



Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

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

**Master Professionnel
en Audit et Contrôle de Gestion
(MPACG)**

**Promotion 2
(2007-2009)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**CONDUITE D'UNE MISSION D'AUDIT
INTERNE DE PROJETS FINANCES PAR LA
BOAD**

Présenté par :

Ayayi Senam d'ALMEIDA

Dirigé par :

**Abou WELE, Expert comptable
Associé Gérant du cabinet
CECA – SARL**

M012MPACG10

Octobre 2009



REMERCIEMENTS

Nous adressons nos sincères remerciements à :

- M. Abou WELE, Expert Comptable et Associé-Gérant du cabinet CECA pour son encadrement dans le cadre de la rédaction de ce mémoire ;
- M. Sifolo FOFANA, Auditeur Interne à la Banque Ouest Africaine de Développement pour sa contribution à la bonne réalisation de notre stage et à la rédaction de ce mémoire ;
- Mme Sylvie AHYEE OGOUBIYI, Auditeur Interne à la BOAD pour sa contribution à la bonne réalisation de notre stage et pour ses conseils dans le cadre de la rédaction du présent mémoire ;
- M. Papa Adama Sacko, Chef de la Division de l'Audit interne et de l'Evaluation rétrospective à la BOAD pour sa contribution à la rédaction de ce mémoire et à la bonne réalisation de notre stage ;
- M. Sy TRAORE, Contrôleur Général Adjoint à la BOAD pour sa contribution à la rédaction de ce mémoire ;
- M. Dramane TRAORE, Contrôleur Général à la BOAD pour nous avoir autorisé à participer aux travaux de sa direction sur lesquels se base le présent mémoire ;
- M. Moussa YAZI, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance au Centre Africain d'études Supérieures en Gestion pour sa disponibilité et ses conseils dans le cadre de notre cursus académique ;
- Tout le personnel de la BOAD pour le cadre et la bonne ambiance de travail ;
- Le corps professoral du CESAG pour la qualité de l'enseignement ;
- Tout le personnel du CESAG pour sa contribution à la bonne réalisation de notre cursus académique.

LISTE DES ACRONYMES ET ABREVIATIONS

AFAI :	Association Française de l'Audit et du Conseil Informatique
AMP :	Accord de Mécanisme de Paiement
BOAD :	Banque Ouest Africaine de Développement
BT :	Basse Tension
CA :	Chiffre d'Affaire
CESAG :	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CGI :	Code Général des Impôts
CMR :	Chef de Mission Résidente
DAIE :	Division de l'Audit Interne et de l'Evaluation Rétrospective
DSRP :	Document de Stratégie de Réduction de la Pauvreté
END :	Energies Non Distribuées
FAO :	Food and Agriculture Organization
FIDA :	Fonds International de Développement Agricole
FNAFPP :	Fonds National d'Apprentissage de Formation et de Perfectionnement Professionnel
IFACI :	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IIA :	Institute of Internal Auditors
INTOSAI :	Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques
ISCBF :	Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance
ISO :	International Organization for Standardization
MT :	Moyenne Tension
OECD :	Organisation for Economic Co-operation and Development
OHADA :	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
ONECCA-TOGO :	Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés du Togo
ONU :	Organisation des Nations Unies
PDE :	Projet de Développement Economique
TVA :	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA :	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

Liste des tableaux

Tableau 1 : Risques majeurs liés aux achats	24
Tableau 2 : Risques intrinsèques aux missions et déplacements	25
Tableau 3 : Modèle d'analyse	46
Tableau 4 : Fiche signalétique du projet 1	53
Tableau 5 : Fiche signalétique du projet 2	57
Tableau 6 : Récapitulatif des points forts relevés par la mission	75

Liste des figures

Figure 1 : Méthodologie de l'audit	14
Figure 2 : Exigences de prestation de l'IFACI	14
Figure 3 : Contexte d'intervention de l'audit interne de projet	16
Figure 4 : Analyse des risques projet	19
Figure 5 : Identification des contrôles	22
Figure 6 : Le projet est un système	29
Figure 7 : Cycle de vie synthétisé des projets à la BOAD	43
Figure 8 : Cycle de vie de projet chez l'emprunteur	44

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS	I
LISTE DES ACRONYMES ET ABREVIATIONS	II
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES	III
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : NOTIONS DE BASE : DEFINITIONS, CARACTERISTIQUES, METHODOLOGIES	7
INTRODUCTION A LA PREMIERE PARTIE	8
Chapitre 1 : Généralités sur l'audit interne de projet	10
1.1 Objet, attributions et champ d'application	10
1.2 Méthodologie de l'audit interne	13
Chapitre 2 : Caractéristiques et cycle de vie de projet	29
2.1 Caractéristiques des projets financés par la BOAD	30
2.2 Cycle de vie des projets	41
Chapitre 3 : Méthodologie de l'étude	45
3.1 Approche adoptée (modèle d'analyse)	45
3.2 Outils et techniques utilisées	47
CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE	49
DEUXIEME PARTIE : REALISATION DES TRAVAUX D'AUDIT	50
INTRODUCTION A LA DEUXIEME PARTIE	51
Chapitre 4 : Présentation des projets	52
4.1 Contexte de réalisation des projets	52
4.2 Projet 1 : Extension de centrales et construction d'une ligne haute tension.	53
4.3 Projet 2 : Renforcement et extension de réseaux électriques	57
Chapitre 5 : Déroulement de la mission	62
5.1 Termes de référence	62
5.2 Conduite de la mission	65
5.3 Conclusions de la mission	74
5.4 Suivi des recommandations	79
Chapitre 6 : Evaluation de la mission d'audit	81
6.1 Points forts mis en évidence	81

6.2	Perception de l'audit	82
6.3	Mise à disposition de documents	83
6.4	Les dossiers de mission	84
CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE		85
CONCLUSION GENERALE		86
ANNEXES		88
BIBLIOGRAPHIE		97

INTRODUCTION GENERALE

L'atteinte des Objectifs du Millénaire pour le Développement tels qu'adoptés par les Etats membres de l'Organisation des Nations Unies (ONU), se situe au cœur de toutes les préoccupations. Elle impose la prise de mesures relatives au développement et à l'intégration économique.

Dans un contexte marqué d'une part, par une crise financière mondiale et, d'autre part, par l'absence de capacités institutionnelles suffisantes pour mettre en œuvre des politiques rigoureuses de certains gouvernements, la disponibilité des ressources financières influence grandement les ambitions de développement et d'intégration économique. En effet, nombre d'acteurs du développement se trouve dans l'incapacité de dégager, à temps et en interne, les ressources nécessaires à l'exécution de leur programme.

Lesdits programmes sont alors sujets à un financement, généralement négocié à l'échelle internationale sous forme d'aide, de prêt, de subvention, de don, etc., par des bailleurs de fonds que sont les institutions de Bretton Woods, les pays développés et les banques de développement. Les banques de développement sont généralement issues de la volonté d'un ou de plusieurs gouvernements de relever les défis en matière de développement économique et social au travers de financement des investissements nationaux, multinationaux et des projets d'intégration économique.

La Banque Ouest Africaine de Développement (BOAD) est l'institution commune de financement du développement des Etats de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA). Elle est un établissement public à caractère international qui a pour objet, aux termes de l'article 2 de ses Statuts, "de promouvoir le développement équilibré des Etats membres et de réaliser l'intégration économique de l'Afrique de l'Ouest" en finançant des projets prioritaires de développement rural, d'infrastructures de base, d'infrastructures modernes, de télécommunications, d'énergie, d'industries, de transport, d'agro-industries, de tourisme et autres services.

Pour cela elle doit :

- s'assurer que ses prêts sont utilisés en vue d'atteindre les objectifs qui leur ont été assignés et pour les dépenses effectivement réalisées et spécifiées dans les accords de prêts ;
- conduire ses activités avec efficacité et selon les principes de saine gestion ;
- apporter son concours à l'élaboration des projets qu'elle peut soutenir financièrement. Elle peut également prêter son concours technique, à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des organismes et entreprises chargés de l'exécution des projets financés ou susceptibles d'être financés.

La réputation de compétence des bailleurs de fonds exige qu'ils considèrent le suivi et l'utilisation des ressources provenant de leurs prêts comme une partie essentielle de leur mission. En effet, l'iniquité dans l'attribution des marchés, le détournement (de fonds et/ou d'objet) et autres malversations, souvent de nature financière, sont des risques généralement associés aux projets de développement et pouvant avoir, s'ils se réalisent, un impact notable sur l'aboutissement de ces derniers.

La couverture de ces risques implique la prise, chez le bailleur de fonds comme chez l'emprunteur, de mesures organisationnelles et procédurales assurant l'existence d'un système de contrôle interne adapté, d'un système d'information efficace, d'un suivi et d'une supervision régulière du projet en vue de prévenir tout événement pouvant influencer négativement son exécution. Lesdites mesures sont généralement qualifiées de lourdes par les emprunteurs et font souvent l'objet d'une application partielle.

Le besoin d'un audit interne se manifeste alors. Cela aux fins de vérifier la conformité de l'exécution et de la supervision des projets aux textes et procédures opérationnelles en vigueur aussi bien au niveau de la banque qu'au niveau de l'emprunteur, de faire ressortir les points forts et les points faibles ou points d'amélioration et d'émettre des propositions et recommandations sur chacun des points à améliorer.

Il est courant de constater des difficultés d'exécution au niveau des projets. Ces difficultés sont d'ordre financier, ou d'ordre physique. Au plan financier il s'agit principalement des lenteurs dans le décaissement, de difficultés de remboursement de tout ou partie de

l'échéance due. Au plan physique, il s'agit de l'évolution réelle des travaux qui, souvent, accusent du retard par rapport aux prévisions.

A l'analyse, ces difficultés semblent souvent avoir pour origine les situations suivantes :

- une méthode de gestion du projet trop ambitieuse qui prétend couvrir toutes les situations de projet (du plus simple au plus complexe, au détriment des situations les plus simples en général) ;
- une rigidité dans l'application de la méthode de gestion ; il faut réaliser toutes les étapes et rédiger tous les livrables ;
- un manque d'anticipation ; le projet est lancé suite à un besoin urgent en développement ; ainsi les délais d'exécution du projet ne peuvent inclure ceux imposés par les procédures administratives ;
- une discordance entre les procédures induites par le projet et celles internes à la structure gestionnaire du projet.

Compte tenu de l'importance des projets de développement et d'intégration économique, tant dans le cadre de l'atteinte des Objectifs du Millénaire pour le Développement, que dans la gestion des pays et / ou structures bénéficiaires, il convient d'envisager, pour assurer la bonne réalisation des projets, les solutions suivantes :

- l'adoption d'une méthode de gestion simple, flexible et objective ;
- la mise en place d'un système de contrôle interne et d'un système d'information efficaces et rapides ;
- l'organisation de missions de suivi et évaluation et de supervision des projets ;
- le renforcement des missions d'audit interne.

Ces solutions présentent respectivement les limites suivantes :

- non maîtrise des risques d'improvisation et de malversations ; simplifier la méthode de gestion revient à réduire le circuit d'approbation des décisions et les contrôles y liés ; la rendre flexible équivaut à laisser plus de liberté à l'emprunteur ;
- mauvaise gestion des événements externes mais influençant la réalisation des projets (évolution des marchés, évolution de la législation, etc.) ;

- étendue de la mission ; les missions de suivi et évaluation et de supervision des projets sont techniques. Elles ne tiennent pas toujours compte de contraintes organisationnelles liées à la gestion des projets ;
- absence de pouvoir de décision des auditeurs internes.

Des différentes solutions possibles, au vu des limites ci-dessus présentées, nous retenons le renforcement des missions d'audit interne qui nous semble la mieux adaptée dans une optique d'amélioration de la gestion des projets. En effet, un audit interne a pour objet d'apporter des recommandations sur les points d'amélioration et de donner une assurance sur le degré de maîtrise des opérations. Réalisé par des professionnels indépendants, il concourt à la détection et à l'analyse des difficultés relatives aux projets et propose des solutions adaptées.

Il convient aussi de préciser que les trois autres solutions sont généralement envisagées lors de la conception des projets en couverture de difficultés ou de risques potentiels. La rencontre de difficultés d'exécution ou l'existence de risques graves démontre alors une faiblesse desdites solutions.

Compte tenu de la diversité des domaines d'intervention de la BOAD dans les secteurs public (marchand et non marchand) et privé ainsi que des différentes formes d'intervention (prêts à long et moyen termes, lignes de refinancement, prêts participatifs, etc.), il est utile de poser un certain nombre de questions dont la principale est :

Quels contrôles effectuer dans le cadre d'une mission d'audit interne de projets financés par la BOAD ?

De façon spécifique, il convient de se demander :

- Quel est le champ d'application d'une mission d'audit interne de projets financés par la BOAD ?
- Qu'est ce que cet audit apporte en valeur ajoutée aux projets ?
- Qui sont les destinataires des résultats des travaux d'audit interne de projets financés par la BOAD ?
- Quelles sont les spécificités des missions d'audit de projets financés par la BOAD ?

Afin d'apporter des éléments de réponse à ces différentes questions, le choix du thème « Conduite d'une mission d'audit interne de projets financés par la BOAD » nous semble adapté. Pour ce faire nous avons réalisé, du 01 Août au 23 Octobre 2009, un stage à Division de l'Audit Interne et de l'Evaluation Rétrospective (DAIE) de la BOAD et participé à l'audit de deux projets financés par la BOAD, dont les travaux font l'objet de rédaction de ce mémoire.

L'objectif général de ce mémoire est de mettre en évidence chacune des étapes de la démarche d'audit interne des projets financés par la BOAD tout en présentant, pour chaque étape, les travaux à effectuer.

En d'autres termes, il s'agit de présenter les différentes actions à mener pour bien conduire une mission d'audit interne de projets financés par la BOAD.

De façon spécifique nos objectifs sont :

- de présenter les point de contrôle relatifs aux missions d'audit interne de projets financés par BOAD ;
- de déterminer et d'analyser les difficultés rattachées à la conduite des projets financés par la BOAD.

Nos travaux se limiteront aux projets financés par prêts. Les projets financés par dons ou subventions sont exclus du champ de cette étude. Le terme emprunteur désignera alors toute entité ayant souscrit à un prêt à la BOAD pour la réalisation d'un projet.

Nos travaux présentent les intérêts suivants :

Pour les emprunteurs

Nos travaux présentent l'intérêt et les avantages à tirer d'un audit interne.

Ils mettent en évidence les contours et ambitions de la mission ainsi que l'importance du concours et de l'implication des emprunteurs dans la conduite de la mission.

Pour la BOAD

Nos travaux présentent les difficultés rencontrées dans le cadre de la conduite de mission d'audit interne de projet.

Ils peuvent à ce titre servir à améliorer la préparation et la conduite des missions futures.

Pour tout lecteur

Nos travaux présentent les outils à utiliser ainsi que la démarche à adopter dans le cadre d'un audit interne de projet.

Ils mettent en évidence les difficultés y relatives et peuvent ainsi aider à la préparation et à la conduite de mission d'audit interne de projet.

Pour nous-mêmes

Nos travaux nous permettront d'affiner nos compétences en audit interne, particulièrement en audit interne de projet. Ils nous donneront aussi une vision du mode de gestion des projets de développement tout en nous permettant d'apporter notre contribution à l'amélioration de ce dernier.

PREMIERE PARTIE

**NOTIONS DE BASE : DEFINITIONS,
CARACTERISTIQUES, METHODOLOGIES**

INTRODUCTION A LA PREMIERE PARTIE

« La profession d'auditeur interne est une profession normée, qui s'appuie sur un cadre de référence à vocation mondiale » (HOBSONS, 2006 : 82). Il ne doit donc être conduit une mission d'audit interne sans avoir recours à des diligences dont la consistance, l'étendue et les objectifs sont inscrits aux normes mises en œuvre.

De nombreux auteurs, ayant porté une réflexion sur le métier d'audit interne, s'accordent sur l'utilité pour l'auditeur interne de disposer de références en matière de contrôles à mettre en œuvre, d'outils, de techniques, pour asseoir son opinion sur l'assurance raisonnable de la prise en compte, au cours de ses travaux, de tous les aspects significatifs de sa mission. L'homogénéité et la qualité des services rendus par la profession imposent l'adoption d'une démarche commune.

Il est toutefois difficilement concevable, compte tenu du champ d'investigation de l'audit interne et de la diversité des secteurs auquel il se rapporte, qu'une action unique et identique puisse être menée quelque soit la mission. Il convient alors, avant d'aborder tout aspect pratique, d'asseoir cette pratique sur une bonne connaissance du métier d'audit interne, des attributions et de la méthodologie qui la caractérise.

Prenant le cas des travaux, objet de ce mémoire, qui portent sur l'audit de projet, il est essentiel, en plus d'une bonne maîtrise théorique de l'audit interne, d'avoir une solide connaissance des projets. BOERI & al (2003 : 120) écrivent que « les auditeurs internes sont fréquemment des personnes ayant une bonne connaissance du métier » Quelques lignes plus bas, ils affirment qu'il est attendu des auditeurs internes qu'ils soient curieux. Cette curiosité doit toutefois être ciblée et orientée vers l'objet de leur mission.

L'objectif de cette première partie est, nous aidant des travaux de divers praticiens et théoriciens dont nous exploiterons les écrits, de présenter sur un plan théorique :

- l'audit interne de projet en mettant en évidence la méthodologie à mettre en œuvre,
- les projets ; notamment leur régime fiscal et juridique, leur organisation interne et financière, leur cycle de vie. Cette présentation se limitera cependant aux types de projets financés par prêt afin de ne pas nous écarter de notre sujet,

- la méthodologie de notre étude ; principalement notre modèle d'analyse ainsi que les outils et techniques qui seront mis en œuvre.

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT INTERNE DE PROJET

Dans ce chapitre nous présentons l'audit interne de projet à travers les règles et normes qui lui sont appliqués ainsi que les objectifs qui lui sont fixés. Il s'agit d'une approche théorique basée sur les travaux de théoriciens, praticiens, associations et instituts spécialisés dans ce métier.

L'audit interne de projet est une forme d'audit adapté à l'environnement de conduite des projets. Il convient d'étudier si cette adaptation conduit à la mise en œuvre de diligences particulières. Nous avons en ce sens procédé à une revue littéraire et en présentons ci dessous les résultats.

1.1 OBJET, ATTRIBUTIONS ET CHAMP D'APPLICATION

Dans cette section, nous définirons l'audit interne de projet à travers :

- son objet, mettant en évidence les raisons conduisant à sa mise en œuvre,
- ses attributions, qui constituent les attentes généralement exprimées à son égard,
- son champ d'application encore appelé composantes de l'audit interne de projet, qui fixe le type de travaux effectués.

1.1.1 OBJET DE L'AUDIT INTERNE DE PROJET

Le principal objet de l'audit interne de projet est d'apporter une assurance sur la gestion des projets. Cette assurance porte particulièrement sur la conformité aux textes fondateurs du projet et aux engagements en vigueur. Selon FINET & al. (2005 : 171) l'audit interne « devient un véritable outil de management ». Il rassure sur la conformité de l'exécution à l'accord de prêt, sur le bon environnement de contrôle et conseille afin de promouvoir un gouvernement efficace des projets.

BARBIER (1999 : 58), indique : « que l'audit engage son opinion sur le fait de savoir si la conduite du projet répond aux exigences du contrôle interne ne lui interdit pas d'auditer par

la suite la manière dont le projet est mis en place ». L'auditeur interne, lorsque le bailleur de fonds est commanditaire de la mission, la conduit en examinant, non seulement les procédures mises en place par l'emprunteur pour la gestion du projet, mais aussi celles adoptées par le bailleur de fonds pour assurer un bon suivi et une bonne supervision dudit projet.

Nous basant sur les travaux de l'Association Française de l'Audit et du conseil Informatique (AFAI), MAHE (2004 : 6) et sur la norme internationale d'audit ISA 610, nous définirons les objectifs de l'audit interne de projet comme visant à donner l'assurance :

- de l'existence d'un système de contrôle interne efficace ;
- d'une exécution conforme au contrat de prêt ;
- de l'existence d'une organisation permettant l'atteinte des résultats dans les délais escomptés ;
- de la réception des fonds mis à disposition par le bailleur ;
- de la réalité et de l'exhaustivité des dépenses effectuées par le projet pendant la période sous revue ;
- que les diligences mises en œuvre par le bailleur sont adaptées à la volonté de suivi et d'appui de ce dernier ;
- qu'un souci d'efficacité préside à l'utilisation des moyens matériels, humains et financiers ;
- que l'organisation, les procédures et les plans du projet sont respectés ;
- que l'organisation, les procédures et les plans du projet sont conformes aux termes du contrat de prêt et aux réglementations applicables au projet ;
- que les états et les rapports d'exécution émis par le projet sont sincères et fiables ;
- de la sauvegarde de l'investissement et du patrimoine du projet ;
- de la conformité des dépenses effectuées par le projet à ses objectifs ;
- d'une maîtrise des risques liés au projet ;
- de la qualité de l'information, dont la fiabilité des informations financières.

L'audit détermine les points d'amélioration de la gestion et du suivi du projet.

1.1.2 ATTRIBUTIONS D'UNE STRUCTURE CHARGÉE DE L'AUDIT INTERNE DE PROJET

Les attributions de l'audit interne sont propres à chaque organisation. La norme 1000 de l'IIA (Institute of Internal Auditors) impose qu'ils soient formellement définis dans une charte d'audit interne. Nous basant sur les normes internationales de fonctionnement de l'audit interne, nous pouvons retenir les missions suivantes :

- Evaluer le processus de gouvernement d'entreprise et contribuer à son amélioration ;
- Evaluer les processus de management des risques et de contrôle et contribuer à leur amélioration.

De façon spécifique, nous basant toujours sur les normes internationales de fonctionnement de l'audit interne, les attributions et responsabilités de l'audit interne de projets sont :

- établir un plan d'audit s'appuyant sur une évaluation des risques documentée et réalisée au moins une fois l'an ;
- évaluer les risques afférents aux opérations et aux systèmes d'information au regard de :
 - la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles,
 - l'efficacité et l'efficience des opérations,
 - la protection des actifs,
 - le respect des lois, règlement et contrats ;
- évaluer la possibilité de fraude et la manière dont ce risque est géré ;
- s'abstenir d'assumer des responsabilités opérationnelles lorsque l'auditeur interne contribue à la conception ou à l'amélioration de processus;
- évaluer la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle mis en place;
- déterminer dans quelles mesures les buts et objectifs concernant les opérations ont été définis et si ces buts et objectifs sont conformes à ceux du projet ;
- passer en revue les opérations afin de déterminer si elles sont réalisées comme prévues et si les résultats suivent les buts et objectifs fixés ;
- mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller la mise en œuvre ou non des recommandations formulées.

1.1.3 COMPOSANTES DE L'AUDIT INTERNE DE PROJET

Rejoignant les pensées de RENARD (2003 : 47) et de LETAÏEF (1998 : 380) nous adoptons les composantes, parfois appelé variantes, de l'audit interne suivantes :

- **l'audit de conformité** : à ce niveau, le travail de l'auditeur consiste à vérifier la bonne application des termes du contrat de prêt et des documents annexés, des règles, procédures, répartition des tâches et responsabilités, système d'information, etc., existants. En bref, il va comparer la règle à la réalité, aussi bien au niveau du bailleur que de l'emprunteur ;
- **l'audit d'efficacité** : l'auditeur procède à l'examen de la bonne atteinte des objectifs dans les délais en fonction des moyens alloués ;
- **l'audit de management** : le travail de l'auditeur consiste à vérifier si la politique et l'organisation de l'emprunteur sont en cohérence avec les objectifs du projet ;
- **l'audit interne financier** : la mission consiste à s'assurer de la capacité financière de l'emprunteur à honorer ses engagements envers le bailleur, de l'efficacité et de la conformité de la gestion financière du projet aux textes applicables.

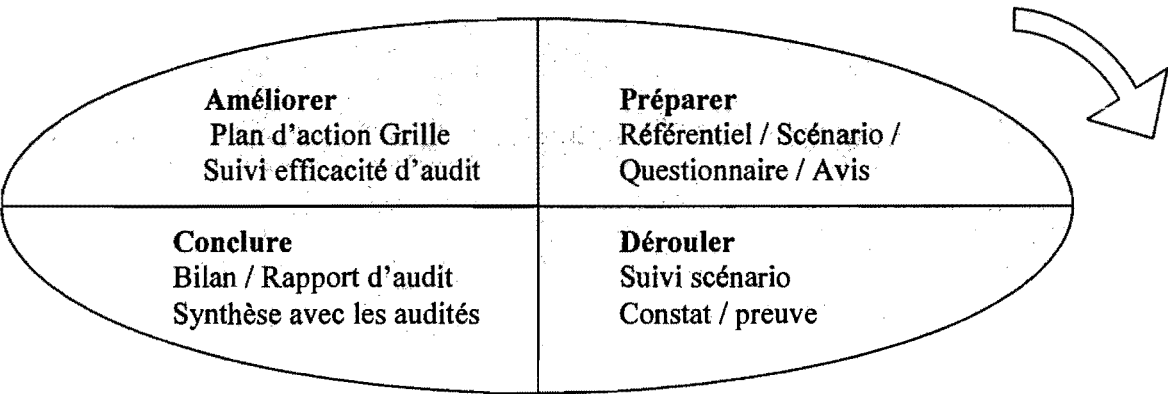
1.2 METHODOLOGIE DE L'AUDIT INTERNE DE PROJET

« Examiner d'une manière préventives les projets financiers, industriels, commerciaux ou informatiques sous l'angle du contrôle interne, avant, pendant et plus seulement après leur mise en œuvre, semble une question de bon sens et peut éviter des erreurs graves et coûteuses » (BARBIER, 1999 : 58). La problématique des diligences à mettre en œuvre afin d'obtenir l'assurance raisonnable que le projet apporte des réponses satisfaisantes aux exigences des référentiels applicables constitue le fondement de la méthodologie d'audit.

La méthodologie de l'audit interne est standardisée. Il lui est généralement reconnu quatre composantes à savoir, la préparation de la mission, l'exécution de la mission, la production

du rapport de mission et le suivi des recommandations, schématisées par EURO-SYMBIOSE comme suit :

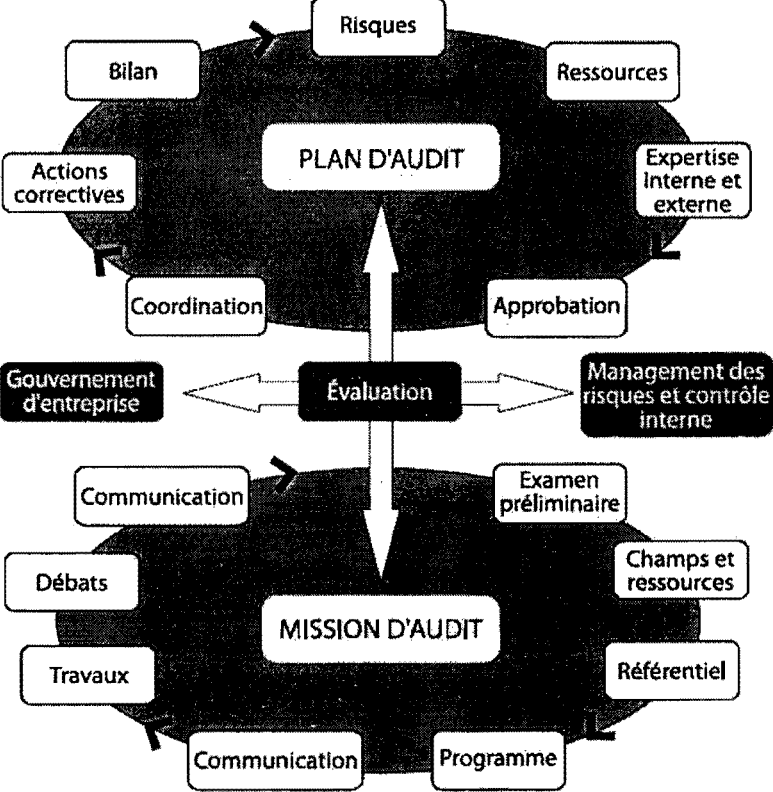
Figure 1 : Méthodologie de l'audit



Source : EURO- SYMBIOSE (2007 : 21)

La méthodologie que nous retenons diffère légèrement de celle proposée par EURO-SYMBIOSE. Elle se rapproche plus des exigences de prestation de l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI) dont elle s'inspire :

Figure 2 : exigences de prestation de l'IFACI



Source : IIA (2008)

En référence à RENARD (2004 : 195) nous retiendrons comme principes fondamentaux d'une démarche d'audit : la simplicité, la rigueur, la relativité du vocabulaire et l'adaptabilité.

1.2.1 PREALABLES A LA MISSION

La planification constitue le premier préalable à une mission d'audit interne de projet. Elle est imposée par la norme de fonctionnement 2010 qui stipule que « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ». Selon MUZZOLINI (2005 : 56) durant la planification, le responsable d'audit doit établir d'une part une liste des personnes à convoquer lors des étapes clés de l'audit et à rencontrer lors de sa réalisation, d'autre part une équipe d'audit, chaque membre ayant des compétences et une mission bien définies.

Une connaissance de la nature des projets est requise à cette fin notamment :

- « la visibilité, la sensibilité, l'impact et les risques associés aux opérations ;
- l'âge du projet, les changements intervenus, sa taille en valeur monétaire, le nombre de citoyens qui seront affectés par le projet ;
- les données et informations du plan stratégique et des objectifs ;
- les conditions extérieures susceptibles d'avoir des effets sur les projets, les opérations ou les activités. » Adapté de (GUEYE, 2008 : 116)

L'opportunité d'une mission se base sur la mesure des risques relatifs au projet et/ou à l'emprunteur et sur l'évolution des indicateurs de performance du projet. « L'utilisation de ces indicateurs est étroitement liée à la première phase du processus d'évaluation dans lequel les objectifs du projet sont définis et les diverses options permettant d'atteindre ces objectifs sont examinés » (FERRER & al., 2002 : 90).

Selon l'OECD (2010 : 32) les indicateurs se classent généralement en quatre catégories :

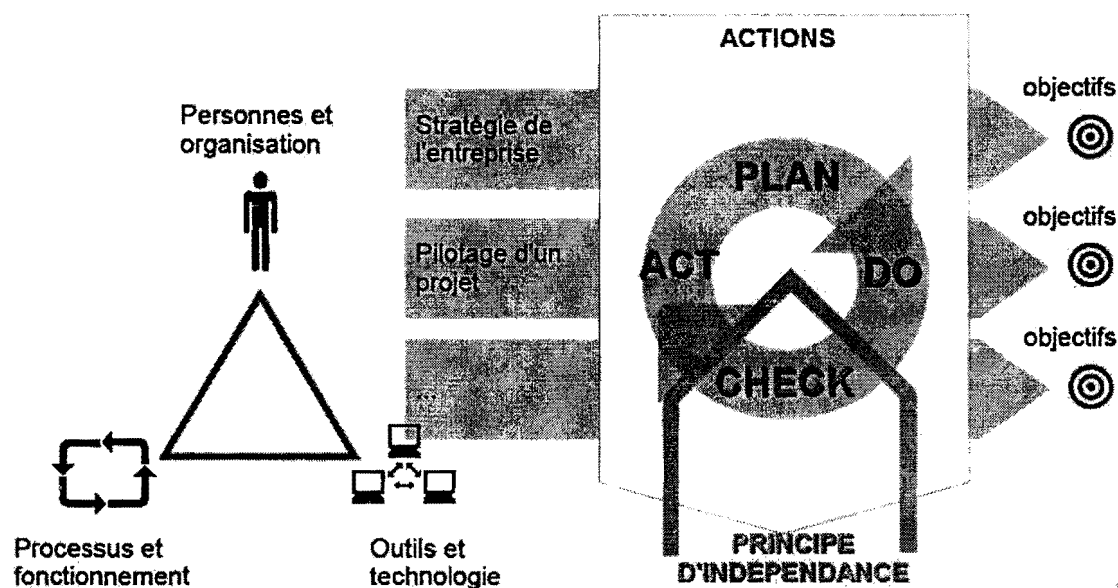
- la mesure des intrants indique quelles ressources (humaine, financière, temps, etc.) sont employées et en quelle quantité, pour produire et fournir des biens et services,
- la mesure des processus indique comment les ressources décrites sont utilisées par un programme ou projet pour exécuter les activités,

- la mesure des résultats indique la quantité de biens et services produits par ces activités (nombre de petites ou moyennes entreprises bénéficiaires, nombre de kilomètre de route construite, etc.),
- la mesure des réalisations rend compte de la dimension qui est censée changer sous l'effet d'une activité (politique, programme ou projet) et des résultats obtenus.

Un audit des risques ou une cartographie des risques permet à l'auditeur interne de mettre en évidence les risques inhérents au projet. « La rubrique d'analyse des risques potentiels, essentiellement basée sur l'audit des risques, va décrire les différents scénarios de sinistres, ainsi que leurs impacts » (RENAUDIN, 2007 : 156).

Suivant la gravité de l'impact des scénarios sinistres et les ressources disponibles, le plan d'audit est établi. Les missions d'audit interne sont généralement planifiées sur la phase d'exécution du projet. Cela afin que les mesures correctives, s'il ya lieu, puissent être prises et mises en œuvre avant l'achèvement du projet.

Figure 3 : Contexte d'intervention de l'audit interne de projet



Source : BARBEZAT (2007 : 9)

Les missions d'audit interne de projet sont souvent réalisées par les auditeurs internes du bailleur de fonds. La norme IIA 2201 impose alors que les auditeurs internes élaborent avec le projet un accord écrit sur les objectifs et le champ de la mission, les responsabilités

et les attentes respectives, et précisent les restrictions à observer en matière de diffusion des résultats de la mission et d'accès aux dossiers. La gestion du projet est dans ce cas auditée tant chez le bailleur qu'au niveau du projet. BOERI & al. (2003 : 120) précisent qu'il est attendu de l'auditeur interne qu'il soit « impartial, courtois, rigoureux, motivé, correct, pédagogue et curieux ».

A chaque mission d'audit interne doit correspondre un ou plusieurs dossiers constitués d'informations probantes récoltées et produites au cours de la mission. RENARD (2003 : 124) indique le contenu minimum des dossiers qui doivent comprendre les éléments suivants du processus d'audit :

- planification de la mission,
- examen et évaluation du contrôle interne,
- procédés d'audit,
- révision des dossiers de travail,
- communication des résultats,
- suivi de la mission.

La norme internationale d'audit 230 laisse à l'auditeur la latitude de constituer et de structurer les dossiers suivant ses besoins et son jugement professionnel. La norme 2330 précise que le responsable de l'audit interne doit contrôler l'accès aux dossiers et définir des procédures concernant la protection et la conservation des dossiers de mission.

1.2.2 PREPARATION DE LA MISSION

Du fait qu'il agit en vertu du droit privé, l'auditeur interne voit ses pouvoirs déterminés par l'accord le liant au projet. « Il ne dispose pas des pouvoirs d'investigation que la loi confère à des magistrats en cas d'enquête » (SUBILIA-ROUGE, 2000: 142). Il est pratique courante que la conduite d'une mission d'audit soit prévu à l'accord ayant donné naissance au projet. GARRIER (1998 : 58), prenant l'exemple de la Banque mondiale, nous informe que les obligations administratives qui encadrent l'exécution de l'accord prêt prévoient un audit des comptes spéciaux et un audit financier.

La préparation de la mission commence par l'obtention d'un droit d'accès aux informations relatives aux projets sous revue. Ce droit d'accès est par principe matérialisé par l'ordre de mission, diffusé par note interne aux responsables concernés par la mission. Les autorisations d'accès de l'équipe d'audit sont par ailleurs confirmées par l'organe dirigeant du projet à la réunion d'ouverture.

La préparation, encore appelé pré-audit « a pour but essentiel de définir la mission d'audit » (MORONCINI, 1998 : 112) L'auditeur interne procède à une prise de connaissance desdits projets. « L'enquête préliminaire permet de recueillir la masse d'informations nécessaires à l'établissement du prédiagnostic dont la qualité dépend directement de celle des informations qui sont fournies aux auditeurs » (MORONCINI, 1998 : 112). L'auditeur interne approfondit sa compréhension des projets, de leurs contextes, des processus, pratiques de gestion, politiques et procédures, des responsabilités, de l'environnement interne et externe.

La prise de connaissance est une étape essentielle à chaque mission d'audit. Cette étape est principalement effectuée au travers d'études de la documentation interne (contrats de prêt, manuels de procédures, rapports d'audit précédents, etc.). MORONCINI (1998 : 112) précise que les renseignements tirés des documents seront complétés par des contacts personnalisés avec les responsables des sites entrant dans le champ de l'audit.

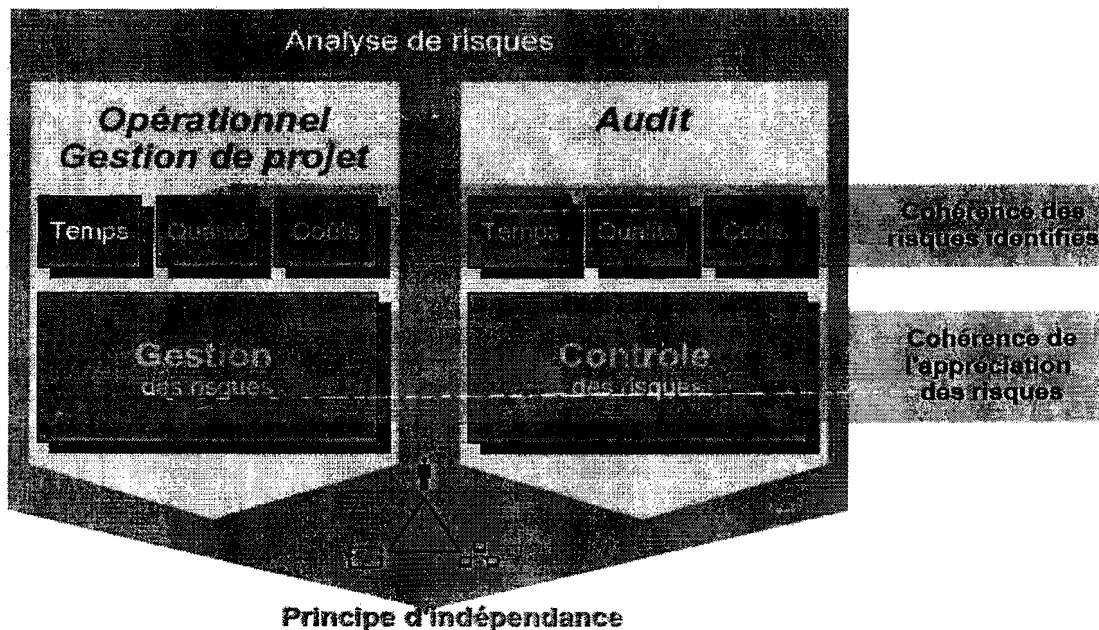
Les informations ainsi collectées sont analysées. L'auditeur identifie les risques apparents ainsi que les risques inhérents au projet. Sur cette base, en conformité avec ses termes de références, l'auditeur élabore son référentiel. « La décomposition du sujet d'une mission en objets auditables (fonctions) associée à une prise de connaissance du domaine à auditer et une prise de conscience de ses habituels risques et opportunités d'amélioration produit le référentiel » (LEMANT, 1995 : 39).

Ainsi, l'audit interne dispose (ou élabore) un référentiel qui indique :

- les opérations ou fonctions du cycle audité ;
- les objectifs spécifiques de contrôle interne par fonction ;
- les risques susceptibles d'affecter les objectifs ;
- les pratiques d'organisation communément admises pour maîtriser ces risques.

Afin de compléter ce référentiel, l'auditeur procède à l'analyse des risques.

Figure 4 : Analyse des risques projet



Source : BARBEZAT (2007 : 27)

A cette étape, l'auditeur prend attentivement connaissance des procédures internes et s'assure de les avoir bien comprises. Il sélectionne quelques procédures et suit leur réalisation pour avoir la certitude de les avoir bien assimilées. Si les procédures ne sont pas écrites, il doit les résumer sur support afin de pouvoir les analyser.

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

Le tableau des forces et faiblesses apparentes permet de situer les risques existants et non d'analyser leurs causes et conséquences. Il s'agit d'un tableau disposant d'autant de lignes

qu'il y a de tâches et subdivisé en les rubriques suivantes : tâches, objectifs, risques, évaluation, dispositif de contrôle interne, constat.

Le tableau des forces et faiblesses apparentes est la base de l'établissement du rapport d'orientation ou termes de référence de la mission. Le rapport d'orientation définit et formalise les axes d'intervention de la mission et ses limites. Il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit pour le demandeur et les audités. La norme IIA 2210 précise que les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de l'évaluation des risques. Le rapport d'orientation est une composante du référentiel de l'auditeur.

Pour BOUTTE (2006 : 256), conduire une mission d'audit, c'est partir d'un référentiel logique et cohérent pour être mieux à même de détecter les faiblesses existantes dans le processus de fonctionnement réel des activités ou des opérations examinées. Cela permet à l'auditeur de poser les vrais problèmes que chaque responsable devra résoudre pour se donner le maximum de chance d'atteindre les objectifs attendus. La constitution du référentiel demande une grande attention.

1.2.3 EXECUTION DE LA MISSION

GIESEN (2008 : 115) indique que classiquement, l'audit débute par une réunion d'ouverture au cours de laquelle le responsable d'audit présente les participants et décrit le déroulement de l'audit dans ses grandes lignes. « Le responsable d'audit rappelle le champ, les objectifs, la planification générale, la démarche de l'audit et le représentant officiel de la structure présente l'historique, l'organisation, l'état environnemental des sites, activités ou produits audités » (MUZZOLINI, 2005 : 57).

La réunion d'ouverture permet ainsi d'exposer le rapport d'orientation et de fixer les modalités de collaboration. « Enfin sont précisés en concertation les détails pratiques de l'audit, comme les conditions d'accès aux sites ou services et aux données, les dates et protocoles de visites et entretiens, les échéances pour d'éventuels bilans intermédiaires ou encore les modes de suivi des travaux » (MUZZOLINI, 2005 : 57).

Suite à la réunion d'ouverture, les auditeurs mettent à jour, au besoin, le rapport d'orientation et élaborent le programme de vérification ou programme de travail. La norme

2240 relative au programme de travail de la mission stipule que « les auditeurs internes doivent élaborer un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission. Ce programme de travail doit être formalisé ».

Le programme regroupe les tâches à faire en vue de parvenir aux objectifs du rapport d'orientation, pour confirmer les forces et faiblesses apparentes. Il permet de répartir les tâches entre les auditeurs, de planifier et de suivre les travaux. Pour GUEYE (2008 : 114) il définit les procédures d'analyse, d'évaluation et de documentation des informations.

Le programme de travail regroupe :

- les questionnaires spécifiques : il s'agit de questionnaire spécifique de contrôle interne, particulièrement appliqué à l'opération vérifiée,
- les méthodes de vérification à employer : il s'agit des procédures à utiliser pour recueillir les éléments probants (interviews, sondages, enquêtes, inspection, diagramme, observation, confirmation, analyse),
- les preuves à examiner,
- la répartition des tâches entre les auditeurs et le calendrier de leur exécution.

Le but visé lors du déroulement du programme de travail est de parvenir à des conclusions indiscutables et pertinentes en réponse aux interrogations du management. L'auditeur procède à l'examen de la gestion administrative, technique et financière du projet. Les lignes directrices de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) dans l'évaluation des finances publiques engagées dans le projet pourraient à ce titre s'avérer un outil pertinent¹.

La gestion administrative porte sur l'établissement des rapports d'exécution, la mise à jour des dossiers de fonctionnement, la mise en place des tableaux de bords, la justification des dépenses directes ou indirectes, etc. RAABE (2003 : 296) décrit les composantes de la gestion technique comme étant : i) les objectifs assignés au responsable de projet ; ii) les moyens et méthode de management ; iii) la structure d'organisation du projet ; iv) les moyens et procédures informatiques ; v) l'assurance qualité.

¹ Les lignes directrices de l'INTOSAI peuvent être consultées à l'adresse suivante : <http://www.intosai.org>

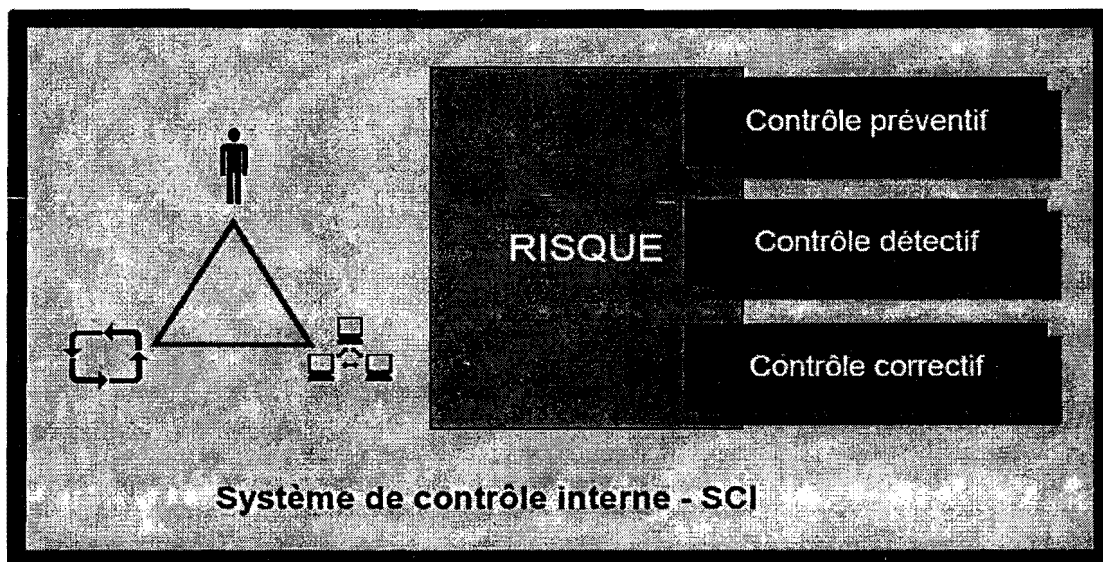
Le travail de terrain s'exécute conformément au programme de vérification, qui est un guide améliorable à condition que toute modification soit discutée et consignée. Il est réalisé grâce :

- aux constats/observations ;
- aux recherches et validations de preuves (tests de cohérence et de validation) ;
- à l'appréciation de la qualité du contrôle interne.

MANDZILA (2006 : 116) indique que l'audit interne est investi d'une mission d'évaluation du contrôle interne. BARBIER (1999 : 53) complète en affirmant que « l'identification des risques de dysfonctionnements conduit à déterminer des critères de qualité du contrôle interne et vérifier dans quelle mesure ces critères sont satisfaits ». L'auditeur doit faire preuve d'une attention particulière lors de l'appréciation de la qualité du contrôle interne.

D'après BARBEZAT l'approche d'audit doit permettre de mettre en évidence trois types de contrôle :

Figure 5 : Identification des contrôles



Source : BARBEZAT (2007 : 34)

Le contrôle préventif correspondrait aux politiques, formations, limitation d'accès existants et permettrait de prévenir les erreurs, omissions et actes malicieux. Le contrôle détectif serait matérialisé par les réconciliations, tableaux de bord, rapports et mettrait en évidence les problèmes survenus. Le contrôle correctif, caractérisé par les plans de continuité,

procédure de backup, etc. permettrait de réduire l'impact des menaces recensées par les contrôles détectifs en modifiant le déroulement opérationnel des activités.

Selon RENARD (2004 :137) le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général qui peut être décliné en objectifs particuliers. Cet avis peut se justifier au travers des objectifs du contrôle interne, qui par extrapolation du cadre de référence du contrôle interne publié par l'AMF (2007), sont :

- une organisation comportant une définition claire des responsabilités, disposant des ressources et des compétences adéquates et s'appuyant sur des procédures, des systèmes d'information, des outils et des pratiques appropriés ;
- la diffusion en interne d'informations pertinentes, fiables, dont la connaissance permet à chacun d'exercer ses responsabilités ;
- un système visant à recenser et analyser les principaux risques identifiables au regard des objectifs de la société et à s'assurer de l'existence de procédures de gestion de ces risques ;
- des activités de contrôle proportionnées aux enjeux propres à chaque processus et conçues pour réduire les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de la société ;
- une surveillance permanente du dispositif de contrôle interne ainsi qu'un examen régulier de son fonctionnement.

La démarche exploitée par l'auditeur dans le cadre de l'appréciation de la qualité du contrôle interne est la suivante :

- revue des procédures : les techniques utilisées dans le cadre sont variées. Il s'agit notamment des flow-chart, du questionnaire de contrôle interne, de l'organigramme fonctionnel, de la piste d'audit, de la grille d'analyse des tâches,
- tests de conformité : les tests de conformité sont généralement effectués par sondage sur un échantillon significatif de la population,
- test de permanence des points forts.

L'évaluation du contrôle interne est suivie de certains contrôles spécifiques devenus presque standards lors des audits internes de projet. Il s'agit essentiellement de la revue :

- a) de l'emploi des consultants et des séminaires de formation, notamment de l'impartialité dans la sélection des intervenants au travers des procédures mises en œuvre,
- b) du suivi du patrimoine,
- c) des achats de biens et de services dont voici une liste non exhaustive des dysfonctionnements les plus fréquemment rencontrés :

Tableau 1 : Risques majeurs liés aux achats

Dysfonctionnements	Risques majeurs
Sourcing et panel	Connaissance partielle des marchés fournisseurs, sourcing inefficace, panel non optimal...
Appels d'offres	Retards, non réponse aux besoins, taux d'appels d'offres infructueux trop élevés...
Coordination entre les fonctions impliquées, notamment pour l'achat projet	Retard, perte d'information, dépassements de coûts, risque qualité...
Responsabilités non clairement établies au sein de la fonction achats	Prises de décisions défailtantes, engagements imprécis...
Connaissance de l'environnement réglementaire et législatif	Risques contractuels et juridiques, non application de normes
Intégrité, éthique et fraude	Responsabilité engagée (civile voire pénale), risques relationnels avec les fournisseurs...
Maîtrise des informations et système d'information	Les bases ne sont pas réconciliables : le CA acheté diverge avec les chiffres comptables, la base fournisseurs n'est pas à jour...
Achats dissidents (taux de couverture des accords cadres)	Processus de gestion des demandes d'achats non suivi, manque de coordination avec les prescripteurs
Définition des besoins et conception	Non adéquation des besoins, problèmes de conception et impact sur le prix de revient industriel...
Management des contrats	Ecarts patents entre le contrat et la réalité mise en œuvre

Source : BERNARD (2008 :120)

- d) des missions et déplacements dont il sera apprécié non seulement la gestion des risques ci-dessous présentés, mais aussi la conformité aux accords et le choix des partenaires.

Tableau 2 : Risques intrinsèques aux missions et déplacements

Criminalité violence Homicide Coup et blessure Kidnapping Agression sexuelle	Santé Médecins/h Lit d'hôpitaux/h Situation sanitaire Soins hospitalier Epidémies, etc.	Politique Stabilité/ instabilité Coup d'état Conflit Election Droits de l'homme
Risques naturels Climatologie Intempéries Inondation, Ouragan, séisme Avalanche, etc.	Terrorisme Pays victimes Pays « sponsors » Groupes terr. actifs Pays « cibles » Etc.	Voyage Conseil aux voyageurs France Allemagne GB, USA, Australie
Social Agitation sociale Revendications Grève Manifestation Contestation Etc.	Transport Infrastructure Aéroports ; routes Services publics Cies aériennes Ferry, train, bus Accidents Ponctualité, etc.	Dév. Humain Logement / hôtel Accès à l'eau potable Nourriture Electricité Assistance (accident) Technologie (internet) Communication, etc.

Source : GUILLARD (2005 : 83)

A cet effet, l'auditeur se sert d'indicateurs pour mesurer les écarts éventuels entre la situation qu'il observe et les principes de gestion applicables aux projets. Selon MEIGNANT (2006 : 351) « ces indicateurs seront soit prédéterminés par l'entreprise..., soit construit par l'auditeur... ».

Au terme de la phase d'exécution, la mission tient une réunion de synthèse interne afin que les auditeurs ayant participé à la mission puissent échanger sur les constats effectués.

1.2.4 FINALISATION DE LA MISSION

La finalisation de la mission est matérialisée par la communication des résultats de l'audit. La première étape de la phase de finalisation de la mission est la rédaction du projet de rapport. L'ossature du projet de rapport est élaborée à partir des problèmes figurant sur les feuilles de travail ; elle est en quelque sorte un rassemblement des feuilles de travail d'une manière cohérente assorti d'un commentaire descriptif.

MORONCINI (1998 :114) convient que : « le contenu de l'audit peut être communiqué, par l'équipe d'audit, à la direction au cours d'une réunion qui permettra, avant la rédaction du rapport finale, de lever les dernières incertitudes quand aux constats effectués ». Le projet de rapport comprend un sommaire, une introduction, une synthèse des constats et recommandations et une mention des destinataires. Il a les mêmes caractéristiques que le rapport définitif à trois exceptions près :

- son contenu n'est pas encore validé en réunion de clôture,
- les audités n'ont pas encore réagi aux recommandations,
- aucun plan d'action n'y est proposé.

Le projet de rapport est envoyé à tous les participants quelques jours avant la réunion de validation. Sont conviés à la réunion de validation les mêmes participants qu'à la réunion de démarrage. Il y est commenté les résultats des investigations à l'intention des audités. L'auditeur procède à une discussion technique des conclusions avec les audités. Il prend en considération les observations des audités en :

- modifiant le rapport sur le fond et sur la forme s'il est convaincu de la pertinence des observations,
- incorporant leurs observations dans le rapport sous la rubrique commentaires des services concernés.

Le rapport définitif est tiré du projet de rapport modifié des observations des audités. Il doit indiquer les objectifs de la mission, son champ d'action, la méthodologie utilisée, les constats, et les recommandations. Selon MORONCINI (1998 :114), pour servir tant comme instrument de prise de décision et de communication que comme outil

pédagogique, le rapport d'audit doit présenter des caractéristiques d'exactitude, de clarté et de concision.

La structure généralement adoptée est la suivante :

- une page de garde ;
- une lettre d'envoi avec : le titre de la mission, la date d'envoi du rapport, l'équipe ayant réalisée la mission, les destinataires ;
- un sommaire ;
- une introduction qui rappelle : les objectifs de la mission, le champ d'action, les limites des investigations, une brève description de la structure auditée ;
- une synthèse d'une ou de deux pages maximum qui informe la hiérarchie des principaux constats de la mission ;
- un corps détaillé qui comporte : les constats, les recommandations et éventuellement les réponses aux recommandations ;
- une conclusion qui n'est obligatoire que s'il y a des propositions de missions à faire ou la prochaine visite prévue dans le plan d'audit à annoncer ;
- un plan d'action: son but est d'engager l'audité à dire qui fera quoi et quand pour chaque recommandation ;
- des annexes : ce sont tous les documents susceptibles de démontrer les constats de l'audit.

La norme 2500 relative à la surveillance des actions de progrès stipule que « le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management ».

L'auditeur interne présente le rapport d'audit aux décisionnaires généralement représentés par la haute direction. « Le rapport détaillé de l'audit interne informe la direction dans sa prise de décision de tous les risques stratégiques, commerciaux, financiers et organisationnels » (EBONDO WA MANDZLA, 2005 : 117). Une validation formelle du rapport de la part de cette dernière lui confère une force exécutoire. L'auditeur monte ensuite un circuit d'information lui permettant de s'enquérir des suites données aux recommandations. Ce suivi lui permettra, entre autres, d'apprécier l'opportunité des audits ultérieurs.

Il élabore un rapport d'exécution du plan d'action sur la base des points réguliers sur la mise en œuvre effective des recommandations. Ce rapport est adressé à la haute direction qui peut intervenir en cas de non exécution des recommandations.

CONCLUSION DU CHAPITRE

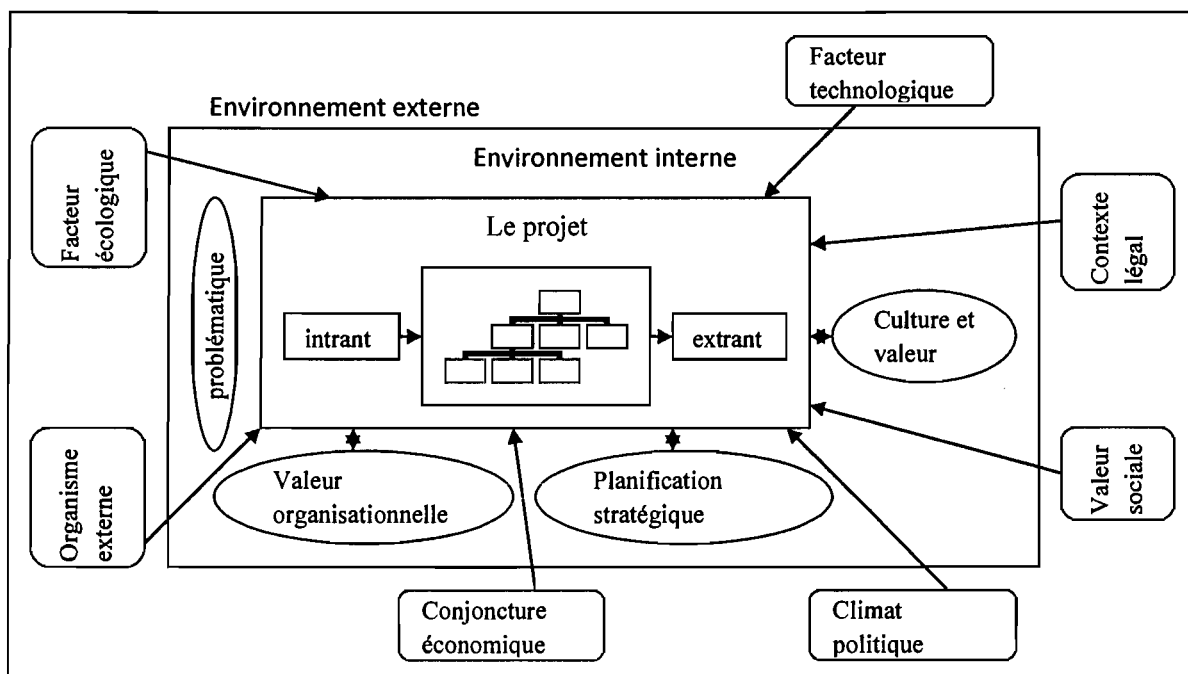
L'audit interne de projet a pour vocation d'apporter une assurance quant à la bonne gestion dudit projet dans le respect de ses textes fondateurs et des contrats en vigueur. Il y a lieu de constater que la totalité des sources exploitées s'accorde sur ce point, de même que sur la méthodologie à mettre en œuvre pour sa conduite. L'audit interne est bien une profession homogénéisée sur le plan international par des normes dont le respect doit être rigoureux.

Nous avons présenté dans ce chapitre l'audit interne de projet, ses attributions et sa méthodologie. Chaque aspect de l'audit interne semble avoir été normé que ce soit : l'approche (par les risques), les travaux d'audit, leur traçabilité, leur validation, leur formalisation et même le suivi des recommandations. Toutefois les normes ne fixent que les lignes directrices octroyant à l'auditeur interne la possibilité de les adapter selon les particularités de la mission.

CHAPITRE 2 : CARACTERISTIQUES ET CYCLE DE VIE DE PROJET

Toutes les définitions apportées au concept de projet le caractérisent comme étant une initiative limitée dans le temps avec une quantité limitée de ressources. O'SHAUGHNESSY (1992 :12) dans son ouvrage sur la faisabilité de projet présente le projet comme étant un système. Cette perception du projet permet la prise en compte de tous les facteurs pouvant influencer ledit projet. Elle sera retenue dans le cadre de nos travaux. Le projet est dans ce cas schématisé comme suit :

Figure 6 : Le projet est un système



Source : O'SHAUGHNESSY (1992 : 12)

Il convient dans ce chapitre de présenter les caractéristiques des projets et leur cycle de vie. Nous prendrons particulièrement l'exemple des projets éligibles aux prêts de la BOAD. Inclure les projets non éligibles nous écarterait de notre thème.

Dans un premier temps il est présenté les types de projets financés par la BOAD. Il est ensuite successivement exposé le régime juridique, le régime fiscal, l'organisation interne, la gestion financière et le cycle de vie desdits projets.

2.1 CARACTERISTIQUES DES PROJETS FINANCES PAR LA BOAD

Les projets financés par la BOAD, conformément à son objet, doivent contribuer à la promotion du développement équilibré des Etats membres et à la réalisation de l'intégration économique de l'Afrique de l'ouest. Les domaines d'intervention de la BOAD concernent le secteur public (marchand et non marchand) et le secteur privé :

- « Industrie et agro-industrie ;
- Développement rural (dont hydraulique villageoise) ;
- Infrastructures de base et infrastructures modernes ;
- Télécommunications ;
- Energie ;
- Transport, Hôtellerie et autres services. » (BOAD, 2009)

Dans le cadre de l'étude de leurs caractéristiques, nous regrouperons les projets financés par la BOAD en deux catégories :

- Les projets soumis au Droit commercial ;
- Les projets non soumis au Droit commercial.

2.1.1 LES PROJETS SOUMIS AU DROIT COMMERCIAL

Il s'agit de projets initiés et gérés par des sociétés marchandes, privés ou publiques, exerçant dans un des domaines éligibles au financement par la BOAD. Ces sociétés marchandes disposent avant l'initiation des projets d'un régime juridique, d'un régime fiscale et d'une organisation interne.

Les projets financés par la BOAD répondent à une volonté de développement de leurs activités ou de maîtrise de leurs charges. Ils sont considérés comme un investissement de l'emprunteur qui enregistre le financement en emprunt et relate les mouvements des projets dans ses comptes. Selon DJUATIO (2004 : 61), qui sur ce passage fait référence à l'écrivain AMELON, les décisions d'investissement sont des décisions financières et stratégiques par excellence.

Les projets n'étant pas autonomes, ils sont alors, de façon indirecte, soumis aux mêmes réglementations que les emprunteurs.

2.1.1.1 Le régime juridique

L'emprunteur est soumis au droit OHADA (Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires). Selon JURISCOPE (2008 : 24), huit matières entrent dans le champ de ce droit des affaires notamment :

- i) le statut de commerçant ;
- ii) le Droit des sociétés ;
- iii) les suretés ;
- iv) le recouvrement des créances et les voies d'exécution ;
- v) le régime de redressement des entreprises et de la liquidation judiciaire ;
- vi) le Droit de l'arbitrage ;
- vii) le Droit comptable ;
- viii) le transport.

Chaque matière fait l'objet d'un acte uniforme. Nous citons à titre indicatif, OHADA (2009) :

- l'acte uniforme relatif au droit commercial général ;
- l'acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique ;
- l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans les Etats-parties au traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique ;
- l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises sises dans les Etats-parties au traité relatif à l'harmonisation du droit des affaires en Afrique.

L'emprunteur est également soumis aux réglementations en vigueur dans son pays notamment en matière de Droit du travail. En cas de forte implication de l'Etat dans sa gestion, l'emprunteur peut être soumis à des branches du droit public. L'auditeur interne, dans le cadre de l'établissement de son référentiel devra tenir compte du régime juridique.

2.1.1.2 Le régime fiscal

La loi est la principale source du Droit fiscal. « La loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature » (FERRE, 2008 : 7). Les dispositions relatives au Droit fiscal font l'objet d'une loi portant, généralement dans les pays francophones, Code Général des Impôts (CGI). L'emprunteur est soumis, suivant le Code Général des Impôts :

- aux impôts, taxes et contributions fiscales en vigueur (impôt sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, contribution à la patente, etc.) ;
- aux obligations de déclaration, de collecte s'il ya lieu et de versement des impôts dus conformément au calendrier fiscal.

L'emprunteur obtient souvent, conformément aux stipulations du code des investissements, une exonération partielle ou totale des impôts et taxes liés aux projets financés par la BOAD. Sauf stipulation contraire au contrat de prêt, les mises à disposition de la BOAD ne peuvent pas être utilisées pour le règlement d'impôts ou taxes. L'auditeur interne devra s'assurer de la prise en compte de cet aspect dans le cadre de ses travaux de revue.

2.1.1.3 Organisation interne

L'étude de l'organisation interne des projets est fondamentale. L'auditeur doit avoir une connaissance accrue des structures et systèmes internes. En effet, une mauvaise organisation exposerait les projets à des risques non négligeables. Selon WIKIMEDIA (2009), quatre modèles d'organisation interne sont généralement rencontrés :

- la structure de direction de projet,
- la structure fonctionnelle,
- la structure de coordination de projet,
- la structure de projet sorti.

a) La structure de direction de projet :

Il est nommé un directeur de projets. Il entretient une relation hiérarchique avec tous les acteurs des projets bien que ces derniers ne soient pas détachés de leur direction respective.

PROVOST (1994 : 58) présente cette structure comme « généralement constituée par une équipe de résidents au sein de l'organisation du contacteur ». Ce type d'organisation présente divers risques dont les principaux sont :

- le cumul de fonction ;
- l'insuffisance de contrôle interne ;
- le favoritisme dans l'adjudication des marchés ;
- le conflit de direction.

Les points forts de cette organisation sont la rapidité dans la prise de décision, l'existence d'un interlocuteur unique dans le cadre des projets, la supervision et le contrôle facile du projet.

b) La structure fonctionnelle :

Chaque direction exerçant dans un domaine rattachable aux projets intervient dans la gestion de celui-ci. Cette structure, du point de vue de THEORET (2004 : 72), exige des employés qu'ils assument les tâches, dans un seul et même poste de travail : « Les employés peuvent, par exemple, vaquer à leurs occupations traditionnelles à raison de 50% de leur temps de travail et assumer, pour 50% du temps qu'il leur reste, une autre tâche « projet », complètement différente de leurs activités quotidiennes ».

Il n'y a pas de chef de projet unique. L'implication dans le projet ne se fait que si les acteurs s'y attachent et que leur direction peut leur laisser suffisamment de temps.

Le projet est considéré comme étant une activité classique d'investissement et géré suivant les habitudes de l'emprunteur. Les risques associés à cette organisation sont :

- la lenteur dans la prise de décision ;
- les conflits de responsabilité.

c) La structure de coordination de projet :

Cette structure est la plus utilisée. La gestion des projets est à la charge d'un coordonateur qui sollicite l'intervention des directions conformément à leur domaine de compétences.

Ainsi, la direction des marchés est sollicitée pour l'étude des conventions de marché, la direction financière pour la gestion de l'emprunt, etc.

Cette organisation diffère de la gestion des projets par plusieurs directions. Le projet n'est pas considéré comme une activité classique d'investissement et fait l'objet d'un suivi particulier.

d) La structure de projet sorti ou structure commando :

Les acteurs du projet sont détachés de leur direction réceptive. Pour THEORET (2004 : 74) il s'agit dans ce type de structure, de recruter certains employés, souvent les plus performants de l'organisation et de les regrouper dans une organisation parallèle de manière ponctuelle pour le temps de réalisation d'un projet. A la tête de cette cellule, se trouve un directeur ou un responsable de projet. Le problème que pose cette organisation est la reconversion des acteurs à leur métier de base une fois le projet fini. THEORET (2004 : 74) dit que certains employés trouvent la chose difficile et déprimante.

Il n'est cependant pas aisé de cerner la totalité de l'organisation interne propre aux projets. En effet, il est rarement établi un manuel de procédures propres aux projets. Pour LAZAREV & al (2002 : 133), un tel manuel « doit être fondé sur des résultats de tests effectués dans le contexte du projet ». Le besoin de textes méthodologies décrivant la séquence de travail ainsi que les outils à utiliser, dès l'initiation du projet, conduit à l'exploitation des procédures existant dans le cadre des activités habituelles de l'emprunteur, avec au besoin une adaptation aux stipulations du contrat de prêt.

Il n'est pas non plus établi un organigramme propre aux projets. Le processus de prise de décision est le même que celui existant avant l'initiation du projet. La répartition des tâches est quand à elle réalisée en fonction des compétences mises à la disposition du projet.

L'auditeur devra dans le cadre de la revue de l'organisation de l'emprunteur, faire ressortir l'organisation interne propre aux projets. Il est fondamental de cerner le contrôle interne, le système d'information, l'organigramme fonctionnel rattaché au projet. Il est souvent constaté que ces derniers peuvent être optimisés en considérant le projet comme étant un

centre de responsabilité, particulièrement comme un centre de coût, et exploitant une gestion par objectifs.

2.1.1.4 La gestion financière

Le plan de financement des projets est la caractéristique principale de la gestion financière. MEYE (2007 : 155) présente le plan de financement des investissements comme un document prévisionnel ayant pour objet de mettre en place les sources nécessaires et suffisantes au financement des besoins d'investissement du projet. Par extrapolation, le plan de financement global aurait pour objet de mettre en place les sources nécessaires et suffisantes au financement du projet.

BEAUDOUX (1992 : 122) pense que le plan de financement se négocie sur la base des ressources disponibles et du budget établi. Cette pensée est partagée par le Ministère des affaires étrangères de France (2002 : 94) pour lequel « le plan de financement affecte alors un type de ressources à un type de dépenses prévu dans le budget ».

Le budget constitue dès lors un outil de travail indispensable à la réalisation des activités des projets. Il sert aussi de cadre pour l'audit interne financier du projet. L'auditeur interne met en œuvre les diligences nécessaires pour évaluer les procédures budgétaires au niveau de l'emprunteur et le suivi financier effectué par le bailleur de fonds.

a) Au niveau de l'emprunteur

L'établissement du budget des projets est à la charge de l'emprunteur. Ce dernier se doit de les baser sur des estimations réalistes et s'assurer de la prise en compte des imprévus afin de ne pas avoir à s'en écarter. Le budget doit prévoir toutes les étapes des projets. Les postes budgétisés constituent la base des demandes de mobilisation des prêts auprès du bailleur. Les marchés sont négociés sur la base des lignes budgétaires.

La gestion du budget temps, principalement des délais, occupe une place importante. Les amendements à ce budget ont généralement un impact financier que l'auditeur interne ne doit pas négliger.

b) Au niveau du bailleur de fonds

L'octroi du prêt est réalisé sur la base des composantes des projets présentant les pôles d'intervention et les sommes rattachées. Sur la base du budget financier et du budget temps des projets, il est défini un calendrier des décaissements. Les mises à disposition sont effectuées par composante.

Pour MADAULE (2005 : 63), l'exécution financière oscille entre deux objectifs quelque peu contradictoires qu'il faut cependant concilier. Le premier est d'instaurer le maximum de sécurité en termes d'engagement et de paiement des dépenses, des règlements pour des services faits quels que soient leurs montants. Le second est de faciliter les décaissements des fonds pour donner au projet la souplesse nécessaire.

Toujours selon MADAULE (2005 : 65), une implication forte du bailleur de fonds est une bonne chose et ce pour des raisons parfois louables :

- empêcher tout détournement de fonds,
- être impliqué dans le projet lorsqu'il n'existe pas véritablement de maîtrise d'ouvrage bien déterminée,
- contrôler le projet pour en effectuer un meilleur suivi.

Le bailleur de fonds contrôle que les marchés qui lui sont soumis correspondent aux postes et aux sommes prédéfinis au budget.

2.1.2 LES PROJETS NON SOUMIS AU DROIT COMMERCIAL

Ils sont généralement appelés Projets de Développement Economique (PDE). CERNEA (1999 : 26) décrit les projets de développement comme des interventions délibérément mises en œuvre pour diriger et accélérer la croissance économique et le développement social. « A l'échelle d'un Etat, d'une ville, le projet de développement a pour but de partager du revenu, de favoriser le bien être des populations » (DJUATIO, 2004 : 32).

Ils portent généralement sur les domaines :

- des infrastructures,
- du bien-être et de l'émancipation,
- de l'autosuffisance alimentaire.

Les PDE sont initiés par l'Etat ou des collectivités publiques et gérés par ces dernières ou par une cellule montée à cet effet. PIVETEAU (2004 : 160) nous indique les projets de développement représentent l'unité élémentaire d'une politique de développement volontariste menée par l'Etat. Ils sont caractérisés par :

- la tutelle technique d'une entité administrative nationale (agence ou société nationale par exemple) qui en est l'administrateur des crédits, « des services techniques de ministères très différents (agriculture, équipement, transport, environnement...) peuvent aussi se voir confiés des responsabilités... » (DUFUMIER, 1996 : 43) ;
- le statut d'ordonnateur de la direction de la dette et de l'investissement du Ministère des Finances ;
- la gestion de la comptabilité soit par un comptable recruté par le projet, soit par le bailleur de fonds, soit encore par le Trésor public s'il ya contrepartie financée au titre de budget d'investissement de l'Etat ;
- le contrôle du projet par les services de l'Etat ou ses démembrements ou encore indirectement par une agence d'exécution publique ou privée agissant sur mandat de l'Administration et qui lui rend compte de façon régulière.

Les PDE doivent impliquer les bénéficiaires de leurs activités. « Dans un monde idéal, la programmation devrait être réalisée par les bénéficiaires directs du projet » (MADAULE, 2005 : 53). En effet, la direction du projet Inforoute des Collectivités Locales du Burkina Faso (2003), reprenant les mots de l'écrivain ZANA indique que « les projets réalisés sans les personnes concernées sont perçus comme des vaches à lait des bailleurs de fonds justes bonnes à la traite ».

Ces projets peuvent bénéficier d'une autonomie administrative qui leur est conférée soit par leur statut juridique soit par la convention signée avec le bailleur de fonds.

2.1.2.1 Le régime juridique

Les PDE ont un régime juridique particulier. Aucune branche du droit ne leur prévoit un cadre juridique. Pour PILLOT (2008 : 486) la question de la construction du cadre

juridique est double : celle, tout d'abord, du contenu même de ce cadre mais aussi celle du mode d'élaboration de ce cadre.

« L'activité économique a elle-même besoin, pour se développer, d'un cadre sécurisant, d'une prévisibilité et d'une sécurité juridique établies » (PILLOT, 2008 : 486). Un vide juridique octroie à l'emprunteur une grande liberté d'action. A ce régime juridique sont généralement rattachés les risques d'utilisation non efficiente des ressources financières, de détournement d'impôts, de malversations financières et de corruption. L'auditeur interne, dans le cadre de sa mission, doit veiller à ne pas perdre ces risques de vue.

Les PDE gérés par l'Etat ou ses collectivités relèvent du Droit public. Ils ne sont pas inscrits au registre du commerce et du crédit mobilier. Leur création résulte d'accords juridiques liant un Etat ou un de ses démembrements à un ou plusieurs bailleurs de fonds. « La caractéristique la plus importante de ces accords est l'incorporation d'une série de dispositions concernant la mise en œuvre, l'exécution, l'utilisation et la surveillance du financement » (DOMINICE, 1979 : 94)

Les accords juridiques prescrivent généralement la tenue d'une comptabilité, selon les normes généralement admises ou selon les bonnes pratiques, qui décrit l'utilisation des ressources financières. Cependant, il n'en donne pas le détail notamment en ce qui concerne les règles de tenue de comptabilité et la forme des états financiers.

2.1.2.2 Le régime fiscal

Dans le cadre d'un séminaire de formation co-organisé par l'Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés du Togo (ONECCA-TOGO) et le Fonds National d'Apprentissage de Formation et de Perfectionnement Professionnel (FNAFPP) les 29 et 30 Septembre 2008 sur le thème « Audit des projets de développement et du secteur associatif », les exigences fiscales applicables aux PDE ont été présentés comme suit :

- « les revenus, dépenses, et activités d'une organisation à but non lucratif, soient en rapport substantiel avec son but d'exemption,
- l'organisation paie des impôts sur le revenu des activités qui ne sont pas en rapport substantiel avec son but d'exemption,

- aucun des actifs de l'organisation à but non lucratif ne soit à l'avantage d'un individu privé,
- elle soit organisée et gérée pour fournir un avantage public, pas privé,
- que ses rapports spécifiques soient déposés pour démontrer la conformité à celles-ci et autres domaines. » (ONECCA-TOGO, 2008 : 16)

Les bailleurs de fonds quant à eux exigent souvent que les fonds alloués contribuent uniquement à l'objectif de développement qui leur a donné naissance. Ils ne doivent pas être affectés au règlement d'impôts ou taxes. DOMINICE (1979 : 101) précise que l'accord de financement contient une clause stipulant que le pays emprunteur « exonérera [le prêt] de tous les impôts et des droits perçus sur son territoire, tant lors de la conclusion de l'accord que pendant son exécution ». Cette clause, constitue généralement une condition à la mobilisation des fonds.

La prise en charge du règlement des impôts et taxes est faite par l'Etat ou ses démembrements lorsque le projet n'obtient pas une exemption des charges fiscales.

A titre d'exemple, au Sénégal :

L'article 5 du livre I - titre I du Code Général des Impôts (CGI) relatif à l'impôt sur les sociétés stipule que sont affranchis de l'impôt sur les sociétés les organismes à but non lucratif. Des exceptions sont cependant faites à cette règle notamment en cas de réalisation de bénéfices d'activités lucratives :

- facturation de prestations de service,
- réception d'intérêts bancaires sur le Compte Spécial du Projet,
- cession d'immobilisations réformées,
- vente de dossiers d'appel d'offres.

L'article 311 du livre II – titre I du CGI relatif à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) énonce comme principe d'imposition la réalisation au Sénégal d'affaires relevant d'une activité économique à l'exception des activités agricoles et salariées au sens du code du travail. La TVA est due par toute personne physique ou morale effectuant, quels que soit son statut juridique, sa forme et la nature de leur intervention :

- une livraison matérielle ou juridique de biens meubles corporels ou de travaux immobiliers,
- une prestation de services.

Quant à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, sous réserve des conventions internationales sur les doubles impositions, il est dû par toute personne physique ayant son domicile fiscal au Sénégal sur la base de l'ensemble de ses revenus.

Aucune disposition de caractère général du Code des impôts sénégalais ne soustrait totalement les projets et le personnel qui les composent, aux impositions de droit commun (Impôt sur les Sociétés, TVA et Impôt sur le Revenu). Cependant, les PDE bénéficient généralement d'une exonération de l'impôt sur les sociétés sur les subventions reçues. Les activités annexes sont quant à elles imposées. Concernant la TVA, soit le projet reçoit un certificat ou un titre d'exonération fiscale, soit le paiement de la TVA est fait par une contrepartie nationale.

2.1.2.3 Organisation interne

Le système d'information ainsi que l'organigramme fonctionnel constituent les principaux piliers de l'organisation interne. Les formes organisationnelles les plus souvent rencontrées sont :

- l'organisation des projets en cellule administrative et cellule technique. Les cellules regroupent des sous-projets. HUTEAU (2006 :435) nous informe qu'un sous sous-projet correspond à un objectif intermédiaire du projet. Ainsi dans la cellule administrative sont réunis les sous projets organisation, communication et gestion des ressources humaines. La cellule technique s'occupe du recensement des attentes et des diagnostics et des prestations à fournir.

Ces deux cellules ont à leur tête un coordinateur qui est le premier responsable des projets. La gestion par objectifs est utilisée. A cet effet HUTEAU (2006 :435) précise que le résultat attendu matérialise concrètement l'objectif à atteindre. L'état d'avancement des projets est régulièrement présenté lors de réunion tenue à ce sujet

et fait l'objet d'un rapport périodique. Le principal risque associé à cette organisation est la malversation financière.

- l'organisation du projet suivant une forme hiérarchique impliquant l'intervention de structure externe (l'Etat ou ses démembrements) dans le processus de prise de décision. Pour THEORET (2004 :32) le responsable de projet dans l'environnement de l'organisation publique ne pourra pas porter autant d'attention qu'il le souhaiterait au respect de certains déterminants qui pourraient être les délais, la qualité ou le budget suivant les enjeux politiques. Les risques liés à cette organisation sont le cumul de fonction, la lenteur administrative et les malversations financières.

2.1.2.4 Gestion financière

La gestion financière présente les mêmes caractéristiques que celle des projets soumis à une réglementation. Elle est fortement caractérisée par le plan de financement.

2.2 CYCLE DE VIE DES PROJETS

THEORET (2004 : 18) définit le cycle de vie du projet comme le processus de gestion du projet. Il le compare à un jeu de dominos où la réalisation de la première étape entraîne l'exécution des autres, dans un ordre linéaire, prévisible et obligatoire.

De nombreux spécialistes et praticiens estiment que le cycle de vie d'un projet comprend différentes étapes imbriquées les unes aux autres. Selon MEYE (2007 : 37), le cycle de vie d'un projet comprend trois phases : la phase préparatoire, la phase de mise en œuvre et la phase de clôture. Pour BOY & al (2000 : 33) la gestion de projet comprend quatre étapes : la définition, la planification, la réalisation et la clôture. BRUCE & al (2001 : 12) pense qu'un projet comporte plutôt cinq étapes : le lancement, le planning, la motivation, le suivi, l'achèvement.

Cette divergence entre spécialistes et praticiens quand au cycle de vie d'un projet fait penser que le cycle de vie d'un projet devrait être défini au cas par cas, suivant les

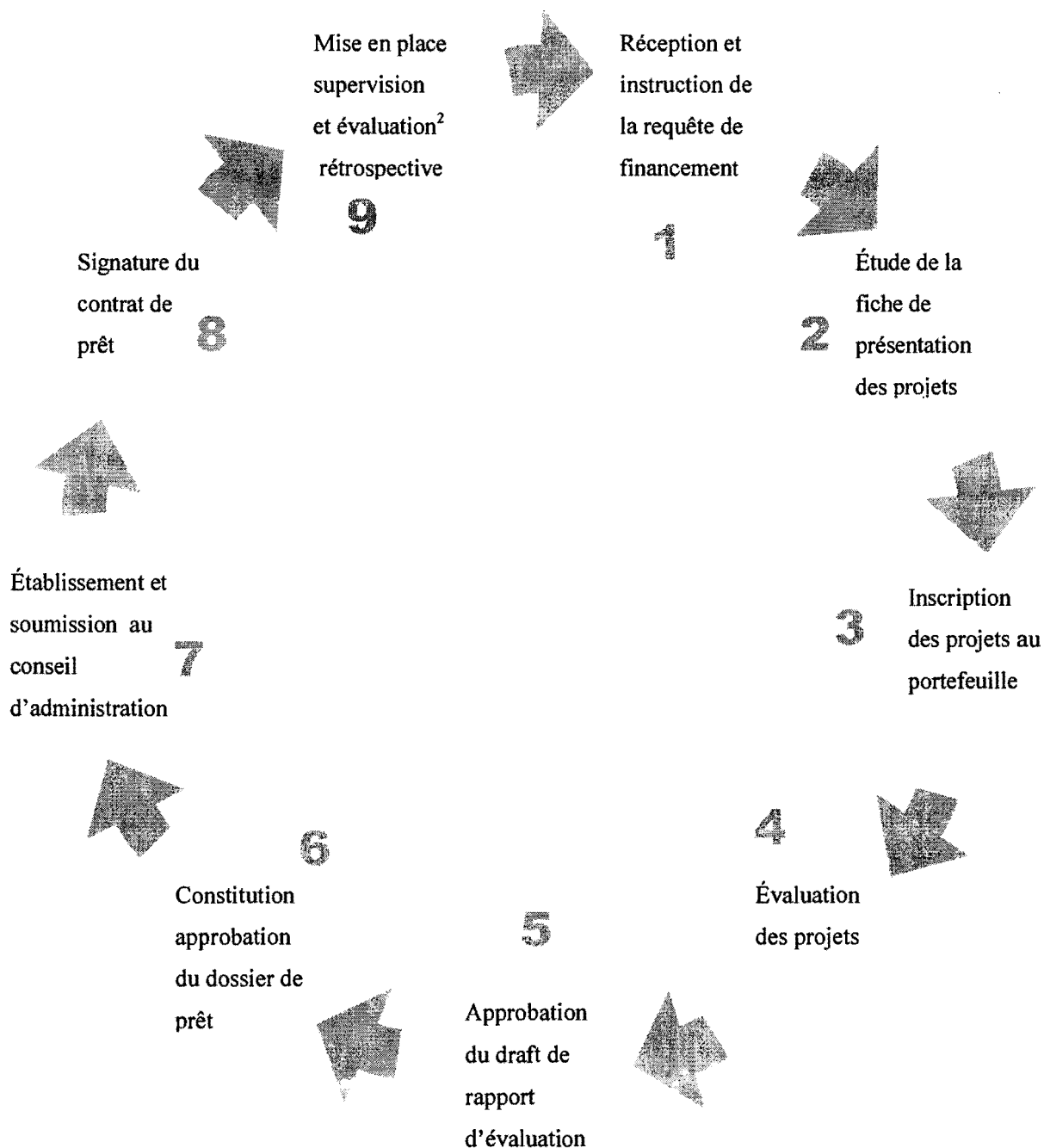
caractéristiques dudit projet. Cependant, « avant d'aborder une nouvelle étape, il convient de revalider le projet. Les meilleurs sociétés contrôlent également la validité d'un projet à l'intérieur des étapes et sont prêtes à les stopper s'il semble que les objectifs ne vont pas être atteints » (BUTTRICK, 2002).

Le cycle de vie des projets peuvent diverger suivant qu'il soit apprécié au niveau du bailleur de fonds ou au niveau de l'emprunteur. Il doit dans tous les cas contenir quatre étapes essentielles : une étude de « faisabilité, une planification, une réalisation et une évaluation » (THEORET, 2004 : 20).

2.2.1 AU NIVEAU DU BAILLEUR DE FONDS

Nous baserons le développement ci-dessous sur l'exemple de la Banque Ouest Africaine de Développement. Le cycle de vie débute à la saisine par le promoteur ou l'Etat et se termine à l'évaluation rétrospective du projet. Il identifie toutes les étapes du projet ainsi que les acteurs dans la mesure où ces étapes impliquent une intervention de la BOAD. Il peut être résumé comme indiqué dans la figure 4 :

Figure 7 : Cycle de vie synthétisé des projets à la BOAD



Source : adapté de BOAD (2009)

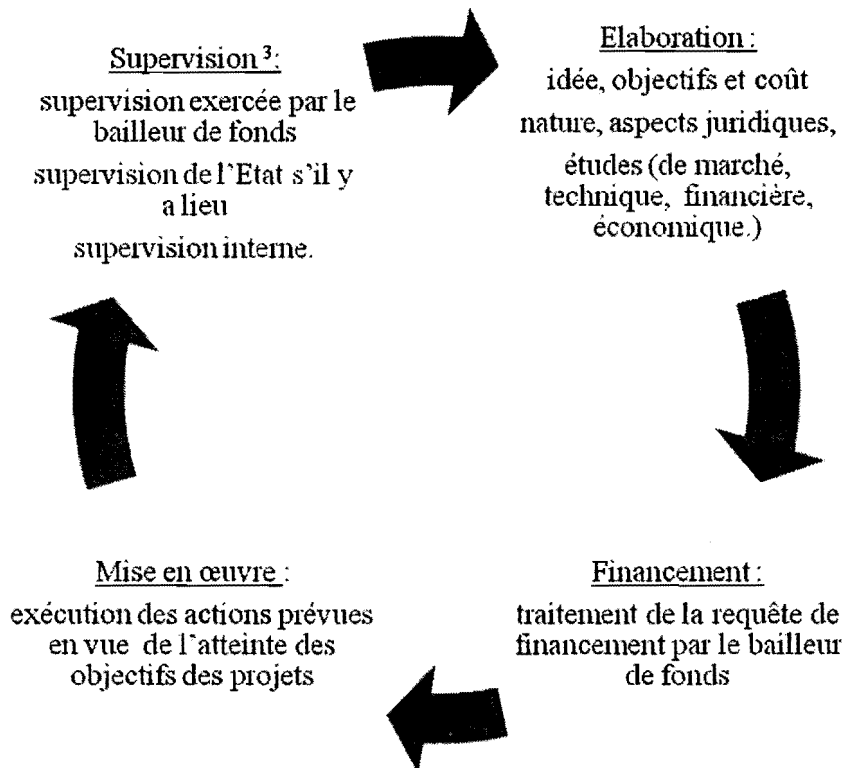
Le cycle de vie complet des projets utilisé au niveau de la BOAD est présenté en annexe 1.

² L'évaluation rétrospective est généralement effectuée 3 à 5 ans après la fin l'exécution du projet.

2.2.2 AU NIVEAU DE L'EMPRUTNEUR

On distingue quatre principales phases qui peuvent être schématisées suivant à la figure 5 :

Figure 8 : Cycle de vie de projet chez l'emprunteur



Source : adapté de HUTEAU (2006 : 427) et de THEORET (2004 : 21)

CONCLUSION DU CHAPITRE

Il existe différents types de projets. Ces différences peuvent être appréciées suivant leur nature, les régimes auxquels ils sont soumis, le cycle de vie ou encore leur organisation. La connaissance et la maîtrise de ces particularités sont essentielles à la conduite d'un audit interne de projet. La connaissance de la structure du projet, par exemple, permettra d'identifier facilement les interlocuteurs clés tandis que la connaissance du régime fiscal applicable servira dans l'évaluation des risques fiscaux.

La maîtrise des caractéristiques des projets est essentielle pour l'auditeur interne qui doit les évaluer. Pour HOBSONS (2003 : 83) « être auditeur interne c'est l'opportunité de découvrir l'ensemble des processus ». Nous avons dans ce chapitre présenté les caractéristiques que pourraient avoir les projets financés par la BOAD.

³ La phase de supervision est concomitante à celle de mise en œuvre

CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

En vue de faciliter l'exploitation du volet pratique de notre étude, il convient de présenter la méthodologie que nous envisageons utiliser. Cette méthodologie est centrée sur un modèle d'analyse.

Le modèle d'analyse fournit une approche conceptuelle de la deuxième partie (volet pratique). Il rattache à chaque étape, les outils et/ou techniques qui seront mis en œuvre. Nous cherchons ainsi à définir une approche adaptée qui nous servira de base pour la réalisation de nos travaux. Les principes et conditions d'utilisation desdits outils et/ou techniques sont exposés ci-après.

3.1 APPROCHE ADOPTÉE (modèle d'analyse)

L'audit interne formule des recommandations pour la résolution des difficultés d'exécution des projets. Cette affirmation nous semble juste car l'approche par les risques adoptée par l'audit interne vise l'identification et l'évaluation de toutes les menaces, réelles ou éventuelles, qui pourraient affecter les projets. Ces menaces sont examinées et des mesures concrètes et réalisables sont proposées.

Notre approche consiste dans un premier temps à dérouler la méthodologie d'une mission d'audit interne de projets financés par la BOAD. Nous procéderons ensuite à une étude critique de la mission en mettant en relief les points d'amélioration décelés.

Pour faciliter la compréhension de notre approche dans le cadre des travaux réalisés, nous avons adopté un modèle d'analyse (tableau 1). Dans le souci de mettre en évidence la succession des étapes, nous le présentons sous forme de schéma. L'adoption de cette approche passe par la mise en place d'un modèle d'analyse. Nous présentons ensuite les outils et techniques qui seront mis en œuvre.

Tableau 3 : Modèle d'analyse

Méthodologie	Composantes	Etapes	Outils / techniques
Préparation de l'audit	Prise de connaissance générale, orientation de la mission	Etude documentaire Décomposition en objets auditables Prise de conscience des risques et opportunités d'amélioration Analyse des risques apparents Choix de la démarche de vérification	Revue des documents Interviews Indicateurs de performance Rapport d'orientation, Programme de travail Piste d'audit Organigramme fonctionnel
Exécution de la mission	Evaluation du contrôle interne	Prise de connaissance des procédures Détermination des forces et des faiblesses Evaluation des faiblesses	Analyse organigramme Analyse manuel de procédures Questionnaire de contrôle interne Interviews
	Contrôles spécifiques	Contrôle de la conformité aux accords de prêts Contrôle des comptes Constats des réalisations Evaluation du management des risques	Vérifications Rapprochements Observation physique Tests de conformité Calcul de ratios Reconstitution
	Constats d'audit	Confirmation des non conformités	Interviews / réunions
Production des rapports	Formalisation des constats d'audit	Evaluation des non conformités Définition des risques Recommandations	Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP)

Source : nous même

3.2 OUTILS ET TECHNIQUES UTILISEES

Les outils et techniques utilisés dans le cadre de nos travaux sont :

- **l'interview** : Il s'agit d'une technique de recueil d'information par le biais d'entretien. L'interview nous a permis d'obtenir une description des procédures de fonctionnement et des contrôles mis en place pour chaque direction par le plus haut responsable cette dernière. Le planning des interviews est établi à la réunion d'ouverture et validé par les audités.
- **l'observation physique** : C'est une technique de force probante supérieure qui permet de valider une information. Les visites sur le terrain ont servi à confirmer l'existence des installations tel que décrit aux derniers rapports d'exécution.
- **Le rapprochement** : C'est une technique de validation permettant de confirmer la véracité d'une information en confrontant deux sources différentes. Les rapprochements ont été réalisés entre les documents utilisés par la BOAD et ceux utilisés par l'emprunteur, entre les relevés de comptes des projets, les comptes banques dans les livres du projet et les montants portés aux rapports d'exécution.
- **La reconstitution** : Cette technique consiste à utiliser plusieurs sources pour faire un diagnostic. Cette technique a été utilisée principalement pour les contrôles financiers, la direction financière ayant la gestion des emprunts, la direction des transports et celle de l'équipement la gestion des fonds mis à disposition.
- **Le questionnaire de contrôle interne** : Il a été administré durant les interviews et renseigné suivant les réponses des audités. Les questions sont de type fermé de sorte à ce que « non » corresponde à une faiblesse et « oui » à une force.
- **La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP)** : Les constats d'audit ont été portés sur les feuilles de travail sous forme de FRAP. La particularité de ces FRAP est qu'elles ont porté mention des diligences dont la mise en œuvre a conduit aux constats.

- **Les vérifications et analyses :** Il s'agit de contrôles arithmétiques, de contrôle d'affectation, de recoupement, de calcul de ratios financiers, etc. qui portent sur les documents justificatifs de la situation financière et de la gestion des projets et de l'emprunteur.
- **La piste d'audit :** il s'agit, partant du solde à décaisser, de remonter chacune des opérations réalisées en contrôlant leur éligibilité pour aboutir au montant du financement initial.
- **La grille d'analyse des tâches :** Cet outil a été utilisé pour contrôler le cumul des fonctions incompatibles à un même poste de responsabilité.
- **L'organigramme fonctionnel :** Il aide à mieux appréhender le fonctionnement de l'entité du point de vue de la cohérence des fonctions. Il a été très utile pour identifier les premiers responsables concernés par la mission.

CONCLUSION DU CHAPITRE

Ce chapitre nous a permis de montrer la méthodologie que nous avons utilisée dans le cadre de nos travaux d'audit. Il met aussi en exergue les différents outils et techniques que nous avons exploités sur le terrain et leur mode opératoire.

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

Cette première partie a consisté, sur la base de l'exploitation d'une documentation riche et variée, à aborder le thème de notre mémoire. Elle a permis la mise en évidence de la méthodologie à mettre en œuvre pour la conduite d'une mission d'audit interne de projet et des principes applicables en matière d'organisation de projet.

Elle a permis le passage en revue des différentes notions de base jugées essentielles et/ou contributives à la bonne conduite d'un audit de projet. Elle peut être comparée à un cadre de référence résumant et exposant la vision de divers praticiens et théoriciens des notions qu'il faudrait posséder sur les audits internes et sur les projets.

DEUXIEME PARTIE : REALISATION DES TRAVAUX D'AUDIT

INTRODUCTION A LA DEUXIEME PARTIE

Cette deuxième partie présente nos travaux tels que réalisés. Elle consiste à rendre compte de la mission d'audit interne des projets : « extension de centrales et construction d'une ligne haute tension » et « renforcement et extension de réseaux électriques » conduite par la Division de l'Audit Interne et de l'Evaluation Rétrospective de la BOAD.

Afin de respecter les principes de confidentialité relative à la mission, il ne sera présenté aucune information permettant d'identifier l'emprunteur notamment sa raison sociale et son adresse. Il s'agit d'une compagnie d'électricité de l'Afrique de l'ouest, constitué sous forme de société anonyme, qui, dans le cadre des projets ci-dessus cités a obtenu un financement de la BOAD.

Le degré de risque lié à ces deux projets a conduit à la planification, sur l'exercice 2009, d'un audit interne en vue de l'identification des points d'amélioration possibles et de la prise de mesures adaptées pour annihiler les risques ou les ramener à un niveau acceptable. Les principaux risques étaient : i) le non respect des délais d'exécution des projets, ii) le non respect des échéanciers de règlement voire un risque d'impayé.

Pour une meilleure compréhension de l'audit, il est nécessaire de commencer par une présentation des projets. Cette présentation sera suivie du déroulement du processus d'audit au terme duquel nous exposerons les constats d'audit, ferons ressortir les risques attachés et présenterons des recommandations.

CHAPITRE 4 : PRESENTATION DES PROJETS

La présentation des projets est faite sur la base des considérations existantes à leur évaluation. Une telle présentation permet de mettre en relief les ambitions qui étaient à l'origine desdits projets et les dispositions prévues à cet effet en vue de mieux cerner les risques liés ainsi que les difficultés rencontrées.

Il sera dans un premier temps présenté le contexte des projets, puis pour chaque projet, il sera présenté l'objet, les résultats attendus et les composantes.

4.1 CONTEXTE DE REALISATION DES PROJETS

La politique énergétique, est mise en œuvre par une lettre de politique de développement du secteur de l'énergie d'avril 2003. Cette lettre est axée sur la lutte contre la pauvreté et les enjeux économiques et environnementaux. Elle comporte trois dimensions :

- **Dimension sociale:** élargir l'accès à l'électricité en milieu rural présentée dans le Document de Stratégie de Réduction de la Pauvreté (DSRP) comme un puissant levier de lutte contre la pauvreté, un des objectifs prioritaires du Gouvernement ;
- **Dimension économique:** rationaliser les conditions d'approvisionnement, de production et de distribution d'énergie, dans le respect des intérêts du pays ;
- **Dimension environnementale :** en raison de la fragilité de l'écosystème du pays, la préservation de l'environnement est au centre de la stratégie des énergies domestiques. La stratégie est axée sur les actions visant :
 - la restructuration du sous secteur de l'électricité en vue d'une plus grande efficacité et du désengagement de l'Etat par l'implication du secteur privé;
 - l'intensification de la promotion du bassin sédimentaire ;
 - le renforcement des conditions de concurrence et l'amélioration de la qualité des produits dans le sous secteur pétrolier ;
 - la consolidation de la gestion durable des ressources ligneuses par la responsabilisation accrue des collectivités locales.

Concernant le sous-secteur de l'électricité, l'objectif fondamental de la politique du gouvernement vise à garantir l'approvisionnement du pays dans les meilleures conditions de fiabilité et de sécurité au moindre coût possible. Les règles de son développement ont été définies dans la loi d'orientation n° 98-29 qui apporte comme innovations :

- La refonte de l'industrie électrique ;
- L'institution d'un système de licence et de concession ;
- La mise en place d'un organe de régulation indépendant ;
- Le changement du régime de propriété des lignes électriques ;
- La création d'une agence consacrée à l'électrification rurale.

Aux termes des contrats de prêt, la compagnie d'électricité prend un nombre d'engagements constituant des points de contrôle pour l'auditeur. Ils concernent la transmission d'information, la gestion du projet (dettes, garanties, actifs, assurances, autorisations de travaux, obligations d'audits, etc.).

4.2 PROJET 1 : EXTENSION DE CENTRALES ET CONSTRUCTION D'UNE LIGNE HAUTE TENSION.

Le projet d'extension des centrales thermiques et de construction d'une ligne haute tension a été identifié par la BOAD au cours de la mission d'identification effectuée du 09 au 18 mars 2003. La requête de financement a été adressée à la BOAD par lettre en date du 17 Mars 2003 du Directeur Général de la compagnie d'électricité.

Tableau 4 : Fiche signalétique du projet 1

Montant du prêt	9 000 000 000 FCFA
Durée du prêt	12 ans dont 3 ans de différé
Date limite de mobilisation	42 mois après la date d'entrée en vigueur de l'accord de prêt
Sûretés	• Cautionnement à hauteur de 33.33% • Compte séquestre d'une semestrialité à titre de gage-espèces et délégation de créances assortie d'un compte domiciliaire et d'un compte remboursement

Source : Adapté de BOAD (2003 : iii)

4.2.1 OBJET, OBJECTIFS ET COMPOSANTES DU PROJET

Nous présentons en premier lieu l'objet et les objectifs du projet, puis ses composantes.

4.2.1.1 Objet et objectifs

Le projet a pour objet l'extension des centrales thermiques de deux sites par l'acquisition et l'installation de deux (02) groupes diesel de puissance unitaire de 3 MW, d'un groupe de 5 MW ainsi la construction d'une (1) ligne haute tension sur une longueur de 48 km.

Les principaux objectifs visés par le projet sont:

- livrer une bonne tension électrique dès 2006 ;
- produire une énergie électrique de meilleure qualité à moindre coût au fuel lourd ;
- disposer de capacité suffisante de transit à travers un réseau de transport haute tension sur le site 3 satisfaire les besoins dans de bonnes conditions d'exploitation.

Le projet devrait concourir à un assainissement de la situation financière, à une amélioration de la qualité des services et de l'image de la compagnie d'électricité. Il contribuerait au développement du secteur industriel et à assoir les conditions de la relance économique du pays.

4.2.1.2 Composantes du projet

Les composantes du projet sont :

- les études de faisabilité, d'avant projet, d'exécution et les dossiers d'appel d'offre (clauses administratives et financières, spécifications techniques générales et particulières),
- le contrôle et la surveillance des travaux de fabrication des équipements, de l'exécution des marchés, de la réalisation du génie civil et du montage électromécanique,
- l'acquisition et l'installation de trois (03) groupes électrogènes,

- la construction d'un réseau comprenant une ligne monorème haute tension sur une distance de 48 km, un poste 90/30 kV équipé d'un transformateur 20 MVA et de quatre départs 30 kV.

4.2.2 JUSTIFICATIONS ET RISQUES DU PROJET

Nous présentons en premier lieu les justifications, puis les risques du projet.

4.2.2.1 Justifications du projet

Le projet tire sa justification de :

- la nécessité de satisfaire une demande en augmentation (9,9% par an pour le site 1, 10,3% pour le site 2, 7,6% pour le site 3) et qui correspondrait à une capacité de transit qui ne peut être offerte que par un renforcement de la ligne de transport,
- l'urgence de renforcer les moyens de production et de transport afin de maîtriser les consommations, coûts de remise en état et de sécuriser l'exploitation des groupes,
- l'amélioration de la qualité afin d'offrir un courant non dommageable pour les installations des usagers (fréquence, tension).

4.2.2.2 Risques du projet

Le projet présente certains risques, dont la maîtrise est essentielle à l'atteinte des objectifs notamment :

- un risque de mauvais entretien et maintenance des groupes dont la surexploitation empêche les arrêts programmés pour les visites périodiques. Ce risque serait atténué par la garantie d'un minimum de pièces de rechange à fournir en même temps que les groupes, l'installation d'un nombre de groupes garantissant la couverture de la demande et l'arrêt desdits groupes pour les entretiens requis et la conclusion de contrats d'entretien avec des prestataires de services.
- un risque commercial lié à la réduction des recettes attendues qui serait consécutive à une baisse de la demande et à un faible niveau de recouvrement. Ce risque est

faible compte tenu de l'accroissement des abonnés malgré l'insuffisance de la capacité de production et des mesures prises par la compagnie électrique en matière de facturation systématique de consommation réelle, de suspension des fournitures en cas de non paiement et de réduction du délai-client.

4.2.3 ORGANISATION ET FINANCEMENT DU PROJET

Nous exposons l'organisation du projet, puis les principes retenus pour leur financement.

4.2.3.1 Organisation du projet

La compagnie d'électricité est le maître d'ouvrage et le maître d'œuvre du projet. A ce titre, elle finaliserait les études techniques et élaborerait les dossiers d'appel d'offres. Elle assume le suivi et le contrôle à travers la Direction de l'équipement. Le projet serait réalisé sur une période de 32 mois. Le planning prévisionnel se présente comme suit :

- études d'exécution : 02 mois
- lancement des appels d'offre / dépouillement / adjudication : 03 mois
- avis de non objection, signature et entrée en vigueur des marchés : 03 mois
- exécution des travaux : 23 mois
- contrôle et surveillance des travaux : 25 mois

Le contrôle et la surveillance des travaux sont concomitants à leur exécution. Les principaux intervenants dans la gestion du projet sont :

- la Direction de l'équipement, premier interlocuteur et responsable du projet,
- la Direction financière, responsable de la gestion de l'emprunt,
- la Direction commerciale, chargée de la gestion commerciale du projet,
- les chefs de centrales, responsables de la gestion des groupes acquis par le projet,
- les Direction du transport et de la production, chargées de l'exploitation technique,
- la cellule de passation des marchés, chargée du contrôle des marchés leur signature,
- la direction de l'audit, chargé du contrôle de la mise en œuvre de procédures diligentes,
- la direction du contrôle, responsable des inspections,
- la BOAD qui assure un suivi et une supervision de l'exécution du projet.

4.2.3.2 Financement du projet

Le projet est cofinancé par la compagnie électrique et la BOAD. L'accord de prêt prévoit une intervention de la BOAD sur les volets acquisition et installation des groupes pour 5.995.000.000 F CFA et construction de réseau haute tension pour 2.328.000.000 F CFA. Les imprévus sont évalués à 677.000.000 F CFA. Les biens, services et travaux financés par le prêt de la BOAD sont acquis par appel d'offres international.

Les mises à disposition sur le prêt de la BOAD sont subordonnées à la satisfaction par la BOAD, de l'engagement de la compagnie électrique à cofinancer le projet, à prendre en charge toutes les taxes ainsi que tout dépassement éventuel du coût du projet et à la preuve de la constitution des garanties. Elles sont faites par paiement direct aux fournisseurs, par remboursement des dépenses effectuées, ou par remboursement garanti à une banque commerciale des paiements effectués au titre de lettre de crédit.

4.3 PROJET 2 : RENFORCEMENT ET EXTENSION DE RESEAUX ELECTRIQUES

Le projet de renforcement et d'extension de réseaux électriques a été identifié au cours d'une mission d'identification de la BOAD en juin 2004. La requête de financement a été adressée à la BOAD par lettre du 27 décembre 2004 du Directeur Général de la compagnie d'électricité.

Tableau 5 : Fiche signalétique du projet 2

Montant du prêt	10 000 000 000 FCFA
Durée du prêt	12 ans dont 3 ans de différé
Date limite de mobilisation	36 mois après la date d'entrée en vigueur de l'accord de prêt
Sûretés	Délégation de créances assortie d'un compte séquestre à hauteur d'une semestrialité de remboursement

Source : Adapté de BOAD (2005 : iii)

4.3.1 OBJET, OBJECTIFS ET COMPOSANTES DU PROJET

Nous présentons en premier lieu l'objet et les objectifs du projet, puis ses composantes.

4.3.1.1 Objet et objectifs

Le projet a pour objet la construction de réseaux de distribution en haute, moyenne et basse tension, la réalisation d'un réseau de télécommunication et d'un système de télécommande de postes sur le réseau de distribution.

Les principaux objectifs visés par le projet sont de :

- augmenter la sécurité d'alimentation, la capacité de transit et la qualité de service ;
- réduire de façon notable les coûts de communication téléphonique et d'environ 60% les Energies Non Distribuées (END) ;
- permettre le raccordement de 12 000 nouveaux abonnés sur les sites 3 et 5 à la fin de l'année 2005 et près de 20 000 nouveaux clients entre 2007 et 2010.

Le projet contribuerait au développement du secteur industriel et des activités économiques de la population. Il permettrait l'assainissement de la situation financière, l'amélioration de la qualité des services, des ventes et de l'image de la compagnie d'électricité.

4.3.1.2 Composantes du projet

Le projet est composé :

- d'études de faisabilité, d'impact et de plans d'exécution du projet ;
- du contrôle qualité, du suivi technique et administratif, de la supervision des travaux et des quantités mises en œuvre ;
- de la construction d'un réseau souterrain haute tension reliant deux centrales à de nouveaux postes haute tension sur une longueur de 30 km.
- de la réalisation d'un système de télécommande de 40 postes du réseau de distribution 30 kV.
- de la construction de nouvelles lignes MT et de 40 postes cabines sur les sites 3 et 5. Il est prévu l'installation de foyers lumineux (éclairage public) sur les lignes

basse tension.

- de la pose de câble à fibres optiques sur une longueur d'environ 400 km.

4.3.2 JUSTIFICATIONS ET RISQUE DU PROJET

Nous présentons en premier lieu les justifications, puis les risques du projet.

4.3.2.1 Justifications du projet

Le projet tire sa justification de :

- la nécessité de répondre à la demande qui présente un taux de croissance de 20% jusqu'en 2015,
- la nécessité de renforcer et de sécuriser les réseaux de transport
- l'exigence d'une meilleure qualité de service pour la clientèle résidentielle, commerciale et industrielle,
- l'utilisation optimale de la capacité de production et de la réduction du temps ms pour les interventions en cas de panne

4.3.2.2 Risque du projet

Les extensions de réseaux MT et BT avec leur corollaire de branchements de nouveaux abonnés sur les sites 3 et 4 ne seraient pas réalisables si l'énergie électrique disponible à la compagnie électrique n'est pas suffisante et si son transport vers ces zones n'est pas assuré.

Ce risque est faible du fait que le transport de l'énergie électrique vers le site 3 sera assuré par la ligne haute tension qui a déjà été financées par la BOAD au projet 1 et dont la fin des travaux est prévue pour 2006. Pour ce qui concerne le site 4, il sera desservi par une ligne dont la réalisation serait pour l'année 2005. Par ailleurs, une capacité additionnelle de production est envisagée avant la fin de l'année 2006 sur le réseau de la compagnie électrique.

4.3.3 ORGANISATION ET FINANCEMENT DU PROJET

Nous exposons l'organisation du projet, puis les principes retenus pour son financement.

4.3.3.1 Organisation du projet

La compagnie d'électricité est le maître d'ouvrage et le maître d'œuvre du projet. A ce titre, elle a la charge des études techniques, de l'élaboration des dossiers d'appels d'offres, du contrôle et de la supervision des travaux à travers la Direction de l'équipement. La compagnie d'électricité assure également le lancement des appels d'offres, le dépouillement et l'analyse des offres ainsi que l'adjudication des marchés relatifs au projet.

La durée d'exécution du projet est estimée à 19 mois. Le planning d'exécution se décompose comme suit :

- Elaboration de dossiers d'appels d'offre, lancement, dépouillement, analyse et attribution des marchés de travaux : 06 mois
- réalisation des travaux : 14 mois
- réception et mise en service : 01 mois
- contrôle et supervision des travaux : 13 mois

Le contrôle et la surveillance des travaux sont concomitants à leur exécution. Les principaux intervenants dans la gestion du projet sont :

- la Direction de l'équipement, premier interlocuteur et responsable du projet à l'exception de la composante « système de transmission par câble à fibre optique »,
- la Direction des transports, responsable de la composante « système de transmission par câble à fibre optique » du projet
- la Direction financière, responsable de la gestion de l'emprunt,
- la Direction commerciale, chargée de la gestion commerciale du projet,
- les agences, responsables de l'exploitation des réseaux MT et BT de leur localité,
- la Direction des réseaux, chargée de l'exploitation technique et de l'entretien des installations réalisées dans le cadre du projet,
- la cellule de passation des marchés, chargée du contrôle des marchés avant leur signature,

- la direction de l'audit, chargée du contrôle de la mise en œuvre de procédures diligentes,
- la direction du contrôle, responsable des inspections.
- la BOAD qui assure un suivi et une supervision de l'exécution du projet

4.3.3.2 Financement du projet

Le projet est cofinancé par la compagnie électrique et la BOAD. L'accord de prêt prévoit une intervention de la BOAD sur les volets construction de la boucle haute tension pour 5.300.000.000 F CFA, télécommande de postes pour 720.000.000 F CFA, extension de réseau MT et BT pour 1.985.000.000 F CFA et système de transmission par câble à fibre optique pour 1.240.000.000 F CFA. Les imprévus sont évalués à 755.000.000 F CFA. Les biens, services et travaux financés par le prêt de la BOAD sont acquis par appel d'offres international.

Les mises à disposition sur le prêt de la BOAD sont faites, soit par paiement direct aux fournisseurs, soit par remboursement des dépenses effectuées, soit par remboursement garanti à une banque commerciale des paiements effectués au titre de lettre de crédit. La première mise à disposition du prêt est subordonnée à la réception par la BOAD, à sa satisfaction, de l'engagement de la compagnie électrique à contribuer au financement du projet pour le montant de sa quote-part, à prendre en charge toutes les taxes relatives au projet ainsi que tout dépassement éventuel du coût du projet, à la preuve de la constitution des garanties et la preuve du bouclage du financement.

CONCLUSION DU CHAPITRE

Ce chapitre permet une prise de connaissance des projets. Cette prise de connaissance se fait concomitamment à celle de l'audit. Nous avons cependant préféré l'isoler compte tenue de son importance. Une bonne connaissance des projets est essentielle à la bonne réalisation des travaux de révision qui seront effectués.

CHAPITRE 5 : DEROULEMENT DE LA MISSION

L'objet de la mission est de vérifier la conformité de l'exécution et de la supervision des projets aux textes et procédures opérationnelles en vigueur aussi bien au niveau de la BOAD qu'au niveau de l'emprunteur. Ce chapitre présente le déroulement de la mission et les résultats obtenus.

5.1 TERMES DE REFERENCE

Les termes de référence⁴, formulés sous forme de directives, présente les points de contrôle de la mission et pour chaque point de contrôle les objectifs à atteindre. Le dernier point des termes de référence porte sur les rapports et leur délai de présentation. Les points abordés par les termes de référence de la mission sont :

5.1.1 LES DOSSIERS DE BASE DES PROJETS

La mission doit vérifier le contenu et s'assurer que les dossiers de base des projets concernés contiennent tous les sous-dossiers et documents nécessaires, notamment:

- Les rapports d'évaluation,
- Les accords de prêt et ses avenants éventuels,
- Le questionnaire de base,
- Les marchés signés et leurs avenants éventuels,
- Les spécimens de signature des personnes habilitées,
- Les conditions préalables à l'entrée en vigueur des Accords de prêts,
- Les conditions préalables au premier décaissement sur les prêts,
- Les garanties constituées,
- Les tableaux d'amortissement des prêts,
- Etc.

La mission doit s'assurer du classement normalisé du dossier de base de chacun des projets et analyser son contenu en vue de faire les constats et recommandations qui en découlent.

⁴ Détaillé en annexe 3

5.1.2 L'ACQUISITION DES BIENS ET SERVICES, LES DECAISSEMENTS, LES REMBOURSEMENTS ET LES GARANTIES DES PRETS

La mission doit s'assurer que les biens et services sont acquis ou seront acquis conformément aux procédures d'acquisition des biens et services consignés dans les accords de prêts. Elle doit vérifier également que les marchés signés sont conformes aux projets de marchés approuvés par la BOAD et que les décaissements des prêts ont été effectués conformément aux marchés signés et aux procédures.

Concernant les remboursements, elle doit vérifier que pour chaque prêt :

- Les appels d'échéance sont faits à bonne date par la BOAD conformément au tableau d'amortissement des prêts,
- Les commissions d'engagement et les intérêts normaux sont bien décomptés par la Banque,
- Les échéances sont payées à bonne date par l'emprunteur,
- Les relances éventuelles sont faites par la Banque,
- Les pénalités de retard éventuelles sont décomptées,
- Les paiements sont effectués par l'Emprunteur dans le compte indiqué.

La mission devra faire ressortir les difficultés éventuellement rencontrées dans le recouvrement des prêts. Elle doit vérifier et s'assurer que toutes les garanties figurant dans les accords de prêts ont été constituées et mises à jour.

5.1.3 LA SUPERVISION ET LE SUIVI DES PROJETS

La mission doit vérifier que les projets font l'objet d'une supervision conforme au manuel de supervision des projets et s'assurer que les recommandations des missions de supervision sont mises en œuvre.

5.1.4 LES RISQUES DU PROJET ET LA SITUATION FINANCIERE DE L'EMPRUNTEUR

La mission doit s'assurer que les projets font l'objet d'une notation par la structure chargée des engagements et des risques conformément au manuel de notation, et mettre en relief les risques actuels éventuels auxquels sont exposés lesdits projets. Elle doit passer en revue la situation financière d'ensemble de l'emprunteur sur la base des états financiers certifiés par le commissaire aux comptes.

La mission doit collecter tout autre renseignement pertinent permettant d'apprécier la situation actuelle et les perspectives d'évolution des projets et de la compagnie d'électricité.

5.1.5 LES DOCUMENTS DE TRAVAIL

La mission doit prendre les dispositions nécessaires pour collecter tous les documents de travail qu'elle juge nécessaires, tant au niveau de la BOAD qu'au niveau de l'Emprunteur

A cet effet, la compagnie d'électricité doit mettre à sa disposition la liste indicative des documents ci-après :

- Organigramme présentant une description des fonctions et responsabilités du personnel ;
- Manuels de procédures (administratives, comptables, relatives aux stocks, aux immobilisations, aux banques et à la caisse) ;
- Rapport général du commissaire aux comptes et autres vérificateurs au titre des trois derniers exercices ;
- Etats financiers certifiés par le commissaire aux comptes au titre des trois derniers exercices ;
- Plan de trésorerie ;
- Etat des acquisitions et des cessions d'immobilisations financées sur les fonds des projets ;
- Trois derniers rapports trimestriels d'exécution des projets ;
- Contrats / marchés et documents de garanties.

5.1.6 LE RAPPORT DE MISSION ET LE RAPPORT D'AUDIT

A la fin de la mission, il doit être présenté un rapport de mission dans les soixante douze (72) heures ouvrées après le retour à Lomé. Dans un délai de trois (03) semaines il doit être présenté un rapport d'audit technique détaillé contenant les points forts et les points faibles ou points d'amélioration, les risques mis en évidence, les propositions et recommandations sur chacun des points à améliorer.

5.2 CONDUITE DE LA MISSION

Cette section porte sur le déroulement de la mission. Elle présente les actions menées à chacune des étapes de la méthodologie à savoir : i) la préparation, ii) l'exécution, iii) la production des rapports

5.2.1 PREPARATION DE LA MISSION

Des échanges et contacts, sous forme de messages électroniques et d'appels téléphoniques, ont été engagés entre les auditeurs internes de la BOAD et la compagnie d'électricité afin d'arrêter la mission sur la période la plus opportune pour sa réalisation. Une fois ces contacts formalisés, les termes de références de la mission ont fait l'objet d'une note administrative inter-structure émise par le Contrôleur Général à l'adresse des auditeurs internes.

Cette note a été envoyée par ampliation aux directions intervenant dans le cadre des projets notamment la Direction des Entreprises et du Secteur Financier, la Direction Juridique et des Services Généraux, la Direction des Engagements et des Risques, à la Mission Résidente dans le pays concerné et à la compagnie d'électricité.

La collecte documentaire est l'une des étapes essentielles de la mission. Elle constitue la première action que nous avons réalisée dans le cadre de la conduite de la mission. La collecte documentaire marque le début des travaux d'audit. Elle s'est poursuivie tout au long de la préparation et de l'exécution de la mission. Durant cette étape, nous avons rassemblé les documents de travail jugés nécessaires à la couverture de tous les points

inscrits aux termes de référence de la mission. Tant au niveau de la BOAD que de la compagnie d'électricité nous avons collecté :

- les contrats de prêts, manuels de procédures et autres référentiels applicables aux projets,
- les rapports d'évaluation, de supervision, d'audit, de notation, de suivi, d'exécution rattachable aux projets,
- les états des décaissements, des remboursements, des acquisitions et cession,
- les états financiers certifiés de l'emprunteur,
- les derniers rapports d'audit et des commissaires aux comptes de l'emprunteur
- les relevés bancaires relatifs aux comptes des projets.

A la Banque, le Contrôleur Général a émis, à la même date que les termes de référence, une note administrative à l'attention des directions concernées visant la mise à disposition des documents tels que listés aux termes de référence et recommandant la mise à notre disposition de tout document que nous jugerions utile à la bonne conduite de la mission. Il est important de préciser que la Division de l'Audit Interne et de l'Evaluation Rétrospective relève du Contrôle Général qui est le premier interlocuteur en matière de contrôle à la Banque.

Nous avons entretenu, parallèlement aux travaux d'audit réalisés à la BOAD, des échanges avec la compagnie d'électricité afin de nous assurer de la prise à son niveau de toutes les dispositions nécessaires à la bonne conduite de la mission. Il s'est agit essentiellement de nous assurer que les documents relatifs aux projets seraient disponibles, que nous disposerions d'une logistique adaptée aux contrôles à effectuer, qu'il serait mis à notre disposition un bureau et que l'ensemble de nos interlocuteurs serait informé de la tenue de la mission d'audit.

La prise de connaissance au travers de la revue documentaire nous a permis d'avoir une compréhension du fonctionnement des projets, et de cerner les risques apparents et/ou inhérents aux projets. Les premiers risques identifiés ont été évalués suivant l'impact qu'il aurait tant sur le plan financier que sur l'exécution du projet. Pour chaque anomalie détectée, nous nous sommes rapprochés de la direction en charge du dossier auquel elle se rapporte pour en connaître les causes et les sauvegardes mises en œuvre s'il ya lieu. Le

degré de criticité des risques identifiés est la donnée par rapport à laquelle nous avons défini la nature et l'étendue de la revue qui a été effectuée sur chaque fonction auditée.

La prise de connaissance générale a été réalisée par tous les membres de l'équipe d'audit. Il convient de préciser que la communication d'informations sur la mission se fait sans protocole au sein de l'équipe.

Nous avons ensuite procédé à une répartition des documents entre membres de l'équipe en vue d'une analyse approfondie. Les anomalies mise en évidence ont été portées sur des feuilles de travail. Chaque collaborateur a fait réviser sa feuille de travail par un autre membre de l'équipe. Ce principe de travail a été appliqué le long de la mission. Au terme de la période de prise de connaissance, nous avons tenu une séance de restitution afin de nous assurer de l'homogénéité de la maîtrise des dossiers dans l'équipe.

La revue documentaire présente deux volets dans le cas des projets financés par la BOAD :

5.2.1.1 L'analyse des documents disponibles à la Banque

Elle consiste en l'étude : i) des contrats de prêt et avenants éventuels ; ii) des dossiers de base des projets ; iii) des rapports d'évaluation, de supervision, de suivi et de notation ; iv) de la liste des garanties constituées et des dossiers y relatifs ; v) des marchés signés et avenants éventuels ; vi) des demandes de décaissement, de l'état de décaissement et tous éléments y relatifs ; vii) du tableau d'amortissement provisoire et définitif des prêts ; viii) des appels d'échéances et du calcul des intérêts ; ix) des états de remboursement ; x) des états financiers de la compagnie d'électricité certifiés des trois années ; x) des manuels d'évaluation, de supervision et de notation.

Sur la base de ces consultations, nous avons mis en relief les points forts ainsi que les points d'amélioration apparents de la gestion des projets (étape 1). Ces divers points, qui ont été pour certains confirmés durant la phase d'exécution, pour d'autres infirmés, ont permis une orientation des travaux de l'équipe. A chaque point d'amélioration a été associé un risque dont la criticité a été étudiée (étapes 2).

Les étapes 1 et 2 se sont déroulées sous forme de réunion de travail entre auditeurs. Au cours de cette réunion, il a été défini le programme de travail. En d'autres mots, en conformité aux termes de références, nous avons défini pour chaque point de contrôle, les différentes tâches à effectuer et le collaborateur responsable de leur exécution.

Cette sous phase de la mission a été réalisée concomitamment à la première partie de la phase d'exécution de la mission qui s'est déroulée à la BOAD. Les motifs sont exposés à la sous section 5.2.2.1.

5.2.1.2 L'analyse des documents transmis sur le terrain

Cette sous phase intervient après la première partie de la phase d'exécution réalisée au sein de la Banque. Cela s'explique par la distance existant entre la BOAD et la compagnie d'électricité. En effet, la transmission de l'ensemble des documents disponibles chez la compagnie d'électricité à la BOAD aurait eu un coût élevé s'ils avaient été transmis par courrier express ou bien n'auraient pas été obtenus dans des délais suffisants pour leur bonne exploitation s'ils devaient être transmis par courriers ordinaires. Ces aspects, associés à la nature des documents qui, pour leur majorité, étaient d'ordre interne et/ou d'utilisation courante, nous ont amenés à opter pour une consultation sur place.

Cette sous phase consiste en l'étude : i) de l'organigramme fonctionnel de la compagnie d'électricité; ii) la répartition des tâches et responsabilités rattachées aux projets ; iii) des rapports des commissaires aux comptes sur les trois dernières années ; iv) des rapports d'audit (interne et externe) sur les trois dernières années ; v) des rapports d'exécution des projets ; vi) des marchés signés et avenants ; vii) des états de décaissement et de remboursement des prêts ; viii) des documents de garanties ; ix) des manuels de procédures (administratives, comptables, etc.).

La répartition des tâches et des responsabilités rattachées aux projets nous a été présentée à la réunion d'ouverture de la mission. Il n'existe pas d'organigramme ou de manuel de procédures propres aux projets. Les procédures habituelles de l'emprunteur ont été utilisées pour leur conduite.

En plus de l'analyse des documents qui nous ont été présentés par l'emprunteur, nous avons comparé leur contenu à celui des documents mis à notre disposition par la BOAD. Une attention particulière a été accordée aux documents suivants : i) les états de décaissement ; ii) les états de recouvrement ; iii) les marchés conclus ; iv) les garanties constituées. Pour chacune des divergences notées, nous avons intégré au programme de la mission un contrôle qui a été effectué lors de la phase d'exécution.

Les points forts ainsi que les points d'amélioration mis en évidence lors de cette étude ont conduit à la définition de contrôles supplémentaires, notamment sur les garanties, et à un allègement de l'évaluation du contrôle interne.

5.2.2 EXECUTION DE LA MISSION

La phase d'exécution de la mission a été réalisée en deux parties à savoir les travaux à la BOAD et les travaux sur le terrain.

5.2.2.1 Les travaux à la BOAD

Il s'est agi principalement de tests d'existence, de conformité et d'exhaustivité. Nous avons notamment procédé :

- au contrôle de l'existence et de la constitution des dossiers de base des projets ;
- à la revue des dossiers de décaissement et du circuit de traitement desdits dossiers ;
- à l'étude des rapports de notation, de supervision ;
- à la revue des dossiers de remboursement et du circuit de traitement desdits dossiers ;
- à la revue des dossiers de garanties ;
- au contrôle des engagements pris au titre de l'article 9 de chacun des contrats de prêt.

Dans le cadre des contrôles ci-dessus énoncés, nous avons dans un premier temps vérifié la conformité aux procédures et contrats en vigueur, puis la bonne justification des informations contenues aux dossiers et rapports par des pièces probantes suffisantes. Les techniques d'audit utilisées durant cette sous phase ont été :

Les interviews : Ces interviews n'ont pas fait l'objet d'une programmation. La qualité des relations entre les différentes directions de BOAD nous a permis de prendre contact avec les responsables concernés à chaque fois que nécessaire. Les interviews avaient pour objet, soit la confirmation d'une information, soit son explication ou la discussion d'anomalies relevées en cas de doute. A chaque information nouvelle que nous obtenions, une pièce probante était requise. La pièce était intégrée au dossier de mission.

Le questionnaire de contrôle interne : Il a été utilisé afin d'apprécier l'implication de la BOAD dans le processus de contrôle des projets. Nous avons contrôlé notamment l'existence d'un système d'autorisation, la sécurisation des décaissements, le choix des adjudicataires de marché. Le questionnaire n'a pas été formalisé. Notre principal interlocuteur dans le cadre de son administration a été la Direction des Engagements et des Risques.

Les rapprochements : Nous avons rapproché les états de décaissement et les montants utilisés dans le calcul des échéances ; les états de remboursement et les appels d'échéances ; les dates d'appels d'échéances et les dates prévues au contrat de prêt ; les marchés conclus et les marchés prévus au contrat de prêt.

La piste d'audit : La piste d'audit a été utilisée pour apprécier le port à l'état des recouvrements d'un intérêt sur prêt non accompagné de pièces justificatives. Elle a par la même occasion permis une meilleure compréhension de l'organisation de la Direction des Engagements et des Risques en matière d'appel d'échéance et de recouvrement.

Les résultats et travaux ont été consignés sur des feuilles de travail prévues et formalisés comme suit :

- mention du département dont relève l'auditeur, de l'application ou compte sous revue, de l'exercice concerné, du collaborateur exécutant la revue, du collaborateur en charge de la révision des travaux, de la date ;
- codification de la feuille de travail et pagination ;
- présentation des diligences effectuées dans le cadre de la revue ;
- énonciation des constats ;
- mise en évidence des risques liés aux constats ;
- énonciation des recommandations.

A la fin des travaux à la BOAD, nous avons tenu une réunion entre membres de l'équipe d'audit au cours de laquelle :

- chaque auditeur a présenté les conclusions de ses travaux ;
- il a été défini et réparti les travaux à exécuter sur le terrain ;
- nous avons préparé le planning provisoire de la mission sur le terrain (annexe 2).

La sous phase travaux à la BOAD a été exécutée avant la date de début de la mission d'audit prévue aux termes de référence. Durant les dates prévues aux termes de références, nous devons procéder aux travaux sur le terrain. Compte tenu des délais de production des rapports définis auxdits termes de référence, cette sous phase ne pouvait pas être exécutée à notre retour à la BOAD. Elle a été conduite concomitamment à la phase de préparation.

5.2.2.2 Les travaux sur le terrain

Nous avons effectué les travaux sur le terrain sur une période de deux semaines pendant le mois d'Août 2009. Le début desdits travaux a été matérialisé par une réunion de démarrage au siège de l'emprunteur. A cette réunion, que nous avons dirigée, ont participé le Directeur Général de la compagnie d'électricité ainsi que les premiers responsables des directions concernées par la gestion des projets notamment, la Direction financière, la Direction de l'équipement, la Direction de l'audit et du contrôle de gestion.

L'ordre du jour de cette réunion a été abordé comme suit :

- présentation de la mission, de ses objectifs et de son étendue,
- confirmation des droits d'accès de la mission à toute information rentrant dans le cadre de ses travaux par le Directeur Général,
- présentation des méthodes et outils utilisés pour mener l'audit,
- transmission de la documentation préparée à l'attention de la mission,
- proposition du planning provisoire de la mission.

Le planning provisoire de la mission est un document synthétique qui présente les grandes lignes des travaux effectués, agencés dans le temps. Les travaux sur le terrain sont regroupés en trois types d'opérations dont les deux premières ont été effectuées en alternance : i) les travaux internes à l'équipe ; ii) les interviews ; iii) la visite sur site.

Les travaux internes à l'équipe : Sous cette dénomination, il est entendu l'ensemble des travaux que nous avons effectué sans la participation directe des audités. Il s'agit de contrôles sur pièces des travaux effectués par les projets, sur la base de la documentation disponible et des résultats d'interview.

Le premier travail que nous avons réalisé est l'évaluation de l'environnement de contrôle de la compagnie d'électricité. Il s'agit essentiellement de l'évaluation du contrôle interne et du système de sécurité.

Nous avons vérifié que la séparation des fonctions est conçue de façon à permettre un contrôle indépendant, qu'elle est adaptée à la situation de la compagnie d'électricité et qu'elle dissocie les tâches et fonctions relevant de l'opérationnel, du contrôle et de l'enregistrement. Le système de contrôle d'identité et d'autorisation d'accès, tant aux locaux qu'aux réseaux de l'emprunteur a été évalué.

Nous avons ensuite contrôlé les noms des personnes pouvant engager la société et les différents niveaux d'approbation requis selon le type d'engagement, particulièrement en ce qui concerne les projets par rapprochement aux informations reçues de la BOAD. Nous avons de même vérifié l'existence de circuits d'information visant l'exhaustivité de la capture des opérations relatives à chaque processus (achats, ventes, personnel, juridique, etc.).

Nous avons vérifié l'existence d'un système de contrôle des activités et des procédures, vérifié si les contrôles mis en place ont été correctement exécutés. Les écarts recensés ne sont pas significatifs. Ils ont fait l'objet de recommandations adressées de manière informelle au responsable concerné. L'environnement de contrôle de la compagnie d'électricité, associé aux procédures prévues au contrat de prêt en matière de contrôle, nous a permis d'avoir une vue de l'environnement de contrôle des projets.

Nous avons alors procédé aux évaluations :

- i) Des garanties : nous avons vérifié si elles avaient été constituées conformément au contrat de prêt. Concernant les accords de mécanismes de paiement, nous avons consulté non seulement la convention d'accord mais aussi le relevé des comptes prévus au contrat de prêt en vue de confirmer leur bon fonctionnement ;

- ii) Des marchés : nous avons vérifié que la sélection des adjudicataires de marché est faite suivant les procédures prévues au contrat de prêt. Pour chaque marché signé, nous avons contrôlé la correspondance au projet de marché approuvé par la BOAD.
- iii) De la situation financière de l'emprunteur : nous avons effectué une revue analytique sur la base des états financiers certifiés de la compagnie d'électricité. Cette revue, exploitée conjointement avec le rapport de notation établi par la Direction des Engagements et des Risques de la BOAD nous a permis de nous forger une opinion sur l'existence et la criticité des risques liés à la situation financière de la compagnie d'électricité.

Les interviews : Le planning provisoire de la mission, établi au terme des travaux à la BOAD, a été ajusté suivant les observations des audits. Ces observations ont porté principalement sur les dates prévues pour les interviews. Le planning définitif ainsi obtenu présente l'agenda des interviews. Ces interviews ont concernés les premiers responsables des directions intervenant dans la gestion des projets et des directions de contrôle.

Nous n'avons cependant pas d'interview prévu au planning avec les responsables de la Direction des équipements en charge des projets, ni avec ceux de la Direction financière en charge de la gestion des emprunts. Nous avons plutôt obtenu un droit de rencontre permanent avec ces derniers qui étaient nos principaux interlocuteurs. Nous nous sommes assurés de détenir les badges d'accès à leurs locaux ainsi que leurs numéros de téléphone et leurs messageries électroniques pour la fluidité des rapports.

Les interviews ont été conduits par une sous - équipe de deux personnes. Les points à aborder ont été définis à l'avance. Il s'agit essentiellement de questions ouvertes. La liste de ces questions a servi de guide d'orientation de l'interview. Elle a été administrée conjointement au questionnaire de contrôle interne. Les interviewés ont été amenés à relater les procédures utilisées dans le cadre de leur activité en général, des projets en particulier, et à exposer les difficultés qu'ils rencontrent dans leur travail.

La visite sur site : Nous avons été sur les sites où ont été réalisés les travaux afin de nous assurer de la conformité des réalisations à la présentation qui en était faite dans les rapports d'exécution.

Au terme des travaux sur le terrain, nous avons rédigé un aide mémoire qui a été soumis aux observations des audités. Cet aide mémoire a été signé par les deux parties, constituant un engagement pour l'emprunteur à mettre en œuvre les recommandations y formulées. Cet aide mémoire a servi de base à la rédaction du rapport définitif.

5.2.3 PRODUCTION DES RAPPORTS

Au terme de la mission, nous avons procédé à l'établissement du rapport d'audit. Il se compose de deux parties principales :

- La première partie présente les objectifs et le déroulement de la mission, les principales conclusions et les recommandations y relatives.
- la seconde partie présente en détail, les diligences mises en œuvre, les constats et les risques mis en évidence. Les constats sont suivis des recommandations y relatives. En cas de désaccord sur un constat entre la structure concernée et la mission d'audit, les commentaires de la structure sont inscrits à la suite de ladite constatation.

5.3 CONCLUSIONS DE LA MISSION

La mission a relevé des points forts ainsi que des points d'amélioration. Les points jugés à grande valeur ajoutée ont été portés au rapport d'audit. Les autres points ont été communiqués aux structures concernées de manière informelle lors des interviews.

5.3.1 POINTS FORTS MIS EN EVIDENCE

Les points forts mis en évidence par la mission portent sur l'environnement de contrôle de la compagnie d'électricité, les acquisitions de biens et services, la communication des documents à la BOAD et la visite des sites de projets.

Tableau 6 : Récapitulatif des points forts relevés par la mission

Libellé	Points forts
Environnement de contrôle	- contrôle interne adéquat émanant de chaque entité - manuel de procédures formalisant les attributions et processus - existence d'une Direction de l'audit interne et du contrôle de gestion - existence d'une Direction du contrôle général en charge de l'inspection - existence d'une Cellule de passation de marché qui par contrôle à priori s'assure de la régularité des marchés et processus utilisé
Acquisitions de biens et services	- conformité des acquisitions aux composantes et modalités définies dans les accords de prêts - conformité des marchés signés aux projets de marchés validés par la BOAD
Communication des documents à la BOAD	- transmission régulière des documents cités aux accords de prêt (états financiers certifiés, rapport trimestriels d'exécution, etc.)
Visite des sites de projets	- construction effective et existence des équipements acquis sur financement de la BOAD

Source : nous même

5.3.2 POINTS A AMELIORER

Il s'agit de points sur lesquels il a été noté des risques. Les points significatifs ont été portés au rapport d'audit. Les autres points ont fait l'objet de recommandations non formalisées à l'adresse des responsables concernés.

5.3.2.1 Décaissement sur les prêts

L'analyse des décaissements sur prêt a révélé des lenteurs dans le rythme de mobilisation du prêt relatif au renforcement et à l'extension des réseaux électriques. Le solde à décaisser avoisine la moitié du montant du prêt à date et l'expiration de la date limite de mobilisation est imminente.

Le projet extension de centrales et construction d'une ligne haute tension présente un solde non décaissé d'environ 5% du prêt alors que la date limite de mobilisation est échue depuis le 31 décembre 2007. Ces constats exposent la Banque au risque de manque à gagner.

Nos recommandations ont été adressées à la Direction des Engagements et des Risques. Nous avons préconisé d'attirer l'attention de la compagnie d'électricité sur l'expiration imminente de la date limite de mobilisation du prêt relatif au projet de renforcement et d'extension des réseaux et de lui rappeler qu'elle donnerait lieu à l'annulation du reliquat du prêt.

Nous avons suggéré également une prise de décision, avec le partenaire, du sort à réserver au reliquat du prêt sur le projet relatif à l'extension de centrales et à la construction d'une ligne haute tension. La Direction des Engagements et des Risques nous a informés que les diligences requises seraient effectuées de concert avec la Direction des Entreprises et du Secteur Financier.

5.3.2.2 Constitution des garanties contractuelles

L'accord de mécanisme de paiement inscrit aux garanties du prêt relatif à l'extension de centrales et à la construction d'une ligne haute tension n'a pas fonctionné. Le compte séquestre n'a pas été provisionné du montant requis ; la date limite de constitution de la provision était le 05 février 2006. Quant au compte de domiciliation, il présente un solde nul selon le relevé de banque à la date du 11 août 2009.

Par ailleurs, la mission a passé en revue les sûretés prises sur quatre autres prêts en cours de remboursement afin de se forger une idée de la constitution effective des garanties, de manière générale, par la compagnie d'électricité. Les comptes de domiciliation et les comptes séquestres portant sur deux (02) projets n'ont pas fonctionné.

La compagnie d'électricité n'a pas souscrit à une police d'assurance couvrant l'ensemble des biens de l'exploitation conformément aux dispositions de l'article 9.03 du contrat de prêt. En conséquence, la délégation d'indemnités d'assurance prévue comme garanties n'a pas été signée.

Le risque potentiel pouvant découler de la non constitution des garanties est le non recouvrement de tout ou partie du capital prêté et des intérêts.

La mission a recommandé à la Direction des Affaires Juridiques et des Services Généraux en collaboration avec la Mission Résidente :

- d'œuvrer avec la compagnie d'électricité à assurer le fonctionnement effectif de l'Accord de Mécanisme de Paiement (AMP) ;
- de notifier à l'Emprunteur le respect des dispositions relatives à la souscription d'une police d'assurance avec délégation d'indemnités d'assurance au profit de la BOAD conformément à l'article 9.03 du contrat de prêt.

La mission a recommandé également une forte implication du Chef de la Mission Résidente dans le suivi du fonctionnement des comptes soumis à garantie, à travers des lettres de circularisations périodiques (trimestre ou semestre) en vue de pallier au non respect des dispositions contractuelles pouvant porter préjudice à la BOAD.

5.3.2.3 Remboursement des prêts

La revue exhaustive des remboursements a mis en relief l'existence d'impayés. Au cours des travaux, le 26 Août 2009, la mission a enregistré le règlement des sommes en retard de paiement au titre du projet d'extension des centrales et construction de la ligne haute tension.

S'agissant du projet de renforcement et extension réseau, la compagnie d'électricité reste devoir à la BOAD au titre de l'échéance du 31 Juillet 2009. A cet égard, elle s'est engagée à procéder aux régularisations nécessaires courant septembre 2009.

Le constat susvisé expose la BOAD au risque de manque à gagner sur les opérations concernées. Nous avons recommandé à la Direction des Engagements et des Risques en relation avec le Chef de Mission Résidente (CMR) d'adresser une relance à la compagnie d'électricité en vue du règlement en faveur de la BOAD du montant de 596 522 837 FCFA au titre de l'échéance du 31 Juillet 2009 du prêt relatif au projet de renforcement et extension des réseaux électriques.

5.3.2.4 Notation et gestion des risques de contrepartie à l'aide de l'application SUP BOAD

La feuille de relevé des garanties, contenue dans l'application de suivi et de notation du risque de contrepartie SUP BOAD, ne renseigne pas de façon distincte sur l'ensemble des prêts consentis à un même emprunteur ainsi que les garanties y relatives. Cela entraîne un manque de clarté et de transparence au niveau des informations produites et est préjudiciable à l'analyse des risques.

Nous avons recommandé à la Direction des Engagements et des Risques, en collaboration avec la Direction de l'Informatique et de l'Organisation, d'explorer les possibilités d'amélioration de l'application SUP BOAD de sorte qu'elle puisse intégrer de façon claire et distincte sur la feuille de relevé des garanties, l'ensemble des engagements de la BOAD et les risques associés à l'égard d'un emprunteur donné.

5.3.2.5 Suivi des recommandations de la structure chargée du Contrôle Général

Le Contrôle Général de la compagnie d'électricité, après émission de recommandations suite à une inspection, ne procède pas à un suivi systématique de l'application de ces recommandations. L'application des recommandations est supposée effective dès leur validation par la Direction Générale. Le risque lié à ce constat est une mauvaise évaluation des risques découlant d'une présomption de prise de mesures correctives.

La mission a recommandé séance tenante au Contrôle Général de la compagnie d'électricité la mise en place d'un système de suivi des recommandations. Un modèle a été proposé lors de l'interview.

5.3.2.6 Mise en place de la fibre optique

La mission a relevé un retard sur la mise en place de la fibre optique. Cette situation découle de mesure prise par un fournisseur de la compagnie d'électricité en vue de couvrir d'éventuels risques de contrepartie. La fibre optique devant permettre des économies sur les coûts de communication, cette situation expose la compagnie d'électricité à un risque de manque à gagner.

La mission a recommandé séance tenante à la Direction des transports de la compagnie d'électricité une meilleure anticipation des contraintes liées à la gestion des projets et une meilleure communication avec les fournisseurs.

5.4 SUIVI DES RECOMMANDATIONS

Les observations et recommandations issues de la mission ainsi que les avis des structures concernées sont intégrés au rapport d'audit soumis au Président de la BOAD.

Le Président de la BOAD décide de la suite à donner aux observations et recommandations du rapport d'audit. Celles jugées pertinentes sont notifiées aux responsables de structures sous forme de directives comportant les délais dans lesquels les actions correctrices doivent être mises en œuvre.

Les auditeurs internes assurent le suivi de la mise en œuvre des recommandations approuvées par le Président de la BOAD. A cet effet, il est établi un tableau de suivi desdites directives. Ce tableau est transmis par bordereaux d'envois aux structures concernées.

Le tableau de suivi des recommandations se structure en deux colonnes et en autant de lignes qu'il y a de directives. Dans la première colonne les auditeurs renseignent les directives. Dans la seconde, chacune des structures concernées par les directives renseigne sur l'application de celles-ci.

Les auditeurs internes adressent régulièrement au Président de la BOAD un état de suivi des recommandations. Cet état présente pour chaque recommandation : i) le numéro d'ordre ; ii) l'intitulé ; iii) les structures concernées ; iv) l'état d'exécution à date avec les références des documents justificatifs y relatifs ; v) l'avis des auditeurs sur l'effectivité de la mise en œuvre de la recommandation.

CONCLUSION DU CHAPITRE

Ce chapitre a permis de présenter les termes de référence, les travaux d'audit, tels qu'ils ont été réalisés, ainsi que les résultats de la mission. Une présentation narrative a été adoptée afin de permettre, pour chaque section, de situer facilement les travaux réalisés ainsi que les techniques et outils effectivement mis en œuvre.

CHAPITRE 6 : EVALUATION DE LA MISSION D'AUDIT

La norme 1311 de l'IIA exige la conduite d'évaluation interne dans le cadre du programme d'assurance et d'amélioration qualité de l'audit interne. Nous avons, conformément aux diligences énoncées par l'IIA, au terme de la mission d'audit des projets '' Extension de centrales et construction d'une ligne haute tension '' et '' Renforcement et extension de réseaux électrique '', procédé à une évaluation de ladite mission.

Nous présenterons succinctement les points forts mis en évidence à la section 6.1 et consacrerons les sections 6.2 à 6.4 aux points d'amélioration.

6.1 Points forts mis en évidence

La démarche adoptée dans le cadre de la mission est conforme aux normes internationales généralement admises pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Elle commence par une préparation de la mission qui est suivie d'une exécution de travaux d'audit. Ces deux premières phases conduisent à la rédaction du rapport d'audit et au suivi des recommandations.

L'étendue des travaux est adaptée en fonction des risques relevés. La mission objet de notre étude peut être comparée à la réalisation de façon cumulée :

- d'un audit de conformité, d'un audit de gestion, d'un audit interne financier des projets ;
- d'une analyse de la situation financière de la compagnie d'électricité ;
- d'une évaluation des mesures prises par la BOAD pour sécuriser les ressources mises à la disposition du projet, et les remboursements qu'elle attend des projets.

L'équipe de mission maîtrise l'utilisation des outils et techniques de l'audit interne et jouit de compétence et d'expérience suffisante pour la bonne conduite de la mission

Il ya une bonne répartition des responsabilités et des tâches. La mission a couvert tous les points de contrôle cités aux termes de référence ainsi que les points de contrôle identifiés

lors de la préparation de la mission. L'implication des audités constitue un des points essentiels de l'approche utilisée

La communication au sein de l'équipe d'audit ainsi qu'avec les audités est fluide. Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne sont les normes de références de la mission.

Les sections qui suivent sont consacrées à la présentation ainsi qu'à l'évaluation des points faibles. Chacune d'elle porte un titre en relation avec le point faible.

6.2 PERCEPTION DE L'AUDIT

Constat

Nous avons noté une méfiance de certains audités à l'égard de l'équipe d'audit. Celle-ci a été comparée à une équipe de policier au sein de la BOAD et à une équipe d'inspecteurs à la compagnie d'électricité.

Cause

Cette situation peut découler de l'absence de cellule d'inspection au sein de la BOAD. Les audités peuvent craindre la prise de sanctions disciplinaires (rétrogradation, suspensions, licenciements, etc.) sur la base des constats de la mission d'audit.

Risque

Le risque principal lié à ce constat est la baisse de la valeur ajoutée de l'audit. La crainte d'une sanction peut conduire les audités à ne pas communiquer des informations significatives.

Recommandation

Nous recommandons au Contrôle Général de mettre à la disposition des cadres professionnels de la BOAD, un document présentant l'audit interne, ses objectifs et l'implication nécessaire des audités dans la conduite des travaux d'audit. Ce document mettra en évidence que l'audit interne ne cherche pas à sanctionner les audités mais à améliorer les pratiques et à contribuer à une meilleure maîtrise des risques.

Nous recommandons à la Division de l'Audit Interne et de l'Evaluation Rétrospective de poursuivre les actions en cours en vue de sensibiliser les audités sur l'objet et les objectifs de l'audit interne.

6.3 MISE A DISPOSITION DE DOCUMENTS

Constat

Un retard significatif a été noté dans la mise à disposition des documents relatifs à la mission par les unités organisationnelles. La note relative à cette mise à disposition a été émise le 03 août 2009 fixant comme date butoir le 07 août 2009.

Causes

Les causes retenues sont :

- i) la définition d'un délai court pour la mise à disposition des documents demandés, les audités n'ayant pas, suivant leur disponibilité, assez de temps pour s'exécuter
- ii) L'exploitation concomitante des documents par les audités.

Risque

Ce constat expose la mission d'audit à un risque de non respect des délais de réalisation de la mission. A ce risque, on peut associer une mauvaise préparation de la mission et une baisse de la valeur ajoutée de l'audit.

Recommandation

Nous recommandons au Contrôle Général de prévoir une semaine d'écart entre la date d'émission de la note relative à la mise à disposition de documents et la date butoir.

Nous préconisons à la Division de l'Audit Interne et de l'Evaluation Rétrospective, dès validation du plan d'audit, de transmettre à chaque unité organisationnelle concernée un calendrier des audits prévus. Nous recommandons aussi la poursuite des actions en cours en vue d'une maîtrise des délais. Il s'agit notamment de la prise en compte des contraintes connues des audités dans la fixation des délais, de la sensibilisation sur l'importance du respect des délais et des relances.

6.4 LES DOSSIERS DE MISSION

Constat

Le manuel d'audit prévoit un dossier de mission d'audit dont les composantes sont prédéfinies. Nous avons remarqué que toutes les pièces d'audit n'étaient pas centralisées dans un dossier unique. Nous avons aussi noté un écart entre la structure du dossier de la mission, objet de notre étude et la structure préconisée par l'actuel manuel d'audit.

Cause

L'adoption de la structure et de l'organisation préconisées par l'actuel manuel d'audit entraînerait la création de rubriques inadaptées, ainsi que l'existence de doublons dans le dossier de mission. De plus elle réduirait la disponibilité de certains documents pour une exploitation simultanée par plusieurs membres de l'équipe.

Risque

Cette situation peut causer des difficultés quant à l'exploitation et la supervision des dossiers de mission d'audit. Cela peut aussi nuire à la révision des missions d'audit interne par les auditeurs externes ou toute autre personne habilitée.

Recommandation

Nous recommandons à la Division de l'Audit et de l'Evaluation Rétrospective de finaliser les travaux de révision du manuel d'audit. Nous préconisons aussi, à chaque mission, de désigner un responsable de centralisation des pièces d'audit et de la consolidation du dossier de mission d'audit.

Nous encourageons également les actions en cours en vue d'une certification ISO (International organization of Standard) de la Division de l'Audit et de l'Evaluation Rétrospective.

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

Cette partie a été consacrée à la présentation des travaux d'audit réalisés. Il s'agissait dans un premier temps de présenter les projets puis les termes de référence de la mission. Ensuite les travaux ont été narrés. Il s'est alors agi de présenter chacune des actions mises en œuvre ainsi que les mesures dans lesquels les techniques et outils d'audits ont été utilisés.

Les constats d'audit, les risques ainsi que les recommandations associés ont été présentées. Cela était essentiel étant donné que l'identification des risques et la formulation de recommandations constituent le principal moyen au travers duquel l'audit interne remplit sa fonction d'aide au management et permet l'amélioration des systèmes qui sont soumis à son appréciation.

Après avoir présenté la démarche adoptée pour le suivi des recommandations, nous avons effectué une évaluation de nos travaux, non seulement dans une optique qualité, mais aussi afin de nous assurer que nous avons réalisé nos travaux dans le respect des normes et règles déontologiques auxquels nous sommes assujettis.

CONCLUSION GENERALE

Notre étude s'est axée sur les difficultés d'exécution que rencontrent les projets de développement et d'intégration économique. Afin de travailler sur des données réelles, nos travaux ont été limités au contexte des projets financés par la BOAD.

L'étude de notre problématique nous a conduits à viser l'audit interne comme mesure à prendre en vue d'apporter des solutions aux problèmes rencontrés dans l'exécution de projets. Cette vision est motivée par les objectifs de l'audit interne qui sont l'apport d'une assurance sur le degré de maîtrise des opérations, l'émission de recommandations pour les améliorer, et la création de valeur ajoutée.

Prenant le cas des projets « Extension de centrales et construction d'une ligne haute tension » et « Renforcement et extension de réseaux électriques » nous avons déroulé le processus de l'audit interne exploité par la BOAD. Nos travaux ont ainsi permis de mettre en relief l'apport de l'audit interne qui, en émettant des recommandations en vue de résoudre les problèmes et de prévenir la réalisation des risques décelés, contribue à la continuité de l'exécution des projets dans des conditions assurant l'atteinte des objectifs.

De plus, en rassurant la BOAD sur le degré de maîtrise des opérations par l'emprunteur, l'audit interne contribue au maintien de relations entre les deux parties. Une perturbation de ces relations pourrait entraîner un ralentissement voire une suspension de l'exécution des projets.

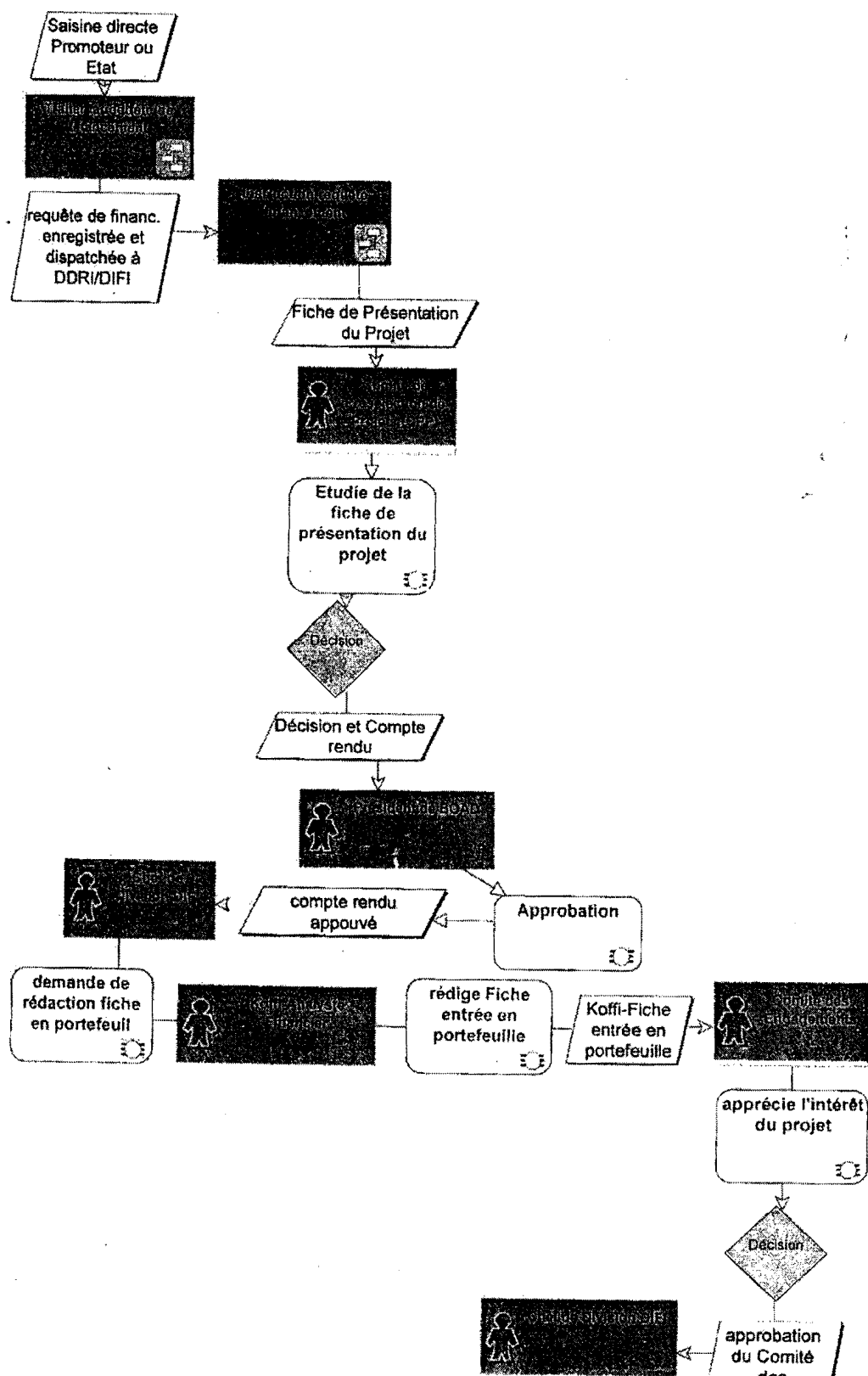
Toutefois, en apportant des éléments de réponses aux questions de recherche de ce mémoire, de nouvelles interrogations ont vu le jour. La première, découlant du constat que le rapport d'audit interne est adressé à la BOAD, est de savoir si une implication forte de l'emprunteur peut être attendu sur la base de l'aide mémoire. La deuxième est de savoir si la dénomination « audit interne » est adaptée aux travaux réalisés chez l'emprunteur, nonobstant les objectifs et la méthodologie adoptés, étant donné que les auditeurs sont internes à la BOAD et non à l'organisation de l'emprunteur.

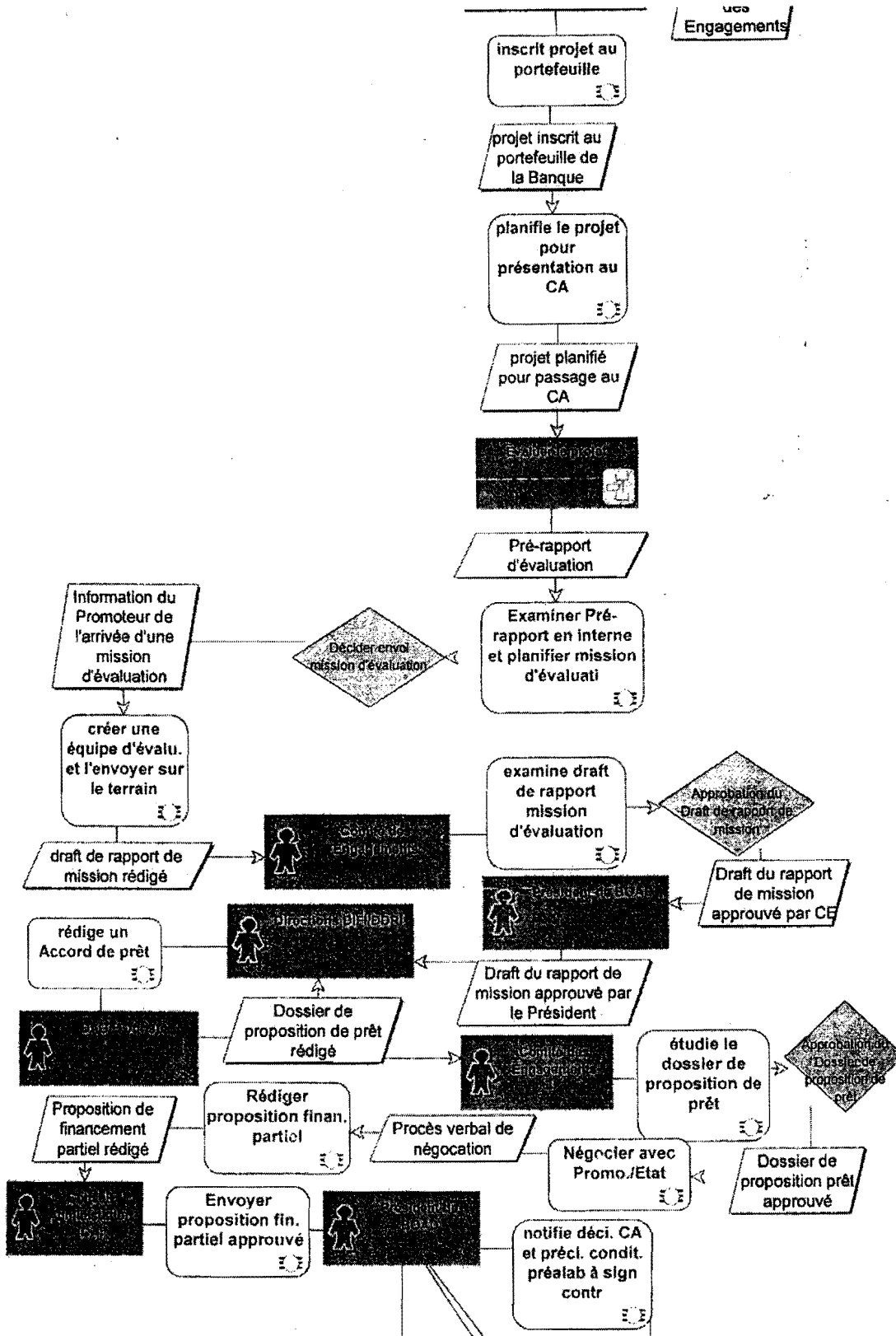
Nos travaux conviendraient alors comme support pour une étude qui viserait à apporter des éléments de réponses à ces interrogations.

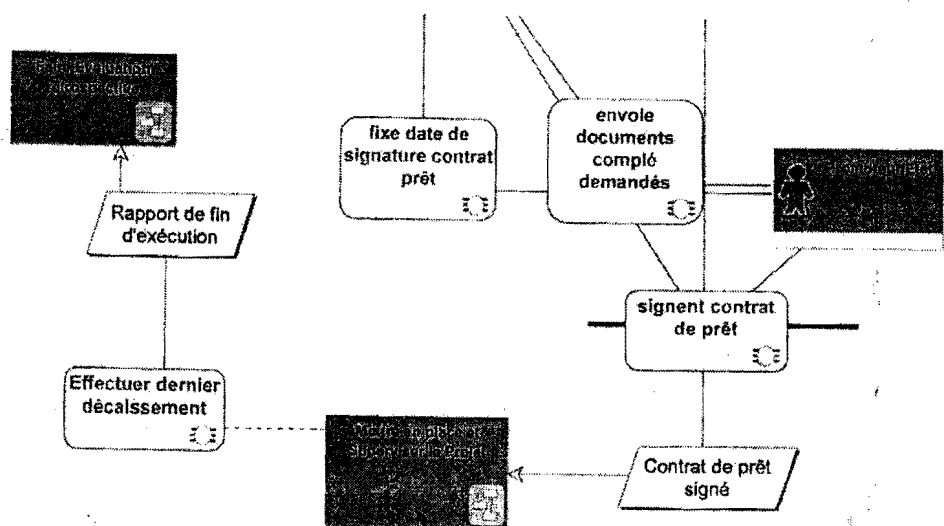
ANNEXES

- 1 – cycle de vie des projets au niveau de la BOAD
- 2 – planning indicatif de travail de la mission
- 3 – termes de référence de la mission

Annexe 1 : Cycle de vie des projets au niveau de la BOAD







Processus "Cycle de projet"

Source : Procédures BOAD

Annexe 2 : Planning indicatif de travail de la mission

Dates	Tâches	Heure
17/08/09	- Prise de contact - Point de la documentation	9h30
18/08/09	- Travaux en interne - Entretien avec la cellule de passation des marchés - Entretien avec le directeur des affaires juridiques	10h 11h
19/08/09	- Travaux en interne - Entretien avec le directeur du contrôle général	9h
20/08/09	- Travaux en interne - Entretien avec la direction du transport - Entretien avec le chargé des emprunts	9h 15h
21/08/09	- Travaux en interne	
24/08/09	- Travaux en interne	
25/08/09	- Visites de sites - Entretien avec la direction de l'audit et du contrôle de gestion	10h 9h
26/08/09	- Rédaction du projet d'aide mémoire	
27/08/09	- Restitution des principales conclusions des travaux : - Finalisation de l'aide mémoire	10h
28/08/09	- Signature de l'aide mémoire	9h

Source : dossier de mission / BOAD

Annexe 3 : Termes de référence de la mission (pour des raisons de confidentialité, les informations permettant d'identifier l'emprunteur sont cachées)



BANQUE OUEST AFRICAINE DE DEVELOPPEMENT

Note Administrative Inter-Structure

Référence : CG/DAIE-2009N N. 10299 03 AOU 2009
De : Monsieur le Contrôleur Général
A : Monsieur [REDACTED] et Madame [REDACTED]
Auditeurs internes
Objet : TERMES DE REFERENCE : MISSION D'AUDIT DES PROJETS
[REDACTED] EN COURS D'EXECUTION AU [REDACTED]

Signature :

[REDACTED SIGNATURE]
CONTROLEUR GENERAL

Visa :

Instructions :

Ampliation : DESF, DJSG, DER, Mission Résidente au [REDACTED]

Vous vous rendrez au [REDACTED] aux fins de procéder du 17 au 28 août 2009 inclus, à l'audit des projets [REDACTED] ci-après :

- « Extension centrales et construction ligne 90 KV [REDACTED] » de montant 9 milliards FCFA objet de l'Accord de prêt n° [REDACTED] du 28/07/2003;
- « Renforcement et extension réseaux [REDACTED] » de montant 10 milliards FCFA objet de l'Accord de prêt n° [REDACTED] du 20/05/2005.

L'objet de la mission est de vérifier la conformité de l'exécution et de la supervision des projets avec les textes et procédures opérationnelles en vigueur aussi bien au niveau de la Banque qu'au niveau de l'Emprunteur.

A cet effet, vous passerez en revue les principaux points ci-après.

1. Dossiers de base des projets

La mission devra vérifier le contenu et s'assurer que les dossiers de base des projets concernés contiennent tous les sous-dossiers et documents nécessaires, notamment :

- les rapports d'évaluation,
- les Accords de prêt et ses Avenants éventuels,
- le Questionnaire de Base (QB),
- les marchés signés et leurs avenants éventuels,
- les spécimens de signature des personnes habilitées,
- les conditions préalables à l'entrée en vigueur des Accords de prêts,
- les conditions préalables au premier décaissement sur les prêts,
- les garanties constituées,
- les tableaux d'amortissement des prêts,
- etc.

La mission s'assurera du classement normalisé du dossier de base de chacun des projets et analysera son contenu en vue de faire les constats et recommandations qui en découlent.

2. Acquisition des biens et services

La mission devra s'assurer que les biens et services sont acquis ou seront acquis conformément aux procédures d'acquisition des biens et services consignés dans les Accords de prêts. Elle devra également vérifier que les marchés signés sont conformes aux projets de marchés approuvés par la Banque.

3. Décaissements sur les prêts

La mission devra s'assurer que les décaissements des prêts ont été effectués conformément aux marchés signés et au circuit interne de la Banque. Les difficultés éventuellement rencontrées seront mises en évidence.

TDR_AUDIT_PROJET_[REDACTED]09

4. Garanties des prêts

La mission devra vérifier et s'assurer que toutes les garanties figurant dans les Accords de prêts ont été constituées et mises à jour.

5. Supervision et suivi des projets

La mission devra vérifier que les projets font l'objet d'une supervision conforme au Manuel de supervision des projets et s'assurer que les recommandations des missions de supervision sont mises en œuvre.

6. Remboursements des prêts

La mission devra vérifier que pour chaque prêt:

- les appels d'échéance sont faits à bonne date par la Banque conformément au tableau d'amortissement des prêts,
- les commissions d'engagement et les intérêts normaux sont bien décomptés par la Banque,
- les échéances sont payées à bonne date par l'Emprunteur,
- les relances éventuelles sont faites par la Banque,
- les pénalités de retard éventuelles sont décomptées,
- les paiements sont effectués par l'Emprunteur dans le compte indiqué.

La mission devra faire ressortir les difficultés éventuellement rencontrées dans le recouvrement des prêts.

7. Risques du projet et situation financière de l'Emprunteur

La mission devra s'assurer que les projets font l'objet d'une notation par la Direction des Engagements et des Risques (DER) conformément au Manuel de notation, et mettre en relief les risques actuels éventuels auxquels sont exposés lesdits projets.

La mission passera en revue la situation financière d'ensemble de l'Emprunteur sur la base des états financiers certifiés par le Commissaire aux Comptes.

La mission collectera tout autre renseignement pertinent permettant d'apprécier la situation actuelle et les perspectives d'évolution des projets et de l'Emprunteur.

8. Documents de travail

La mission devra prendre les dispositions nécessaires pour collecter tous les documents de travail qu'elle jugera nécessaires, tant au niveau de la Banque qu'au niveau de l'Emprunteur.



A cet effet, [REDACTED] mettra à la disposition la liste indicative des documents ci-après:

- organigramme présentant une description des fonctions et responsabilités du personnel ;
- manuels de procédures (administratives, comptables, relatives aux stocks, aux immobilisations, aux banques et à la caisse) ;
- rapport général du Commissaire aux Comptes et autres vérificateurs au titre des trois derniers exercices ;
- états financiers certifiés par le Commissaire aux comptes au titre des trois derniers exercices ;
- plan de trésorerie ;
- état des acquisitions et des cessions d'immobilisations financées sur les fonds des projets ;
- trois derniers rapports trimestriels d'exécution des projets ;
- contrats / marchés ;
- documents de garanties.
- *rapport d'audit / 3 dernières années*

9. Rapport de mission et rapport d'audit

A la fin de la mission, vous présenterez un rapport de mission dans les soixante douze (72) heures ouvrées après votre retour à Lomé, et dans un délai de trois (03) semaines, un rapport d'audit technique détaillé contenant :

- les points forts et les points faibles ou points d'amélioration,
- les risques mis en évidence,
- les propositions et recommandations sur chacun des points à améliorer.



BIBLIOGRAPHIE

Livres

- 1- BARBIER Etienne (1999), *Mieux piloter et utiliser l'audit : l'apport de l'audit aux entreprises et organisations*, 1^{ère} édition MAXIMA, France, 124 pages
- 2- BEAUDOUX Etienne (1992), *Cheminements d'une action de développement: de l'identification à l'évaluation*, 1^{ère} édition L'HARMATTAN, France, 203 pages
- 3- BERNARD Frédéric, SALVIAC Eric (2008) *Fonction achats : contrôle interne et gestion des risques*, 1^{ère} édition MAXIMA, France, 298 pages
- 4- BERNARD Frédéric, Rémi GAYRAUD, Laurent ROUSSEAU (2006), *Contrôle interne : concept, réglementation, cartographie des risques, guide d'audit de la fraude, méthodologie et mise en place, référentiels, modes opératoires*, 1^{ère} édition MAXIMA, France, 303 pages
- 5- BERTIN Elisabeth (2007), *Audit interne : enjeux et pratiques à l'international*, 1^{ère} édition EYROLLES, France, 320 pages
- 6- BOERI Daniel, CUGUEN Mélina (2003), *Maîtriser la qualité : Tout sur la certification et la qualité totale*, 2^{ème} édition MAXIMA, France, 319 pages
- 7- BOUTTE Gilbert (2006) *Risques et catastrophes : comment éviter et prévenir les crises ?*, 1^{ère} édition DU PAPYRUS, France, 334 pages
- 8- BOY Jacques, DUDEK Christian, KUSCHEL Sabine, (2000) *management de projet : Fondements, méthodes et techniques*, 1^{ère} édition DE BOECK UNIVERSITE, Belgique, 160 pages
- 9- BRUCE Andy, LANGDON Ken (2001), *développer un projet*, 1^{ère} édition Mango pratique, France, 72 pages
- 10- BUTTRICK Robert (2002), *Gestion de projet en action*, 1^{ère} édition VILLAGE MONDIALE, France, 459 pages
- 11- CABINET D'AVOCATS DOUDOU NDOYE (2003), *Code général des impôts du Sénégal annoté*, édition 2003 JURIDIQUE AFRICAINE, Sénégal, 474 pages
- 12- CERNEA Michael M. (1999), *La dimension humaine dans les projets de développement : les variables sociologiques et culturelles*, 1^{ère} édition KARTHALA, France 586 pages

- 13- COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNE (1993), *Gestion du Cycle de Projet*, 1^{ère} édition de L'OFFICE DES PUBLICATIONS OFFICIELLES DES COMMUNAUTES EUROPEENNES, Belgique, 66 pages
- 14- DJUATIO Emmanuel (2004), *Management des projets techniques d'évaluation, analyse, choix et planification*, 1^{ère} édition l'Harmattan, France, 165 pages
- 15- DOMINICE Christian (1979), *Le financement international public du développement*, 1^{ère} édition LIBRAIRIE DROZ, France, 173 pages
- 16- DUFUMIER Marc (1996), *Les projets de développement agricole : manuel d'expertise*, 1^{ère} édition KARTHALA, France, 354 pages
- 17- EBONDO WA MANDZILA Eustache (2006) *La gouvernance de l'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne*, 1^{ère} édition L'HARMATTAN, France, 349 pages
- 18- EURO- SYMBIOSE (2007), *Je pratique efficacement l'audit qualité interne*, 4^{ème} édition LES PETITS CAHIERS, France, 100 pages
- 19- FERRE Françoise (2008), *fiscalité des entreprises et des particuliers*, 1^{ère} édition BREAL, France, 192 pages
- 20- FERRER Ferrán, ALVAREZ Jesús, CARRIER Réjean, MALAN Thierry, AURIA Augustín, DEBANDE Olivier, OECD, Programme on Educational Building, MAYFIELD John (2002), *Financement des équipements éducatifs et decentralization: Decentralisation and the financing of educational facilities*, 1^{ère} édition OECD PUBLISHING, France, 204 pages
- 21- FINET Alain, DEPRET Marc-Hubert, LABIE Marc (2005), *Gouvernement d'entreprise : enjeux managériaux comptables et financiers*, 1^{ère} édition DE BOECK UNIVERSITE, Belgique, 272 pages
- 22- GARRIER Claude (1998), *Défense des populations et développement : un enjeu pour la Banque mondiale*, 1^{ère} édition l'HARMATTAN, France, 169 pages
- 23- GIESEN Eva (2008), *Démarche qualité et norme SO 9001 : Une culture managériale appliquée à la recherche*, 1^{ère} édition IRD, France, 177 pages
- 24- GRAY Clifford F, LARSON Eric W. (2007), *Management de projet*, 1^{ère} édition DUNOD, France, 575 pages
- 25- GROUPE DE RECHERCHE IFACI sous la direction d'Olivier LEMANT (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2^{ème} édition DUNOD, France, 281 pages
- 26- GUEYE Abdou Karim (2008), *Inspections générales d'Etat d'Afrique. Réalités*,

- enjeux et perspectives*, 1^{ère} édition THEBOOKEDITION, Sénégal, 205 pages
- 27- GUILLARD Olivier (2005), *le risque voyage*, 1^{ère} édition L'HARMATTAN, France, 155 pages
- 28- HOBSON (2006), *Les métiers après les écoles de commerce*, 1^{ère} édition HOBSON, France, 208 pages
- 29- HUTEAU Serge (2006), *Le management public territorial : Tome 2, le guide du manager*, 2^{ème} édition DU PAPYRUS, France, 484 pages
- 30- JURISCOPE (2008), *OHADA traité et acte uniforme commentés et annotés*, 3^{ème} édition JURISCOPE, France, 1070 pages
- 31- LAZAREV Grigori, ARAB Mouloud (2002), *Développement local et communautés rurales: approches et instruments pour une dynamique de concertation*, 1^{ère} édition KARTHALA, France, 366 pages
- 32- LETAÏEF Mustapha Ben (1998), *L'état et les entreprises publiques en Tunisie*, 1^{ère} édition L'HARMATTAN, France, 478 pages
- 33- MADAULE Stéphane (2005), *Le développement en projets: conception, réalisation, études de cas*, 2^{ème} édition L'HARMATTAN, France, 265 pages
- 34- MEIGNANT Alain (2006), *Manager la formation*, 7^{ème} édition LIAISON, 446 pages
- 35- MEYE Franck-Olivier (2007), *évaluation de la rentabilité des projets d'investissement, Méthodologie pratique*, 1^{ère} édition L'HARMATTAN, France, 293 pages
- 36- MINISTERE DES AFFAIRES ETRANGERES DE FRANCE (2002), *Mémento de l'agronome*, 1^{ère} édition QUAE, France, 1692 pages
- 37- MORONCINI Aurore (1998), *Stratégie environnementale des entreprises : contexte, typologie et mise en œuvre*, 1^{ère} édition PPUR PRESSES POLYTECHNIQUES, Suisse, 191 pages
- 38- MUZZOLINI Frédéric (2005), *Production alimentaire et environnement : le respect des réglementations, la maîtrise des impacts et des risques, la valorisation des engagements*, 1^{ère} édition FRANCE AGRICOLE, France, 221 pages
- 39- OECD (2010), *Conduire les politiques de développement régional. Les indicateurs de performance*, 1^{ère} édition OECD PUBLISHING, France, 176 pages
- 40- O'SHAUGNESSY Wilson (1992), *La faisabilité de projet*, 1^{ère} édition SMG, CANADA, 214 pages
- 41- PILLOT Didier (2008), *Jardins et rizières du Cambodge : les enjeux du*

- développement agricole, 1^{ère} édition KARTHALA, France, 522 pages
- 42- PIVETEAU Alain (2004), *Evaluer les ONG*, 1^{ère} édition KARTHALA, France, 384 pages
- 43- RAABE Michel (2003), *Manuel de management de projet*, 1^{ère} édition PRESSE DE L'ECOLE NATIONALE DES PONTS ET CHAUSSEES, France, 333 pages
- 44- RENARD Jacques (2004), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 5^{ème} édition D'ORGANISATION, France, 486 pages
- 45- RENARD Jacques (2003), *Audit interne : ce qui fait débat*, 1^{ère} édition MAXIMA, France, 267 pages
- 46- RENAUDIN Hervé, ALTEMAIRE Alice (2007) *Gestion de crise : mode d'emploi : Principes et outils pour s'organiser et manager les crises*, 1^{ère} édition ED LIAISONS SOCIALES, France, 168 pages
- 47- SUBILIA-ROUGE Liliane (2000), *Aspect juridiques de l'audit environnemental : à la lumière des droits suisse et européen*, 1^{ère} édition LIBRAIRIE DROZ, Suisse, 288 pages
- 48- THEORET Yves (2004), *Gérer son projet : en sciences humaines et au quotidien*, 1^{ère} édition Presses de l'Université du Québec, Canada, 132 pages

Sites internet

- 49- AMF, le dispositif de contrôle interne : cadre de référence, http://www.amf-france.org/documents/general/7602_1.pdf, 23/01/2007
- 50- BOAD, Informations, <http://www.boad.org/content/intervention/domaines.htm>, 28/10/2009
- 51- IIA, IFACI Certification, www.theiia.org/download.cfm?file=60929, 03/10/2008
- 52- Inforoute des Collectivités Locales du Burkina Faso, Planification des Interventions Par Objectifs (PIPO), <http://www.inforoute-communale.gov.bf/pipo/pipo.htm>, novembre 2003
- 53- Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, http://www.acifr.org/ressources/audit_interne/audit_interne_3ch1.pdf, 2004
- 54- OHADA, Actes uniforme OHADA, <http://www.ohada.com/textes.php>, 27/10/2009
- 55- Wikimedia foundation INC, Projet, <http://fr.wikipedia.org/wiki/Projet>, 16/10/2009

Autres sources

- 56- ONECCA-TOGO / FNAFPP (2008), *Audit des projets de développement et du secteur associatif*, formation ONECCA, Togo, 87 pages
- 57- BARBEZAT Marc (2007), *L'audit, un outil de pilotage pour vos projets*, formation B3B, Suisse, 49 pages
- 58- Daniel MAHE (2004), *L'audit des projets informatiques*, guide AFAI, France, 11 pages
- 59- BOAD (2005) *Proposition de prêt pour le financement partiel du projet de renforcement et d'extension de réseaux électriques...*, rapport d'évaluation BOAD, Togo, 34 pages
- 60- BOAD (2009), *Processus "cycle de projet"*, BOAD, Togo
- 61- BOAD (2003) *Proposition de prêt pour le financement partiel du projet de d'extension de centrales thermiques... et construction de ligne...*, rapport d'évaluation BOAD, Togo, 40 pages

