



**REPUBLIQUE DU BENIN**

\*\*\*\*\*

**MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET  
DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

\*\*\*\*\*

**UNIVERSITE D'ABOMEY CALAVI  
(UAC)**

\*\*\*\*\*

**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE GESTION  
(FASEG)**

\*\*\*\*\*

Mémoire présenté en vue de l'obtention des crédits associés au diplôme de

***LICENCE PROFESSIONNELLE EN SCIENCES DE GESTION***

\*\*\*\*\*

**OPTION:** Sciences de Gestion **FILIERE:** Comptabilité Audit et Contrôle de Gestion (CACG)

***THEME***

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet  
SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes  
dans une Centrale d'achats de médicaments**

**Réalisé et présenté par :**

**Cindy Alia KPEGBA & Nancy Al-ya KPEGBA**

**Sous la direction de :**

**Maître de stage**

***M. Aliou MARCOS***

**Comptable –Fiscaliste**

**Maître de mémoire**

***Dr Toïdi MOUTAIROU***

**Expert-Comptable diplômé  
Enseignant à la FASEG**

***Mai 2015***

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une  
Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

## **AVERTISSEMENT**

*La Faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université d'Abomey – Calavi n'entend donner ni approbation, ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire. Ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.*

**DEDICACES**

*Je dédie ce mémoire à :*

- ❖ *Ma généreuse mère, **Souradjatou MOUSTAPHA LAWANI** pour ses sages conseils qui me donnent espoir chaque jour. Puisse ce modeste travail fasse ta fierté et soit pour toi un signe de reconnaissance. **Que ce travail soit le canal de l'aboutissement heureux de ta sagacité.***
  
- ❖ *Mon père, **Georges Yayra KPEGBA** pour son soutien et l'endurance qu'il m'a inculqué.*
  
- ❖ *Ma sœur-aînée, **Hayat GUILE FOHE** pour ses prières et ses conseils avisés.*

**Cindy Alia KPEGBA**

**DEDICACES**

*Je dédie ce mémoire à :*

- ❖ *Ma généreuse mère, **Souradjatou MOUSTAPHA LAWANI** pour qui le combat quotidien est de lutter fortement pour la réussite de ses enfants. Voici l'hommage bien mérité de tes peines. **Que ce travail soit le canal de l'aboutissement heureux de ta sagacité.***
- ❖ *Mon père, **Georges Yayra KPEGBA** pour son soutien et l'endurance qu'il m'a inculqué.*
- ❖ *Ma sœur-aînée, **Hayat GUILE FOHE** pour ses prières et ses conseils avisés.*

**Nancy Al-ya KPEGBA**

**REMERCIEMENTS**

Pour avoir été notre guide et notre soutien dans la réalisation de ce travail nous disons merci:

- ❖ A notre Maître de mémoire **Docteur Toïdi MOUTAIROU, Expert-comptable diplômé et Commissaire aux comptes**, pour sa disponibilité et sa franche collaboration.
- ❖ A notre Maître de stage Monsieur **Aliou MARCOS**, pour son attachement à notre cause durant tout notre stage.
- ❖ Au **Docteur Aimé TOGODO AZON** qui, malgré ses multiples occupations, a accepté de suivre spontanément ce mémoire jusqu'à terme.
- ❖ Au **Doyen de la FASEG, le Professeur Charlemagne IGUE** et au **Vice-Doyen, le Docteur Augustin Foster Comlan CHABOSSOU** pour leurs rigueurs et leurs dévouements dans la gestion des affaires académiques qui nous ont permis d'avoir une formation complète.
- ❖ Au **corps enseignant de la FASEG** pour les efforts déployés au cours de notre formation.
- ❖ Au **personnel du Cabinet SAFECO**.
- ❖ Aux **Honorables Membres du Jury**, vous nous faites un honneur en acceptant de porter votre jugement sur ce travail. Nous sommes persuadés que vos critiques et suggestions constitueront un apport qualitatif pour l'amélioration de cette œuvre.
- ❖ A Monsieur **Josué D. ZOCLANCLOUNON** pour son affection et son indéfectible disponibilité.
- ❖ A Monsieur **Wassi ADEOTI** pour son soutien et sa bienveillance.
- ❖ A Monsieur **René DAVO ALLAKPATO** pour son appui et son accompagnement inconditionnel.
- ❖ Enfin à nos parents, amis et proches, à tous ceux qui ont œuvré à l'aboutissement de ce travail, nos sincères reconnaissances.

**Cindy Alia KPEGBA & Nancy Al-ya KPEGBA**

**RESUME**

Le rôle de l'audit financier, en l'occurrence l'audit légal dans la relation d'agence entre les dirigeants de l'entreprise et les actionnaires, est de réduire l'asymétrie d'information entre ces deux parties par le biais du Contrôle annuel des comptes. En effet, pour **Armstrong (1991)**, l'introduction d'un acteur supplémentaire dans une relation d'agence en tant que contrôleur ne peut résoudre de manière complète les problèmes liés à cette relation puisque le contrôleur n'est pas une entité éthérée et désintéressée mais, un acteur économique à part entière avec des finalités et des intérêts propres. Dans cette relation, les utilisateurs des états financiers certifiés (principal) confient au cabinet d'audit (agent) la responsabilité de la certification des comptes de l'entreprise sans avoir accès au système d'informations comptables de l'entreprise, ni au travail d'audit qui sert de support à la certification. Les utilisateurs doivent faire confiance aux auditeurs pour réaliser un travail de vérification fiable.

Compte tenu de l'indispensabilité de l'audit légal dans la vie d'une entreprise, nous dirigerons notre réflexion autour de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet Comptable **SAFECO**.

**Summary**

The role of financial audit, in mainly legal audit in the relationship of agency between manager of firm and shareholder, is to reduce the unsymmetrie news between the two parts. In fact, insertion of one additional actor in the relationship of agency, as controler can not resolve entirely the problems linked at this relationship, Armstrong (1991). The controler is not entity disinterested, but an economical actor at entieri part,which have the purposes and the owns interests. In the relationship of agency,the principal give to the cabinet the responsibility to certificate the accounts,without acced to the system accounting news, nor the audit work which serve the support of certication. The user of account must believe the auditor work. The importance of legal audit in the firms, come in handy us to turn our reflection around the process of audit use by **SAFECO**.

**LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS**

AG : Assemblée Générale  
AGE : Assemblée Générale Extraordinaire  
AIB : Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices  
AICPA: American Institute of Certified Public Accountants  
AUSCGIE: Acte Uniforme relatif aux Droits des Sociétés Commerciales et des Groupements d'Intérêt Economique  
CA: Conseil d'Administration  
CAC : Commissariat aux comptes  
CAHT : Chiffre d'Affaire Hors Taxe  
CIME : Centre des Impôts pour les petites et Moyennes entreprises  
CNSS : Caisse Nationale de Sécurité Sociale  
CNCC : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes  
CRCC : Compagnie Régionale des Commissaires aux Comptes  
DGCP: Distributed Generation Certified Professional  
GIE : Groupement d'Intérêt Economique  
H3C: Technologies Co Limited  
IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board  
IFAC: Institute Federation of Accountants  
IFACI : Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes  
IFU : Identifiant Fiscal Unique  
IPTS : Impôt Progressif sur les Traitements et Salaires  
ISA: International Standards on Auditing  
ISO: International Organization for Standardization  
LME: Loi Modernisation de l'Economie  
MSA : Mémoire Stratégie d'Audit  
OHADA: Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires  
SAFECO: Société d'Audit, de finance et d'expertise comptable  
SA : Société Anonyme  
SARL : Société à Responsabilité Limitée  
SAS : Statements on Auditing Accountants  
SAS : Société par Actions Simplifiées  
SARL : Société à Responsabilité Limitée  
SCA : Société en Commandite par Action  
TVA : Taxe sur Valeur Ajoutée  
VPS : Versement Patronal sur Salaire

**LISTE DES TABLEAUX**

TABLEAU 1 :	Fréquences des réponses relatives aux questions à points fermés .....	41
TABLEAU 2 :	Fréquences des réponses relatives aux questions à choix multiples.....	43
TABLEAU 3 :	Auteurs sur risques d'audit.....	61

**SOMMAIRE**

<b>INTRODUCTION .....</b>	<b>5</b>
<b>CHAPITRE I : CADRE INSTITUTIONNEL DE L’ETUDE.....</b>	<b>8</b>
<b>Section1 : Présentation du Cabinet SAFECO.....</b>	<b>8</b>
<b>Section2 : Expériences de stage et états des lieux.....</b>	<b>12</b>
<b>CHAPITRE II: CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE.....</b>	<b>15</b>
<b>Section1: Cadre théorique .....</b>	<b>15</b>
<b>Section2 : Méthodologie de l’étude .....</b>	<b>38</b>
<b>CHAPITRE III: CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE.....</b>	<b>41</b>
<b>Section1: Présentation et analyse des données.....</b>	<b>41</b>
<b>Section2: Recommandations et conditions de mise en œuvre .....</b>	<b>51</b>
<b>CONCLUSION.....</b>	<b>53</b>
<b>REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....</b>	<b>56</b>
<b>ANNEXES.....</b>	<b>60</b>
<b>TABLE DES MATIERES.....</b>	<b>70</b>

# **INTRODUCTION**

En tant qu'organisation poursuivant des objectifs dans tout environnement économique, l'entreprise est le lieu de rencontre notamment des dirigeants, des actionnaires et des tiers (institutions de crédit, autorités publiques, clients et fournisseurs, salariés, etc.). Ainsi, les débats actuels sur la notion de gouvernement d'entreprise soulignent que les intérêts des intervenants sont dans une large mesure convergents mais peuvent également être contradictoires. En outre, la différence de position entre les différents intervenants s'analyse sur le plan théorique en tant que « relation d'agence ». Selon l'approche classique de la théorie de l'agence, une relation d'agence est définie comme « un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal) engage une autre personne (l'agent) pour accomplir une action en son nom, ce qui implique la délégation à l'agent d'un certain pouvoir décisionnel » **Coriat & Weinstein (1995)**. En effet, les actionnaires confient aux dirigeants la gestion de l'activité de l'entreprise. En d'autres termes, la notion de relation d'agence pourrait recouvrir pratiquement toute relation contractuelle entre individus ou organisations. Cependant, elle présente un intérêt puisque le contrat présente certaines caractéristiques quant à la nature et à la répartition de l'information entre les parties ; d'où le contrat se caractérise par l'hypothèse de l'information imparfaite relativement à l'état de nature et aux comportements des agents et par la présence d'asymétrie d'informations entre le principal et l'agent (l'agent en sait normalement davantage que le principal sur l'activité). L'inconvénient de ces asymétries d'informations est d'une part dû au fait que le contrat qui lie les parties est nécessairement incomplet et d'autre part que le principal n'a pas les moyens de contrôler parfaitement l'action de l'agent selon **Coriat & Weinstein (1995)**. Dans le cas de l'entreprise capitaliste, la situation se caractérise par le fait que seuls les dirigeants ont un accès direct réel à l'activité de l'entreprise. Ces derniers disposent donc d'une liberté d'action et d'un avantage informationnel importants. Une telle situation nécessite la mise en place de moyens destinés à orienter leur comportement. Ces moyens prennent deux formes principales : les incitations (incentives) et le contrôle (monitoring). Comme incitations, nous pouvons mentionner entre autres la rémunération à la performance ayant pour objectif d'assurer un minimum de convergence d'intérêts entre actionnaires et dirigeants. Quant au contrôle, il passe par la mise en place de procédures de suivi de la performance des dirigeants en vue de réduire l'asymétrie d'informations. Eu égard des problèmes évoqués, l'établissement des comptes annuels des entreprises (constitués du bilan, du compte de résultat et de l'annexe) est un moyen de contrôle dont les enjeux sont importants d'après **Pochet (1998)**. Les états financiers annuels

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

constituent une synthèse de l'activité de l'entreprise exploitable par l'extérieur ; ils servent aux différents acteurs dans une optique d'évaluation, de prise de décision ou de diagnostic **Raffegau et al. (1994)**. Par ailleurs, il se trouve que les comptes annuels sont largement établis par les personnes même que l'on cherche à contrôler c'est-à-dire les dirigeants de l'entreprise. La latitude dont ils disposent peut laisser planer un doute sur la sincérité et la régularité de l'information financière et comptable qu'ils diffusent, illustré tout particulièrement par la notion de « comptabilité créative » de **Gillet (1998)**. L'indispensabilité de disposer de données fiables sur les comptes annuels explique alors l'apparition de moyens pour vérifier les états financiers établis par les dirigeants à destination de l'extérieur. Ces moyens se sont progressivement développés pour prendre leur forme actuelle : l'audit financier qui est « un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié » **Mikol (1999)**. L'audit financier connu également sous le nom de vérification ou de révision comptable est une obligation légale dans de nombreux pays pour les sociétés par actions ainsi que pour certaines autres entreprises ou organisations en fonction de leur taille ou de leur statut. En France, c'est la loi du **24 juillet 1966** sur les sociétés commerciales qui détermine les modalités de l'audit légal. Il est réalisé sous la forme de mandats de commissariat aux comptes d'une durée de six ans, accordés à des commissaires aux comptes individuels ou à des cabinets. En somme, l'audit financier s'insère donc dans la relation d'agence autour de l'entreprise en tant que processus de contrôle des comptes établis par l'entreprise pour lever l'asymétrie d'information entre les dirigeants et les autres intervenants de l'entreprise.

Eu égard de la pertinence du commissariat aux comptes dans la vie des entreprises, nous orienterons notre réflexion sur la méthodologie adoptée par le Cabinet Comptable **SAFECO** lors d'une mission de **CAC** dans une centrale d'achats de médicaments. Nous énoncerons notre développement en trois chapitres : le premier portera sur le cadre institutionnel de l'étude, le deuxième exposera le cadre théorique et méthodologique de l'étude, puis le troisième présentera le cadre empirique de l'étude.

## **CHAPITRE I : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE**

### **Section1 : Présentation du Cabinet SAFECO**

Le Cabinet **SAFECO** est une entité économique de prestation de service à but lucratif avec pour objet social, l'audit, l'expertise comptable, le commissariat au compte et l'informatique. La première section de notre travail s'appesantira sur les différentes activités et ressources du Cabinet SAFECO, ainsi que la fiche signalétique de cette structure.

#### **Paragraphe 1 : Activités et ressources de SAFECO**

Ce paragraphe portera sur les objectifs, les missions, les activités et les ressources du Cabinet SAFECO. Le Cabinet SAFECO (Société d'Audit, de finance et d'expertise comptable) a été créé en **1988** au Bénin sous la forme d'une entreprise individuelle par Monsieur **Toïdi MOUTAÏROU**, Expert-comptable et grâce aux qualités personnelles de son staff.

#### **A. Objectifs**

Les objectifs du Cabinet SAFECO sont basés sur trois axes:

- L'assistance aux entreprises par le Cabinet SAFECO.

Elle consiste en la mise en place de structures d'informations et de contrôle de gestion (**ORGANISATION**), à l'élaboration et à la présentation des documents sociaux fiables(**COMPTABILITE**), à la rédaction d'un plan de type de cahier de charges et le développement de logiciels de gestion (**INFORMATIQUE**), à la résolution des questions fiscales (**FISCALITE**), à l'application de la législation et de la réglementation du travail (**SOCIAL**), au choix de la forme sociale, au secrétariat de société (CA, AG), à l'étude des contacts (**DROIT des AFFAIRES**), à l'arbitrage et aux missions judiciaires (**EXPERTISE JUDICIAIRE**) et auprès des banques à l'analyse et à la présentation des dossiers de financement appropriés, d'étude de faisabilité.

#### **-Audit, Diagnostics et Evaluation des Entreprises.**

Le Cabinet SAFECO réalise à la demande des instances (C.A., Etats, Bailleur de fonds...) des missions de contrôle de diagnostic d'entreprise ou de projet, d'étude de viabilité, d'audit global ou spécifique, tel que Audit comptable et financier, Audit commercial, Audit informatique, Commissariat aux comptes, l'Evaluation d'actifs d'entreprises ou de projet, la

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

restructuration d'entreprises publiques ou privées, l'études spécifiques de questions juridiques et financières.

### **- Etudes économiques, financières et fiscales**

Pour atteindre ces objectifs le cabinet dispose de trois (03) départements spécialisés.

## **B. Les Départements**

### **B-1 / Département, Audit et commissariat au compte**

Il est animé par un gérant, qui a à son actif une longue expérience professionnelle, pour garantir de bons résultats aux clients. Le gérant s'est entouré de collaborateurs aux compétences variées qui travaillent en équipe.

### **B-2/ Département Assistance comptable et fiscale.**

Les différentes missions de ce département sont supervisées par un Chef de mission expérimenté. Il réalise les missions d'assistance comptables, fiscales et de tenue de comptabilité ainsi que l'établissement des états financiers.

### **B-3/Département Informatique**

Ce département est réservé à la formation de logiciel de comptabilité et de gestion et est animé par des informaticiens. Il s'occupe aussi de la mise en place du système d'information comptable et de la maintenance des ordinateurs du Cabinet.

Malgré leurs autonomies, tous les départements travaillent en étroite collaboration pour une mise en œuvre harmonieuse et efficiente des moyens du cabinet. En plus de la formation de base, ces experts et responsables techniques jouissent tous de solides expériences à travers leurs références.

## **C. Missions du Cabinet SAFECO**

Le Cabinet SAFECO a pour mission :

- l'assistance en organisation comptable, fiscale et financière,
- l'audit des comptes annuels des entreprises ou des projets,
- l'étude spécifiquement sur les questions juridiques, fiscales, économiques et financières.

## **D. Activités**

Le Cabinet SAFECO à plusieurs activités aux nombres desquelles nous pouvons citer, entre autres :

### **D-1/ Audit et commissariat au compte**

L'audit (contractuel et légal) est l'activité principale du Cabinet. Il consiste en l'examen des comptes d'une entreprise en vue d'émettre son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers. Les missions d'audit sont réalisées aussi bien au Bénin que dans d'autres pays de la sous-région. Le Cabinet **SAFECO** exerce ses activités dans les domaines suivant : Négoce, Industrie, Assurance, Projets de développement et Administration publique.

A cet effet, le Directeur du Cabinet est nommé Commissaire aux comptes de plusieurs entreprises au Bénin.

### **D-2/ Conseils**

L'activité conseil revêt une certaine importance pour le Cabinet. En effet, il conseille les organisations lors de leur création sur le choix de la forme juridique, la rédaction des statuts et règlements intérieur. Il les accompagne au cours de leur vie et dans leur développement à travers : le Conseil pour le choix des options fiscales, l'Assistance pour la rédaction de leur acte, l'élaboration des manuels de procédures comptables et financières Etc... Le Cabinet SAFECO collabore dans ce cadre avec des Cabinets de Notaire, d'Avocats et d'Huissier...

### **D-3/Assistance comptable**

Dans ce domaine, le Cabinet SAFECO offre une gamme variée de service. Nous pouvons notamment citer :

- L'externalisation de la fonction comptable, encore appelée sous-traitance comptable. Ce produit permet aux entreprises et projets, qui y recourent, de faire organiser et tenir leur comptabilité par le Cabinet SAFECO.
- Le rattrapage de comptabilité qui est une mission ponctuelle pour aider le client à mettre à jour sa comptabilité, la présentation des états financiers, la mise en place et l'organisation de la fonction comptable etc.

#### **D-4 /Formation**

L'activité formation du Cabinet SAFECO s'offre à toute personne qui désire apprendre des Logiciels de Gestion et de Comptabilité à l'usage des entreprises.

Sont également possibles, des formations, de stage professionnelle rapide avec un parc informatique composé de micro-ordinateurs et un package de logiciels de comptabilité et de gestion comme : Daisy, Perfecto, etc. ...

### **E. Ressources du Cabinet SAFECO**

#### **E-1 /Ressources matérielles**

Le cabinet SAFECO dispose de micro-ordinateurs dotés de logiciels aux spécificités du plan OHADA. Il s'agit de logiciels : Daisy, Perfecto, Sage Sari et autres qui traitent automatiquement les informations comptables et permettant d'obtenir la balance et les états financiers.

#### **E-2/Ressources humaines**

L'élite du Cabinet est composée de six (6) cadres supérieurs aux compétences variées (de niveau BAC +4 minimum).

En dehors de cette ressource interne, le Cabinet fait appel à des collaborateurs externes pour des missions qui nécessitent un savoir-faire dont ne disposent pas ses collaborateurs permanents. Ce brassage est très enrichissant et permet aux cadres du Cabinet SAFECO de consolider leurs connaissances.

#### **E-3/Procédé de travail**

Les procédés de travail du Cabinet se modernisent constamment grâce à la collaboration avec des consultants externes et des cabinets étrangers. Nous avons constaté que le Cabinet met régulièrement à jour sa documentation professionnelle. Les dossiers sont tenus avec une rigueur particulière et ce procédé de travail permet au Cabinet d'offrir une gamme variée de services de qualité à sa clientèle nationale et internationale.

**Paragraphe2 : Les partenaires et la fiche signalétique**

**A. Partenaires**

Depuis sa création, le Cabinet **SAFECO** a mis un accent particulier sur la collaboration avec d'autres cabinets. Parmi les principaux bureaux d'études qui travaillent de façon ponctuelle avec le Cabinet, nous pouvons citer :

- ❖ *KPMG-Paris, en France*
- ❖ *KPMG-Abidjan, en Côte d'Ivoire*
- ❖ *KPMG-Lomé, au Togo*
- ❖ *Bordeaux Expertise, au Canada*
- ❖ *Mazard et Guérard Abidjan, en Côte d'Ivoire*
- ❖ *OKALLA Ahanda et associé au Cameroun*
- ❖ *SAFECO-Lomé, au Togo*
- ❖ *SATEC Développement en France*

**B. Fiche signalétique**

La fiche signalétique est un document qui décrit l'entreprise sous sa forme juridique, sociale et fiscale et tous ce qui a rapport à l'identification de l'entreprise. Elle se trouve en annexe N°2.

**Section2 : Expériences de stage et états des lieux**

**Paragraphe 1 : Expériences de stage**

Durant la période de notre stage, nous avons eu à parcourir tous les départements au niveau desquels nous avons exécuté diverses tâches, au nombre desquels nous pouvons citer :

- Département « Audit, commissariat aux comptes »
  - Participation à une Mission de Commissariat aux comptes dans une centrale d'achats de produits pharmaceutiques et parapharmaceutiques ;
  - Evaluation du contrôle interne lors de la Mission de Commissariat aux comptes (entretien sur la base d'un guide de questions à points fermés) ;
  - Revue analytique à travers la variation entre les éléments de 2013 et ceux de 2014 ;
  - Examen des comptes sur la base des pièces comptables ;
  - Aide à la rédaction des deux rapports provisoires du Commissaire aux comptes.

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

### ➤ Département « Assistance comptable »

- Reconstitution du chiffre d'affaires d'un Centre de santé ;
- Imputation comptable à partir des factures ;
- Classement des pièces comptables dans des classeurs en fonction de la date et du numéro d'enregistrement des pièces ;
- Etablissement du Bilan de fin d'exercice de plusieurs sociétés à partir de la balance ou du bilan de l'année échue ;
- Etablissement du compte de résultat de certaines sociétés ;
- Dépôt et validation des bilans à la CIME ;
- Inventaire du stock d'une entreprise victime d'un incendie.

### ➤ Département « Assistance fiscale »

- Calcul de l'impôt sur salaire (IPTs, VPS) du personnel des sociétés assistées ;
- Remplir les fiches de déclarations fiscales (impôts sur salaire, TVA, AIB prélèvement 1%, 5% pour les prestataires n'ayant pas l'IFU et 10% ou 12% pour les prestataires étrangers) ;
- Remplir les fiches de déclarations sociales (déclaration trimestrielle de la CNSS) ;
- Validation des impôts au service de recouvrement de la CIME (Centre des impôts des moyennes entreprises).

### ➤ Département « Assistance informatique »

- Imputation des pièces comptables sur DAISY ;
- Saisie de pièces comptables.

## **Paragraphe 2 : Etats des lieux**

### **Inventaire des forces**

- Le respect des normes déontologiques relatives à la profession de Commissaire aux comptes ;
- Le respect des délais assignés aux missions de CAC ;
- Le suivi régulier des missions et la vérification progressive des travaux effectués par les équipes d'audit lors des réunions hebdomadaires supervisées par le signataire de la mission ;
- L'utilisation des techniques efficaces de minimisation des risques d'audit ;
- La minimisation des relations extra-professionnelles entre auditeurs et audités ;
- La rédaction des rapports de fin mission de CAC conformément aux prescriptions de l'OHADA.

**Inventaire des faiblesses**

- Absence de compétences techniques constatée au niveau des auditeurs assistants ;
- Absence d'expériences professionnelles relevée au niveau des auditeurs assistants ;
- Perturbations des auditeurs assistants aux heures de travail ;
- Absence d'évaluation du niveau d'indépendance avant l'acceptation de la mission ;
- Absence d'encadrement effectif des auditeurs assistants ;
- Intimidation des auditeurs assistants

**CHAPITRE II : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE**

**Section1 : Cadre théorique**

**Paragraphe 1 : Problématique.**

**Problématique**

A l'instar des difficultés rencontrées par les entreprises dans la gestion de leur patrimoine, toute organisation est tenue de faire un rapport détaillé de ses ressources et de ses activités . C'est fort de cela que les membres du Conseil d'Administration et d'Investissement Extérieur (Actionnaires, Bailleurs de fonds) font appel à des auditeurs externes pour vérifier et/ou certifier la fiabilité de l'information comptable et financière. C'est dans le but de réduire l'asymétrie d'informations entre le gestionnaire et les propriétaires de l'entreprise. En effet, la notion d'audit du latin "Audire" est apparue au XIV<sup>e</sup> Siècle et signifiait « fonction d'auditeur de la Cour des comptes ». Ce terme fut, ensuite, employé par les Anglo-saxons avant de revenir en France, dans le monde des affaires, puis s'est substitué à celui de 'révision dans la profession '. Les praticiens(Auditeurs), quant à eux, définissent l'Audit comme une« mission d'opinion, confiée à un professionnel indépendant utilisant une méthodologie spécifique de diligences acceptables par rapport à des normes ».En outre, la loi du 1er Mars 1984oblige les Sociétés de Capitaux telles les Sociétés par Actions (SA, SCA et SAS) à se soumettre à l'Audit légal encore appelé Commissariat aux comptes, et ce quelle que soit leur taille. Cependant, avec l'avènement de la Loi Modernisation de l'Economie (LME) du 4 Août 2010et à compter du 1er Janvier 2009, la nomination d'un Commissaire aux comptes n'est plus obligatoire dans les SAS en dessous de 2 des 3 seuils (total Bilan / CA HT /Salariés) fixés par Décret du 25 Février 2009 (n° 2009-234) en Conseil d'État, codifié à l'article R 227-1 du Code du commerce français. Néanmoins, les SAS qui contrôlent une ou plusieurs sociétés, ou sont contrôlées par une ou plusieurs sociétés, au sens des II et III de l'article L.233-16 (soit sous contrôle conjoint ou exclusif), sont tenus de nommer au moins un Commissaire aux comptes. Les seuils définis sont les suivants :

- Total bilan > 1 000 000 €
- CA HT > 2 000 000 €
- Salariés > 20

Les Sociétés en Nom Collectif (SNC), les Sociétés à Responsabilité Limitée (SARL), les Sociétés en Commandite Simple (SCS) ainsi que toute personne morale ayant une activité

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

économique relèvent du contrôle légal, dès lors qu'elles dépassent au moins 2 des seuils suivants :

- Total bilan > 1 550 000 €
- CA HT > 3 100 000 €
- Salariés > 50

Par ailleurs, le contrat qui lie l'auditeur légal (Commissaire aux comptes) est considéré comme un contrat d'entreprise dans le sens de l'article 1710 du Code civil français (contrat par lequel l'une des parties s'engage à faire quelque chose pour l'autre, moyennant un prix convenu entre elles). D'après les normes professionnelles, le Commissaire aux comptes et son client définissent entre eux un contrat nommé «lettre de mission», définissant les obligations réciproques et les honoraires, avant que le Commissaire aux comptes ne passe au contrôle des états financiers de l'entreprise cliente. Ce contrôle opéré par les auditeurs externes permet aux entreprises de prendre des décisions stratégiques optimales, de mieux gérer leurs ressources liées à l'exploitation, de faire prospérer leurs activités etc. Ainsi ils contribueront à la baisse du taux de chômage, à la croissance économique et implicitement au développement sur le plan national et international. Eu égard de l'importance du Commissariat aux comptes dans la vie des entreprises, nos observations porteront sur la méthodologie adoptée par le Cabinet Comptable **SAFECO** lors d'une mission d'audit légal dans une entreprise de la place. Par conséquent, nos recherches seront organisées autour des questions suivantes :

### **Question Centrale**

La démarche d'audit adoptée par le Cabinet **SAFECO** lui permet-elle de minimiser les risques d'audit ?

### **Questions de recherches**

- 1- Quels sont les risques d'audit auxquels le Cabinet **SAFECO** est confronté lors de sa mission à la centrale d'achats de médicaments ?
- 2- Quelle est la démarche adoptée par le Cabinet **SAFECO** lors de la mission de Commissariat aux comptes ?
- 3- Quelle est la pertinence de la démarche adoptée par le Cabinet **SAFECO** par rapport aux risques identifiés ?

**Paragraphe 2: Intérêt de l'étude**

**A- Intérêts pour l'entreprise**

Le commissaire aux comptes intervient, depuis quelques années, dans tous les types de structures notamment les entreprises, les associations, les syndicats et les organismes du secteur public. Il adapte son audit aux risques identifiés et à la taille des entités. Il apporte ainsi une vraie valeur ajoutée à sa mission parmi lesquelles nous pouvons citer :

**A-1) L'amélioration du dispositif de contrôle interne**

L'appréciation faite par le Commissaire aux comptes du contrôle interne est un moment privilégié de coopération et d'échanges avec les responsables de l'organisation. Il permet d'améliorer le niveau de vigilance et se révèle un accélérateur de progrès en matière comptable dans de nombreuses entités.

**A-2) La confiance apportée par des comptes certifiés**

Les comptes audités par le Commissaire aux comptes ont une valeur forte. Ils certifient qu'ils traduisent bien la réalité économique, financière et sociale de l'entité auditée et constituent un levier d'actions de développement pour le dirigeant. La démarche de l'audit basée sur l'analyse des risques permet ainsi de mieux maîtriser et sécuriser l'activité.

**A-3) L'accompagnement dans la durée**

L'accompagnement du Commissaire aux comptes au cours des six exercices de son mandat permet de sécuriser les décisions prises face aux dispositions légales et réglementées. En dialoguant régulièrement avec les dirigeants, il entre dans une démarche de partenariat fondée sur la confiance, avec un objectif d'efficacité et de Pérennité de l'exploitation. Par ailleurs, un Commissaire aux comptes suppléant est systématiquement désigné. Ce dernier intervient en cas de carence éventuelle du titulaire et s'assure de la prévention des difficultés et leurs conséquences. La loi française a confié aux Commissaires aux comptes une mission obligatoire d'alerte et, par conséquent, de prévention des difficultés des entreprises. Elle permet d'agir rapidement, d'anticiper les réactions et facilite la réorganisation d'une société, contribuant ainsi à la poursuite de l'activité, au maintien des emplois et à l'apurement des passifs.

## **B- Intérêts pour la communauté scientifique**

Le Commissaire aux comptes est présent de manière croissante dans tous les secteurs de la vie économique et sociale. Il opère aujourd'hui dans un paysage français largement orienté vers l'international, à des échelles très différentes, mais chacune primordiale pour l'équilibre micro et macro-économique.

### **B-1) De plus en plus d'entités certifiées**

Toutes les structures trouvent un intérêt dans le contrôle externe : petites ou grandes entreprises, entités d'intérêt public, du secteur non-marchand et du secteur public parce que toutes sont concernées par l'exigence de transparence. Certaines ont l'obligation légale de faire certifier leurs comptes mais nombreuses sont les entreprises qui y trouvent un intérêt valorisant de la mission du Commissaire aux comptes.

### **B-2) Des cabinets d'audit diversifiés**

Pour répondre à la diversité et aux besoins de proximité des entités auditées, la profession offre une grande diversité de cabinets et un maillage territorial bien réparti. Les nombreux cabinets de proximité traitent essentiellement des mandats d'entités locales et quelques grandes structures exercent une majorité de mandats dans les grands groupes cotés.

### **B-3) Les auditeurs : des partenaires privilégiés**

- Ils sont des partenaires privilégiés pour les entités locales, en leur offrant le concours de professionnels qui connaissent leur région et son tissu économique et social. Ils entretiennent des contacts réguliers avec les décideurs, les organisations professionnelles et les élus locaux ; des liens qui leur permettent d'être informés des projets d'évolution des bassins d'emploi.
- Pour les élus et représentants des institutions locales, ils sont des interlocuteurs pouvant offrir un éclairage et une analyse globale des secteurs économiques d'un département ou d'une région.

### **B-4) Un rôle micro et macro-économique**

La certification des comptes est bénéfique à toutes les parties prenantes des entités et au monde économique en général. Elle permet aux investisseurs, fournisseurs, clients, banques, administrations, salariés, adhérents et donateurs de se faire une opinion sur la situation financière d'une structure. La finalité de la mission est de contribuer à la fiabilité de

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

l'information comptable et financière. Cette fiabilité est primordiale et confirme le lien de confiance fort que la profession crée entre les différents partenaires de l'économie.

### **C- Intérêts pour nous-mêmes (étudiants)**

En tant qu'apprenantes, cette étude nous a permis faire une analyse comparative entre la théorie de la démarche d'Audit et la pratique effective dans le Cabinet comptable **SAFECO**. Cette étude nous a, également, permis de participer à une mission de Commissariat aux comptes, de faire face aux difficultés rencontrés par les auditeurs dans les entreprises et de prendre connaissance des stratégies efficaces mises en place par les auditeurs du Cabinet comptable **SAFECO** pour faire face à ces difficultés.

### **Paragraphe 3 : Objectifs**

#### **A- Objectif général**

Evaluer la démarche d'audit adoptée par le Cabinet **SAFECO** lors de sa mission à la Centrale d'achats de médicaments.

#### **B- Objectifs spécifiques :**

- 1- Identifier les risques d'audit auxquels le Cabinet **SAFECO** est confronté lors de sa mission d'audit à la Centrale d'achats de médicaments.
- 2- Décrire la démarche adoptée par le Cabinet **SAFECO** lors de sa mission d'audit à la centrale d'achat de médicaments.
- 3- Analyser la pertinence de la démarche adoptée par le Cabinet **SAFECO** par rapport aux risques identifiés.

### **Paragraphe 4 : Revue de littérature**

#### **1) Définitions et généralité sur l'Audit**

L'audit est une activité de contrôle et de conseil qui consiste en une expertise par un agent compétent et impartial qui porte un jugement sur l'organisation, la procédure ou une opération quelconque de l'entité. Il est surtout un outil d'amélioration continue car il permet de faire le point sur l'existant (état des lieux) afin de relever les faiblesses liées au dispositif mis en place suivant les normes d'audit. Ainsi, l'auditeur pourra mener des actions adéquates pour corriger les écarts et dysfonctionnements constatés au niveau du dispositif de contrôle interne. En d'autres termes, l'audit est un processus systématique, indépendant et précisément

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

documenté permettant de recueillir des informations objectives pour déterminer dans quelle mesure les éléments du système cible satisfont aux exigences des référentiels du domaine concerné (tiré de l'article de Wikipédia en anglais intitulé « Audit »). Selon l'**IFAC**, « une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule **donne une image fidèle ou présente sincèrement sous tous les aspects significatifs** qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, élaborées selon des principes reconnus, poursuit le même objectif ». D'après le cours d'audit de l'Expert-comptable **Brice ASSOGBA**, globalement, on peut donc définir l'audit comme étant l'examen auquel procède un professionnel compétent, selon des normes préalablement établies, en vue de découvrir les failles et les anomalies, afin de mettre en place les procédures de correction nécessaire, et cela par des méthodes précises et, enfin à communiquer le résultat aux utilisateurs intéressés. Il s'attache notamment à détecter les anomalies et les risques associés dans les organismes et secteurs d'activité qu'il examine. Auditer une entreprise, un service, consiste notamment à écouter les différents acteurs pour comprendre et faire évaluer le système en place. En effet, on distingue deux catégories d'audit : l'audit interne et l'audit externe.

L'audit interne appelé parfois 'audit de première partie' est défini selon **Jacques RENARD (2010)** comme étant « un processus de vérification de tous les comptes de l'entreprise soit domaine comptable que financier ». Ce processus met en avant la possibilité de développer conseils et services tout en rappelant que ces activités ont pour objectifs de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer le fonctionnement d'une organisation interne fiable et sincère d'assurance qualité. **L'IFACI** (Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes) définit l'audit interne comme étant « la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise ». Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services. Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles.

L'audit externe appelé 'Audits de seconde ou de tierce partie' est réalisé pour des actionnaires ou des clients, ayant intérêts directs dans l'organisme ou par d'autres personnes

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

en leur nom. Les audits de tierce partie sont nécessairement réalisés par des organismes externes indépendants. De tels organismes, généralement accrédités (voir norme **NF ISO/CEI 17021**) fournissent l'enregistrement ou la certification de conformité à des exigences comme celles de **l'ISO 9001 ou 14001 ou NF ISO/CEI 27001** relative aux systèmes de management de la sécurité de l'information.

L'audit externe peut faire l'objet d'une mission légale ou contractuelle.

L'audit légal peut être défini comme une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes de résultat et des états financiers. Plus précisément, si on retient la définition des Commissaires aux comptes, certifier la régularité, et l'image fidèle des comptes et états financiers. En outre ; le domaine le plus connu, le plus répandu et le plus ancien sur une base transnationale est l'audit légal externe comptable et financier, à savoir : l'examen de la validité, conformité et sincérité des divers états financiers et rapports publics de gestion émis par une entreprise. L'audit légal peut faire l'objet d'une mission permanente comme d'une mission particulière. Au niveau de la mission permanente, on peut être en présence d'une mission générale de certification ou d'une mission de représentation définie par la loi pour le compte d'une entreprise devant une institution judiciaire. La mission particulière, quant à elle, peut faire objet de :

- Commissariat à la fusion ou scission : un Commissaire à la fusion ou à la scission, indépendant des Commissaires aux comptes des sociétés fusionnées ou de la société scindée est nommé (Code de commerce). Il établit un rapport présenté lors de l'Assemblée Générale Extraordinaire (AGE) approuvant l'opération.
- Commissariat aux apports : (Code de commerce) apports en nature, obligatoire lorsque la valeur d'un apport dépasse 7 500 € (création de société ou augmentation de capital).

L'audit contractuel, quant à elle, a une mission de certification ponctuelle. Il est mis en œuvre par un organisme indépendant chargé de vérifier la fiabilité des informations comptables et financières moyennant un cahier de charges bien défini par les parties prenantes. L'audit contractuel est également une mission réalisée à la demande du Chef d'entreprise, soit pour chiffrer un projet précis ou particulier, soit pour vérifier un aspect du contrôle interne. Fort de cela, l'audit contractuel peut être réparti en deux branches :

- L'audit de revue limiter : il porte sur une poche spécifique de la vie de l'entreprise.

Exemple : L'audit du stock et l'audit de la trésorerie

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

- L'audit élargi : il va au-delà des diligences mises en œuvre lors d'une mission de certification par le commissaire aux comptes et se prononce sur l'opportunité des choix stratégiques opérés par le staff management.

Exemple : L'audit des sociétés d'Etat commandité par le président de la république.

En somme, l'audit comptable et financier est un examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter une image fidèle de l'entreprise. Cet examen est effectué par un professionnel indépendant compétent appelé « Auditeur ».

### **2) Les normes d'audit**

Pour exprimer son opinion sur les états financiers qui lui sont soumis par la direction d'une entreprise, le CAC s'appuie sur les normes d'audit nationales et/ou internationales. La norme peut être définie comme « un critère ou un référentiel sur lequel se base un auditeur pour se prononcer, donner un avis motivé ou émettre une opinion sans équivoque (certification, certification avec réserve ou refus de certification) conformément à des règles et pratiques professionnelles généralement admises » **Feujo (2005) p. 251**. En France, les normes d'audit ont longtemps été émises par la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC). A partir de l'année **2000**, sous l'effet conjugué des scandales financiers retentissants et de la mondialisation des économies et des marchés, les normalisateurs français, bien que prenant en compte certaines particularités nationales, se sont largement inspirés des normes internationales d'audit. Cette inspiration/transposition des normes **ISA(International Standards on Auditing)** dans le référentiel normatif français a été facilitée par l'appartenance de la CNCC à l'**IFAC (International Federation of Accountants)**. A titre de membre, elle participe, au sein de l'**IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)**, à l'élaboration des **28 normes internationales**. Ces normes **ISA** doivent naturellement ensuite être homologuées par le Ministère de la Justice, Garde des Sceaux, après l'avis du **H3C**. Les normes **ISA21** constituent le référentiel et ont vocation à fournir une assurance raisonnable quant à la qualité de la mission d'audit réalisée par les auditeurs quel que soit le pays dans lequel ils exercent. La méthodologie utilisée par les grands cabinets d'audit internationaux constitue donc une sorte de plateforme commune de normalisation en matière de pratique d'audit. En Afrique, les Associations Professionnelles d'Audit et de Comptabilité n'ont pas pour habitude d'élaborer des normes.

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

Elles transposent dans leur pays les normes d'audit internationales de l'IAASB ou de la CNCC.

En somme, selon **William NAHUM et Alain ROLLAND (2001)**, les normes d'audit sont des conditions que l'auditeur doit respecter. Elles sont définies par référence aux normes internationales ci-dessus, et sont au nombre de dix présentées sous trois (3) grandes rubriques distinctes :

- a. Les normes générales,
- b. Les normes de travail,
- c. Les normes de rapport.

### **a. Les normes générales**

Les normes générales sont personnelles de nature. Elles couvrent la compétence, l'indépendance, la qualité de travail et le secret professionnel.

#### **Compétence**

Les qualités requises pour exercer la profession d'Expert-comptable sont définies par les textes. L'Expert-comptable complète régulièrement et met à jour ses connaissances. Il s'assure que les collaborateurs auxquels il confie des travaux ont une compétence appropriée à la nature et à la complexité de ceux-ci. Il veille également à leur formation car le travail d'audit doit être effectué avec le soin nécessaire, par des personnes ayant une formation technique, une expérience et une compétence, suffisant en audit.

#### **Commentaires de la norme**

##### ▪ Qualification professionnelle

Nul ne peut porter le titre d'Expert-comptable sauf application des articles 26 et 27 du code des devoirs professionnels.

##### ▪ Formation continue

La formation continue constitue une condition du maintien de la compétence professionnelle des membres de l'Ordre des Experts-comptables. Ainsi, l'article 1er du Code des Devoirs Professionnels précise que le membre de l'Ordre s'attache « à développer sans cesse sa culture, non seulement sa culture professionnelle mais aussi ses connaissances

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

générales pour affermir son jugement ». Afin de maintenir le haut degré de compétences qu'appellent ses interventions et aussi pour s'adapter à l'émergence de nouvelles missions, chaque membre de l'Ordre consacre 40 heures au moins par an à sa formation permanente, hors les heures consacrées à l'indispensable suivi de la documentation professionnelle. Pour des raisons pratiques, cet objectif peut s'apprécier sur une période pluriannuelle de trois ans au cours de laquelle 120 heures doivent être consacrées à la formation continue. Ce quota d'heures couvre l'ensemble des activités du membre de l'Ordre. Chaque membre de l'Ordre détermine librement son programme de formation. Le Conseil Supérieur publie chaque année une note d'orientation de caractère informatif à l'intention des membres de l'Ordre et contribue à la promotion d'actions de formation sur les normes et la doctrine professionnelle.

### ▪ Compétence générale du cabinet

Le maintien de la compétence du cabinet suppose notamment :

- une évaluation périodique des besoins en personnel (quantitative et qualitative),
- un plan de formation continue d'un volume minimal de 16 heures pour le personnel non membre de l'Ordre, conformément à l'avenant n° 10 en date du 17 mars 1987 à la convention collective nationale du 9 décembre 1974. Les procédures de mise en œuvre varient selon la taille du cabinet.

### ▪ Acceptation des missions

Avant d'accepter une mission, l'Expert-comptable s'assure qu'il possède les compétences nécessaires pour la mener à bien. Il refuse les missions où il estime que sa compétence est insuffisante, à moins qu'il ait la possibilité de se faire assister par un Expert qualifié.

### **Indépendance**

L'ordonnance du 19 septembre 1945 et la déontologie font une obligation à l'Expert-comptable d'être indépendant et d'éviter toute situation qui pourrait faire présumer d'un manque d'indépendance. Il doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité mais, aussi être libre de tout lien réel qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité. Il s'assure également que les collaborateurs auxquels il confie des travaux respectent les règles d'indépendance. En d'autres termes, l'auditeur doit être, et paraître, toute à fait indépendant financièrement, ou à tout autre points de vues dans ses relations d'affaires

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

avec ses clients. Il doit faire preuves d'honnêteté et de sincérité dans l'exécution de son travail et ne doit pas laisser des préjugés ou des jugements préconçus entacher son objectivité.

### **Commentaires de la norme**

Les textes actuels régissant la profession des Experts-comptables prévoient les règles d'indépendance ci-après :

- Fonctions et activités incompatibles avec l'exercice de la profession,

- L'accomplissement de certaines fonctions ou activités par l'Expert-comptable est de nature à créer des conflits d'intérêts susceptibles de porter atteinte à son indépendance. Dans cette perspective, les textes interdisent à l'Expert-comptable certaines fonctions ou restreignent certaines activités. Ainsi, l'ordonnance du 19 septembre 1945 modifiée par la loi du 8 août 1994 précise que : « Les fonctions de membre de l'Ordre sont incompatibles avec toute occupation ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance, en particulier :

-avec tout emploi salarié, sauf chez un autre membre de l'Ordre ou dans une société reconnue par l'Ordre,

- avec tout acte de commerce ou d'intermédiaire autre que ceux que comporte l'exercice de la profession,

-avec tout mandat de recevoir, conserver ou délivrer des fonds ou valeurs ou de donner quittance». Ces interdictions comportent notamment l'impossibilité, pour un Expert-comptable, de détenir une délégation de signature sur les comptes bancaires de son client. Il est, en outre, interdit aux membres de l'Ordre et aux sociétés reconnues par lui d'agir en tant qu'agent d'affaires, d'assumer une mission de représentation devant les tribunaux de l'ordre judiciaire ou administratif. Ces dispositions sont également appliquées au conjoint et aux collaborateurs. Par ailleurs, le Code des devoirs professionnels précise notamment que les membres de l'Ordre « ne peuvent accepter même à titre auxiliaire et temporaire, aucune fonction publique rétribuée par un traitement, ni aucun emploi privé rémunéré dans les mêmes conditions ou même par des honoraires, si les conditions de travail placent le membre de l'Ordre dans un état de subordination à l'égard de la personne ou de la collectivité qui le rémunère ou l'honore. ».

#### ▪ Relations avec les clients

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

### (a) Participations dans des entreprises clientes

L'ordonnance du 19 septembre 1945 précise qu'il est interdit aux membres de l'Ordre« d'effectuer des travaux d'expertise-comptable, de révision comptable ou de comptabilité pour les entreprises dans lesquelles ils possèdent directement ou indirectement des intérêts substantiels ». L'ordonnance vise donc tous les clients où le cabinet exerce une mission et toutes les entreprises appartenant au même groupe que ces clients (sociétés mères, filiales, participations, sociétés liées...).

### (b) Relations d'affaires

Toute relation financière avec un client est susceptible d'affecter l'objectivité et de conduire les tiers à considérer que cette objectivité a été compromise. Il est donc souhaitable que l'Expert-comptable n'entretienne pas de relations financières avec ses clients, telles que prêt, emprunt, crédit-bail... Cette restriction ne concerne pas les relations commerciales et financières courantes faites dans les conditions offertes habituellement au public. Cette règle s'applique également aux collaborateurs de l'Expert-comptable, ainsi qu'à son conjoint et à toute personne interposée.

### (c) Exercice des missions

Les fonctions de direction et de gestion de l'entreprise incombent exclusivement au client. Aussi l'Expert-comptable veille, dans l'accomplissement de ses missions, notamment de conseil, à ne pas empiéter sur ces fonctions.

### (d) Autres relations avec les clients

Des fonctions de dirigeant ou de salarié au sein de l'entreprise cliente, ou pour son compte, sont incompatibles avec l'exercice de la profession. Par ailleurs, il convient de considérer avec attention les relations personnelles ou familiales entretenues par l'Expert-comptable ou ses collaborateurs avec les membres de la direction de l'entreprise cliente, afin de s'assurer qu'elles ne constituent pas un risque d'atteinte à l'indépendance.

## **Qualité de travail**

L'accomplissement de la mission et la rédaction du rapport doivent être effectués avec le soin nécessaire.

L'Expert-comptable exerce ses missions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre un niveau de qualité suffisant, compatible avec

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

son éthique et ses responsabilités. L'Expert-comptable s'assure que ses collaborateurs respectent les mêmes critères de qualité dans l'exécution des travaux qui leur sont délégués.

### **Commentaires de la norme**

#### **▪ Conscience professionnelle**

La qualité des travaux résulte non seulement de la compétence de l'Expert-comptable et de ses collaborateurs mais, aussi d'une mise en œuvre adéquate, avec conscience et probité.

#### **▪ Diligence**

L'Expert-comptable applique :

- les normes de l'Ordre relatives à l'exercice des missions,
- les obligations comptables énoncées par les textes légaux et précisées par la doctrine.

La qualité du travail est en outre liée à la correcte application des normes de compétence, de délégation et de supervision, de programmation et de documentation des travaux.

#### **▪ Compétence des collaborateurs**

Les collaborateurs reçoivent une formation adéquate de façon à assurer une qualité suffisante de leurs travaux.

#### **▪ Supervision**

L'exercice de la supervision constitue un moyen indispensable pour assurer la qualité de travail. L'expert-comptable ne peut pas employer un nombre de collaborateurs comptables salariés (autres que les Experts-comptables stagiaires) supérieur à 10 (article 22 du décret du 19 février 1970). Pour une société, cette limite est fixée à 10 comptables salariés par associé membre de l'Ordre exerçant effectivement leur activité au sein de ladite société. Certaines tâches relèvent exclusivement de l'Expert-comptable et ne peuvent pas être déléguées. L'Expert-comptable conserve la responsabilité finale des travaux délégués. Il assume cette responsabilité en organisant une supervision appropriée.

#### **▪ Programmation des travaux**

La programmation des travaux de l'Expert-comptable permet d'assurer une affectation adéquate des collaborateurs aux missions de manière à pouvoir effectuer la mission dans les délais légaux ou contractuels et avec un maximum d'efficacité.

▪ Documentation

L'Expert-comptable justifie de l'application des normes relatives à l'exercice des missions par des documents appropriés.

 **Secret professionnel**

L'Expert-comptable est tenu au respect du secret professionnel et à un devoir de discrétion. L'auditeur doit respecter le caractère confidentiel des informations recueillies à l'occasion de son travail et il est très important que ne soit pas fait un usage personnel d'informations.

 **Commentaires de la norme**

- Article 21 alinéa 1 de l'ordonnance du 19 septembre 1945.

« Sous réserve de toute disposition législative contraire, les Experts-comptables, les Comptables agréés et les Experts-comptables stagiaires sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 378 du Code pénal (Article 226-13 nouveau Code pénal français) ».

- Article 226-13 du nouveau code pénal

« La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire, soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire, est punie d'un emprisonnement et de 15 000 € d'amende. »

▪ L'application des textes

La doctrine et la jurisprudence récentes semblent considérer que le secret professionnel de l'Expert-comptable est général et absolu confirmant l'interprétation donnée par le Conseil Supérieur lors de sa 204ème session le 7 mai 1980.

Le secret professionnel suppose l'existence d'un secret recueilli en raison d'un état ou à l'occasion de l'exercice d'une profession ou d'une fonction.

Paraissent ne relever du secret, que les seules informations dont la divulgation est susceptible de porter atteinte à l'honneur ou à la dignité humaine.

Le domaine du secret professionnel couvre :

- les confidences nécessaires,

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

- les secrets par nature, dont le professionnel se trouve dépositaire à l'occasion de sa mission. Il ne s'applique pas aux autres informations recueillies ou découvertes.

En revanche, l'Expert-comptable tenu à l'obligation de secret ne saurait en être libéré que lorsque la loi lui impose de révéler ou l'autorise à le faire.

Les dispositions législatives applicables en l'espèce tiennent en :

- l'article 62 du Code pénal (obligation de dénoncer les crimes tentés ou consommés alors qu'il est encore possible d'en prévenir ou limiter les effets ou d'en éviter le renouvellement),
- l'article 63 du Code pénal (obligation de révéler les éléments de la « preuve de l'innocence d'une personne incarcérée provisoirement ou jugée pour crime ou délit »),
- l'article 229 alinéa 5 de la loi du 24 juillet 1966 (impossibilité, sauf pour les auxiliaires de justice, d'opposer le secret professionnel au Commissaire aux comptes des entreprises clientes. Procédure spéciale prévue pour les communications de pièces),
- l'article 5 de l'ordonnance du 28 septembre 1967 (impossibilité, sauf pour les auxiliaires de justice, d'opposer le secret professionnel aux agents de la Commission des Opérations de bourse),
- l'article 21 alinéa 3 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 (les membres de l'Ordre sont déliés du secret professionnel "dans les cas d'information ouverte contre eux" ou "de poursuites engagées à leur encontre par les pouvoirs publics ou dans les actions intentées devant les Chambres de discipline de l'Ordre"),
- la loi n° 90-614 du 12 juillet 1990 relative à la participation des organismes financiers à la lutte contre le blanchiment des capitaux provenant du trafic de stupéfiants (obligation de dénonciation au Procureur pour les professionnels de toute nature, susceptibles dans le cadre de leurs missions de connaître de telles opérations).

La question de savoir si celui en faveur duquel existe l'obligation de respecter le secret professionnel peut en libérer le détenteur est controversée en doctrine et en jurisprudence.

Si une interprétation favorable à la "divulgaration autorisée" a pu se faire jour en matière de secret médical, celle-ci ne paraît pas devoir s'étendre aux autres tiers détenteurs, par état, profession ou fonctions, des secrets qu'on leur confie.

L'obligation de respecter le secret professionnel s'impose aux Experts-comptables (article 21 de l'ordonnance de 1945) donc aux professionnels personnes physiques. Dès lors, elle

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

interdit toute communication d'informations protégées entre les professionnels appartenant à une même société d'expertise-comptable sauf lorsqu'ils interviennent, conjointement, à l'occasion d'une mission unique. Bien que n'étant pas cités dans l'article 21 de l'ordonnance de 1945, les salariés des membres de l'Ordre sont tenus au secret professionnel en vertu des dispositions générales de l'article 226-13 du nouveau Code pénal français. En pratique, il est constant que seuls les collaborateurs, appelés de par leur niveau d'intervention à recevoir les confidences nécessaires à l'exécution de leurs travaux ou à découvrir des secrets par nature à l'occasion de ceux-ci, sont susceptibles d'être astreints au secret professionnel.

### **Devoir de discrétion**

Il s'applique à toutes les informations d'ordre général dont l'Expert-comptable a connaissance à l'occasion de l'exécution de sa mission et s'applique à tous les tiers. Le client peut en libérer le membre de l'Ordre.

Il ne saurait être opposé à l'autorité judiciaire :

- ni en matière pénale (obligation de déposer prévue par l'article 109 du Code de Procédure pénale),
- ni en matière civile (obligation d'apporter son concours à la justice en vue de la manifestation de la vérité prévue par l'article 10 du Code Civil et l'article 11 du Code de Procédure civile).

Il n'est pas, non plus, opposable au contrôleur chargé d'un examen de l'activité professionnelle du membre de l'Ordre en application des dispositions du décret du 14 février 1986.

Le devoir de discrétion s'impose à l'ensemble des collaborateurs des membres de l'Ordre.

Situation spécifique de l'Expert-comptable appelé à témoigner devant les juridictions répressives ou la police judiciaire.

L'Expert-comptable appelé à témoigner devant une juridiction répressive ou la police judiciaire, agissant sur commission rogatoire ou d'office, ne peut révéler les confidences que lui a faites son client ou les informations entrant dans la sphère de la confiance dont il a eu connaissance dans l'exercice de sa profession.

En revanche, il doit, tout en respectant cette règle, répondre à toute question portant sur des problèmes de technique comptable, financière ou fiscale.

Le parquet et la police judiciaire peuvent être amenés à recueillir auprès des professionnels de la comptabilité des informations spécifiques relatives à leurs entreprises

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

clientes, dans la recherche d'infractions classiques commises dans le cadre social (abus de biens sociaux, escroquerie, ...), de cas de banqueroute (notamment quant à la tenue formelle de comptabilité) ou d'infractions propres à la réglementation de la profession (par exemple couverture d'exercice illégal de la profession). Les professionnels ne sauraient révéler spontanément même aux juridictions répressives (hors les cas prévus par la loi, notamment d'information ouverte à leur rencontre et dans les strictes limites nécessaires à leur défense) ce qu'ils ont appris au cours de leur mission. Ils doivent attendre d'être requis. A l'occasion de ce témoignage, leurs révélations doivent être strictement limitées à ce qui est indispensable à la sincérité de leur déposition. Si le professionnel peut répondre à toute question portant sur les problèmes de technique comptable, financière ou fiscale, il reste lié par le secret professionnel vis-à-vis des officiers de police judiciaire ou des juridictions répressives pour toutes les confidences qui lui ont été faites par son client dans l'exercice de sa profession.

Les principes d'ordre public et d'intérêt social exigeant qu'aucun obstacle ne vienne nuire à la recherche, à la constatation et à la répression des crimes et délits (**Cass. Crim. 2 mai 1978**), il apparaît que dans le cadre du témoignage demandé à un Expert-comptable par un fonctionnaire de la police judiciaire, il n'y ait pas lieu de distinguer selon que celui-ci agit sur commission rogatoire du juge d'instruction (c'est-à-dire sur instructions expresses des magistrats du Parquet) ou d'office, dans le cadre d'une enquête préliminaire : il convient en effet de souligner que la forme de la saisine d'office n'est en fait qu'une réquisition tacite permanente.

### **b. Les normes de travail**

Pour atteindre son objectif, l'auditeur doit respecter des normes propres à son travail.

- Orientation et planification de la mission : une connaissance globale de l'entreprise permet à l'auditeur de bien planifier et orienter sa mission de façon à l'effectuer avec efficacité et dans les délais requis.
- Appréciation du contrôle interne : l'auditeur effectue une étude et une évaluation des systèmes du contrôle interne qu'il a jugé significatifs pour déterminer la nature, l'étendue et le calendrier de ses travaux, ou le programmes de contrôle des comptes adaptés.
- Obtention des éléments probants : l'auditeur doit avoir la preuve que les données provenant du système comptable sont complètes, exactes et valables. Il obtient ces

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

éléments probants tout au long de sa mission qui lui permettant de délivrer sa certification.

- Délégation et supervision : l'auditeur reste personnellement responsable de l'élaboration et de l'expression de l'opinion sur les comptes annuels, même s'il est amené à déléguer certaines tâches à des assistants parce que l'audit est généralement un travail d'équipe.
- Documentation des travaux : l'auditeur doit consigner dans des dossiers tous les renseignements pertinents afin de documenter les contrôles effectués et d'étayer les conclusions. Ces dossiers permettent, par ailleurs, de mieux organiser et maîtriser la mission et d'adopter les preuves des diligences accomplies.

### **c. Les normes de rapport**

Le rapport représente le produit final de l'audit, il contient les informations que l'auditeur transmet aux clients. Ceci implique qu'il doit être clair et conforme aux méthodes généralement utilisées par les auditeurs. Il doit donc contenir quatre (4) critères qui sont :

- L'auditeur certifie que les états financiers, sont réguliers et sincères.
- L'auditeur précise les diligences qu'il a estimées nécessaires en les décrivant de façon succincte.
- Les documents de synthèse sont joints.
- Lorsque l'auditeur certifie sans réserve, avec réserve(s) ou refuse de certifier, il en expose clairement les motifs et, si possible en chiffre d'incidence.

#### **❖ Dossier et feuilles de travail**

Tous les travaux réalisés pendant l'audit doivent être documentés pour justifier des diligences effectuées, pour exprimer et pour permettre la supervision du travail et la transmission de l'information pendant la mission et pendant les missions suivantes.

Toute mission d'audit est orientée par une lettre d'engagement (audit externe) ou par l'énoncé d'objectifs précis (audit interne).

En matière du commissariat aux comptes (l'audit légal), le schéma général de la mission comporte quatre phases : l'acquisition d'une connaissance générale de l'entreprise, l'évaluation du contrôle interne, l'examen direct des comptes et des états financiers puis la rédaction des rapports de fin de mission. Au terme de ces quatre phases, et dans le cadre d'un

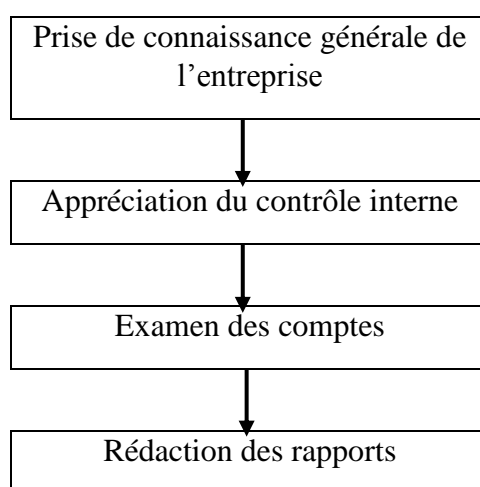
## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

audit légal, l'auditeur certifie les comptes avec ou sans réserves, éventuellement sous condition de passation d'écriture, constate l'impossibilité de certifier ou refuse de certifier.

### **3) L'illustration du processus d'audit**

L'approche d'audit présentée ci-dessous est divisée en quatre phases à savoir : la prise de connaissance générale de l'entreprise, l'évaluation des risques (appréciation du contrôle interne), les réponses aux risques (examen des comptes) et le reporting (rédaction des rapports). Cela est illustré par le schéma suivant qui décrit les activités principales pour chaque phase d'audit, leurs objectifs et la documentation en résultant.



**Source :** Cours d'Audit de l'année académique 2014-2015 (3<sup>ème</sup> année CACG-FASEG)

### **4) Les techniques et outils de l'audit**

L'audit qu'il soit interne ou externe utilise des fonctions d'outils identiques et des techniques complémentaires même si la méthodologie diffère. On voit bien à quel point les objectifs, et donc les techniques, sont nécessaires et combien il est indispensable que s'instaure et se développe une étroite collaboration. Les techniques d'audit doivent être appliquées dans le respect des normes d'audit. Comme techniques on peut citer entre autres :

- le contrôle sur pièces,
- le contrôle de vraisemblance,
- l'observation physique,
- la confirmation directe (circularisations),
- l'examen analytique,
- le sondage.

## **5) Les risques d'audit**

Le **Petit LAROUSSE** définit le risque comme étant un danger, un inconvénient possible, un préjudice, un sinistre éventuel.

Le risque se définit, selon l'Institut de l'Audit Interne et le document de Normes Internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, comme la « possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences et de probabilité ». Cette obligation de mesure des risques s'impose à l'auditeur, comme suit : « Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation. Le programme des missions d'audit interne doit s'appuyer sur une évaluation des risques réalisée au moins une fois par an et tenir compte du point de vue de la Direction Générale et du Conseil ».

Le Référentiel de contrôle interne comptable **DGCP** définit les risques comme étant « toutes les situations potentielles entraînant la non atteinte de l'objectif général ». Il prévoit que « leur recensement est préalable au contrôle interne comptable » et que par conséquent « afin de définir un dispositif de contrôle interne comptable performant, les entités doivent mettre en place des systèmes de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques en les adaptant à la nature et au volume de leurs opérations. L'entité doit réexaminer régulièrement les risques et son dispositif de contrôle interne comptable afin d'en vérifier la pertinence au regard de l'évolution de l'activité et de l'environnement ».

Nous distinguons plusieurs catégories de risques à savoir :

### **A) Les risques rencontrés par les cabinets d'audit**

#### **A-1) Les trois composantes du risque d'audit**

Le risque d'audit est défini selon les normes **SAS** (Statements on Auditing Standards) n° 39, 47 et 55 de l'**AICPA** (American Institute of Certified Public Accountants, 2005), comme l'ensemble des erreurs pouvant exister dans les états financiers et pouvant émaner de trois composantes, de l'une ou de l'autre ou des trois en même temps.

En d'autres termes le risque d'audit (un concept ensembliste) est une intersection entre 3ensembles, ou composants qui sont définies comme suit :

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

1. **Risque Inhérent:** lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers (audités) d'une entreprise, ces erreurs étant dues à l'environnement externe de l'entreprise (cela en supposant que les procédures de contrôle interne ne soient pas opérationnelles).
2. **Risque de Non Contrôle:** lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers audités d'une entreprise, ces erreurs sont dues à l'environnement interne de l'entreprise. Cela veut dire que ces erreurs seraient dues aux procédures de contrôle interne inefficaces ou inexistantes.
3. **Risque de Non Détection:** lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers d'une entreprise et dues à l'incapacité de l'auditeur à les détecter (cela en supposant que l'environnement externe et l'environnement interne de l'entreprise aient fonctionné comme il le faut pour empêcher l'insertion d'erreurs dans les états financiers).

### **A-2) Les mathématiques du risque d'audit**

Les normes d'audit proposent la théorie de la probabilité comme formalisme adapté au concept de risque d'audit, de façon que les trois composantes soient représentées par trois probabilités d'occurrence et que leur intersection, l'ensemble risque d'audit, soit représenté par le produit de ces trois probabilités.

Mais, récemment, plusieurs chercheurs en théorie d'audit ont contesté le fait que la théorie de la probabilité soit adaptée au concept de risque d'audit. Il s'ensuit que d'autres formalismes ont été proposés :

- Si on considère ces trois composantes comme des événements, leur intersection serait considérée elle aussi comme un événement dont la probabilité d'occurrence est mesurée par le produit des probabilités d'occurrence des trois événements qui la composent.
- Si on considère ces trois composantes comme des ensembles de preuves (masses d'évidences) que des erreurs existent, l'intersection devient elle aussi un ensemble de preuves. C'est la théorie de l'évidence de **Shafer Glenn (1976)** qui est utilisée ici pour mesurer la fonction de croyance liée au concept de risque d'audit. L'intersection est obtenue par l'application de la règle de **Dempster-Shafer**.
- Enfin, si on considère ces ensembles en tant qu'ensembles d'appréciations linguistiques (si on exprime le niveau du risque, par exemple fort, faible ou moyen...),

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

là c'est la théorie de la logique floue qui devient la plus adaptée au concept de risque d'audit, en mesurant les composantes et leur intersection par des nombres flous.

En fait, c'est cette dernière approche qui qualifie la probabilité d'occurrence (faible, moyenne ou forte) qui semble la plus adaptée aux univers complexes et incertains: les plus proches de l'univers du risque opérationnel. En revanche, la probabilité mathématique d'occurrence peut être parfaitement adaptée lorsque l'on évolue dans des univers "connus" ou les probabilités d'occurrence d'un phénomène sont parfaitement connues (exemple: nombre de pannes par an d'une machine-outil dans une usine).

### **A-3) L'approche par les risques, en audit financier**

L'estimation du risque d'audit doit se faire en début de mission d'audit. Si l'entreprise à auditer est de très petite taille, l'approche par les risques devient inutile, trop coûteuse en termes d'heures de travail par rapport aux écritures comptables, transactions et procédures de contrôle interne à vérifier. Si l'entreprise est d'une taille importante, l'approche par les risques devient efficace puisqu'elle vise mieux les zones de risques dans l'audit d'une entreprise et permet ainsi l'économie de coûts initialement inutiles.

Normalement, le Commissaire aux comptes suit les étapes suivantes :

- 1- Il commence par une prise de connaissance générale de l'entreprise à auditer.
- 2- Il estime le risque d'audit.
- 3- Quand le risque est estimé fort, cela veut dire que les états financiers à auditer comporteraient beaucoup d'erreurs et vice-versa si le risque est estimé faible.
- 4- L'importance des travaux de vérifications en audit financier est proportionnelle à l'importance du risque d'audit. Si le risque est fort, l'auditeur doit effectuer d'importantes vérifications et si le risque est estimé faible, l'importance des travaux de vérifications serait réduite.
- 5- A ce stade, l'auditeur planifie ses travaux de vérification, leur étendue, leur timing, l'équipe intervenante.
- 6- Au fur et à mesure que ces travaux de vérification avancent, l'auditeur devrait réviser son estimation du risque d'audit selon que les preuves qu'il trouve confortent son estimation première ou l'infirment. C'est un raisonnement par itération qui s'installe au cours de la réalisation des travaux de vérification.
- 7- L'auditeur décidera d'arrêter ses travaux de vérification lorsqu'il aura l'intime conviction qu'une itération supplémentaire serait inutile et ne lui fera découvrir aucune

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

erreur supplémentaire significative et, c'est pour cela essentiellement que le risque d'audit s'approche de la valeur zéro, en fin de mission, mais ne lui est jamais égal.

### **B) Les risques liés aux activités des entités**

Les risques liés aux activités des entités (Entreprises, de l'administration de l'Etat et des Collectivités, Associations) sont nombreux et multiples, généraux ou spécifiques à certaines de ces entités et/ou de ces activités. Chacun les connaît, plus ou moins, au quotidien ou les appréhende quand ils se concrétisent. L'actualité nous montre ce qu'il advient par exemple en matière d'environnement, de pollution, quand ces risques sont méconnus, insuffisamment gérés, non maîtrisés ou quand ils le sont dans des conditions qui font débat. Elle démontre aussi que leur gestion n'est pas toujours aisée.

L'identification des risques, des difficultés de toute sorte que les entités (ainsi que les consommateurs, les citoyens, les contribuables) peuvent rencontrer est un élément important de l'audit qui méritait que l'on s'y attarde à nouveau, sachant que le listage qui suit n'est pas exhaustif. Ces risques qui revêtent un niveau d'importance et de gravité différent doivent en toute hypothèse être pris en compte en permanence par les entités. Les risques sanitaires, par exemple, le sont nécessairement comme les mesures de précaution mises en œuvre prioritairement par les entités concernées, considérant que les financements seront assurés, en toute hypothèse.

Ce listage ou recensement peut servir éventuellement à la confection de grilles par secteur d'activités, par type d'entité, statut, etc., pour les audits et contrôles internes, ainsi que pour les autocontrôles internes.

#### **Catégorie des Risques inhérents**

- ✓ Risque statutaire de l'entité, de gouvernance, de gestion des dirigeants des entités (public, privé), des compétences, des personnels,
- ✓ Risque lié au capital (montant, répartition, ...),
- ✓ Risque de dépendance (subvention, par exemple),
- ✓ Risque de structure organisationnel, fonctionnel,
- ✓ Risque de pouvoir, d'irresponsabilité, d'autoritarisme,
- ✓ Risque éthique,
- ✓ Risque familiaux, d'incompatibilité, d'opposition de personnes,
- ✓ Risque d'instabilité du pouvoir,
- ✓ Risque d'allers-retours, de changement de stratégies, inconstance,
- ✓ Risque de perte de fonction,

- ✓ Risque de taux de rotation excessif des personnels.

### **C) Les risques liés aux sondages**

Ce sont des risques en relation étroite avec le risque de non-détection lié à l'audit que sont :

- Incertitudes dues aux techniques de sondage ;
- Incertitudes liées à d'autres facteurs.

Ces risques découlent de la possibilité que le CAC parvienne, compte tenu de l'échantillon sélectionné, à des conclusions différentes de celles qu'il aurait tirées s'il avait effectué le même contrôle sur la population toute entière.

- Risque que l'échantillon ne soit pas représentatif de la population.
- Sondages pour vérifier le fonctionnement des procédures: risque de surestimation ou de sous-estimation de la fiabilité d'un contrôle.
- Sondages pour contrôler les comptes.
- Risque de rejet ou d'acceptation à tort d'une population comptable.
- Risques de sous-estimation et de rejet incorrect affectent principalement l'efficacité de l'audit.
- Risques de surestimation et d'acceptation incorrecte conduisent à l'expression d'une opinion erronée dangereuse.

## **Section 2 : La méthodologie de l'étude**

### **Paragraphe 1 : Techniques et outils de collecte des données**

#### **1- Questionnaire**

Le questionnaire est une série de questions écrites ou orales posée aux membres d'un échantillon représentatif pour connaître leur opinion sur les problèmes abordés par l'enquête. Nous avons élaboré le questionnaire dans la perspective de recueillir des informations auprès de l'échantillon. Nous avons mis en place un questionnaire écrit constitué, d'une part, des questions à points fermés (dichotomiques) qui amènent l'interlocuteur à répondre par oui ou non et, d'autre part, des questions fermées (multichotomiques) qui amènent à donner des réponses multiples.

## **2- Entretien**

L'entretien est une conversation suivie qui peut se faire en groupe ou individuellement (de façon directif, semi – directif ou libre). En d'autres termes, l'entretien est une interaction essentiellement verbale entre un chercheur et un (ou des) répondant(s). Cette interaction requiert une organisation particulière pour pouvoir atteindre les objectifs de la recherche. L'entretien permet de faire une analyse du corpus de nos interlocuteurs et elle peut être thématique ou lexicale. Nous avons procédé par l'analyse lexicale pour élaborer le guide d'entretien et par l'analyse thématique pour mieux cerner les préoccupations des participants aux entretiens. Nous avons choisi orienté notre entretien à l'endroit du **Docteur Toïdi Moutaïrou** eu égard de ses expériences en tant qu'**Expert-comptable** et de ses qualités en tant qu'Enseignant du Supérieur. Le même exercice est également fait avec **Mr Aliou MARCOS** compte tenue son expérience en tant que Chef de mission pendant plus de vingt-ans de commissariat aux comptes. Nous avons procédé par entretien semi-directif.

## **3- Recherche-action**

La recherche action est une observation participative. Nous l'avons adopté comme technique en vue de comparer la méthodologie d'Audit adoptée par le Cabinet **SAFECO** lors d'une mission de commissariat aux comptes à la démarche théorique pré- établie. Nous avons fait partie des équipes assignées à des missions de commissariat aux comptes.

### **Paragraphe 2 : Techniques et outils de traitement des données**

#### **1- Echantillon**

Un échantillon est la fraction représentative d'une population ou d'un ensemble statistique. Nos questions ont été destinées aux auditeurs du Cabinet **SAFECO** ayant participés au moins une fois à une mission de commissariat aux comptes. Ces auditeurs constituent un échantillon de jugement c'est-à-dire des individus capables de répondre à nos préoccupations de recherche. Notre échantillon est constitué de vingt-cinq auditeurs.

#### **2- Dépouillement**

Nous avons procédé au dénombrement des réponses données aux questions à point fermé (oui ou non) puis au dénombrement des réponses aux questions à choix multiple données par les auditeurs constituant notre échantillon.

### **3- Tableaux**

Les tableaux nous ont permis de présenter les fréquences en pourcentages des résultats du questionnaire issus de l'analyse statistique après le dépouillement.

**CHAPITRE III : CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE**

**Section 1 : Présentation et analyse des données**

**Paragraphe 1: Présentation des données.**

**TABLEAU 1 : FREQUENCES DES REPONSES RELATIVES AUX QUESTIONS A POINTS FERMES**

QUESTIONS	FREQUENCES DES REPONSES EN POURCENTAGE (%)		
	OUI	NON	ABSTENTIONS
Indépendance affectée	16,67	83,33	0
Activités incompatibles	0	100	0
Relations personnelles avec les dirigeants	0	100	0
Mission d'audit empêchée	75	25	0
Incertitude au niveau des comptes	83,33	8,33	8,33
Fraudes ou erreurs au niveau des états financiers	58,33	25	8,33
Détournement de fonds, gestion déficiente de trésorerie dans les entreprises	33,33	58,33	8,33
Audités fournissant des informations incomplètes ou superflues	75	25	0
Décaissements non autorisés dans les entreprises	41,67	58,33	0
Fausse déclaration, fraudes commises par le personnel ou la direction générale	58,33	41,67	0
Non-respect des normes professionnelles	0	100	0
Frein à l'atteinte des objectifs de la mission d'audit	75	25	0

**Source** : Résultats de nos questionnaires

**Commentaire des données statistiques relatives aux tableaux 1 ci-dessus**

L'analyse statistique des résultats recueillis, suite aux questionnaires, nous révèle que l'indépendance de la majeure partie des auditeurs constituant notre échantillon soit un pourcentage de **83,33%** n'a pas été affectée. Cependant, nous relevons que l'indépendance d'un faible pourcentage de ces auditeurs, soit **16,67%**, a été affectée. En effet la quasi-totalité, soit **100%** des auditeurs, constituant notre échantillon a affirmé ne exercer aucune activité incompatible avec la profession de commissaire aux comptes et confirme n'entretenir aucune relation personnelle avec les dirigeants de la société. Le pourcentage de **75%** des auditeurs constituant notre échantillon reconnaissent avoir été quelques fois empêchés d'accomplir pleinement leurs missions.

En outre un grand nombre d'auditeurs, soit **83,33%**, a révélé avoir eu à faire face à des cas d'incertitudes au niveau des comptes tandis que **8,33%** des auditeurs constituant notre échantillon affirment ne jamais faire face aux cas d'incertitudes au niveau des comptes et **8,33%** autres se sont abstenus. Le pourcentage de **33,33%** des auditeurs a remarqué des cas de détournement de fonds, de gestion déficiente de la trésorerie dans les entreprises pourtant **58,33%** affirment ne jamais rencontrer ces cas de détournement ou de trésorerie déficiente et **8,33%** ont préféré le silence pour réponse.

La plupart des auditeurs constituant notre échantillon, soit **75%**, affirme avoir eu à faire face à des audités fournissant des informations incomplètes ou superflues ; bien que **25%** affirment ne jamais rencontrer ces cas. Plus de la moitié des auditeurs, soit **58,33%**, atteste avoir eu à faire face à des cas de fausses déclarations ou de fraudes commises par le personnel ou la Direction Générale mais **41,67%** proclament le contraire. L'unanimité des auditeurs constituant notre échantillon, soit **100%**, confirment ne jamais eu à enfreindre aux normes professionnelles. Enfin **75%** des auditeurs ont rencontré des freins à l'atteinte de leurs objectifs et **25%** non.

**TABLEAU 2 : FREQUENCES RELATIVES AUX QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES**

	PROPOSITIONS DE REPONSES RELATIVES AUX QUESTIONS A CHOIX MULTIPLES	FREQUENCES EN POURCENTAGE (%) DES REPONSES
Affectation d'Independence	Independence d'ordre organisationnelle	8,33
	Independence d'ordre financière	8,33
	Independence d'ordre familiale	0
Activités incompatibles avec la profession d'Audit	Activités commerciales	0
	Assistance comptable	0
	Autres activités libérales (avocat, notaire)	0
Organe ayant opéré le choix de votre cabinet d'Audit	Direction générale	0
	Assemblée générale	33,33
	Président du conseil d'Administration	25
Relations personnelles entretenues avec les dirigeants (directeur financier) des sociétés audités	Pensées conformistes	0
	Même origine sociale	0
	Même parcours universitaire et professionnelle	0
Audités qui empêchent les auditeurs d'accomplir pleinement leur mission	Obstruction à l'information	50
	Ne pas mettre l'auditeur dans les conditions de travail	8,33
	Complexe d'infériorité de l'auditeur par rapport à l'audité	0
	Indisponibilité de l'audité à répondre aux questions	41,67
	Réponses ambiguës fournies par l'audité	50

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

	Retarder la mise à disposition des informations utiles à l'auditeur	66,67
Eléments de tentation auxquels sont confrontés les auditeurs au moins une fois	Intimidation	58,33
	Achat de conscience	8,33
	Complaisance	8,33
Identification des éléments du risque de non détection auxquels les auditeurs sont confrontés	Erreur d'appréciation	16,67
	Absence de compétences techniques spécifiques	33,33
	Surcharge de travail	8,33
	Perturbations	41,67
Identification des éléments du risque de non détection auxquels les auditeurs sont confrontés	Expériences professionnelles insuffisantes	16,67
Identification des anomalies par rapport aux assertions d'audit	Erreurs matériels	25
	Existence	25
	Coupure	25
	Propriété	16,67
	Valorisation	33,33
	Présentation	41,67
Conteste d'incertitude au niveau des comptes	La régularité des comptes	41,67
	La sincérité des comptes	41,67
	L'image fidèle des comptes	50
Jugement sur l'environnement de contrôle	Environnement conviviale (propice)	50
	Environnement certain	25
	Environnement hostile	33,33
Non-respect des normes professionnelles	Indépendance	0
	Compétence	0
	Professionalisme	0
	Secret professionnel	0

**Source** : Résultats de nos questionnaires

**Commentaire des données statistiques relatives aux tableaux 2 ci-dessus**

L'analyse statistique des données issues du tableau 2, nous révèle que l'indépendance des auditeurs constituant notre échantillon a été affectée, dont **8,33%** était d'ordre organisationnelle et **8,33%** autre d'ordre financière. La totalité, soit **100%** des auditeurs, constituant notre échantillon affirme ne exercer aucune activité incompatible avec la profession de commissaire aux comptes et confirme n'entretenir aucune relation personnelle avec les dirigeants de la société, en l'occurrence le Directeur Financier de l'entreprise. Ayant nous-mêmes participé à quelques missions de commissariat aux comptes, nous avons constaté que certains auditeurs entretiennent des relations extra-professionnelles avec les audités compte tenue de leurs origines sociales, parcours professionnelles et universitaires ou encore des pensées conformistes avec les audités.

En effet, les auditeurs constituant notre échantillon reconnaissent avoir été quelques fois empêchés d'accomplir pleinement leurs missions. Au nombre de ces auditeurs ayant été empêchés dans l'accomplissement de leurs missions, **50%** affirment que les audités font obstruction à l'information ou donnent des réponses ambiguës lors des entretiens et **66,67%** confirment que les audités retardent la mise à disposition des informations qui leurs sont utiles. Le pourcentage de **41,67%** des auditeurs confirment que certains audités se montrent indisponibles à répondre à leurs questions et **8,33%** attestent que les clients ne les mettent pas toujours dans les meilleures conditions de travail. Un grand nombre d'auditeurs, a révélé avoir eu à faire face à des cas d'incertitudes au niveau des comptes, parmi lesquels **41,67%** affirment que ces incertitudes étaient relatives à la régularité et à la sincérité des comptes, alors que **50%** affirment que ces incertitudes sont relatives à l'image fidèle des comptes.

En outre, **33,33%** des auditeurs constituant notre échantillon affirment que le choix de leur cabinet d'Audit se fait par l'Assemblée générale (**AG**) et **25%** affirment que ce choix s'opère par le Président du Conseil d'Administration (**PCA**). Un grand nombre d'Auditeurs est confronté à des éléments de tentations, au nombre desquels **58,33%** sont intimidés ; **8,33%** sont confrontés à l'achat de conscience et **8,33%** autres sont complaisants vis-à-vis des audités. Enfin la grande majorité des auditeurs confirme être exposée au risque de non détection, au nombre desquels **16,67%** font face à l'erreur d'appréciation ; **33,33%** n'ont pas les compétences techniques spécifiques ; **8,33%** évoquent les cas de surcharge de travail puis **41,67%** sont perturbés aux heures de travail.

**Paragraphe 2: Analyse des données.**

**A- Analyse des résultats issus du questionnaire**

En se focalisant sur les résultats issus du questionnaire, nous pouvons retenir que tous les auditeurs constituant notre échantillon ont fait face à différents risques d'audit dont les plus fréquents sont :

- ✓ Le risque de non-détection des fraudes ou des erreurs matériel mentionner par Hechmi Abdelwahed (2008), peut s'explique par le fait que les auditeurs assistants soient surchargés par le travail ou perturber aux heures de travail, ce qui enfreint aux normes de travail.
- ✓ Le risque de frein à l'atteinte des objectifs ou le risque d'empêcher l'auditeur d'accomplir pleinement sa mission, définit comme le risque d'endomagie par Bernard COLASSE (2000),est rencontré par les auditeurs faisant l'objet de notre étude et révèle que ces auditeurs ont fait face à des audités faisant obstruction à l'information, fournissant des réponses ambiguës, des informations superflues ou encore retardant la mise à disposition des informations utiles. La présence de ce risque impacte négativement les normes de travail.
- ✓ Le risque d'infériorité des auditeurs par rapport aux audités, développé par Christelle RICHARD (2000) constitue un handicap aux auditeurs de notre échantillon, qui ont été intimidés, complexés, sous-estimés par certains audités, ce qui empiète sur le respect des normes générales.
- ✓ Le risque d'incertitude au niveau des comptes notifié par Buhlerh R. (1994) a été rencontré par les auditeurs et ces incertitudes étaient relatives à la régularité, à la sincérité puis à l'image fidèle des comptes, ce qui entrave à la norme de travail.

En dépit du fait que les auditeurs soient exposés aux multiples risques d'audit, ils essaient de les minimiser au maximum. C'est le cas du risque de non-respect des normes professionnelles et du risque d'exercer des activités incompatibles avec la profession de commissaire aux comptes qui sont nuls.

**B- Résumé issu de l'entretien avec le Docteur Moutaïrou Toïdi**

Notre entretien avec l'Expert-comptable Toïdi Moutaïrou a porté sur les trois points suivants :

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

### **B-1) Les risques rencontrés par les auditeurs lors d'une mission de commissariat aux comptes :**

D'après l'Expert-comptable Toïdi Moutairou chaque entreprise (client) constitue un risque pour lui dès qu'il accepte de l'auditer étant donné qu'il pourrait se tromper sur le jugement de valeur qu'il portera sur les états financiers de cette entreprise. Selon lui, le seul moyen d'éviter entièrement les risques d'audit dans une entreprise est la non-acceptation de la mission. Toutefois, si la mission d'audit est acceptée, le signataire met en place une stratégie d'organisation du travail et de son équipe afin de minimiser les risques d'audit. A cette fin, l'Expert-comptable suggère une classification des risques d'audit suivant leurs catégories. Il a énuméré trois catégories de risques à savoir :

- ✓ Le risque inhérent : il est lié à l'organisation, l'environnement et la gouvernance de l'entreprise ;
- ✓ Le risque de contrôle ou de non contrôle : il est lié au système de contrôle interne de l'entreprise et à l'équipe de contrôle en elle-même (insuffisance de formations techniques appropriées au domaine et insuffisance ou absence d'expériences professionnelles) ;
- ✓ Le risque de non détection : il est lié au fait qu'une erreur échappe à l'attention de l'auditeur lors de la mission. Dès que les deux premiers risques sont mal gérés (le risque inhérent et le risque de contrôle), en l'occurrence lorsque le risque de contrôle est élevé, il impacte implicitement le risque de non détection qui s'élève aussi.

Selon l'Expert-comptable Toïdi Moutairou, le risque d'audit peut être minimisé jusqu'au seuil de **10%**. Chaque fois qu'un Expert-comptable accepte une mission de commissariat aux comptes, c'est sa responsabilité pénale, civile et professionnelle qui est engagée(ou simultanément) en tant que signataire. Par conséquent, il est amené à déployer ses compétences techniques et ses expériences professionnelles au service de la mission afin de donner un jugement approprié sur les états financiers de l'entreprise. Pour fixer le seuil de matérialité dans une entreprise, l'Expert-comptable prend en compte le principe de réalité. Selon lui, le risque d'audit ainsi que ses techniques de minimisation reste le même d'une entreprise à une autre étant donné que l'objectif final est la certification des états financiers des entreprises. Cependant, il relève que le contenu du risque inhérent varie d'une entreprise à une autre en fonction du secteur d'activité, du niveau du chiffre d'affaires et selon l'équipe dirigeante en place dans l'entreprise auditée.

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

Les signataires des missions d'audit rencontrent divers problèmes au nombre desquels l'Expert-comptable nous a énuméré les suivants :

- La nomination de l'équipe dirigeante en place par le Conseil des Ministres : une équipe n'ayant pas toujours le profil approprié aux postes,
- Les entreprises familiales dans lesquelles les nominations se font souvent par affinité,
- Les critères d'avancement dans certaines entreprises ne sont pas toujours des critères d'efficacité,
- La mauvaise foi de la part des clients qui fournissent parfois de fausses informations ou des informations à contre goût afin de retarder le travail des auditeurs.

### **B-2) Les cas de non- respect des normes déontologiques :**

Dans l'exercice de ses fonctions l'Expert-comptable Toïdi Moutairou n'a jamais enregistré un cas de non-respect des normes déontologiques.

### **B-3) Les relations professionnelles entre auditeurs et audités :**

Il arrive que certains auditeurs entretiennent des relations personnelles avec les audités, mais si le signataire est au courant il change automatiquement les auditeurs en question étant donné que avant de certifier il vérifie au fur et à mesure le travail effectué par les auditeurs assistants durant la mission.

L'Expert-comptable nous confie qu'il n'évalue pas l'indépendance d'ordre familiale et financière avant d'accepter une mission de commissariat aux comptes car il est naturellement un juge impartial. Nous retenons de cet entretien, d'une part, que les auditeurs sont confrontés à de multiples risques auxquels ils essaient d'éviter au maximum et, d'autre part, que l'indépendance d'ordre familiale ne joue pas toujours sur la neutralité de l'opinion donnée par le Commissaire aux comptes.

## **Paragraphe 3: Description de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO lors de sa Mission de Commissariat aux comptes à la Centrale d'achats de médicaments et analyse de la pertinence de la démarche.**

### **A- Description de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO**

Le Cabinet **SAFECO** a adopté la démarche ci-dessous lors de sa Mission de Commissariat aux comptes à la Centrale d'achats de médicaments:

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

### **A- 1) La phase d'acceptation de la mission**

La lettre de mission a été envoyée par son signataire à la Direction Générale de la Centrale d'achats de produits pharmaceutiques et parapharmaceutiques. A son tour, la Directrice Générale de la Centrale d'achats de produits pharmaceutiques et parapharmaceutiques l'a signé en guise d'acceptation de la mission dans les locaux de son entreprise.

### **A-2) La phase de planification ou d'orientation de la mission**

La prise de connaissance approfondie de l'entreprise nous a été possible grâce aux des interviews de ses agents étant donné que l'entreprise ne possède pas un manuel de procédures écrit. A l'issue de ces différentes interviews avec les membres de l'entreprise, nous avons rédigé le narratif des différents cycles de l'entreprise (les cycles fournisseurs/ achats ; clients/ ventes ; trésorerie ; immobilisations ; personnel). Ensuite, nous avons établi le plan de mission encore appelé le Mémoire Stratégie d'Audit (**MSA**) ou la note d'orientation du choix des techniques et stratégies d'Audit.

### **A-3) La phase des grands travaux ou de l'examen proprement dit**

Après la validation de la mission de **CAC** par la Direction Générale de la société, le signataire de la mission a envoyé à la Centrale d'achats de médicaments deux équipes d'auditeurs dont la première équipe s'est occupée du contrôle interne de la société et la seconde de l'examen des comptes. Les travaux de contrôle interne dirigés par la seconde équipe d'auditeurs, dont nous faisons partie, consistaient à interviewer l'équipe dirigeante ainsi que les membres des différents départements administratifs de la Centrale d'achats de médicaments. Les interviews ont permis à l'équipe de contrôle interne de prendre connaissance du système de fonctionnement et d'organisation de l'entreprise. Cette prise de connaissance a permis aux auditeurs de faire des observations sur la qualité du système de contrôle interne, de relever les points faibles et les points forts ainsi que les faiblesses liées aux points forts. Suite au test des points forts et des points faibles, l'équipe a constaté que les points faibles sont dominants et de nature à remettre en cause la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers de l'entreprise. En guise d'exemple, nous avons constaté que les états de rapprochement bancaire ne sont pas effectifs, ni contrôlés par un supérieur hiérarchique compétent ; pareil pour l'absence d'un comptable de la période de Septembre 2014 à Janvier 2015, l'omission du visa **OK** du Chef informaticien sur certaines factures d'achats et la présence de certaines factures d'achats qui ne sont accompagnées ni du

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

bordereau de réception, ni du bon de commande. Le contrôle interne nous a permis de déboucher sur son rapport de recommandation qui a aidé l'équipe du contrôle substantif ou contrôle des comptes à fixer le seuil de matérialité et à être prudent lors de l'examen des comptes. L'équipe chargée de l'examen des comptes s'est focalisée, quant à elle, sur l'exhaustivité de l'enregistrement des factures d'achat et l'exactitude des montants des factures étant donné que nous sommes dans une entreprise commerciale. Elle a aussi procédé à l'examen des comptes de charges du personnel et des comptes d'exploitation de l'entreprise. Cette même équipe s'est prononcée sur l'aspect fiscal des dépenses effectuées avec les prestataires étrangers et les fournisseurs locaux. Elle a constaté que l'**AIB** n'est pas prélevé sur les prestataires étrangers et la plupart des prestataires locaux ; en plus, la **TVA** n'est pas prélevée sur les ventes de médicaments. Le contrôle substantif a débouché à la note de synthèse dans laquelle nous avons mentionné les ajustements à effectuer au niveau des comptes, c'est à dire les corrections au niveau des écritures comptables.

### **A-4) La phase de synthèse ou phase de réalisation des travaux de fin de mission**

A cette étape le Cabinet a rédigé trois types de rapport à savoir :

- ❖ Le **rapport** du Commissaire aux comptes au Conseil d'Administration (Article **715** de l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique de l'OHADA).
- ❖ Le **rapport général** du Commissaire aux comptes à l'Assemblée Générale (Article 711 de l'OHADA. Ce rapport comprend :
  - **L'opinion** qui consiste à certifier **sous réserve les états financiers de la centrale d'achat de médicaments** puisque les points faibles dominent les points forts et sont de nature à remettre en cause la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers de l'entreprise.
  - Les vérifications spécifiques (respect des obligations légales)
- ❖ Les **rapports spéciaux** qui sont au nombre de trois à savoir :
  - Le rapport spécial du **CAC** sur les rémunérations exceptionnelles et remboursements des frais de voyage ainsi que le déplacement au profit des membres du Conseil d'Administration (Articles **432** de l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique de l'OHADA).
  - Le rapport sur les conventions règlementées (Article **440** de l'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du **GIE** de l'**OHADA**).

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

- Le rapport de certification du montant des rémunérations versées aux cinq personnes les mieux rémunérés (Article 525 de l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique de l'OHADA).

De tout ce qui précède, nous retenons que la démarche adoptée par le cabinet SAFECO suit les mêmes étapes que la démarche théorique à la différence que le Commissaire aux comptes du cabinet SAFECO n'évalue pas l'indépendance d'ordre familial avant d'accepter la mission de Commissariat aux comptes étant donné que cette indépendance n'influence pas son opinion et n'affecte pas son intégrité puisqu'il est naturellement impartial.

### **B- Analyse de la pertinence de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO par rapport aux risques identifiés.**

La démarche adoptée par le Cabinet SAFECO pour recueillir les informations lui permet d'une part d'évaluer les procédures du système mis en place dans l'entreprise en ressortant les points forts et les points faibles et d'autre part d'identifier les risques liés au système en vue de faire des recommandations pour sa sécurisation. En outre, si le contrôle interne est sécurisé, le contrôle des comptes se fait par sondage. Et à l'inverse de cette situation, l'équipe chargée du contrôle interne doit avertir l'équipe du contrôle substantif afin qu'elle soit prudente lors de l'examen des comptes : c'est le cas de la centrale d'achats de médicaments faisant objet de notre étude. La particularité du Cabinet SAFECO se trouve dans le fait qu'il évalue très bien le contrôle interne et s'investit jusqu'à 90% pour l'examen des comptes.

En somme, nous pouvons retenir de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO qu'une bonne évaluation du contrôle interne permet de prendre des dispositions adéquates lors du contrôle des comptes afin de minimiser les risques d'Audit.

## **Section 2 : Recommandations et conditions de mise en œuvre**

### **Paragraphe1 : Recommandations**

Le Cabinet SAFECO doit :

- 1- être plus compétitif, c'est-à-dire le Cabinet doit être doté d'un personnel ayant diverses compétences techniques et des expériences professionnelles suffisantes.

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

- 2- le Cabinet devra tout faire pour minimiser le risque d'infériorité des auditeurs assistants par rapport aux audités.
- 3- Les auditeurs séniors doivent donner un encadrement adéquat et effectif aux auditeurs assistants lors des missions de CAC tout en incitant les auditeurs assistants à la concentration aux heures de travail.

### **Paragraphe 2 : Conditions de mise en œuvre des recommandations**

- **Recommandation 1** : Conditions de mise en œuvre
  - 1- Pour être plus compétitif, le Cabinet SAFECO doit recruter ou sous-traiter avec des consultants.
  - 2- Formation continue du personnel au sein du Cabinet pour améliorer leur compétence ;
  - 3- Envoyer les auditeurs assistants suivre les séminaires, les ateliers de formation, les conférences organisées par les Experts-comptables et tous autres professionnels du monde de l'Audit des finances et de la comptabilité.
  
- **Recommandation 2** : Conditions de mise en œuvre
  - 1- Préparer psychologiquement les auditeurs assistants au Cabinet afin qu'ils soient mentalement fort pour ne pas se faire influencer par les audités lors des missions de CAC.
  
- **Recommandation 3** : Conditions de mise en œuvre
  - 1- Les auditeurs séniors doivent suivre et contrôler point par point les travaux effectués par les auditeurs assistants.
  - 2- Tous les auditeurs doivent mettre sous silencieux leurs portables et suspendre toutes formes de distractions aux heures de travail.

# CONCLUSION

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

L'Audit qu'il soit légal, contractuel ou interne est garant de la bonne qualité de l'information comptable et financière de l'entreprise. Il apparaît ainsi comme un élément essentiel du fonctionnement de la vie économique et sociale. L'Audit légal ayant fait l'objet de notre mémoire est imposé par la loi aux SA (Article 702) de l'OHADA) et aux SARL (Article 376 de l'OHADA) respectant certains critères (Total bilan supérieur à 125 000000 FCFA, CAHT supérieur à 250 000 000FCFA, nombre minimum de salariés :50 suivant les dispositions de l'AUSCGIE) à la différence de l'Audit contractuel qui vient faire une vérification ponctuelle dans l'entreprise compte tenue d'un cahier de charge bien défini par le staff management ou encore de l'Audit interne qui est un département intégré à l'entreprise auditée. L'Audit légal encore appelé Mission de Commissariat aux comptes a une démarche théorique qui peut différer dans la pratique compte tenue des stratégies adoptées par chaque cabinet d'Audit. A cet effet, nous avons poussé notre curiosité à vérifier si, « la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO lui permet-elle de minimiser les risques d'Audit ? ».

Pour parvenir aux résultats de nos travaux de recherche, nous avons procédé par un questionnaire, à des entretiens et à la recherche action. Pour la présentation des résultats, nous avons constitué un échantillon de recherche ensuite procédé au dépouillement des réponses aux questionnaires et enfin présenté les résultats dans des tableaux.

Les résultats de nos recherches ont révélé que les auditeurs du Cabinet **SAFECO** sont confrontés à divers risques d'audit au nombre desquels, nous pouvons citer le risque de non détection des fraudes et erreurs matérielles, le risque d'infériorité de l'auditeur par rapport à l'audit, le risque d'incertitudes au niveau des comptes etc. Le contrôle interne étant un moyen pour le commissaire aux comptes, le Cabinet **SAFECO** lors de sa mission à la centrale d'achats de médicaments a procédé à un contrôle interne minutieux afin de minimiser au maximum les risques de non détection au niveau du contrôle des comptes, ainsi que les risques de contrôle et les risques inhérents à l'entreprise.

L'application de certaines de nos suggestions, dans le cadre de notre étude, et la prise en compte des contributions de mises en œuvre aideront à coup sûr le Cabinet **SAFECO** à améliorer ses techniques de minimisation des risques d'audit. Nous n'avons pas la prétention d'avoir réussi dans le cadre restreint de cette étude, à cerner tous les contours de notre sujet. Néanmoins, nous jetons des bases de recherche sur un sujet très important qui est la minimisation du risque d'audit lors des missions de Commissariat aux comptes effectuées par

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

les Cabinets d'audit. Nous souhaiterions que des recherches ultérieures complètent cette étude en vue d'enrichir les stratégies de minimisation plus grandes des risques d'audit.

### **REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES**

- American Institute of Certified Public Accountants (2005) "Statements on Auditions Standard"
- American Institute of Certified Public Accountants (2006) "Statements on Auditions Standard"
- Armstrong P. (1991) "Contradictions and social dynamics in the capitalist agency relationship"
- ASSOGBA B. « Cours d'audit, ISM ADONAÏ »
- Buhlerh R., (1994) « Réglage par la logique flou, presse polytechnique et universitaire romandes, Lausanne.
- Collasse B., (2003) « Audité une mission impossible », Sociétal N°39
- Compagnie Régionale des Commissaires aux Comptes (CRCC), (2006) « Présentation des NPE », Pages 315, 320, 330.
- Coriat B. & Weinstein O. (1995) « Les nouvelles théories de l'entreprise ». Paris : Livre de poche
- Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes « Des professionnels au service de l'intérêt général », 16 Avenue Messine-75208.
- Feujo I. (2005), « Guide des audits », AFNOR.
- Gillet P. (1998) « Comptabilité créative : le résultat comptable n'est plus ce qu'il était », Revue Française de Gestion, No. 121.
- Glenn S. (1976) « La théorie de l'évidence ».
- Hechmi Abdelwahed, (2008) « Guide pour l'utilisation des normes d'audit des petites et moyennes entreprises », publié par l'IFAC-Small and Medium Practices (SMPC).
- Jacques RENARD, (2010) « Théories et pratiques de l'audit interne », 61 bd Saint Germain 75240 Paris, Cedex 05, Edition d'organisation, Groupe Eyrolles.
- Janelle & Wrighta « Inérentisque and control environment assesmentspractice of major auditing firms' implication for practice and future research working paper North-eastern University.
- Kurtljan R., (2008) « DIPACA, Lexique des termes d'audit apparaissant dans les normes internationales d'audit IAS de l'IFAC ».
- Le Petit Larousse (1993)

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

- Lesage C., « Evaluation du risque d'audit : proposition d'un modèle linguistique », Université René1.
- Mikol A. (1999). Les audits financiers. Paris : Editions d'Organisation.
- MOUTAÏROU T. et TOGODO AZON A.(2014-2015) « Cours d'audit, 3<sup>ème</sup> année CACG/FASEG »
- NAHUM W. & Rolland A. (2001) « Les normes et le cadre conceptuel relatif aux missions normales de l'expert-comptable ».
- Pochet C. (1998) « Inefficacité des mécanismes de contrôle managérial : le rôle de l'information comptable dans le gouvernement d'entreprise » Comptabilité-Contrôle-Audit, Tome 4, Vol. 2, pages 71-88.
- Raffégeau J., Dufils P. & de Ménonville D. (1994) « L'audit financier » Paris : Presses.
- Richard C., (2000) « Contribution à l'analyse du processus d'audit : le rôle entre le Directeur financier et le commissaire aux comptes », Thèse de Doctorat Es-sciences de Gestion, Université de Montpellier II, Page 244.
- Sabau Elena M. et al, « Le livre des risques-instruments efficaces dans l'application de la stratégie d'audit interne fondé sur les risques ».

### **Sites consultés**

❖ **[www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com)**

➤ **Le commissariat aux comptes dans la société anonyme**

Chapitre I : La nomination des commissaires aux comptes .... Expert- Comptable, Associé-Directeur du département Audit et Contrôle à WorldAudit Corporate ...

[www.memoireonline.com/.../Le-commissariat-aux-comptes-dans-la-societe-anonyme.html](http://www.memoireonline.com/.../Le-commissariat-aux-comptes-dans-la-societe-anonyme.html)

➤ **Audit interne une valeur ajoutée dans la mission du commissariat ...**

L'audit financier qui s'intéresse aux commissaires aux comptes et vise à permettre aux professionnels l'expression d'une opinion motivée sur la sincérité et la ...

[www.memoireonline.com/.../audit-interne-valeur-ajoutee-commissariat-aux-comptes-bstic.html](http://www.memoireonline.com/.../audit-interne-valeur-ajoutee-commissariat-aux-comptes-bstic.html)

➤ **L'approche par les risques dans la mission d'audit légal**

Faisant partie intégrante de la démarche d'audit, l'approche par les risques s'insère ... La mission légale des commissaires aux comptes était guidée, jusqu'à ...

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

[www.memoireonline.com/.../m\\_place-environnement-entreprise-approche-risques-commissaire-aux-comptes2.htm](http://www.memoireonline.com/.../m_place-environnement-entreprise-approche-risques-commissaire-aux-comptes2.htm)

### ❖ **www.google.fr**

#### ➤ **Audit et Commissariat aux Comptes - Audit légal - EY – France**

[www.ey.com](http://www.ey.com) › Accueil › Services › Audit et Conseil Comptable  
Audit et commissariat aux comptes. Vous aidez, par des audits sur mesure, à construire une confiance fondée sur la transparence, la clarté. Nous nous adaptons ...

#### ➤ **Quelle est la différence entre audit légal et audit contractuel ...**

[www.groupe-fiba.fr/difference-entre-audit-legal-et-contractuel.html](http://www.groupe-fiba.fr/difference-entre-audit-legal-et-contractuel.html)  
La mission de commissariat aux comptes dans le cadre de l'audit légal est alors bien distincte de la mission de commissariat aux comptes dans le cadre de ...

#### ➤ **Commissariat aux comptes : le déroulement de la mission d ...**

[https://www.canal-u.tv/.../commissariat\\_aux\\_comptes\\_le\\_deroulement\\_d...](https://www.canal-u.tv/.../commissariat_aux_comptes_le_deroulement_d...)  
L'audit repose sur une méthodologie très structurée. L'organisation de la mission en différentes phases permet à l'auditeur de formuler une opinion en limitant ...

### ❖ **www.google.com**

#### ➤ **[LIVRE] Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit: Le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes**

C Richard, R Reix - 2002 -  [Cairn.info](http:// Cairn.info)  
La découverte récente de mdiversations ou de risques excessifs dans de grands groupes (Maxwell, BCCI, Pallas Stern, etc.), le scandale lié à la faillite d'Enron, ont propulsé les Commissaires aux comptes sur le devant de la scène et rappelé avec force l'imponance ...  
Cité 65 fois Autres articles Les 12 versions Citer Enregistrer

#### ➤ **Du commissariat aux comptes à l'audit**

C Ramirez - Actes de la recherche en sciences sociales, 2003 -  [Cairn.info](http:// Cairn.info)

## **Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

Summary This article analyses the changes that have taken place in the field of the French independent accountancy profession over the last thirty years through the expansion of the big multinational firms of auditors. The analysis is based on The comparison of the...Cité 46 fois Autres articles Les 4 versions Citer Enregistrer

➤ **Normes et pratiques de l'audit externe légal en matière de prévention et de détection de la fraude**

D Carassus, D Cormier - Comptabilité-Contrôle-Audit, 2003 - cairn.info  
... Si le fait délictueux répond à ces caractéristiques, le commissaire aux comptes en donne une information dans la deuxième partie de son rapport général, sans pour cela entraîner ... Le modèle international d'audit, et par voie de conséquence le commissariat aux comptes ...Cité 16 fois Autres articles Les 2 versions Citer Enregistrer

❖ [www.faseg.net](http://www.faseg.net)

# ANNEXES

**Annexe 1**

**TABLEAU 3 : AUTEURS SUR RISQUES D'AUDIT**

<b>RISQUES</b>	<b>VARIABLES</b>	<b>DILIGENCES</b>	<b>AUTEURS</b>
<b>Risque d'affecter l'indépendance de l'Auditeur</b>	- Activités incompatibles avec la profession (être à la fois expert-comptable et CAC d'une même société).	- Création d'un Conseil Supérieur du Commissariat aux comptes chargé d'auditer la profession et de participer à l'élaboration de ces normes d'intervention.	- Bernard COLASSE, (2000) - Christelle RICHARD, (2000)
<b>- Risque de supériorité de l'audité sur l'auditeur</b>	-Le choix du cabinet d'Audit par la direction générale.  - Barrière dans les relations professionnelles entre l'audité et l'auditeur	-Interdiction pour un Cabinet d'auditer et de conseiller un même client.  -Choix du Commissaire aux comptes par le Conseil d'Administration de la société auditée et non par la Direction Générale.	-Bernard COLASSE, (2000) - Christelle RICHARD, (2000)
<b>- Risque de l'endomagie</b>	- L'auditeur peut empêcher l'audité d'accomplir pleinement sa mission en : - tardant à lui remettre les documents - se montrant plus ou moins disponible pour répondre aux questions de l'auditeur - fournissant des réponses plus ou moins claires.  -Position d'infériorité de l'auditeur par rapport à l'audité.  -Relation personnelle avec les dirigeants de la société auditée en	-Rotation des responsables chargés des dossiers au sein du Cabinet.  - Pour palier à leur infériorité sur le terrain, les auditeurs se dotent régulièrement de nouveaux outils d'investigations. Ils le font aussi en développant des relations extra-professionnelles avec les audités ; mais le risque d'indépendance est limité dans ce cas.  - Compétence et indépendance sont les deux variables non séparés mais liés. Entre elles, l'auditeur doit chercher en permanence l'équilibre.	-Bernard COLASSE, (2000) - Christelle RICHARD, (2000)

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

	<p>particulier avec le directeur financier fonction de leur origine sociale, de leur parcours universitaire et professionnelle.</p> <p>- Pensée conformiste entre l'auditeur et l'audit.</p> <p>- Dérives déontologiques.</p> <p>- Comportements mafieux.</p>	<p>- L'auditeur ne doit pas être un policier, ni un ami bienveillant ou compatissant ; encore moins un conseiller zélé ou intéressé. Entre ces attitudes extrêmes, il doit adopter un comportement équilibré et efficace fondés sur une solide déontologie.</p>	
<b>- Risque d'anomalies significatives</b>	<p>- Présence d'anomalies significatives dans les comptes résultant de l'existence de relations et de transactions avec les parties liées.</p> <p>- Les comptes pris dans leur ensemble comportent d'anomalies significatives par leurs montants (individuels ou cumulés) ou par leur nature.</p>	<p>- Entretien avec la Directeur Général mais aussi avec le responsable de production.</p> <p>- Revue analytique pour identifier les éléments inhabituels.</p> <p>- Observation physique et inspection.</p> <p>- Analyse des changements intervenus depuis l'exercice passé.</p> <p>- Prise en compte de l'environnement informatique.</p>	<p><i>-Compagnie régionale des commissaires aux comptes (CRCC), (2006).</i></p>
<b>-Risque que l'auditeur se trompe en émettant son opinion</b>	<p>- Erreurs issus des différents travaux de l'auditeur.</p> <p>-le conteste d'incertitude au niveau des comptes.</p>	<p>-Mise en œuvre d'un modèle basé sur la logique flou qui s'avère plus performante que le modèle basé sur la logique numérique.</p>	<p><i>-Cédric LESAGE, - Buhlerh. R., (1994) -Janelle P., (1992)</i></p>
<b>-Risque d'affaires -Risque de fraudes -Risque d'anomalies significatives</b>	<p>- Anomalies significatives sur les états financiers.</p> <p>- Fraudes.</p>	<p>-Plan d'audit détaillé.</p> <p>-Texte de contrôle.</p> <p>-Texte de subsistance.</p> <p>-Accomplissement d'autres procédures spécifiques.</p>	<p><i>-Hechmi AbdelWahed, (2008)</i></p>

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

<p><b>- Risques inhérents</b></p> <p><b>- Risques liés au contrôle</b></p> <p><b>-Risques de non détection</b></p>	<p>-Présence d'une assertion comportant une anomalie qui pourrait être significative, soit individuelle ou de manière cumulée avec d'autres anomalies.</p> <p>-Non détection d'une anomalie matérielle qui existe.</p> <p>-Erreurs.</p>	<p>-Etendu des textes.</p> <p>-Evaluation des éléments probants obtenus.</p> <p>-Documents d'audit.</p> <p>-Communication avec la gouvernance d'entreprise.</p> <p>-Déclaration de la direction.</p>	
<p><b>-Risque financier</b></p> <p><b>-Risque social</b></p> <p><b>-Risque informatique</b></p> <p><b>-Risque juridique</b></p> <p><b>Risque commercial</b></p> <p><b>-Risque politique</b></p> <p><b>-Risque de transport</b></p> <p><b>-Risque inhérent, spécifique ou intrinsèque</b></p>	<p>- Détournement de fonds.</p> <p>-Gestion de trésorerie déficiente.</p> <p>-Le paiement non- autorisé.</p> <p>-Obsolescence des systèmes en place.</p> <p>-Rétention d'information.</p> <p>-Circuits de communication excessivement complexe.</p> <p>-Informations superflues.</p> <p>-Informations incomplètes ou de mauvaise qualité.</p> <p>-Communication déficiente voir absentes.</p> <p>-Intéressés mal informés sur leurs risques.</p>	<p>-Elaboration d'une nomenclature de risques.</p> <p>-Identification de chaque processus/fonction/activité devant faire l'objet d'une estimation.</p> <p>-Estimation de chaque risque pour chacune des fonctions/activité.</p> <p>-Appréciation globale de chaque risque dans chaque activité.</p> <p>-Calcul du risque spécifique de chaque activité/fonction.</p> <p>-Traitement des risques identifiés.</p> <p>-Rapport d'audit et modification du rapport d'audit.</p> <p>-Minimiser l'impact du risque en développant une politique de protection.</p> <p>-Minimiser la fréquence du risque en développant une</p>	<p><i>- Jacques RENARD, (2010)</i></p> <p><i>- Jacques RENARD, (2010)</i></p> <p><i>- Jacques RENARD, (2010)</i></p>

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

		politique de prévention.	
<p><b>-Risque d'inexactitude significative</b></p> <p><b>-Risque d'échantillonnage</b></p> <p><b>-Risque de non détection</b></p> <p><b>-Risque de contrôle</b></p> <p><b>- Risque de mission d'assurance</b></p>	<p>- Erreurs occasionnelles.</p> <p>- Insuffisance d'information.</p> <p>- Fraudes commises par le personnel</p> <p>- Fraude commise par la direction générale.</p> <p>- Informations financières mensongères.</p> <p>- Fausses déclarations.</p> <p>-Non-respect des normes professionnelles.</p> <p>-Détournement d'actif.</p>	<p>-Connaissance de l'entité et de son environnement.</p> <p>-Texte de conformité.</p> <p>-Texte de procédure.</p> <p>-Vérification de détails.</p> <p>-Evaluation à la valeur juste.</p>	<p><i>-Catherine KURDJAN, (2008)</i></p> <p><i>- Catherine KURDJAN, (2008)</i></p>
<p><b>-Risque social</b></p> <p><b>-Risque financier</b></p> <p><b>-Risque informatique</b></p> <p><b>-Risque de transport</b></p> <p><b>-Risque commercial</b></p> <p><b>-Risque juridique</b></p>	<p>- Possibilité d'occurrence d'un évènement ayant un impact sur les objectifs.</p> <p>-Probabilité qu'une ou plusieurs situations produisent et qu'elles échouent.</p>	<p>- L'analyse du livre des risques et le choix des risques dont les auditeurs doivent formuler une opinion concernant le degré de contrôle exercé.</p> <p>-L'élaboration du plan d'audit annuel et l'obtention de l'approbation du comité d'audit y afférent.</p> <p>-La réalisation des missions d'audit qui vont fournir la base d'informations fondamentales pour les opinions des auditeurs.</p> <p>-L'actualisation des domaines d'audit et la liste des risques.</p>	<p><i>-Sabau Elena Monica et al,</i></p> <p><i>-American institute of certificate accountants (2006)</i></p> <p><i>- Sabau Elena Monica et al,</i></p> <p><i>-American institute of certificate accountants (2006)</i></p>

**Source:** Résultats de nos recherches

**Annexe 2**

**QUESTIONNAIRE SUR RISQUES D'AUDIT**

**Répondez par oui ou non en inscrivant une croix dans la case correspondante**

**1) Votre indépendance est-elle affectée lors d'une mission de commissariat aux comptes ?**

**OUI**

**NON**

• Si oui de quelle type d'Indépendance s'agit-il :

a) Indépendance d'ordre organisationnelle

b) Indépendance d'ordre financière

c) Indépendance d'ordre familiale

**2) Avez-vous mené des activités incompatibles avec la profession de commissaire au compte lors d'une mission d'audit ?**

**OUI**

**NON**

• Si oui de quel type d'activité incompatible s'agit-il :

a) Activités commerciales

b) Assistance comptable

c) Autres activités libérales (avocat, notaire)

**3) Quel organe parmi ceux cités -ci-dessous a opéré le choix de votre cabinet d'audit ?**

a) Direction générale

b) Assemblée générale

c) Président du conseil d'administration

**4) Entretenez-vous des relations personnelles avec les dirigeants en occurrence le directeur financier des sociétés que vous auditez ?**

**OUI**

**NON**

a) Pensées conformistes

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

- b) Même origine sociale
- c) Même parcours universitaire et professionnelle

**5) Aviez – vous eut à faire face à des audités qui vous ont empêché d'accomplir pleinement votre mission d'audit ?**

**OUI**

**NON**

• Si oui de quel type d'obstacle s'agit – il :

- a) Obstruction à l'information
- b) Ne pas mettre l'auditeur dans les conditions de travail
- c) Complexe d'infériorité de l'auditeur par rapport à l'audité
- d) Indisponibilité de l'audité à répondre aux questions
- e) Réponses ambiguës fournies par l'audité
- f) Retarder la mise à disposition des informations utiles à l'auditeur

**6) Parmi les éléments de tentation suivants choisissez ceux auxquels vous avez été confronté au moins une fois ?**

- a) Intimidation
- b) Achat de conscience
- c) Complaisance

**7) Identifiez – vous des anomalies par rapport aux assertions suivantes ?**

- a) Erreurs matériels
- b) Existence
- c) Coupure
- d) Propriété
- e) Valorisation
- f) Présentation

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

**8) Parmi les éléments du risque de non détection suivants indiquez ceux auxquels vous avez été confrontés ?**

- a) Erreurs d'appréciation
- b) Absence de compétences techniques spécifiques
- c) Surcharge de travail
- d) Perturbations
- e) Expériences professionnelles insuffisantes

**9) Aviez – vous fait face à un conteste d'incertitude au niveau des comptes ?**

**OUI**  **NON**

• Si oui l'incertitude est – elle relative à :

- a) La régularité des comptes
- b) La sincérité des comptes
- c) L'image fidèle des comptes

**10) Faites – vous régulièrement face à des situations de fraude ou d'erreur au niveau des états financiers ?**

**OUI**  **NON**

**11) Identifier – vous lors de vos missions d'audit dans les entreprises des cas de détournement de fonds, de gestion de trésorerie déficiente ?**

**OUI**  **NON**

**12) Comment jugez – vous l'environnement du contrôle ?**

- a) Environnement conviviale (propice)
- b) Environnement certain
- c) Environnement hostile

**Analyse de la méthodologie d'audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d'une Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d'achats de médicaments**

---

13) Aviez – vous déjà fait face à des audités qui vous ont fourni des informations superflues, incomplètes ou pire encore des informations de mauvaises qualités ?

OUI

NON

14) Rencontrez – vous des cas de décaissement non autorisé dans les entreprises que vous auditez ?

OUI

NON

15) Etes – vous confronter à des cas de fausses déclarations, fraudes commises par le personnel ou la direction générale, erreur occasionnelle ?

OUI

NON

16) Faites – vous face à des situations d'insuffisance d'informations, d'informations financières mensongères ?

OUI

NON

17) Arrive-t- il que vous ne respectez pas les normes professionnelles ?

OUI

NON

• Si oui de quelle type de norme s'agit – il :

a) Indépendance

b) Compétence

c) Professionnalisme

d) Secret professionnel

18) Existe – t- il des évènements qui constituent un frein à l'atteinte des objectifs de la mission d'audit ?

OUI

NON

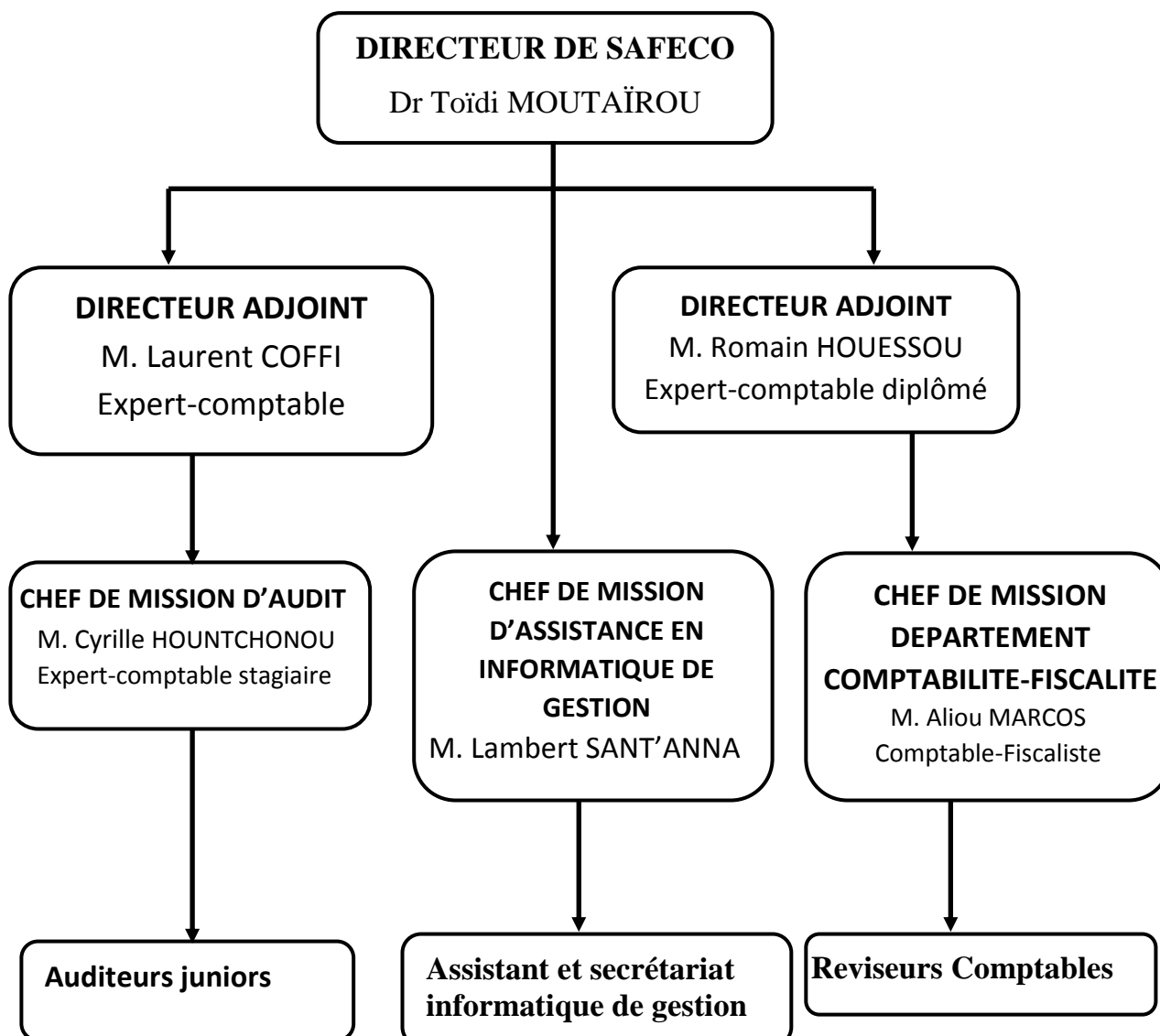
**Annexe 3**

**THEME DE DEBAT**

1. Les risques rencontrés par les auditeurs lors d'une mission commissariat aux comptes.
2. Les cas de non-respect aux normes déontologiques.
3. Les relations professionnelles entre auditeurs et audités.

**Annexe 4**

**ORGANIGRAMME DE SAFECO**



## **TABLE DES MATIERES**

<b>AVERTISSEMENT</b> .....	<b>ii</b>
<b>DEDICACES</b> .....	<b>iii</b>
<b>REMERCIEMENTS</b> .....	<b>v</b>
<b>RESUME</b> .....	<b>1</b>
<b>LISTE DES SIGLES</b> .....	<b>2</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX</b> .....	<b>3</b>
<b>TABLEAU 1 : Fréquences des réponses relatives aux questions à points fermés</b> .....	<b>3</b>
<b>TABLEAU 2: Fréquences des réponses relatives aux questions à choix multiples</b> .....	<b>3</b>
<b>TABLEAU 3 : Auteurs sur risques d’audit</b> .....	<b>3</b>
<b>SOMMAIRE</b> .....	<b>4</b>
<b>INTRODUCTION</b> .....	<b>5</b>
<b>CHAPITRE I : CADRE INSTITUTIONNEL DE L’ETUDE</b> .....	<b>8</b>
<b>Section1 : Présentation du Cabinet SAFECO</b> .....	<b>8</b>
<b>Paragraphe 1 : Activités et ressources de SAFECO</b> .....	<b>8</b>
<b>A. Objectifs</b> .....	<b>8</b>
<b>B. Les Départements</b> .....	<b>9</b>
<b>C. Missions du Cabinet SAFECO</b> .....	<b>9</b>
<b>D. Activités</b> .....	<b>10</b>
<b>E. Ressources du Cabinet SAFECO</b> .....	<b>11</b>
<b>Paragraphe 2 : Les partenaires et la fiche signalétique</b> .....	<b>12</b>
<b>A. Partenaires</b> .....	<b>12</b>
<b>B. Fiche signalétique</b> .....	<b>12</b>
<b>Section2 : Expériences de stage et état des lieux</b> .....	<b>12</b>
<b>Paragraphe 1 : Expériences de stage</b> .....	<b>12</b>
<b>Paragraphe 2 : Etat des lieux</b> .....	<b>13</b>
<b>CHAPITRE II: CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L’ETUDE</b> .....	<b>15</b>
<b>Section1: Cadre théorique</b> .....	<b>15</b>
<b>Paragraphe 1 : Problématique</b> .....	<b>15</b>
<b>Paragraphe 2: Intérêt de l’étude</b> .....	<b>17</b>

**Analyse de la méthodologie d’audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d’une  
Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d’achats de médicaments**

---

<b>A-Intérêts pour l’entreprise.....</b>	<b>17</b>
<b>B- Intérêts pour la communauté scientifique .....</b>	<b>18</b>
<b>C- Intérêts pour nous même (étudiants) .....</b>	<b>19</b>
<b>Paragraphe 3 : Objectifs.....</b>	<b>19</b>
<b>A- Objectif général .....</b>	<b>19</b>
<b>B- Objectifs spécifiques : .....</b>	<b>19</b>
<b>Paragraphe 4 : Revue de littérature.....</b>	<b>19</b>
<b>1) Définitions et généralité sur l’Audit.....</b>	<b>19</b>
<b>2) Les normes d’audit.....</b>	<b>22</b>
<b>3) L’illustration du processus d’audit.....</b>	<b>333</b>
<b>4) Les techniques et outils de l’audit.....</b>	<b>33</b>
<b>5) Les risques d’audit .....</b>	<b>344</b>
<b>A- Les risques rencontrés par les cabinets d’audit .....</b>	<b>34</b>
<b>B- Les risques liés aux activités des entités .....</b>	<b>377</b>
<b>C- Les risques liés aux sondages .....</b>	<b>388</b>
<b>Section 2 : La méthodologie de l’étude.....</b>	<b>38</b>
<b>Paragraphe 1 : Techniques et outils de collecte des données .....</b>	<b>38</b>
<b>1-Questionnaire .....</b>	<b>38</b>
<b>2-Entretien.....</b>	<b>399</b>
<b>3-Recherche-action .....</b>	<b>39</b>
<b>Paragraphe 2 : Techniques et outils de traitement des données .....</b>	<b>39</b>
<b>1-Echantillon .....</b>	<b>39</b>
<b>2-Dépouillement .....</b>	<b>39</b>
<b>3-Tableaux.....</b>	<b>40</b>
<b>CHAPITRE III: CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE.....</b>	<b>41</b>
<b>Section 1 : Présentation et analyse des données .....</b>	<b>411</b>
<b>Paragraphe 1: Présentation des données. ....</b>	<b>411</b>
<b>Paragraphe 2: Analyse des données .....</b>	<b>466</b>
<b>.....</b>	<b>466</b>
<b>A- Analyse des résultats issus du questionnaire.....</b>	<b>466</b>
<b>B- Résumé issu de l’entretien avec Docteur Moutairou Toidi .....</b>	<b>476</b>

**Analyse de la méthodologie d’audit adoptée par le Cabinet SAFECO : Cas d’une  
Mission de Commissariat aux comptes dans une Centrale d’achats de médicaments**

---

<b>Paragraphe 3: Description de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO lors de sa Mission de Commissariat aux comptes à la Centrale d’achats de médicaments et analyse de la pertinence de la démarche. ....</b>	<b>488</b>
<b>A-Description de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO .....</b>	<b>488</b>
<b>B- Analyse de la pertinence de la démarche adoptée par le Cabinet SAFECO par rapport aux risques identifiés. ....</b>	<b>51</b>
<b>Section 2 : Recommandations et conditions de mise en œuvre .....</b>	<b>511</b>
<b>Paragraphe1 : Recommandations.....</b>	<b>511</b>
<b>Paragraphe 2 : Conditions de mise en œuvre des recommandations.....</b>	<b>522</b>
<b>CONCLUSION.....</b>	<b>533</b>
<b>REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....</b>	<b>56</b>
<b>ANNEXES .....</b>	<b>60</b>
<b>TABLE DES MATIERES.....</b>	<b>700</b>