



**INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE (ISC)
DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES
SPECIALISEES (DESS) EN AUDIT ET CONTRÔLE DE GESTION
17^{ème} PROMOTION - ANNEE ACADEMIQUE 2005 - 2006**

MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

**THEME : AUDIT DES PROJETS
SES OBJECTIFS ET SES PARTICULARITES
« CAS DES NORMES D'AUDIT DES PROJETS
DE L'UNION EUROPEENNE »**

Bibliothèque du CESAG



108566

M0275AUDIT07



2

**Sous la direction de :
M. LO Abdoulaye Mohamed
Expert Comptable Diplômé
Commissaire Aux Comptes
Professeur au CESAG
Programme DESCOGEF**

DEDICACES

A toi Eternel dont les bontés ne sont pas épuisées,
Affectueusement à mes parents, mon mari et ma fille.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

J'aimerais exprimer toute ma reconnaissance à Monsieur LO Abdoulaye Mohamed pour m'épargner du risque de ne pouvoir bénéficier d'un encadrement idoine, étant donné que le volume de travail généralement énorme dans les cabinets rend difficile l'allocation d'un temps suffisant pour une activité non directement payante comme l'encadrement d'un stagiaire.

De tout cela je suis redevable:

- aux familles LY et SISSOKO à Dakar ;
- à tous les collaborateurs de la Fiduciaire Africaine, d'Audit, de Conseil, d'Informatique et de Management (FAACIM) ;
- au corps Enseignant du CESAG, permanent comme vacataire qui a su nous livrer avec conviction et de façon convaincante, avec ardeur et doigté pédagogique certains, les connaissances théoriques dont je me sens légitiment fier aujourd'hui ;
- particulièrement à Monsieur M'BACKE Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité (ISC) dont les termes me manquent pour le remercier, qu'il reçoit ici le témoignage de ma profonde reconnaissance ;
- à tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à cette formation, à défaut de pouvoir les remercier tous individuellement, je les prie d'accepter collectivement ici le témoignage de ma sincère gratitude.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ANICT :	Agence Nationale d'Investissement des Collectivités Territoriales
ACP :	Afrique Caraïbe Pacifique
CCC :	Centre de Conseils Communaux
CCN :	Cellule de Coordination Nationale
CE :	Commission Européenne
CEEA :	Communauté Européenne de l'Energie Atomique
CECA :	Communauté Européenne du Charbon et l'Acier
CEE :	Communauté Economique Européenne
CESAG :	Centre Africain d'Etudes supérieures en Gestion
DCE :	Délégation de la Commission Européenne
DNCT :	Direction Nationale des Collectivités Territoriales
DP :	Devis Programme
ECD :	Etats Certifiés de Dépenses
FAACIM :	Fiduciaire Africaine, d'Audit, de Conseil, d'Informatique et de Management
FED :	Fonds Européen de Développement
FICT :	Fonds d'Investissement des Collectivités Territoriales
IAS :	International Accountant Standard
ICN :	Institution de Contrôle Nationale
IFAC:	International Federation Of Accountants
INTOSAI :	Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle
ISC :	Institut Supérieur de Comptabilité
MATCL :	Ministère de l'Administration Territoriale et des Collectivités Locales
OLAF :	Office européen de Lutte Anti-Fraude
OUA :	Organisation pour l'Unité Africaine
PIC :	Programme d'Investissement Communautaire
SARL :	Société A Responsabilité Limitée
SOCAFIM :	Société de Comptabilité, d'Assistance, de Fiscalité, d'Informatique et de Management
TDR :	Termes De Référence
UE :	Union Européenne

Liste des Tableaux

Tableau 1:	Modèle d'analyse.....	65
Tableau 2 :	Récapitulatif de la situation du devis programme.....	84
Tableau 3 :	Analyse des dépenses « Etats généraux de l'administration ».....	98
Tableau 4 :	Analyse des Perdiem.....	99

TABLE DES MATIERES

DEDICACES	II
REMERCIEMENTS.....	III
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	IV
LISTE DES TABLEAUX.....	V
INTRODUCTION GENERALE	8
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE	14
CHAPITRE 1 :	17
SECTION1 : LA MISSION D'AUDIT DES PROJETS (OBJECTIFS ET PARTICULARITES)	17
CHAPITRE 2	40
ANALYSE DES NORMES SPECIFIQUES D'AUDIT	40
DE L'UNION EUROPEENNE.....	40
SECTION1: L'UNION EUROPEENNE ET SES NORMES SPECIFIQUES D'AUDIT APPLICABLES DANS SES PROJETS	41
1.1. Présentation de l'Union Européenne, rôle, fonctionnement et aide au développement des pays tiers	41
1.1.1. Présentation	41
1.1.2. Rôle	42
1.1.3. Fonctionnement	42
1.2. Les pistes et normes d'audit de l'UE	43
1.2.1. Objectifs et responsabilités	44
1.2.2. Les normes d'audit de l'UE	44
SECTION 2 : CONSEQUENCES	60
SECTION 3 : RECOMMANDATIONS.....	62
CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE	64
SECTION 1 : LE MODELE D'ANALYSE	65
1.1. Schéma du modèle d'analyse	65
SECTION 2 : METHODOLOGIE DE COLLECTE DES DONNEES	68
2.1. Méthodologie pour la réalisation de l'audit	68
2.1.1. Préparation de la mission	68
2.1.2. Analyse du système de contrôle interne mis en place pour la gestion du Programme	69
2.1.3. Audit opérationnel du système de fonctionnement du Programme	72
2.1.4. L'examen des comptes et états financiers	73
2.1.5. Rapports	76
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE	78
CHAPITRE 1 :	80
PRESENTATION DE L'ENTITE ET LA DESCRIPTION DE L'EXISTANT	80
SECTION1 : PRESENTATION DE L'ENTITE	81
1.1. Présentation du cabinet SOCAFIM Sarl	81
1.2. Description du Programme.....	82
1.3. Situation financière du DP à auditer	83
1.4. Résultats attendus du programme	84

SECTION2 : LA DESCRIPTION DE L'EXISTANT	85
2.1. Contexte et justification de la mission	85
2.2. Aperçu de l'approche et méthodologie proposée pour la mise en œuvre de la mission	85
2.2.1. Compréhension des termes de références (TDR).....	85
2.2.2. Objectifs de l'audit.....	86
2.2.3. Planification de la mission	87
2.2.4. Résumé des diligences mises en oeuvre.....	88
CHAPITRE 2 : LES RESULTATS DE L'ETUDE	102
SECTION1: ANALYSE DES RESULTATS	103
1.1 Au niveau de l'analyse du système de contrôle interne mis en place pour la gestion du Programme.....	103
1.1.1 Conséquences	103
1.1.2 Recommandations	103
1.2 Sur l'examen des comptes et états financiers.....	104
1.2.1 Conséquences	104
1.2.2 Recommandations	104
SECTION2 : RECOMMANDATIONS.....	105
CONCLUSION GENERALE	108
BIBLIOGRAPHIE	112
ANNEXE	116

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

Les activités d'audit sont conduites dans différents environnements juridiques et culturels, dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers, ainsi que par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. Bien que ces différences puissent influencer la pratique de l'audit dans chaque environnement, le respect des normes pour la pratique professionnelle de l'audit est essentiel pour que les auditeurs puissent s'acquitter de leurs responsabilités. Lorsque certaines dispositions des normes sont contraires à la législation ou à la réglementation en vigueur, les auditeurs doivent respecter les autres dispositions et communiquer les informations appropriées. Au sens général, une norme est un ensemble de règles d'usage, de prescriptions techniques, relatives aux caractéristiques d'un produit ou d'une méthode, édictées dans le but de standardiser et de garantir les modes de fonctionnement, la sécurité et les nuisances (ROBERT, 1996 : 1499).

L'audit est souvent perçu comme un processus de contrôle qui se suffit à lui-même. Si certains contextes suscitent cette perception restrictive, il ne faudrait cependant pas occulter la valeur ajoutée que ce type de démarche contribue à créer pour la maîtrise des risques au sein des entreprises. Pour ce qui concerne les projets, l'audit est amené à garantir qu'ils se trouvent dans un état satisfaisant ou qu'il est nécessaire de les mettre en conformité avec les objectifs, règles et procédures qui constituent le référentiel des équipes de projet (Belot Raoul, 2003 :187).

Les risques au sein des projets se définissent comme des préjudices éventuels. Ils sont décrits par des anomalies (causes) qui génèrent des conséquences négatives sur le projet qu'on appelle « impact projet » et par des « impacts entreprises » en cas de défaillance du projet. Donc, dans l'analyse des risques d'un projet, c'est bien ces deux éléments qu'il faut prendre en compte. Ils permettent de déterminer la criticité du projet (Daniel Fromentin et Jean – Arthur Pinçon ,2003 : 23).

En audit, la référence à des normes communément admises établit entre les auditeurs et les audités un lien qui apporte des garanties à l'audit et renforce la confiance nécessaire au développement des relations entre toutes les parties prenantes : actionnaires, clients, fournisseurs, salariés, banquiers...(Claude Grenier et Jean Bonnebouche, 2003 : 99).

En effet, parce qu'elles sont définies par des organismes professionnels qui sont tous influencés par les pratiques en termes de gestion financière, de management et de comptabilité des zones géographiques qu'elles couvrent, les normes d'audit telles que définies par un référentiel spécifique ne répondent pas forcément à toutes les attentes de certains organismes comme l'Union Européenne.

L'Union Européenne (UE) dispose de la personnalité juridique pour affirmer et promouvoir ses valeurs et ses intérêts sur la scène internationale. Elle contribue à la paix, à la sécurité, au développement durable de la planète, à la solidarité et au respect mutuel entre les peuples, au commerce libre et équitable, à l'élimination de la pauvreté et à la protection des droits de l'Homme, et en particulier des droits de l'enfant, ainsi qu'au respect et au développement du droit international. La commission européenne finance de nombreux projets de développement au sein de l'Union et en direction des pays tiers dans les secteurs d'intervention traditionnels, tels l'agriculture, les transports. Outre ces secteurs, ses compétences s'étendent à la politique industrielle, la politique de santé, l'éducation et la formation ou encore à la protection des consommateurs et à celle de l'environnement (http://www.eca.europa.eu/présentation/audit_scope/index_fr.htm, 2006).

Pour s'assurer de la régularité et de la transparence des projets qu'elle finance, elle fait appel à des cabinets d'audit indépendants, sélectionnés par le biais d'appels d'offres. En effet, les fonds alloués par l'Union Européenne font obligatoirement l'objet d'un audit à la fin du projet. L'objectif était alors de s'assurer de la bonne gestion de ces programmes. Toutefois de nombreux problèmes existent :

- Les pays qui reçoivent une part importante de l'aide au développement sont souvent atteints par la corruption et la fraude. Il existe de véritables risques liés aux erreurs et aux irrégularités ainsi qu'à d'autres agissements illégaux qui sont difficilement détectables par les contrôles classiques ;
- La non fiabilité des informations financières produites exige des procédures d'audit spécifiques et très approfondies ;
- l'application de normes différentes d'une zone à l'autre ne permet pas une réelle comparabilité entre les audits des projets.

Ces situations peuvent être expliquées par des dirigeants qui ne cherchent pas vraiment la transparence dans leurs activités ainsi que la multitude de zones géographiques d'intervention de l'Union qui couvrent non seulement les pays anglo - saxon, mais aussi les pays francophones et lusophones utilisant le plus souvent des référentiels différents.

La commission de l'Union Européenne pouvait apporter une amélioration par :

- la pratique de méthodes comptables uniformisées pour la production des informations financières ;
- la validation de ces méthodes à travers une méthodologie professionnelle (celle de l'audit) ;
- et l'utilisation dans des conditions d'éthique acceptables.

En théorie, un auditeur a le choix entre différents systèmes de normes : les normes admises par le marché (nationales), les normes internationales, voire des normes spécifiques. Pour ce faire, la commission a proposé un outil en guise de guide adapté pour aider les cabinets en charge de tels projets à organiser leurs travaux et à faire face de manière standardisée à leurs obligations envers leurs clients. La méthode peut être considérée comme un ensemble de normes à respecter dans le cadre de l'audit des systèmes de gestion et de contrôle des aides européennes.

En effet, les activités financées par les aides publiques européennes sont gérées, pour la plupart, au nom de la commission, par les autorités compétentes des Etats bénéficiaires. Ce mode de gestion décentralisée est garant de leur intégrité et de leur souveraineté. La nature et l'efficacité des systèmes de gestion et de contrôle de ces entités indépendantes sont donc d'une grande importance pour la bonne utilisation des crédits communautaires : l'analyse de leur fonctionnement est par conséquent essentielle pour déterminer s'ils permettent efficacement de prévenir, de détecter et de corriger les erreurs et irrégularités.

L'adoption de normes pour auditer efficacement une organisation est presque toujours présentée comme un enjeu majeur.

Au vu des informations relatées ci-dessus la question fondamentale que l'on est en droit de se poser est la suivante :

- L'adoption des normes spécifiques de l'Union Européenne rend t-elle la mission d'audit plus efficace ?

En particulier :

- En quoi l'application des normes d'audit généralement admises seraient elles différentes ?

- Quelles sont les spécificités en la matière pour auditer les projets ? d'où le thème de ce mémoire « l'Audit des projets : ses objectifs et ses particularités : cas des normes d'audit des projets de l'Union Européenne ».

L'objectif principal visé par ce mémoire est de décrire les particularités de l'audit des projets.

Les objectifs spécifiques sont de :

- analyser les normes d'audit spécifiques de l'Union Européenne applicables aux projets;
- montrer comment renforcer l'indépendance des auditeurs pour redonner aux informations comptables et financières une confiance parfois mise en doute à travers l'application de ces normes spécifiques.

Ce mémoire contribue à la réflexion sur l'évolution du métier de l'auditeur qui, traditionnellement référé sur les normes internationales, évolue peu à peu vers les normes spécifiques.

Les normes d'audit guident l'auditeur dans chacune des étapes du processus d'audit. Elles donnent des directives sur :

- les procédures à suivre ;
- les responsabilités de l'auditeur ;
- la rédaction du rapport d'audit.

Ce mémoire sera l'occasion pour nous de mieux asseoir nos connaissances théoriques en audit c'est-à-dire d'obtenir une vue claire de l'audit des projets, des normes spécifiques de l'UE, ainsi que leurs applications possibles à la pratique du terrain.

Pour les nouveaux arrivants dans le secteur d'audit, ce mémoire peut servir de guide pratique, qui leur permettra de bien mener l'audit d'un projet en général, de mesurer la mise en

application des normes, en évitant de surdimensionner ou de sous dimensionner l'activité d'audit, d'identifier les exigences associées à chaque norme et selon les bailleurs et peut être utilisé de façon concrète et directe au cours des missions d'audit.

Cette étude ne prétend pas développer toutes les normes liées à la profession d'audit dans tous ses divers aspects et dans tous les secteurs d'activité, qui est un domaine vaste. La présente étude se limitera à l'audit externe des projets : cas des normes d'audit de l'Union Européenne comme énoncé dans le titre.

Démarche générale

En raison de notre préoccupation de bien exposer le thème délimité ci-dessus, nous avons jugé bon de consacrer à travers une revue de littérature la première partie du mémoire intitulée « cadre théorique » qui s'articule de la façon suivante :

- premier chapitre : l'audit des projets: ses objectifs et ses particularités ;
- deuxième chapitre : l'analyse des normes spécifiques d'audit de l'Union Européenne : conséquences, recommandations ;
- troisième chapitre : méthodologie de l'étude pour entamer le cadre pratique du mémoire.

La deuxième partie du mémoire intitulée « cadre pratique », sera consacrée à :

- la présentation de l'entité ;
- la description de l'existant ;
- les résultats de l'étude (présentation et analyse) ;
- les recommandations.

Enfin pour clôturer cette étude, nos investigations et analyses nous mènent à une synthèse en guise de conclusion générale de ce thème.

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE

INTRODUCTION

Un projet est défini et mis en œuvre pour élaborer la réponse au besoin d'un utilisateur, d'un client ou d'une clientèle et il implique un objectif et des actions à entreprendre avec des ressources données (Raoul Belot, 2003 :10). Un projet est en général limité dans le temps et dans l'espace.

L'utilisation des ressources financières des bailleurs obéit à trois principes :

- le principe d'économie qui résume la disponibilité à temps utile des moyens pour la réalisation des opérations ;
- le principe d'efficience pour un meilleur rapport entre les moyens et les résultats ;
- le principe d'efficacité qui détermine l'atteinte des objectifs et l'obtention de résultats.

Les projets initiés par l'état n'ont pas la vocation à faire des bénéfices comme le serait une société commerciale.

Même si des critères financiers tels que la rentabilité peuvent être pris en compte dans l'élaboration et la mise en place des projets, il est établi que d'autres paramètres peuvent entrer en jeux. Cette situation peut, a priori, conduire à une légèreté dans le management et à une gestion prudente et non économique des ressources comme c'est le cas dans beaucoup de projets.

Or, il est établi que tous les projets sont astreints à une rentabilité « publique » donc généralement plus partagée.

Ce manque de vigilance et d'efficience dans la gestion du projet est d'autant plus perceptible que certains justifient leurs actions par le fait que ces financements extérieurs correspondent à des subventions non remboursables.

C'est pourquoi, les bailleurs sont attentifs à l'existence des audits pour s'assurer que, malgré l'absence de motivation purement commerciale, les fonds sont utilisés conformément aux objectifs poursuivis par le projet.

CHAPITRE 1

AUDIT DES PROJETS: SES OBJECTIFS ET SES PARTICULARITES

CHAPITRE 1 : L'AUDIT DES PROJETS (OBJECTIFS ET PARTICULARITES)

Le souci des bailleurs se situe à deux niveaux :

- veiller à la bonne sauvegarde des investissements et du patrimoine du projet ;
- suivre l'évolution des financements et du projet ;

D'où la mission d'audit dans ces structures.

SECTION1 : LA MISSION D'AUDIT DES PROJETS (OBJECTIFS ET PARTICULARITES)

1.1 DEFINITION

Limité à l'origine à l'examen des comptes, l'audit s'est progressivement intéressé à l'ensemble des informations produites par les organisations afin, non seulement de juger de leur régularité, mais aussi d'apprécier la conformité des réalisations par rapport aux performances souhaitées par les organes de direction. L'audit aborde désormais aussi bien la régularité des réalisations que l'efficacité démontrée par les équipes pour atteindre leurs objectifs. (Raoul Belot, 2003 :192).

Il s'agit pour le professionnel de se forger une conviction sur la validité des documents financiers de l'entité et donc de s'assurer qu'ils traduisent une image fidèle de la situation effective de cette structure.

Il s'agit d'une revue souvent a posteriori des états financiers d'un projet, d'un système comptable, d'enregistrements, de transactions, d'opérations réalisées par un professionnel indépendant en vue de fournir une assurance sur la comptabilisation, donner une crédibilité aux états financiers et autres rapports de gestion, identifier les faiblesses du contrôle interne et des états financiers et formuler les recommandations appropriées pour leur amélioration.

Un audit peut différer considérablement suivant ses objectifs et buts poursuivis et les rapports attendus.

1.2 OBJECTIFS DE LA MISSION D'AUDIT

1.2.1 Les objectifs généraux de la mission

D'une manière générale, un audit a pour objectif de permettre à un professionnel, un expert comptable, d'émettre un avis motivé sur la régularité et la sincérité des comptes annuels et de l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la fin d'une période donnée.

(Une mission d'audit repose sur l'application de diligences de contrôle comprenant notamment l'appréciation des procédures de contrôle interne de la structure à auditer dans leur globalité et la collecte d'éléments probants.

L'expression, de la part de l'auditeur, d'une opinion objective implique une référence à un concept de pertinence partagée par toutes les parties.

1.2.2 Les objectifs spécifiques de la mission d'audit des projets

Pour les projets dont la structure comptable n'est pas très élaborée, les objectifs généraux souvent retenus pour l'audit des états de synthèse sont de déterminer si ces états, plus particulièrement les ressources et les emplois de fonds, sont sincèrement présentés pour la période contrôlée et que les dépenses ont été effectuées conformément aux accords signés entre le bailleur et le bénéficiaire.

Chaque bailleur, dans ses principes, peut demander des audits spécifiques. En tout état de cause, le but poursuivi dans les audits des projets est de vérifier que les fonds alloués par les bailleurs sont :

- gérés de manière efficiente ;
- ont servi à payer des dépenses autorisées ;
- sont raisonnables par rapport au programme d'activités.

En outre, l'auditeur doit s'assurer que :

- les décaissements sont appuyés par des pièces justificatives probantes ;
- il existe un système interne de gestion organisationnelle et comptable fiable ;
- les biens affectés au projet sont acquis, utilisés et contrôlés, conformément aux accords.

1.3 METHODOLOGIE DES AUDITS DES PROJETS

L'approche pour auditer les états financiers d'un projet, généralement simple, est similaire à beaucoup d'égards à celle pour auditer une entreprise.

Il comprend une connaissance générale du projet, une évaluation du contrôle interne, l'examen des comptes et la revue des états financiers, la formulation des recommandations et la rédaction du rapport d'audit.

L'auditeur est cependant attendu pour s'appesantir en profondeur sur les contrôles relatifs à l'analyse des justificatifs probants, à l'inventaire physique des actifs tels que les immobilisations pour justifier la validité des dépenses conformément aux accords.

Les spécificités des projets conduisent l'auditeur à marquer sa démarche autour de quelques étapes essentielles que sont :

- la prise de connaissance du projet
- l'étude et l'audit du contrôle interne
- l'examen des comptes

1.3.1 La prise de connaissance du projet

Cette phase précise que le professionnel doit acquérir une connaissance générale de l'entité, de ses particularités et de son environnement économique et social, ceci afin de mieux comprendre les circonstances ou des événements pouvant avoir une incidence significative sur l'activité et

sur les comptes, et de prendre en considération ces éléments pour appréhender plus aisément les secteurs les plus sensibles de son activité et de son organisation.

La connaissance de l'activité de la structure est essentielle pour la réalisation du plan d'intervention et l'exécution d'un examen effectué selon les diligences normales. Il est requis une connaissance générale du secteur d'activité aussi bien qu'une connaissance plus détaillée de l'entité auditée. Le niveau de connaissances obtenu permettra de comprendre les faits, les transactions et les pratiques qui peuvent avoir un effet significatif sur les états financiers.

Dans les entreprises et les sociétés, la prise de connaissance se traduit par la connaissance des éléments ci-après : les statuts de la société et la répartition du capital social, le régime fiscal en vigueur, les procédures comptables, le personnel et son recrutement, les différentes politiques (approvisionnements, ventes...), le secteur d'exploitation...

La question que l'on se pose dans cette partie est de savoir est-ce que ce travail de prise de connaissance est adapté aux projets?

Dans les projets, la prise de connaissance revêt un aspect particulier dans la mesure où le contexte économique et le secteur d'activité ont une faible influence sur son existence contrairement aux entreprises commerciales qui sont soumises à un impératif de rentabilité.

En effet, les projets, contrairement aux entreprises et aux sociétés, ne sont soumis ni aux aléas conjoncturels des marchés et des produits, ni à une adéquation de rentabilité de leurs activités par rapport au secteur dont il relève, ni aux problèmes de sensibilité de profits face aux variations macro-économiques.

Dans son intervention, l'auditeur doit veiller à rassembler toutes les informations lui permettant d'apprécier la bonne ou mauvaise cohérence existante dans l'agencement des activités mais également celles portant sur l'allocation des ressources par rapport aux objectifs du projet.

Le travail de prise de connaissance du projet tournera autour des documents suivants :

- Le devis programme

Le devis programme est un document fixant les moyens matériels humains, le budget ainsi que les modalités techniques et administratives de mise en œuvre pour l'exécution d'un projet pendant une période (un exemple de devis programmes de démarrage sera présenté en annexe).

Le devis programme est un document utilisé pour les financements du Fonds Européen de Développement (FED) ou de l'Union Européenne en général.

- La convention de financement

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

Une bonne connaissance des dispositions contenues dans ce document assure la maîtrise des informations à vérifier et une délimitation des domaines potentiels à risques.

Ainsi, dans le cas des projets financés par l'Union Européenne, il est impératif que le travail de vérification soit précédé par une collecte des informations contenues dans « l'Accord de crédit » liant à l'emprunteur.

C'est un document qui fournit toutes les informations liées aux éléments à financer, au retrait des fonds, à l'annulation et à la suspension du financement, le pourcentage des dépenses à imputer sur les financements, les méthodes de passation de marché, les clauses de vérification du projet, les procédures de suivi etc.

A côté de ce document il est établi une lettre dite « Lettre de décaissement ».

Dans le « Manuel de décaissement » de l'Union Européenne, il est mentionné que la lettre de décaissement comprend, des instructions spéciales concernant :

- les éléments pouvant donner lieu à décaissement sur la base des relevés de dépenses,
 - les modalités particulières applicables au compte spécial,
 - les conditions de décaissements,
 - le montant minimum des demandes,
 - les conditions relatives à l'audit.
- Le plan d'opération

Ce document appelé plan annuel de travail, contient le budget et le détail des activités à réaliser, les résultats attendus, le chronogramme d'exécution, les indicateurs de suivi retenus.

Le vérificateur doit avoir une connaissance du contenu de plan annuel de travail pour les besoins des contrôles de conformités sur les activités financées et le budget indiqué éventuellement dans les états de synthèse.

- Les rapports d'activités

Ces rapports ont pour but de retracer l'état d'avancement du projet. Ils sont souvent produits sur une base trimestrielle ou semestrielle.

Ils sont soumis également à la procédure d'approbation du bailleur de fonds. Il permet de noter les écarts entre les prévisions et les réalisations ainsi que le rythme des décaissements.

- Les documents de rétroaction

Ces documents émanent la plupart du temps des bailleurs soit à la suite d'une mission de supervision, soit à la suite des rapports qui leur sont transmis.

Ils peuvent prendre la forme de correspondances sous forme de lettres classiques ou d'aides mémoires.

Ces documents contiennent des recommandations ou des autorisations spécifiques. Le vérificateur doit en prendre connaissance pour les besoins des contrôles qu'il met en œuvre durant sa mission.

En définitive, la vérification des projets ne peut se faire sans une étude préalable de tous les documents susmentionnés.

C'est ainsi que par exemple, si le vérificateur doit s'assurer de la conformité des méthodes de passation de marché aux dispositions des accords de financement, il lui est indispensable de connaître le seuil minimal applicable à la catégorie d'appartenance du marché.

Ces éléments ne doivent pas cependant faire oublier l'appréhension des autres informations à caractère général comme le mode d'organisation du projet, ses relations avec la tutelle dont il dépend, les mécanismes de coordination, l'acte portant création du projet et celui désignant le cas échéant le dirigeant du projet ou encore celui mettant en place la régie de la caisse d'avance destinée à recevoir les fonds de contrepartie locale.

Après cette phase de prise de connaissance, le vérificateur établit un programme de travail qui s'articule autour de deux grandes catégories de contrôles que sont le contrôle des procédures et la vérification des comptes.

1.3.2 Le contrôle des procédures dans les projets

Il est remarqué que dans les projets de développement, les systèmes de contrôle interne font souvent défaut. Les défaillances de leur système de contrôle interne peuvent les conduire à des situations difficilement redressables. C'est pourquoi les recommandations de l'auditeur sont fortement appréciées par les bailleurs.

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

Du point de vue comptable, les objectifs du contrôle interne sont principalement :

- la prévention des erreurs et fraudes ;
- la protection de l'intégrité des biens et ressources de l'entité ;
- la gestion rationnelle des biens de l'entité ;
- l'enregistrement correct de toutes les opérations ;
- promouvoir l'efficacité de l'exploitation ;
- de veiller à l'application des lignes de conduite des dirigeants.

Le contrôle des procédures est une partie intégrante du système de contrôle interne.

Il s'agit pour l'auditeur d'examiner d'une part l'organisation du travail sur le plan administratif, financier et comptable et d'autre part de vérifier la qualité et la pertinence des procédures visant la protection des actifs, la production d'information fiable, l'efficacité du travail et du niveau de leur respect.

Le contrôle des procédures s'effectue à travers l'évaluation du système de contrôle interne du projet. Il est facilité par l'existence d'un manuel de procédures.

C'est en effet par des procédures adaptées et bien indiquées qu'un contrôle interne de qualité peut être obtenu.

Ainsi selon les normes de vérification généralement reconnues, « le vérificateur doit acquérir une compréhension suffisante du contrôle interne pour pouvoir planifier sa mission ».

Cependant, il est important d'en examiner les spécificités dans la vérification des projets.

En effet, en raison de l'importance financière des opérations, leur exécution entraîne souvent des risques considérables qui font que les bailleurs prescrivent des conditions précises d'utilisation de leurs ressources.

Ces conditions visent à garantir une certaine transparence afin que le projet soit prémuni de toute malversation préjudiciable à son existence.

Dès lors il devient nécessaire d'étudier les rubriques sur lesquelles le contrôle de procédures dans les projets présente une sensibilité.

L'objectif est de s'appesantir sur les opérations sensibles suivant les spécificités de chaque projet.

¶ Dans ce cas de figure, il s'agit d'examiner les transactions sur lesquelles l'auditeur, quel que soit le projet, doit attacher une importance eu égard à l'objectif de transparence et de régularité de l'engagement.

A ce titre, dans cette analyse les développements sur ces points concernent :

- les achats de biens et services ;
- l'emploi des consultants et les séminaires de formation ;
- les missions et déplacements ;
- le suivi du patrimoine.

Leur importance n'échappe pas à certains bailleurs de fonds tels que : l'Union Européenne, la Banque Mondiale et la Banque Africaine de Développement qui ont élaboré des normes sous forme de directives pour l'exécution et le financement des opérations.

. Les achats de biens et services

Cette rubrique est choisie en raison des importants mouvements de fonds engagés pour l'achat des biens d'équipements ou la réalisation des grands travaux. Le manque de contrôle peut être source de malversation.

Elle peut concerner aussi les fournitures et le carburant dont le montant est assez élevé.

Ces acquisitions sont faites après plusieurs étapes soit selon les procédures nationales, soit selon les procédures édictées par le bailleur de fonds.

Il est obligatoire que l'auditeur soit suffisamment informé sur les procédures applicables en la matière.

Dans ses vérifications, il doit chercher à connaître :

- les méthodes de passation des marchés retenus pour le projet : appel à la concurrence internationale, appel d'offre international restreint, appel d'offre national consultation de fournisseurs, marché de gré à gré, etc ;
- les seuils minima de leur application ;
- les règles de réception des offres, de leur dépouillement et d'attribution de marché ;
- les différentes clauses contractuelles et leurs respects par les parties ;
- dans les cas des travaux importants, la procédure suivie pour le démarrage des travaux, la liquidation des décomptes, l'autorisation et les exécutions de travaux supplémentaires.

Les contrôles effectués sur ces différents aspects doivent être articulés sur la vérification de leur régularité avec les règles internes du projet et de leur conformité avec les dispositions légales, réglementaires ou conventionnelles.

En plus de ces aspects, l'auditeur doit s'assurer que certains marchés apparemment conformes aux modalités de leur passation, ne résultent pas d'un fractionnement de valeur afin de contourner les procédures.

Pour mieux asseoir son opinion sur ces transactions, l'auditeur peut effectuer un contrôle physique des livraisons ou des prestations objet du marché.

Il peut s'adjoindre les services d'un spécialiste pour ce genre de vérification.

. Les services de consultants et les séminaires de formation

Les projets qui exercent dans l'appui institutionnel ou le renforcement des capacités font beaucoup recours aux services des consultants.

La sélection des consultants obéit en général à des procédures de mises en concurrence.

Ainsi le vérificateur doit examiner les aspects ci-après :

- la conformité de la mission du consultant aux activités du projet ;
- la procédure utilisée pour la sélection du consultant (c'est la procédure de liste restreinte qui est la plus courante) ;
- l'existence de termes de référence définissant les objectifs de la mission, les types de services demandés, les délais impartis et les résultats attendus ;
- les règles d'audit des offres et de leur classement ;
- le degré de respect des différentes clauses contractuelles.

L'auditeur doit s'assurer de l'existence du rapport du consultant. Les séminaires de formation quant à eux, sont des opérations qui sont souvent d'un coût très élevé du fait qu'elles exigent le paiement d'indemnités de participation, la prise en charge des déplacements, les frais d'hébergements et de restauration, l'achat de fournitures de formation, les locations diverses etc.

L'audit des procédures liées aux séminaires de formation nécessite un examen des points ci-après :

- les termes de référence de l'atelier présentant l'analyse des besoins, les objectifs, la liste des participants
- les méthodes de sélection des formateurs ;
- les clauses de leurs contrats ;
- le cadrage de l'activité de formation avec le programme annuel d'activité du projet ;
- l'existence d'un plan de formation approuvé par le bailleur et décrivant en principe les objectifs de chaque formation, l'approche de la formation, les cibles à former, les modules de formation, les supports ;
- les feuilles journalières d'émargement des participants ;
- le rapport d'audit de la formation ;
- l'accord du bailleur de fonds sur la formation.

. Les procédures liées aux missions et aux déplacements

La réalisation de certaines activités des projets nécessite souvent des déplacements.

Des indemnités sont versées aux agents concernés.

L'engagement de telles dépenses n'est pas exempt de risques quant à la réalité des missions et de leurs autorisations.

Le contrôle des procédures liées aux missions et déplacements doit s'appuyer sur les éléments suivants :

- l'existence d'un ordre de mission dûment signé,
- l'indication sur l'ordre de mission des dates et heures de départ et de retour,
- le visa de l'autorité du lieu où se déroule la mission certifiant la date et l'heure d'arrivée et celle de retour,
- le taux de perdiem versé par rapport à la réglementation officielle ou aux normes arrêtées dans le projet,
- le rapport de mission produit à l'issue du déplacement

. Le suivi des véhicules et des matières

Le constat qui a été fait est que les réparations de véhicules et les consommations de carburant sont sujettes à des abus répétés dans les projets: emploi des véhicules et utilisation du carburant en dehors du cadre des activités du projet, remplacement non justifié des pièces de véhicule, etc.

Dès lors dans sa démarche, le vérificateur doit s'intéresser aux conditions de suivi des véhicules et des consommations de carburant.

Ces vérifications doivent être orientées sur les aspects suivants :

- la tenue d'une fiche décrivant les réparations effectuées sur le véhicule y compris les pièces changées,
- la procédure de mise en concurrence pour les réparations importantes,
- la tenue d'un carnet de bord par véhicule dans lequel sont consignés le kilométrage au moment de l'approvisionnement en carburant, les quantités de carburant, les destinations à chaque déplacement, les modalités de contrôle de sa tenue,
- l'existence d'un rapport mensuel établi par une personne indépendante de chaque véhicule sur la consommation de carburant et sur les distances parcourues.

1.3.3 L'examen de comptes et la revue des états financiers

Sur la base des présomptions acquises lors de l'étape précédente, l'auditeur a appréhendé les éléments de preuve qui lui manquaient pour donner à son opinion un caractère objectif et raisonnable.

Les points faibles vont induire le renforcement des contrôles et même le recours à des tests complémentaires. L'objectif est de mesurer, aussi exactement que possible, l'impact des faiblesses du système sur les comptes.

Cette dernière méthode vise à rapprocher les soldes comptables des réalités qu'ils représentent.

Trois types de tests sont utilisés :

- l'inspection physique ou inventaire physique peut être mis en œuvre pour les immobilisations, les stocks, les effets et les espèces. La force probante de cette méthode est incontestable. Mais elle ne suffit pas pour confirmer la valeur de l'actif dont elle assure l'existence ;
- la confirmation externe ou confirmation directe ou encore circularisation, consiste à faire appel à un tiers en relation avec l'entité, pour corroborer l'information fournie par cette dernière ; cette méthode s'applique aux immobilisations, créances, dettes, banques, assurances, avocats, notaires, etc. ;
- l'examen des documents détenus par l'entité : sa valeur probante dépendra de l'origine du document. Un document externe (facture fournisseur, relevés, etc.) a en général, une valeur probante supérieure à celle d'un document interne (pièce caisse, etc.).

Le but poursuivi est d'indiquer les points spécifiques de la vérification des comptes dans le cadre des projets. L'étendue de la vérification des comptes dépend largement des procédures mises en place dans le cadre du projet.

Si ces procédures sont viables, le système des sondages à partir d'échantillons significatifs est recommandé.

Dans le cas contraire, l'auditeur fait appel aux techniques de vérification couramment utilisées.

On peut citer :

- le compte indiciaire qui consiste à une comparaison des soldes des comptes sur deux périodes au moins dans le but de détecter toute anomalie sur leur évolution,
- le rapprochement et le recoupement entre les informations comptables et les autres informations détenus par le projet,
- les vérifications physiques de biens par le biais des inventaires,

- le contrôle des pièces justificatives à l'appui des écritures comptables,
- la circularisation qui consiste à confirmer par courrier les soldes des tiers concernés en conformité avec les chiffres de la comptabilité.

Cependant, la qualité des procédures d'un projet ne suffit pas à elle seule à favoriser une meilleure vérification de ces comptes. L'auditeur doit en effet prendre en considération les éléments suivants : régime fiscal des opérations, le contrôle budgétaire et des pourcentages de dépenses, les comptes spécifiques liés à la mobilisation des ressources, le compte spécial et les engagements.

Dans le cadre des projets, il n'existe pas de normalisation des états de synthèse. Cependant, l'exploitation des données dans le tableau des ressources emplois ainsi que d'autres documents est une exigence des bailleurs de fonds.

On peut citer les mémoires financiers pour l'Union Européenne et le compte spécial et les états certifiés des dépenses pour la Banque Mondiale.

1.4 DILIGENCES SPECIFIQUES A L'AUDIT DES PROJETS

Pour émettre une opinion juste, l'auditeur doit effectuer les contrôles suivants :

1.4.1 Le contrôle budgétaire

Le budget est approuvé des deux parties d'exécution financière des activités du projet. Les dépenses payées doivent être imputables sur les lignes budgétaires arrêtées en accord avec le bailleur de fonds.

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

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

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

Par ailleurs, s'il est fait une ventilation analytique des dépenses par volet ou composante (cas des projets à plusieurs composantes), un rapprochement entre la comptabilité des dépenses par nature et cette ventilation analytique est indispensable pour s'assurer qu'il n'y a pas eu de transfert de ressources non justifié d'un volet à un autre pouvant remettre en cause la réalisation des activités du volet sur lequel le prélèvement de fonds a été opéré.

1.4.2 Compte spécial et Etats Certifiés de Dépenses (ECD)

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

L'auditeur doit s'assurer du respect de cette obligation assujettie souvent à la formalité d'une co-signature des opérations de décaissements.

Des sondages doivent être faits sur les pièces justificatives des paiements imputés sur le compte spécial dans le but de s'assurer de leur réalité, de leur exactitude et de leur éligibilité au budget du projet.

Ces diligences n'excluent pas une vérification des états de rapprochement bancaires et une confirmation de la banque où est ouvert le compte spécial.

Il arrive, souvent dans le cas des projets financés par certains bailleurs, qu'il soit demandé une vérification des états certifiés des dépenses (ECD).

Les ECD ou relevés de dépenses sont utilisés pour la reconstitution du compte spécial.

Leur vérification nécessite la mise en œuvre des diligences suivantes :

- le décaissement réel des dépenses individuelles, indiqué sur les ECD, sur le compte spécial : la reconstitution du compte spécial suppose qu'il ait paiement des dépenses sur le compte spécial, ce qui exclut des ECD toute dépense engagée mais non décaissée,
- la concordance des informations figurant sur les ECD avec les pièces justificatives que le projet a l'obligation de conserver,
- la conformité de la dépense avec sa catégorie d'imputation,
- le respect du droit d'utilisation des ECD en fonction de la valeur totale de la dépense et de son type.

Ces vérifications sont à compléter par un contrôle arithmétique du cumul de toutes les catégories de dépenses, il doit être conforme aux montants demandés.

1.4.3 Contrôle des Engagements

La comptabilité des projets étant souvent fondée sur l'enregistrement des flux de trésorerie en cours de période, il est indispensable que l'auditeur s'assure que les états de synthèse qui lui sont soumis incluent tous les engagements non décaissés à la date de leur confection.

Ils doivent être des emplois réels, imputables à la période vérifiée et ne pas correspondre à des anticipations de ressources budgétaires.

Les contrôles à faire sur les engagements concernent également, outre leurs pièces justificatives, le suivi de leur dénouement et leur confirmation par leur bénéficiaire.

Ces engagements concernent en général les achats de biens et services livrés et facturés mais non encore réglés à la date d'arrêté des comptes.

1.4.4 Les méthodes comptables spécifiques aux demandes de fonds

La mobilisation des ressources financières d'un projet auprès de son bailleur se fait sur la base de demandes de fonds dont les formes sont variables.

Dans le cas où le projet devrait soumettre des demandes de paiement direct et des demandes d'approvisionnement du Compte Spécial, à l'image des projets financés par l'UE, le suivi de ces demandes nécessite l'ouverture des comptes spécifiques suivants :

- demande de paiement direct : ce compte sert à enregistrer les paiements à faire aux fournisseurs directement par l'UE, il a pour contrepartie le compte de fournisseurs, il est à classer dans les ressources temporaires d'engagements. Après confirmation du règlement, son solde est viré au compte de fonds de dotation ;
- demande de remboursement : ce compte sert à comptabiliser le montant des demandes de réapprovisionnement du Compte Spécial sur la base des états certifiés de dépenses transmis à la banque, en contrepartie du compte appel de fonds ;
- appel de fonds : à la réception de fonds de la banque, ce compte doit être soldé par le compte demande de remboursement, le virement reçu doit être débité au compte spécial en contrepartie du compte de fonds de dotation.

Les comptes « demande de remboursement » et « appel de fonds » sont à classer respectivement dans les emplois patrimoniaux sous la rubrique des créances et dans les ressources temporaires d'engagements sous la rubrique des dettes.

1.4.5 Le traitement des immobilisations

Dans les sociétés les immobilisations doivent être enregistrées dans des comptes prévus à cet effet (compte de la classe 2). Elles sont soumises au principe de l'amortissement.

En fin d'année, elles doivent être inventoriées physiquement et leurs valeurs sont à rapprocher avec les données de la comptabilité.

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

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

Cette exception à la pratique de l'amortissement peut trouver également une explication dans la continuité non assurée de l'activité du projet.

En effet, l'existence d'un projet dépend plus de la volonté de son bailleur de fonds à participer à son financement.

Le non respect de certaines clauses peut conduire le bailleur à arrêter les activités du projet.

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

Une autre difficulté existe lorsque le projet finance des immobilisations qui sont destinées à une autre structure qu'il est chargé d'appuyer.

D'une manière classique, les règles comptables prescrivent l'inscription au bilan de l'entreprise les seules immobilisations dont elle a la pleine propriété à l'exception des biens pris en crédit

bail, des constructions et autres aménagements réalisés sur sols d'autrui et des biens mis en concession.

Dès lors, l'acquisition de telles immobilisations par les projets de développement dont il transfère la propriété à d'autres structures peut être analysée comme une subvention faite à ces dernières.

Par conséquent, ces opérations doivent être considérées comme telles dans la comptabilité du projet.

1.4.6 Le contrôle des ressources durables

Les ressources durables sont définies par le Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) comme étant les moyens de financement dont une entreprise peut se servir de façon permanente ou durable.

Dans la comptabilité des projets, les ressources durables sont constituées par les contributions financières du bailleur et ou par des fonds de contre partie. Les contributions des bailleurs sont souvent versées dans des comptes spéciaux ouverts dans une banque commerciale ou de développement.

Elles peuvent aussi être utilisées par les bailleurs pour un paiement direct des fournisseurs du projet sur la base de demandes de paiements qui leur sont transmises.

La procédure d'alimentation du compte spécial, pour une mise à disposition des fonds se fait selon un système « revolving » : c'est-à-dire sur la base d'une avance, les bénéficiaires effectuent des dépenses et soumettent aux bailleurs des demandes périodiques pour le renouvellement des fonds utilisés, sous réserve de l'acceptation des pièces justificatives accompagnant les demandes d'alimentation ou de versements.

Le traitement comptable de ces ressources est très différent d'un projet à un autre : tantôt celles-ci sont enregistrées dans un compte : « fonds de dotation », tantôt dans un compte de « subvention d'investissement », tantôt dans un compte de « produit » (subventions reçues).

Mais l'utilisation du compte fonds de dotation paraît plus indiqué pour deux raisons :

- il répond mieux à l'objet d'un projet qui n'a pas un but lucratif évitant ainsi de traiter les ressources financières reçues comme de simples recettes même gratuites comme les subventions constatées en produits,
- ce compte permet de faire un cumul historique de tous les fonds reçus par le projet sans référence à une destination particulière, d'où une différence avec le compte subvention d'investissement qui est réservé aux ressources destinées à l'acquisition et au financement des immobilisations.

L'emploi du compte « fonds de dotation » traduit ainsi l'origine des ressources dont a pu disposer le projet d'une manière durable et permanente pendant toute son existence.

Par ailleurs, en l'absence de détermination d'un résultat, le sort à réserver aux comptes de charges et de produits n'est pas défini de manière claire.

Dans le cadre d'une entreprise, les soldes des comptes de charges et de produits sont virés au compte de résultat, ce qui fait qu'ils ne sont pas repris sur la période suivante. Le résultat obtenu est inscrit au bilan dans les ressources durables en attente de son affectation.

Pour les projets, il ne s'agit pas de mesurer la rentabilité économique exprimée par un résultat car l'objectif recherché n'est pas de générer une ressource interne qui va être réintroduite dans son cycle d'activités, encore moins faire l'objet d'une re-distribution.

La problématique à résoudre est de savoir s'il faut calculer un résultat en faisant la différence entre les charges et les produits et l'inclure comme tel au poste de résultat dans les ressources

durables ou utiliser un compte de report à nouveau qui constate le cumul différentiel des charges et produits de chaque année.

L'analyse du système comptable et du contenu des états de synthèse va faciliter une solution à cette problématique.

(DIALLO Abou WELE, 2005-2006 :17)

1.5. LA REDACTION DU RAPPORT D'AUDIT

Les principales conclusions de l'audit font généralement l'objet d'une présentation orale sur la base d'un pré rapport. Ce type de réunion présente l'avantage :

- d'informer sans tarder l'entité auditée de la teneur des constats et recommandations ;
- de connaître les réactions des responsables, ce qui peut amener à nuancer certains constats, voir à les remettre en cause exceptionnellement ;
- de vendre le « produit » (Raoul Belot, 2003 :206).

De par ses conclusions, le rapport exprime l'opinion responsable car il engage l'auditeur de façon personnelle. C'est pourquoi elle doit être le juste reflet des conclusions des travaux d'audit.

En d'autres termes, il s'agit de répondre à la question :

Les états financiers sont-ils correctement présentés, conformément à des méthodes comptables reconnues, compte tenu de l'entité et de la réglementation ?

Les composantes essentielles du rapport d'audit sont :

- la description sommaire des travaux effectués,
- l'indication que les travaux ont été effectués conformément aux normes d'audit généralement admises,
- la référence à la lettre de mission,
- l'opinion de l'auditeur.

Deux types de rapports existent :

- rapports classiques : communs aux sociétés commerciales composée de :
 - . rapport général
 - . rapport de contrôle interne du commissaire aux comptes.
- rapports particuliers : spécifiques aux Projets composés de :
 - . rapport sur la conformité aux dispositions de l'accord de crédit
 - . rapport sur le Compte Spécial
 - . rapport sur les Etats de Relevés de Dépenses

(LO Abdoulaye Mohamed, 2005-2006 : 39).

CHAPITRE 2

ANALYSE DES NORMES SPECIFIQUES D'AUDIT DE L'UNION EUROPEENNE

CHAPITRE 2 : ANALYSE DES NORMES SPECIFIQUES D'AUDIT DE L'UNION EUROPEENNE

Au niveau des projets, il n'existe pas de normes standard appliquées.

Chaque bailleur fait référence à ses propres normes et on constate que de plus en plus, des efforts sont en train d'être faits par les grandes associations professionnelles internationales en vue de l'adoption d'un ensemble unique de normes d'audit et qui prendront en compte d'une part les entités du secteur public et d'autre part celles du secteur privé.

Cependant, la section suivante sera basée sur l'analyse des normes d'audit des projets de l'Union Européenne.

SECTION1: L'UNION EUROPEENNE ET SES NORMES SPECIFIQUES D'AUDIT APPLICABLES DANS SES PROJETS

1.1.Présentation de l'Union Européenne, rôle, fonctionnement et aide au développement des pays tiers

1.1.1. Présentation

L'Union Européenne est un cadre institutionnel organisant l'espace communautaire européen et la coopération politique, économique et monétaire entre vingt-sept États membres.

L'UE a été instituée par le traité signé à Maastricht le 7 février 1992 ratifié en 1992 et 1993 par les douze pays membres de la Communauté européenne: la Belgique, le Danemark, la France, l'Allemagne, la Grande-Bretagne, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Luxembourg, les Pays-Bas, le Portugal et l'Espagne. Ces pays ont été rejoints, le 1^{er} janvier 1995, par la Suède, la Finlande et l'Autriche, le 1^{er} mai 2004, par Chypre, l'Estonie, la Hongrie, la Lettonie, la Lituanie, Malte, la Pologne, la République tchèque, la Slovénie et la Slovaquie (Communautés européennes, 2003 : 3, 4,5) et le 1^{er} janvier 2007 par la Bulgarie et la Roumanie.

1.1.2. Rôle

L'UE est un acteur d'envergure mondiale. Forte de ses 480 millions d'habitants à l'horizon 2007, elle est plus peuplée que les États-Unis et la Russie réunis. Elle s'est élevée au rang de première puissance commerciale mondiale et génère un quart de la richesse de la planète. Dans le domaine de l'aide aux pays pauvres, l'Union se classe au premier rang des donateurs et, sur les marchés financiers internationaux, sa monnaie, l'euro, n'est surpassée que par le dollar américain.

A l'origine, l'idée n'était pas de faire de l'UE une puissance mondiale. Le premier objectif de cette Union, née des conséquences de la seconde guerre mondiale, était de rapprocher les nations et les peuples d'Europe. Mais son expansion et les nouvelles responsabilités dont elle s'est dotée l'ont amenée à mieux définir ses relations avec le reste du monde. Elle défend ses intérêts économiques et commerciaux légitimes dans l'arène internationale (Communautés européennes, 2004: 3).

1.1.3. Fonctionnement

Aux termes du traité sur l'Union européenne (ou traité de Maastricht), l'Union est fondée sur les Communautés européennes, dont le siège est établi à Bruxelles : la communauté européenne du charbon et de l'acier (CECA), créée en 1951, la communauté économique européenne (CEE) et la communauté européenne de l'énergie atomique (CEEa), toutes deux créées en 1957. Ces trois institutions ont été fusionnées en 1967. Le traité de Maastricht a instauré, par ailleurs, de nouvelles politiques et de nouvelles formes de coopération, ouvrant la voie à une future union politique. Il a prévu la réalisation d'une Union économique et monétaire (UEM) qui a abouti à la création d'une Banque centrale européenne et d'une monnaie unique : l'euro, entrée en circulation le 1^{er} janvier 2002.

L'union dispose de trois principales institutions ayant un pouvoir de décision :

1. le Parlement européen, qui représente les citoyens européens et dont les membres sont élus au suffrage direct ;
2. le Conseil de l'Union européenne, qui représente les états membres ;

3. la Commission européenne, qui a pour mission de défendre les intérêts de l'Union dans son ensemble.

Elle dispose de deux institutions de contrôle : la Cour des comptes et le Conseil Juridique. Conformément aux dispositions du traité, le contrôle de la Cour porte sur l'exécution du budget général de l'Union Européenne, sur les fonds européens de développement ainsi que sur les comptes des organismes et agences de l'UE. Elle examine la légalité et la régularité des recettes et dépenses du budget de l'Union et s'assure de la bonne gestion financière. Elle effectue ses audits conformément à ses propres politiques et normes d'audit. Ainsi, l'audit de tous les projets de l'Union Européenne s'effectuent conformément à ces politiques et normes qui feront l'objet d'une étude au point 2.2 de ce chapitre.

Cinq autres instances sont au sein de l'UE :

1. le Comité économique et social européen représente la société civile et les partenaires sociaux ;
2. le Comité des régions représente les autorités régionales et locales ;
3. la Banque centrale européenne est responsable de la politique monétaire européenne ;
4. le Médiateur européenne protège les citoyens et les entreprises de l'UE contre les risques de mauvaise administration.

De surcroît, des agences spécialisées ont été créées pour remplir certaines missions techniques, scientifiques ou administratives (Communautés européennes, 2003: 3, 4, 5).

1.2. Les pistes et normes d'audit de l'UE

En adoptant un ensemble complet de politiques et de normes d'audit, l'intention de l'UE est d'exposer en un document unique les principes sur lesquels reposent les méthodes de planification et d'exécution des audits ainsi que d'établissement des rapports. Ces politiques et normes reflètent et codifient les méthodes de travail qui ont évolué au cours des vingt années qui se sont écoulées depuis la création de l'institution.

1.2.1. Objectifs et responsabilités

En effectuant ses audits, l'UE vise les objectifs globaux suivants:

- satisfaire aux obligations des conventions de financement et d'autres textes législatifs;
- aider et, le cas échéant, conseiller les responsables des décisions et de la gestion concernant les programmes et les finances communautaires, de manière à améliorer la gestion financière.

1.2.2. Les normes d'audit de l'UE

L'auditeur doit conduire un audit conformément aux normes de contrôle élaborées par l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle (INTOSAI) et les Normes internationales d'audit établies par le Comité international des pratiques d'audit de la Fédération internationale des experts comptables (IFAC), dans la mesure où elles sont applicables dans le contexte projet. L'auditeur doit également tenir compte des règles internes de l'UE qui établissent la base sur laquelle les rapports annuels, les rapports spéciaux, les avis et les observations doivent être examinés et adoptés par cette dernière.

L'auditeur doit suivre ces procédures; il doit documenter pleinement et faire approuver par son supérieur hiérarchique toute divergence par rapport à ces procédures qui serait rendue nécessaire par les circonstances entourant l'audit spécifique.

En ce qui concerne l'audit financier, l'application correcte des politiques et des normes d'audit de l'UE, permettra de déterminer si toutes les opérations correspondantes ont été correctement entreprises, effectuées, ordonnancées, payées (ou perçues) et enregistrées, et donc si les comptes sont fiables et les opérations sous-jacentes légales et régulières. Lors de la planification et de l'exécution de l'audit, l'auditeur doit être conscient que les informations obtenues au cours de l'audit peuvent être trompeuses ou altérées.

En effectuant des audits, l'auditeur doit observer les obligations des fonctionnaires et autres agents des Communautés européennes imposées par le statut, ainsi que toute autre directive supplémentaire adoptée par l'UE et portant sur le respect de ces obligations dans le contexte de l'audit externe. L'auditeur doit en particulier veiller à ce que les audits soient menés de manière

à protéger et à rehausser l'indépendance, l'intégrité, l'objectivité et le statut professionnel, ainsi qu'à protéger le caractère confidentiel des informations obtenues dans le cadre de l'audit.

1.2.2.0 OBJECTIFS ET PRINCIPES GENERAUX REGISSANT LES AUDITS DE L'UE

1.2.2.0.0 Contrôle de la qualité d'une mission d'audit

L'auditeur doit appliquer les procédures de contrôle de la qualité qui, dans le cadre des politiques et des procédures de l'UE, sont adaptées à une mission prise isolément.

Les travaux réalisés par les auditeurs à chaque niveau et pour chaque phase de l'audit doivent faire l'objet d'une supervision appropriée au cours de l'audit; les travaux documentés doivent être revus par le chef d'équipe ou, s'ils ont été réalisés par ce dernier, par le chef de division.

L'objectif de cette revue est de garantir que des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables ont été obtenues. La revue doit être attestée par des informations probantes dans les documents de travail. Les travaux initialement revus par le chef d'équipe doivent faire l'objet d'autres revues par le chef de division et par le directeur responsable. Ces nouvelles revues doivent également être attestées dans les documents de travail. Le directeur responsable doit s'assurer qu'un système de contrôle de la qualité existe et qu'il fonctionne efficacement.

1.2.2.0.1 Documentation

L'auditeur doit documenter les questions importantes qui fournissent des informations probantes pour étayer les résultats de l'audit et attester que ce dernier a été effectué conformément aux politiques et aux procédures de l'UE en la matière.

L'auditeur doit établir des dossiers de travail suffisamment complets et détaillés pour permettre une compréhension complète de l'audit.

Il doit consigner, dans ses dossiers de travail, les informations relatives à la programmation des travaux d'audit, à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures d'audit mises en oeuvre, ainsi que le résultat de ces procédures et les conclusions auxquelles il est parvenu à partir des informations probantes recueillies.

Le chef d'équipe, le chef de division et/ou le directeur qui revoient les documents de travail doivent documenter la revue dans les documents de travail.

L'auditeur doit respecter les procédures de l'UE garantissant la confidentialité et la sécurité des dossiers de travail, ainsi que leur conservation pendant une période suffisante pour répondre aux besoins professionnels, conformément aux règles en matière de conservation de documents.

1.2.2.0.2 Erreur, irrégularités et fraude

L'auditeur doit être conscient de la possibilité que des actes ou des omissions intentionnels ou non intentionnels aient une incidence sensible sur les comptes, sur les résultats des contrôles de légalité et de régularité ou sur son opinion concernant la bonne gestion financière. C'est pourquoi, lors de la planification et de la mise en oeuvre des procédures d'audit, ainsi que de l'évaluation et de la communication de ses conclusions, l'auditeur doit évaluer les risques liés aux erreurs et aux irrégularités (y compris à la fraude, à la corruption ainsi qu'à d'autres agissements illégaux).

Lorsqu'un cas de fraude, de corruption ou de tout autre agissement illégal présumé affectant les intérêts financiers du projet est détecté au cours d'un audit, l'auditeur doit suivre les procédures arrêtées par l'UE.

Lorsqu'un cas de fraude, de corruption ou de tout autre agissement illégal présumé est porté à la connaissance de l'UE, l'auditeur qui reçoit la dénonciation doit suivre les procédures arrêtées par celle-ci, de sorte que les constatations correspondantes soient communiquées dès que possible à l'Office européen de lutte anti-fraude (OLAF).

1.2.2.0.3 Prise en compte des textes législatifs et réglementaires (légalité et régularité)

Les activités d'audit doivent être planifiées, pour cela, l'auditeur doit acquérir une connaissance générale du cadre légal et réglementaire dans lequel s'inscrit l'entité ou l'activité contrôlée, et déterminer dans quelle mesure l'entité s'y conforme. Ce cadre légal et réglementaire (par exemple, directives en matière d'achats et marchés, législation relative à l'environnement, ...) comprend essentiellement le budget ainsi que la réglementation spécifique sur laquelle se fondent les dépenses. En outre, l'auditeur doit également prendre en considération les autres dispositions de l'ordre juridique du projet ainsi que de la législation et des règles nationales mises en place en application de cette réglementation, dans la mesure où ces dispositions ont une incidence sur les recettes et les dépenses.

Lorsque l'auditeur a connaissance d'informations relatives à un éventuel non-respect des textes il doit analyser la nature de l'acte et les circonstances dans lesquelles il s'est produit, et réunir suffisamment d'informations pour en évaluer l'incidence potentielle sur (selon les objectifs de l'audit spécifique) la fiabilité des comptes, la légalité et la régularité des opérations sous-jacentes ou la bonne gestion financière.

Lorsque l'auditeur estime qu'il peut y avoir non-respect des textes il doit documenter ses constatations et, sauf lorsqu'il estime que ce non-respect peut être délibéré, en discuter avec la direction.

Lorsqu'il ne parvient pas à réunir des informations suffisantes sur le non-respect supposé d'un texte, l'auditeur doit considérer l'effet sur son rapport de l'absence d'informations probantes.

S'il considère que le non-respect de lois et de règlements est intentionnel, l'auditeur doit envisager la possibilité d'une fraude, même lorsqu'il estime que le non-respect n'a pas d'incidence financière significative. En outre, l'auditeur doit considérer l'incidence du non-respect des textes sur son rapport d'audit.

Si, dans le cadre d'un audit de la fiabilité des comptes et/ou de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes, il conclut que le non-respect des textes a une incidence significative sur ces derniers et que ce non-respect n'est pas correctement reflété ou redressé dans les comptes, l'auditeur doit proposer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable.

Si, l'entité ne permet pas à l'auditeur de réunir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables pour évaluer si le non-respect d'un texte pouvant avoir une incidence significative sur la fiabilité des comptes ou sur la légalité et la régularité des opérations sous-jacentes s'est produit ou a pu se produire, il doit proposer une opinion avec réserve ou conclure à l'impossibilité d'exprimer une opinion sur la base d'une limitation de l'étendue des travaux.

Si, l'auditeur n'est pas à même de déterminer si le non-respect d'un texte s'est produit du fait des limites imposées par les circonstances et non par l'entité, il doit en tirer les conséquences dans son rapport (« non-opinion »).

Si, l'auditeur conclut que le non-respect d'un texte est significatif dans le domaine contrôlé, il doit faire état des circonstances entourant le cas en question dans son rapport.

1.2.2.1 PROCEDURE DE PLANIFICATION

1.2.2.1.0 Procédure de planification

Dans l'optique que le travail d'audit soit réalisé de manière efficiente et efficace, l'auditeur doit élaborer et documenter un plan d'enquête global décrivant l'étendue et la conduite de l'audit, les principales questions auxquelles il faut répondre, la nature des informations probantes à réunir, les méthodes qui seront employées pour les obtenir et la base de leur évaluation. Le plan d'enquête doit également contenir une synthèse des résultats des procédures analytiques appliquées, un calendrier d'exécution de l'audit et d'élaboration du rapport, ainsi qu'un budget des ressources de l'audit et des frais de mission. Le plan d'enquête doit être approuvé par le chef de division responsable après consultation du directeur; il doit être présenté par le membre

responsable de l'audit au groupe d'audit. Le plan d'enquête doit donc être un document succinct.

Lors de l'élaboration du plan d'enquête, l'auditeur doit évaluer le risque inhérent au niveau de l'activité/entité prise dans son ensemble.

L'auditeur doit élaborer et documenter un programme d'audit décrivant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit requises pour mettre en oeuvre le plan d'audit global. Le programme d'audit doit porter sur tous les objectifs fixés et sur tous les risques significatifs identifiés; il doit être approuvé par le chef de division après consultation du directeur avant que les tests d'audit ne commencent. Il doit donc être suffisamment détaillé pour atteindre les objectifs.

Dans l'élaboration du programme de travail, l'auditeur doit relier cette évaluation à chaque composant d'un audit ou partir du principe que le risque inhérent est élevé pour le composant concerné.

Le plan d'enquête et le programme d'audit doivent être révisés, si nécessaire au cours de l'audit.

1.2.2.1.1 Connaissance des entités contrôlées et de leurs activités

Pour réaliser un audit, l'auditeur doit avoir ou acquérir une connaissance suffisante des entités ou des activités concernées, afin d'identifier ou de comprendre les événements, les opérations et les pratiques qui, d'après lui, peuvent avoir une incidence significative sur les comptes ou sur son examen ou encore sur le rapport d'audit.

Le chef de division et le chef d'équipe doivent s'assurer que l'ensemble des auditeurs affectés à une mission d'audit acquiert une connaissance suffisante des entités et des activités concernées pour être à même d'exécuter les travaux de contrôle qui leur sont confiés.

L'auditeur doit examiner les données financières et non financières afin de s'assurer qu'elles sont compatibles avec sa connaissance des entités et des activités contrôlées. Cet examen doit être engagé au stade de la planification, afin d'identifier les domaines qui mériteraient une étude plus approfondie, et à la fin de l'audit, afin de confirmer la cohérence des constatations.

1.2.2.1.2 Caractère significatif

Lors de la conduite d'un audit, l'auditeur doit tenir compte du caractère significatif d'une information et de son lien avec le risque d'audit.

Pour chaque constatation d'audit, l'auditeur doit envisager la possibilité que le fait constaté soit significatif en raison de sa valeur, de sa nature ou du contexte dans lequel il apparaît.

L'auditeur doit examiner le caractère significatif lorsqu'il:

- a) détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit;
- b) évalue les résultats de l'audit.

En évaluant la fiabilité des comptes ou de l'évaluation de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes, l'auditeur doit apprécier si le cumul des anomalies décelées non corrigées revêt un caractère significatif. Les erreurs affectant le caractère complet, la présentation des comptes, les informations communiquées en annexe à ceux-ci ainsi que la réalité des opérations sous-jacentes et la mesure de ces dernières doivent être examinées lors de l'évaluation de la fiabilité des comptes "image fidèle".

1.2.2.2 CONTROLE INTERNE

1.2.2.2.0 Évaluation du risque et contrôle interne

Après avoir pris connaissance des systèmes comptables et de contrôle interne, l'auditeur doit procéder à une évaluation préliminaire du risque lié au contrôle pour chaque composant.

L'auditeur doit réunir des informations probantes en testant les contrôles pour justifier une évaluation du risque lié au contrôle autre que « risque élevé ». Plus l'évaluation du risque lié au contrôle est faible, plus l'auditeur devra pouvoir démontrer que les systèmes comptables (pour les audits financiers) et de contrôle interne (pour l'ensemble des audits) sont correctement conçus et fonctionnent efficacement, de façon continue et cohérente.

En fonction des résultats des tests, l'auditeur doit déterminer si les contrôles internes sont conçus et fonctionnent conformément à l'évaluation préliminaire du risque lié au contrôle.

L'auditeur doit, avant de s'appuyer sur les procédures mises en oeuvre lors des audits précédents [lorsqu'il teste les contrôles], réunir des informations probantes justifiant que cela est toujours possible.

L'auditeur doit déterminer [lorsqu'il teste les contrôles] si les contrôles internes ont été appliqués tout au long de la période.

Avant de tirer les conclusions de l'audit, basées sur le résultat des procédures de validation et des autres informations probantes rassemblées durant l'audit, l'auditeur doit déterminer si son évaluation du risque lié au contrôle est confirmée.

Dans les audits concernant la fiabilité des comptes et/ou la légalité et la régularité des opérations sous-jacentes, quelle que soit l'évaluation du niveau du risque inhérent et du risque lié au contrôle, l'auditeur doit procéder à certaines procédures de validation pour des soldes de comptes et des catégories d'opérations significatifs. Dans le cadre des audits financiers, qui supposent pour l'essentiel un examen du système, l'auditeur doit déterminer l'étendue des procédures de validation à entreprendre.

Lorsque l'auditeur constate que le risque de non détection concernant un objectif général d'audit pour un solde de compte ou une catégorie d'opérations significatives ne peut être réduit à un niveau acceptable faible, il doit proposer une opinion assortie d'une réserve ou envisager l'impossibilité d'exprimer une opinion.

1.2.2.2.1 Audit dans un environnement informatique

L'auditeur doit évaluer l'incidence de l'environnement informatique sur l'audit. Il doit posséder une connaissance suffisante de l'environnement informatique pour planifier, diriger, superviser et réviser le travail effectué. L'auditeur doit évaluer si des compétences informatiques particulières s'imposent pour réaliser l'audit.

Si le recours à un professionnel possédant ces compétences est envisagé, l'auditeur doit rassembler suffisamment d'informations probantes montrant que le travail effectué permet de répondre à l'objectif de l'audit, selon certains points ci-dessus dans « Utilisation des travaux d'un expert ».

1.2.2.3 INFORMATIONS PROBANTES

1.2.2.3.0 Obtention et exploitation des informations probantes

L'auditeur doit réunir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion ou son rapport.

Au moment de tirer des conclusions, l'auditeur doit prendre en considération les sources et la nature des informations probantes recueillies. Chaque fois que cela est possible, l'auditeur préférera les informations probantes écrites, celles qu'il aura obtenues directement et celles recueillies auprès de tiers. Lorsque des informations probantes issues de sources différentes concernant un élément significatif se révèlent contradictoires, l'auditeur doit tenter de résoudre la contradiction en recueillant des informations probantes supplémentaires. Lorsque, dans un audit de la fiabilité des comptes et/ou de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes, il n'est pas possible de résoudre une telle contradiction, l'auditeur doit proposer une opinion avec réserve ou envisager l'impossibilité d'exprimer une opinion.

1.2.2.3.1 Procédures analytiques

L'auditeur doit mettre en oeuvre des procédures analytiques lors de la planification de l'audit et de la revue de la cohérence d'ensemble des états financiers.

L'auditeur doit appliquer des procédures analytiques lors de la planification afin de mieux appréhender les activités de l'entité et d'identifier les domaines présentant un risque potentiel.

Lorsque les procédures analytiques mettent en évidence des écarts significatifs ou des rapports qui sont incohérents avec d'autres informations correspondantes, ou qui s'écartent des montants prévisibles, l'auditeur doit effectuer des investigations pour obtenir des explications et des éléments corroborants.

Les procédures analytiques ne fourniront en principe d'indications que sur les éventuelles incohérences des informations. L'auditeur veillera par conséquent à n'utiliser qu'à bon escient les procédures analytiques, en vue de recueillir des informations probantes correspondant aux objectifs de l'audit. Toute procédure analytique, lorsqu'elle est utilisée en qualité de procédure de validation visant à confirmer l'exactitude des chiffres contenus dans les comptes, doit prendre la forme d'un examen à caractère prédictif. L'auditeur ne doit accepter qu'un écart

minime entre le chiffre prévu et le chiffre réel (avec, d'ordinaire, une marge de tolérance de plus ou moins un pour cent), sauf si une explication plausible peut être trouvée à cet écart.

1.2.2.3.2 Échantillonnage d'audit

Lorsqu'il définit des procédures d'audit, l'auditeur doit déterminer les moyens appropriés des sélections des éléments à tester pour obtenir des informations probantes permettant d'atteindre les objectifs des tests.

En ce qui concerne l'obtention d'informations probantes, l'auditeur doit recourir à son jugement professionnel pour évaluer le risque d'audit et définir des procédures d'audit visant à le réduire à un niveau acceptable faible.

Lorsqu'il définit un échantillonnage d'audit, l'auditeur doit prendre en compte les objectifs du test et les caractéristiques de la population sur laquelle le prélèvement sera effectué (cela lui permet de définir ce qui constitue une erreur et de déterminer la population à utiliser pour l'échantillonnage).

Pour déterminer la taille d'un échantillon, l'auditeur doit se demander si le risque d'échantillonnage est réduit à un niveau acceptable faible.

L'auditeur doit sélectionner des éléments pour le sondage de telle sorte que l'échantillon soit représentatif de la population. Ainsi, toutes les unités de sondage faisant partie de la population doivent avoir une chance d'être sélectionnées.

L'auditeur doit mettre en oeuvre des procédures d'audit adaptées à l'objectif du test pour chaque élément sélectionné.

Après avoir appliqué à chaque élément de l'échantillon ces procédures d'audit adaptées, l'auditeur doit:

a) analyser la nature et la cause des erreurs décelées dans l'échantillon, ainsi que leur incidence éventuelle sur l'objectif spécifique du test et sur les autres domaines de l'audit;

b) effectuer une projection des erreurs monétaires décelées dans l'échantillon à l'ensemble de la population et prendre en considération l'incidence de cette projection sur l'objectif spécifique du test ainsi que sur les autres domaines de l'audit;

c) revoir si les évaluations préliminaires des caractéristiques pertinentes de la population (risque inhérent, risque de contrôle, risque d'échantillonnage...) sont confirmées ou doivent être réexaminées.

1.2.2.3.3 Événements postérieurs aux travaux d'audit

Au cours de la période allant de l'achèvement des procédures d'audit à l'adoption finale du rapport, l'auditeur doit rester attentif à tout développement majeur susceptible d'influer sur la teneur de l'opinion ou du rapport d'audit. Lorsque se produisent de tels développements, l'auditeur doit les analyser et communiquer les conclusions de son analyse dans le but d'intégrer au rapport d'audit des commentaires appropriés.

1.2.2.3.4 Déclarations de la direction

L'auditeur doit examiner le caractère suffisant, la pertinence et la fiabilité des informations probantes en particulier des déclarations orales fournies par les responsables des entités contrôlées. Lorsque des déclarations de la direction ont trait à des éléments importants, l'auditeur doit recueillir dans la mesure du possible des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables provenant d'autres sources en vue de confirmer les déclarations de la direction.

1.2.2.4 UTILISATION DE TRAVAUX REALISES PAR DES TIERS

1.2.2.4.0 Utilisation des travaux réalisés par un autre auditeur

Lorsqu'un auditeur utilise les travaux d'un autre auditeur pour élaborer son rapport, il doit s'assurer que les travaux de l'autre auditeur fournissent des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables dans la perspective du projet de rapport de l'UE.

Ces travaux peuvent être :

- les travaux des institutions de contrôle nationales des États membres (ICN) ;

- les travaux d'auditeurs externes autres que les ICN d'États membres.

Lorsqu'il utilise les travaux d'un autre auditeur, l'auditeur doit déterminer leur incidence sur son propre audit.

L'auditeur doit déterminer si sa participation aux travaux d'audit de l'ensemble est suffisante pour lui permettre d'agir en tant qu'auditeur principal.

Lorsqu'il envisage d'utiliser les travaux d'un autre auditeur, l'auditeur doit évaluer la compétence professionnelle de cet auditeur dans le cadre de la mission spécifique.

L'auditeur doit mettre en oeuvre des procédures afin de réunir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables montrant que le travail de l'autre auditeur répond aux objectifs de l'auditeur principal, dans le cadre de sa mission spécifique.

Il doit prendre en compte les résultats significatifs de l'audit réalisé par l'autre auditeur.

Lorsque l'auditeur fonde son opinion d'audit uniquement sur les travaux d'un autre auditeur concernant une ou plusieurs rubriques des états financiers, son rapport doit le faire ressortir clairement, et indiquer l'importance financière des rubriques examinées par l'autre auditeur.

1.2.2.4.1 Évaluation des travaux de l'audit interne

L'auditeur doit revoir les activités de l'audit interne ou d'organes similaires, ainsi que leur incidence potentielle sur les procédures d'audit de l'UE

L'auditeur doit acquérir une connaissance suffisante des activités de l'audit interne pour planifier l'audit et élaborer une approche d'audit efficace.

Lors de la planification de l'audit, l'auditeur doit procéder à une évaluation préliminaire de la fonction d'audit interne lorsqu'il s'avère que celle-ci peut être utile à certains aspects spécifiques de l'audit de l'UE.

Lorsqu'il a l'intention d'utiliser des travaux spécifiques de l'audit interne, l'auditeur doit les évaluer et les revoir pour confirmer leur adéquation avec les objectifs de l'UE.

1.2.2.4.2 Utilisation des travaux d'un expert

Lorsqu'il envisage d'utiliser les travaux d'un expert, l'auditeur doit évaluer l'indépendance, l'objectivité et la compétence professionnelle de cet expert.

Lorsqu'il utilise les travaux effectués par un expert, l'auditeur doit réunir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables montrant que l'étendue des travaux de l'expert répond aux objectifs de l'audit.

L'auditeur doit déterminer si les travaux de l'expert peuvent constituer une information probante dans le cadre des objectifs de l'audit.

Si les résultats des travaux de l'expert ne permettent pas de réunir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables ou si les résultats ne sont pas cohérents avec d'autres informations probantes recueillies, l'auditeur doit déterminer la raison des différences constatées.

1.2.2.5 CONCLUSIONS D'AUDIT ET ETABLISSEMENT DE RAPPORTS

1.2.2.5.0 Rapports ; Communication des résultats de l'audit aux entités contrôlées

À la fin de chaque audit, l'auditeur doit examiner et évaluer les conclusions tirées des informations probantes recueillies. L'auditeur doit établir un projet de rapport fondé sur ces informations probantes, en formulant les observations, les conclusions et les recommandations résultant de l'audit. Le projet de rapport doit revêtir une forme donnant au lecteur une idée claire tant des motifs qui ont présidé au choix des questions examinées que des résultats de l'examen.

Les projets de rapport doivent être objectifs, clairs, concis, constructifs, présentés en temps opportun et fondés sur des informations probantes appropriées:

a) objectifs : les rapports doivent tendre à être pondérés, exempts de toute déformation et rehausser la réputation d'indépendance.

b) clairs : les rapports doivent être rédigés en tenant compte du lecteur. Ils doivent être facilement compréhensibles, logiques et non ambigus.

c) concis : les rapports doivent aller à l'essentiel et éviter les détails superflus ;

d) constructifs : les rapports doivent aider les responsables à résoudre ou à éviter les problèmes à l'avenir. Les responsables ne doivent pas être indûment critiqués pour des problèmes dont ils n'avaient pas le contrôle, sauf lorsque ces problèmes auraient pu être raisonnablement anticipés.

e) en temps opportun : l'incidence des rapports sera d'autant plus marquée qu'ils seront présentés en temps utile et sans retard indu.

f) informations probantes appropriées : qui soient suffisantes pour formuler des conclusions fondées, pertinentes au regard des questions examinées et obtenues de sources fiables.

S'agissant des audits de la fiabilité des comptes et/ou de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes, le projet de rapport consécutif à l'audit doit se composer de deux éléments : une opinion d'audit (qui peut être appelée « déclaration d'assurance » ou désignée sous une dénomination avoisinante) et un rapport d'appui donnant des précisions sur les observations importantes. En cas d'opinion d'audit sans réserve, et si aucun élément d'importance n'est digne d'être mentionné, le rapport d'appui sera normalement omis.

L'opinion d'audit concluant un audit de la fiabilité des comptes et/ou de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes doit :

a) être précédée d'un intitulé approprié;

b) identifier les destinataires et le fondement juridique de l'audit;

c) identifier l'entité et les comptes contrôlés, y compris la période couverte par ces derniers et leur date d'établissement;

d) comprendre une déclaration précisant que les comptes relèvent de la responsabilité de la direction de l'entité et une déclaration précisant qu'il est de la responsabilité de l'entité auditeur d'exprimer une opinion sur les comptes en se fondant sur l'audit;

e) indiquer que l'audit a été conduit conformément aux politiques et normes d'audit adoptées par l'UE;

f) comprendre une déclaration selon laquelle l'audit a été planifié et exécuté en vue d'obtenir une assurance raisonnable concernant la fiabilité des comptes et/ou la légalité et la régularité globale des opérations sous-jacentes;

g) récapituler brièvement les procédures d'audit utilisées;

h) comprendre une déclaration selon laquelle l'audit constitue une bonne base pour exprimer une opinion;

i) faire apparaître clairement l'opinion sur la fiabilité des comptes et/ou la légalité et la régularité des opérations sous-jacentes;

j) être datée ;

Lorsque la date indiquée pour une opinion d'audit est postérieure à celle de l'achèvement des travaux d'audit, l'opinion doit également mentionner cette dernière, de manière à indiquer que l'effet des éventuels événements ou opérations se produisant dans la période allant de l'achèvement des travaux d'audit à la signature de l'opinion ne se reflète pas dans cette opinion.

k) mentionner l'endroit où l'opinion a été signée;

l) être signée, habituellement par le membre responsable de l'exécution de l'audit.

Dans un audit de la fiabilité des comptes et/ou de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes, l'auditeur doit soumettre un rapport assorti d'une proposition d'opinion sans réserve s'il est convaincu que, sur tous les points importants, les comptes sont fiables et/ou les opérations sous-jacentes sont légales et régulières.

Il doit soumettre un rapport dans lequel sa proposition d'opinion sans réserve est modifiée par l'ajout d'un paragraphe séparé, s'il estime nécessaire d'attirer l'attention sur des éléments importants et/ou inhabituels (« paragraphe d'observation »).

Un rapport assorti d'une proposition d'opinion avec réserve doit être soumis lorsque l'auditeur conclut qu'une opinion sans réserve ne peut être exprimée, mais que l'effet de toute divergence de vues avec la direction ou de toute limitation de l'étendue des travaux d'audit n'est pas assez substantiel et étendu pour se traduire par une opinion défavorable ou l'impossibilité d'exprimer une opinion. Une opinion avec réserve doit être exprimée comme étant une opinion sans réserve « à l'exception » des seuls éléments sur lesquels porte la réserve.

Un rapport avec impossibilité d'exprimer une opinion doit être envisagé lorsque le possible effet d'une limitation de l'étendue des travaux d'audit est assez substantiel et étendu pour empêcher le cabinet de recueillir des informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables et que celles-ci se retrouvent donc dans l'impossibilité d'exprimer une opinion quant à la fiabilité des comptes et/ou à la légalité et à la régularité des opérations sous-jacentes.

(http://www.eca.europa.eu/audit_approach/policies/docs/caps_fr.pdf, juin 2006).

Les projets étant généralement des structures à faible niveau organisationnel, il s'avère des difficultés d'application des normes qu'elles soient internationales ou spécifiques de l'UE d'où la section suivante intitulée « les conséquences ».

SECTION 2 : CONSEQUENCES

Du point de vue des projets, les enjeux se posent en termes d'adéquation entre leurs besoins réels et l'audit :

- le ralentissement des travaux de fin d'exercice et le blocage de l'ouverture des comptes pour l'exercice suivant. Il s'en est suivi généralement un retard de six mois qui va se répercuter sur les travaux de clôture de l'exercice suivant. De tels retards contribuent par ailleurs, à fausser la chronologie de l'enregistrement des opérations, en même temps qu'ils favorisent le désordre propice aux erreurs et aux fraudes ;
- la difficulté de respecter le « cut-off », car les comptes n'étant pas arrêtés à temps, certaines opérations intervenues après clôture de l'exercice peuvent être enregistrées au compte de cet exercice même ;
- le risque de suspension des financements par les bailleurs de fonds pour rapport d'audit non présenté dans les délais ;
- le risque de non certification de comptes par les auditeurs eu égard à l'impossibilité de faire confiance à des états financiers présentant des soldes non définitifs ;
- il y a aussi le risque d'élévation des coûts d'intervention eu égard au rallongement des temps de travail.

« Du point de vue des cabinets les enjeux peuvent également s'exprimer en termes de difficultés d'application effective des diligences contenues dans les normes. Ainsi, le risque de compromettre la qualité des résultats de l'audit s'installe (KYELEM Anathole Marie Désiré, 1990 : 55,56).

Nous retenons que dans l'ensemble, les normes d'audit ne connaissent pas une application aisée dans les audits portant sur les comptes d'entités faiblement organisées. Le faible niveau d'organisation de ces entités ne les rend pas aptes à produire et à livrer au moment souhaité, les informations indispensables à la bonne préparation et à la réalisation convenable des missions.

Les handicaps concernent en particulier les phases de la planification et de l'évaluation du contrôle interne. Or une mauvaise planification peut compromettre la réussite d'une mission d'audit.

De ces conséquences, nous formulons certaines recommandations qui feront l'objet de la section 3.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SECTION 3 : RECOMMANDATIONS

L'auditeur du projet est responsable des méthodes et techniques de son propre audit, conformément aux règles nationales en la matière. Le Secréariat ou le responsable habilité porte toutefois à l'attention de l'auditeur les points suivants :

- Strict respect des dispositions de la lettre d'octroi de concours et des documents auxquels celle-ci fait référence ;
- Strict respect des règlements européens suivants :
 - Règlement 1260/1999 du Conseil du 21 juin 1999 portant dispositions générales des fonds structurels ;
 - Règlement (CE) n° 1159/2000 de la Commission du 30 mai 2000 visant les actions d'information et de publicité à mener par les États membres sur les interventions des fonds structurels ;
 - Règlement (CE) n° 1685/2000 de la Commission du 28 juillet 2000 portant modalités d'exécution du règlement (CE) n° 1260/1999 du Conseil en ce qui concerne l'éligibilité des dépenses dans le cadre des opérations cofinancées par les Fonds structurels ;
 - Règlement (CE) n° 438/2001 de la Commission du 2 mars 2001 fixant les modalités d'application du règlement (CE) n° 1260/1999 du Conseil en ce qui concerne les systèmes de gestion et de contrôle du concours octroyé au titre des Fonds structurels ;
 - Règlement (CE) n° 448/2001 de la Commission du 2 mars 2001 fixant les modalités d'application du règlement (CE) n° 1260/1999 du Conseil en ce qui concerne la procédure de mise en oeuvre des corrections financières applicables au concours octroyé au titre des Fonds structurels ;

- Règlement (CE) n° 2355/2002 de la Commission du 27 décembre 2002 modifiant le règlement (CE) n° 438/2001 fixant les modalités d'application en ce qui concerne les systèmes de gestion et de contrôle du concours octroyé au titre des Fonds structurels ;
- Règlement (CE) n° 1145/2003 du 27 juin 2003 modifiant le règlement (CE) n° 1685/2000 en ce qui concerne l'éligibilité du cofinancement des Fonds structurels.
(http://europa.eu.int/comm/europeaid/tender/cadre02/index_fr.htm, octobre 2006)
- Respect des règles européennes et nationales en matière de marchés publics ;
- Conformité avec les orientations supplémentaires et plus générales pour les partenaires de projet, y compris :
 - Règlement (CE) n° 1783/1999 du Parlement européen et du Conseil du 12 juillet 1999 relatif au Fonds européen de développement régional ;
 - Orientations INTERREG III (Communication de la Commission aux États membres du 28 avril 2000 fixant des orientations pour une initiative communautaire concernant la coopération transeuropéenne et destinée à favoriser un développement harmonieux et équilibré du territoire européen - Interreg III) ;
 - Programme d'initiative communautaire (PIC) INTERREG IIIB Europe du Nord-Ouest et le Complément de programmation.

(http://europa.eu.int/comm/europeaid/tender/cadre03/index_fr.htm, octobre 2006)

Il est en outre recommandé que l'auditeur prenne connaissance du contenu du Guide destiné aux promoteurs de projets, du manuel du dossier de candidature et du manuel afférent aux rapports d'état d'avancement et aux demandes de paiement publiés.

Ceux – ci nous amènent à présenter une méthodologie d'étude dans le chapitre suivant.

CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE

CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Après avoir dressé le cadre théorique de notre étude, nous présentons dans les lignes qui suivent, la méthodologie adoptée tout au long de notre démarche. Pour ce faire, nous avons :

- élaboré un modèle d'analyse et défini les techniques correspondantes ;
- décrit les procédures de collecte des informations et la méthode d'analyse adoptée.

SECTION 1 : LE MODELE D'ANALYSE

Le modèle d'analyse de l'audit relatif à la convention de financement du présent programme d'appui "Appui Technique" se présente ainsi :

1.1. Schéma du modèle d'analyse

Tableau 1 : Modèle d'analyse

COMPOSANTES	ETAPES	TECHNIQUES	REFERENTIELS UTILISES
Prise de connaissance	• Prise de connaissance générale	- revue documents existants - interview - visites	- Base réglementaire : Convention de Lomé IV et IV bis (eg 6221/MLI du 23.02.2005) ; - Convention de financement et avenants ; - Manuel ou guides de procédures FED publiés par la Commission ; - Devis programme et

			avenants ; - Rapports périodiques de suivi de l'exécution du devis programme et contrats; - Organigramme et description de l'administration comptable,
Evaluation du dispositif de contrôle interne	• Description des procédures • Evaluation préliminaire des procédures • Contrôle de fonctionnement • Evaluation définitive des procédures • Analyse des forces et des faiblesses	- Notes descriptives - Interview - Revue description des tâches - Observation - Visites de terrain - analyse organigramme - questionnaire de contrôle interne - grille de séparation des tâches - analyse documentaire - examen de l'évidence de contrôle	Termes de références de la mission

Contrôle des comptes	• Plan d'audit et programme de travail • Contrôles préalables • Contrôles relatifs aux forces du système • Contrôles relatifs aux faiblesses du système • Tests détaillés sur les soldes	- revue anciens dossiers de travail - entretiens - rapprochement Balance/Grand livre/Bilan - contrôles révélateurs - test de permanence - Un contrôle arithmétique des comptes et des journaux ; - Un examen des procédures et schémas d'enregistrement comptable ; En sus des aspects opérationnels, nos contrôles porteront sur : - les dépenses exposées dans chaque DP ; - les ressources ; - la trésorerie ; - l'exécution budgétaire. - validation des soldes	Termes de références de la mission - Budgets, lettres, correspondances et procès-verbaux, procédures de gestion tels qu'ils ont été approuvés par les parties ; - Rapports sur le devis programme et autres états annexés ;
----------------------	--	--	---

Source : Nous-mêmes

SECTION 2 : METHODOLOGIE DE COLLECTE DES DONNEES

A la suite du modèle d'analyse retenu et pour disposer des informations nécessaires à notre étude, nous avons adopté une approche définissant la méthodologie de collecte de données à mettre en œuvre ainsi que la méthodologie d'analyse pour tirer l'essentiel de la masse d'informations recueillies.

2.1. Méthodologie pour la réalisation de l'audit

2.1.1. Préparation de la mission

La phase pré audit s'inscrit comme une étape préalable au déroulement de la mission. Elle vise trois objectifs :

- a) les entretiens avec la Délégation et/ou toutes les parties intéressées pour la mise en œuvre pratique de la mission, l'élaboration d'un chronogramme d'intervention, l'analyse de la documentation, du contrôle interne et du fonctionnement du Programme;
- b) la collecte de la documentation et toute autre information afin de se familiariser avec le Programme :
 - base réglementaire : Convention de Lomé IV et IV bis (eg 6221/MLI du 23.02.2005);
 - convention de financement et avenants ;
 - manuel ou guides de procédures FED publiés par la Commission ;
 - devis programmes et avenants ;
 - rapports périodiques de suivi de l'exécution des devis programmes et contrats;
 - organigrammes et description de l'administration comptable,
 - budgets, lettres, correspondances et procès-verbaux, procédures de gestion tels qu'ils ont été approuvés par les parties ;
 - rapports sur les devis programmes et autres états annexés ;
 - etc.
- c) l'examen du suivi des recommandations des missions d'évaluation.

A l'issue de ce pré audit, nous devrions avoir une bonne connaissance du programme, de son organisation, de sa gestion et des objectifs visés. Nous allons pouvoir mieux appréhender les problèmes pour mieux en débattre dans le cadre de la mise en oeuvre des recommandations.

2.1.2. Analyse du système de contrôle interne mis en place pour la gestion du Programme

Pour se conformer aux principes généralement admis en matière d'audit des comptes financiers, nous procéderons à une évaluation du système de contrôle interne. Il s'agira d'analyser l'ensemble des systèmes et procédures pratiqués par des tests significatifs sur différents systèmes et procédures de gestion du Programme :

2.1.2.1 Appréciation de la structure organisationnelle du Programme

- appréciation de la structure interne de la structure de gestion du Programme (organigramme, séparation des tâches) ;
- appréciation des relations avec d'autres organismes et autres partenaires ;
- appréciation de la planification et de l'exécution des plans de travail et des prévisions budgétaires de trésorerie ;
- appréciation du système d'information comptable en place ;
- appréciation de l'organisation du Programme, des moyens matériels et financiers mis en œuvre pour le contrôle interne ;
- appréciation de l'application des règles écrites, instructions et procédures si existantes ;
- appréciation de la planification des tâches et activités du programme ;
- appréciation des délégations de pouvoirs et des signatures ;
- appréciation du respect des échéances fixées dans le programme ;
- appréciation des dispositions de prévention et de détection des fraudes ou irrégularités mises en œuvre.

2.1.2.2 Appréciation du dispositif mis en place pour garantir un contrôle interne efficace et efficient

Dans le but d'apprécier la qualité du contrôle interne, nous procéderons à une analyse des procédures mises en place par des entretiens avec les responsables et par des tests portant sur un échantillon représentatif des opérations traitées (test de vérité). Le contrôle portera notamment :

- l'observance des directives annexées au DP reflétant les instructions à suivre pour la gestion du DP et les principes généraux de la régie ;
- l'organisation et la tenue de la comptabilité ;
- les directives pour les paiements à effectuer ;
- la gestion des comptes bancaires, les procédures de paiement de marché (travaux, fournitures et services) ;
- la gestion des caisses de menues dépenses ;
- les principes de gestion de DP ;
- examen du budget normatif et contrôle des réalisations ;
- la sauvegarde du patrimoine, de protection de l'information financière, des systèmes de secours et de contrôle d'accès ;
- le traitement comptable des informations et enregistrement adéquat des opérations ;
- le contrôle réciproque des travaux ;
- la supervision réelle et efficace aux différents niveaux hiérarchiques.

A travers ces tests, nous évaluerons l'application effective des procédures de contrôle interne au niveau des fonctions (existence et respect) essentielles suivantes :

- a) Investissement : inventaire des immobilisations acquises et utilisées par le programme, suivi du patrimoine immobilisé et les mouvements des matières et fournitures diverses ainsi que le caractère complet de leur enregistrement ... ;
- b) Personnel : recrutement et sélection des consultants, du personnel, salaires payés, description des tâches... ;
- c) Trésorerie : enregistrement des ressources et rapprochement des situations périodiques, inventaire des comptes bancaires et des règles en vigueur pour leur utilisation, état de rapprochement, séparation des comptes et des situations financières, utilisation des fonds... ;
- d) Approvisionnement : procédures de passation de marchés de biens et services, adéquation des règlements par rapport au chronogramme et la qualité des prestations fournies, respect des règles de concurrence, exécution des marchés et contrats passés avec les fournisseurs, qualité, quantité, délais, garanties et pénalités... ;
- e) Contrôle budgétaire : élaboration et suivi budgétaire, suivi du devis programme ;
- f) Centralisation : élaboration des rapports financiers, délais de traitement et de transmission des demandes de paiement à la Délégation de la Commission Européenne (DCE)...

Le but de cette évaluation est de s'assurer de manière raisonnable mais non absolue que le Programme a bien exécuté les fonctions découlant des aspects contractuels, les actifs sont sauvegardés contre toute perte due à une utilisation ou à une aliénation non autorisée, les outils et informations comptables servant à l'établissement des demandes de paiement sont fiables ou comportent très peu de risques.

Le compte rendu des travaux ainsi que les conclusions découlant de cet examen seront consignés dans un aide-mémoire soumis à l'Audit Task Manager, dans lequel il sera rendu compte de toutes les faiblesses et autres défaillances du système. Le point de vue des responsables du Programme (Bénéficiaire) sera également mis en évidence.

2.1.2.3 Appréciation des conditions de mise en œuvre des procédures d'engagement des dépenses

Dans cette phase nous nous assurerons, sur la base de sondage sur un échantillon significatif, du respect des procédures d'autorisation des dépenses, notamment que :

- * Les fonds retirés des comptes pour régler des dépenses ont bien été utilisés aux fins auxquelles ils étaient destinés ;
- * les paiements effectués comprennent les justificatifs nécessaires et les visas des personnes habilitées à engager les fonds du programme ;
- * les dépenses effectuées sont autorisées conformément aux dispositions des textes ;
- * etc.

En somme, nos diligences consisteront en une analyse approfondie des décaissements sur le plan de leur régularité et de leur éligibilité.

2.1.3. Audit opérationnel du système de fonctionnement du Programme

Dans le cadre du Programme, nous estimons qu'il est nécessaire d'effectuer un état des lieux de l'exécution du Programme.

Notre audit opérationnel englobe les notions d'efficacité (atteinte des résultats) et d'efficience (meilleure façon d'atteindre les résultats) et a pour objet :

- de faire le diagnostic de la gestion financière du programme ;
- d'évaluer les risques de conflits de compétences et de non respect du principe de séparation des fonctions ;
- d'analyser les causes et les conséquences ;
- de faire des recommandations qui serviront à une meilleure gestion du Programme.

Notre diagnostic s'intéressera au dispositif mis en place au niveau des fonctions principales au sein du Programme pour atteindre les objectifs.

2.1.4. L'examen des comptes et états financiers

Les vérifications prescrites dans les termes de références visent à donner une opinion motivée sur la manière dont les fonds publics ont été dépensés, et ce, conformément aux conditions établies dans les conventions instituant la base légale du Programme. En somme, nous devrions donner notre opinion sur la régularité et la sincérité du devis programme, conformément aux normes d'audit.

L'objectif est de permettre l'expression d'une opinion professionnelle sur la gestion comptable et financière du Programme. Il devra permettre de vérifier que les objectifs suivants sont atteints :

- ❖ l'existence d'un système comptable distinct pour le programme ou d'un système analytique approprié différent de la contribution de l'UE ;
- ❖ les montants facturés à la Commission se rapportent bien à des dépenses éligibles ;
- ❖ tous les revenus du Programme (les contributions de l'Union Européenne, d'autres partenaires ainsi que d'autres éventuels revenus) figurent de manière appropriée dans les rapports financiers ;
- ❖ les actifs ont été acquis et sont gérés et utilisés conformément aux contrats ;

- ❖ toutes les dettes et tous les engagements sont décrits dans les rapports financiers et sont contractés conformément à la base contractuelle ;
- ❖ les autres conditions administratives et financières des contrats ont été respectées.

Ces vérifications porteront sur la base d'un échantillon représentatif des dépenses, arrêté de concert avec l'Audit Task Manager. Elles comporteront les étapes suivantes :

2.1.4.1 Examen des conditions de mise en place du système comptable, de son organisation ainsi que du fonctionnement interne de celui-ci

Nous apprécierons globalement la structure du système comptable en place, à savoir la collecte des données, leur codification, leur regroupement, leur conservation et leur traitement, en particulier :

- La pertinence et l'efficacité de l'organisation interne de la comptabilité de l'Unité de Gestion ;
- la régularité et la sincérité des écritures comptables ;
- l'adéquation des mouvements de fonds des comptes bancaires avec les opérations éligibles ;
- l'éligibilité des dépenses à travers la régularité et l'existence des pièces justificatives (si besoin les originaux se trouvant à la DCE feront l'objet d'une confrontation)
- les ressources et autres revenus du Programme sont repris dans les rapports financiers ;
- le respect des procédures de passation de marchés et des décaissements pour les opérations et activités relevant de la responsabilité de la structure de Gestion ;
- la justification des règlements effectués.

Les résultats de ces analyses nous permettront de nous assurer du bon fonctionnement de la comptabilité. Si nécessaire, nous ferons des recommandations aux fins de permettre une meilleure organisation.

A cette fin, nos vérifications s'effectueront sur la base de tests des documents comptables utilisés et comporteront :

- ❖ un contrôle arithmétique des comptes et des journaux ;
- ❖ un examen des procédures et schémas d'enregistrement comptable.

En sus des aspects opérationnels, nos contrôles porteront sur :

- ❖ les dépenses exposées dans le DP ;
- ❖ les ressources ;
- ❖ la trésorerie ;
- ❖ l'exécution budgétaire.

Pour tout ce qui précède, il s'agira d'un examen minutieux pour apprécier la régularité et la conformité des opérations par rapport aux procédures édictées, la conformité des contrats, leur délai d'exécution, etc.

2.1.4.2 Examen de la manière dont est mis au point et en œuvre le système d'information financière et comptable

Pour mieux appréhender les problèmes et mieux en débattre, nous examinerons le système d'information comptable notamment en matière de prévisions d'activités et de traitement des résultats, de mise en œuvre d'outils comptables, de suivi des dépenses engagées, etc:

- l'examen des procédures et des situations comptables ;
- l'analyse des états de décomptes ;
- l'examen des encaissements et des décaissements des fonds reçus ;
- la vérification de l'inventaire physique des biens acquis dans le cadre de l'exécution du Programme (date d'acquisition, valeur, état...) ;
- l'appréciation des rapports financiers ;
- le pointage des dépenses effectuées au cours de l'exécution du programme avec les factures et autres pièces justificatives, ainsi que les comptes de trésorerie ;
- le rapprochement de la comptabilité de trésorerie avec les brouillards de caisse et vérification des états de rapprochement bancaires ;
- l'analyse des ajustements et redressements et leur impact dans la gestion du Programme.

2.1.4.3 Travaux spécifiques

Tous travaux complémentaires jugés nécessaires pour l'obtention d'informations comptables et financières répondant aux critères de fiabilité et de fidélité.

Les auditeurs quantifieront les problèmes et ajustements financiers constatés lors des contrôles et indiqueront à la Commission les décisions et actions nécessaires afin de permettre d'entreprendre les mesures correctrices nécessaires. Il reste bien entendu que les techniques d'extrapolations utilisées afin de proposer des corrections financières devront être clairement justifiées et documentées.

2.1.4.4 Contrôle des conditions d'utilisation de la ligne "imprévus" pour lequel un accord préalable est requis.

2.1.5. Rapports

Notre opinion sera exprimée dans un Rapport dont la formulation sera fondée sur les TDR, à savoir :

- aide mémoire à l'issue de missions sur site, qui synthétisera les principales constatations, avec entre autres, une évaluation des montants inéligibles, etc. ;
- projet de rapport qui comprendra un rapport de contrôle interne et un rapport sur les comptes certifiés, assortis de réserves ou non ;
- rapport d'audit dont le but est de décrire notamment le travail réalisé. Il inclura notre conclusion d'audit ainsi qu'un tableau de toutes nos constatations et recommandations.

CONCLUSION

Pour évaluer la fiabilité des informations financières ainsi que la sécurité ou l'efficacité des activités d'un projet, il ne suffit pas uniquement de vérifier la conformité de ses comptes avec une liste détaillée des obligations comptables et opérationnelles. Une partie de ces évaluations sortent du cadre de l'audit des états financiers, et portent donc sur un examen spécial des systèmes d'informations et de gestion ou sur les contrôles internes.

Il apparaît dans les lignes qui précèdent, que l'auditeur doit évaluer l'importance relative des domaines de risques et fonder la plus grande partie de son travail d'audit sur les domaines les plus significatifs qui varient d'un projet à l'autre.

Le modèle d'analyse adopté servira de support dans nos travaux pour déterminer les domaines significatifs de risques dans l'audit des comptes des « mesures d'accompagnement » du volet « Appui Technique ».

DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE

INTRODUCTION

Conformément aux procédures de gestion en régie, chaque DP de plus de 200.000 Euros devra être audité avant sa clôture.

Par ailleurs, en référence à la convention de financement du présent programme d'appui, il doit être réalisé annuellement un audit du volet "Appui Technique".

Cependant, le présent cadre pratique (audit) porte sur les engagements résumés ci-dessus et devra permettre à l'auditeur, sur la base de ses contrôles et vérifications, d'exprimer une opinion sur la manière dont l'argent public a été dépensé et de se prononcer sur les systèmes de contrôle établis et mis en œuvre dans les projets.

Ainsi, dans cette deuxième partie, après la présentation de l'entité, nous procéderons à la description de l'existant conformément à notre modèle théorique.

Cette description nous permettra de comparer ce qui est effectivement observé avec ce qui devrait être afin de porter un jugement qui fera l'objet de recommandations.

CHAPITRE 1 :

PRESENTATION DE L'ENTITE ET LA DESCRIPTION DE L'EXISTANT

CHAPITRE 1 : PRESENTATION DE L'ENTITE ET LA DESCRIPTION DE L'EXISTANT

SECTION1 : PRESENTATION DE L'ENTITE

C'est dans le cadre du déroulement du stage de fin de cycle au cabinet dénommé Société de Comptabilité, d'Assistance, de Fiscalité, d'Informatique et de Management (SOCAFIM) que j'ai eu l'occasion de participer à la dite mission qui fera l'objet de ce cas pratique. A cet effet, un bref aperçu vous sera présenté sur ce cabinet.

1.1. Présentation du cabinet SOCAFIM Sarl

La Société de Comptabilité, d'Assistance, de Fiscalité, d'Informatique et de Management (SOCAFIM-SARL) sise à l'Immeuble SOBATO Avenue de l'OUA quartier Dramanebougou Bamako – Mali est une société de droit Malien composée de professionnels chevronnés dans tous les domaines de l'environnement comptable, Financier, Fiscal, Juridique et Informatique avec plusieurs années d'expériences professionnelles.

Elle est inscrite au tableau de l'Ordre des Comptables Agréés et Experts Comptables Agréés du Mali (OCAECAM) et est membre d'Eura Audit International (Réseau International d'Audit).

Le cabinet est représenté par les responsables suivants :

- KONATE Sékou, Expert comptable inscrit sur le tableau de l'Ordre National des Experts Comptables et des Comptables Agréés, Commissaire aux comptes des sociétés – partenaire SOCAFIM ;
- KOÏTA Amadou dit Naba Comptable Agréé inscrit sur le tableau de l'Ordre National des Experts Comptables et des Comptables Agréés, Gérant SOCAFIM-SARL.

Les domaines d'activités sont :

- audit ;
- commissariat aux comptes ;
- expertise comptable et judiciaire ;
- tenue de comptabilité générale, analytique et budgétaire ;
- conseil en organisation comptable et informatique ;
- diagnostic comptable et financier ;
- conseil en droit fiscal et social, droit des affaires et de sociétés ;
- transmissions d'entreprises et successions ;
- recrutement et formation du personnel comptable.

(SOCAFIM, prospectus non publicitaire : 2, 3)

1.2. Description du Programme

Dans le cadre du 8^{ème} FED, la Communauté Européenne, en vue d'appuyer les communes du Mali, a mis en place un "Programme d'Appui au démarrage des communes au Mali" d'un montant réaménagé de 45.800.000 Euros.

Ce Programme d'appui qui couvre la période allant du 01 juin 2000 au 31 décembre 2005 comporte deux dispositifs complémentaires à savoir :

- un appui à l'investissement des collectivités territoriales et
- un appui technique pour aider lesdites collectivités à développer une capacité propre de maîtrise d'ouvrage.

Le Programme est mis en œuvre à travers de devis programmes (DP) annuels dont l'exécution est confiée :

- à la Direction Nationale des Collectivités Territoriales (DNCT) dans le cadre de devis programmes d'appui à la Cellule de Coordination Nationale (CCN) et aux Centres de Conseils Communaux (CCC) ;

- au Fonds d'Investissement des Collectivités Territoriales (FICT) géré par l'Agence Nationale d'Investissement des Collectivités Territoriales (ANICT).

1.3. Situation financière du DP à auditer

Le financement prévu pour l'exécution du devis programme est de FCFA 223.462.674.

- Devis programme N° 1 signé le 24 septembre 2003	120.552.794
- Avenant N° 2 du DP N°1 signé le 29 février 2004	102.909.880

Total	223.462.674

(Délégation de la CE, 2003, 2004 : 1,1)

A la date de notre audit, les décaissements suivants ont eu lieu :

- mémoire 1, avance de démarrage	36.165.840
- mémoire 2, avance supplémentaire	30.872.964
- mémoire 3, avance pour solde facture BUROTIC	6.637.416
Total	73.676.220

Pour la gestion des fonds, le programme a ouvert un compte spécial intitulé « Projet N° 8 ACP / MLI 012 Appui au démarrage des Communes (Actions d'Accompagnement) DP N°1 » à la Bank Of Africa Bamako Mali sous le N° 217062520194.

Ce compte fonctionne sous la signature conjointe du régisseur délégué et du gestionnaire comptable.

Tableau 2 : récapitulatif de la situation financière du devis programme

DP/Contrats	Date début	Date fin	Montant engagement en FCFA	Montant payé en FCFA	Statut
DP mesures d'accompagnement 8 ACP MLI 12/12	15/10/2003	31/12/2004	223 462 674	67 038 805	En cours
TOTAL			223 462 674	67 038 805	

Source : projet 8 ACP MLI 12/12, janvier 2005

Noter Bien : La différence entre le total des décaissements et le montant payé s'élevant à FCFA 6 637 416 correspond à un paiement direct effectué par la délégation de la Commission Européenne (CE) en faveur de burotic services.

1.4. Résultats attendus du programme

Les résultats attendus sont les suivants :

1. les structures de gestion (administrative, technique et financière) mises en place répondent correctement aux obligations en matière de bonne gestion financière des fonds publics européens.
2. les conditions spécifiques prévues dans la convention de financement n° 08 ACP MLI 12 / 8 TPS 53, les contrats, le devis programme, les protocoles d'accord ;
3. la conformité et le fonctionnement du système de contrôle interne mis en place dans le cadre du programme ;
4. la performance des mesures et moyens mis en œuvre pour réaliser les objectifs du programme ;
5. les états financiers, (tableaux Emplois – Ressources) et les rapports d'activités qui sont émis par les organes de gestion et soumis à l'ordonnateur national du FED et à la Commission Européenne donnent une image fidèle et sincère du programme ;
6. les actifs du programme ont été dûment comptabilisés et sauvegardés.

SECTION2 : LA DESCRIPTION DE L'EXISTANT

2.1. Contexte et justification de la mission

Le processus de décentralisation en cours au Mali a fait l'objet pour son démarrage d'un Programme National d'Appui aux Collectivités Territoriales Financé par le Gouvernement en relation avec ses partenaires financiers et techniques afin d'aider les communes nouvellement créées à acquérir les compétences nécessaires à l'exercice de leurs fonctions. C'est dans ce cadre que s'inscrit le présent devis programme qui porte sur la composante « appui aux actions d'accompagnement ». Cet appui concerne :

- le ministère de l'économie et des finances
 - . appui aux perceptions
 - . appui à la DNTCP
- le ministère de l'administration territoriale et des collectivités locales
 - . appui au cabinet du Ministère de l'Administration Territoriale et des Collectivités Locales (MATCL)
 - . appui à la DNCT

2.2. Aperçu de l'approche et méthodologie proposée pour la mise en œuvre de la mission

2.2.1. Compréhension des termes de références (TDR)

En effet, la présente mission porte sur le lot n°1 "Audit du programme d'appui au démarrage des communes du Mali" (DP n°1 mesures d'accompagnement), ses structures de gestion, son fonctionnement, ses réalisations, etc. Il s'agira pour nous de vérifier que les dépenses relatives au devis programme précité ont été réalisées conformément aux procédures et conditions du FED et aux lois et règlements en vigueur au Mali.

Les dépenses estimées non éligibles seront reprises dans un tableau synthétique.

L'auditeur devra effectuer sa mission en adhérant aux "International Standards on Auditing" comme préconisé par la DCE.

Il s'agira enfin pour nous de formuler ses constats et faire des propositions de manière à faciliter leur implémentation par les différentes parties concernées.

2.2.2. Objectifs de l'audit

L'audit a pour objectif de :

a) s'assurer que les structures de gestion (administrative, technique et financière) mises en place répondent correctement aux obligations en matière de bonne gestion financière des fonds publics européens et sont adaptés aux exigences de transparence et de reportage que présuppose la mise en œuvre d'actions au titre du FED.

b) vérifier, à travers des sondages significatifs, au moins 80 % du montant total des dépenses engagées, que les conditions spécifiques prévues dans la Convention de financement n°08 ACP MLI 12/8 TPS 53, les contrats, le devis programme, le protocole d'accord, le manuel de procédures ou tout autre document légal ainsi que les paiements qui s'y rattachent, sont respectés tant au point de vue de la légalité que celui de la régularité et de la conformité.

c) vérifier la conformité et le fonctionnement du système de contrôle interne mis en place dans le cadre du programme, en vue d'assurer un niveau raisonnable de prévention des erreurs, détection des irrégularités, des fraudes, etc.

d) évaluer la performance des mesures et moyens mis en œuvre pour réaliser les objectifs du programme. Cet exercice consistera notamment à la vérification de la matérialité des opérations et la nature des dépenses qui s'y rapportent, des quantités mises en œuvre, des prix pratiqués et de la qualité technique des prestations.

e) certifier que les états financiers (tableaux Emplois - Ressources) et les rapports d'activités qui sont émis par les organes de Gestion et soumis à l'Ordonnateur National (ON) du FED et à la Commission européenne donnent une image fidèle et sincère du programme.

f) contrôler que les actifs du programme ont été dûment comptabilisés et sauvegardés.

(Délégation de la CE, 2006 : 8)

2.2.3. Planification de la mission

Pour la réalisation de cette mission, nous avons mis en place une équipe rompue aux missions d'audit de comptes et qui justifie d'une parfaite connaissance des procédures de la Commission Européenne de la législation ainsi que du tissu économique du Mali.

La démarche que nous proposons est fonction des objectifs de la mission et des diligences de vérifications, d'investigation et d'évaluation que nous jugerons nécessaires auprès des différents intervenants dans l'exécution du Programme.

Cette démarche s'articule comme suit :

- préparation de la mission : réunion avec l'audit task manager et les représentants de la Cellule de l'ON du FED et des ministères de tutelles respectifs ; collecte et étude des documents aux fins de l'élaboration d'un chronogramme de travail et pour une meilleure compréhension du Programme ;
- examen approfondi du système de contrôle interne et son fonctionnement dans la gestion du Programme, estimation des risques et identification des aspects susceptibles d'être rapportés, y compris les faiblesses matérielles du système ;
- audit opérationnel du système de fonctionnement du Programme ;
- audit financier et comptable des devis programmes et contrats de subvention ; notamment les fonds et dépenses en régie ;
- aide mémoire et rapports d'audit présentant les faits et leur évaluation et l'opinion qui s'en dégage (SOCAFIM, 2006 :15).

2.2.4. Résumé des diligences mises en oeuvre

2.2.4.1 Calendrier des interventions

Nous présentons ci-dessous notre chronogramme d'intervention

CHRONOGRAMME INDICATIF DE LA MISSION

ACTIVITES	1ère semaine	2e semaine	3e semaine	4e semaine	5ère semaine	6ère semaine	Jours / homme
Réunion préparatoire et prise de connaissance générale du programme							2
Travaux d'audit (financier, comptable et organisationnel)							8
Rédaction et dépôt rapports (aides-mémoire, rapport provisoire)							10
Mise au point et dépôt du rapport définitif							10
							30

Source: SOCAFIM/offre financière, 2006: 29 5

Les travaux ont été accomplis suivant les normes internationales généralement admises en matière d'audit comptable et financier comme recommandée par la Délégation de la Commission Européenne tout en tenant compte de leurs diligences. Les principales diligences accomplies en accord avec notre programme d'intervention sont les suivantes :

- prise de connaissance générale du programme ;
- analyse du système de contrôle interne ;
- examen du respect des lois et clauses de financement ;
- examen des comptes (états des ressources, situation des dépenses et de trésorerie).

2.2.4.2 Préparation de la mission

Pour cela, nous avons procédé conformément à notre modèle théorique à :

- a) des entretiens avec la Délégation et/ou toutes les parties intéressées ;
- b) la collecte des documents ci-dessous afin de se familiariser avec le Programme :
 - base réglementaire : Convention de Lomé IV et IV bis (eg 6221/MLI du 23.02.2005) ;
 - convention de financement et avenants ;
 - manuel ou guides de procédures FED publiés par la Commission ;
 - devis programmes et avenants ;
 - rapports périodiques de suivi de l'exécution des devis programmes et contrats;
 - organigrammes et description de l'administration comptable,
 - budgets, lettres, correspondances et procès-verbaux, procédures de gestion tels qu'ils ont été approuvés par les parties ;
 - rapports sur les devis programmes et autres états annexés ;
- c) l'examen du suivi des recommandations des missions d'évaluation.

A l'issue de ce pré audit, nous avons eu une bonne connaissance du programme, de son organisation et de sa gestion.

2.2.4.3 Analyse du système de contrôle interne mis en place pour la gestion du Programme

Pour se conformer aux principes généralement admis en matière d'audit des comptes financiers, nous avons procédé à une évaluation du système de contrôle interne comme préconisé dans notre modèle théorique.

Les responsables du projet ont la responsabilité de mettre en place un dispositif de contrôle interne et de veiller à sa bonne application. L'objectif de ce dispositif étant entre autre de donner une assurance raisonnable, mais non absolue que les opérations sont exécutées conformément aux directives afin de permettre la préparation des états de justification de l'utilisation des fonds.

Nous estimons que les modalités de gestion et les clauses financières rappelées dans le devis programme contiennent les éléments de base d'un système de contrôle interne à mettre en œuvre pour la gestion et l'exécution de ce projet. Pour cela, nous avons analysé l'ensemble des systèmes et procédures pratiqués par des tests significatifs.

Nous notons qu'au cours de notre mission certaines procédures n'étaient pas formalisées.

Le dispositif prévu n'était pas opérationnel durant la phase d'exécution du projet.

Nos principales observations sont les suivantes :

- Le projet n'a pas mis en place un système comptable respectant les règles en vigueur au Mali.

L'une des conditions de la délégation partielle des pouvoirs au régisseur du projet (DP N°1) prévue par l'article 312 de la Convention de Lomé est le respect des règles de la Comptabilité générale en vigueur dans le pays.

- Insuffisance dans le système comptable tenu au moyen d'un tableur Excel.

Le système d'organisation comptable est caractérisé par l'absence de balance de contrôle de comptes et de grand livre et d'états de synthèse. La comptabilité tenue à l'aide d'un tableur "EXCEL" n'offre pas toutes les garanties de sauvegarde et d'irréversibilité des enregistrements comptables.

- Non respect des procédures de passation de marché.

Le projet n'a pas suivi les procédures régulières de passation de marché. Ces procédures font partie intégrante des clauses de financement contenues dans le devis programme N°1. Le non respect de ces procédures est à la base du rejet du mémoire N°3 de 52.114.475 FCFA pour non respect des procédures FED.

- Insuffisance dans les termes du contrat de prestation : Le contrat prévoit les modalités de paiement suivantes :

- a) 1ère tranche 69 719 700 FCFA soit 95% à la signature du contrat ;
- b) 2ème tranche 3 527 800 FCFA soit 04,8% du contrat.

Cette pratique est contraire aux procédures financières du 8ème FED. En effet, le montant de l'avance initiale ne peut en aucun cas excéder 20% du contrat. Par ailleurs, en règle générale, pour les marchés de service, le montant d'un acompte ne peut dépasser 90% de la valeur des services sur lequel il porte.

2.2.4.4 L'examen des comptes et états financiers

Nous devrions donner notre opinion sur la régularité et la sincérité du DP, conformément aux normes d'audit international.

L'objectif est de permettre l'expression d'une opinion professionnelle sur la gestion comptable et financière du Programme. Il devra permettre de vérifier que les objectifs sont atteints. A cet effet, nous avons procédé à la vérification du manuel de procédures comptable (la régularité et la sincérité des écritures comptables), au contrôle des dépenses afin de voir leur éligibilité (à travers la régularité et l'existence des pièces justificatives), à la vérification des rapports financiers et à celle liée au respect des conditions administratives et financières des contrats (procédures de passation de marchés et des décaissements).

Ces vérifications ont été effectuées sur la base d'un échantillon représentatif des dépenses.

Le détail des travaux est le suivant :

Nous avons vérifié si :

- les dépenses supportées étaient à la charge du Programme (date d'engagement, raison sociale des factures...);
- les activités exécutées ou financées avec les fonds du Programme sont prévues dans la base contractuelle et n'ont pas été utilisées à d'autres fins ;
- les dépenses effectuées ont été engagées et affectées aux postes budgétaires concernés, et ce en fonction des besoins exprimés par chaque centre de coût ;
- les dépenses ont été engagées dans la limite des budgets définis dans les plans d'activités ; s'il y a des dépassements, sont ils dans des proportions raisonnables et/ou autorisées ;
- les dépenses sont-elles supportées par des pièces justificatives conformes aux usages comptables et que les originales sont toutes envoyées à la DCE ?
- les dépenses ont-elles été régulièrement réglées dans les délais contractuels autorisés ?
- les dépenses encourues ne sont pas reprises comme des dépenses éligibles dans la base contractuelle du Programme ;
- les actifs existent, sont détenus et sont correctement évalués par la structure de gestion ;
- les procédures utilisées pour l'acquisition d'actifs ainsi que la nature de ces actifs sont en accord avec la base contractuelle ;
- les actifs sont utilisés exclusivement dans le cadre du Programme ; en particulier, il n'y a aucune utilisation privée des actifs (voitures, ordinateurs...), à moins que ce ne soit autorisé par les contrats ;
- les dettes et engagements relatifs aux dépenses éligibles du programme sont repris dans les rapports financiers ;
- seules les dettes et engagements en relation avec l'exécution du Programme sont enregistrés ;
- Les opérations payées au titre du programme sont en relation directe avec celui-ci et qu'elles ont été comptabilisées dans les limites de la date d'exécution.

A cette fin, nos vérifications ont été effectuées sur la base de tests des documents comptables utilisés et comportent entre autres:

I- Formation des percepteurs..... FCFA 12.761.000

Nous résumons ci-après les constats et conclusions sur l'analyse des pièces comptables présentées pour justifier les dépenses de formation des percepteurs, régisseurs :

D'une manière générale les états de paiements ne sont pas certifiés par le Régisseur et le comptable.

1.1 Remboursement frais de transport..... FCFA 1.095.000

Constats

Une indemnité de 15.000 FCFA par personne a été allouée à certains participants en remboursement de leur frais de transport.

Les frais de transport sont remboursables aux conditions suivantes (confère décret 2363 du 17/09/2001) :

- sur présentation du ticket de transport ou facture acquittée pour ceux qui empruntent le transport en commun
- selon une indemnité kilométrique pour ceux qui utilisent les véhicules de services ou leur propres véhicules.

Conclusion : ces dépenses ne peuvent pas être demandées en remboursement au projet

1.2 Frais de carburant..... FCFA 1.370.425

Constats

- les reçus de carburant présentés ne comportent pas les identités des bénéficiaires.
- Les tableaux indicatifs des distances parcourues ne sont pas joints

Conclusion : dans l'impossibilité de rapprocher ces reçus de carburant aux listes des participants à la formation, nous avons déclaré ces dépenses inéligibles.

1.3 Indemnités des résidents et non résidents..... FCFA 1.802.000

Constats

Des discordances existent entre les listes des participants et les états de paiement. Il s'agit entre autres :

- Listes et états de paiement de Koulikoro : YAYA A.J. Dolo ne figure pas sur la liste de présence du 27/07/2004
- Listes et états de paiements de Kayes : Lahassana Koné et Amadou théra ne figurent pas sur la liste de présence du 30/07/2004

Des doutes subsistent quant à la sincérité des états de paiement. Nous avons toutefois admis les états de paiement ne présentant pas de discordances et d'inexactitude arithmétique. Ce sont les états de Koulikoro, Sikasso, Ségou et de Tombouctou pour les paiements des indemnités aux non résidents pour un montant global de 840.000 FCFA. Les dépenses rejetées s'élèvent à 862.000 FCFA

1.4 Honoraires et hébergement des formateurs..... FCFA 2.980.000

La formation des percepteurs a été assurée par le Chef de Division Finances de la DNCT, le Chef de Section Finances Locales à la DNCT et deux inspecteurs de Trésor.

Constats

- Tous les formateurs sont des agents de l'Etat en service. A ce titre ils ne peuvent pas toucher des honoraires (confère principe de gestion du DP).
- Discordance entre le nombre de jours d'hébergement (18) et la durée globale de la mission (16 jours) des inspecteurs de Trésor.

Conclusion : les honoraires de 2.080.000 FCFA et le surplus des frais d'hébergement de 105.000 FCFA ne sont pas admis en remboursement.

1.5 Location de véhicule et location de salle.....	FCFA	2.535.000
- location véhicule	1.935.000	
- location de salle	600.000	

	2.535.000	

Constats

- les factures de location ne sont pas certifiées par le Régisseur,
- les bons de commandes ne sont pas établis.

1.6 Pause déjeuner et pause café.....	FCFA	2.082.000
---------------------------------------	------	-----------

Constats

- les factures ne sont pas certifiées,
- les factures de Sikasso, Tombouctou, de Gao, de Kidal, et de Bamako sont sans destinataires.

Le montant de ces factures s'élève à 770.000 FCFA, a été jugé inéligible

1.7 Fournitures de bureau et reproduction de documents..... FCFA 896.575

Constats

- la facture présentée en justificatif de l'achat des fournitures n'est pas datée
- absence de BC et de BL.

II- Campagne nationale d'éducation civique..... FCFA 14.857.500

Ce montant représente les règlements des factures d'acompte de l'entreprise BLONBA attributaire du marché de conception et de diffusion des messages télévisuels. Le montant du contrat s'élève à FCFA 73.247.500.

Nous avons procédé à l'analyse de la procédure de consultation et des factures d'acomptes présentées au Régisseur pour règlement. Nos principaux constats sont les suivants :

1. au regard du montant de ce marché, celui-ci aurait dû faire l'objet d'un engagement spécifique. Par ailleurs, nous n'avons pas obtenu la preuve de l'appel d'offres et l'avis de non objection de la DCE pour autorisation du lancement du processus de sélection du prestataire ;
2. insuffisance dans les termes du contrat de prestation : Le contrat prévoit les modalités de paiement suivantes :
 - a) 1ère tranche 69 719 700 FCFA soit 95% à la signature du contrat ;
 - b) 2ème tranche 3 527 800 FCFA soit 04,8% du contrat.

Ces dispositions sont contraires aux procédures financières du 8ème FED. En effet, le montant de l'avance initiale ne peut en aucun cas excéder 20% du contrat. Par ailleurs, en règle général, pour les marchés de service, le montant des acomptes ne peut dépasser 90% de la valeur des services sur lequel il porte ;

3. les factures d'acompte de Blonba de 14.857.500 FCFA ne sont pas certifiées « services faits » par le régisseur avant autorisation de paiements. Par ailleurs,

elles ne comportent pas le nom du projet : « Projet 8 ACP MLI 012 Actions d'Accompagnement » ;

4. les factures n'ont pas été certifiées par le régisseur ;
5. le contrat de service n'est pas signé par l'ordonnateur délégué ;
6. au regard du montant de ce marché, celui-ci aurait dû faire l'objet d'un engagement spécifique. Par ailleurs, nous n'avons pas obtenu la preuve de l'appel d'offres et l'avis de non objection de la DCE pour autoriser le lancement du processus de sélection du prestataire.

Conclusion

Les dépenses exposées ci-après, au regard des procédures en vigueur, ne sont pas éligibles au fonds FED

:

- facture 013/MATCL/BLONBA	6.797.500
- facture 015/MATCL/BLONBA	4.360.000
- facture 017/MATCL/BLONBA	3.700.000

	14.857.500

III- Etat généraux de l'administration : Dépenses exposées..... FCFA 15.932.300

1. Notre audit a mis en évidence des dépenses inéligibles ou contestables au regard des procédures qui régissent l'exécution du devis programme ; ci après le tableau d'analyse.

Tableau 3 : Analyse des dépenses « Etats généraux de l'administration »

Nature	Bénéficiaire	Montant FCFA	Observations
Pièce N°15, dépenses de pause café	Palais de congés de Bamako	3.400.000	Cette dépense dépasse 5.000 euro. Absence de mise en concurrence de trois fournisseurs et approbation de la DCE
Cocktail dînatoire		2.500.000	La mise en concurrence des fournisseurs n'est pas respectée : absence de 3 factures proforma.
Frais voyage personne ressource	J.M ZOUANKOU	707.300	Les procédures de justification des frais de voyage FED ne sont pas respectées : absence de ticket d'embarquement.

Source : Nous-mêmes

2. Nous avons noté des pièces comptables en rapport avec l'activité « état généraux de l'administration » pour lesquelles les dépenses y relatives ne figurent pas en comptabilité (brouillard de banque) :

- Etat transport des participants 4.220.880
- Etat d'émargement liaison 344.000
- Etat des perdiem (315 personnes) 2.362.500
- Etat perdiem (3 personnes ressources) 1.500.000

8.427.380

Nous avons constaté que certaines dépenses sont contestables faute de signature dans les cases prévues à cet effet. Du moment où les états d'émargement ne sont pas correctement renseignés, il subsiste des doutes quant à l'entrée en possession effective des Perdiem par les bénéficiaires.

Tableau 4 : Analyse des Perdiem

Nature	Montant total	Rejets	Observations
Perdiem 3 personnes ressources	1.500.000	1500.000	Signature d'une seule personne pour les trois
Perdiem (315 participants)	2.362.500	232.500	Une seule personne a signé pour deux ou plusieurs personnes.
Etat émargement /liaison	344.000	39.000	Une seule personne a signé pour deux ou plusieurs personnes.
		1.771.500	

Source : Nous-mêmes

Constats : Insuffisance sur le contrat de formation des percepteurs.

- Les dépenses de formation des percepteurs ne sont pas suffisamment documentées ;
- les procédures du FED n'ont pas été respectées lors des engagements des dépenses.

Le détail se présent comme suit :

Transport participants	1.095.000
Carburant	1.370.425
Location véhicules	1.935.000
Indemnités pour résidents	342.000
Indemnités pour non résidents	1.460.000
Honoraires Formations	2.080.000
Hébergement	900.000
Location Salle	600.000
Pause Café	2.082.000
Fournitures	281.575
Frais Secrétariat	615.000

TOTAL	12.761.000

Des primes forfaitaires ont été attribuées aux participants non résidents à la formation des percepteurs en raison de 15.000 FCFA par participant. Le seul justificatif produit est l'état d'emargement des bénéficiaires de ces primes.

Constats : sur la rubrique carburant

- Le montant justifié s'élève à FCFA 1.399.715 contre un montant demandé en remboursement de 1.370.425 d'où un écart de 29.290 ;
- les dépenses de carburant renferment des frais de traversée bac et de réparation véhicule pour respectivement 10.500 et 4.000 ;
- absence de preuve d'utilisation du carburant pour le besoin du projet.

Constats : sur la rubrique « Location Véhicule »

Nous notons :

- absence de contrat de location ;
- absence d'ordre de mission.
-

Constats : sur la rubrique « Indemnités des Résidents »

- Le montant suivant les états d'emargement est 354.000 contre 342.000 demandé en remboursement ;
- les Indemnités sont payées vraisemblablement à des fonctionnaires, presque les bénéficiaires sont composés de :
 - Chef de Centre des Impôts ;
 - Agents de Trésor ;
 - Contrôleurs Financiers ;
 - Agents de Perceptions.

Constats : sur la rubrique « Indemnités non Résidents »

- Le montant des indemnités payées s'élève à FCFA 1.480.000 contre un montant de FCFA 1.460.000 demandé en remboursement ;
- les bénéficiaires de ces indemnités sont des fonctionnaires, si on se confère à la liste (agents des impôts, agents du trésor...).

Constats : sur les Honoraires

- absence de contrat de formation ;
- dépenses non autorisées par le régisseur ;
- absence de note d'Honoraires des formateurs.

Constat : sur l'Hébergement des formateurs

- il s'agit des indemnités payées aux formateurs des percepteurs. Ces indemnités ne sont justifiées que par des états émargés par les bénéficiaires.

Constat : sur la Pause Café

- La liste existe mais le nombre ne concorde pas avec celui facturé.

Les résultats (constats) de l'évaluation du contrôle interne et de l'examen des comptes et états financiers feront l'objet d'analyse au chapitre suivant enfin de dégager les conséquences et recommandations possibles.

CHAPITRE 2 : LES RESULTATS DE L'ETUDE

CHAPITRE 2 : LES RESULTATS DE L'ETUDE

SECTION1: ANALYSE DES RESULTATS

Les constats ci-dessus formulés constituent des résultats qui feront l'objet de cette analyse afin d'exposer des conséquences et de proposer des recommandations.

1.1 Au niveau de l'analyse du système de contrôle interne mis en place pour la gestion du Programme

L'analyse des différents constats liés à cette partie fait ressortir des conséquences et recommandations suivantes :

1.1.1 Conséquences

- comptabilité mal tenue, en retard ;
- insuffisance de données fiables en l'absence de système comptable approprié ;
- marchés de gré à gré dus au non respect des procédures de passation de marchés.

1.1.2 Recommandations

- la DCE aurait dû s'assurer de la mise en place d'une comptabilité avant les premiers déblocages ;
- la mise en œuvre du SYSCOA à l'aide d'un progiciel adapté est une nécessité conventionnelle ;
- respecter les procédures préconisées dans le devis programme de passation des marchés. Les seuils de passation des marchés sont annexés à chaque devis programme ;

- rédiger les contrats avec les prestataires en tenant compte des procédures en vigueur. Toute avance ne doit excéder 20% du contrat.

1.2 Sur l'examen des comptes et états financiers

Les conséquences et recommandations relatives aux différentes insuffisances liées à cet examen sont les suivantes :

1.2.1 Conséquences

- Il subsiste des risques de contestation de paiements et de règlements de factures ne correspondant pas à des fournitures ou prestations ;
- en l'absence de visa et d'autorisation écrite par la Délégation de la Commission Européenne concernant les contrats, ces dits contrats non budgétés sont considérés comme non éligibles.

1.2.2 Recommandations

- Les factures fournisseurs doivent être certifiées « services faits » par le régisseur avant autorisation de paiements ;
- elles doivent comporter la mention nom du bénéficiaire « Projet 8 ACP MLI 012 Actions d'Accompagnement » ;
- le respect des termes indiqués dans les directives à savoir la mention « services faits » ;
- obtenir le visa et l'autorisation de la DCE avant d'exécuter toutes dépenses non budgétées.

SECTION2 : RECOMMANDATIONS

La pratique de l'audit suppose le respect des normes sur la démarche générale à suivre et ce, quels que soient le pays, la taille et le degré d'organisation des entités d'où l'objet de cette section.

L'audit des projets demande une triple compétence : règles et déontologie de l'audit, expertise sur les technologies informatiques et maîtrise des processus de conduite de projets.

Tout d'abord, il faut bien comprendre les problématiques d'organisation, de politique et de stratégie internationale dans lesquelles s'inscrivent ces audits.

La huitième directive du Fonds Européen de Développement (FED) impose l'utilisation de normes d'audit communes pour parvenir à un niveau de qualité d'audit uniformément élevé dans toute l'union. Depuis 1999, le comité de l'audit (européen) prépare l'utilisation des normes ISA dans l'UE en comparant les exigences en la matière de chacun des Etats membres. Il a ainsi souligné la nécessité d'améliorer les ISA sur certains points particuliers, comme l'élaboration d'une norme sur l'audit des groupes internationaux, la mise à jour du modèle de risque d'audit et la mise au point d'orientations relatives aux normes comptables internationales (IAS) (HAMZAOUI Mohamed, 2005 :31).

Ainsi, l'auditeur qu'il soit interne ou externe, est tenu de s'assurer du fait que toutes les dépenses ont été effectuées dans le respect des règles d'éligibilité établies par la Commission et qu'un système de comptabilité adéquat a été mis en place dans le cadre du projet. Dans la mesure du possible, l'auditeur devrait bénéficier d'une expérience préalable d'audit de projets financés par l'UE.

L'audit de chaque demande de paiement inclut les comptes des partenaires régionaux ainsi que ceux du Chef de file. Une déclaration d'audit standard devant être revêtue de la signature de l'auditeur figure dans le dossier de la demande de paiement. Tout autre commentaire doit figurer dans un rapport distinct.

Ces recommandations s'alignent au respect du code éthique professionnelle qui préconise que les auditeurs doivent :

- apporter leur soutien à l'élaboration de normes, procédures et contrôles et au respect de ceux-ci ;
- agir de manière conforme aux normes d'audit ;
- Servir les intérêts de leur employeur, de leurs actionnaires, de leurs clients et du public avec assiduité, droiture, honnêteté et sans prendre part sciemment à aucune activité illégale ou incorrecte ;
- préserver la nature confidentielle des informations obtenues dans le cadre de leurs activités professionnelles. Ces informations ne peuvent être utilisées à titre personnel ni révélées à des tiers à qui ces informations ne sont pas destinées ;
- accomplir leurs obligations professionnelles de manière indépendante et objective tout en évitant toute activité qui pourrait menacer, ou paraître menacer, leur indépendance ;
- préserver leurs compétences dans les domaines associés de l'audit et des systèmes d'information grâce à une participation à des activités de développement professionnel ;
- réaliser uniquement les activités qu'ils peuvent raisonnablement accomplir avec compétence ;
- réaliser les travaux avec conscience professionnelle (obtenir et étudier avec soin la documentation concrète nécessaire sur laquelle fonder leurs conclusions et recommandations ;
- informer les parties concernées des résultats des travaux d'audit accomplis ;
- apporter leur soutien à l'éducation des membres de la direction, de la clientèle et du public de manière à améliorer la compréhension des systèmes d'information et du contrôle interne chez ceux-ci ;

- concevoir et mener avec intégrité, leurs activités professionnelles, aussi bien que personnelles. Ne pas perpétrer d'acte pouvant discréditer la profession.

En commanditant un audit, le bailleur de fonds, doit identifier à quel ensemble de normes d'audit se réfère chacun des éventuels auditeurs. Cette identification est cruciale car c'est un moyen pour le client de s'assurer de la qualité des services, de la fiabilité des informations, et de la crédibilité internationale de l'opinion d'audit émise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

L'économie mondiale, aujourd'hui dominée par les grandes puissances industrielles, se caractérise par la présence des sociétés transnationales et avec elles, de grands cabinets internationaux d'audit et d'associations professionnelles d'auditeurs, qui pénètrent dans tous les pays et y imposent leurs normes et leurs procédures de travail.

Ces normes et procédures sont presque devenues des critères de qualité absolus pour tout travail d'audit.

Cependant, force est de reconnaître au terme de notre étude, que ce qui apparaît à première vue assez facile en théorie, n'est guère évident dans la pratique surtout dans le cadre de l'audit financier et comptable d'un projet.

Il apparaît clairement que l'audit d'un projet comme pour toute autre institution ou entreprise se déroule conformément aux normes internationales en la matière. Le respect de ces normes et principes est primordial pour donner une valeur réelle aux résultats des missions. Toutefois, dans le projet, de nombreuses difficultés se posent par rapport à cette démarche.

Comme nous l'avons déjà évoqué, l'activité en projet se traduit par un très grand nombre de programmes, une très forte décentralisation des activités et une multitude d'opérations réalisées très souvent de façon manuelle. Ces spécificités entraînent d'énormes difficultés dans les procédures d'échantillonnage et de sondage. En effet, l'une des caractéristiques de l'audit, est d'examiner dans un délai réduit, des travaux exécutés dans un temps beaucoup plus long. Les techniques de sondages et d'échantillonnages sont donc capitales pour déterminer « la base significative » de comparaison. L'application de ces techniques dans les projets, en tenant compte des aspects soulevés plus haut, donne en général des échantillons dont l'examen est quasiment impossible au vu du temps imparti.

Comme toute entreprise, un cabinet d'expertise se doit d'être efficient et efficace pour pérenniser ses activités. La recherche de cette efficacité va souvent à l'encontre du respect strict de certaines normes ; cela est d'autant plus vrai dans l'audit des projets. Interpellé à ce sujet, un responsable de cabinet nous rétorque : « s'il faut respecter toutes les normes

applicables aux projets, au vu des temps impartis, nous ne ferions plus de missions dans les projets ». Une adaptation des normes par rapport aux réalités du terrain, sans pour autant les transgresser, s'avère nécessaire.

Dans notre mission d'audit financier et comptable des comptes du projet N° 8 ACP / MLI 012 Appui au démarrage des Communes (Actions d'Accompagnement) DP N°1, les facteurs temps et budget ont été pris en compte dans le choix des sites à visiter et dans la taille des échantillons constitués mais n'ont pas été les éléments prédominants. Les échantillons examinés étaient les plus représentatifs possibles, au vu des attentes des commanditaires.

Les résultats obtenus sont plus que satisfaisants puisque nos constats confirment ou recoupent ceux formulés par les vérificateurs internes du projet. Nous demeurons convaincu que la prise en compte des recommandations formulées, améliorerait le système de gestion du projet.

Les remarques formulées sur les spécificités dans la démarche d'audit financier et comptable des projets, ne se veulent pas force obligatoire, car nous n'avons nullement la prétention de rédiger un manuel d'audit. Toutefois elles peuvent être utiles pour faciliter la résolution de certaines difficultés courantes dans les missions d'audit des projets.

L'ensemble des normes adoptées fournit à l'audit l'autorité morale qui peut parfois lui faire défaut. Les normes clarifient la position des auditeurs par rapport à la direction générale et aux responsables des fonctions auditées. Les missions obéissent à des schémas homogènes et s'inscrivent dans un environnement de contrôle qui garantit la cohérence des politiques suivies. L'adoption de règles normalisées diminue les coûts de transaction dans la mesure où la documentation et la rédaction des contrats sont facilitées.

La norme confère à l'audit une assurance qualité car elle impose une méthode et préconise des outils permettant d'éviter ou de minimiser le risque d'audit. A l'image du code de la route dont le but est d'organiser la circulation des véhicules, la normalisation constitue un moyen efficace pour maîtriser l'activité d'audit.

Cette présentation idyllique ne doit pas faire oublier qu'une application non raisonnée des normes peut entraîner des dysfonctionnements en audit comme en gestion. Les normes uniformes peuvent entraîner une situation de dépendance vis-à-vis des entreprises leaders ou des pays dominants en matière d'audit. Le recours aux normes ne doit pas transformer l'auditeur en automate assisté.

L'adoption d'une norme d'audit est un investissement immatériel qui doit être amélioré et renouvelé. Une veille technologique constante est nécessaire pour éviter l'obsolescence des normes et les risques de sclérose.

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES ET ARTICLES

- 1- BELOT Raoul, (2003), *anticiper l'audit de projet pour la maîtrise des risques dans les projets publics ou privés*, édition AFNOR, Paris, 295 pages
- 2- Claude Grenier et Jean Bonnebouche, (2003), *Auditer et contrôler les activités de l'entreprise*, éditions Foucher, Paris, 191 pages
- 3- Communautés européennes, (2003), *Guide des institutions européennes à l'usage des citoyens*, 46 pages
- 4- Communautés européennes, (2004), *les relations extérieures de l'Union européenne*, 22 pages
- 5- Daniel Fromentin et Jean – Arthur Pinçon (2003), *Démarche Qualité pour un projet d'entreprise*, éditions DEMOS, Paris, 193 pages
- 6- Délégation du bureau régional de l'UE, (2006), *les termes de références*, 27 pages
- 7- Délégation du bureau régional de l'UE et DNCT, (2006), *devis programme n°1*, 58 pages
- 8- DIALLO Abou WELE, (2005-2006), cours d'audit des projets, CESAG de DAKAR, codex DESS audit et contrôle de gestion, 32 pages
- 9- HAMZAOUI Mohamed, (2005), *Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne*, édition Village Mondial, France, 234 pages

- 10- LO Abdoulaye Mohamed, (2005-2006), cours d'audit des projets, CESAG de DAKAR, codex DESCOGEF, 44 pages
- 11- Paul ROBERT, (1996), *dictionnaire Le petit ROBERT*, paris, 2550 pages
- 12- Projet N° 8 ACP / MLI 012 - Appui au démarrage des Communes, (2005), *rapport financier trimestriel*, 3 pages
- 13- SOCAFIM, (2006), *proposition technique*, 32 pages
- 14- SOCAFIM, (2006), *proposition financière*, 11 pages
- 15- SOCAFIM, prospectus non publicitaire, *Note de présentation du cabinet*, 7 pages

MEMOIRE

- 1- KYELEM Anathole Marie Désiré, (1990), les difficultés d'application des normes d'audit dans les structures à faible organisation, 65 pages

SITES WEBS

- 1- Cour des comptes européenne, étendue de l'audit, http://www.eca.europa.eu/présentation/audit_scope/index_fr.htm, juin 2006
- 2- Cour des comptes européenne, politiques et normes d'audit de la cour, http://www.eca.europa.eu/audit_approach/policies/docs/caps_fr.pdf, juin 2006

- 3- Office de Coopération EuropeAid (AIDCO), audit externe,
http://europa.eu.int/comm/europeaid/tender/cadre02/index_fr.htm, octobre 2006
- 4- Office de Coopération EuropeAid (AIDCO), audit externe des opérations,
http://europa.eu.int/comm/europeaid/tender/cadre03/index_fr.htm, octobre 2006

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE

(ETAT ACP)
MINISTERE.....

FONDS EUROPEEN
DE DEVELOPPEMENT

PROJET.....

MARCHE EN REGIE DIRECTE/INDIRECTE (à préciser)

ENGAGEMENT FINANCIER GLOBAL /INVIDUEL N° (numéro comptable)

DEVIS- PROGRAMME N° (...)

PERIODE DE DEMARRAGE

DU (.....) AU (.....)

Montant total du devis programme en monnaie nationale :

Montant total de la partie régie en monnaie nationale :

Le numéro comptable complet est à rappeler sur toute correspondance et sur tous les documents financiers.

TABLE DES MATIERES

1. PROGRAMME D' ACTIONS.....	119
1.1. Présentation.....	119
1.2. Activités à mettre en œuvre.....	120
1.3. Mise en œuvre	120
1.3.1. Moyens physiques et non physiques.....	120
1.3.2. Organisation.....	120
1.3.3. Conditions spéciales.....	121
2. BUDGET ESTIMATIF ET PLAN DE FINANCEMENT.....	122
3. MODALITES TECHNIQUES ET ADMINISTRATIVES DE MISE EN ŒUVRE....	124
3.1. Structure de gestion.....	124
3.2. Régisseur et Comptable.....	125
3.3. Période couverte.....	126
3.4. Montant de la partie régie du devis programme.....	127
3.5. Compte bancaire «Régie FED».....	127
3.6. Dotation Initiale (avance).....	127
3.7. Demandes de réapprovisionnement et justification des dépenses.....	128
3.8. Procédures de passation des marchés et d'octroi des subventions.....	128
3.9. Procédures de décaissement.....	129
3.10. Gestion du personnel.....	130
3.11. Modifications éventuelles en cours d'exécution du devis programme.....	130
3.12. Rapport d'exécution (le cas échéant).....	130
3.13. Clôture de la partie régie du devis programme.....	131
3.14. Audit (le cas échéant).....	131
3.15. Régime fiscal et douanier.....	131
4. SIGNATURES.....	132
5. ANNEXES.....	133

1. PROGRAMME D' ACTIONS

Présentation

Il s'agit ici de situer succinctement les actions du devis programme de démarrage dans leur contexte et de définir leur objet.

Pour le contexte, il conviendra brièvement de rappeler les objectifs du projet, faire référence à la convention de financement concernée et indiquer le contexte général ainsi que les interventions prévues.

L'objet du devis programme de démarrage est exclusivement limité à la préparation du premier devis programme de croisière du projet.

Ces tâches de préparation comportent plus particulièrement :

- La fixation du cadre logique ;
- La préparation du programme d'actions détaillé ;
- La détermination du calendrier prévisionnel d'exécution ;
- La préparation du budget estimatif et du plan de financement ;
- L'élaboration des modalités techniques et administratives de mise en oeuvre.

Ces tâches seront réalisées entre autres sur la base :

- de consultations menées auprès des autorités (ou régionales) concernée, de la délégation de la commission européenne, ainsi que, d'une manière générale, des interlocuteurs et intervenants prévus aux différents niveaux d'exécution du projet ;
- de la documentation de référence et des études préalables réalisées lors de la phase d'instruction du projet.

Activités à mettre en œuvre

On décrira ici les activités à mettre en œuvre dans le cadre du devis programme de démarrage.

Les activités à mettre en œuvre dans le cadre du présent devis programme pour la préparation du premier devis programme de croisière sont :

- 1.....
- 2.....
- 3.....

Mise en œuvre

Cette partie expose les moyens matériels et humains nécessaires à l'exécution du devis programme de démarrage. Elle décrit aussi les aspects propres à l'organisation interne et au déroulement des activités prévues.

1.3.1 Moyens physiques et non physiques qui seront déployés

Pour l'exécution du devis programme, on justifiera les moyens requis au regard de chaque activité.

1.3.2 Organisation

On désignera :

- la Maîtrise d'ouvrage, assurée par l'ordonnateur national (ou régional) ;
- le cas échéant, la Maîtrise d'œuvre.

1.3.3 Conditions spéciales

On mentionnera les éventuelles conditions à remplir ou toute mesure d'accompagne à fournir par le Gouvernement ou par l'Administration de tutelle du projet, préalablement au démarrage de ce dernier ou au cours de son exécution. Un calendrier de ces mesures sera présenté.

2. BUDGET ESTIMATIF ET PLAN DE FINANCEMENT

Compte tenu de la spécificité du devis programme de démarrage, uniquement destiné à financer la mise en route du projet ainsi que les activités nécessaires à la préparation du premier devis programme de croisière, le budget estimatif ne devrait pas inclure de montant pour couvrir des investissements ou des imprévus.

Le budget estimatif du présent devis programme présenté ci-après constitue le récapitulatif de l'estimation des coûts pour son exécution, sans entrer dans le détail des différents éléments qui les composent.

Le détail de l'estimation des coûts (budget estimatif détaillé) est joint à l'annexe (n° à préciser) du présent devis programme. Il est présent sous forme de tableau détaillé et appuyé par des notes de calcul.

Le budget estimatif ne pourra faire l'objet de réallocation des rubriques budgétaires entre elles sans autorisation écrite préalable de l'ordonnateur national (ou régional), qui en informera sans délai le Chef de délégation, ni de recours aux imprévus sans autorisation écrite préalable de l'ordonnateur national (ou régional) et du chef de délégation.

Le tableau suivant présente l'estimation de l'ensemble des dépenses prévues au devis programme (par activité et frais de fonctionnement) selon la répartition des contributions de chaque bailleur de fonds intervenant dans son financement.

Les intitulés ainsi que le découpage des activités spécifiques et des autres dépenses repris dans le tableau ci-après sont donnés à titre d'exemple. On peut utilement se référer pour la préparation de ce budget estimatif à la description donnée dans l'exemple de devis programme de croisière.

Rubrique budgétaire	Activités et autres coûts	Ressources FED Engagement régi	Contribution du gouvernement	Autres contributions	Total
1.	Activités				
1.1	Activités 1				
1.2	Activités 2				
1.3	Activités 3				
	Sous - total				
2.	Fonctionnement				
2.1	Frais personnel				
2.2	Loyers bureaux				
2.3	Fonctionnement bureaux				
2.4	Fonctionnement véhicules				
	Sous - total				
	Total				

3. MODALITES TECHNIQUES ET ADMINISTRATIVES DE MISE EN ŒUVRE

Les modalités techniques et administratives de mise en œuvre du présent devis programme doivent être conformes aux règles et procédures décrites dans le « Guide pratique de gestion des marchés en régie et des devis programme financés par le FED » joint en annexe du présent devis programme.

Dans ce contexte, les éléments développés dans cette partie précisent et complètent certaines modalités applicables au présent devis programme.

3.1 Structuration de gestion

Cas des marchés en régie directe

Conformément aux dispositions incluses dans la convention de financement correspondante, le projet dispose de l'autonomie technique et financière pour la gestion des ressources qui lui sont alloués au titre de la partie régie du présent devis programme.

L'exécution de la partie régie du présent devis programme s'effectuera par le Régisseur et le Comptable désignés au point suivant.

Cas des marchés en régie indirecte

Conformément aux dispositions incluses dans la convention de financement correspondante ainsi que dans le contrat de services correspondant, le projet est géré et mis en œuvre par l'organisme tiers.....

L'exécution de la régie du présent devis programme s'effectuera par cet organisme.

Le cas échéant, préciser le rôle et les responsabilités particulières de l'organisme tiers lors, d'une part, des phases préalables à l'attribution des marchés et des subventions financés

par des engagements financiers individuels spécifiques et, d'autre part, du contrôle de leur exécution.

3.2 Régisseur et Comptable

Cas des marchés en régie directe

Pour l'exécution de la partie régie du présent devis programme, l'Ordonnateur national (ou régional) délègue partiellement ses pouvoirs au Régisseur et au Comptable désignés ci-après.

Cas des marchés en régie indirecte

Pour l'exécution de la partie régie du présent devis programme, l'Ordonnateur national (ou régional) délègue partiellement ses pouvoirs à l'organisme mentionné au point précédent. Dans ce contexte, cet organisme habilite le Régisseur et le Comptable désigné ci-après à agir en son nom.

Cas des marchés en régie directe et indirecte

Cette délégation partielle de pouvoirs est liée à la réalisation des conditions suivantes :

- Le strict respect des règles et procédures contenues dans le « Guide pratique de gestion des marchés en régie et des devis programme financés par le FED » ainsi que dans le présent devis programme ;
- Le dépôt des signatures habilitées du Régisseur et du Comptable (et le cas échéance de leurs suppléants) ;
- L'ouverture d'un compte bancaire « Régie FED ».

Le Régisseur désigné est : (nom et fonction).....

Le Comptable désigné est : (nom et fonction).....

Il en va de même de la désignation de Régisseur et Comptable suppléants.

Les tâches et les responsabilités du Régisseur et Comptable sont décrites dans le guide pratique. Il faut mentionner ici les tâches complémentaires qui leur seraient confiées dans le contexte de l'exécution du devis programme.

3.3 Période couverte

La période couverte par le présent devis programme court du.....¹
au....., soit.....mois.

Les paiements au titre de la partie régie du présent devis programme ne pourront être exécutés que pour des dépenses liées à des actions dûment prévues et réalisées pendant cette période.

Aucune dépense ne pourra plus être engagée au terme de cette période. Seules certaines opérations de gestion² liées à la clôture de la partie régie du présent devis programme pourront encore être effectuées après cette date.

Les dépenses payées et/ou engagées avant la date de signature pour endossement du présent devis programme par le Chef de délégation ne seront en aucun cas prises en charge par le FED.

- 1 **La date de début ne peut être antérieure à la date de signature du devis programme par l'Ordonnateur national (ou régional) et d'endossement par le Chef de délégation. Cette dernière date détermine le début de la période d'éligibilité des dépenses au titre du FED.**
- 2 **Paiements liés à des dépenses effectuées pendant la période couverte par le devis programme, établissement de la demande de clôture des opérations de la partie régie du devis programme.**

3.4 Montant de la partie régie du devis programme

Le montant total de la partie régie du présent devis programme est fixé à :

(Monnaie nationale).....

3.5 Compte bancaire « Régie FED »

Les références du compte bancaire « Régie FED » sont les suivantes :

Compte en monnaie nationale

Banque :
...

Intitulé :
....

Compte
n° :

3.6 Dotation initiale (avance)

Le montant de la dotation initiale (avance) qui sera versée sur le compte bancaire mentionné au point précédent est fixé à :

(Monnaie nationale).....

Dans le cas d'un marché en régie indirecte, ajouter :

Une garantie financière libellée dans la même monnaie et d'un montant égal à celui de la dotation initiale (avance) demandée devra être fournie par l'organisme mentionné au point 3.1. Cette garantie devra rester valable et effective pendant 30 jours après le paiement ou le remboursement du solde du décompte final, dûment approuvé par l'Ordonnateur national

(ou régional) et le Chef de délégation, des dépenses effectuées dans le cadre de la partie régie du présent devis programme.

A tout moment, le montant de la garantie pourra être réduit mais ne pourra en aucun cas être inférieure à celui du solde de l'avance non apurée ou remboursée.

3.7 Demandes de réapprovisionnement et justification des dépenses

Pour des devis programme de démarrage de courte durée et de montants limités, il est autorisé de verser une dotation initiale égale à la totalité du montant de la partie régie du devis programme. Dans ce cas, la justification des dépenses est présentée dans le cadre de la clôture du devis programme (voir ci-après).

Néanmoins, lorsque la durée du devis programme de démarrage est supérieure à trois ou quatre mois, il est préférable de prévoir une ou plusieurs justifications des dépenses intermédiaires. Dans ces conditions, la dotation initiale peut être inférieure au montant total de la partie régie du devis programme.

Le cas échéant, ajouter :

Les demandes de réapprovisionnement, incluant la justification des dépenses encourues, seront établies par le Régisseur et le Comptable et soumises à l'Ordonnateur national (ou régional) tous les..... mois.

3.8. Procédures de passation des marchés et d'octroi des subventions

En principe, le devis programme de démarrage étant réservé à la préparation du premier devis programme de croisière, il ne comprend pas de passation de marchés ou d'octroi de subventions. Dans le cas contraire, prévoir :

Le tableau récapitulatif des pouvoirs délégués par l'Ordonnateur national (ou régional) dans le contexte des procédures de passation des marchés d'octroi des subventions est présenté à l'annexe (n° à préciser) du présent devis programme.

(Se référer au tableau de l'annexe 12 du guide pratique).

Les dossiers d'appels d'offres doivent/ne doivent pas (biffer la mention inutile en fonction du choix du Chef de délégation) être présentés au Chef de délégation pour approbation avant le lancement de la procédure. Les documents des appels à propositions doivent être présentés au Chef de délégation pour approbation avant le lancement de la procédure.

Les propositions d'attribution des marchés et des subventions doivent être présentées au Chef de délégation pour approbation. En fonction du choix du Chef de délégation, ajouter : « à l'exception des propositions d'attribution des marchés pouvant être conclus sur la base d'une seule offre et donc d'une valeur inférieure ou égale à l'équivalent de EUR 5 000 ou autre seuil abaissé tel qu'indiqué à l'annexe susmentionnée (indiquer la monnaie concernée ainsi que le montant exact) ».

3.9 Procédures de décaissement

Les paiements seront effectués au nom et pour le compte de l'Ordonnateur national (ou régional) à partir du compte bancaire « Régie FED » mentionné au point 3.5. Ces opérations ne nécessitent l'intervention ni de l'Ordonnateur national (ou régional) ni du Chef de délégation.

L'Ordonnateur national (ou régional) peut décider, en accord avec le Chef de délégation, de fixer un seuil au delà duquel tous les paiements doivent obtenir son autorisation préalable. En conséquence, ce seuil ainsi que les éventuelles conditions de mise en œuvre doivent être détaillés ici.

En cas de besoin, une caisse en monnaie nationale pourra être constituée pour payer les menues dépenses de fonctionnement. Cette caisse sera gérée sous la responsabilité du Comptable.

3.10 Gestion du personnel

Il convient de préciser les règles de gestion du personnel : fonctionnement et autres agents de l'Etat ACP mis à disposition du projet, agents contractuels ou autres types de personnel embauché pour les besoins du projet. Ces règles doivent comprendre ou faire référence aux procédures de mise à disposition ou d'engagement, à la réglementation nationale en vigueur, au type de contrat utilisé et aux droits qui en découlent (sécurité sociale, assurance, etc).

La liste du personnel, les références ou textes des règles en vigueur, une copie du contrat type à utiliser pour le personnel contractuel ; les barèmes salariaux, le barème des indemnités complémentaires ainsi que le barème des indemnités journalières versées à l'occasion des missions sont présentés à l'annexe (n° à préciser) du présent devis-programme.

3.11 Modifications éventuelles en cours d'exécution du devis-programme

Toute modification apportée au présent devis-programme nécessite l'autorisation écrite préalable de l'Ordonnateur national (ou régional) et, le cas échéant, du chef de délégation. A défaut, aucune dépense liée à cette modification ne sera prise en charge par le FED.

3.12 Rapport d'exécution (le cas échéant)

Le Régisseur et le Comptable devront établir un rapport final succinct d'exécution. Ce dernier devra être présenté au plus tard 30 jours après la fin de la période

couverte par le présent devis-programme et sera soumis enexemplaires à l'Ordonnateur national (ou régional), en Exemplaires au chef de délégation.

3.13 Clôture de la partie régie du devis programme

La clôture de la partie régie du devis programme sera effectuée dès que possible après la fin de la période qu'il couvre. La demande de clôture, incluant le décompte final des dépenses de la partie régie du devis programme, sera établie et présentée au plus tard 3 mois après la fin de la période couverte par le présent devis-programme. Ce dernier devra clôture au plus tard 6 mois après la fin de la période qu'il couvre.

Les sommes correspondantes aux dépenses non acceptées ou non justifiées devront être remboursées sans délai par le Régisseur et le Comptable ou, le cas échéant, par l'organisme mentionné au point 3.1. En cas de non remboursement par ce ou ces derniers et pour autant qu'une garantie financière n'ait pas été obtenue avant le versement de la dotation initiale, le remboursement en incombera à l'Ordonnateur national (ou régional) et les sommes dues devront être remboursées au FED par l'Etat ACP concerné.

3.14 Audit (le cas échéant)

Un audit financier des dépenses encourues sera réalisé (indiquer quant il interviendra).

Dans ce cadre, les auditeurs pourront procéder à toute vérification comptable, technique, administrative et juridique qu'ils estimeront utile ou nécessaire. Ils pourront requérir pour cela la production de tout document afférent au projet et à l'exécution du présent devis programme.

3.15 Régime fiscal et douanier

Le régime fiscal et douanier est celui défini à l'article 31 de l'annexe IV de l'Accord de Cotonou.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4. SIGNATURES

Le Régisseur
Pour accord

Le Comptable
Pour accord

(nom et fonction)
(date et signature)

(nom et fonction)
(date et signature)

Le Ministère technique (le cas échéant)
Pour accord

(désignation précise)
(nom et fonction)
(date et signature)

L’Ordonnateur national (ou régional)
Pour approbation

Le Chef de délégation
pour endossement

(nom et fonction)
(date et signature)

(nom)
(date et signature)

5. ANNEXES

L'ensemble des annexes jointes au présent devis-programme en font partie intégrante. Leur contenu est applicable au même titre que le devis-programme lui-même.

Annexe 1 : Guide pratique de gestion des pouvoirs délégués par l'Ordonnateur national (ou régional) dans le contexte des procédures de passation des marchés et d'octroi des subventions.

Annexe 2 : Budget estimatif détaillé

Annexe 3 : Tableau récapitulatif des pouvoirs délégués par l'Ordonnateur national (ou régional) dans le contexte des procédures de passation des marchés et d'octroi des subventions.

Annexe 4: Documents spécifiques à la gestion du personnel

Contrat type d'emploi ou de travail (à durée déterminée)

Règles de sécurité sociale nationale

Liste du personnel

Barème des indemnités complémentaires

Barème des indemnités journalières versées à l'occasion des missions

Autres documents spécifiques

Autres annexes