

**RÉPUBLIQUE DÉMOCRATIQUE DU CONGO
ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET UNIVERSITAIRE
INSTITUT SUPERIEUR TECHNIQUE DE MBANZA-NGUNGU
IST**



Mbanza-Ngungu
Kongo Central

Section de Gestion Commerciale et Administrative

AUDIT COMPTABLE ET FINANCER

Niclette MANGANI KUKIKUMBIKO
Assistante

L3 Comptabilité et Finance

Année académique : 2023-2024

INTRODUCTION

L'Audit Comptable et Financier est la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection, de surveillance des comptes, en apportant une dimension critique. L'audit peut être interne ou externe. L'audit peut être financier. Dans le cas d'un audit externe financier, il peut faire l'objet de missions contractuelles ou légales. L'audit est souvent plus large que la notion de révision et dépasse le domaine comptable et financier. Dans le domaine de l'audit comptable et financier (externe, financier et légal). Par contre, l'Expertise-Comptable permet à l'étudiant de porter un jugement de valeur sur la sincérité, la régularité, et l'exactitude de des états financiers dressés à la fin d'un exercice comptable. A ce titre, tout étudiant de G3GFest déjà préparé c'est-à-dire a suivi les cours de Comptabilité, d'Analyse Financière ou de Bilans et d'Organisation des Entreprises.

Tout au long de ce Cours, nous mettrons plus l'accent sur le terme **AUDIT** parce que l'Expertise Comptable se limite uniquement à examiner de façon détaillée les comptes en vue de juger la régularité et l'efficacité. Tandis que l'audit s'intéresse plutôt à tous les domaines d'organisation afin de porter de donner une appréciation sur la conformité des réalisations face aux performances souhaitées par la direction.

L'Audit revêt donc un sens beaucoup plus globalisant tandis que l'Expertise Comptable est une technique spécifique adaptée uniquement à l'examen des comptes. Elle est souvent considérée comme un outil indispensable de l'Audit (Comptable et Financier que nous verrons plus tard).

L'auditeur est avant tout un **CONSEILLER DE DIRECTION** qui doit assurer que l'ensemble de l'organisation fonctionne de façon optimale et selon les orientations directives édictées par elle (la direction). Il doit se constituer en un meilleur outil de management pour le chef d'entreprise et son rôle devra être beaucoup plus préventif que correctif.

Le métier de l'auditeur est **noble, louable et digne**. Dans le but de garantir l'intérêt de l'organisation, l'auditeur doit donc préserver son indépendance d'esprit, son sens de dignité et son haut niveau de moralité. Les étudiants que vous êtes, vous devez donc en inspirer.

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 appelé « Auditeur ».

L'Audit est une méthodologie d'évaluation des objectifs et des résultats ainsi que de leur degré de réalisation par rapport à des référentiels reconnus. C'est une méthode complémentaire de la délégation. Il n'a pas d'apriori. Il analyse les faits, hiérarchise et quantifie leur importance. Il identifie les dysfonctionnements. Il nécessite une indépendance hiérarchique. Il émet des recommandations.

Première Partie

HISTORIQUE, ROLE ET ORGANISATION DE L'AUDIT

Cette partie du cours est consacrée exclusivement à l'historique de l'audit, au rôle de l'audit dans l'économie moderne et à l'organisation et déontologie de la profession d'audit.

CHAPITRE I. HISTORIQUE DE L'AUDIT

Étymologiquement, audit est un terme qui tire son origine du verbe latin classique « audire » qui signifie entendre, écouter, auditionner... dans les temps anciens, peu de gens savaient lire et que les contrôles se faisaient oralement (=rôle ancien des greffiers, des avoués ou légistes).

Au 12^{ème} S, le mot « audientia » ou audience prit une signification juridique ; l'auditeur devient alors un Officier de Justice. Au sein de l'église Romaine, l'auditeur est membre de la Rote, soit de la chambre apostolique. Dans les monastères, un auditeur est un envoyé de son ordre, chargé de vérifier que la règle y est bien appliquée.

En Angleterre anglicane, l'audit est une séance au cours de laquelle les comptes, entre les fermiers et le monastère sont rendus ou examinés. Le lieu de cet examen s'appelait « audit house ».

Sous la monarchie française on parlait « des auditeurs des régimes Royaux » ce sont des personnes chargées d'appliquer les lois militaires « les auditeurs des comptes » sont chargés de l'examen des finances royales et en matière de justice, les auditeurs préparaient les procès et rédigeaient les rapports ad hoc.

L'audit sous sa forme actuelle (audit moderne) part de l'Angleterre avec la révolution industrielle et maritime du 18^{ème} S. Il s'est développé par la suite aux USA où l'on compte également plusieurs grandes firmes d'audit.

CHAPITRE II. RÔLE DE L'AUDIT DANS L'ÉCONOMIE MODERNE

Dans tous les pays organisés, l'Etat est l'organe suprême qui a le devoir de coordonner les activités économiques en vue d'un développement harmonieux.

Par conséquent, il doit avoir un droit de regard sur toutes les entreprises qui opèrent sur son territoire. C'est pourquoi, le concours des auditeurs externes (ou experts comptables indépendants) est nécessaire car ils fournissent à l'Etat des informations certifiées des états financiers dont on se sert pour déterminer l'impôt sur les revenus des sociétés.

A cet effet, l'auditeur moderne est donc une personne possédant une formation poussée dans le domaine comptable, économique et financier et sur qui, toute la communauté financière place une attention particulière. Dans son rôle :

II.1. AU NIVEAU DE LA DIRECTION DE L'ENTREPRISE

Le dirigeant d'entreprise ne peut pas prétendre maintenir et maîtriser toutes les différentes phases de l'exploitation sous sa commande à tout instant. Il délègue une partie de son pouvoir à ses collaborateurs qui l'informent chaque jour sur l'évolution des activités (achats, production, vente, comptabilité, finances, etc.). Cela ne suffit pas toujours !

Pour ce faire, il a l'obligation de recourir à un agent extérieur ou intérieur dont le rôle est de l'aider à faire le point, à des intervalles réguliers, sur toute la gestion de l'entreprise. Cette personne, c'est l'auditeur interne ou externe.

Le travail de l'auditeur est de mettre en évidence toutes les anomalies de la gestion constatées et propose des actions correctives et amélioratrices (rôle préventif). Il constitue de ce fait une source de renseignements précieux pour la direction.

II.2. AU SEIN DE L'ENTREPRISE

L'auditeur crée un climat de travail propre mieux se confirmer aux règles établies dans tous les domaines et / ou services organisés au sein de l'entreprise (comptabilité, gestion de stock, du personnel, du patrimoine).

II.3. POUR LES PROPRIETAIRES DE L'ENTREPRISE

Au sein des entreprises modernes, une nette séparation existe entre propriétaires (associés/et actionnaires) d'une part et les dirigeants et gestionnaires d'autre part. Les propriétaires ont très peu de relation avec l'entreprise. Cela étant, ils désirent très souvent être informés de la situation financière de l'entreprise, des performances de leurs mandataires (ou dirigeants) et de leur rendement. Pour cela, ils doivent recourir aux auditeurs indépendants.

II.4. POUR LES CREANCIERS

Les créanciers peuvent être les fournisseurs ou les banquiers qui fournissent les marchandises ou prêtés des fonds à l'entreprise. Ils ont tout intérêt à suivre l'évolution des activités de l'entreprise emprunteuse. Dans ce cas, des états financiers sincères, vérifiés et certifiés par un auditeur indépendant leur sont indispensables afin de mesurer le degré de solvabilité de l'entreprise concernée.

II.5. POUR L'ETAT

Les institutions de l'Etat, principalement l'Administration fiscale, souhaitent que les états financiers soient sincères, vérifiés et certifiés par un auditeur indépendant. En effet, la déclaration annuelle d'impôt étant basée sur le résultat des financiers, il n'est que juste et prudent qu'ils soient

présentés après avoir été contrôlés par un auditeur externe reconnu pour sa compétence, son honnêteté et son indépendance d'esprit.

II.6. POUR LE PUBLIC

Dans plusieurs pays organisés, les actions des sociétés sont cotées en bourse, c'est-à-dire valorisés et vendues sur le marché financier. Dès alors, les opérateurs en bourse, les analystes financiers, les agents de change, la presse financière, non seulement souhaitent, mais exigent des états financiers sincères, vérifiés et certifiés par un auditeur indépendant.

CHAPITRE III. ORGANISATION ET DÉONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'AUDIT

III.1. GENERALITES SUR L'ORGANISATION DE LA PROFESSION D'AUDIT

Que ce soit aux USA, en Angleterre, en France, en Belgique comme dans la plupart des pays où la profession est organisée, la pratique moderne de l'audit est soumise à des conditions rigoureuses de nationalité, de formation intellectuelle et de moralité.

Aux USA, par exemple, le candidat auditeur doit satisfaire aux examens de CPA (Certificat Public Accountant) qui sont organisés sur toute l'étendue du pays. Un stage auprès d'un auditeur est également obligatoire.

En Belgique, les membres du CNECB (Collège National des Experts Comptables Belgique) doivent être porteurs d'une licence en Sciences économiques ou commerciales ; réussir à un examen d'admission et satisfaire aux conditions prévues par le règlement du stage.

En République Démocratique du Congo, l'audit était avant l'indépendance, exercé par des commissaires aux comptes nommés et envoyés à partir des Métropoles (Belgique, France, Grande Bretagne, USA etc.). A l'indépendance, l'audit a été introduit au pays à partir des années 1970 avec l'implantation des sociétés industrielles et commerciales américaines comme GOODYEAR, GENERAL MOTORS, GOLF OIL,... En même temps des sociétés d'audit telles que COOPERS & LYBRAND, PRICE WATER house sont venues s'installer au Congo. Sous l'initiative du **CPCC (Conseil Permanent de la Comptabilité au Congo)**, quelques jeunes universitaires congolais étaient envoyés en stage auprès du collège des experts comptables de Belgique, auprès de la chambre belge des comptables et auprès des certaines firmes indépendantes d'audit dont notamment COOPERS & LYBRAND à Bruxelles. C'est alors que l'Etat et l'Assemblée Générale des actionnaires nomment des commissaires aux comptes auprès des sociétés étatiques et d'économie mixte en vue d'assurer la profession d'audit externe.

Après les efforts du **CPCC**, la RDC a adopté une Loi N°15/002 du 12 février 2015 portant création et organisation de l'Ordre National des Experts-Comptables (ONEC).

Toute profession libérale est structurée et régie par un Ordre. Cependant, la profession des Experts-Comptables est exercée jusqu'à présent en RDC sans encadrement légal des professionnels de la comptabilité.

Cette absence d'encadrement légal n'a pas permis le fonctionnement efficient et optimal de cette profession pourtant indispensable pour la transparence de la gestion des finances tant publiques que privées.

Compte-tenu de la nécessité et de l'importance de la profession des Experts-Comptables dans la prise des décisions notamment des investisseurs, des institutions financières, des employeurs et de l'Etat par son rôle déterminant pour la fiabilisation des états financiers et pour la bonne gouvernance, il s'avère nécessaire de doter la RDC d'un Ordre des Experts-Comptables.

La présente loi a donc pour objet de créer l'Ordre National des Experts-Comptables et de réglementer l'exercice de la profession.

Les Experts-Comptables sont inscrits au tableau de l'Ordre. Les Commissaires aux comptes sont choisis parmi les Experts-Comptables agréés par l'Ordre.

La présente loi crée l'Ordre des Experts-Comptables, détermine ses missions et Organes, donne le contenu de la profession d'Expert-Comptable et prévoit des sanctions pour usage illicite de ce titre.

III.2. ECHELON DE LA PROFESSION D'AUDIT

D'une façon générale, voici ci-dessous l'organigramme (ou l'échelon) à franchir dans le cadre d'audit :

II.2.1. Assistant auditeur

C'est un débutant en audit. Il s'occupe principalement au sein d'un service d'audit de la vérification et du rapprochement des comptes. Après quelques années de pratique, il pourra accéder à l'échelon supérieur.

II.2.2. Auditeur sénior (sénior I et sénior II)

Les auditeurs séniors ont la responsabilité d'établir le plan de conduite du travail d'audit auprès d'un client ou de l'entité auditée (qui ne peut être qu'une entreprise). Ils ont la responsabilité ou la charge de former du côté pratique les jeunes assistants auditeurs en supervisant leur travail.

II.2.3. Auditeur superviseur

Un superviseur occupe un rang élevé dans la fonction d'audit. Il est le coordonnateur. Il vérifie les rapports d'audit, les feuilles d'observations et fait exécuter les modifications et adaptations éventuelles jugées nécessaires. Il participe évidemment à la formation pratique des jeunes auditeurs.

II.2.4. Manager

Il est le premier responsable ou le Directeur d'audit. Il est le coordonnateur de tous les services de d'audit. Il contrôle le travail effectué par ses agents. Il revoit les rapports d'audit et les signes. Il engage toute la société en matière d'audit.

III.3. ECHELON DE LA PROFESSION D'AUDIT EN RDC ET SES ORGANES EN RDC SELON L'ONEC

D'une façon spécifique en RDC, ONEC est doté de la personnalité juridique. Son siège est établi à Kinshasa, capitale de la RDC. Il peut être transféré, exceptionnellement, en tout autre endroit du pays sur décision de l'Assemblée Générale.

III.3.1. Echelon

Aux termes de la présente loi, l'organigramme (ou l'échelon) à franchir dans le cadre d'audit se présente comme suit :

- 1) **Certification des comptes (Certificateur des Comptes)** : examen auquel procède un Expert-Comptable en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états comptables et financiers.
- 2) **Commissaires aux comptes** : Expert-Comptable dont le mandat ou la fonction est d'effectuer en vertu des dispositions légales, réglementaires, statutaires et des décisions des instances judiciaires, des missions de vérification des états financiers des tiers en vue de leur certification.
- 3) **Expert-Comptable** : toute personne dont la profession habituelle est d'organiser, d'apprécier et réviser les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail.
- 4) **Révision Comptable (Réviseur Comptable)** : examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter une image fidèle.

III.3.2. Organes

L'ONEC est composé de 4 Organes : Assemblée Générale, Conseil National, Assemblées Provinciales, Conseils Provinciaux.

1° L'Assemblée Générale

Est l'Organe suprême d'orientation et de décision de l'Ordre. Elle est composée de tous les membres inscrits au tableau de l'Ordre et se réunit deux fois par an, en session ordinaire, le premier mercredi du mois de mai et du mois de novembre, à la diligence du Président du Conseil National et en session extraordinaire en cas de besoin.

Soulignons que la première session concerne principalement l'approbation :

- Du rapport d'activités de l'Ordre de l'année écoulée ;
- Des comptes annuels clos au 31 décembre précédent ;
- Du rapport du ou des commissaires aux comptes.

La seconde est consacrée : essentiellement à l'examen et à l'approbation du budget de l'exercice suivant.

Cette assemblée approuve aussi le Code de déontologie, le Règlement Intérieur de l'Ordre et le Règlement de stage lui soumis par le CN et fixe la cotisation annuelle des membres.

Son fonctionnement est fixé par le Règlement Intérieur de l'Ordre.

2° Le Conseil National

Est un Organe exécutif de l'Ordre au niveau national. Il est composé de tous les Présidents et Vice-Présidents des Conseils Provinciaux ainsi que des Présidents des Commissions Permanentes.

Il est présidé par un Bureau comprenant : 1 Président, 1 Vice-Président, 1 Rapporteur, 1 Rapporteur-Adjoint, 1 Trésorier, 1 Trésorier-Adjoint.

Il est institué au sein du Conseil National des Commissions Permanentes ci-après :

- Commission du tableau de l'Ordre ;
- Commission de stage ;
- Commission de normes professionnelles ;
- Commission de discipline ;
- Commission de formation continue ;
- Commission de contrôle de qualité.

Il peut être aussi constitué une commission d'appel pour examen des recours. Il a les pouvoirs d'administration et de disposition au sein de l'Ordre conformément à la présente loi.

Il sied de noter l'exercice des toutes ces fonctions de Membres du CN et de toutes les Commissions Permanentes ne donne pas lieu à une rémunération. Seul le paiement d'un jeton de présence dont le montant est déterminé par l'A.G. sur proposition du CN est attendu.

Le CN a pour mission :

- convoquer et organiser les réunions de l'A.G. ;
- Préparer et soumettre le Code de déontologie, le Règlement Intérieur de l'Ordre et le Règlement de stage ainsi que toutes modifications ultérieures éventuelles ;
- Définir les normes et formuler les recommandations techniques pour l'exercice de la profession ;
- Assurer l'administration de l'Ordre et la gestion de son patrimoine ;

- Coordonner l'activité des Conseils Provinciaux ;
- Veiller à la stricte observance des règles de la profession et des devoirs des membres ;
- Veiller à la formation des membres et tenir à jour le tableau par province des Experts-Comptables ;
- Définir les normes professionnelles à appliquer et les diligences à effectuer selon les types de missions relevant des activités de l'Expert-Comptable et ce, conformément aux normes internationales, etc.

Lors de sa première réunion, le CN désigne parmi ses membres :

- Un Président provisoire, le doyen d'âge ;
- Deux Secrétaires, les deux Membres les moins âgés.

3° & 4° L'Assemblée Provinciale et Conseil Provincial

Est composée de tous les membres inscrits au tableau de la province. Un membre de l'Ordre ne peut appartenir qu'à une seule Assemblée Provinciale.

Son bureau est composé du Bureau du Conseil Provincial avec pour mission de :

- Surveiller l'exercice de la profession d'Expert-Comptable dans sa province conformément aux dispositions légales et réglementaires en vigueur ;
- Assurer la défense des intérêts de l'Ordre et en gérer les biens dans la province, etc.

Toutefois, l'exercice des toutes ces fonctions de Membres du CN et de toutes les Commissions Permanentes ne donne pas lieu à une rémunération. Seul le paiement d'un jeton de présence dont le montant est déterminé par l'A.G. sur proposition du CN est attendu. Le nombre minimum des membres pour un Conseil Provincial de l'Ordre est fixé à trente selon article 25. Au où il serait inférieur, le Président du CN, après délibération dudit Conseil, désigne le CP auquel ils sont rattachés.

Soulignons que l'Ordre tient un tableau des Experts-Comptables, personnes physiques ou morales. Ce tableau est arrêté le 1^{er} janvier de chaque année et est publié dans le Journal Officiel. Ce tableau est tenu, dans chaque province. La demande d'inscription au tableau est adressée avec tous les documents requis au CP. Tout membre de l'Ordre exerçant ses activités de manière permanente en dehors de son ressort est tenu de se faire signaler au CP du lieu où il exerce.

Le CP ses ressources sont constituées de cotisations des membres, subsides, emprunts et produits divers.

III.4. DÉONTOLOGIE DE LA PROFESSION D'AUDIT

III.4.1. Généralités

La déontologie est un ensemble de principes de morale et de règles de conduite qui sert de guide aux membres d'une association professionnelle.

Les membres d'une association d'auditeurs forment un corps d'élites soumis à une sélection et à une discipline sévère, garantie d'une haute moralité et d'une compétence éprouvée.

Dans l'exercice de leur profession, les auditeurs assument des lourdes responsabilités et leur rôle prend une importance croissante dans l'économie moderne. Pour garantir l'intérêt des tiers et la dignité de leur profession, les auditeurs externes principalement, doivent remplir en toute conscience et indépendance les fonctions et missions qui leur sont confiées.

Il est à noter que les règles de déontologie professionnelle ne sont pas identiques ou uniformes dans tous les pays. Toutefois, elles tournent, presque toutes, autour de trois

orientations, à savoir : les règles propres à la profession ; les relations entre l'auditeur et ses clients ; les relations entre auditeurs.

Toutes ces règles s'appliquent en principes aux membres d'une association organisée des auditeurs. C'est le cas de PRICE WATER HOUSE ET COOPERS & LYBRAND.

- a) Les règles propres à la profession** : L'auditeur ne peut donner son opinion que sur les états financiers qui ont été vérifiés par lui-même ou par son cabinet (cas de l'audit externe). La publicité personnelle est contraire aux règles d'éthique. En effet, l'audit est une profession intellectuelle dont on ne peut se prévaloir soi-même. Il est interdit de rechercher la clientèle : soit par l'offre ou l'octroi des remises sur honoraires, soit par l'offre ou l'attribution des commissions ou autres avantages, soit par l'intermédiaire ayant pour but sa PUB propre ou celle ou de son cabinet.
- b) Les relations entre l'auditeur et ses clients : L'indépendance de fait et d'esprit** : Un auditeur doit exercer sa profession en toute indépendance et en toute conscience sans se placer dans une situation qui puisse diminuer son libre arbitre ou faire obstacle à l'accomplissement de sa fonction.

Exemple : un auditeur ne doit pas avoir des intérêts dans l'entreprise qu'il contrôle.

Un auditeur doit refuser toute mission de contrôle dès qu'il constate l'existence des considérations ou des liens de nature à influencer sa liberté de jugement. L'auditeur doit montrer qu'il est effectivement indépendant.

Exemple : Un auditeur est choisi par un tribunal pour contrôler une entreprise avec laquelle il n'a aucun lien. Mais alors, il accepte de se faire loger par les dirigeants de cette entreprise. Dans ce cas d'espèce, bien qu'il puisse jouir de son indépendance de fait (absence de liens), il ne jouit de son indépendance d'esprit, car il est mis dans une situation délicate vis-à-vis du public.

c) Secret professionnel : L'auditeur est tenu au secret professionnel. Il ne doit en aucune façon, se livrer à la divulgation des faits dont il aura eu connaissance dans l'exercice de sa profession, sauf en cas de poursuites judiciaires contre lui.

d) Honoraires : Les honoraires doivent être fixés en fonction de la nature, de la complexité et de l'importance de la mission ainsi que de la compétence particulière ou de la notoriété de l'auditeur. Ils sont donc convenus librement avec le client ou sur base des tarifs nationaux s'il en existe.

Il sied de noter que les qualités de l'auditeur sont de 2 ordres, à savoir :

Qualités professionnelles : Culture générale très poussée, esprit d'adaptation en entraîne, se recycler de façon permanente, avoir une documentation riche ;

Qualité morale : Indépendance (Qualité fondamentale).

III.5. LA PROFESSION D'AUDIT EN RDC AU REGARD DE L'ONEC

III.5.1. Conditions

En RDC, nul ne peut être admis à l'ONEC s'il ne remplit les conditions suivantes ci-après :

- Etre domicilié en RDC ;
- Etre âgé de 25 ans au moins ;
- Jouir de la plénitude de ses droits civiques et politiques ;

- Ne pas se retrouver dans une situation de déconfiture ;
- N'avoir pas été condamné avec interdiction de gérer et d'administrer les sociétés ;
- N'avoir pas été condamné pour infraction intentionnelle à une peine de servitude pénale principale ;
- N'avoir pas été condamné pour des infractions ayant trait à la tenue obligatoire de la comptabilité, aux comptes annuels des entreprises et à la législation fiscale.

Sans préjudice des dispositions de l'article 36, le candidat Expert-Comptable doit :

- Etre détenteur d'au moins un diplôme de maîtrise en Sciences Economiques, en Sciences de Gestion Commerciales et Financières ou tout autre Diplôme jugé équivalent ;
- Réussir au test d'admission et au stage ;
- Effectuer un stage probant de trois ans dans un cabinet inscrit dans le tableau de l'Ordre ;
- Formuler une demande d'inscription au tableau.

Certes, toutefois, toute personne justifiant d'une expérience et d'une compétence avérée en matière de révision comptable peut solliciter son inscription au tableau de l'Ordre.

Sous réserve de réciprocité, toute personne physique de nationalité étrangère peut être inscrite au tableau de l'Ordre en qualité d'Expert-Comptable aux conditions ci-après :

- Remplir les conditions prévues à l'article 36 de la présente loi ;
- Réussir au test d'admission sur la réglementation économiques, fiscale et juridique de la RDC.

De même, toute personne morale de nationalité étrangère peut aussi être inscrite au tableau de l'Ordre, à condition d'avoir été inscrite au tableau de l'Ordre de son pays d'origine.

Selon l'article 39, toute personne admise à l'Ordre prête, devant la Cour d'Appel du ressort, le serment suivant : « Je jure obéissance à la Constitution et aux lois de la RDC, de remplir fidèlement et loyalement les missions qui me sont confiées en qualité d'Expert-Comptable de l'Ordre National des Experts-Comptables ».

Nul ne porte le titre d'Expert-Comptable s'il n'est membre de l'Ordre. Le stagiaire porte le titre d'Expert-Comptable stagiaire au cas contraire, le CN peut autoriser le port du titre d'Expert-Comptable Honoraire prévu selon le Règlement Intérieur.

Nul ne peut utiliser dans sa dénomination sociale, son objet ou dans sa publicité le titre d'Expert-Comptable s'il n'est inscrit au tableau de l'Ordre.

Selon article 43, il est habilité à :

- 1) Tenir, organiser et redresser la comptabilité des tiers ;
- 2) Assurer l'expertise dans le domaine de l'organisation comptable des entreprises et l'analyse du fonctionnement des entreprises du point de vue de leur crédit, de leur rendement et de leurs risques ;
- 3) Organiser des services comptables et administratifs des entreprises et fournir des conseils en matières comptable et administrations des entreprises ;
- 4) Accomplir des missions de certification des états financiers et des missions d'assurance-qualité de ces derniers auprès des PME ;
- 5) Réviser les états financiers sur la base des procédures comptables pour exprimer une opinion d'audit ;
- 6) Donner les avis se portant à toutes les matières fiscales ;
- 7) Assister les contribuables dans l'accomplissement de leurs obligations fiscales ;
- 8) S'assurer que la déclaration fiscale des tiers est correctement établie.

Pour assurer la défense au contentieux, l'Expert-Comptable devra être muni d'un mandat spécial. Il peut aussi :

- Participer à l'enseignement dans les établissements publics ou privés agréés ;
 - Procéder à des travaux et études statistiques et économiques pour le compte des entreprises privées et des organismes professionnels ;
 - Assumer la fonction d'arbitre dans les entreprises dans lesquelles il n'a pas mandat.
- Par ailleurs, la profession d'Expert-Comptable peut s'exercer :
- De manière indépendante, à titre individuel (dans ce cas, il doit le faire sous son propre nom à l'exclusion de tout pseudonyme) ;
 - En qualité de salarié d'un Expert-Comptable indépendant ou d'une société d'Expert-Comptable (dans ce cas, le fait sur base d'un contrat de travail, ce dernier doit respecter l'indépendance professionnelle du salarié. Une copie certifiée conforme du contrat est transmise au CP de l'Ordre) ;
 - En tant que société d'Experts-Comptables (ici, ils peuvent exercer leur profession en associant avec des personnes non membres de l'Ordre, sous conditions suivantes prévues par le législateur :
 - Avoir pour objet exclusif l'exercice de la profession d'Expert-Comptable ;
 - Justifier que le $\frac{3}{4}$ au moins de leurs parts sociales ou actions, selon le cas, sont détenus par les Experts-Comptables inscrits au tableau de l'Ordre ;
 - Justifier que le $\frac{2}{3}$ des parts sociales sont détenues par les Experts-Comptables congolais ;
 - Choisir le gérant parmi les associés Experts-Comptables.

Néanmoins, les administrateurs de cette société non membre de l'Ordre ne peuvent porter le titre d'Expert-Comptable et ne peuvent pas engager la société vis-à-vis des tiers sur le plan professionnel.

Aux termes de l'article 4 de l'ONEC, il apparaît clairement qu'un auditeur a pour mission d'assurer la promotion et de défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres. A cet effet, il est tenu de :

- 1) Veiller au respect des règles d'éthique et de déontologie professionnelle ;
- 2) Veiller au bon accomplissement des missions confiées à ses membres ;
- 3) Veiller à l'organisation et à la formation permanente d'un corps des professionnels capables avec toutes les garanties requises du point de vue de la compétence et de l'indépendance ;
- 4) Défendre les intérêts de la professions auprès des pouvoirs publics ;
- 5) Promouvoir le bien-être social de ses membres ;
- 6) Edicter des mesures visant à améliorer l'exercice de la profession ;
- 7) Autoriser l'exercice de la profession d'Expert-Comptable ;
- 8) Décider de son adhésion à toute organisation concourant à la réalisation de sa mission ;
- 9) Contribuer à l'amélioration et au développement de la doctrine comptable.

Il sied de noter est membre de l'Ordre, toute personne physique ou morale inscrite au tableau de l'Ordre.

III.5.2. Des droits, obligations et incompatibilités

L'Expert-Comptable reçoit pour les travaux qu'il réalise des honoraires qui sont exclusifs de toute autre rémunération, même indirecte, d'un tiers, à quelque titre que ce soit. Ces honoraires doivent être équitables et constitués de la juste rémunération du travail fourni comme service

rendu. Son montant est convenu librement avec le client dans les limites des règlements et usages tentant compte de la nature de prestations, du temps requis, des risques et responsabilité assumés et de qualification des membres de l'Ordre intervenant sur la mission.

En aucun cas, les honoraires ne peuvent être calculés d'après les résultats financiers obtenus par le client.

Dans l'accomplissement de sa mission professionnelle, l'Expert-Comptable est civilement responsable de ses actes conformément au droit commun. Il est astreint à la loyauté, à l'impartialité et au service de ses clients.

Il est tenu au secret professionnel sauf en cas d'information ouverte contre lui ou des poursuites engagées à son encontre par le pouvoir public. Par contre, il ne peut :

- exercer des activités commerciales ni des fonctions d'administrateur, de gérant des sociétés commerciales ou sociétés à forme commerciale autres que celles d'Expert-Comptable qu'avec l'autorisation préalable et révocable de l'Ordre ; sauf lorsque ces fonctions lui sont conférées par un tribunal ;
- exercer des activités incompressibles avec la dignité, l'indépendance ou le caractère libéral de la profession ;
- accepter tout emploi, sauf chez un autre membre de l'Ordre ;
- exercer une charge d'officier public ou ministérielle ;
- exercer une autre profession libérale ;
- poser des actes de commerce ou d'intermédiaire autre que ceux comportant l'exercice de la profession ;
- exercer le mandat d'administrateur dans une entreprise dans laquelle il est Expert-Comptable.

III.5.3. Du contrôle de qualité et du régime disciplinaire

A) Du contrôle de qualité

La Commission du contrôle qualité a pour mission de contrôler la qualité des membres de l'Ordre et de surveiller leurs activités qui doivent s'exercer conformément au Code d'éthique professionnelle ainsi qu'aux normes tant nationales qu'internationales en vigueur.

Cette Commission adresse son rapport au Conseil National qui saisit, le cas échéant, le CP, pour dispositions utiles.

B) Du régime disciplinaire

Tout manquement aux obligations professionnelles, à la dignité, à la probité, à l'honneur et à la délicatesse ainsi qu'au règlement édicté par l'Ordre constitue une faute disciplinaire dans le chef des Experts-Comptables.

La Commission Provinciale de discipline siège en premier ressort. En cas de recours, l'appel est porté devant la Commission Nationale de Discipline qui siège en dernier ressort.

Les sanctions disciplinaires qui peuvent être infligées sont : l'avertissement, le blâme, la suspension pour un terme ne pouvant excéder une année et la radiation du tableau.

Quiconque, sans être inscrit au tableau de l'Ordre des Experts-Comptables, effectue illégalement l'une des missions prévues à l'article 4, est puni d'une peine d'emprisonnement allant de 3 mois à 5 ans et d'une amende de 5.000.000 à 10.000.000 de Francs Congolais ou d'une de ces peines seulement pour une personne physique et d'une amende de 10.000.000 à 50.000.000 de Francs Congolais pour une personne morale. Par contre, les dispositions de l'article 123 du Code Pénal s'appliquent aux Experts-Comptables, aux Stagiaires et aux personnes dont ils répondent. Les personnes morales sont civilement responsables du paiement des amendes auxquelles leurs organes et proposés sont condamnés en vertu de l'article 72 de l'ONEC.

Deuxième Partie

TERMINOLOGIE ET CONCEPTS D'AUDIT

La deuxième partie s'intéresse à la définition ou à l'illustration de quelques concepts de base connus ou utilisés en audit. Un accent particulier sera mis sur la différence réelle qui existe entre l'audit et expertise comptable, entre le contrôle interne et le contrôle de gestion, entre l'audit opérationnel, et l'audit comptable et financier.

CHAPITRE I. QUELQUES ACCEPTATIONS

Le mot audit en que terme générique est pris aujourd'hui sous diverses acceptations. Selon le contexte de son usage, il peut signifier : démarche, mission, fonction, métier ou profession, document, bilan...

I.1. AUDIT EN TANT QUE DÉMARCHE

En tant que démarche, l'audit est conçu comme un processus destiné à éclairer les responsables sur les causes et effets des anomalies et des dysfonctionnements d'une activité afin d'en préconiser des actions correctives et amélioratives.

La démarche d'audit est inductive, c'est-à-dire elle part des faits concrets et vécus pour remonter à leurs causes immédiates et profondes après avoir évalués les enjeux et risques de la situation étudiée. Elle est aussi comparative du fait qu'elle met en regard les réalités et les références (principes, normes, règles, objectifs).

Dans ce cas on parle alors d'audit de conformité ou de régularité, d'efficacité, de management, de direction, social, thématique...

I.1.1. Audit de conformité ou de régularité

Il compare la règle à la réalité, ce qui devrait être à ce qui est. L'auditeur dispose d'un référentiel préexistant relatif aux règles d'organisation, aux méthodes de travail, aux normes...

I.1.2. Audit d'efficacité (audit externe)

L'auditeur ici, ne disposant pas d'un référentiel préexistant, suggère éventuellement des modifications à la règle s'il s'avère qu'elle est à l'origine des dysfonctionnements. L'auditeur devra construire un référentiel idéal en vue d'une meilleure efficacité.

I.1.3. Audit de management

L'auditeur interne apprécie la cohérence entre la politique régissant une fonction à la stratégie générale de l'organisation. (Idem pour l'audit de direction, parfois appelée audit de stratégie).

I.1.4. Audit social

Cet audit s'applique à la gestion des ressources humaines et leur environnement immédiat.

I.1.5. Audit thématique

Il porte non sur une organisation dans sa globalité, mais sur un aspect particulier de son activité. Ex : lorsqu'on fait l'audit de stock à la sucrière, c'est l'audit thématique.

I.2. AUDIT EN TANT QUE MISSION

C'est une mission diligentée par un auditeur selon une méthodologie rigoureuse et une déontologie vigilante d'indépendance sur mandat d'un décideur, d'un client, d'une tutelle etc.

Un audit est appelé alors de :

- ✓ **première partie** : quand l'Organisation s'audite elle-même ;
- ✓ **seconde partie** : quand l'Organisation procède elle-même à un audit auprès de l'un de ses partenaires ;
- ✓ **tierce partie** : quand l'audit est commandité par un organisme, mais réalisé par un tiers intervenant.

I.3. AUDIT EN TANT QUE FONCTION

La structure d'une organisation (entreprise) dont la fonction est de superviser ou d'effectuer des audits est désignée sous l'intitulé : Direction d'audit, Service d'audit...

I.4. AUDIT EN TANT QUE METIER OU PROFESSION

Sous l'appellation de « CABINET D'AUDIT » se regroupent les experts comptables, les commissaires aux comptes et les auditeurs comptables ou spécifiques. Aujourd'hui, certains auditeurs se spécialisent dans les domaines particuliers : social, juridique, environnement, informatique...

I.5. AUDIT EN TANT QUE DOCUMENT

Le rapport qui est remis au demandeur de la mission est parfois dénommé audit.

I.6. AUDIT EN TANT QUE BILAN

Un gouvernement ou une instance juridictionnelle demandant un audit, désire qu'il lui soit fourni les comptes des données fondamentales de l'économie, des affectations des recettes et les destinations des dépenses.

CHAPITRE II. CONCEPTS D'AUDIT

II.1. AUDIT ET EXPERTISE COMPTABLE

Plusieurs définitions sont attribuées au concept audit parmi lesquelles nous retenons : le terme anglais « auditing » qui se définit comme une technique de l'examen systématique des états financiers et des opérations d'une période pour déterminer leur concordance avec les principes comptables généralement reconnus, les instructions de la direction et la réglementation en vigueur.

Audit signifie aussi une fonction qui est exercée de façon indépendante et sur mandat en vue d'évaluer le contrôle interne.

Certains auteurs utilisent le terme « contrôle comptable » qui est défini comme l'activité qui, par l'examen systématique des livres et des documents d'une entreprise permet de :

- ✓ Vérifier si les comptes expriment la situation réelle de l'entreprise ;
- ✓ Relever l'exactitude des enregistrements comptables tant du point de vue arithmétique que du point de vue de la conception et de l'orthodoxie comptable ;
- ✓ Relever les erreurs et les fraudes ;
- ✓ S'assurer que la comptabilité est claire, précise, bien organisée et que le contrôle interne fonctionne régulièrement.

D'autres encore utilisent le terme « expertise comptable » qui, elle consiste à un examen détaillé des comptes en vue d'en déterminer leur efficacité. L'audit s'étend dans tous les domaines d'une organisation tandis que l'expertise est une technique spécifique adapté à un sujet déterminé.

L'agent comptable qui effectue les contrôles d'audit est appelé auditeur ou Expert-Comptable. Ce dernier n'est pas synonyme de chef comptable. Il est un technicien de la comptabilité qui possède beaucoup plus des connaissances approfondies en matière de révision comptable. Disons en passant que la connaissance de la comptabilité ne suffit pas pour exercer la profession d'auditeur.

II.2. AUDITEUR EXTERNE ET INTERNE

On distingue 2 types d'auditeurs : l'auditeur externe ou indépendant et l'auditeur interne.

II.2.1. Auditeur externe ou indépendant

Est auditeur externe, celui est installé à son propre compte et qui travaille pour des clients en tant qu'indépendant.

Le critère principal et important de l'auditeur externe est l'indépendance, c'est-à-dire l'absence d'un lien de subordination.

A cet effet, le contrôle qu'il exerce sur les états financiers consiste à examiner si la situation examinée :

- ✓ est en concordance avec la comptabilité ;
- ✓ reflète fidèlement la position de l'entreprise à la date de clôture ;
- ✓ donne une idée exacte des résultats au cours de l'exercice ;
- ✓ répond aux exigences légales ou aux instructions internes de l'entreprise.

A la fin de son travail de vérification, l'auditeur devra exprimer son opinion dans un rapport adressé à son client ou à l'entité auditée.

1. Rapport d'audit externe

Il existe deux sortes de rapport d'audit externe : le petit rapport d'audit et le grand rapport d'audit (s'il vous plaît c'est du point de vue FORMAT). Le premier est souvent adressé à

l'Assemblée Générale des Actionnaires et annexé au rapport annuel de l'entreprise tandis que le second est préparé à l'attention des dirigeants de l'entreprise.

2. Contenu du rapport d'audit externe

a) Au niveau des éléments

De façon générale, le rapport d'audit se compose des éléments ci-après : Une liste des états financiers contrôlés.

b) Au niveau de son contenu

- ❖ Mentionner clairement la période qui a fait l'objet du contrôle ;
- ❖ Mentionner l'étendue et la nature du contrôle ;
- ❖ Déclaration ou avis de l'auditeur si les états financiers sont présentés conformément aux principes comptables généralement admis (opinion) ;
- ❖ Mention des méthodes de contrôle utilisées par l'auditeur ;
- ❖ Mentionner si les principes comptables ont été appliqués sur une base conforme à celle de l'exercice précédent.

3. Modèle d'un rapport d'audit externe

Dans plusieurs pays, comme aux USA et en Grande Bretagne, le mode de présentation du petit rapport est recommandé par l'organisation qui organise et contrôle l'audit dans le pays.

En RDC, la loi s'est prononcée mais elle n'a réservée une forme standard de rapport d'audit à suivre.

KIN'S ACCOUTING
B.P. 13.114 KINSHASA I

Kinshasa, le 31 mars 1998

Objet : Rapport d'audit-
Général de la
Exercice 1997

A Monsieur Le Président Directeur

Société UNIBERGER & CIE
BP 10 129 KINSHASA I

Monsieur Le Président Directeur
Général,

Nous avons examiné les états financiers de la Société UNIBERGER & CIE au 31 décembre 1997 comportant le bilan, le tableau de formation du résultat, le tableau de variation des espèces et des actifs valant espèces, arrêtés à la même date.

L'établissement de ces états financiers relève de la responsabilité des gestionnaires de la société. La responsabilité de notre cabinet consiste à exprimer une opinion sur ces états financiers basée sur nos travaux.

Notre examen a été effectué selon les normes de révision comptable généralement admises. Ces normes requièrent la planification et l'exécution de nos travaux d'audit de manière à obtenir l'assurance

raisonnable que les états financiers présentés par la société ne sont pas entachés d'erreurs significatives.

Nos travaux ont comporté l'examen, sur base des sondages, des documents et pièces justificatives permettant de corroborer (confirmer) les montants et les informations représentés dans les états financiers. Ils incluent également l'évaluation des principes et estimations comptables utilisés par les gestionnaires et la présentation globale des états financiers.

Nous estimons que les travaux d'audit effectués par notre cabinet constituent une base raisonnable à la formulation de notre opinion.

A notre avis, le bilan et le tableau de formation du résultat constituent la présentation fidèle et honnête de la situation financière de la société UNIBERGER & CIE au 31 décembre 1997 ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice écoulé, en conformité avec les principes comptables généralement acceptés sur une base à celle de l'exercice précédent.

KIN'S
ACCOUNTING
Signature

II.2.2. Auditeur interne

Un auditeur interne est un salarié engagé au sein de l'entreprise. Il est avant tout un conseiller de la direction qui lui doit assurer que l'ensemble de l'organisation fonctionne de façon optimale. Il jouit d'une indépendance limitative du fait de :

- a) Son rattachement (service d'audit interne) au niveau le plus élevé de l'organisation (c'est-à-dire du PDG par exemples) afin de garantir au mieux son indépendance et une certaine facilité de travail.
- b) La création d'un comité d'audit (audit commutée) auquel sera rattaché le service d'audit interne.

Contenu du rapport d'audit interne

Le rapport d'audit interne peut être présenté sous diverses formes. Nous en donnerons ci-dessous deux formes :

- ✚ Le rapport d'audit interne sous forme de description narrative est un rapport qui décrit les faits constatés en suivant par exemple un plan comptable de l'entreprise (les faits constatés dans les immobilisations, les valeurs d'exploitation, les valeurs disponibles, les charges, les produits etc.).
- ✚ Le rapport d'audit interne sous forme d'un tableau à trois colonnes reprenant :
 - Dans la colonne de gauche : les observations de l'auditeur
 - Dans la colonne du milieu : le feedback ou réactions des services contrôlés.
 - Dans la colonne de droite : les décisions du chef direct.

Modèle 1 : Rapport d'audit interne sous forme des descriptions narratives

SOCIETE A.B.C. KAMA KILEMBO
RAPPORT D'AUDIT INTERNE AU 31 DECEMBRE 1997

I. ACTIF IMMOBILISE

- I.1. La comptabilité des immobilisations est bien tenue
- I.2. Il existe des registres des immobilisations en ordre. Nous avons proposé de vérifier les immobilisations par sondage, particulièrement les plus anciennes d'entre elles ainsi que celles ayant une valeur significative et nous avons inspecté l'usine et les bureaux afin de nous assurer de leur existence physique et de leur utilisation.
- I.3. Des régularisations appropriées ont été faites pour les immobilisations qui ne sont plus en service (leur attribuer une valeur actuelle).
- I.4. Les régularisations nécessaires ont été effectuées au 31 décembre 1997.

II. ACTIF CIRCULANT

II.1. Stock

Il existe un document de l'inventaire physique pour tous les articles en stock. Nous avons confronté les qualités du stock existant à celles des enregistrements comptables...

NOM & POSTNOM DE L'AUDITEUR
Signature

Modèle 2 : Rapport d'audit interne sous forme de tableau à 3 Colonnes

Cette forme permet à l'auditeur interne et à l'agent contrôlé de réagir et de répondre directement aux remarques formulées avant même que le rapport n'atteigne sa destination. Ledit rapport comprend 3 parties :

- Les remarques et observations de l'auditeur ;
- Les justifications et réponses de l'agent contrôlé ;
- La décision finale du D.G. ou A.D.

Remarques et observations de l'auditeur	Réactions des responsables	Positions du D.G.
I. IMMOBILISATIONS La réfection de l'habitation du Directeur de siège est déjà terminée. Les coûts des travaux ne sont pas portés aux comptes 23.	Nous attendions les factures du matériel acheté à Kinshasa. Elles sont en notre possession et seront comptabilisées ce mois. Le nécessaire sera fait.	A examiner au prochain contrôle.
II. CAISSE Alors qu'une double signature est requise pour paiement par banque, le responsable financier engage seul le paiement par caisse. Nous proposons que la procédure de la double signature soit entendue au paiement par caisse : Directeur financier et Directeur de siège.	Pris bonne note et sera d'application dès le début du mois prochain. Pris bonne note.	A vérifier au prochain contrôle. Satisfait Satisfait
III. MAGASIN Alors que l'an dernier, l'auditeur avait relevé de nombreuses différences de stock, le contrôle opéré par nos soins dénote une nette amélioration à cet égard. Tous les stocks ont été contrôlés avec satisfaction. Le carburant et lubrifiant, pétrole, mazout, essence n'ont fait apparaître qu'une	Nous l'avons noté avec satisfaction et ferons notre possible dans le sens d'amélioration. Nous avons demandé au magasinier de justifier cette	Bonne note sur la remarque faite.

différence de 503 litres en super.	différence. Nous devons prendre en considération le phénomène évaporation pour l'essence super.	A contrôler lors du prochain passage.
IV. TITRES DE PROPRIÉTÉ Nous avons noté la déclaration du Directeur du Siège selon laquelle la remise en ordre des certificats d'enregistrement de tous les titres fonciers de l'étranger est en voie d'être réalisée.	Un effort particulier est fait dans ce sens et nous espérons avoir tous les certificats dans un délai raisonnable.	
L'Auditeur	Le Directeur du Siège	

II.3. AUDIT EXTERNE OU FINANCIER ET AUDIT INTERNE

L'audit externe ou financier est l'examen auquel procède un professionnel compétent en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent la situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré en tenant compte des lois et des usages de l'entité ou du pays.

L'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une Direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service indépendant de la Direction de l'entreprise et indépendant des autres services.

II.3.1. Auditeur interne et auditeur externe

Un auditeur externe ne peut pas remplacer un auditeur interne et vice-versa. Toutefois, entre eux une certaine collaboration est souhaitable. Car elle profitera non seulement à eux même, mais aussi à l'entreprise.

Comment un auditeur externe peut aider un auditeur interne ?

Il porte un regard neuf et indépendant sur la situation de l'entreprise et relève les points faibles qui auraient échappé à l'attention de l'auditeur interne.

Il possède une large et riche expérience sur les techniques d'audit moderne et pourra les faire bénéficier à l'auditeur interne (applications informatiques de l'auditeur, la formation des collaborateurs, par exemple).

Comment un auditeur interne peut aider un auditeur externe ?

En lui communiquant les changements éventuels des procédures et des méthodes de travail intervenues au sein de l'entreprise ; en lui communiquant les documents de travail et le rapport d'audit interne.

Eu égard à des formes d'aides, une collaboration étroite risque de faire croire aux dirigeants de l'entreprise que l'auditeur interne est au service de l'auditeur externe et par conséquent, il ne remplit pas efficacement son rôle.

II.4. AUDIT OPERATIONNEL & AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER

II.4.1. Audit Comptable et Financier

Autrement appelé « révision comptable ou expertise comptable », l'audit comptable et financier a pour objet de vérifier les comptes et d'exprimer une opinion sur la situation comptable de l'entreprise.

La mission peut être légale ou contractuelle, interne ou externe à l'entreprise. Cet audit est souvent considéré comme étant l'affaire des experts comptables et des commissaires aux comptes.

Les résultats de cet audit sont mis à la disposition des propriétaires de l'entreprise, de l'Etat, des agences financières, du public en général.

II.4.2. Audit Opérationnel

Dans la pratique moderne de la science d'audit, l'audit opérationnel est relativement nouveau et concerne essentiellement les informations relatives à la gestion. Il ne se limite pas seulement au constat des effets au niveau de l'information disponible, mais il pousse plus loin jusqu'à rechercher dans l'organisation de l'entreprise, les causes profondes des phénomènes observés. Il s'agit d'une remise en cause des résultats et des systèmes ayant abouti à l'information sous l'examen : c'est cet aspect qui distingue l'audit opérationnel du contrôle de gestion et du contrôle budgétaire. Car il étend son activité à toutes les fonctions de l'entreprise.

Les résultats et rapports de l'audit opérationnel sont réservés uniquement aux dirigeants de l'entreprise.

Modèle d'un Rapport d'audit opérationnel

SOCIETE CONGOFER, S.A.
Octobre 1997
Département d'audit interne

Kinshasa, le

Objet : Rapport d'audit-
Délégué de la
Exercice 1997

A Monsieur D.Z. WILLIAMS Administrateur

Société CONGOFER, S.A.
Kinshasa-Gombe

Monsieur l'Administrateur Délégué,

Conformément à votre demande, nous avons examiné les opérations du Département Informatique de la Société. Notre contrôle a été mené pendant la période allant du 16 Avril au 03 Juin 1997 inclus et a concerné les opérations suivantes :

- 1) Interview des membres du personnel responsable du Département ;
- 2) Examen des instructions telles que l'organigramme, le « Job description » (comment les tâches sont réparties), les procédures et méthodes, le programme et la documentation ;
- 3) Observation des activités dans le Département ;
- 4) Examen des rapports de productivité y compris le rapport d'utilisation de l'équipement et du budget.

Le département Informatique utilise 20 agents et un budget annuel de 3.500.000\$ U.S. (Dollars américains trois millions cinq cents mille).

Nous nous faisons le plaisir de vous présenter nos observations et recommandations.

a) Evaluation générale

Nous avons trouvé que les opérations du Département Informatique dans leur ensemble sont efficaces et effectives. Les agents ont exhibé une bonne technique de travail, mais certains ont exprimé le désir de changer de département.

Une certaine coordination devrait être envisagée avec les départements utilisateurs pour satisfaire des demandes ultérieures d'équipements à un coût moindre.

b) Résumé des observations

Manque d'un plan à L.T. pour le développement de l'informatique ;

Manque de révision périodique des rapports à produire et qui devraient être supprimés.

c) Discussion des observations

Manque d'un plan L.T. pour le développement de l'informatique :

- ❖ Les taux d'utilisation du matériel actuel dépasseront ses capacités dans un an.
En plus, certains départements utilisateurs aimeraient acquérir des PENTIUM 2000 pour des besoins propres de traitement de l'informatique.
- ❖ Pendant que les membres du personnel du Département Informatique avaient déjà contacté certaines maisons de vente du matériel, aucun plan à L.T. n'a été fait pour satisfaire les besoins futurs de la société.

d) Recommandations

Nous recommandons que le Département Informatique en accord avec les départements utilisateurs, prépare un projet détaillé pour les besoins de l'informatique pendant les 5 années à venir.

Ce projet devra inclure aussi les estimations d'augmentation du matériel en tant que celles de nouvelles applications. La Direction Générale devra également être consultée pour les informations qui pourraient affecter les besoins futurs de l'informatique, le regroupement, les acquisitions, les cessions, etc.

Sur base de ce projet, les places devraient être faites pour obtenir l'équipement et le personnel nécessaire aux coûts les plus bas, etc.

Nous apprécions la coopération, la collaboration et la courtoisie que nous avons rencontrées tout au long de nos travaux. Nous sommes à votre entière disposition pour tout supplément d'informations que vous désiriez obtenir au sujet du contenu de ce rapport.

Veuillez agréer, Monsieur l'Administrateur Délégué, l'assurance de notre parfaite considération.
Le Directeur d'Audit

Signature

II.5. CONTROLE INTERNE ET CONTROLE DE GESTION

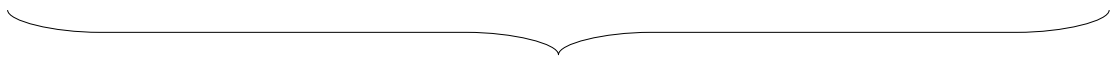
II.5.1. Contrôle interne

Le contrôle interne est un dispositif permanent mis en œuvre par les responsables de l'entreprise pour s'assurer que les activités de cette dernière sont convenablement maîtrisées à tous les travaux, en vue de lui permettre d'atteindre ses objectifs. Ce dispositif a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information d'un côté et l'application des instructions de la Direction Générale et l'amélioration des performances de l'autre.

II.5.2. Contrôle de gestion

Il concourt à la maîtrise des activités de l'entreprise. Il procède à la comparaison entre les prévisions et les résultats obtenus. Il examine les écarts et suggère les correctifs. Il est donc une nécessité de gestion et non pas une entrave. Il concourt aussi au pilotage de l'entreprise.

Bref, le contrôle interne est un dispositif (=ensemble de moyens selon un plan en vue d'atteindre des objectifs=), un état d'esprit et non pas une fonction tandis que le contrôle de gestion, comme l'audit est plutôt une fonction, un service installé au sein de la firme.



Ces schémas ci-haut synthétisent le travail d'un auditeur pour accomplir sa tâche une commodité la plus simple

Troisième Partie

CONDUITE DES TRAVAUX D'AUDIT & NORMALISATION ET PROFESSION COMPTABLE

La présente partie décrit d'abord les différentes étapes devant conduire tous les travaux d'audit menés dans une grande entreprise qui est censée tenir un système comptable viable et un contrôle interne efficace. Ensuite, elle présentera les méthodes, procédés et techniques classiques ainsi que les différentes techniques de vérifications comptables en jetant regard sur le système comptable OHADA. Enfin, elle s'intéressera à la normalisation et la profession comptable, généralement admises et suivies lors d'une mission d'audit au regard des attentes du SYSCOHADA.

CHAPITRE I. ETAPES DE L'AUDIT COMPTABLE

Les différentes étapes d'un audit comptable peuvent être résumées en 7 points :

I.1. PLAN D'AUDIT

L'auditeur doit planifier son travail en détail. Son planning comprendra les points suivants :

- ❖ Une esquisse du travail d'audit sur chaque élément du système comptable du client ainsi que sur les états financiers
- ❖ Le staff désigné pour accomplir le travail
- ❖ L'emplacement où doit se faire le travail
- ❖ Le temps nécessaire pour accomplir ce travail
- ❖ Le coût par temps de travail.

Le planning doit être préparé de manière à tenir compte des exigences du client.

I.2. ORDRE DE MISSION

Toute mission d'audit commence par un ordre de mission dont la forme et le contenu varient en fonction des organismes et des contextes. L'ordre de mission constitue donc le feu vert qui déclenche le lancement de la mission.

Il informe la hiérarchie sur le sujet à auditer, sur les circonstances (normales ou particulières) de l'audit, sur le calendrier de la mission et éventuellement sur l'identité des auditeurs.

Dans le cas de l'audit interne, **une mission** d'audit fait l'objet d'une prévision (la prévoir). En cas d'audit externe, l'ordre de mission revêt la forme d'une lettre de confirmation de l'auditeur à son client.

Ci-dessous, nous présentons un modèle de lettre de confirmation.

KIN'ACCOUNTING
B.P. 16.114
KINSHASA I

Kinshasa, le 25 aril 1997

Objet : Lettre de confirmation

Aux Etablissements MBOTE MUDIA
B.P. 6 338/ KINSHASA I.

Messieurs,

J'ai l'honneur de vous confirmer par la présente notre entretien au sujet de la révision des comptes et des états financiers de votre entreprise pour l'exercice comptable clos au 31 décembre 1996.

Notre expertise sera conduite suivant les règles communes d'audit et comprendra toutes les démarches que nous jugerons nécessaires à l'accomplissement de notre tâche qui consiste à émettre une opinion sur l'honnêteté des résultats financiers de l'entreprise. Cet examen comprendra :

- ❖ L'étude et l'évaluation du système de contrôle interne
- ❖ La vérification des transactions comptables par technique de sondage
- ❖ La préparation d'un rapport de vérification

Notre note d'honoraire sera basée sur le temps et staff nécessaires à l'accomplissement du travail aux taux normaux à la journée.

Afin de faciliter notre travail, nous vous prions de donner ordre à vos agents comptables pour que soient mis à notre disposition tous les documents que nous jugerons nécessaires. Pour ce faire, ils doivent préparer la balance de fin de l'exercice, le bilan et le tableau de formation du résultat.

Nous vous prions d'agréer, Monsieur, l'assurance de notre haute considération.

Signature

Accepte par (titre) ----- date

(Signature)

I.3. PRISE DE CONNAISSANCE DE L'ENTITE A AUDITER

L'ordre de mission est souvent suivi lorsqu'il n'est pas concomitant, d'un premier contact avec les responsables de l'entité à auditer, qui font part de leurs préoccupations et de leurs besoins éventuels.

Du côté de l'auditeur, cette prise de contact est une occasion de présenter les objectifs et les méthodes d'audit mais surtout d'obtenir le « passeport » nécessaire à la bonne suite des travaux. A cette occasion, l'auditeur exige la liste de tous les documents qu'il voudra se faire remettre afin de cerner rapidement l'environnement des différentes particularités de l'entreprise.

Il s'agit de documents relatifs à :

- ❖ La forme juridique de l'entreprise (=Statuts)

- ❖ La nature des activités (=Visite de l'entreprise)
- ❖ L'organisation administrative (=Organigramme)
- ❖ L'organisation comptable (=Documents Comptables)
- ❖ Le dossier fiscal (=L'entreprise paie trop peu ou trop d'impôts).

Les documents ainsi rassemblés permettront à l'auditeur de préparer un programme de travail de vérification ou d'audit proprement dit.

I.4. EVALUATION DU SYSTEME COMPTABLE OU DIAGNOSTICS DES FORCES & FAIBLESSES

I.4.1. Analyse des documents et réflexion sur les risques

L'objectif de différentes analyses des documents ci-haut est uniquement de déceler les principaux facteurs de risques.

1° Recherche des facteurs de risques à partir des documents financiers

a) l'examen des documents comptables doit permettre de :

- ❖ repérer les éventuels erreurs ou anomalies de présentation ;
- ❖ examiner la structure financière et les résultats de l'entreprise sur une période d'au moins 3 ans ;
- ❖ vérifier le fonds de roulement et les besoins en fonds de roulement ;
- ❖ calculer les ratios de structure financière les plus significatifs ;
- ❖ s'assurer que les réalisations s'approchent des prévisions et que les écarts dégagés ont fait l'objet d'analyses et de commentaires suffisants.

b) Quelques exemples de facteurs des risques sont :

- ❖ Faible niveau de fonds propres (=cas fréquemment rencontré)
- ❖ Faible niveau ou absence de provisionnement
- ❖ Subventions importantes et persistantes d'exercice en exercice
- ❖ Des charges externes importantes liées à la sous-traitance
- ❖ Ecart importants entre prévisions et réalisations.

2° Recherche des facteurs de risques liés à l'environnement de l'entreprise

- La conjoncture économique peu favorable
- La présence d'actionnaires privés avec un faible quote-part de capital
- Retrait de certains actionnaires
- Volonté manifeste de dissolution.

I.4.2. Evaluation du contrôle interne

L'objectif de la démarche est de s'assurer que les procédures mises en place par l'entreprise sont suffisantes pour détecter et empêcher à temps les éventuels dysfonctionnements, fraudes, dégradations physiques et autres incidents.

Les dispositifs de contrôle interne peuvent être perçus comme un moyen de sauvegarder le patrimoine et la qualité des informations ainsi que de concourir à l'amélioration des performances.

L'auditeur s'intéressera plus particulièrement à l'organisation administrative et comptable :

- ❖ La séparation de tâche
- ❖ Les contrôles hiérarchiques et réciproques
- ❖ La délégation des pouvoirs

❖ La réglementation des accès aux différents biens de l'entreprise.

Les éléments de base d'un contrôle interne « présumé » efficace sont :

- ❖ L'existence d'un plan d'organisation définissant avec précision le « qui fait quoi »
- ❖ L'existence des cahiers de procédures présentant dans le détail les processus administratifs et comptables (chaînes de traitement, règles de passation des écritures comptables, modes et lien d'archivage...).

Le contrôle interne d'une organisation n'est parfaitement efficace que s'il tire parti de la séparation nette des tâches (on parle aussi de l'autocontrôle).

I.5. TESTS DE VALIDATION

Ce sont des tests sur les écritures comptables et les soldes de comptes ainsi que d'autres procédures qui cherchent à fournir une preuve sur exactitude et la validité des informations contenues dans les écritures comptables et les états financiers.

Les tests ou sondages de validation sont nécessaires en ce qui concerne les données suivantes :

- Les domaines comptables dans lesquels le contrôle interne est inefficace ou inexistant et où le système comptable n'est pas fiable.
- Les écritures inhabituelles ou extraordinaires ainsi que les domaines de comptabilité non couverts par son système de contrôle interne.

Par exemple, si une entreprise vend une partie de ses installations, une telle transaction est assez rare et ne peut pas être couverte par un système de contrôle interne établi. Dans ce cas, l'auditeur doit chercher des preuves suffisantes et évidentes que les écritures ont été correctement enregistrées et que la transaction est couverte par une autorisation valable.

I.6. ANALYSE CRITIQUE

A la fin du travail détaillé d'audit, lorsque le test des systèmes et les sondages de validation ont été accomplis, l'auditeur aura eu la preuve que :

- Les livres comptables sont bien tenus et constituent une base sûre pour la préparation des états financiers.
- Les comptes ont été convenablement tenus à partir de ces livres comptables
- Tous les éléments d'actifs et de passif, les écritures, les soldes et tous les renseignements contenus dans les comptes ont été vérifiés de façon :
 - Indirecte par l'étude et l'évaluation des systèmes
 - Directe par les sondages ou tests de validation.

Quoiqu'il en soit, l'auditeur devra soumettre les états financiers une analyse critique générale pour déterminer si :

- ❖ Le système comptable appliqué est acceptable, vérifiable et convenable
- ❖ Toutes les données contenues dans les états financiers sont compatibles avec toutes les autres informations.
- ❖ Il existe un enregistrement de tout ce qui doit être signalé.
- ❖ Les principes comptables généralement acceptés ont été respectés dans la préparation et la présentation des comptes et des états financiers.

Pour ce faire, l'auditeur doit :

- rassembler des preuves suffisantes pour exprimer une opinion sur la sincérité des comptes présentés.
- avoir toujours pour principe « ne recevoir aucune chose pour vraie que je ne la connusse évidemment être telle », discours de la méthode. L'application de ce principe évitera bien des erreurs au débutant. A ce titre, n'utiliser que des informations de source incontestable et vérifier toutes les déclarations qui contrarient le bon sens commun.

I.7. REDACTION D'UN RAPPORT D'AUDIT

C'est la phase finale de la mission d'audit. A cette étape, l'auditeur doit structurer sa réflexion en classant les idées et faits en fonction de leur importance, en les regroupant par thème afin de travailler à l'élaboration d'un plan détaillé du rapport d'audit.

Les résultats de la mission d'audit sont adressés d'abord à la hiérarchie de l'auditeur, ensuite aux audités dans le cadre d'une présentation orale qui permet :

- ✓ d'informer sans trop tarder, l'entité auditée de la teneur des principaux constats et recommandations
- ✓ de connaître la réaction des audités et éventuellement, de remettre en cause certains constats ou d'introduire des nuances dans leur formation ... Tout cela, en vue d'harmoniser la présentation et du contenu du rapport.

Le rapport d'audit comprend généralement :

- ❖ Le nom de l'auditeur
- ❖ Le nom de la personne à qui le rapport est adressé
- ❖ Les états financiers qui ont fait l'objet des travaux d'audit : Bilan, Compte de Résultats
- ❖ Un paragraphe dans lequel l'auditeur confirme qu'il a mené son audit en conformité avec les normes d'audit généralement admises
- ❖ L'opinion de l'auditeur pour confirmer si les comptes ont été présentés en conformité avec les principes comptables généralement acceptés ainsi que les instructions internes de l'entreprise.
- ❖ Les actions d'amélioration des procédures.

CHAPITRE II. MÉTHODES, PROCÈDES ET TECHNIQUES D'AUDIT

Le contrôle des états financiers consiste à examiner si la situation présentée :

- ✓ est en concordance avec la comptabilité
- ✓ reflète fidèlement la position de l'entreprise à la date de clôture
- ✓ donne une idée exacte des résultats obtenus au cours de l'exercice
- ✓ répond aux exigences légales et aux instructions internes de l'entreprise.

Pour répondre à ces exigences, l'auditeur recourt aux méthodes, procédés et techniques de contrôle.

II.1. MÉTHODES DE CONTRÔLE

Deux méthodes peuvent être suivies ou retenues pour le contrôle des états financiers des documents comptables : la méthode progressive et la méthode rétrograde.

II.1.1. Méthode Progressive

Suivant cette méthode, l'auditeur suit l'enregistrement des opérations depuis les pièces justificatives en passant par la journalisation, le grand livre, la balance de vérification par sommes et par soldes... jusqu'à la situation de synthèse (Bilan et Compte de Résultats).

Avantage

Elle permet à l'auditeur de pénétrer profondément dès le début du contrôle, les problèmes quotidiens de l'entreprise et de son fonctionnement.

Inconvénients

- ❖ Le manque d'originalité de la part de l'auditeur
- ❖ Elle est souvent lourde et trop absorbante

II.1.2. Méthode Rétrograde

Suivant cette méthode, l'auditeur part de la situation de synthèse pour remonter, par des regroupements, aux écritures de base et aux pièces justificatives.

Avantages

- ❖ Elle fait appel, dès le début, à la compétence de l'auditeur, à son esprit de synthèse et d'analyse.
- ❖ Elle évite beaucoup de contrôles inutiles et superflus
- ❖ Facilite l'établissement de tableaux comparatifs des états financiers avec des colonnes spéciales pour les écarts.

II.2. PROCÈDES DE CONTRÔLE

Le contrôle des états financiers qui du reste doit être en concordance avec la comptabilité peut s'effectuer suivant divers procédés en vue de déceler les erreurs et les fraudes. On distingue 5 grandes catégories de procédés de contrôle, à savoir :

II.2.1. Contrôle Arithmétique

Il s'agit ici de découvrir non seulement les erreurs de calcul, mais aussi les fraudes éventuelles dans les reports des sommes. L'auditeur devra proposer la correction ainsi que la concordance des comptes avec le journal, la balance, le bilan.

II.2.2. Contrôle des pièces justificatives

Ce contrôle permet de s'assurer que chaque écriture correspond bien à un fait réel. Toute écriture comptable doit être appuyée par une pièce justificative. Ce contrôle consiste à s'assurer que :

- Chaque pièce comptable a bien été enregistrée
- Chaque écriture est bien justifiée par une pièce
- L'imputation de l'opération est régulière.

II.2.3. Contrôle des existants

Ce contrôle porte sur les valeurs de l'actif disponible et réalisable. Il se fait par comptage, mesurage, pesage, jaugeage... en rapprochant les travaux des résultats obtenus avec ceux repris à l'inventaire.

II.2.4. Contrôle des évaluations

Il a pour but de s'assurer que la valeur attribuée aux éléments d'actif et de l'entreprise est judicieuse. La question des évaluations est épineuse, car elle requiert des connaissances approfondies de l'entreprise et des prix.

Quelques cas d'évaluation des éléments d'actif sont :évaluation des immeubles, évaluation des amortissements, évaluation des stocks...

II.2.5. Contrôle indiciaire

Ce moyen de contrôle utilise souvent des statistiques et chiffres de repère qui permettent de faire parler les chiffres dans le but de servir de contrôle. Un auditeur expérimenté commence souvent ses travaux de contrôle par un examen indiciaire de la période.

II.3. TECHNIQUES DE CONTRÔLE

Dans ce domaine, l'auditeur dispose de beaucoup d'instruments de contrôle tels que les sondages statistiques, les entretiens, les logiciels d'interrogation, les fichiers informatiques... nous développerons que quelques-unes de ces techniques.

II.3.1. Sondages Statistiques

A travers cette technique de contrôle, l'auditeur recourt aux techniques de contrôle suivantes : les coups de sonde, les tests et le sondage probabiliste.

a) Coups de sonde

Le coup de sonde, autrement appelé « sondage empirique » est un prélèvement fantaisiste unique, opéré d'une manière arbitraire et fragmentaire dont on aurait la prétention de tirer un enseignement général.

Dans la pratique, ceux qui utilisent les coups de sonde comme moyen de contrôle ne se limitent pas à un coup de sonde unique, mais une série de coups de sonde systématique effectués selon le choix qu'ils estiment bien raisonnés et souvent sans valeurs scientifiques et sans déontologie.

b) Tests

La technique de test, basée sur l'établissement d'un pourcentage des comptes à tester, suscite les remarques suivantes :

- ✚ Elle peut varier d'un auditeur à un autre et aboutir donc à des résultats différents

- ✚ La grandeur de l'échantillon est déterminée d'une manière arbitraire
- ✚ Il y a risque de prélever un échantillon inadéquat.

c) Sondage probabiliste

La technique de sondage probatoire ou mathématique est, en principe, la seule qui soit scientifiquement valable. Le sondage probabiliste est un prélèvement au hasard permettant d'effectuer des choix absolument impartiaux, dépouillés de toute subjectivité.

II.3.2. Entretiens

Cette technique consiste à recueillir les informations grâce à la capacité d'écoute, la simplicité du vocabulaire employé, des questions claires et précises... sa réalisation exige au préalable : l'objet de l'entretien, avec qui ?, l'organisation de l'entretien (élaboration d'un questionnaire), acquisition de connaissances minimales

II.3.3. Questionnaire

C'est une liste de questions auxquelles on répond oralement ou par écrit. Les questions peuvent être : fermées ou ouvertes regroupées par thèmes selon un enchaînement logique

CHAPITRE III. TECHNIQUES DE VÉRIFICATION COMPTABLE AU REGARD DE LA VISION DU SYSCOHADA

III.1. TECHNIQUES DE VERIFICATION DES COMPTES D'ACTIF

Dans un premier temps, l'auditeur doit obtenir du service de comptabilité ou du client, un relevé de chaque type d'éléments d'actif. Ce relevé contiendra :

- ✓ le solde d'ouverture (initial) ;
- ✓ les acquisitions de la période (vérifier leur autorisation) ;
- ✓ les cessions de la période (documents et destinations) ;
- ✓ le programme d'amortissement (vérifier la méthode suivie, les calculs, les réévaluations) ;
- ✓ le registre ou tout autre document reprenant la liste des éléments contrôlés.

La vérification des éléments peut s'effectuer soit par le contrôle physique ou inspection en allant se rendre compte soi-même sur place de l'existence de ces éléments (quantité et qualité) par comptage, mesurage, pesage, jaugeage... soit par la vérification des titres de propriété qui peuvent être des documents authentiques et officiels ou des simples factures ou certificats.

III.1.1.Comptes d'Actif Immobilisé

Il sera question ici de charges immobilisées, immobilisations incorporelles et immobilisations corporelles.

Pour ce faire, l'auditeur se penchera que sur les points suivants :

- ❖ L'examen des valeurs immobilisées
- ❖ La possession de ces valeurs
- ❖ La méthode d'évaluation des immobilisées
- ❖ Le programme des amortissements
- ❖ L'efficacité de contrôle interne.

Pour apprécier le contrôle interne, l'auditeur vérifiera notamment :

- S'il existe une fiche qui enregistre les agressions et les concessions des immobilisations ;
- Si toute acquisition ou cession est autorisée par un document ;
- Si la comptabilité fait une nette destination entre dépenses d'entretien, de recettes et capital ou résultat ;
- Si le service du budget vérifie et contrôle ces dépenses en capital.

a) Terrains : sont enregistrés à leur valeur acquisition. D'après le C.P.C.C. et SYSCOHADA, la valeur des terrains devrait s'ajouter à la valeur des immeubles qui y sont construits.

b) Bâtiments, installations techniques et agencements : l'auditeur doit s'assurer de : l'existence des constructions ; la possession de celle-ci (construction) ; l'année d'acquisition et l'origine ; la valeur donnée à ces constructions ; l'état actuel.

L'auditeur doit visiter les constructions en vue d'apprécier leur état d'entretien et de vétusté. C'est à cette occasion qu'il pourra examiner le taux d'amortissement appliqué et éventuellement constaté si les provisions pour grosse réparations ont été constituées et sont suffisantes.

L'auditeur vérifiera si les hypothèques grèvent les éléments d'immobilisations et examinera les motifs pour lequel ces biens ont été hypothéqués.

S'il y a des immeubles qui sont loués à des tiers, l'auditeur prendra soin de vérifier les contrats de bail ainsi que les entrées de fonds et leur comptabilisation.

c) Matériel : lorsqu'un auditeur contrôle le matériel, il doit s'assurer non seulement de leur existence et de la possession, mais également de son entretien et de leur vétusté. Dans ce dernier cas (vétusté), la constitution d'un fonds de déroulement pourra être conseillée.

Il devra également contrôler les assurances contre incendies ou tout autre risque d'inactivité pouvant mettre en péril la continuité de l'exploitation ou engager sa responsabilité civile.

d) Autres immobilisations financières

1° Prêts à plus d'un an (Prêts et créances non commerciales, prêt du personnel, créances sur l'Etat...) : il n'est pas prudent pour l'auditeur de se baser uniquement sur le montant renseigné dans les actes reprenant le montant initial du prêt. Il se peut que des remboursements aient été effectués. Pour cela, l'auditeur doit lancer une demande de confirmation de solde à chaque emprunteur. Cela va autant pour les prêts à plus d'un an consentis aux membres du personnel de l'entreprise.

2° Titres immobilisés : Il arrive que l'entreprise souscrive des titres immobilisés de l'activité de portefeuille ou titres participatifs, etc. à la création d'autres sociétés. A cet effet, l'auditeur devra s'assurer de :

- L'inscription avec pièces justificatives
- L'origine des titres
- L'autorisation accordée pour leur acquisition ou leur réalisation
- La consistance et la justification du solde
- La vérification des intérêts encaissés et leur enregistrement en comptabilité.

3° Dépôts et cautionnements versés : l'auditeur doit prendre bon soin de demander une confirmation de dépôts et cautionnements versés à chaque emprunteur hormis le montant renseigné dans les actes reprenant le montant initial du prêt.

e) Amortissements et provisions pour dépréciation : l'auditeur s'assurera de :

- La méthode utilisée est raisonnable
- La méthode choisie est appliquée correctement sur une base de continuité
- Les calculs sont correctement présentés.

III.2.2. Comptes d'Actif Circulant

A) Actif d'exploitation attaché aux Activités Ordinaires

a) Compte stocks : en parlant de stock, l'auditeur doit se focaliser sur les marchandises ; matières premières et fournitures liées ; autres approvisionnements ; produits encours ; services en cours ; produits finis ; produits intermédiaires et résiduels ; stocks en cours de route, en consignation ou en dépôt. Il doit aussi s'assurer du coût d'achat et les frais accessoires d'achat dans une entreprise commerciale. Par contre, dans une firme industrielle, il incorporera aussi l'étude de coût de production, transformation etc.

L'auditeur est obligé de solliciter une confirmation écrite des soldes de la part des fournisseurs crédateurs.

b) Compte clients et comptes rattachés : l'auditeur doit s'assurer de : la validité de tous les comptes clients et la possibilité de recouvrement des créances.

Dans nombreux de cas, l'auditeur est obligé de solliciter une confirmation écrite des soldes de la part des clients débiteurs.

NB : Compte clients, effets à recevoir : les objectifs poursuivis et les procédures utilisées sont pratiquement les mêmes avec ceux de l'examen des comptes clients. L'auditeur doit s'assurer de :

- L'existence et la possession des notes et le montant renseigné au bilan
- Montants des intérêts au cours de la période et ceux qui sont échus et non encore collectés.

L'existence et la possession des effets à recevoir sont mieux contrôlées par la vérification des documents ou la demande de confirmation du solde par l'émetteur.

B) Actif Hors Activités Ordinaires

a) Compte de régularisation d'Actif : c'est une rubrique qui regroupe des comptes hétérogènes pour permettre au bilan de jouer son rôle dynamique. On y rencontre généralement les dépenses payées d'avance et qui ne sont des charges imputables à l'exercice au cours duquel elles ont été liquidées. On peut les appeler logiquement « frais payés d'avance ».

III.2.3. Comptes de Trésorerie-Actif : en examinant les valeurs disponibles, l'auditeur voudrait s'assurer de :

- L'efficacité du système de contrôle interne sur toutes les transactions faites par banque ou par chèque
- L'exactitude de la situation des comptes banque et caisse telle qu'elle se figure au bilan.

De ce fait, l'auditeur devra :

- Etudier et apprécier le système de contrôle interne
- Compter les espèces et titres gardés dans les coffres forts de l'entreprise
- Vérifier les soldes bancaires par système des demandes de confirmation des soldes adressées aux banquiers ainsi que les derniers extraits bancaires.
- Préparer un rapprochement bancaire.

Ces vérifications doivent s'effectuer vers la fin de l'exercice comptable du fait que les montants des comptes banque et caisse doivent figurer dans le bilan. Il est impératif qu'une date de clôture des enregistrements soit fixée de commun accord entre le caissier ou le banquier et l'auditeur. Il est admis aussi de passer quelques écritures de redressement des comptes (= Windows Dressing : les transactions doivent nécessairement être enregistrées afin de rendre les états financiers plus sincères).

En effet, beaucoup de dirigeants pensent que la plus grande partie des fraudes et détournement se fait à partir des valeurs disponibles. C'est pourquoi, l'auditeur doit vérifier ces comptes avec une attention soutenue.

Les fraudes et détournement les plus courants en matière de gestion des valeurs disponibles consistent notamment en : Emission des chèques non enregistrés, Omission des chèques en cours de route au niveau des rapprochements bancaires, Double paiement d'un même document, Emission et paiement des faux documents, Non enregistrement des remises sur les achats, Cavalerie (Kiting) sur les chèques, Cavalerie (Lapping) sur les ventes, etc.

Quelques cas de cavalerie Kiting et Lapping

Cavalerie sur	
l'émission des chèques (Kiting)	les ventes de marchandises (Lapping)
Un caissier qui est en train d'être contrôlé couvre un manquant de caisse en présentant un chèque personnel ou un chèque émis par un ami. Le chèque est envoyé à la banque pour encaissement. Après le contrôle, le caissier prélève les fonds dans la caisse pour les verser au compte du tireur de chèque. De cette manière, le manquant reste ou demeure, mais le caissier s'en est tiré sans beaucoup de peines.	Dans le cas présent, le caissier couvre un manquant en retardant l'enregistrement de la facture d'un client qui a déjà payé (ex. le caissier perçoit les fonds d'un client A et les utilise à ses affaires personnelles. Lorsque le client B vient payer sa facture, c'est alors que le caissier enregistre le paiement du client A avec les fonds reçus du client B).

III.2. TECHNIQUES DE VERIFICATION DES COMPTES DU PASSIF

En vérifiant les comptes d'actif, l'auditeur veut s'assurer de l'existence des éléments présentés au bilan, de leur évaluation complète ainsi que de leur possession par l'agent économique (entreprise ou commerçant). Tandis que la vérification des comptes du passif doit donner à l'auditeur la conviction que le bilan tel qu'il est présenté ne comporte aucune omission, que toutes les dettes y sont reportées et sont réglées, que le capital, les réserves et certaines provisions y figurent correctement.

III.2.1. Comptes des Capitaux Propres et Ressources Assimilées

a) Le capital : Le montant du capital social est fixé par les statuts de l'entreprise. Il reste intangible. Au regard de la vision du SYSCOHADA, les dispositions de l'article 564 de l'AU portant DSC précise : l'Assemblée Générale Extraordinaire (AGE) est seule compétente pour décider ou, le cas échéant, autoriser une augmentation de capital, sur le rapport du conseil d'administration ou de l'administrateur général, selon le cas, et sur le rapport du commissaire aux comptes. L'auditeur devra s'assurer que la réduction du capital trouve son fondement dans deux raisons *principales* : *réduction du capital pour éponger les pertes et réduction du capital trop élevé pour les besoins de la société*.

L'auditeur quant à lui, recherchera les raisons qui ont motivé les modifications et vérifie les différentes sortes d'actions émises.

b) Les réserves indisponibles et libres : elles proviennent des bénéfices. On parle des réserves légales, statutaires ou contractuelles, réglementées (de plus-values nettes à long terme, consécutives à l'octroi de subventions d'investissement, autres), autres (factitives et diverses). L'auditeur examinera leur origine, leur destination et leur affectation pratique.

c) Le report à nouveau : à la fin de chaque exercice comptable, l'AGE des actionnaires ou le C.A. décide de l'affectation des bénéfices. Une partie importante est souvent affectée au report à nouveau, c'est une réserve généralement instable. L'auditeur vérifiera les décisions de l'AGE ou du C.A. et les enregistrements intervenus au début de chaque exercice comptable. Différencier le report à nouveau créditeur ou débiteur (perte nette à reporter ou perte-amortissements réputés différés). Il devra comprendre que lorsque le résultat est positif, le report à nouveau constitue la part du bénéfice non distribué sous la forme de dividende rétribution, rémunération,...), ni affecté à la réserve. En cas de résultat négatif, il s'agit de la perte de l'exercice reporté au passif du bilan avec un signe soustractif.

d) Le résultat net de l'exercice : l'activité de l'entreprise s'analyse à partir du compte de résultats, duquel se dégage le résultat de l'année. Ce résultat est obtenu par différence entre les produits et les charges de l'exercice. Pour bien comprendre comment ce résultat a été formé, l'auditeur vérifie les calculs des différences partielles entre certains produits et certaines charges. Ces différences qui sont désignées par Soldes Significatifs de Gestion (SSG) sont directement reportées dans le compte de résultat, conformément aux dispositions du Plan Comptable OHADA. Car, ces soldes sont des indicateurs synthétiques permettant de comprendre la formation du résultat de l'exercice et de suivre dans le temps l'évolution de la performance et de la rentabilité de l'entreprise. A savoir ils s'obtiennent par différence entre une somme de produits et une somme de charges et sont au nombre de huit principaux indicateurs structurés comme suit : marge brute sur marchandises, marge brute sur matières, valeur ajoutée, excédent ou insuffisance brut d'exploitation, résultat d'exploitation, résultat financier, résultat des activités ordinaires, résultat hors activités ordinaires, résultat net de l'exercice.

e) La subvention d'exploitation : la subvention d'investissement ou la subvention en capital se réfère aux sommes d'argent que les pouvoirs publics mettent à la disposition de l'entreprise sous la forme de don en vue de l'acquisition d'un actif immobilisé. Il peut s'agir des subsides (argent, fonds,...) en équipement ou en investissement. L'auditeur devra s'assurer que si le bien pour lequel une subvention d'investissement a été obtenue n'est pas amortissable, on doit quand même, à la fin de chaque exercice comptable, procéder à l'amortissement du compte de subvention d'équipement de manière constante jusqu'à ce qu'il soit complètement soldé au terme de la durée d'altération prévue.

f) Les provisions réglementées et fonds assimilés : elles constituent une partie des bénéfices gardés dans l'entreprise. Tandis que les provisions sont la contrepartie de la détérioration des éléments d'actif retenues sur les bénéfices d'exploitation. Ces dernières sont appelées à disparaître lorsqu'elles auront rempli leur mission.

L'auditeur devra donc vérifier les taux appliqués par rapport à la loi en vigueur contrôler l'enregistrement dans les comptes appropriés et contrôler leur utilisation ou leur réintégration aux bénéfices.

g) Les emprunts et dettes assimilées ; dettes de crédit-bail et contrats assimilés ; dettes liées à des participations et comptes de liaison des établissements et sociétés en participations

Les E ou D. à L. & M.T. sont généralement réglés par un contrat ou par une décision de l'A.G. des actionnaires ou du C.A. Le meilleur moyen de contrôler des emprunts ou dettes à L. & M.T. est sans doute la demande de confirmation des soldes adressée aux créanciers. L'auditeur aura donc à étudier le contenu de ces contrats d'emprunts (voire les hypothèses et autres garanties exigées par le prêteur ainsi que les remboursements et les paiements des intérêts).

III.2.2. Comptes de Passif Circulant

A) Passif d'exploitation attaché aux AO

a) Fournisseurs et comptes rattachés : l'auditeur doit s'intéresser à l'âge des factures impayées et s'informer sur les motifs de leur non-paiement. La confirmation des soldes reste le moyen le plus efficace de contrôler les comptes particuliers des fournisseurs. Il prêtera aussi une attention soutenue sur les notes de crédit reçues et sur la comptabilisation.

b) Autres créditeurs (divers) : le compte le plus important dans cette rubrique est celui des taxes à payer à l'Etat. Certaines entreprises tiennent un compte « Personnel » qui enregistre les petites faites aux membres du personnel.

c) Emprunts à moins d'un an : On trouve généralement ici, la tranche des emprunts à C.T. dont le remboursement échoit (s'effectue) au cours de l'année qui suit la date de clôture de l'exercice.

d) Effets et Warrants à payer : Ce sont des promesses de payer un certain montant à une certaine date et par l'entreprise, la documentation se trouve généralement en possession du prêteur (demande de confirmation des soldes exigée).

B) Passif Hors Activités Ordinaires

Fournisseurs d'immobilisations, Dettes d'acquisition de titres déplacements, Dividendes à distribuer, Comptes de régularisation (charges à payer).

III.2.3. Comptes de Trésorerie Passif

a) Banque-crédits d'escompte, banque-crédits de trésorerie et Banques découvert, ici l'auteur fera allusion à l'ouverture de crédit. Sa tâche sera d'examiner les conditions d'ouverture de crédits et garanties données et le solde de compte. L'étude du contrôle interne et la demande de confirmation de solde suffisent à convaincre l'auditeur sur l'existence réelle de crédit.

III.3. TECHNIQUES DE VERIFICATION DES COMPTES DE GESTION

III.3.1. Quelques considérations

Les comptes du bilan et du Compte de Résultats sont étroitement liés. Certains d'entre eux se trouvent tant au bilan qu'au Compte de Résultats. L'auditeur prendra donc soin d'éviter de passer un double emploi au moment de la vérification de tous ces comptes.

En cette matière, l'objectif de l'auditeur consiste à :

- ❖ Vérifier le respect rigoureux de la spécificité comptable de chaque exercice ;
- ❖ S'assurer que l'entreprise applique les principes et méthodes comptables, de comparer les données comptables et d'éviter les erreurs d'interprétations ;
- ❖ Etablir la fiabilité des écritures comptables ;
- ❖ Vérifier la distinction entre les charges et les produits tant des Activités Ordinaires (exploitation) que Hors Activités Ordinaires et de voir si elle a été respectée et appliquée au tableau de Compte de Résultats.

En vue de satisfaire à ces objectifs, plusieurs moyens ont été mis en œuvre, entre autres :

- ✓ L'examen des indicateurs de gestion (déceler les domaines qui feront jet de contrôle). Ces indicateurs peuvent être regroupés en 3, à savoir :
 - o Les facteurs d'activité (portent sur le changement du niveau d'activité qui est mené par la capacité de production, les conditions du rendement, le changement de méthodes de vente ou de la clientèle...)
 - o La revue des informations de gestion de la Direction : l'auditeur prend soin d'étudier le budget de l'entreprise avant la vérification proprement dite (en cas d'absence de ce budget, un contrôle détaillé des comptes de charges et produits sera initié).
 - o L'utilité de certains ratios (est un rapport entre 2 grandeurs économiques la comparaison des ratios est un moyen efficace de déceler les points forts).
- ✓ L'étude tirée de l'évaluation du contrôle interne : il est difficile que l'auditeur fasse un contrôle interne exhaustif sur tous les postes du bilan, du Compte de Résultats à cause du nombre trop grand des opérations. Pour ce faire, l'auditeur procédera par des rapprochements globaux sur

les ventes, les achats de matières premières, les salaires et charges sociales, les frais généraux...

L'auditeur devra aussi contrôler les assurances contre incendies ou tous les autres risques.

III.3.1. Comptes de Gestion

En examinant les comptes de gestion, l'auditeur doit s'assurer de la validité du système de contrôle interne ainsi que celle des indicateurs de gestion.

A) COMPTES DE CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES

Les charges sont enregistrées dans les comptes ci-après :

Compte 60 : Achats et Variation de Stocks

La valeur des marchandises achetées est comptabilisée au compte 31 Marchandises. Lorsqu'elles sont vendues, cette valeur passe au compte 60 quand on applique l'inventaire permanent.

Les documents à contrôler par l'auditeur seront essentiellement les factures d'achat, les notes de débit et de crédit, les bordereaux de réception. Le procédé d'arithmétique est le moyen le plus sûr pour vérifier ces documents.

Compte 604 : Achats stockés de Matières et Fournitures Consommables

Les matières, fournitures et emballages commerciaux acquis par l'entreprise sont comptabilisés au compte 32 Matières et Fournitures liées ou au compte 33 Autres Approvisionnements. Au moment de leur consommation effective, leurs valeurs sont portées au compte 604.

La vérification se fait sur les factures fournisseurs, sur les bordereaux de réception ainsi que sur les bordereaux de consommation ou bons de sortie. Pour mieux contrôler ces comptes, il faut retracer :

- L'enregistrement des factures fournisseurs
- L'inscription des quantités reçues sur les fiches du magasin des matières, de fournitures
- L'inscription et l'émission des bons de sortie du magasin
- La réception et l'utilisation dans points de consommation : usine, bureau...

Compte 61 : Transports

Il s'agit essentiellement des transports sur ventes non incorporés dans les prix de vente, des transports de personnel pour raison de service. La vérification est faite sur :

- Les comptes fournisseurs ;
- Les contrats et les modes de paiement (cash, chèques, virements)

Compte 62 : Services Extérieurs A et 63 Services Extérieurs B

Ils enregistrent tous les services autres que les transports, les services rendus par les tierces, les loyers et charges locatives, les frais de postes et communications, les honoraires, les frais de commissions bancaires, les frais de PUB...

Le premier compte enregistre : Sous-traitance générale ; Locations et Charges Locatives (Terrains, Bâtiments) ; Mali sur Emballages et Contrats Assimilés ; Entretien, Réparation et Maintenance ; Primes d'assurance ; Etudes, Recherche et Documentation, Frais de Télécommunication. Le second consigne : Frais bancaires, Rémunération d'intermédiaire et de

conseils, Frais de formation du personnel, Rémunération de personnel extérieure à l'entreprise, autres charges externes.

Chaque type de dépenses présente un genre spécial de document dont : les factures, les contrats de location concernant les immeubles effectivement occupés par l'entreprise, les services ou agents.

Compte 64 : Impôts et Taxes

Il enregistre les impôts et taxes de toute nature payés par l'entreprise en dehors de la contribution cédulaire sur les revenus. L'auditeur devra s'assurer sur :

- ❖ Le mode de calcul (conforme ou non conforme à la loi)
- ❖ Le paiement dans les délais impartis.

L'auditeur devra aussi examiner les avis de redressement émis par les vérificateurs des impôts et taxes ainsi que la suite réservée par l'entreprise à ces avis et les causes des litiges. Il s'agira des impôts fonciers et taxes annexes, impôts et taxes indirects, droits d'enregistrement, pénalités et amendes fiscales et autres impôts et taxes.

Compte 65 : Autres Charges

Les documents à vérifier sont assez diversifiés. Entre autres, citons les documents relatifs aux pertes sur créances clients et autres débiteurs, à la quote-part de résultat sur opérations faites en commun, à la quote-part de résultat annulée sur exécution partielle de contrats pluri-exercices à la valeur comptable des cessions courantes d'immobilisations, aux charges diverses, aux charges provisionnées d'exploitation.

L'auditeur se contentera des contrôles arithmétiques et indiciaires.

Compte 66 : Charge du Personnel

Les charges enregistrées dans ce compte sont souvent celles qui prennent leur source dans les contrats de travail entre l'entreprise et les salariés. Les documents à vérifier par l'auditeur sont : les contrats de travail, la validité des cartes de travail des étrangers, les fiches de présences ou de pointage, les feuilles ou listings de paie, les lettres de sanctions disciplinaires.

L'auditeur devra donc :

- ✚ Vérifier la validité des contrats de travail et des cartes de services ;
- ✚ Retracer les jours et heures prestées sur les fiches de pointage et sur le listing de paie ;
- ✚ Examiner si les mises à pied ont été décomptées des jours de présence ;
- ✚ Distinguer les rémunérations directes versées au personnel national, les rémunérations directes versées au personnel non national, indemnités forfaitaires versées au personnel, charges sociales, rémunérations et charges sociales de l'exploitant individuel et autres charges sociales.

Compte 67 : Frais Financiers et Charges Assimilées

Il s'agit ici des intérêts payés par l'entreprise sur les emprunts bancaires, intérêts dans loyers de crédit-bail et contrats assimilés, escomptes accordés, autres intérêts, escomptes des effets de commerce, perte de change, perte sur cession des titres de placement, pertes sur risque financiers, charges provisionnées financières ou autres ainsi que les crédits documentaires.

L'auditeur devra rechercher la consistance des crédits obtenus et leur utilisation.

Compte 68 : Dotations aux Amortissements

La préoccupation majeure de l'auditeur est de savoir si les dotations aux amortissements correspondent à un investissement réel et si elles sont calculées conformément aux lois en vigueur et suivant les principes généralement admis.

Il devra aussi faire une nette différence entre dotations aux amortissements d'exploitation et dotations aux amortissements à caractère financier.

Compte 69 : Dotations aux provisions

Le contrôle de l'auditeur se fera dans les mêmes conditions que pour le compte 68.

L'Etat congolais n'exige que provisions soient réintégrées aux bénéfices avant de calculer la contribution cédulaire sur les revenus. Il considère que les créances ne deviennent réellement irrécouvrables que lorsque le débiteur est déclaré en faillite.

B) COMPTES DE PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES

Compte 70 : Vente

Ce compte enregistre les marchandises achetées pour être revendues en l'état ou après une transformation. Ces ventes sont constatées sur des pièces justificatives (factures).

L'auditeur devra choisir soit quelques mois à vérifier entièrement, soit quelques factures tirées selon la méthode de sondage tout en différenciant ventes de marchandises (701), Ventes de Produits Finis (702), Ventes de Produits d'Intermédiaires (703), Ventes de Produits Résiduels (704), Travaux Factures (705), Services Vendus (706), Produits Accessoires (707).

Le compte 70 (Ventes) s'intéresse principalement aux entreprises commerciales et industrielles. Il enregistre les ventes des biens et services produits par l'agent économique.

Compte 71 : Subventions d'Exploitation

Ce compte enregistre les subventions d'exploitation sur produits à l'exploitation, sur produits à l'importation, sur produits de péréquation et sur autres subventions d'exploitation versées par l'Etat et les Collectivités Publiques ; les Organismes Internationaux et les tiers autres que les fonds de dotations et les subventions d'investissement. Il s'agit des indemnités compensatoires pour insuffisance du prix de vente, des subventions destinées à faire face à des charges d'exploitation et des subventions d'équipement.

L'auditeur s'intéresse à l'origine et au bien-fondé de la subvention, en examiner avec les documents d'attribution et de leur comptabilisation.

Compte 72 : Production immobilisée

L'auditeur devra retracer sur les fiches de construction de l'immobilisation toutes les charges qui y sont inscrites et ensuite contrôler le transfert aux comptes de la classe 2 c'est-à-dire les immobilisations incorporelles, corporelles et financières.

Compte 73 : Variations des en cours de services

Il enregistre les mouvements de stocks (de produits finis, semi-ouvrés ou en cours, emballages commerciaux produits par l'agent économique). Son solde présente en fin de période, la variation de la production stockée ; il peut être créditeur (stockage) ou débiteur (déstockage).

L'auditeur aura à examiner les variations des stocks de produits en cours (produits en cours et travaux en cours), les variations des en cours de services (Etudes en cours et prestations de services en cours), les variations des stocks de produits finis, les variations de stocks de produits intermédiaires et résiduels (produits intermédiaires et produits résiduels).

Les documents à vérifier par l'auditeur sont : le bon d'entrée et de sortie.

Compte 75 : Autres Produits

Il comporte des éléments très complexes et exige une attention particulière de la part de l'auditeur. Il convient d'examiner avec soin l'origine de la comptabilisation de chaque élément. A titre indicatif, la quote-part de résultat sur opérations faites en commun, la quote-part de résultat sur exécution partielle de contrats pluri-exercices, les produits des cessions courantes d'immobilisations, reprises de charges provisionnées d'exploitation.

Compte 77 : Revenus Financiers et Produits Assimilés

L'auditeur devra vérifier et examiner les intérêts de prêts, les revenus participations, les escomptes obtenus, les reprises de charges provisionnées financières.

Compte 78 : Transferts de charges

Le compte enregistre les régularisations des amortissements et provisions des exercices antérieurs.

L'auditeur devra examiner les transferts de charges d'exploitation et les transferts de charges financières.

Compte 79 : Reprises de provisions

Ce compte enregistre les provisions des exercices antérieurs c'est-à-dire les reprises de provisions d'exploitation, les reprises de provisions financières, les reprises d'amortissement.

C) COMPTE DE RESULTAT NET DE L'EXERCICE

Les différents soldes intermédiaires de gestion constituent des sous comptes du compte 13 Résultat Net de l'exercice. Pour la détermination de ce résultat, l'auditeur devra s'assurer que les soldes de gestion sont regroupés à trois niveaux :

- ❖ Les soldes provenant des activités d'exploitation ;
- ❖ Les soldes provenant des activités financières ;
- ❖ Les soldes liés aux opérations hors activités ordinaires.

L'auditeur devra s'assurer également que le résultat net est formé par aboutissement de neuf soldes intermédiaires de gestion avec le Système Normal et de quatre avec le Système Allégé. Ceci veut dire :

A) Détermination du Résultat Net dans le Système Normal

L'auditeur devra vérifier si le résultat net est formé par l'aboutissement de neuf soldes intermédiaires de gestion ci-dessous :

1) Détermination de la Marge Brute (132)

L'auditeur devrait s'assurer que le Système Comptable de l'OHADA distingue deux types de Marge Brute, à savoir : la Marge Brute sur Marchandises et la Marge Brute sur Matières calculées à partir des Prix d'Achat (et on des Coûts d'Achat). Il devrait aussi veiller à ce que la Marge Brute n'intègre pas les Frais Accessoires d'Achat.

2) Détermination de la Valeur Ajoutée (133)

L'auditeur devra vérifier si la Valeur Ajoutée représente l'expression de la création ou de l'accroissement de valeur que l'entreprise apporte aux biens et services en provenance des tiers dans le cadre de l'exercice de ses activités professionnelles courantes.

Du point de vue de sa structure, la VA telle que déterminée dans le Système Comptable OHADA serait une grandeur de gestion différente du concept utilisé en macro économie. En effet, elle intégrera les Impôts et Taxes et les pertes sur créances, éléments minorant les recettes sur les ventes réalisées et les subventions d'exploitation comme éléments de la VA et non de l'EBE.

De même, en raison du principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence, la location de la main d'œuvre intermédiaire et la location de biens pris par crédit-bail devraient être exclues de la VA. Mathématiques :

3) Détermination de l'Excédent Brut d'Exploitation (134)

L'auditeur doit s'assurer que L'EBE est ce qui reste de la VA après avoir payé les salaires et les autres charges sociales. L'EBE doit être considéré comme étant l'indicateur de performance économique qui mesure l'efficacité de l'exploitation durant l'exercice.

4) Détermination du Résultat d'Exploitation (135)

L'auditeur devra s'assurer que le RE représente la ressource tirée de l'activité d'exploitation avant la prise en compte des éléments financiers et hors activités ordinaires. Du fait que ce résultat est égal à la différence entre les produits d'exploitation et les charges d'exploitation. Vérifier aussi si son solde contribuerait à rémunérer les capitaux propres et empruntés et à assurer le paiement de l'impôt et de la participation des travailleurs.

5) Détermination du Résultat Financier (136)

Appelé aussi résultat des opérations financières, ce solde de gestion renseigne sur la politique de financement de l'entreprise. Il correspond à la différence entre les produits de l'activité financière et les charges correspondantes.

L'auditeur doit être sûr que le Résultat Financier n'a aucun lien avec les soldes de gestion précédents notamment le Résultat d'Exploitation.

Le résultat des activités ordinaires est un solde de gestion utilisé essentiellement pour l'analyse des performances de l'entreprise. Il est égal à la somme du Résultat d'Exploitation et du Résultat Financier. Ce résultat peut être rapporté :

- ❖ au Chiffre d'Affaires pour déterminer le taux de profitabilité de l'entreprise ;
- ❖ aux capitaux propres pour apprécier le taux de rentabilité de ces derniers.

6) Détermination du Résultat Hors Activités Ordinaires (138)

C'est le résultat obtenu sur les opérations non récurrentes. Ce solde de gestion est utilisé pour analyser les changements de structures ou de stratégie de l'entreprise.

Il est égal à la différence entre les produits et les charges hors activités ordinaires. L'auditeur doit s'assurer que ce résultat fait appel essentiellement aux comptes de la classe 8 concernant les opérations ne se rapportant pas à l'activité ordinaire. Il devra aussi vérifier ces opérations par la formule ci-dessus :

7) Détermination du Résultat Net de l'Exercice (131 Bénéfice ou 139 Perte)

L'auditeur devra veiller à ce que le Résultat Net soit la différence entre les produits et les charges liés à l'ensemble des activités de l'entreprise. Ce résultat est déterminé par la somme algébrique du résultat des activités ordinaires et du résultat hors activités ordinaires déduction faite de la participation des travailleurs et de l'impôt sur le résultat.

CHAPITRE IV. NORMALISATION ET PROFESSION COMPTABLE

IV.1. TRAITE DE L'OHADA

Le traité relatif, à l'harmonisation du Droit des Affaires signé à Port-Louis (Ile Maurice) le 17 octobre 1993, entré en vigueur le 18 septembre 1995, a été ratifié par 17 Etats.

La nécessité de bâtir une communauté économique, juridiquement forte, favorable à l'investissement et aux affaires, a conduit ces Etats (Benin, Burkina-Faso, Cameroun, Comores, Congo, Côte d'Ivoire, Gabon, Guinée Bissau, Guinée Conakry, Guinée Equatoriale, Mali, Niger, Sénégal, Tchad, Togo, République Centrafricaine, et République Démocratique du Congo) à s'associer pour sécuriser davantage les affaires dans les pays de l'Espace francophones par un traité signé à Port Louis en créant l'OHADA.

Cette approche du droit écrit retenue par les Etats-Parties de l'OHADA, a un lien direct et un impact sur l'Audit et l'Acte Uniforme relatif à l'organisation et l'harmonisation de la loi sur la comptabilité des entreprises qui règlemente la profession d'Expert-Comptable et de Commissaire aux comptes (Audit Légal).

IV.2. NORMALISATION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA

Les normes comptables de l'espace OHADA émanent de l'A.U. relatif à l'organisation et l'harmonisation de la comptabilité des entreprises aussi dénommé « Acte Uniforme sur le Droit Comptable ». Cet A.U. auquel est annexé le Système Comptable OHADA établit :

- ❖ Les Normes Comptables ;
- ❖ Le Plan des Comptes ;
- ❖ Les règles de tenue et de présentation des états financiers.

Cette Organisation regroupe les pays (les 14 pays de la zone du Franc CFA, plus les Comores, la Guinée Conakry et la RDC) et elle reste ouverte à tout Etat du continent africain. Les travaux réalisés à la suite du Traité de l'OHADA comportent un important volet de « **Droit Comptable** » destiné à favoriser l'harmonisation comptable ; ils ont servi de constante référence dans l'élaboration du **Système Comptable de l'Ouest Africain (SYSCOA)**. Ce dernier s'appuie sur l'A.U. relatif au Droit Comptable prévu dans le traité de l'OHADA.

Sont seuls exclus de son champ d'application les banques, les établissements financiers, les compagnies d'assurances, ainsi que les entreprises soumises aux règles de la Comptabilité Publique.

IV.2.1. Organes de la normalisation comptable au niveau de l'OHADA

Le **Conseil National de la Comptabilité (CNC)** est comme l'Ordre, un organe national indispensable pour la régularisation de la comptabilité au niveau des Etats-Parties. Sur 17 Etats-Parties de l'OHADA, douze Etats ont un Ordre et cinq n'ont pas un Ordre.

L'état des lieux de l'existence des **Conseils Nationaux de Comptabilité** est le suivant :

N°	Etats-Parties de l'OHADA	Zones Economique et Juridique				CNC créé	Pas de CNC
		OHAD A	UEMO A	CEMA C	Autres Etats		
1	Bénin	X	X			X	
2	Burkina Faso	X	X			X	
3	Cameroun	X		X			X
4	République Centrafricaine	X		X			X
5	Comores	X			X		X
6	Congo	X		X			X

7	Côte d'Ivoire	X	X			X	
8	Gabon	X		X			X
9	Guinée Bissau	X	X			X	
10	Guinée Conakry	X			X		X
11	Guinée Equatoriale	X		X			X
12	Mali	X	X			X	
13	Niger	X	X			X	
14	Sénégal	X	X			X	
15	Tchad	X		X			X
16	Togo	X	X			X	
17	République Démocratique du Congo	X			X	X	
Total		17	8	6	3	9	8

NB : La Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA) vient de réviser et de valider les textes du CNC (texte pour la création des CNC et le règlement intérieur) qui devraient être adoptés par chaque Etat-Partie de l'OHADA.

IV.2.2. Banques et Institutions financières

Les banques et les institutions ont des systèmes comptables élaborés par les Banques Centrales : **BCEAO** (Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest) pour les pays membres de l'UEMOA, **BEAC** (Banque des Etats de l'Afrique Centrale) pour les pays membres de la CEMAC.

Les Banques Centrales de la Guinée Conakry, des Comores et de la RDC ont élaboré des systèmes comptables internes dans leurs pays. Des études sont actuellement en cours au niveau de chacune des Banques Centrales pour la convergence des normes comptables vers les normes IFRS(International Financial Reporting Standards).

Le souhait est cette convergence se fasse de façon harmonisée au niveau de l'OHADA, en concertation avec les différents acteurs.

IV.2.3. Compagnies d'assurance

Pour ce qui est des compagnies d'assurance, le système comptable de la Conférence Interafricaine des **Marchés d'Assurances (CIMA)** est en vigueur dans 14 Etats membres de l'OHADA : Benin, Burkina Faso, Cameroun, République Centrafricaine, Congo, Côte d'Ivoire, Gabon, Guinée Bissau, Guinée Equatoriale, Mali, Niger, Sénégal, Tchad et Togo.

Au cadre juridique du Code CIMA sont intégrés des règles comptables applicables aux organismes d'assurance.

La Guinée Conakry et la RDC n'ont pas encore adhéré. Les Comores ont adhéré mais n'ont pas encore ratifié le Traité. Chacun de ces pays a un système comptable particulier pour le secteur des assurances.

IV.2.4. Entreprises soumises aux règles de la Comptabilité Publique

Les normes appliquées aux entreprises soumises aux règles de la Comptabilité Publique sont celles éditées par l'UEMOA pour la zone UEMOA et pour ce qui est de la CEMAC, l'harmonisation n'est pas encore faite. Il en est de même pour les 3 autres Etats, la Guinée

Conakry, les Comores et la RDC. Mais tous les Etats-Parties de l'OHADA ont l'intention de converger vers les IPSAS (International Public Sector Accounting Standards).

Le souhait est cette convergence se fasse de façon harmonisée au niveau de l'OHADA, en concertation avec les différents acteurs.

IV.2.5. Information financière des entreprises privées (autres que les banques, institutions financières, les compagnies d'assurance)

L'information financière des entreprises privées est basée sur un système comptable à tous les pays membres qui est le système comptable OHADA applicable depuis 2001 dans 16 Etats-Parties de l'OHADA et depuis peu de temps en RDC. L'A.U. relatif au Droit Comptable a été adopté à Yaoundé le 23 mars 2000. Il est entré en vigueur en deux temps : le 10/01/2001 pour les « comptes personnels des entreprises » et le 01/01/2002 pour les comptes consolidés et les comptes combinés.

IV.2.6. Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA)

La CNC-OHADA est l'autorité des NC au niveau des 17 Etats-Parties de l'OHADA. Conformément aux dispositions du Règlement N°0002/2009/CM/OHADA du 22 mai 2009, c'est un organe de NC qui a pour objet d'assister le Secrétariat Permanent de l'OHADA dans l'élaboration, l'interprétation, l'harmonisation et l'actualisation des NC dans les 17 Etats-Parties. La CNC-OHADA a été créée le 29 octobre 2009. Ces membres ont un mandat de 3 ans renouvelable une fois.

Elle assure la coordination et la synthèse des recherches théoriques et méthodologiques relatives à la normalisation et à l'application des règles comptables.

A ce titre, la CNC-OHADA est chargée notamment de (d') :

- ❖ Elaborer tout projet de réforme des règles comptables ;
- ❖ Elaborer des projets de mise à jour permanente du système comptable, en fonction de l'évolution juridique, économique et financière internationale ;
- ❖ Suivre et de veiller à la mise en application du Système Comptable OHADA dans les Etats-Parties ;
- ❖ Susciter la mise en œuvre de l'harmonisation des liasses fiscales des Etats-Parties ;
- ❖ Elaborer des projets de NC sectorielles.

Dans le processus de régulation comptable, la CNC-OHADA a le rôle de production des NC qui ont une portée communautaire. Celle-ci est en effet l'autorité des NC au niveau de l'OHADA. Les autres rôles de mise en œuvre et de contrôle de la comptabilité (CNC) de chaque Etat-Partie.

Avec l'appui de quatre Comités Techniques :

- ❖ chargé des NC appliquées aux Entreprises Non Financières ;
- ❖ chargé des NC appliquées aux Entreprises Financières, d'Assurance et de Prévoyance Sociale ;
- ❖ chargé de la Comptabilité Publique ;
- ❖ chargé des Comptabilités Diverses, notamment celles applicables aux Projets, Associations, **ONG (Organisation Non Gouvernementale)**, Coopératives et autres organisations à but non lucratif.

NB : Ces Comités sont assistés de deux Rapporteurs, complétés par des membres.

IV.3. SYSTEME COMPTABLE OHADA

C'est actuellement en vigueur dans les 17 Etats-Parties de l'OHADA depuis le 1/01/2001 pour les comptes personnels des entreprises et le 1/01/2002 pour les comptes consolidés et des comptes combinés.

IV.3.1. Insuffisances au niveau du Système Comptable OHADA

Ce Système Comptable n'a pas, depuis sa mise place il y a plus de 15 ans, été revu pour d'une part corriger les insuffisances constatées lors de sa mise en application et d'autre part tenir compte de l'évolution des NC alors que le contexte de la NC a considérablement évolué, notamment avec la mise en place des IFRS.

L'application du référentiel dans les différents Etats-Parties a révélé un certain nombre d'insuffisances de nature à altérer la fiabilité et la pertinence du contenu international du référentiel. Ces insuffisances porte sur :

- ❖ Absence d'un cadre conceptuel ;
- ❖ Le traitement du crédit-bail chez le bailleur fabricant ;
- ❖ Le transfert des charges financières dans le coût d'acquisition ou de production se fait par le biais du Compte 72. Ce qui fausse les soldes intermédiaires : on devrait plutôt utiliser le compte 78.7 Transfert de charges financières ;
- ❖ Traitement des frais accessoires ;
- ❖ Traitement des indemnités de départ à la retraite ;
- ❖ Traitement des avantages en nature ;
- ❖ Nomenclature des comptes ;
- ❖ Format des états financiers ;
- ❖ Contrat de concession ;
- ❖ Prise en compte dans la formule de détermination de la **CAFG (Capacité d'Auto-Financement Global)** des comptes 65.4 et 75.4 qui sont liés à la cession d'immobilisation alors que la défection de la CAFG exclut les éléments de cession ;
- ❖ Absence de règles précises de comptabilisation et d'évaluation des éléments suivants : logiciels fabriqués ; sites internet ; fichier client ; constructions sur sol d'autrui ; rentes viagères et lease-back ou cession bail ; opérations de désendettement (autre appelées in-substance de feausance ; ventes à rémérer ; élément récupéré à la suite de la mise hors service d'une immobilisation, remises ou réductions accordées dans le cadre du redressement des entreprises en difficulté ; créances non déclarées en cours de redressement judiciaire ; actif donné en garantie, etc. ;
- ❖ Définition des modalités de calcul du résultat par action dont la fourniture est requise dans l'annexe du SYCOHADA ;
- ❖ Problématique de l'amortissement du fonds de commerce ;
- ❖ Problématique des fusions et opérations assimilées ;
- ❖ Comptes intermédiaires ;
- ❖ Traitement du salaire de l'exploitant ;
- ❖ Relecture de la théorie des éléments postérieurs (en cas de remise en cause de la continuité d'exploitation, etc.)
- ❖ Relecture du coût d'emprunt (maintien ou non du seuil de 5 ou 6 mois etc.) ;
- ❖ Traitement des escomptes de règlement ;
- ❖ Programme de fidélisation de la clientèle ;
- ❖ Immeuble de placement, etc.

IV.3.2. Mise en conformité de référentiels comptables en vigueur avec les normes internationales

Les A.U. de l'OHADA font actuellement l'objet d'une relecture. L'approche méthodologique de la relecture doit tenir compte des différents points ci-après :

- Faire un diagnostic du degré d'implémentation du SYSCOHADA ;
- Identifier les autres Systèmes Comptables en vigueur dans les Etats Membres de l'OHADA ;
- Identifier les problèmes, difficultés rencontrés par les différents pays dans l'application du SYSCOHADA ;
- Identifier les insuffisances de fond et de forme du référentiel comptable ;
- Rédaction du cadre conceptuel SYSCOHADA ;
- Préconisation de solutions permettant de rendre SYSCOHADA plus opérationnel ;
- Propositions de corrections des incohérences et erreurs constatées au niveau des méthodes, règles d'évaluation et de comptabilisation ;
- Avis sur le maintien ou non du format actuel des états financiers et le nombre de systèmes de présentation des états financiers pour rendre le SYSCOHADA plus opérationnel ;
- Actualisation du plan de comptes (recherche d'une grande flexibilité, prise en compte des entités à but non lucratif, insertion ou suppression éventuelle des comptes) ;
- Indentification des thèmes non élucidés par le SYSCOHADA.

IV.3.3. Axes de convergence du SYSCOHADA vers les normes IFRS

A) Pour les comptes individuels du SYSCOHADA (TPE, PME et Grandes Entreprises)

Procéder à une révision du SYSCOHADA en corrigeant les insuffisances du référentielle y intégrant les normes susceptibles d'améliorer la fiabilité et la pertinence de l'information financière.

Ce processus de convergence doit garder comme point de repère le niveau actuel de la convergence du **PGCF (Plan Général Comptable Français)** afin de bénéficier de la capitalisation d'expérience.

B) Pour les entités d'intérêt public (Banque et Institutions Financières, Sociétés cotées, Sociétés d'Assurance, Sociétés d'État, etc.) et les Entités présentant des comptes consolidés

La qualité de l'information financière produite par les **Entités d'Intérêts Publics (EIP)** et les groupes présentant des comptes consolidés doit tenir compte en priorité des besoins d'information des investisseurs.

La tendance serait pour ces entités l'adoption des normes IFRS (pour les PME, la décision sera à prendre par l'OHADA) avec la possibilité pour ces entités de présenter d'abord à la clôture de chaque exercice, les comptes annuels selon le SYSCOHADA révisé et ensuite de procéder à un basculement en normes IFRS à travers un système de reporting interne.

IV.4. NORMALISATION DE LA PROFESSION COMPTABLE DANS L'ESPACE OHADA

IV.4.1. OHADA face au Statements of Membership Obligations (SMO) de l'IFAC (Fédération Internationale des Experts-Comptables)

N°	Domaine des 7 Obligations (SMO) de l'IFAC	7 Obligations/SMO de l'IFAC	Normes comptables (CNC-OHADA)	Projet de Normalisation de la Profession Comptable au niveau de l'OHADA : UEMOA, CEMAC et 3 Autres
1	Contrôle de qualité	X		X
2	Formation	X		X
3	Normes de mission	X		X
4	Code de déontologie	X	N/A	

			Les Normes sont celles édictées par l'UEMOA pour la zone UEMOA, l'harmonisation n'est pas encore faite mais les Etats-Parties de l'OHADA ont l'intention de converger vers les IFRS	
5	Normes Comptables du Secteur Public	X		X
6	Enquêtes et discipline	X	Pour les entités produisant les biens marchands ou non marchands, sauf les institutions financières et les Compagnes d'Assurance)	
7	Normes d'information financière	X		

IV.4.2. Etat des lieux de création des Ordres dans l'OHADA

L'Ordre est indispensable pour la mise en œuvre des NC et professionnelles. Etats-Parties de l'OHADA, **douze Etats ont un Ordre et cinq n'ont pas un Ordre**. L'état des lieux de l'existence des Ordres est le suivant :

N°	Etats-Parties de l'OHADA	Zones Economique et Juridique				Ordre a été créé	Ordre n'a pas encore été créé
		OHADA	UEMO A	CEMA C	Autres Etats		
1	Bénin	X	X			X	
2	Burkina Faso	X	X			X	
3	Cameroun	X		X		X	
4	République Centrafricaine	X		X		X	
5	Comores	X			X		X
6	Congo	X		X			X
7	Côte d'Ivoire	X	X			X	
8	Gabon	X		X			X
9	Guinée Bissau	X	X			X	
10	Guinée Conakry	X			X	X	
11	Guinée Equatoriale	X		X			X
12	Mali	X	X			X	
13	Niger	X	X			X	
14	Sénégal	X	X			X	
15	Tchad	X		X			X
16	Togo	X	X			X	
17	RDC	X			X	X	
Total		17	8	6	3	12	5

Tous les 8 Etats membres de l'espace UEMOA sont dotés d'un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés.

Au niveau de la CEMAC, seul le Cameroun et la Centrafrique ont un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés.

Les autres Etats membres comprennent les pays qui ne sont ni de la zone UEMOA ni de la CEMAC. Par manque d'un Ordre d'Experts-Comptables, ils disposent parfois une association de la profession exerçant à titre indépendant, sauf la RDC.

IV.4.3. Défis de la profession comptable dans l'OHADA

Les professionnels comptables des Etats-Parties de l'OHADA sont confrontés à de nombreux défis auxquels ils doivent faire face pour répondre aux attentes des PME.

Des dispositions doivent être prises actuellement pour surmonter ces défis. Au nombre de ces défis, on peut citer quatre défis qui peuvent, s'ils étaient relevés, contribuer sensiblement à améliorer l'assistance aux entreprises en général et en particulier l'assistante aux PME.

Les quatre défis majeurs de la profession comptable sont :

- L'absence d'un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés dans certains Etats-Parties de l'OHADA ;
- L'insuffisance de professionnels comptables qualifiés et de Diplômés d'expertise comptable dans la plupart des Etats-Parties de l'OHADA ;
- L'absence de normes professionnelles comptables opérationnelles ;
- L'absence d'une volonté politique réelle (la non-implication effective des autorités) dans la NC et la normalisation de la profession comptable.

Il n'existe pas au niveau de l'OHADA, un organe équivalent à la CNC-OHADA, qui serait chargé de la Normalisation de la Profession Comptable pour tous les Etats-Parties de l'OHADA.

A défaut de l'existence d'un organe de normalisation de la profession comptable au niveau de la zone OHADA, les institutions communautaires sous régionales, UEMOA pour l'Afrique de l'Ouest et CEMAC pour l'Afrique Centrale ont chacune, sous l'égide de la Banque Mondiale, pris l'initiative de renforcer les capacités de leurs professionnels, afin de renforcer la profession comptable.

IV.4.4. Analyse des défis de la profession comptable au niveau de l'OHADA

- ❖ L'absence d'un Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés dans certains Etats-Parties de l'OHADA : sur les 17 Etats-Parties de l'OHADA, seuls 11 Etats-Parties dont les 8 Etats de l'UEMOA, 2 CEMAC et 1 Autre Etat(RDC¹) ont un Ordre.
- ❖ Non-conformité de textes organiques des Etats-Parties de l'OHADA avec les standards de l'IFAC : avec l'appui de la Banque Mondiale, les dispositions sont actuellement prises pour mettre à la disposition des Etats membres un Code d'Ethique, des normes et un guide d'audit, un manuel de formation professionnel continue, un système d'assurance qualité en conformité avec l'IFAC. Les autres Etats membres de l'OHADA n'en bénéficient pas. Après quelques années, les 3 autres Etats-Parties ont bénéficié de cet appui technique pour la mise en place des normes professionnelles comptables au niveau de structure faîtière qui est l'OHADA.
- ❖ Insuffisance du nombre de Professionnels comptables qualifiés : les écoles de formation comptables prolifèrent dans les pays sans que les programmes soient homogènes et soient conformes aux IFAC.
- ❖ Insuffisance du nombre de Diplômés d'Expertise Comptable pour exercer à titre indépendant. Compte-tenu de la durée minimale du cursus français d'Expertise Comptable qui a cours dans la plupart des Etats-Parties de l'OHADA (Minimum 8 années d'études après le BAC), du coût des études (il faut compter au moins 2 séjours en France d'une semaine au moins durant ce cursus pour passer certaines épreuves obligatoires), la difficulté pour l'obtention du visa, la création d'un Diplôme d'Expert-Comptable au niveau de la zone OHADA est indispensable. Actuellement seule la zone UEMOA et la zone des Autres Etats avec la RDC seulement disposent d'un cursus de formation à un Diplôme d'Expertise Comptable (le **DECOFI**, Diplôme d'Etudes Comptables et Financières). Pour pallier à ces situations, il est envisagé la décentralisation des Centres de Formations au cursus du DECOFI dans tous les Etats membres de l'OHADA. L'instauration de systèmes d'équivalences à l'endroit des écoles de la place peuvent remplir les conditions de conformité avec les examens intermédiaires et la mutualisation du DECOFI de l'UEMOA au moins au niveau de la CEMAC et des autres Etats-Parties de l'OHADA.

¹ Soulignons que suite à ces travaux depuis 12 février 2015, la RDC ne fait plus figure du groupe de 3 autres Etats-Parties, elle a son Ordre National des Experts-Comptables.

A ce sujet, la Banque Mondiale, a toujours envisagé un projet d'un Diplôme d'Expertise Comptable (**DEC**) pour les Etats-Parties de l'OHADA pour permettre de former en Afrique, un grand nombre de professionnels comptables, Diplômés d'Expertise Comptable.

Pour ce qui est du cursus français d'expertise comptable, des discussions sont en cours pour faciliter l'obtention du visa pour aller en France, certaines épreuves du cursus français d'expertise comptable ou délocaliser en Afrique, les épreuves orales des examens intermédiaires, voire l'épreuve finale du Diplôme d'Expertise Comptable ;

- ❖ Assurer des formations professionnels continues de qualité ;
- ❖ Absence de normes professionnelles comptables opérationnelles : il est prévu au niveau de l'OHADA la mise en place de normes professionnelles comptables harmonisées pour les Etats-Parties de l'OHADA, afin de renforcer les capacités des membres de ces Ordres avec l'appui technique et financier des bailleurs ;
- ❖ Non-conformité des NC de l'OHADA aux normes internationales : le Secrétariat Permanent de l'OHADA avec l'appui de la Commission de Normalisation Comptable de l'OHADA (CNC-OHADA) a initié un projet de relecture de l'A.U. relatif à l'organisation et l'harmonisation de la comptabilité des entreprises en vue de la convergence des NC de l'OHADA vers les normes internationales.

De tout ce qui précède, l'appui technique et financier des bailleurs est vivement souhaité.

IV.4.5. L'adhésion des Ordres Nationaux à l'IFAC

Au niveau de l'espace OHADA, les Ordres Nationaux doivent prendre toutes dispositions pour leur adhésion à l'IFAC, pour mettre en place en leur sein, des normes professionnelles conformément aux normes professionnels de l'IFAC, afin qu'ils soient réellement, comme le recommande l'IFAC, « **d'utilité publique** » pour jouer leur partition dans le développement économique de leur nation, voire de l'espace OHADA.

Soulignons que 4 Ordres des Etats-Parties de l'OHADA sont actuellement membres de l'IFAC : Cameroun, Côte d'Ivoire, Sénégal et Bénin ; les deux premiers pays en qualité de Full membre et les restes comme de Membres associés.

BIBLIOGRAPHIE

- 1) ANTOINE J. et CORNIL JP., *Lexique thématique de la comptabilité*, Ed. Boeck et Larvier, Bruxelles, 1998.
- 2) C.P.C.C., *Plan Comptable Général Congolais (ex-Zairois)*, Ed. Comptabilité et Finance, Kinshasa, 1978.
- 3) Formation-experts-cpc-rdc-comu-azandosessi-ngue-biblio.ohada.org
- 4) KAMAKULUAKIDIETIKO A., *Cours d'Expertise Comptable*, G4GF, I.S.T./Mbanza-Ngungu, 2018-2019.
- 5) KAMAKULUAKIDIETIKO KILEMBO, A., *Cours d'Audit Comptable et Financier*, G3GF, I.S.T./Mbanza-Ngungu, 2017-2018.
- 6) KHROUZ F. et VLASSELAER M., *Comptabilité Générale, Audit, Analyse Financière*, 3^{ème} Ed. entièrement réactualisée, Bruxelles, 2001.
- 7) KINZONZI P.V. et PEROCHON C., *Comptabilité générale élémentaire*, Ed. Foucher, Paris, 1989.
- 8) PFINGU J.P., DELOITTE et touche Congo, *Séminaire d'introduction à l'audit*, Kinshasa, septembre 2002.

- 9) Rapport sur le Respect des Normes et Codes (RRNC/ROSC), Comptabilité et Audit, République Démocratique du Congo, Avril 2010.
- 10) RDC, Loi N°15/002 du 12 février 2015 portant création et organisation de l'Ordre National des Experts-Comptables (ONEC).
- 11) SAMBA ZAMAMBU L. et LOKO, *Comptabilité générale*, Ed. Afrique, Kinshasa, 2005.
- 12) WAUTHY E., *Premiers pas en comptabilité*, Ed. La Procure, Namur, Bruxelles, 1980.