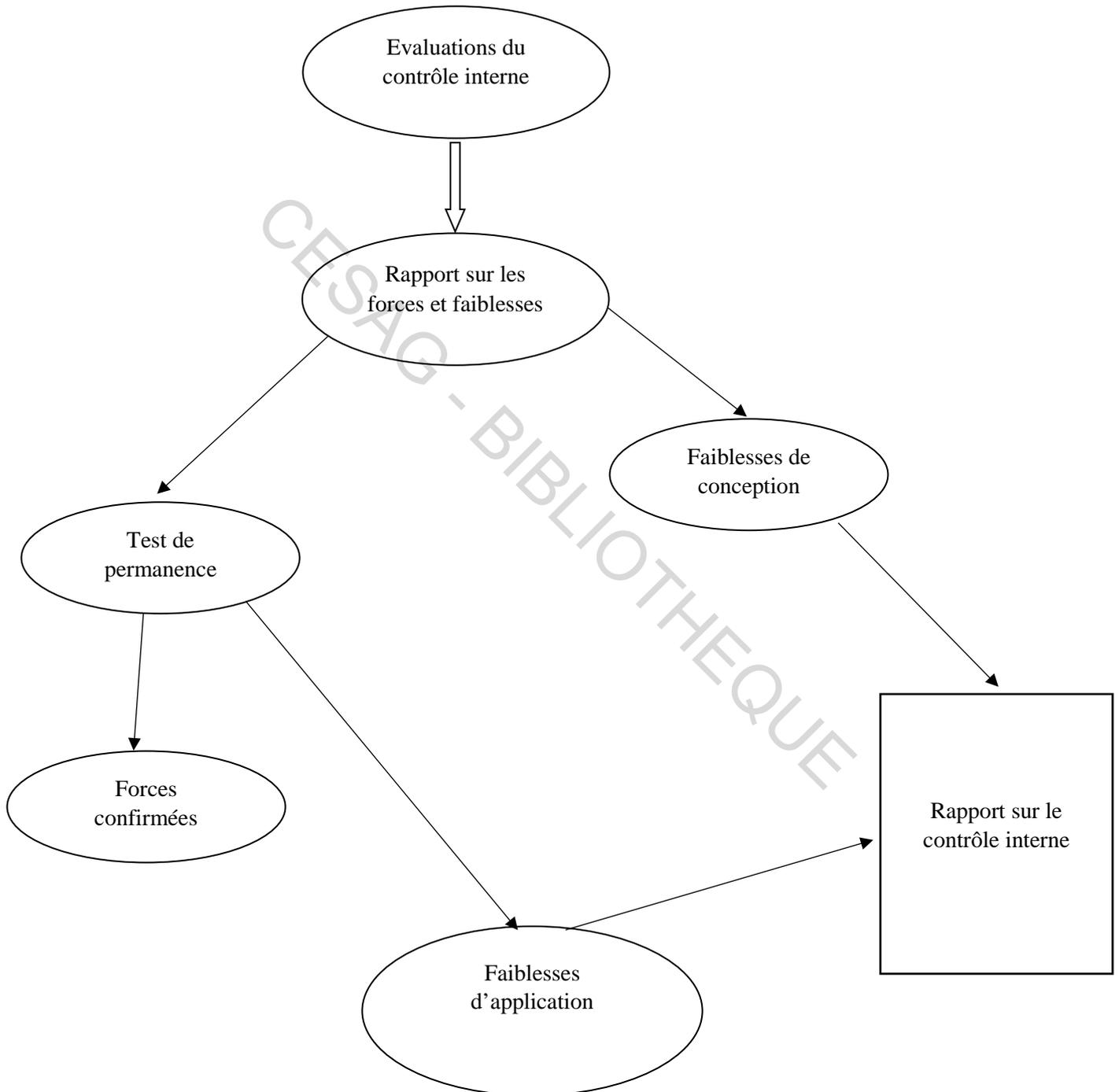
Après avoir effectué le test d'existence et celui de conformité viendra le test de permanence qui, lui viendra s'assurer la correcte application permanente des procédures.

L'une des démarches également dont pourrait se servir l'auditeur sera de se référer aux travaux de contrôle (s'ils existent) :

- des auditeurs internes ;
- de l'expert-comptable ;
- des commissaires aux comptes dans le cas d'audit précédent.

L'utilisation des travaux d'un auditeur interne fournit des directives pour évaluer les travaux faits par les auditeurs internes lorsque l'auditeur externe veut pouvoir les utiliser.

**Figure 2: Schémas de l'évaluation du contrôle interne**



**Source : Réalisé par nous-mêmes avec l'appui de notre encadreur Mouhamadou SEYE**

## 2.3. L'examen des comptes

---

L'examen ou le contrôle des comptes consiste à vérifier la tenue des comptes pour s'assurer de la validité des et de la fiabilité des informations utilisées pour l'établissement des états financiers.

### 2.3.1. Les objectifs du contrôle des comptes

L'examen des comptes joue un rôle majeur tant au niveau des dirigeants qui ont besoin de ces informations pour piloter leur entreprise et mettre en place une organisation efficace qu'au niveau des bailleurs de fonds pour s'assurer de la bonne utilisation des fonds octroyés au PDE.

C'est dans ce but que l'auditeur sera amené à vérifier certaines assertions :

- ✓ L'exhaustivité des opérations : Pour vérifier que toutes les opérations réalisées dans le cadre des activités du projet ont effectivement été enregistrées. Cette assertion évite par exemple que certains éléments d'actif ou de passif, des opérations ou encore des événements ne soient oubliés.
- ✓ L'exactitude des informations comptables et financières : Les opérations sont-elles conformes à la réglementation, aux procédures, aux notes de service, aux directives ? Cela nous évitera de retrouver des opérations ou événements enregistrés de manière inexacts ou avec des montants erronés.
- ✓ L'existence : L'actif ou encore le passif existe-t-il réellement ?
- ✓ La validité des opérations : Certains éléments enregistrés ne sont pas valides ou alors n'appartiennent pas au PDE.
- ✓ Le rattachement : les opérations enregistrées ne correspondent peut-être pas à la bonne période
- ✓ L'évaluation : les éléments d'actif ou de passif peuvent ne pas être correctement enregistrés
- ✓ La présentation : Les agrégats comptables peuvent ne pas être correctement présentés.

### **2.3.2. Les outils du contrôle des comptes**

La vérification des assertions préalablement cités nécessite des outils de collecte d'éléments probants (tout élément qui permet d'établir la véracité d'un fait ou d'une assertion). On peut les classer en contrôles physiques (les inventaires) et contrôle comptables (rapprochements bancaires, comptage de caisse, sondage de proportion etc...). Ces outils sont souvent appelés « techniques de collecte d'éléments probants ».

L'ensemble de ces outils de confirmation et de contrôle permet aux auditeurs, de conforter leur opinion sur les comptes. L'examen des comptes ne se limite pas uniquement aux vérifications comptables et financiers mais l'auditeur doit également s'assurer du respect des règles juridiques et fiscales.

### **2.3.3. Les différentes techniques d'examen de compte**

Nous pouvons en citer 02 qui sont les techniques de contrôle à proprement dit des comptes et les techniques d'échantillonnage des comptes

#### **2.3.3.1. Les techniques de contrôle des comptes**

- Les tests de procédures : Ils sont réalisés afin de déterminer si l'auditeur externe peut se fier aux contrôles internes. L'auditeur doit effectuer des tests de procédures pour chacun des principaux soldes de comptes, afin d'évaluer l'organisation des comptes et des systèmes de contrôle interne (c'est-à-dire déterminer s'ils sont correctement conçus pour prévenir ou corriger les erreurs) et le fonctionnement effectif des contrôles tout au long de la période
- Les contrôles substantifs : Ils sont réalisés dans le but d'obtenir des éléments probants directs supportant les soldes de comptes. L'auditeur externe doit effectuer des contrôles substantifs pour chacun des principaux soldes comptables.

Les deux types de procédures sont des contrôles portant sur le détail des opérations et des soldes ainsi que celles portant sur les procédures analytiques.

Les contrôles détaillés permettent habituellement de tester plus efficacement les postes de bilan. En revanche, les procédures analytiques sont généralement préférables pour évaluer les comptes d'exploitation parce qu'elles détectent plus efficacement les erreurs potentielles.

### **2.3.3.2. Les techniques d'échantillonnage du champ**

Les auditeurs utilisent des techniques d'échantillonnage car il est difficile de réaliser des tests de procédures ou des contrôles substantifs sur l'ensemble de la population des postes comptables qui forment un état financier. Les techniques d'échantillonnage utilisées pour les tests de procédures peuvent différer de celles utilisées pour les contrôles substantifs.

✓ Échantillonnage pour les tests de procédures

Pour les tests de procédures, l'auditeur externe utilise généralement un échantillonnage statistique. Certains cabinets travaillent selon une approche à deux niveaux. L'auditeur choisit dans un premier temps un nombre prédéterminé d'opérations constituant l'échantillon. Si une erreur est décelée dans ce premier échantillon, l'auditeur définit un autre échantillon.

✓ Échantillonnage pour les contrôles substantifs

La définition de l'échantillon pour les contrôles substantifs se fait en deux temps : la définition de la taille de l'échantillon et la sélection de l'échantillon. La méthode peut être statistique ou non statistique. Dans le cas de l'échantillonnage statistique, la taille de l'échantillon est obtenue par une fonction mathématique qui combine le seuil de signification, l'évaluation du risque de non-détection et la taille du solde de compte. Les cabinets d'audit peuvent définir la fonction mathématique de différentes façons.

A noter que la technique d'échantillonnage provient de la norme ISA 530. La présente Norme Internationale d'Audit (International Standard on Auditing, ISA) s'applique « lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit. Elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail, et de l'évaluation des résultats du sondage. »

L'objectif de l'auditeur qui a recours aux sondages en audit est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait.

## **2.3.4. Contrôles spécifiques dans le cadre de l'audit des projets**

### **2.3.4.1. Les éléments spécifiques**

#### 2.3.4.1.1. Le compte spécial

Le compte spécial est un compte ouvert dans une banque commerciale, alimenté par le versement d'une avance prélevée sur le prêt de la banque et exclusivement destiné au règlement de la part des dépenses admissibles, en monnaie nationale ou en devises, devant être financée par la Banque et dont les fonds sont renouvelables après justification.

« L'ouverture d'un compte bancaire spécialement réservé aux ressources du bailleur de fonds et aux dépenses éligibles est une condition même de l'octroi des financements à un PDE. » (Coopers and Lybrand, 1996 :67). Une attention particulière doit être portée au rapprochement bancaire de ce compte.

Le compte spécial est ouvert par l'organisme gestionnaire du projet auprès d'une banque commerciale de la place, et dans une monnaie pleinement convertible. La banque mondiale décaisse par anticipation un montant du prêt qui est déposé dans ce compte pour être utilisé pour le règlement de dépenses admissibles.

Le montant décaissé par la banque pour alimenter le compte spécial est dénommé " Avance de démarrage" et celui-ci doit être reconstitué sur la base des pièces justificatives de dépenses. Ainsi, l'organisme gestionnaire du projet établit des demandes de remboursement de fonds qu'il transmet à la Banque. Ces demandes sont jointes de pièces justificatives des dépenses effectuées.

Le solde du compte spécial doit toujours être égal au solde d'ouverture, moins le montant total des factures qui ont été réglées (celles dont le remboursement n'a pas encore été effectué). Les intérêts éventuellement perçus sur les montants déposés sur le compte de dépôt peuvent être utilisés conformément aux réglementations de l'État. Ils ne doivent pas être versés sur le compte spécial.

2.3.4.1.2. Le relevé des dépenses ou Etats Certifiés des dépenses (ECD)

Les organismes de gestion de projets financés par la Banque Mondiale, quel qu'en soit le type, doivent périodiquement établir un relevé des dépenses. Ils sont parfois utilisés pour la reconstitution du compte spécial, il peut alors servir pour l'audit du compte spécial. Il doit correspondre aux postes de dépenses prévus par les Accords de prêt. Ainsi, la procédure des relevés de dépenses simplifie et accélère les décaissements des prêts parce qu'elle dispense le personnel de la Banque de vérifier, avant toute autorisation de retrait, les pièces justifiant de nombreuses petites dépenses.

En effet, la Banque exige que l'organisme de gestion de projet ne puisse utiliser des relevés de dépenses que si au préalable, des mesures satisfaisantes sont prises pour en assurer le contrôle par un auditeur externe. Ainsi, il est tout à fait évident que l'auditeur puisse s'assurer de l'existence des relevés des dépenses et effectuer les contrôles nécessaires.

Son fonctionnement présente des spécificités suivantes :

- Il est exclusif au Projet : il est souvent précisé dans la convention que le compte bancaire ouvert pour les besoins du Projet, ne doit pas être utilisé pour d'autres transactions. Il est ouvert pour le Projet et sera clôturé à la fin des activités ;
- La signature des chèques : il fonctionne selon le système de la double signature de deux dirigeants du Projet pour la validité des chèques de paiement ;
- enregistrement des chèques annulés : les chèques annulés sont enregistrés dans un journal avec une valeur qui est égale à zéro et ou insérés dans le classement des pièces comptables pour permettre de justifier, lors des contrôles a posteriori, les ruptures de séquence pouvant être constatées sur le journal.

La vérification des ECD nécessite la mise en œuvre des diligences suivantes :

- Le décaissement réel des dépenses individuelles, indiqué sur les ECD, sur le Compte Spécial : la reconstitution du Compte Spécial suppose qu'il y ait paiement des dépenses sur ce compte, ce qui exclut des ECD, toute dépense engagée mais non décaissée,
- La concordance des informations figurant sur les ECD avec les pièces justificatives que le projet a l'obligation de conserver,
- La conformité de la dépense avec sa catégorie d'imputation,

- Le respect du droit d'utilisation des ECD en fonction de la valeur totale de la dépense et de son type : la BM demande pour les paiements directs ou pour les marchés dont le montant dépasse les limites d'utilisation des relevés de dépenses, que les pièces justificatives lui soient transmises avec la demande de retrait de fonds.

Ces vérifications sont à compléter par un contrôle arithmétique du cumul de toutes les catégories de dépenses.

#### 2.3.4.1.3. Le compte bancaire

L'ouverture, d'au moins un compte bancaire, spécialement réservé aux ressources du bailleur de fonds et aux paiements des dépenses éligibles sur son appui financier, est généralement, une condition même de l'octroi des financements à un projet de développement économique.

L'auditeur doit s'assurer du respect de cette obligation assujettie souvent à la formalité d'une cosignature des opérations de décaissements. Des sondages doivent être faits sur les pièces justificatives des paiements imputés sur le Compte Spécial (Compte de Subventions, Compte de fonctionnement) dans le but de s'assurer de leur réalité, de leur exactitude et de leur éligibilité au budget du projet.

Les diligences dans ce cadre sont l'établissement de l'état de rapprochement bancaire périodique et la vérification des signatures de chèque.

#### ✓ Le contrôle budgétaire

L'objectif ultime de la gestion budgétaire et du contrôle budgétaire est l'amélioration de la performance économique de l'entreprise. En effet, le contrôle budgétaire permet aux responsables d'agir plus vite et mieux sur les variables contrôlables. Le contrôle budgétaire permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés.

L'auditeur en vérifiant les comptes devra s'assurer que :

- toutes les dépenses financées par le projet concernent des dépenses éligibles au financement du bailleur ;

- leur imputation dans les lignes prévues ne cache pas des dépassements non autorisés à la suite par exemple d'une compensation de sous consommation par des charges ayant atteints leur plafond budgétaire ;
- en cas de réaménagement budgétaire, le projet a reçu l'approbation du bailleur sur tous les postes réaménagés ;
- les décaissements en cas de co-financement ont été correctement reliés à leur source budgétaire.

#### 2.3.4.1.4. L'examen du régime juridique

Il s'agira ici de savoir si les opérations financières effectuées par le PDE sont sujet ou non à la TVA. L'auditeur devra donc se pencher sur le régime fiscal en vigueur.

#### 2.3.4.1.5. Le rapprochement périodique des fonds ou la situation de la trésorerie

Un tableau de trésorerie (ou tableau de suivi de trésorerie ou plan de trésorerie) est un tableau qui reprend, période par période, vos entrées (recettes) et vos sorties (dépenses) d'argent. Selon vos besoins et votre activité, cette période peut être mensuelle, hebdomadaire ou quotidienne. Ce rapprochement périodique permettra de faire ressortir les excédents et les déficits qui seront à vérifier par l'auditeur.

#### 2.3.4.1.6. Le traitement des immobilisations

Dans le cadre des projets de développement, les immobilisations sont inscrites dans les comptes de la classe 2 comme dans les sociétés mais ne font pas l'objet d'un amortissement. Elles disparaissent ainsi du bilan de l'exercice suivant.

Le non-amortissement se justifie essentiellement par le fait que le Projet ne détermine pas un résultat d'exploitation comme dans les entreprises, il n'est pas obligé de renouveler ses biens car n'ayant pas pour vocation de s'autofinancer.

Cette exception à la pratique de l'amortissement peut trouver également une explication dans la continuité non assurée de l'activité du projet de développement. En effet, l'existence d'un Projet dépend plus de la volonté de son bailleur de fonds à participer à son financement.

Néanmoins, ce mode de traitement comptable doit être complété par un suivi extra comptable de l'existence physique des immobilisations financées par le projet de développement.

2.3.4.1.7. L'état de rapprochement bancaire

Cet instrument de gestion établi tous les mois, joue le même rôle que la comptabilité des sociétés commerciales et permet notamment :

- de corriger les erreurs et omissions constatées dans le fonctionnement du compte,
- de déceler les fraudes et les chèques perdus,
- de suivre les chèques en circulation,
- de contrôler les dépenses non justifiées du projet,
- d'éviter l'émission de chèque pour provision,
- de contrôler les ordres de paiement émis sur le compte bancaire.

2.3.4.1.8. La situation périodique du budget

Cet outil de gestion budgétaire permet au projet de suivre l'exécution du budget au cours des périodes successives. Il est alimenté par le budget du projet.

L'évaluation dont la périodicité est définie au préalable dans les accords est faite afin de mesurer l'avancée du projet en termes de coûts par rapport à ses objectifs. L'auditeur devra s'assurer que l'exécution du projet respecte les procédures budgétaires en matière d'exécution des activités ; que le projet s'est déroulé selon l'organisation prévue ; que les objectifs ont été atteints en respectant le cahier des charges, les délais (efficacité/délais), le budget (efficacité/coût). Les deux derniers aspects sont représentés dans les différentes étapes qui suivent.

---

## 2.4. Les travaux de fin de mission

---

La première étape consistera à élaborer un rapport d'audit structurant les conclusions et comportant les recommandations en réponse aux risques et dysfonctionnements décelés lors de la phase de réalisation. Ce rapport peut être accompagné d'un plan d'action.

Ensuite viendra l'étape de la réunion de restitution du projet de rapport. Organiser et dérouler la réunion de restitution consistera à

- Identifier les points d'accord et les divergences/points de désaccord.
- Apprécier les arguments/éléments de preuve fournis par les audités.
- Recenser les commentaires sur l'exactitude des faiblesses énoncées.

Le commissaire aux comptes communique dans son rapport général :

- l'opinion sur les comptes (Il certifie la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels) ;
- les conclusions de ses vérifications.

Il précisera qu'il a effectué les diligences estimées nécessaires selon les normes de la profession.

Le rapport général est structuré en deux (02) grandes parties et respecte un certain nombre d'éléments. La première partie porte sur l'expression de l'opinion et la deuxième est relative aux vérifications spécifiques et informations obligatoires. Il convient de souligner que ces deux parties sont précédées par une introduction générale dans laquelle le commissaire aux comptes.

:

**Tableau 1 : Résumé de clôture de la mission de la mission d'audit**

<i>Eléments</i>	<i>Description</i>
<b>Projet de rapport</b>	En se basant sur les FRAP et les différents éléments probants, l'auditeur formulera une conclusion dans ce rapport avant d'être validé par les audités.
<b>Réunion de restitution et de clôture</b>	Présenter et valider les constats aux responsables et aux principaux membres du personnel audité.
<b>Rapport final</b>	Rédigé après la remise des commentaires écrits des audités. Ce rapport doit être complet objectif et clair. Doit être publié en 02 versions : un exposé général et une synthèse afin de satisfaire aux différents lecteurs.
<b>Plan d'action</b>	Rédigé par les responsables du projet.

Source : Réalisé par nous-mêmes avec l'appui de notre encadreur Mouhamadou SEYE

## 2.5. Les différentes étapes de la réalisation d'une mission d'audit des projets

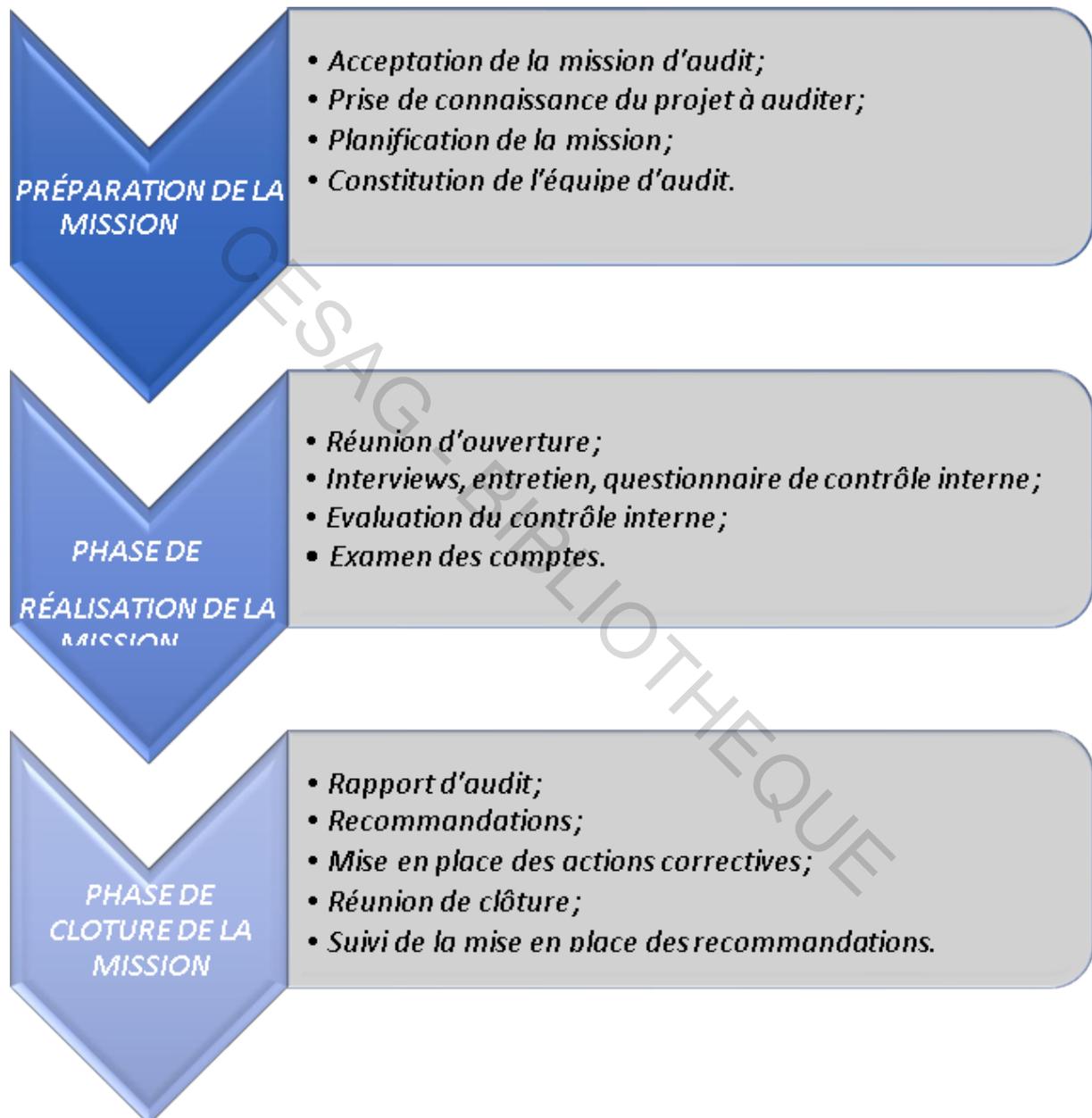


Figure 3 Les étapes lors de la réalisation de la mission d'audit

## **CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE**

Après avoir mis en lumière les aspects théoriques liés à la conduite d'une mission d'audit des projets de développements, passons maintenant au cadre pratique de notre thème.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE :**  
**CADRE PRATIQUE DE LA**  
**MISSION D'AUDIT DES**  
**COMPTES ANNUELS D'UN**  
**PROJET**

## **INTRODUCTION DE LA DEUXIEME PARTIE**

Cette partie est relative à la démarche que nous avons adopté pour la mission d'audit des comptes annuels de CLEAR. En effet pour la bonne conduite d'une mission, un auditeur doit adopter une marche à suivre qui l'amènera à gagner du temps dans son travail et attaquer d'autres missions.

C'est ainsi que dans un premier temps nous allons aborder la question de la méthodologie de notre étude avant de nous attarder dans le chapitre deux (02) sur la présentation de CLEAR CESAG et du cabinet ABX. Enfin dans un troisième chapitre, nous présenterons les résultats de notre audit et formulerons des recommandations pour faire face aux différents constats.

## CHAPITRE 3 : MODELE D'ANALYSE

La méthode mise en place pour mener à bien cette mission s'articulera autour de (02) points essentiels :

- Un tableau faisant ressortir les différentes étapes d'audit, leurs compositions ainsi que les outils d'analyse qui nous auront permis de réaliser lesdites étapes et
- Une analyse de chaque outil utilisé.

### 3.1. Le tableau des différentes étapes de la conduite de l'audit

Tableau 2 : différentes étapes de la conduite de l'audit

ETAPES D'AUDIT	COMPOSITIONS	TECHNIQUES (outils utilisés)
<b>Prise de connaissance du PDE</b>	S'imprégner du contexte général des PDE	Questionnaire de prise de connaissance Revue documentaire Internet
<b>Evaluation du contrôle interne</b>	Prise de connaissance des procédures Analyse des forces et faiblesses Organigramme Feuille d'analyse des risques	Questionnaire du contrôle interne Grille de séparation des tâches Entretien
<b>Contrôle des comptes</b>	cycle achat	Vérification Revue d'ancien rapport

---

## 3.2. Analyse des différents outils utilisés pour la collecte des données

---

Les différents outils suivants nous ont permis de réaliser notre audit :

- ✓ Le questionnaire de prise de connaissance

C'est un tableau qui fait ressortir des éléments qui nous permettront d'avoir une vue d'ensemble sur les connaissances générales à avoir pour auditer un PDE. Ces éléments sont entre autres la mission, la stratégie, date du début du projet, l'intitulé exact du projet ainsi que l'ensemble des documents qui informent sur le cadre réglementaire du PDE.

La mission du projet qui est a raison d'être du projet et qui sera définie en fonction du besoin auquel le projet répond.

La stratégie représente ici la démarche mise en place par les responsables, en l'occurrence le coordonnateur, adoptée pour permettre au PDE d'atteindre les objectifs fixés aussi bien en début d'exercice qu'au début de chaque phase du cycle de vie de ce projet.

- ✓ La revue documentaire

La revue documentaire est une étape du travail de l'audit qui consiste à trouver des sources afin de s'informer sur un sujet, répondre à une question ou réaliser un travail. C'est un outil très efficace en ce sens qu'on arrive à apprendre beaucoup sur l'entité sur la base d'éléments probants. La revue documentaire pourrait nous mener à consulter par exemple la convention du PDE. Ces documents nous ont largement pu être consulté.

Lors de cette revue documentaire nous avons pu consulter les rapports d'audit préalablement réalisés, le manuel de procédures de CLEAR/CESAG, les fiches de postes ainsi que quelques brochures présentant en quelques mots la structure.

- ✓ Internet

Même s'il est vrai qu'internet regorge d'informations inexactes, erronées et parfois même fausses, une visite sur le site internet de CLEAR nous a donné plusieurs renseignements sur les offres de services, et le calendrier de leurs activités à venir par exemple. Des références aux autres pôles du hub central sont également mentionnés ainsi qu'une brève présentation des responsables de chaque pôle.

✓ Le Questionnaire de contrôle interne

Le Questionnaire de Contrôle Interne est un outil indispensable pour concrétiser la phase de réalisation de la mission d'audit. C'est une grille d'analyse dont la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et d'apporter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne, de l'entité ou de la fonction audité. Pour notre travail, nous nous limiterons au cycle achat et passation de marchés.

✓ L'entretien

Pour satisfaire notre besoin en information, nous nous sommes nous avons eu des entretiens avec les différents responsables pour vérifier la conformité par rapport à l'applicabilité des procédures du manuel et avoir plus de détails pour l'éclaircissement de certains points.

✓ L'étude d'incompatibilité des fonctions

Nous avons au cours de la mission, vérifié la bonne séparation des fonctions incompatibles. Il s'agit de vérifier à travers la grille de séparation des tâches, que des cycles tels que l'enregistrement, la détention de fonds, les décisions ainsi que les approbations sont bien distinctes.

---

### **3.3. Présentation de CLEAR CESAG**

---

CLEAR est un programme mondial de développement des capacités de suivi et d'évaluation qui rassemble des établissements universitaires et des partenaires donateurs afin de favoriser la collecte, la mesure, l'analyse et l'utilisation ultérieure de preuves solides dans la prise de décisions en matière de politiques et de programmes des pays en développement.

En mettant l'accent sur l'intérêt public et sur un réseau mondial, le projet est particulièrement bien placé pour aider les gouvernements à renforcer leurs capacités aux niveaux national, régional et local, afin de mesurer les progrès et les résultats en matière de développement, de renforcer l'élaboration de politiques fondées sur des preuves et d'accroître la responsabilité et la transparence des gouvernements.

Les six centres régionaux, situés en Afrique anglophone, au Brésil et en Afrique lusophone, en Asie de l'Est, en Afrique francophone, en Amérique latine et dans les Caraïbes et en Asie du Sud, ainsi que deux filiales régionales au Ghana et au Pakistan, sont soutenus par un Global réseau basé sur un Groupe d'évaluation indépendant de la Banque mondiale. En travaillant avec leurs clients ils fournissent une expertise locale et régionale s'appuyant sur la profondeur et l'étendue d'un réseau mondial.

Au cours de l'exercice clos le 30 juin 2018, CLEAR a dispensé des formations en renforcement des capacités à 28 277 personnes de 66 pays. Pour de nombreuses agences impliquées, nous avons complété les formations avec des services de conseil afin d'améliorer les systèmes et processus de S & E afin de générer un impact plus large et plus durable sur la prise de décision factuelle.

### **3.3.1. La gouvernance et les activités de CLEAR**

La structure de gouvernance de CLEAR comprend un conseil et un comité de financement.

Le Conseil fournit une orientation stratégique pour la performance et la responsabilité du programme, y compris des conseils au comité de financement, aux centres et au carrefour mondial, sur la base des examens du portefeuille et de la performance ; et entreprend des activités qui renforcent la gouvernance et la gestion du programme. Les membres sont des membres du comité de financement, des directeurs de centre CLEAR et le PDG de CLEAR.

Deux membres du conseil (représentant respectivement les centres CLEAR et nos partenaires financiers) siègent à la direction générale de CLEAR au sein d'un sous-comité exécutif. Le Conseil délègue la prise de décision sur la mise en œuvre au sous-comité exécutif afin que celui-ci puisse diriger la mise en œuvre de la stratégie, en prenant les décisions opérationnelles essentielles si nécessaire. Le sous-comité exécutif se réunit tous les trimestres ou au besoin, à la discrétion du PDG de CLEAR. Les décisions sont prises par consensus.

Les activités entreprises par le comité de financement comprennent :

- i) la stratégie de financement (détermination de la taille financière du programme) ;
- ii) le financement et responsabilisation (assurer un financement adéquat des opérations) et responsabilisation et supervision du programme ;
- iii) la gouvernance (examiner et approuver les modifications proposées par le Conseil à la Charte, sous réserve des dispositions des accords d'administration et des politiques et procédures de la Banque mondiale).

L'adhésion est basée sur les règles suivantes :

- L'adhésion complète est réservée aux bailleurs de fonds contribuant en moyenne 300 000 \$ ou plus par an ;
- Une personne représentant collectivement des partenaires financiers qui contribuent moins que le montant requis pour représenter collectivement toutes ces entités (le GIE nommera et invitera le représentant sur la base de la non-objection des bailleurs de fonds) ;
- Un cadre supérieur du groupe d'évaluation indépendant de la Banque mondiale.

### **3.3.2. Les bailleurs de fonds du PDE**

Le projet CLEAR CESAG zone Afrique évolue sur la base de partenariats financiers avec plusieurs structures dont la Banque Africaine de Développement (BAD), le Gouvernement australien à travers le ministère des affaires étrangères et du commerce, la Banque Asiatique de Développement mais aussi et surtout la banque mondiale qui en est le principal bailleur de fonds.

La mission fondamentale de la Banque Mondiale est la promotion du progrès économique et social dans les pays membres (ayant un très faible revenu par habitant). A cette fin, elle prête des capitaux, fournit des conseils et encourage la participation d'autres investisseurs.

La Banque Mondiale comprend :

- la Banque Internationale pour la Reconstruction et le Développement (BIRD) : prêt à un état membre ou à un organisme couvert par un état membre ; Durée = 15 à 20 ans ; Différé d'amortissement = 3 à 5 ans ; Taux prêteur lié au coût de ses emprunts ; Commission d'engagement de la Banque = taux maximum de 0,75%.

- l'Association Internationale de Développement (IDA) : prêt uniquement aux états membres ;  
Durée = 35 à 40 ans (50 ans pour les crédits approuvés avant 1987) ; Différé d'amortissement = 10 ans ; Pas de taux d'intérêt ; Commission annuelle d'engagement = maximum 0,50% sur le solde non décaissé ; Commission de service = 0,75% sur le montant décaissé et non remboursé.

### **3.3.3. CLEAR CESAG zone Afrique**

Ayant ouvert leurs portes en 2012, CLEAR CESAG est dans la deuxième phase de son exécution. Le Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion qui est chargé de l'implémentation du PDE les accueille dans ses locaux et intègre CLEAR dans son organigramme. Le projet est actuellement dirigé par Monsieur Boubacar Aw, coordonnateur du projet en chef.

Ils travaillent à systématiser S & E et de gestion axée sur les résultats en Afrique francophone.

Leurs services sont les suivants :

- Mener des formations sur mesure pour le gouvernement, la société civile et les organisations du secteur privé pour accroître et améliorer l'offre de services de S & E locaux et professionnels ;
- Fournir une assistance technique pour renforcer les capacités d'évaluation et d'institutionnaliser les meilleures pratiques de S & E ;
- Le partage des connaissances pour promouvoir la culture de l'évaluation ;
- L'évaluation institutionnelle ;
- Renforcement des capacités de CESAG dans le domaine institutionnel et de Suivi et Evaluation (S&E) ;
- Suivi, évaluation et coordination des activités de S&E dans la région ;
- Réaliser des campagnes de sensibilisation et de communication sur S&E dans la région ;
- Offrir des services en S&E aux bénéficiaires des pays francophones de la région.

### **3.3.4. La mission et la vision de CLEAR CESAG zone Afrique**

✓ Mission

Grâce à son réseau de centres régionaux, CLEAR dépasse les frontières, les langues et les cultures pour diriger, innover et influencer le renforcement des capacités de suivi-évaluation et gestion de la performance

✓ Vision

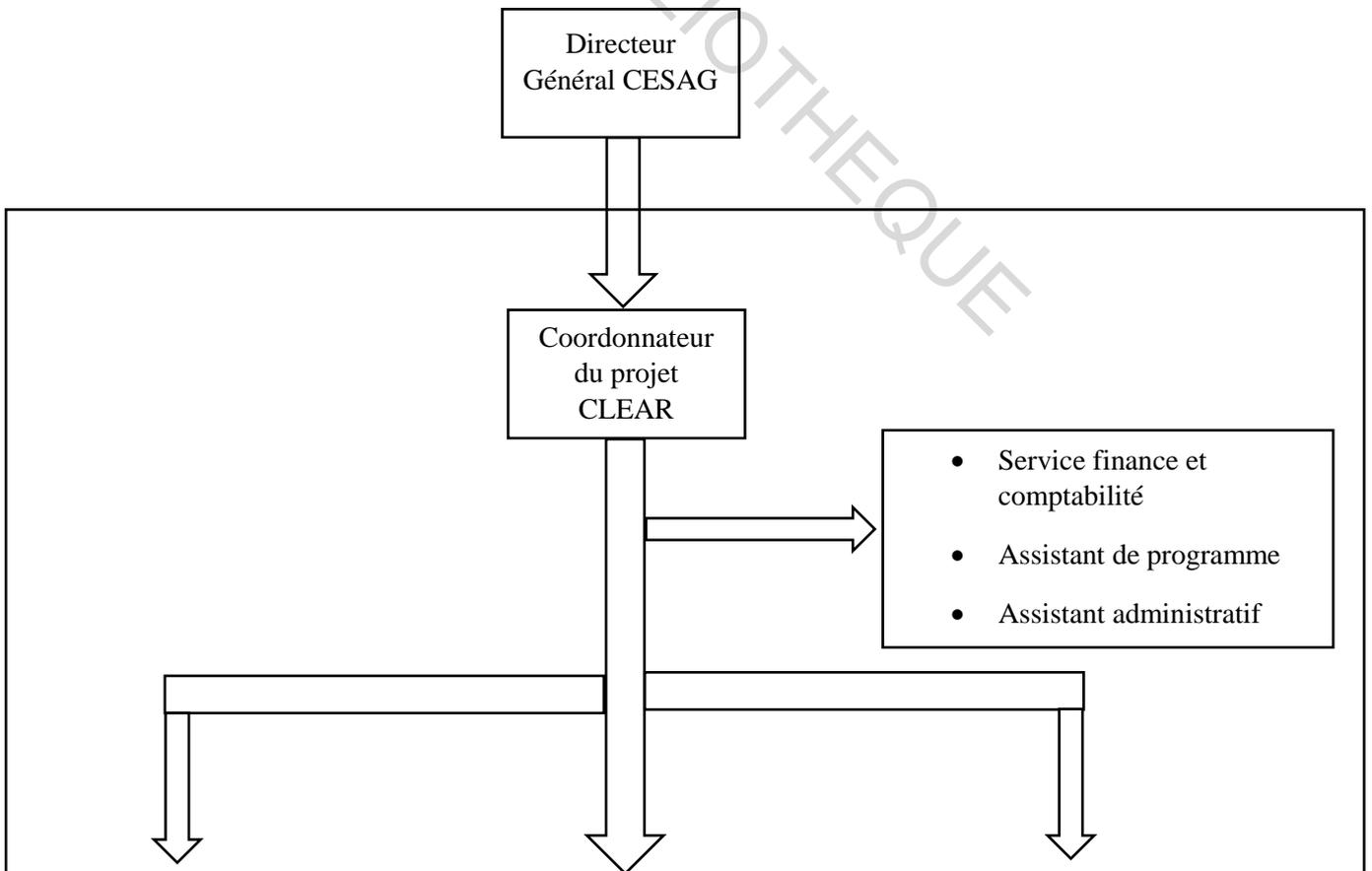
La vision de CLEAR CESAG zone Afrique est la suivante : Le développement ancré dans les preuves, l'apprentissage et la responsabilité mutuelle.

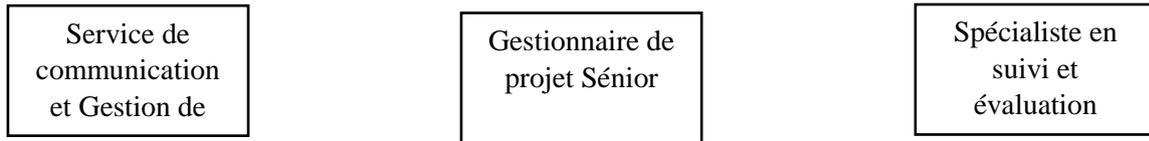
### **3.3.5. Les objectifs**

Le projet francophone du Centre d'apprentissage sur l'évaluation et les résultats (CLEAR) a pour objectif de renforcer les capacités du Centre africain d'études supérieures en gestion (CESAG) à créer et à développer en tant que Centre d'apprentissage sur l'évaluation et les résultats (CLEAR) pour fournir des services de renforcement des capacités axés sur la demande, de haute qualité et rentables en matière de suivi et d'évaluation et de gestion des performances, aux gouvernements et à la société civile des pays participants. Le changement est une extension de la date de clôture du 30 novembre 2015 au 30 mai 2016. Cette extension a pour but de permettre à l'agence d'exécution de mener à bien toutes les activités du projet et d'atteindre ainsi l'objectif de développement du projet.

### **3.3.6. L'organigramme de CLEAR CESAG**

L'organigramme est une représentation schématique des liens et des relations fonctionnelles, organisationnelles et hiérarchiques qui existent entre les éléments et les individus d'une organisation formelle, d'un programme, etc. et met en évidence sa structure organisationnelle. Celui de CLEAR/CESAG se présente comme suit :





**Figure 4 Organigramme fonctionnel de CLEAR CEAG**

### 3.4. Présentation du cabinet ABX

Le cabinet ABX constitué sous forme de société à responsabilité limitée (SARL) est une société d'expertise comptable, d'audit, de conseil et de formation. Il est dirigé par l'associé expert-comptable, commissaire au compte, Monsieur Amadou BA entouré d'une équipe d'une dizaine de collaborateurs, d'auditeurs et de comptables ayant une connaissance approfondie de nombreux domaines spécifiques.

Capitalisant sur une quinzaine d'années d'expérience, le cabinet est une société de droit spécialisée dans l'Expertise comptable, l'audit et la formation. Société au capital de 1.000.000 FCFA, elle est inscrite au tableau de l'ONECCA (Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés) et étend sa zone d'intervention au Sénégal et dans quelques pays de la sous-région.

Le cabinet offre un large éventail de services à ses clients, que ces derniers soient des particuliers ou des entreprises. La clientèle bénéficie de services personnalisés d'excellente qualité.

Le cabinet propose les services suivants :

- Audit contractuel et audit légal
- Expertise comptable et judiciaire
- Conseil organisationnel et assistance aux entreprises
- Conseil en organisation comptable
- Informatiques et systèmes d'informations
- Gestion financière

*Mission d'audit comptable d'un projet de développement : cas de CLEAR CESAG*

- Assistance sociale et fiscale
- Diagnostic
- Conseil en transmission d'entreprise et succession
- Politique et gouvernance publique
- Informatique et système d'informations

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## CHAPITRE 4 : RESULTATS DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DE CLEAR CESAG ZONE AFRIQUE FRANCOPHONE

Ce chapitre viendra mettre en application les différentes méthodologies précédemment énoncées.

### 4.1. La prise de connaissance de CLEAR CESAG

Cette prise de connaissance s'est faite à travers un questionnaire de contrôle interne qui est le suivant :

**Tableau 3 : Questionnaire De Prise De Connaissance**

<b>QUESTIONNAIRE DE PRISE DE CONNAISSANCE</b>	
Objectif : Prendre connaissance de l'entité à auditer	OBSERVATIONS
<b>PRESENTATION DE L'ENTITE</b>	
Mission	Audit des comptes annuels du projet CLEAR
Dénomination du projet	CLEAR (Center for Learning on Evaluation and Results) Centre de Renforcement des Capacités en Evaluation et Gestion de la Performance zone Afrique Francophone
Pays	Les pays de la zone francophone
Autorité de tutelle	BCEAO
Siège social	Dakar, CESAG
Adresse et coordonnées	CESAG BP 3802/ +221 33 821 32 15
Date du début du projet	Février 2013 dont la 2 <sup>ème</sup> phase a débuté en Février 2018
Secteur d'activité	Projets
Activité	Formations et renforcement des capacités professionnelles Services d'appui-conseils Promotion de l'expertise et de la culture du Suivi Evaluation et Gestion de la Performance Partage des expériences en Suivi Evaluation
Principaux partenaires du projet	Consortium de 11 partenaires dont la Banque Mondiale est le chef de file,
	Professionnels du suivi évaluation Universitaires

Cibles	Agences de développement Société civile Gouvernements Parlementaires
Structure de gouvernance	CESAG Direction Générale
Organisation	Organigramme
Existence d'un service d'audit interne ?	Inexistant mais avec un regard du service d'audit interne du CESAG
Qui est le principal responsable ?	Coordonnateur du projet
Quels sont les différents outils de contrôle interne ?	Manuel de procédures, organigramme
<b>DOCUMENTS A OBTENIR</b>	
Manuel de procédure	Obtenu
Procédure des achats	Existant
Organigramme	Obtenu
Document de projet	Obtenu
Convention de financement	Obtenu
Document d'évaluation du projet	Obtenu

Il faut noter que le Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG) au Sénégal en collaboration avec le 2IE (Institut International d'Ingénierie de l'Eau et de l'Environnement) basé au Burkina Faso, a été sélectionné abriter le centre CLEAR de l'Afrique Francophone.

C'est donc ces deux structures qui ont la responsabilité d'implémenter le projet, c'est aussi l'une des raisons pour laquelle le projet CLEAR est intégré dans l'organigramme du CESAG et que certains aspects comme la comptabilité générale est gérée par le département comptable du CESAG.

#### **4.1.1. LES OUTILS DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE DE CLEAR CESAG**

##### **4.1.1.1. Le manuel de procédures**

L'établissement d'un manuel de procédures est présenté comme une nécessité de gestion pour les entreprises et les associations. Il est devenu une obligation depuis le 1er janvier 1998 avec l'entrée en vigueur du Système comptable OHADA.

En effet, selon l'article 16 du référentiel juridique du Système comptable OHADA « toute entreprise établit une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptable.

Cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la présentation des états successifs auxquels elle se rapporte ».

Après avoir pris connaissance du manuel de procédures de la deuxième du projet, (02) principales procédures ressortent chez CLEAR/CESAG. Il s'agit de la procédure relative à l'approvisionnement et la passation de marché et celle de la gestion à proprement dit du projet. Celui-ci décrit l'exécution du projet. Ce manuel de la deuxième phase découle de celui qui était d'actualité lors de la première phase et fait mention des principales directives de la Banque Mondiale.

#### **4.1.1.2. L'organigramme**

Nous avons pris connaissance de l'organigramme du PDE auquel nous avons confronté les fiches de postes mentionnées dans le manuel de procédures pour vérifier la bonne aptitude des employés à occuper les postes ou ils sont affectés.

---

## **4.2. Evaluation des procédure achat et passation de marché**

---

Après avoir pris connaissance du manuel de procédures, (02) principales procédures ressortent chez CLEAR/CESAG. Il s'agit de la procédure relative à l'approvisionnement et la passation de marché et celle de la gestion des lissions et déplacement des agents de CLEAR/CESAG.

### **4.2.1. La procédure d'achats et de passation de marché**

Cette procédure est basée sur les nouvelles directives de la Banque Mondiale intitulée « Règlement de Passation des Marchés pour les emprunteurs sollicitant e financement de projets d'investissements (FPI) – Fournitures, Travaux, Services autres que les Services des consultants et services des consultants » publiée en Juillet 2016.

La stratégie de passation de marché mise en place privilégie une approche basée sur les risques car le comité de pilotage devra fournir les éléments probants pour justifier les méthodes de sélection de fournisseurs retenue.

Toute passation de marché est toujours précédée certaines actions préliminaires. Le processus des actions préliminaires à la passation des marchés fait ressortir la prise en compte ou non des fournitures, travaux ou encore consultants dans la liste du plan de passation des marchés. Si cette acquisition ne fait pas parti du plan de de passation des marchés alors, ce dernier doit

être modifié et envoyé à la Banque Mondiale pour amendement. La Banque ensuite validera ou non le nouveau plan de passation des marchés.

➤ Objectifs du contrôle interne du cycle achat et passation de marché

L'analyse du système du contrôle interne de la fonction achats et passation de marché doit permettre de s'assurer que :

- Les séparations de fonctions sont suffisantes ;
- Tous les achats de l'entreprise sont correctement autorisés et comptabilisés ;
- Les achats comptabilisés correspondent à des dépenses réelles de l'entreprise ;
- Ces dépenses sont faites dans l'intérêt de l'entreprise et conformément à son objet ;
- Tous les achats enregistrés sont correctement évalués ;
- Tous les avoirs à obtenir sont enregistrés ;
- Toutes les dettes concernant les marchandises et services reçus sont enregistrées dans la bonne période.

➤ Le questionnaire de contrôle interne pour la procédure de passation des marchés

Il nous a permis de mieux comprendre le dispositif de contrôle interne relatif aux achats du PDE. Il est essentiellement constitué des questions qui ont trait au cycle des achats. Il ressort que tous les achats ainsi que les sélections de consultants sont effectués selon une procédure stricte qui fait intervenir différents acteurs tant au niveau de CLEAR qu'au niveau CESAG qui. Par mesure de sécurité nous ne dévoilerons pas les réponses au questionnaire de contrôle interne.

#### Tableau 4: Questionnaire De Contrôle Interne Pour La Procédure De Passation Des Marchés

Ce questionnaire est constitué de plusieurs questions dont chacune porte sur l'existence d'une procédure du contrôle, la réponse « oui » confirme l'existence de la procédure, il s'agit d'un point fort pour le projet. La réponse « non » signifie l'inexistence de la procédure du contrôle, il s'agit d'une faiblesse pour le projet.

#### Tableau 5 QCI N° 1

OBJECTIF : <i>S'assurer de l'existence des procédures de passations des marchés</i>				
Autorisations	Oui	Non	N/A	Commentaires
Avez-vous un service achat ?		Non		

Avez-vous un manuel de procédures relatifs aux achats ?	Oui			
Le PDE a recours à une stratégie d'approvisionnement ?	Oui			
Existe-t-il des critères de choix des fournisseurs clairement définis ?	Oui			
Existe-t-il des clauses de contrats avec les fournisseurs ?	Oui			
Le BC utilisé dans le processus achat ?	Oui			
Est-il prénuméroté ?		Non		
Les commandes font telles l'objet d'une procédure d'autorisation ?	Oui			
Existe-t-il un dossier sur les fournisseurs ?		Non		
Le PDE dispose d'un budget d'approvisionnement ?	Oui			

**Tableau 6 QCI N°2**

OBJECTIF : <i>S'assurer que les commandes sont dument autorisées</i>				
Autorisations	Oui	Non	N/A	Commentaires
Les achats de biens ou de services sont-ils commandés seulement sur la base de demandes d'achats établies par des personnes habilitées ?	Oui			
Les bons de commande sont-ils systématiquement établis ?	Oui			
Si oui, sont-ils prénumérotés ?	Oui			
Sont-ils établis en quantité et en valeur ?	Oui			
Existe-t-il une liste de fournisseurs ?		Non		

**Tableau 7 QCI N°3**

<b>OBJECTIF : S'assurer que les livraisons sont conformes aux commandes quant à la quantité et la qualité</b>				
Autorisations	Oui	Non	N/A	Commentaires
Le contrôle des livraisons est-il effectué ?		Non		
Les marchandises reçues sont-elles rapprochées des bons de commandes en ce qui concerne la quantité et la qualité ?		Non		
Les bons de réceptions sont-ils établis systématiquement ?		Non		
Sont-ils prénumérotés ? Signés par le réceptionnaire ?		Non		
Existe-t-il un service de réception des biens commandés ?		Non		

**Tableau 8 QCI N°4**

<b>OBJECTIF : S'assurer du bon règlement des factures</b>				
Autorisations	Oui	Non	N/A	Commentaires
Existe-t-il une procédure régissant les délais de règlement aux fournisseurs ?		Non		
Quel est le mode de règlement au fournisseur ?				Chèque
Existe-t-il un délai à partir duquel tous les règlements doivent être effectués ?		Non		

L'envoi des factures est-il fait par courrier ?	Oui			
Existe-t-il une procédure de relance en cas de retard de livraison ?		Non		
Le règlement est-il fait par une personne habilitée ?	Oui			La comptabilité
Les achats courants sont-ils effectués auprès d'un fournisseur figurant dans la liste des fournisseurs qui est approuvé par le responsable du projet ?		Non		

➤ La grille de séparation des tâches

Elle nous a permis de déceler les éventuels manquements de séparations des tâches d'exécution, d'approbation, de validation et de réception lors des passations de marchés. L'exercice de deux tâches ou plus par la même personne signifie l'existence d'un cumul des tâches incompatibles, qui peut être la cause de plusieurs risques.

Un questionnaire a été établi dans ce sens.

**Tableau 9 : Grille de séparation des taches**

<i>Exercice :2018</i>	<i>Processus Achat et passation des marchés</i>			
Expression du besoin	Personnes concernées			
	Coordonnateur de projet	Assistant de programme	Assistante du coordonnateur	Comptabilité
Etablissement de la DA				✓
Approbation de la demande d'achat	✓			
Sélection du fournisseur	✓	✓		✓
Etablissement du bon de commande			✓	
Approbation du bon de commande	✓			
Passation de la commande				✓
Elaboration du support de paiement				✓
Réception des marchandises			✓	
Rapprochement BC/BL				
Imputations comptables				✓
Préparation des chèques	✓			

➤ Le diagramme de circulation de la procédure d'achat

Après les entretiens, les diagrammes de circulation des documents viennent représenter graphiquement les opérations déjà décrites et déceler les faiblesses d'organisation.

Le choix des flow-chart reste la meilleure solution pour schématiser les procédures. L'avantage de ce procédé réside dans le fait qu'il permet de découvrir par exemple rapidement, dans un département ou chez un employé, la concentration des tâches et fonctions inconciliables.

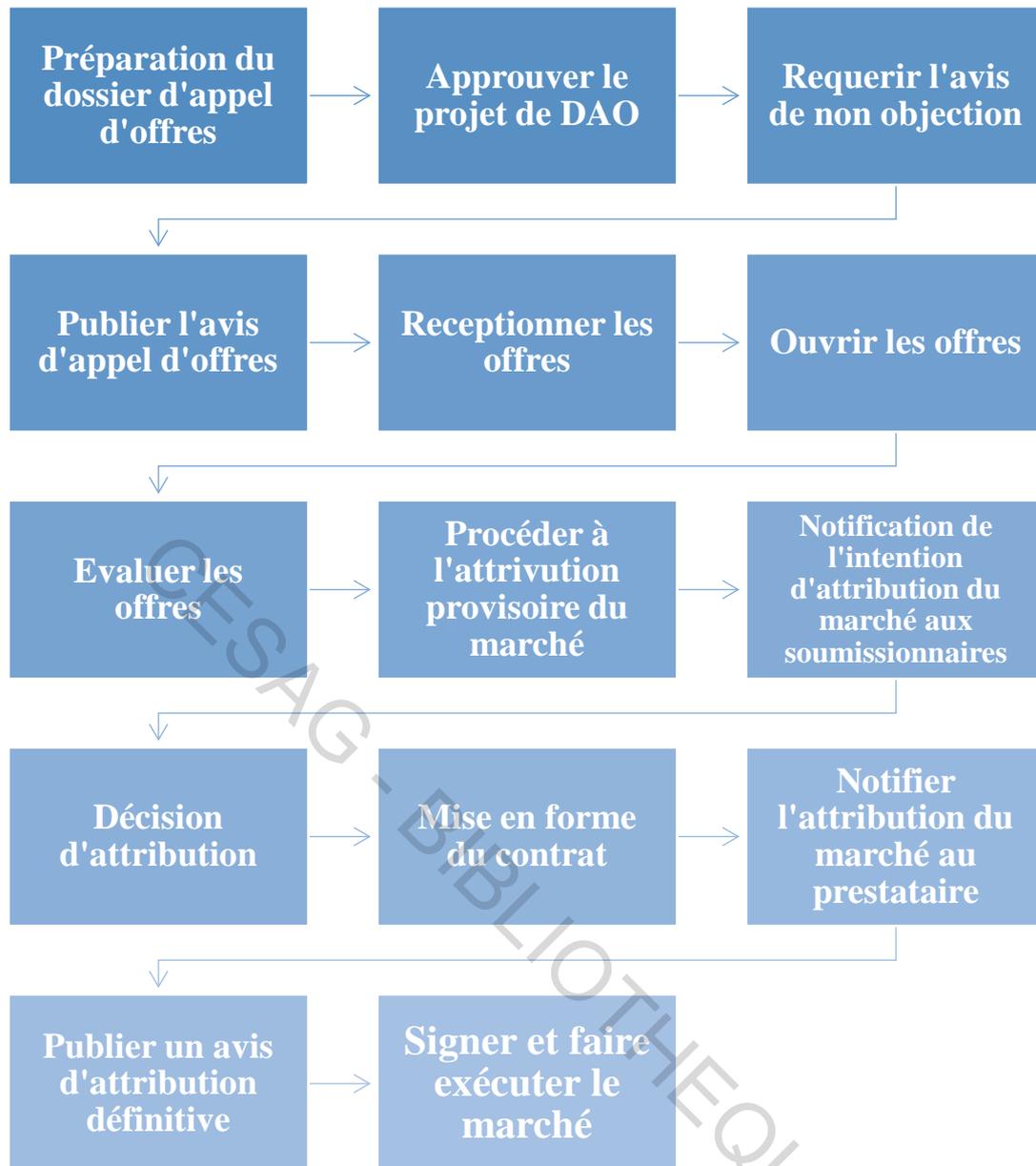


Figure 5 Diagramme de circulation (flow-chart)

#### 4.2.2. La procédure de gestion des missions et déplacements

Autorisations	Oui	Non	N/A	Commentaires
Les ordres de mission (OM) sont-ils systématiquement établis et signés par le Directeur Général ou son délégué ?	Oui			
Les missions et déplacements sont-ils tous prévus dans le budget annuel ?		Non		
En ce qui concerne le Directeur général son OM est-il signé par une autorité de tutelle (Président Organe de gouvernance ou Ministre de tutelle) ?	Oui			
Les talons de ticket d'avion sont-ils classés ?		Non		
Les OM sont-ils visés par les polices de l'air ou les CRF ou les préfets (missions interrégionales)		Non		
Un compte rendu de mission est-il systématiquement établi ?		Non		
Ateliers et séminaires : une liste de présence est-elle tenue ? des TDR sont-ils élaborés ?	Oui			

Cette procédure fait ressortir l'ensemble des procédures liées aux déplacements des agents dans les autres pays de la zone francophone pour des formations essentiellement.

#### 4.3. Rapport sur l'évaluation des procédures achat et gestion des missions

Le rapport est l'occasion de faire ressortir les points forts et les points faibles notoires rencontrés dans le dispositif de contrôle interne.

Les points forts :

- Un comité de passation des marchés chargé de sélectionner les fournisseurs est mis en place et réuni plusieurs intervenants ce qui permet de réduire les risques de collusions avec le fournisseur et détournements.
- Approbation de tous les achats par le coordonnateur du projet, ce qui signifie qu'aucune acquisition n'est faite sans élément probants ;

- Existence de critères de sélection de fournisseurs clairement définis dans le manuel de procédures ;
- Le manuel de procédures a été mis à jour en Février 2018 donc il est encore récent ;
- Le manuel de procédure des achats fait ressortir l'ensemble des démarches avant la passation des marchés ;
- Existence d'un plan de passation de marché qui permet de budgétiser toutes les dépenses avec possibilité de mise à jour continue ce qui évite le risque de gabegie financière ;
- Les bon de commande sont systématiquement établis et approuvés par le responsable ;
- Le règlement aux fournisseurs se fait par chèques ce qui permet d'éviter le contact entre le fournisseur et la comptabilité générale.
- Les ordres de mission sont systématiquement établis et approuvés par le coordonnateur du projet on peut déclencher la procédure d'achat.
- Toutes les dépenses effectuées dans le cadre du fonctionnement du PDE sont préalablement prévues et mentionnées dans le plan de passation de marché ; Il existe un seuil à partir duquel ;
- Lorsqu'il arrive d'effectuer des missions sans qu'elles n'aient été prévues dans le budget le responsable avise par lettre la Banque Mondiale ;
- Les ordres de mission du coordonnateur du projet sont aussi visés et signés par son supérieur hiérarchique qui est le Directeur Général du CESAG.

Les points faibles relevés :

- Absence de service ou département achat qui aurait pu entretenir une liste continuellement mise à jour des fournisseurs. Cette faiblesse peut entraîner comme risque le mauvais choix de fournisseur ou encore l'acquisition de biens a des prix aléatoires ;
- Cumul de plusieurs taches par un seul acteur qui peut engendrer des risques de connivence, et de détournement ;

- Surcharge de travail pour les agents ;
- Inexistence d'une procédure de demande des prix aux fournisseurs ;
- Pas de procédure de relance fournisseur en cas de retard lors de la livraison ce qui peut engendrer d'autres retards l'exécution des travaux ;
- Pas de clause de contrat avec les fournisseurs qui permettrait à CLEAR CESAG de se protéger en cas de litiges ou de défaut à la livraison ;
- Aucun contrôle effectué à la livraison ce qui pourrait amener des doutes sur la qualité des marchandises ;
- Aucun rapprochement entre les bons de commande et les marchandises livrées ;
- Pas de service de réception des commandes ;
- Absence de contrôle qualitatif lors de la réception ce qui peut entraîner comme risque la réception de marchandise non conforme ;
- Les règlements sont effectués par le service comptabilité du CESAG, en sachant que c'est le service qui effectue les demandes d'achat il pourrait y avoir présomption d'irrégularité ;
- Inexistence d'une procédure de demande des prix aux fournisseurs qui pourrait s'avérer utile à tout moment qu'on pourrait en avoir besoin ;
- Les comptes rendus des missions devraient être établis le plus tôt possible au retour de l'agent de son déplacement pour éviter un risque d'oubli ce qui peut entraîner une mauvaise habitude ;
- Absence de visa de police de l'air lors des déplacements hors frontières ce qui peut être considéré comme un niveau de contrôle.

## 4.4. Elaboration des FAR (Feuilles d'Analyse des Risques)

Anciennement appelées FRAP (Feuille De Révélations Et D'analyse Des Problèmes), la FAR est un document normalisé rempli par l'auditeur interne à chaque fois qu'il détecte sur le terrain un dysfonctionnement, une erreur ou un risque opérationnel. Il permet de synthétiser :

- **Le risque ;**
- **Son constat ;**
- **Ses causes ;**
- **Ses conséquences ;**
- **Les recommandations.**

Les FAR élaborées dans le cadre de cette mission se présentent comme suit :

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>		
<b>CLEAR/CESAG</b>	<b>Procédure : ACHATS ET PASSATIONS DES MARCHES</b>	Exercice : 2018
		FAR N° 1
<b>Risque</b>	Risque de mauvais choix de fournisseur	
<b>Constats</b>	Pas de service ou département achat	
<b>Causes</b>	Insuffisance de budget	
<b>Conséquences</b>	Augmentation des prix des fournisseurs	
	Lenteurs dans les procédures de prise d'information auprès du fournisseur Volatilité des prix	
<b>Recommandations</b>	Conserver un fichier régulièrement mis à jour de l'ensemble des fournisseurs retraçant l'essentiel de leurs informations.	

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>		
<b>CLEAR/CESAG</b>	<b>Procédure : ACHATS ET PASSATIONS DES MARCHES</b>	Exercice : 2018
		FAR N°2
<b>Risque</b>	Cumul de fonctions	
<b>Constats</b>	L'assistante passe la commande et réceptionne les marchandises	
<b>Causes</b>	Manque d'effectif	
<b>Conséquences</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Collusion</li> <li>• Détournement</li> <li>• Mauvais receptionnement</li> </ul>	
<b>Recommandations</b>	Recruter du personnel ou créer un comité de réception des marchandises	

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>		
<b>CLEAR/CESAG</b>	<b>Procédure : ACHATS ET PASSATIONS DES MARCHES</b>	Exercice : 2018
		FAR N°3
<b>Risque</b>	Manque de contrôle	
<b>Constats</b>	Absence de contrôle qualitatif à la réception des marchandises	
<b>Causes</b>	Accumulation de taches ; manque de formation	
<b>Conséquences</b>	Possibilité de réception de marchandises non conforme à la commande	
<b>Recommandations</b>	Installation d'un comité technique ; Formation de l'assistante	

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>		
<b>CLEAR/CESAG</b>	<b>Procédure : ACHATS ET PASSATIONS DES MARCHES</b>	Exercice : 2018
		FAR N°4
<b>Risque</b>	Cumul de fonctions	
<b>Constats</b>	Règlements et demandes d'achat effectués par le service comptabilité	
<b>Causes</b>	Absence de service ou département achat	
<b>Conséquences</b>	Possibilité de détournement	
<b>Recommandations</b>	Nécessaire séparation des taches de commande et de règlement	

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>		
<b>CLEAR/CESAG</b>	<b>Procédure : GESTION DES MISSIONS ET DEPLACEMENTS</b>	Exercice : 2018
		FAR N°5
<b>Risque</b>	Manque de visibilité sur le déroulement de la mission	
<b>Constats</b>	Absence de certains rapports de mission	
<b>Causes</b>	Retard dans l'établissement des rapports de missions	
<b>Conséquences</b>	Non-respect des règlements intérieurs	
<b>Recommandations</b>	Etablissement systématique des rapports dès le retour de l'agent	

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>		
<b>CLEAR/CESAG</b>	<b>Procédure : GESTION DES MISSIONS ET DEPLACEMENTS</b>	Exercice : 2018
		FAR N°6
<b>Risque</b>	Manque de contrôle	
<b>Constats</b>	Absence de visa de la police de l'air lors des déplacements à l'étranger	
<b>Causes</b>	Non mentionné dans les procédures	
<b>Conséquences</b>	Pas de certitude sur le déplacement réel des agents	
<b>Recommandations</b>	Exiger le visa ou la mention d'un organe compétent au niveau des frontières pour s'assurer du déplacement à destination des agents	

---

## 4.5. L'examen des comptes ayant une incidence sur l'élaboration des états financiers

---

Le contrôle ou l'examen des comptes peut être considéré comme un examen des comptes du patrimoine de la structure en l'occurrence CLEAR CESAG. Etant une personne extérieure à l'entreprise, l'auditeur vérifie les états financiers élaborés par le service comptable et validé par le coordonnateur du projet.

Cette vérification passe par plusieurs réunions dans un programme de travail élaboré spécialement pour l'occasion.

Une attention particulière sur l'examen des comptes relatifs aux achats (60), à la banque (52) aux clients (411) et le compte fournisseur a été observée. Ces contrôles sont faits en gardant à l'esprit les objectifs d'audit ainsi que les diligences les concernant :

- ✓ La réalité : qui nous a amené à électionner sur la base du grand livre achat des opérations d'achats ; Obtenir les pièces justificatives de ces opérations et s'assurer que ces pièces concernent l'entité ;
- ✓ L'exactitude : qui a consisté à sélectionner sur la base du grand livre achat des opérations d'achats ; obtenir les pièces justificatives de ces opérations ; vérifier le calcul des montants figurant sur les pièces justificatives ; comparer ces montants recalculés avec les montants comptabilisés et expliquer tout écart ;
- ✓ L'exhaustivité : En utilisant un fichier Excell, nous nous sommes rassurés de l'enregistrement comptable de toutes les pièces de la période ;
- ✓ La bonne imputation comptable : Nous avons sélectionné un certain nombre de factures pour nous assurer que ces opérations ont été correctement enregistrés.
- ✓ Le Cut off Nous avons électionné dans le grand livre achat de décembre 2018 et dans le grand livre achat de janvier et février 2019 des opérations d'achat ; obtenu les bordereaux de livraison ou les attestations de services faits ; et nous nous sommes assurés que la charge a été rattachée au bon exercice.

L'analyse des comptes liés aux missions et déplacements des agents de CLEAR/CESAG nous amènera à :

- Vérifier que les règles de remboursement de frais ne peuvent pas conduire à des cumuls (forfait et réel).
- Vérifier que les remboursements ne cachent pas des avantages en nature non déclarés.
- Vérifier le relevé des frais généraux.

#### **4.5.1. Constats**

Après vérification des étapes préalablement cités, nous avons constatés les faits suivants :

Le compte B.S. et K.D. correspondent au même tiers mais a été comptabilisé deux (02) fois.

Le montant du compte relatif au client CCM TG, d'une valeur de 1.300.000 FCFA est redondance dû à la non-régulation après règlement de ce dernier courant 2017.

Le solde des comptes de certains clients (4 au total) d'un montant global de 5.200.000 FCFA sont relatifs à des créances courant depuis 2013 et n'ont pas toujours pas été réglées.

Le rapprochement bancaire a permis de faire ressortir quelques suspens bancaires :

- Un suspen de 103.000 FCFA ne s'est toujours pas dénoué du chèque CH1318916
- Un suspen de 950.000 FCFA qui résulte d'une opération qui a été doublement débité au compte de CLEAR CESAG

Le compte 401 enregistrant les différentes dettes aux fournisseurs montre un montant de 211.760 FCFA au débit dû à une facture pas totalement réglé depuis l'exercice 2016 et à l'octroi de fond à un prestataire non encore justifié.

Le compte 585 relatif aux virements de fonds d'un compte à un autre de la même structure nous montre un solde anormalement créditeur.

---

## 4.6. Conclusions de l'audit comptable de CLEAR/CESAG

---

Nous avons essayé dans ce chapitre, de conduire une mission spéciale d'évaluation du système de contrôle interne en se focalisant sur les procédures achat et passation de marché et celle de la gestion des missions et déplacements, et ce, en suivant les étapes d'une méthodologie adoptée par le cabinet de commissariat aux comptes, et avec l'utilisation des documents et outils nécessaires.

Ce chapitre a été également l'occasion de mettre en lumière la réponse à la problématique de départ, qui était d'identifier les points essentiels concernant la réalisation d'une mission d'audit externe dans le cadre d'un projet de développement.

Les résultats de l'évaluation du contrôle interne et du contrôle des comptes à fait ressortir des manquements dont la négligence peut avoir des conséquences graves non négligeables sur la bonne continuité du projet.

Les défaillances décelées au niveau du contrôle interne montre qu'il y a des failles et donc des portes ouvertes à des fraudes et erreurs potentielles. Ces défaillances peuvent être dues à la taille du projet qui est relativement petit en termes d'effectif.

Au niveau du contrôle des comptes l'aspect de la correction des différentes erreurs mises en reliefs ainsi que la régularisation de certaines opérations qui courent depuis plusieurs exercices maintenant constituent l'essentiel à revoir pour la représentation d'une image fidèle et sincère des comptes du PDE.

### 4.6.1. Les recommandations sur les procédures achat et passation de marché et gestion des missions et voyage

Certaines mesures peuvent être proposées dans le but d'améliorer la qualité du dispositif de contrôle interne :

- ✓ Le Bon de commande doit être établi par une personne hors du service comptabilité ;
- ✓ Il est nécessaire de mettre en place un système de contrôle à la livraison du bien acquis pour valider la conformité ;

- ✓ Recruter un agent qui pourrait représenter le service achat et ainsi allégerait la charge de travail des différents acteurs impliqués dans le processus ;
- ✓ Désignation d'un réceptionniste qui aurait pour mission l'établissement de bon de réception pour chaque réception, le rapprochement entre les BC et les bon de réception et le contrôle des quantités et de la qualité des livraisons ;
- ✓ Créer et mettre à jour régulièrement un dossier fournisseur qui fera ressortir les coordonnées de celui-ci les différents prix ainsi que les modalités de paiement ;
- ✓ Demander à faire viser les ordres de mission par la police de l'air lors des déplacements hors des frontières ;
- ✓ Une procédure de négociation des modes et délais de règlement doit être mise en place ;
- ✓ Exiger systématiquement le rapport de mission dans les 03 jours qui suivent retour de l'agent en mission ;
- ✓ Renforcer le système de contrôle interne.

#### **4.6.2. Les recommandations sur l'examen des comptes**

Quelques recommandations pourraient être faites dans le but d'améliorer le dispositif de contrôle mis en place à CLEAR CESAG zone Afrique francophone ainsi que sa santé financière.

Après avoir présentés les résultats obtenus à la suite de l'examen des comptes du PDE, nous recommandons au comité de pilotage du projet de :

- ✓ Procéder à une fusion des comptes tiers B. S. et K. D. car la structure contractante à formation qui avait proposée est B. S. qui avait envoyé monsieur K. D. pour se former ;

- ✓ Supprimer l'écriture relative à la facture de l'entité CCM TG concernant l'exercice 2018 car il s'agit d'une double comptabilisation, le client n'ayant participé à aucune formation lors de la dernière année ;
- ✓ Effectuer les démarches nécessaires pour le recouvrement de toutes les créances auprès des créanciers car il n'est pas normal que certaines courent depuis 2013 ;
- ✓ Apurer les suspens bancaires ;
- ✓ Le montant (211.760 F CFA) inscrit au débit du compte fournisseur (401) correspond à deux tiers dont un service traiteur et un prestataire de CLEAR CESAG zone Afrique francophone. Procéder donc au règlement total au fournisseur L.T et à la justification des frais de déplacement du prestataire de la structure pour régulariser les comptes y afférents ;
- ✓ Solder le compte (585) virement de fonds par celui du compte banque (521).

## **CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE**

La mission d'audit du projet CLEAR CESAG zone Afrique nous permis de nous mettre en situation dans le cadre d'un type d'audit très particulier qui n'est pas toujours bien cerné. Grace à la qualité des enseignements reçus ainsi que de l'œil avisé des experts plusieurs zone d'ombres ont été éclairées.

Le nombre restreint des constats soulevés met globalement en exergue la bonne gestion du projet. Cette mission devrait pouvoir aider les responsables à prendre des décisions adéquates en temps opportun.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# CONCLUSION GENERALE

QMSAG - BIBLIOTHEQUE

Au terme de notre étude qui a porté principalement sur « La conduite d'une mission d'audit des comptes annuels d'un projet : cas de CLEAR CESAG », il est important de noter que le secteur brasse énormément de ressources aussi bien financières que matérielles.

Ce mémoire avait pour ambition principale de mettre en avant la particularité des missions d'audit dans le cadre des projets de développement en se demandant si un projet audité pouvait l'être de la même manière qu'une entité classique.

Il a fallu dans un premier temps revenir sur les notions liées aux projets de développement ainsi que leur particularité par rapport aux entreprises classiques avant d'aborder dans une deuxième partie les aspects liés à la méthodologie de l'audit des projets. Dans la troisième partie de notre travail nous avons présenté la méthodologie de notre étude ainsi que le PDE CLEAR et enfin dans la quatrième partie nous avons-nous avons réalisé l'audit.

Le projet CLEAR CESAG peut très bien répondre aux défis de son environnement et atteindre tous les objectifs fixés par le bailleur. Tout cela peut se faire en mettant en place des « garde-fou » pour mieux sécuriser les investissements des bailleurs de fond.

Malgré les difficultés rencontrées sur le terrain, nous, auditeurs avons su rester sereins, concentrés sur l'objectif à atteindre. Nous avons pu relever les insuffisances et proposer des solutions adéquates pour orienter les audités sur les différentes corrections à effectuer. Au regard des constats, nous proposons à CLEAR CESAG de prendre des mesures pour permettre l'application des suggestions.

## BIBLIOGRAPHIE

1. Dictionnaire de management des projets (4eme édition) ouvrage collectif AFITEP
2. Code Général des Impôts du Sénégal version 2013
3. Banque Mondiale (1995), *Manuel de comptabilité générale, gestion financière et audit*, 1ere édition Banque Mondiale, 182 pages
4. Banque Mondiale rapport annuel 2017
5. Codex Audit des projets Joel MABUDU
6. GIARD Vincent (1991), gestion des projets, ECONOMICA Paris, 160 pages
7. Jean-Pierre MADDOZ L'audit et les projets, librairie EYROLL 2003, 196 pages
8. DAAMOUCHE Mohamed *Audit des projets d'investissement, quelle approche méthodologique ?*
9. Guy BENEDICT / René KERAVEL, entreprise et expertise comptable, les mementos CFCG, la mission de révision ; prise de connaissance de l'entreprise
10. Norme internationale ISA 530, sondages en audit
11. Norme ISO 10006 version 2017
12. Jean Pierre MORIZE, *manuel de vulgarisation agricole* 1992
13. Daniel Le Blevec, La Part du pauvre. *L'assistance dans les pays du Bas-Rhône du VIe siècle au milieu du XVe siècle*, Rome, École Française de Rome (Collection de l'École Française de Rome, no 265), 2000, 2 vol., 960 p.
14. Arrêté ministériel n°1887 du 06 mai 2008, publié au journal officiel du Sénégal

## WEBOGRAPHIE

15. [www.banquemonde.org](http://www.banquemonde.org)
16. [www.cesag.sn](http://www.cesag.sn)
17. [www.clearinitiative.org](http://www.clearinitiative.org)
18. [www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com)

## TABLE DES MATIERES

<b>DEDICACE</b> .....	I
<b>REMERCIEMENTS</b> .....	II
<b>SIGLES ET ABREVIATIONS</b> .....	III
<b>LISTE DES ILLUSTRATIONS</b> .....	IV
<b>SOMMAIRE</b> .....	V
<b>INTRODUCTION GENERALE</b> .....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE.....	7
CHAPITRE 1 : GENERALITES DES PROJETS DE DEVELOPPEMENT FINANCES PAR LES BAILLEURS DE FONDS .....	8
1.1. Particularités des projets de développement.....	8
1.1.1 Projets de développement (définition, typologie et mission et les parties prenantes) 8	
1.1.1.1 Définition de projet.....	8
1.1.1.2 Définition du projet de développement .....	9
1.1.1.3 Typologie des projets de développement .....	10
1.1.1.4 Importance des projets de développement.....	11
1.1.1.5 Les parties prenantes d'un projet.....	12
1.1.2 Cycle de vie d'un projet.....	13
1.1.3 Les différentes contraintes dans la mise en place du projet (coûts, délais, la qualité de prestation).....	15
1.1.3.1 Les coûts .....	15
1.1.3.2 Les contraintes liées au délai .....	15
1.1.3.3 Les contraintes liées à la qualité de la prestation.....	15
1.2. Cadre juridique et organisation interne des projets .....	16
1.2.1. Les principaux documents qui fixent le cadre juridique des projets .....	16
1.2.1.1. Le PPF (Project Preparation Fund).....	16
1.2.1.2. Le PAD (Project Appraisal Document) .....	16
1.2.1.3. La convention de financement .....	16
1.2.1.4. La déclaration d'existence .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>

1.2.2.	Le régime juridique des projets.....	17
1.2.3.	Le régime fiscal des projets.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.2.3.1.	L'identification fiscale des projets.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.2.3.2.	L'impôt sur les sociétés .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.2.3.3.	La taxe sur la valeur ajoutée .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.2.3.4.	Les traitements et salaires .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.2.4.	L'organisation administrative et la gestion financière dans les projets .....	18
1.3.	Les pratiques comptables dans les projets.....	19
1.3.1.	Les principes comptables utilisés.....	19
1.3.1.1.	Le principe de continuité d'exploitation .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.2.	Le principe d'indépendance des exercices.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.3.	Le principe des coûts historiques .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.4.	Le principe de prudence.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.5.	Le principe de permanence des méthodes.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.6.	Le principe de la transparence .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.7.	Le principe de l'importance significative .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.8.	Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.1.9.	Le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.2.	Le système comptable utilisé .....	22
1.3.2.1.	La comptabilité d'engagement.....	22
1.3.2.2.	La comptabilité de trésorerie.....	23
1.3.2.3.	Le système de comptabilité hybride.....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
1.3.3.	Le plan comptable utilisé .....	23
1.3.4.	La budgétisation dans les PDE.....	23
1.3.5.	Les états financier ou états de synthèse.....	24
Chapitre 2 : METHODOLOGIE DE L' AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER .....		26
2.1.	Travaux préliminaires a l'exécution de la mission .....	26
2.1.1.	Clarification de concepts clés.....	26
2.1.1.1.	L'audit.....	26
2.1.1.1.1.	Audit interne.....	27
2.1.1.1.2.	Audit externe .....	27
2.1.1.2.	Les types d'audit .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>

2.1.1.3.	L'audit financier.....	28
2.1.1.4.	Les assertions d'audit financier.....	28
2.1.1.5.	Audit et expertise comptable .....	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
2.1.2.	L'acceptation de la mission.....	29
2.1.3.	La réunion de prise de contact.....	30
2.1.4.	La planification et orientation de la mission .....	31
2.1.4.1.	La prise de connaissance.....	31
2.1.4.2.	La planification de la mission .....	33
2.2.	Etude et évaluation du contrôle interne d'un projet .....	34
2.2.1.	Généralités sur le contrôle interne.....	34
2.2.1.1.	Le contrôle interne .....	34
2.2.1.2.	Nuances entre contrôle interne et audit interne.....	35
2.2.1.3.	Objectifs du contrôle interne.....	35
2.2.1.4.	Attentes et limites du contrôle interne .....	36
2.2.1.5.	Les composantes du contrôle interne .....	36
2.2.2.	L'évaluation du dispositif de contrôle interne.....	37
2.3.	L'examen des comptes .....	40
2.3.1.	Les objectifs du contrôle des comptes.....	40
2.3.2.	Les outils du contrôle des comptes .....	41
2.3.3.	Les différentes techniques d'examen de compte.....	41
2.3.3.1.	Les techniques de contrôle des comptes .....	41
2.3.3.2.	Les techniques d'échantillonnage du champ .....	42
2.3.4.	Contrôles spécifiques dans le cadre de l'audit des projets.....	43
2.3.4.1.	Les éléments spécifiques.....	43
2.3.4.1.1.	Le compte spécial.....	43
2.3.4.1.2.	Le relevé des dépenses ou Etats Certifiés des dépenses (ECD).....	44
2.3.4.1.3.	Le compte bancaire .....	45
2.3.4.1.4.	L'examen du régime juridique .....	46
2.3.4.1.5.	Le rapprochement périodique des fonds ou la situation de la trésorerie..	46
2.3.4.1.6.	Le traitement des immobilisations .....	46
2.3.4.1.7.	L'état de rapprochement bancaire .....	47
2.3.4.1.8.	La situation périodique du budget.....	47

2.4. Les travaux de fin de mission .....	48
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....	52
Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE NOTRE ETUDE .....	54
3.1. Le tableau des différentes étapes de la conduite de l'audit .....	54
3.2. Analyse des différents outils nécessaires.....	55
3.3. Présentation de CLEAR.....	56
3.3.1. La gouvernance et les activités de CLEAR.....	57
3.3.2. Les bailleurs de fonds du PDE .....	58
3.3.3. CLEAR CESAG zone Afrique.....	59
3.3.4. La mission et la vision de CLEAR CESAG zone Afrique.....	60
3.3.5. Les objectifs .....	60
3.3.6. L'organigramme de CLEAR CESAG.....	60
3.4. Présentation du cabinet ABX .....	62
CHAPITRE 4 : AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DE CLEAR CESAG ZONE AFRIQUE FRANCOPHONE.....	64
4.1. La prise de connaissance de CLEAR CESAG .....	64
4.1.1. LES OUTILS DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE DE CLEAR CESAG 65	
4.1.1.1. Le manuel de procédures .....	65
4.1.1.2. L'organigramme .....	66
4.2. Evaluation du contrôle interne.....	66
4.2.1. La procédure d'approvisionnement et de passation de marché.....	66
4.3. Rapport sur l'évaluation du contrôle interne .....	73
4.4. L'examen des comptes ayant une incidence sur l'élaboration des états financiers... 79	
4.4.1. Constats .....	80
4.4.2. Les recommandations sur le controle interne.....	81
4.4.3. Les recommandations sur l'examen des comptes .....	82
<b>CONCLUSION GENERALE</b> .....	85
<b>BIBLIOGRAPHIE</b> .....	87
<b>ANNEXE</b> .....	Erreur ! Signet non défini.
<b>TABLE DES MATIERES</b> .....	88

CESAG - BIBLIOTHEQUE