

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS.....	i
SOMMAIRE.....	ii
LISTE DES ABREVIATIONS	iv
LISTE DES TABLEAUX	v
INTRODUCTION	1
PREMIERE PARTIE: MATERIELS ET METHODES	
CHAPITRE I-APPROCHE THEORIQUE	7
Section 1-L’audit.....	7
Section 2-Les bailleurs.....	10
CHAPITRE II- ZONE D’ETUDE	14
Section 1-Aperçu général d’une ONG	14
Section 2-Information générale sur l’ONG.....	16
CHAPITRE III-METHODOLOGIE	20
Section 1-Méthodologie d’approche	20
Section 2-Cadre pratique.....	22
DEUXIEME PARTIE: LES RESULTATS	
CHAPITRE I – LA REGLEMENTATION GENERALE	29
Section 1- Les règles applicables aux marchés	29
Section 2-Règle d’origine et de nationalité.....	33
CHAPITRE II -ELIGIBILITE DES DEPENSES	35
Section 1-Critère d’éligibilité de l’Union Européenne(UE)	35
Section 2-Critère d’éligibilité de l’Agence Française de Développement(AFD)	36
CHAPITRE III – APPLICATION DE L’AUDIT	37
Section 1-Procédure générale.....	37
Section 2-Le contrôle des dépenses	38

Section 3-Le rapport d’audit	40
TROISIEME PARTIE: DISCUSSION ET PROPOSITION DE SOLUTIONS	
CHAPITRE I -ANALYSE DES RESULTATS OBTENUS	46
Section 1-Au niveau du financement	46
Section 2-Au niveau de la réglementation	48
CHAPITRE II- COMPARAISON DE L’AUDIT DES DEUX BAILLEURS	54
Section 1-Ressemblance	54
Section 2- Ses spécificités.....	56
CHAPITRE III –PROPOSITIONS DE SOLUTIONS.....	58
Section 1- Au niveau du bénéficiaire	58
Section 2- Au niveau de l’auditeur	60
CONCLUSION.....	63
BIBLIOGRAPHIE.....	vii
ANNEXES.....	viii

LISTE DES ABREVIATIONS

ACP : Afrique Caraïbes et Pacifique

AFD : Agence Française de Développement

AR : Ariary

CE: Commission Européenne

CNCC: Comité National de Commercialisation de Café

ECR : Ratio de couverture

FED : Fonds Européen de Développement

GP: Groupement des Producteurs

IFAC: International Federation of Automatic Control

JICA : Japan International Cooperation Agency

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economique

OIC : Organisation International de Certification

ONG : Organisation Non Gouvernementale

PTOM : Pays et Territoires d'Outre-Mer

RAF: Responsable Administratif et Financier

UE: Union Européenne

USAID: United States Agency for International Development

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n°1 : Récapitulatif des règles générales applicables aux types de marchés

Tableau n°2 : Règles de marchés financés par l'AFD

Tableau n°3 : Informations sur l'objet du contrôle des dépenses

INTRODUCTION

Les Etats africains soucieux de favoriser un développement économique fiable ont mis en place après leur indépendance diverses structures. Cependant, les obstacles auxquels ils se sont heurtés ont entraîné la régression de l'activité économique et rendu pressante la nécessité de s'orienter vers d'autres alternatives. Pourtant, presque la richesse naturelle mondiale se trouvait détenue par les pays africains.

Madagascar est un pays riche en ressources naturelles capables d'alimenter la croissance économique, surtout dans les domaines alimentaires et agricoles. Le pays a une surface géographique étendue, abonde en eau et autres ressources naturelles, et est riche en capital humain, tous ces facteurs peuvent soutenir un avenir plus prospère pour le pays. Plus de quatre-vingt pour cent de la population de Madagascar vivent en milieu rural et dépendent de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche. Cependant, une vaste majorité de la population rurale vit en dessous du seuil de pauvreté et se débat pour assurer suffisamment de ressources alimentaires pour leurs ménages. Ce phénomène entraîne le pays nommé parmi les pays du tiers monde ou en voie de développement.

En outre, la quête du développement est une priorité pour toutes les nations du monde qu'elles soient du Nord ou du Sud. Mais de quel développement s'agit-il, du développement économique, social, culturel ou tout simplement du développement durable. Or, les pays du sud (les pays pauvres) ne pourront pas s'en sortir face à ce défi s'ils ne sont pas aidés par des pays plus riches et plus développés qu'eux.

En effet, plusieurs acteurs bilatéraux et multilatéraux investissent dans l'aide au développement des Etats pauvres. Parmi les partenaires au développement des pays du Sud : les Etats Unis par United States Agency for International Development (USAID), le Japon par le Japan International Cooperation Agency (JICA), mais on note au premier plan de partenariat avec ces pays, l'Union Européenne par le Fonds de Développement Européen ou FED et la France par l'Agence Française de Développement (AFD). L'Union Européenne entretient ainsi une relation de partenariat avec les pays de l'Afrique des Caraïbes et du Pacifique communément dénommées Afrique des Caraïbes et Pacifique (ACP).

L'objectif principal de ce partenariat est la réduction de la pauvreté à moyen terme et l'éradication de cette pauvreté à long terme, mais ceci en cohérence avec les objectifs du

développement durable et d'une intégration progressive des pays de l'Afrique des Caraïbes et du Pacifique dans l'économie mondiale. Cette relation vise surtout le développement de ces pays en se basant sur la réduction de la pauvreté (Accord de Cotonou). Les aides au développement des pays riches aux pays en voie de développement se présentent généralement par des financements donnés par l'intermédiaire des organismes.

En effet, l'arrivée de la démocratie en Afrique a favorisé l'émergence de la société civile à travers l'apparition des organisations non gouvernementales (ONG), associations, projets, interviennent dans le développement économique et social du pays. Leur création est encouragée par l'intérêt que les bailleurs de fonds leur portent et ces organisations servent de plus en plus souvent de relais aux financements extérieurs, qui sont pour la plupart d'origine de coopérations (bilatérales ou multilatérales). Grâce à ces organismes, appuyés par les bailleurs de fonds étrangers, l'Afrique s'est fixée comme objectif de relancer son économie et assurer le bien-être de sa population à travers entre autre la réduction de la pauvreté et la création d'emplois productifs.

Il est fréquent d'entendre que les organisations non gouvernementales (ONG) ne sont pas contrôlées car elles disposent à leur guise des fonds collectés auprès des bailleurs et surtout elles ne sont pas créés à des buts lucratifs, et que les contrôles de l'État ou des institutions autonomes privées sont « symboliques », voire inexistants. Mais depuis quelques années des organisations qui utilisent les financements des bailleurs subissent des contrôles comme étant des organisations commerciales.

Puisque les organisations non gouvernementales (ONG) recourent à la générosité des bailleurs, il est nécessaire de s'assurer que l'argent récolté est dépensé selon les souhaits des donateurs, afin de maintenir la confiance de ces derniers. En raison de la prévention de certains risques de mauvaise gestion, fraude voire même détournement des financements, le recours à la pratique d'audits serait justifié.

L'audit se présentait alors comme une nécessité fonctionnelle, et tant qu'instrument que comme référentiel dans lequel il s'inscrit et seraient caractérisé par sa neutralité et leur universalité. Pour les entités créées à but lucratif, l'une des conditions essentielles de la survie de ces entités ou d'une entité commerciale réside dans la capacité de ses membres à agir de manière cohérente et efficiente pour atteindre les objectifs poursuivis par l'organisation c'est généralement la recherche des moyens pour maximiser leur profit et minimiser leur cout.

A cet effet, le recours à un audit est essentiel pour une entité car l'activité de l'audit peut contribuer à rendre l'entreprise davantage performante en évaluant les systèmes de management, de contrôle interne et de gestion financière de celle-ci, en donnant des recommandations et des conseils. Mais comprendre l'audit d'une organisation à but non lucratif suppose plusieurs questions, c'est pour cette raison que cette étude s'intéresse à l'audit des financements octroyés par un bailleur d'où l'intitulé de cette recherche « Spécificité d'audit d'une organisation non gouvernementale (ONG) financée par un bailleur étranger ».

Pour le suivi des financements octroyés par un bailleur étranger, la gestion est généralement confiée à des entités autonomes privées ou publique qui sont directement liés ou reconnues par le bailleur pour toutes les opérations de décaissement liées à ses financements. Celle-ci exige que la gestion de ce dernier (projet ou programme) soit organisée, de manière à ce que les opérations financières et la passation de marche fassent l'objet d'une procédure comptable d'enregistrement et devront être soumis à des vérifications ou contrôles appropriées.

Dans ce contexte, la question qu'il nous revient de nous poser est celle de savoir : « Comment s'effectue l'audit des investissements financés par un bailleur étranger et sa spécificité ? ». Le présent travail parle généralement de l'audit d'un financement venant de l'étranger c'est à dire en quelque sorte il a pour objectif global de rassurer les bailleurs (l'Union Européenne et l'Agence Française de développement) de la qualité et de l'efficacité de l'utilisation de leurs financements.

De façon spécifique, il s'agit de : en premier lieu de maîtriser la réglementation générale et les cahiers de charges établies par le bailleur étranger. Et en second lieu de procéder à l'application des contrôles d'éligibilités des dépenses mentionnées dans le rapport financier.

Malgré les exigences sur l'utilisation de ces financements, les bailleurs sont de nos jours confrontés à plusieurs difficultés entre autre : détournement de fonds dans l'exécution d'un projet, non-respect des procédures de passation de marché, non certification des comptes...cela peut se faire de plusieurs manières tel que : l'utilisation des pièces justificatives non probantes, recrutement d'agents qui ne satisfont pas les procédures financières des bailleurs.

Dans un souci de retrouver la confiance des bailleurs de fonds en Afrique d'une part et ayant constaté la hausse des financements reçus par des organisations non gouvernementales œuvrant à Madagascar mais ainsi que leur implication directe dans le processus de développement socio-économique du pays à travers leur intervention sur la population d'autre part. C'est dans cette

optique que nous avons émis l'hypothèse selon laquelle l'audit de ces organisations permet de retracer l'utilisation de ces financements.

Sur la base de cette hypothèse on peut faire deux suppositions à savoir : en premier lieu que la maîtrise de la réglementation générale et les cahiers généraux des dépenses permettent d'acquiescer une bonne assurance auprès des bailleurs. Et en second lieu l'application du contrôle d'éligibilité des dépenses permet de vérifier que les dépenses portées dans le rapport financier sont bien nettes donc éligibles.

Le présent travail présente un intérêt particulier compte tenu de la grandeur de la relation de la coopération des bailleurs de fonds étranger avec les pays de l'Afrique des Caraïbes et Pacifique (ACP) pour le développement des pays du Sud. En outre, l'Union Européenne et ses Etats membres ont décidé d'exiger des pays bénéficiaires du financement un minimum de rigueur sur la gestion de ses aides au développement.

Sur le plan théorique, ce travail essaie de nous renseigner sur l'audit des financements provenant d'un bailleur d'une part, et d'autre part il sert à nous donner un aperçu général sur la gestion de ces financements au sein d'une organisation non gouvernementale. Il se propose de contribuer à nous éclairer sur les aspects spécifiques de l'audit d'une organisation dont le principal objectif n'est la recherche de maximisation de profit comme les entités commerciales. Puis, cette recherche présente un intérêt pratique car nous espérons qu'elle contribue à la compréhension de tous ceux qui s'intéressent à l'audit d'une organisation qui utilise des fonds octroyés par un bailleur. Enfin, les différentes données obtenues de cette recherche pourraient servir comme banque des données pour les futurs chercheurs.

Etant limité dans l'espace et dans le temps, les données fournis par ce présent étude peuvent ne pas être complet pour dire que les conclusions de notre étude ne peuvent pas être généralisées au-delà de son cadre spatio-temporel.

En effet, lors de la réalisation de ce document nous avons rencontrés des difficultés dans l'obtention des informations complètes relatives à l'étude qui fait l'objet de cette analyse entre autre, l'audience pour atteindre les responsables de l'organisation non gouvernementale (ONG) car la réalisation complète de notre recherche a nécessité des entretiens avec ces derniers; la délivrance des informations a présenté des difficultés car les données sur la gestion des financements sont tellement sensibles à l'organisation non gouvernementale (ONG); et d'après les responsables de l'ONG, elles peuvent causer un risque tant pour l'organisation que pour les employés ; la récolte des

données nous a pris énormément de temps, car la fréquence de notre interview n'est pas fixe et varie selon la disponibilité de chaque responsable.

Pour le traitement de ce présent thème, nous avons jugé favorable de subdiviser notre étude en trois parties. La première partie portera sur le cadre conceptuel et l'approche théorique c'est-à-dire les différents matériels et méthodologies dont nous avons utilisés au cours de cette recherche. La seconde présentera les résultats obtenus de la recherche. La troisième partie sera consacrée à l'analyse de ces derniers ainsi que la discussion et proposition de solutions.

PREMIERE PARTIE
MATERIELS ET METHODES

Les financements sollicités auprès des bailleurs de fonds sont accordés prioritairement aux associations constituées sous statut d'association, ayant tout ou partie de leurs activités consacrées à l'appui au développement et à la solidarité internationale.

Ainsi, avant d'aborder le vif du sujet proprement dit, à savoir la spécificité de l'audit d'une organisation non gouvernementale financée par un bailleur de fonds, il faut d'abord connaître le contexte qui entoure ce sujet c'est à dire son environnement propre.

Le premier chapitre de ce travail se consacre donc à nous rappeler ce qu'il faut savoir de l'audit et du bailleur : son aspect théorique.

Après on abordera les caractéristiques de la zone d'étude c'est-à-dire l'organisation non gouvernementale (ONG) à travers son historique, ses domaines d'activités. Tout cela nous permet de connaître les deux organisations non gouvernementales dans laquelle nous avons effectué notre étude.

Puis finalement on parlera de la méthodologie, toutes les méthodes scientifiques qu'on a utilisées ainsi que la démarche qu'on a suivie, cela nous permettent d'effectuer une vision référentielle sur la pratique effectuée pour cette étude.

CHAPITRE I-APPROCHE THEORIQUE

Un cadre théorique permet de faire un premier bilan concernant les connaissances et les informations sur la recherche en question. Cette partie présente les bases théoriques concernant l'audit et les bailleurs, en vue d'établir par la suite un lien théorique entre l'audit classique et l'audit des financements octroyés par les bailleurs.

Section 1-L'audit

Cette section nous permettra de comprendre le concept de l'audit dans son ensemble à travers la définition du terme « audit », par la présentation des différentes approches d'audit et par la compréhension de la démarche de la planification.

1-1-Définition et historique de l'audit

Selon la Norme International d'Audit (ISA), « Un audit consiste à examiner, sur la base de tests, les éléments justifiant les montants et informations contenues dans les états financiers. Un audit consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues par la direction, ainsi que la présentation des états financiers dans leur ensemble. »¹.

Cette définition est le résultat d'une évolution historique qui remonte depuis l'antiquité où l'audit Jusqu'à la fin du 19^{ème} siècle, était orienté principalement vers la recherche des fraudes, la répression des fraudeurs et la protection du patrimoine.

A partir du 19^{ème} siècle, avec le développement des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales, vise non seulement la recherche des fraudes ou des erreurs, mais également l'émission d'un jugement sur la validité globale des états financiers. Après le milieu du 20^{ème} siècle, a pour finalité d'affirmer l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels.

1-2-Démarche de l'audit

La démarche d'audit est une démarche à la fois spécifique et itérative, spécifique car elle nécessite une connaissance minimale de l'entreprise à auditer et itérative parce qu'elle sera précisée

¹ International of Automatic control (IFAC), information par <http://www.ifac.org/eds>, date de consultation le 05/01/2012

et complétée au fur et à mesure que seront obtenus les conclusions des premiers travaux. Ainsi, l'analyse préliminaire de l'entreprise auditée permet d'identifier les principales composantes organisationnelles de l'entité auditée et les risques pouvant être détectés a priori.

Dans cette section on va présenter la démarche traditionnelle d'une mission d'audit à savoir la prise de connaissance de l'entreprise auditée, l'évaluation des procédures de contrôles interne et l'examen des comptes.

1-2-1-Prise de connaissance globale de l'entreprise

La prise de connaissance générale de l'entreprise a pour but de comprendre le contexte dans lequel elle évolue et de la situer dans son environnement économique, sociale et juridique. Cette étape est effectuée par l'intermédiaire d'entretiens avec les dirigeants, de l'étude de la documentation interne de l'entreprise (manuels de procédure, organigrammes, notes de services, etc...), de la revue des comptes annuels des dernières exercices et de la recherche de documentation externe sur l'entreprise et son secteur d'activité.

Elle permet à l'auditeur d'assimiler les principales caractéristiques de l'entreprise, son organisation, ses responsables, ses spécificités de fonctionnement et de détecter les zones de risques éventuelles. L'objectif de cette phase est de recueillir le maximum d'informations en un minimum de temps, selon la taille de l'entreprise et sa complexité, diverses techniques sont utilisées.

En matière de prise de connaissance de l'entreprise, la norme ISA 310 « prise de connaissance des activités de l'entreprise » de l'IFAC précise que « avant d'accepter la mission, l'auditeur rassemble des informations préliminaires sur le secteur d'activité, la propriété, la direction des opérations de l'entité soumise à l'audit, et détermine s'il lui est possible d'acquérir un niveau de connaissance suffisant des activités de l'entité pour réaliser l'audit »².

1-2 -2- L'évaluation des procédures de contrôle interne

Dans cette phase, l'auditeur va chercher à acquérir une meilleure compréhension de l'entreprise et de ses systèmes. Il va donc mieux connaître la nature des activités de l'entreprise, les lieux de production, les processus de fabrication. Il va mieux cerner les circuits de traitements des informations et l'élaboration des données qui permettent la prise des décisions.

² Norme ISA 310 « prise de connaissance des activités de l'entreprise »

L'ISA 400 de L'I.F.A.C précise que : « l'auditeur ne s'intéresse qu'aux politiques et procédures concernant les systèmes comptables et de contrôle interne ayant une incidence sur l'établissement des états financiers »³. Ainsi, l'évaluation de système de contrôle interne repose sur l'évaluation des procédures de l'entreprise (circuits de circulation des biens et documents, utilisation de documents normalisés instauration de système de contrôle). Elle vérifie en particulier la séparation des tâches entre les personnes chargées des fonctions opérationnelles, de la détention des biens, de l'enregistrement comptable et du contrôle.

Certes, il est nécessaire avant de continuer notre étude sur l'évaluation de contrôle interne de le définir, ainsi, « le contrôle interne est un processus qui vise à assurer la maîtrise de l'entreprise. Son objectif est de prévenir les erreurs et les fraudes, de protéger l'intégrité des biens et des ressources, d'assurer une gestion rationnelle et un enregistrement correct des opérations »⁴. L'auditeur financier doit pouvoir s'appuyer sur la qualité de l'organisation de l'entreprise qu'il est amené à contrôler.

En effet, son objectif est de contrôler l'information financière de synthèse qui est fournie par l'entreprise et qui est la résultante de l'enregistrement correct et exhaustif d'une multitude d'opérations. Il n'est pas concevable d'une manière générale, que l'auditeur vérifie l'enregistrement correct de l'ensemble des opérations d'un exercice. La démarche de réviseur, reposant sur une approche sélective et non exhaustive, s'appuie nécessairement sur l'existence de procédures internes à l'entreprise qui conduisent à un enregistrement correct.

1-2-3-Le contrôle des comptes

Le contrôle des comptes est la dernière phase de l'audit, celle durant laquelle l'auditeur effectue des tests et contrôles substantifs jugés nécessaires. Si le contrôle interne est fort, il peut être suffisant de faire une revue succincte des comptes (sauf en ce qui concerne la clôture de l'exercice). Si le contrôle est faible, alors il est nécessaire de renforcer les tests, c'est à dire faire un examen détaillé des comptes. Les étapes d'un programme de travail d'audit consistent en la réalisation successive de procédures destinées à recueillir des éléments de preuve.

³ Norme ISA 400 « évaluation du risque et contrôle interne »

⁴ Bernard GRAND et Bernard VEDAL « Audit comptable et financier », édition ECONOMICA, p 33.

En fait, la recherche de preuve fait appel à un nombre limité des techniques; les procédures d'audit peuvent en effet se diviser en plusieurs catégories telle que :

- La vérification physique consiste à s'assurer de l'existence des actifs qui sont inscrits dans les comptes ;
- La vérification sur document consiste à valider les mouvements ou les soldes des comptes à partir des pièces comptables qui le justifient ;
- Les calculs, vérifications arithmétiques, recoupements et rapprochements de document entre eux.

Une fois les procédures d'audit appliqué à un cycle de l'entreprise, l'auditeur émet un jugement sur les résultats obtenus. S'il n'a pas relevé d'anomalie et s'il considère que le niveau des travaux effectués est satisfaisant, il estimera que les éléments de preuve recueillis sont suffisants pour couvrir les risques liés à ce cycle. S'il relève des erreurs ou des anomalies, il va s'efforcer d'évaluer leur impacte, de déterminer si elles sont de nature volontaire ou involontaire.

Section 2-Les bailleurs

En termes d'aide au financement, il existe une multitude de bailleurs de fonds mais pour cette étude, nous avons limités notre recherche sur deux bailleurs.

2-1-L'Union Européenne(UE)

L'Union Européenne octroie des financements et des aides à un grand nombre de projets et de programmes. Les bénéficiaires de ces financements sont principalement des organisations, privées ou publiques, et exceptionnellement des personnes physiques, choisies par la Commission européenne pour leur capacité à mettre en œuvre les projets visés.

2-1-1-Les différents types de financements

La coopération pour le financement du développement des Etats d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique (ACP) par la Communauté européenne (CE) a pour objectif de favoriser les efforts de ces pays dans le but d'atteindre les objectifs définis dans l'accord de partenariat, Afrique des Caraïbes et Pacifique –Union Européen (Accord de Cotonou) par l'octroi de moyens de financement appropriée. Ces financements portent entre autres sur : des projets et programmes ; les ressources humaines et matérielles nécessaires à l'administration et la supervision efficaces des projets et programmes ; des aides budgétaires, des programmes sectoriels et généraux d'appui aux importations; des lignes de crédit, mécanismes de garantie et prises de participation.

Mais dans le cadre de notre étude, parlons uniquement du financement des projets et programmes. Cependant, l'Union Européenne ne finance pas un projet ou programme à 100% mais il y a participation du bénéficiaire. Les modes de financement pour chaque projet ou programme sont déterminés conjointement par le ou les Etats Africains concernés et l'union européenne en fonction premièrement du niveau de développement économique et financière de ces Etats, deuxièmement, en fonction de la nature du projet, de ses perspectives de rentabilité économique et financière ainsi que de son impact culturel et social.

Par ailleurs, nous avons observé l'existence des agents chargés de la gestion et de l'exécution de ces projets et programmes (principalement deux), ces agents sont appelés les ordonnateurs ; la commission européenne désigne l'ordonnateur principal qui est responsable de la gestion des ressources du Fonds. Il est également le responsable des engagements, du contrôle, de l'autorisation et de la comptabilité des dépenses financées par le Fonds européen. Ainsi, il veille à ce que les décisions de financement soient respectées par le bénéficiaire L'ordonnateur national qui est représenté par le Ministère des Finances et des Budgets par contre, désigné par chaque Etat membre de l'Afrique des Caraïbes et Pacifique (ACP), celui-ci est chargé de le représenter dans toutes les activités financées sur les ressources du Fonds gérées par la Commission Européenne. L'ordonnateur national peut déléguer une partie de ses attributions mais il informe l'ordonnateur principal des délégations auxquelles il a procédé. En outre, il est chargé de la préparation, de la présentation et de l'instruction des projets et programmes d'action en étroite collaboration avec le chef de délégation du bénéficiaire de financement. Les deux ordonnateurs sont en étroite collaboration concernant les décisions d'engagement et les mesures financières qui se relèvent nécessaires pour assurer la bonne exécution des projets du point de vue économique et technique. Cependant, depuis quelques années, l'ordonnateur national ne joue plus ses rôles, il n'est qu'un simple observateur, cela est dû à la lourde procédure administrative de l'état qui fait tarder le déroulement du projet et programme en général. Par conséquent, le bénéficiaire (l'ONG) est en collaboration directe avec l'ordonnateur principal du Fonds.

2-1-2-Fonds européen de développement (FED)

Créé en 1957 par le traité de Rome et utilisé pour la première fois en 1959, le Fonds européen de développement (FED) est l'instrument principal de l'aide communautaire au développement accordée aux États d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique (ACP) ainsi qu'aux pays et territoires d'outre-mer (PTOM). Le FED soutient les actions menées dans les pays Afrique des Caraïbes et Pacifique (ACP) et les PTOM dans les cinq domaines de coopération suivants : le

développement économique ; le développement social et humain; la coopération et l'intégration régionales.

2-2-L'Agence Française de Développement(AFD)

L'Agence Française de Développement (ci-après nommée AFD) est un établissement public de l'État à caractère industriel et commercial, doté de la personnalité civile et de l'autonomie financière. Elle est soumise à la législation française. L'Agence Française de Développement (AFD) agit depuis soixante-dix ans pour lutter contre la pauvreté et favoriser le développement dans les pays du Sud et dans l'Outre-mer. La mission de l'Agence Française de Développement est de mettre en œuvre, outre-mer et à l'étranger, des opérations financières favorisant le développement économique et social dans le respect de l'environnement, ainsi que d'autres prestations de services concourant à cet objectif.

2-2-1-Types de financement

L'Agence Française de Développement (AFD) finance et accompagne des projets qui améliorent les conditions de vie des populations, il soutient la croissance économique et protège la planète à travers la scolarisation des enfants, appui aux agriculteurs, soutien aux petites entreprises, adduction d'eau, préservation de la forêt tropicale, lutte contre le réchauffement climatique.

Ces projets concernent le développement urbain et les infrastructures, l'environnement, le développement rural, l'industrie, les systèmes financiers ainsi que l'éducation et la santé. Une large gamme d'instruments financiers et techniques répond à leurs besoins : subventions, garanties, prises de participation, prêts aidés, prêts à condition de marché et assistance technique. L'Agence inscrit ses interventions dans le cadre des objectifs du millénaire pour le développement, à la croisée des objectifs de croissance économique, de réduction de la pauvreté et de préservation de l'environnement.

Le développement durable oriente la stratégie de l'Agence Française de Développement. Elle développe des partenariats financiers et intellectuels avec d'autres bailleurs de fonds et contribue, en lien avec ses tutelles, à l'élaboration des politiques publiques et à l'influence française dans la sphère du développement.

2-2-2- Organisation

L'Agence Française de Développement (AFD) a comme rôle d'opérateur-pivot de la politique de coopération française, coordonnée par le ministre chargé de la Coopération et de la

Francophonie. En tant qu'institution financière spécialisée, elle relève de la loi bancaire. Elle conjugue ainsi les fonctions de banque de développement et d'agence de mise en œuvre de la politique d'aide au développement de la France. En outre-mer, l'Agence Française de Développement conduit, pour le compte de l'État, une politique de soutien aux collectivités publiques et de financement de l'économie. Cette mission a été réaffirmée lors du premier Comité interministériel de l'Outre-mer, présidé par le Président de la République, qui s'est tenu en novembre 2009.

Son conseil d'administration comprend un président, 16 membres nommés par décret, dont six représentants de l'État (ministère des Affaires étrangères et européennes, ministère de l'Économie, des Finances et de l'Emploi, ministère de l'Intérieur, de l'Outre-mer, des Collectivités territoriales et de l'Immigration, Ministère chargé de l'Outre-mer). Liée à l'État par un contrat d'objectifs et de moyens, l'Agence met en œuvre les orientations définies dans le cadre du Comité interministériel pour la coopération internationale et le développement, présidé par le Premier ministre.

CHAPITRE II- ZONE D'ETUDE

Les institutions qui sont les objets de notre travail sont dénommées premièrement «Comité National de Commercialisation du Café en sigle (CNCC)» qui travaille étroitement avec l'Union Européenne (UE) et deuxièmement «Homme et Environnement » avec l'Agence Française de Développement. Dans ce chapitre, il est question de broser les grandes lignes concernant l'organisation et le fonctionnement de ces institutions. Ainsi, tour à tour nous développons les idées concernant leur historique et leur domaine d'activité.

Section 1-Aperçu général d'une ONG

Selon la Charte des Nations unies, adoptée en 1945 à la conférence de San Francisco, que, pour la première fois, apparaissent les termes « organisations non gouvernementales »⁵. Elles existaient depuis déjà plusieurs décennies et jouaient un rôle important dans la défense des droits humains, la justice internationale, l'environnement, la paix, les droits des femmes ou le développement.

1-1-Définition

Il n'existe aucune définition légale d'une Organisation Non Gouvernementale mais on la définit comme étant une organisation de la société civile, d'intérêt public ou ayant un caractère humanitaire, qui ne dépend ni d'un Etat, ni d'une institution internationale. Une Organisation Non Gouvernementale décide de manière autonome des actions qu'elle engage. Ses membres sont des volontaires bénévoles, organisés le plus souvent en association. Ses ressources proviennent de fonds publics ou privés. Son action peut prendre la forme d'intervention de première urgence pour secourir des populations en danger en cas de catastrophes naturelles, de guerres, d'exodes, d'épidémies...

Les Organisations Non Gouvernementales entreprennent aussi des programmes à plus long terme, moins médiatisés, d'aide au développement (éducation, santé, approvisionnement en eau, lutte contre la pauvreté, droits de l'Homme...).

⁵ Charte des Nations Unis, art 71, 1945

1-2-Types d'ONG

Les Organisations Non Gouvernementales peuvent être classées selon leurs modes d'intervention et leurs domaines d'activité. A cet effet, elles peuvent intervenir à très court terme dans un contexte d'urgence, ou bien à plus long terme dans le cadre de projets de développement. Dans ce dernier cas, elles ont différents domaines d'activité, en fonction de la nature de leurs projets.

1-2-1-Les interventions d'urgence

Le domaine des actions d'urgence est relativement facile à délimiter : il s'agit d'interventions directes, visant à venir en aide à des populations qui sont généralement dans des situations d'extrême précarité, suite à des crises provoquées par l'homme (famines, déplacements de populations, guerres, génocides...) ou à des catastrophes d'origine naturelle (sécheresses, inondations, cyclone...). Ces actions sont souvent qualifiées souvent d'humanitaires.

1-2-1-Les actions de développement

La notion d'actions de développement est en revanche plus vaste et plus complexe : en effet, si les associations qui les conduisent ont pour objectif commun d'agir en faveur d'un développement pérenne, elles le traduisent dans des domaines d'activité très divers. Il est possible de distinguer :

- Les projets de développement proprement dits, qui s'appuient généralement sur le " métier ", et le domaine de compétence de l'Organisation Non Gouvernementale (ONG) qui les conçoit, et qui peuvent revêtir différentes formes ;
- Des interventions directes, à travers l'envoi de volontaires ou la mise en œuvre des projets par des salariés locaux ;
- Des appuis aux initiatives locales ;
- Par le transfert des compétences nécessaires: formation de personnel local, enseignement de techniques agricoles, administratives, de développement rural ou autres, servant de base à un développement autonome des populations concernées ;
- Par la fourniture des financements nécessaires : octroi de crédits ou de micro-crédits pour les petits entrepreneurs locaux ou envoi de fonds dans leur pays d'origine par les associations de migrants, pour les financements de projets de développement local.

Section 2-Information générale sur l'ONG

Avant d'entrer dans le sujet de la recherche, il est nécessaire de connaître l'environnement dans lequel l'organisation évolue.

2-1-Historique

La revue de l'historique d'une organisation a pour but de comprendre le monde dans lequel elle vit à travers son évolution.

2-1-1-Comité national de commercialisation de café (CNCC)

Le Comité National de Commercialisation de Café a été créé en 1988, il avait pour rôle en premier lieu de fixer périodiquement le prix de référence sur la base duquel la taxation sur les exportations était calculée et le rapatriement des devises issues de ces exportations effectué. De diagnostiquer et analyser la filière café, centraliser les statistiques d'exportation du café et répartir en conséquence les timbres d'exportation délivrés par l'Organisation Internationale de Certification (OIC). Et en dernier lieu à assurer la défense des intérêts des professionnels vis-à-vis des directives des organismes internationaux.

Mais, depuis 1998, où le processus de libéralisation de la commercialisation du café a été finalisé, le Comité National de Commercialisation de Café s'est attribué la mission de professionnalisation et de défense de la filière à tous les niveaux. Ainsi, il a pour mission de restructurer le Comité National de Commercialisation de Café (CNCC) et remettre à niveau ses moyens d'action (renforcer les capacités des ressources humaines, acquérir les moyens matériels nécessaires et renforcer son fonctionnement. De mener toutes les analyses macro et micro économiques permettant d'élaborer le plan de développement de la filière café, restructurer la base de données sur la filière et renforcer les capacités techniques et managériales des différents acteurs de la filière pour assurer le développement de la filière. Le Comité à élaborer un plan marketing et promouvoir le café malgache sur le plan national et international. Il a également participé techniquement, financièrement et coordonné les actions sur la promotion quantitative et qualitative du café dans les zones de production. Il a aussi pour mission d'intégrer progressivement les intermédiaires commerciaux dans la filière et renforcer leur capacité ainsi de promouvoir la professionnalisation et le regroupement des producteurs dans les zones de production.

Depuis 2001, suite à la chute des cours du café et afin de préserver le potentiel caféier de Madagascar, le Comité a engagé des actions visant la diversification des activités dans les zones

caféières pour réduire la vulnérabilité des producteurs. Ainsi, en parallèle avec la continuation des actions antérieures, le Comité National de Commercialisation de Café (CNCC) a mené des actions de développement d'autres filières produites dans les zones d'intervention. Ainsi, parmi les missions du Comité, les actions suivantes ont été intégrées : Identifier et diffuser des techniques agro-écologiques productives (agriculture, élevage, aménagement agro forestier lié aux cultures de rentes) visant à réduire la vulnérabilité des producteurs et à préserver les ressources naturelles des zones des zones de production. Appuyer les acteurs des filières dans la recherche et la diffusion de techniques améliorées de traitement post-récolte et d'hygiènes permettant une meilleure valorisation des produits (produits agricoles et d'élevage).

Depuis 2006, conscient du fait que le système de commercialisation actuel ne permet plus de faire face à la concurrence et aux exigences des marchés et que l'efficience et l'efficacité des actions de développement des filières est souvent compromise par une organisation défailante de la commercialisation des produits, le Comité National de commercialisation de Café s'est également engagé dans l'organisation du marché des produits de rentes et la mise en place de marché de produits agricoles. Dans ce sens, ses actions intègrent également : la responsabilisation et le renforcement de capacités des acteurs effectifs (producteurs, opérateurs économiques, responsables des collectivités territoriales et autorités traditionnelles) pour la gestion d'infrastructures communes, la mise en place d'infrastructures visant à mieux valoriser les produits et à améliorer les revenus des producteurs, la labellisation des produits et la promotion de produits spéciaux. Fort de toutes ces années de partenariat avec divers bailleurs de fonds, le Comité National de Commercialisation de Café dispose des compétences nécessaires au suivi des procédures de passation de marché exigées. Il forme et assiste également ses principaux partenaires (groupements de producteurs, groupements locaux d'opérateurs, collectivités territoriales) dans la mise en œuvre de ces procédures.

2-1-2-L'Homme et L'Environnement

Fondée en 1993, l'Organisation non gouvernementale (ONG) l'Homme et l'Environnement, basée à Madagascar, s'est spécialisée dans le développement durable et la préservation de la biodiversité par l'implication des populations locales défavorisées. Elle œuvre sur des zones spécifiques très riches en biodiversité menacée, avec le but de faire la démonstration que la préservation de l'environnement et développement humain peuvent aller de pair.

Au fil de son existence, l'Organisation Non Gouvernementale (ONG) Homme et Environnement, a acquis une expertise dans la mise en place et la mise en œuvre de gestion

contractuelle de forêts malgaches. Elle possède actuellement cinq sites en gestion dans lesquelles les actions sont menées dans le cadre de plans d'aménagement concertés comprenant aussi bien des activités de soutien agricole, de facilitation de l'accès à la santé et à l'éducation que des programmes de régénération forestière, de compréhension des écosystèmes et de préservation d'espèces menacées.

Le développement d'activités génératrices de revenus pour les communautés locales est une composante clé de la démarche. Dans un but ultime de transfert de gestion vers la population locale, il s'agit de lui octroyer la possibilité d'assurer une gestion pérenne des ressources naturelles locales, et de réinvestir les bénéfices engendrés dans des projets éducatifs et sanitaires. Cela se fait en particulier par le soutien à la création de micro-entreprises communautaires notamment de production d'huiles essentielles et de développement de l'écotourisme. Il s'agit d'un travail de fond nécessitant l'implication des autorités et des communautés locales tout en encourageant la création de partenariat avec le secteur privé.

2-2 -Domaines d'activité

Les domaines d'activité de l'organisation non gouvernementale (ONG) permettent de nous donner une vue globale de la fonction de l'organisation étudiée.

2-2-1-Comité nationale

La vulgarisation des nouvelles techniques/technologies agricoles et de traitement post-récolte ainsi que la diversification des activités génératrices de revenus. La protection de l'environnement notamment la diffusion de techniques agroforesterie et de plan d'aménagement du terroir, la mise en place de pépinières forestières, agroforesteries et/ou fruitières, la conception et la mise en place de sites modèles (vitrines, parcelles de démonstration, ...); la structuration du monde rural : création, mise en fonctionnement, renforcement de capacités des Groupements de Producteurs (GP) et la professionnalisation des Groupements de Producteurs (GP) ; la mobilisation sociale et communautaire : animation, sensibilisation du monde rural y compris les Autorités et élus locaux ; l'études et analyse de filières ; les études agro-socioéconomiques pour l'élaboration de politique/plan de développement filière ; l'appui et le renforcement de capacités des collectivités territoriales décentralisées (Régions-Communes) et aux communautés locales (y compris les groupements de producteurs) dans le processus de planification locale, dans sa mise en œuvre et dans son suivi-évaluation; la gestion de cycle de projet : conception / identification / montage, mise en œuvre et suivi-évaluation des projets et les études de faisabilité ;la mise en place

d'infrastructures locales ; la mise en place et la gestion de pépinières polyvalentes café, girofle, poivre, litchis, vanille, baie rose, ravintsara, piment, fruitiers divers (agrumes, avocat, ...), essences forestières ; la mise en place, la gestion et la promotion de produits labellisés ; le marketing agricole et le renforcement de capacités en termes commerciales et en techniques de négociation ; la mise en place d'outils cartographiques et la gestion de base de données.

2-2-2- L'Homme et L'Environnement

L'Organisation non gouvernementale L'Homme et L'Environnement intervient dans cinq sites à Madagascar pour y développer un programme de compréhension des écosystèmes par les populations locales et les inciter à exploiter les ressources de leurs forêts de manière raisonnée. Les forêts de Vohimana et de Vohibola dans l'Est du pays figurent parmi les premières à faire l'objet de l'intervention de l'ONG puis vient celle d'Ambalakalanoro - Tsianinkira à l'Ouest et très récemment, ce sont les forêts d'Ambohidravay et Ambato dans le district d'Ambanja qui viennent d'être prises en gestion. L'essentiel des activités dans ces sites consiste à :

- Une prise en main, en étroite collaboration avec la population locale, de la régénération forestière et de la préservation d'espèces menacées par le biais de l'intégration progressive et soutenue dans les programmes de reforestation et de la sensibilisation par l'éducation ;
- Un accompagnement de la population locale dans le développement d'activités génératrices de revenus dans une finalité d'autofinancement des micro-entreprises locales ainsi que de leur structure sociale à long terme.

CHAPITRE III-METHODOLOGIE

Tout travail scientifique doit suivre une certaine démarche, une certaine voie désignée sous le terme de méthode afin d'arriver à l'acquisition de nouvelles connaissances. Selon GRAWITZ, qui définissaient la méthode comme étant « l'ensemble des opérations intellectuelles, par lesquels une discipline cherche à atteindre les vérités qu'elle va démontrer et vérifier »⁶.

Dans le cadre de notre étude, nous avons eu recours à la méthode comparative qui consiste à confronter deux ou plusieurs choses pour déceler les ressemblances et les différences qui existent entre elles. Avec cette méthode, nous avons pu comparer l'audit d'un financement octroyé par l'Union européenne avec celle de l'Agence Française de développement (AFD).

Section 1-Méthodologie d'approche

Le choix des outils utilisés surtout appropriés sur le terrain d'une telle ou telle recherche nécessite toujours une préparation au préalable.

1-1-La collecte de données

La cueillette de données consiste à recueillir des faits qui permettront de confirmer ou d'infirmier les hypothèses de travail.

Cette cueillette se fait avec des instruments précis et selon une procédure rigoureuse. Elle utilise différentes sources d'information. Etant limité dans le temps et dans l'espace du thème de cette étude, nous avons choisi pour ce travail d'utiliser des sources primaires et des sources secondaires pour illustrer tous nos arguments.

1-1-1-Sources primaires

L'encyclopédie définit les sources primaires comme étant un document de première main utilisé pour s'informer d'un sujet, cela peut être un courrier, un journal intime...En outre, Michael Eamon⁷, la définit comme tout ce qui a été créé au moment même où s'est passé un événement ou peu de temps après. Ces sources sont souvent rares ou uniques comme des lettres, les journaux personnels...Mais pour la réalisation de cette recherche, nous nous sommes permis d'utiliser comme

⁶ GRAWITZ M., *lexique des sciences sociales*, Paris, DALLOZ, 2000, page 301

⁷ *Historien et archiviste de la bibliothèque et archive de Canada*

source primaire un guide d'entretien. Après avoir élaboré, puis décomposé les hypothèses par thème, nous avons pu créer la grille d'entretien. Le guide est la base d'une enquête qualitative. A cet effet, il permet, durant l'entretien, d'avoir une base de thèmes, de questions à traiter avec la personne. Le guide d'entretien de ce mémoire est composé de différents thèmes, puis de questions plus précises.

La grille d'entretien est constituée de thème permettant après l'analyse de répondre aux différentes questions posées dans cette recherche. Les cinquante questions répertoriées par objectif de ce guide permettent de rentrer dans le sujet de manière graduelle et d'aborder chacune des hypothèses en y apportant des réponses précises. Les questions sont ouvertes et peuvent donc conduire à tout genre de réponses, de la plus floue à la plus détaillée. C'est pourquoi, les questions importantes telles que « existe-t-il des contraintes à l'application de ce contrôle? » suivie d'une autre question comme « lesquels ? ». Les entretiens ont généralement été menés de manière assez libre, mais le but du guide étant de nous orienter durant l'entretien et de s'assurer que l'essentiel a bien été abordé.

Etant donné qu'il s'agit d'entretiens qualitatifs, certaines questions sont approfondies pour obtenir plus de détails, aborder un sujet sur un autre point de vue et enfin étoffer les réponses. Sur ce point, on peut dire que le guide représente plus le "strict minimum" en termes de sujets à aborder. Cependant, l'ordre des questions a été pensé en imaginant le déroulement du dialogue, afin qu'une question ne vienne pas couper la conversation. A chaque question du guide d'entretien correspond une ou plusieurs hypothèses que les réponses peuvent permettre de valider ou d'invalidier.

1-1-2-Sources secondaires

Les sources secondaires sont des documents qui consistent à utiliser les sources primaires, et dont ils constituent une analyse, une synthèse, une explication ou une évaluation.

Dans le cadre de l'étude qui nous concerne nous avons privilégié l'étude approfondie de recherche par document (recherche documentaire) ainsi que la prise d'information sur Internet. Nous nous sommes également penchés sur l'exploitation de différentes opinions et avis des responsables des institutions (CNCC, Homme et Environnement).

Ces différentes sources secondaires nous ont été d'une grande aide pour la compréhension de l'application de la théorie dans la pratique (sur le monde du travail), et nous ont mieux illuminé sur certaines théories qui nous ont été un peu flou durant l'année académique.

1-2-La documentation

Outre, la collecte de donnée, nous avons utilisé comme outils de recherche durant cette étude, divers documents.

1-2-1-Définition de la documentation

Par définition on peut définir la documentation comme étant l'ensemble de documents mis à disposition pour être consultés ou utilisés, ou ensemble de documents rassemblés informant sur un même sujet.

1-2-2- Les différents documents utilisés

Pour la réalisation de ce travail, nous avons à notre disposition différents types de documents à savoir : d'une part, les cours de l'audit général et l'audit financier, ceux-ci nous permettent de nous imprégner de l'audit en généralité et de comprendre son déroulement. Ensuite, le journal officiel de la communauté européenne pour mieux rendre en évidence le fonctionnement de cette communauté surtout sur la réglementation d'utilisation de ses fonds (plus précisément le fonds européen de développement FED). D'autre part, les archives, documents et les rapports tels que les rapports technique, financier...des institutions, ces derniers permettent de nous aider à la vérification de nos propres arguments et nous ont également éclairé sur certains arguments provenant des autres sources que nous avons citées précédemment dans les sources primaire et secondaire.

Section 2-Cadre pratique

Dans cette section il sera question de présenter toutes les techniques d'approche qu'on a effectuée dans les organisations non gouvernementales.

2-1-L'entretien

GRAWIT définit l'entretien comme étant une tête à tête et rapport verbal entre deux personnes dans lesquels l'un transmet à l'autre des informations. Il décrit deux facteurs essentiels qui constituent l'entretien à savoir le degré de liberté et niveau de profondeur.

Le degré de liberté laissé aux interlocuteurs se traduit dans la forme des questions. Tandis que le niveau de profondeur se traduit par la qualité des réponses (richesse et complexité des réponses).

Selon Magali Bouchon, l'entretien est une discussion formelle entre une interviewée et une personne choisie spécifiquement pour cette discussion. L'idéal n'est pas de représenter l'ensemble de la population (c'est là la différence avec les enquêtes quantitatives) mais de diversifier les profils. Il se déroule sous forme de conversation orientée vers un but et non de questionnaire. L'entretien va pouvoir mettre en évidence des représentations, confirmer ou infirmer des hypothèses (répondre aux questions que l'on s'est posées lors de la phase de diagnostic) ou encore enrichir et / ou valider le focus group ou l'observation. L'utilisation de cette méthode présente plus d'avantages que d'inconvénients.

2-1-1-Avantages

C'est un moyen très utile pour donner accès aux représentations, pratiques profondément inscrites dans l'esprit des personnes et qui ne peuvent que rarement s'exprimer à travers un questionnaire ou en groupe.

Si le sujet est bien exposé et développé, l'entretien individuel permet d'obtenir des informations détaillées et complètes.

Les sujets susceptibles d'être explorés dans l'entretien sont plus variés, ce qui n'est pas possible lors des focus group qui ne permettent pas l'anonymat et la discrétion.

Et en fin, c'est une méthode qui ne nécessite pas beaucoup de ressources financières et on peut le faire à tout moment et pour peu de temps. Par contre, il faut savoir détecter le moment propice (prendre un rendez-vous avec l'interviewé) selon le calendrier de l'interlocuteur.

2-1-2- Type d'entretien

Généralement, il existe trois catégories d'entretien à savoir :

Les entretiens non directifs, qui présentent deux types, l'entretien clique et l'entretien en profondeur. Dans l'entretien en profondeur, l'enquêté choisit le secteur de discussion, tandis que l'entretien en profondeur c'est l'enquêteur qui choisit le domaine de discussion, ce qui laisse la liberté entière dans la façon dont il conduit l'entretien et à l'enquêté la liberté entière dans la façon dont il répond.

Les entretiens semi directifs sont caractérisés par des questions plus ou moins nombreuses mais elles ne sont pas formulées à l'avance. Ils sont constitués de deux types d'entretien, l'entretien à réponse libre; l'enquêteur élabore à l'avance des hypothèses et établit un guide d'entretien.

De ce fait, il est libre quant à la façon de poser les questions, il peut aussi rajouter des questions voire même des thèmes et peut orienter les questions pour approfondir un sujet intéressant mais toujours en fonction de l'objectif de la recherche. L'entretien centré par contre a pour but de centrer l'attention sur une expérience et les effets d'un ou plusieurs stimuli particuliers. Les personnes interviewées sont celles impliquées dans la situation de recherche.

Enfin, les entretiens directifs qui sont constitués également de deux types, l'entretien à questions ouvertes et l'entretien à questions fermées. La première définit les questions à l'avance selon un ordre prévu, par conséquent, l'enquêteur n'est plus libre contrairement à l'enquêté libre de répondre ce qu'il veut mais toujours dans le cadre du sujet. Quant à l'entretien à questions fermées, qui est présenté sous forme d'un questionnaire standardisé, les questions sont déterminées à l'avance. De ce fait, l'enquêté ne peut répondre que par des choix limités (oui, non). Suite à l'explication de ces différents types d'entretien, on a choisi comme outil de recherche l'entretien semi directif lors de l'élaboration de ce travail, car limité dans le temps et dans l'espace il convient le mieux à cette étude.

2-1-3-Déroulement de l'entretien

Durant nos séjours dans les institutions, on a effectué plusieurs entretiens avec différents responsables de l'organisation telle que : le responsable financier et passation de marché, le responsable suivi et évaluation dans le Comité National de Commercialisation de Café (CNCC) et le responsable administratif et financier ainsi que le comptable pour l'Homme et l'Environnement. Puisque ce n'est pas un stage, notre passage dans l'organisation durant la semaine est variable dépendant de la disposition de chaque responsable à interviewer.

De ce fait, nous avons convenu avec l'institution de faire une séance d'entretien de deux fois par semaine, le mardi et le vendredi pour le Comité National de Commercialisation de Café et une fois par semaine pour l'organisation non gouvernementale « L'Homme et L'Environnement » car ce sont en général les moments où les responsables de l'organisation ont moins d'occupation. De plus, l'intervalle entre chaque entretien nous permet de mieux diriger les informations et mieux les analyser pour pouvoir préparer les suivants. Par contre la durée dépend de la disponibilité de chaque interviewer, généralement, elle varie de quarante-cinq minutes minimum à une heure maximum. Mais parfois, il a fallu demander un autre rendez-vous pour une même personne mais ceci de durée plus courte (vingt minutes) pour vérifier certains points flous.

Du côté pratique, on a utilisé une grille d'entretien à chaque rendez-vous. Lors de l'entretien, l'interviewé répond une à une aux questions qu'on a établi dans la grille, celle-ci peut être donnée au responsable préalablement pour qu'il puisse préparer ses interventions ou durant l'interview selon ses désirs. Même si l'entretien peut s'avérer très utile dans cette étude, cependant, toutes les informations pertinentes ne sont pas nécessairement toutes élucidées. C'est pourquoi, il a fallu recourir à une autre technique en complément des informations recueillies lors de l'entretien.

2-2 L'analyse des documents

Les documents que nous avons accumulés durant cette recherche vont nous permettre de vérifier ou non les hypothèses émises dans ce travail. Puis, nous pourrions analyser ces documents selon différents thèmes érigés par l'hypothèse.

2-2-1-Aperçu général d'une analyse

Le mot analyse est employé dans différentes matières. Ces différentes significations ne partagent pas seulement le même nom, mais sont véritablement des applications spécifiques d'un concept commun.

En philosophie, l'analyse est une méthode qui s'oppose à la synthèse, elle vise à comprendre un objet en le décomposant en ses constituants. Elle établit donc tout d'abord des critères permettant d'identifier les composants.

Pour les mathématiciens, l'analyse en est une branche de cette qui est constituée du calcul différentiel et intégral et des domaines associés.

Par contre, en organisation l'analyse est un concept qui détermine les forces, faiblesse, menaces, opportunités.

C'est dans ce dernier aperçu de l'analyse que nous établissons notre étude.

2-2-2- Procédure de l'analyse

L'analyse d'un document peut être plus ou moins détaillée en fonction des objectifs de lecture que l'on se pose. La procédure suivante donne le détail de l'analyse qu'on a effectué sur les documents qu'on a recueilli.

Tout d'abord, il faut identifier les documents c'est à dire repérer le titre, la source (journal, revue, manuel, ...), l'auteur, la date de publication, la forme (document d'entreprise, communiqué d'un organisme, ...). Cette étape est importante parce qu'elle renseigne sur le domaine étudié et sur

le thème, la date permet de situer les propos dans leur contexte (économique, financier, social, politique,...) et la source permet d'apprécier et de relativiser le contenu du document.

Ensuite, caractériser le document, c'est à dire identifier l'idée générale, le contenu du document, le message que l'auteur a voulu transmettre, le problème ou les problèmes qu'il a évoqués. De ce fait, on peut distinguer la nature du document : informatif, illustratif, argumentatif ...ainsi, on peut définir le sens global du document puis repérer les mots clés pour comparer le document à d'autres.

Enfin, dégager les idées principales : les arguments, les exemples, les réponses apportées par l'auteur à la problématique posée. Cette dernière étape est la plus délicate, car c'est celle qui permet de comprendre le document dans le détail et de repérer les éléments qui serviront pour répondre à toutes nos questions et pour nourrir une argumentation et une synthèse.

CONCLUSION PARTIELLE

La mobilisation de l'investissement est le meilleur moyen de libérer le vaste potentiel pour une croissance économique et un développement accélérés en Afrique. A cet effet, Il est essentiel de continuer d'accroître le niveau de financement des pays africains afin de réaliser les augmentations de taux de croissance dont l'Afrique a besoin pour créer des emplois dans les secteurs urbains et ruraux. Or ce financement dépend de la collaboration entre les organisations de la société civile telle que les organisations non gouvernementales (ONG).

Tout au long de cette première partie, nous avons présenté d'une manière générale dans un premier lieu les éléments de base concernant l'audit ainsi que les bailleurs de fonds. En effet, l'audit est un moyen qui permet au bailleur de contrôler la traçabilité de son financement.

Ensuite, il y a eu lieu de présenter l'organisation non gouvernementale étudiée à savoir sa description, son historique. Toutes ces informations permettent de mieux connaître l'environnement dans lequel les organisations non gouvernementales évoluent.

La conception et la préparation de la grille d'entretien, le traitement des données ainsi que le choix des méthodes de récolte de données ont été présenté dans le dernier chapitre.

DEUXIEME PARTIE

LES RESULTATS

Munis de ces renseignements fournis dans la première partie, c'est-à-dire les généralités nous pouvons nous focaliser sur l'audit proprement dit d'un financement. Au-delà de contrôles généralement opérés dans l'audit, l'auditeur est tenu d'effectuer certains contrôles spécifiques exigés par les bailleurs de fonds.

C'est dans cette optique que les bailleurs de fonds énoncent un certain nombre d'obligations que les structures de gestion du bénéficiaire sont appelées à respecter. A cet effet, dans ce sens nous aborderons dans un premier temps les réglementations spécifiques de l'audit d'un financement octroyé par les bailleurs.

Ensuite, nous énonçons les critères d'éligibilité des dépenses appropriées aux contrôles des états du projet. Bien que parmi ces états, on retrouve le bilan et le compte de résultat, nous ne nous attarderons pas sur la méthodologie traditionnelle de contrôle de ces éléments.

Et enfin nous terminerons avec l'application de l'audit au projet financé par les bailleurs étrangers.

CHAPITRE I – LA REGLEMENTATION GENERALE

D'après l'analyse des documents que nous avons obtenus et selon les propos des responsables lors de l'entretien, nous avons remarqué qu'il existe des règles spécifiques à chaque bailleur que le bénéficiaire doit suivre pour gagner la confiance de celui-ci. Ces règles sont applicables aux marchés, à la nationalité et à l'origine.

Section 1- Les règles applicables aux marchés

En application du contrat de financement, les marchés financés par un bailleur de fonds passés par un Bénéficiaire soumis à la réglementation de son pays sur les marchés publics doivent se conformer à ladite réglementation.

1-1-Au niveau de l'Union Européenne

Cette règle de marché stipule que tous les projets et programmes qui utilisent le financement de l'Union Européenne doivent suivre les dispositions de la réglementation générale relative aux marchés de travaux, fournitures et services mentionnés par l'accord de partenariat Afrique des Caraïbes et Pacifiques et la commission Européenne (ACP-CE), complétée par les cahiers généraux des charges et les procédures et documents standard définis et publiés par la Commission pour la mise en œuvre des actions extérieures.

Le tableau ci-dessous montre la nécessité d'effectuer un appel d'offre sur les marchés mentionnés ci-dessus pour un montant fixé par l'union européenne (UE). Concernant les marchés qui nécessitent un appel d'offre international, l'ordonnateur principal prépare les dossiers d'appel d'offre avant le lancement de celui-ci que ce soit appel d'offre international ouvert ou restreint. Et que la participation aux appels d'offres pour les marchés de travaux, fourniture ou service est ouverte à toutes les personnes physiques et morales des Etats membres de la Communauté Européenne (CE) et des Etats d'Afrique des Caraïbes et Pacifiques (ACP).

Tableau n°1 : Récapitulatif des règles générales applicables aux types de marchés

Types de marchés	Montant (en euro)	observations
Travaux	>5.000.000	Font l'objet d'un appel d'offre international ouvert
	3.000.000 à 5.000.000	Font l'objet d'appel d'offre local
	<3.000.000	Font l'objet de marché de gré à gré sans publication d'appel d'offre
Fournitures	>150.000	Font l'objet d'un appel d'offre international ouvert
	30.000 à 150.000	Font l'objet d'appel d'offre local
	< 30.000	Font l'objet de marché de gré à gré sans publication d'appel d'offre
Services	>200.000	Font l'objet d'un appel d'offre international restreint après publication avis d'appel d'offre
	<200.000	Font l'objet d'un marché de gré à gré consistant en une procédure simple

Source : Journal officiel de l'Union Européenne, décembre 2000.

Ce tableau nous montre qu'il existe trois types de marchés à savoir : marchés de travaux, marchés de fournitures et marchés de services. A chaque marche existe un montant limite qu'il faut respecter et correspondant à une règle déterminée.

Concernant le marché de travaux, trois montants différents nécessitant trois d'appel d'offre différent, pour un marché supérieur à cinq million d'euro doit faire l'objet d'un appel d'offre international ouvert. Un marché inférieur à trois million doit faire l'objet d'un appel d'offre de marché de gré à gré. Par contre entre les deux montants nécessite un appel d'offre local.

Pour le marché de fournitures, un marché d'un montant supérieur cent cinquante mille doit faire l'objet d'un appel d'offre international ouvert, tandis que, un marché de montant inférieur va faire l'objet d'un appel d'offre de gré à gré ; entre les deux va faire l'objet d'un appel d'offre local.

Pour le marché de services, il existe que deux types d'appel d'offre, marché supérieur à deux mille euro va faire l'objet d'un appel d'offre international ouvert et un marché inférieur à ce montant va nécessiter un appel d'offre de gré à gré.

1-2 Au niveau de l'Agence Française de Développement

Les marchés financés (partiellement ou totalement) par l'Agence Française de Développement doivent être passés en application des principes de mise en concurrence ouverte, équitable et transparente. Le processus de sélection doit à ce titre se conformer aux pratiques internationalement reconnues en la matière, notamment celles recommandées par l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE). Cela concerne en particulier l'information et la présélection des prestataires potentiels, le contenu et la publication des dossiers d'appel d'offres (DAO), l'évaluation des offres et l'attribution des marchés. Cependant, la passation de marché de gré à gré n'est généralement pas acceptée par l'Agence Française de Développement.

En application des principes d'ouverture à la concurrence et de transparence, le processus de passation de marchés financés par l'Agence doit faire l'objet de la part des bénéficiaires d'une large publicité en ménageant des modalités de réponse, notamment en termes de délais. Les avis correspondants (avis d'appel à manifestations d'intérêt ou de pré qualification, avis d'appel d'offres,...) doivent être publiés sur version papier ou électroniques et diffusés suffisamment à l'avance et de manière la plus large possible afin de permettre des soumissions de qualité de la part des candidats. Voici ci-après les différentes règles qui devraient s'appliquer sur les marchés financés par l'Agence Française de Développement.

Tableau n°2 : Règles de marchés financés par l'AFD

Types de marchés	Montant (en Euro)	observation
Travaux (matériels lourds)	5.000.0000	Appel d'offres international après publication d'un avis d'appel d'offres
	300.000 à 5.000.000	Appel d'offres ouvert local
	<300.000	Procédure sans publication (soumission d'au moins trois entreprises)
	<10.000	Contrat direct sur la base d'une seule offre
Fournitures	<200.000	appel d'offres ouvert international après publication d'un avis d'appel d'offres
	>200.000	Consultation directe sans publication préalable (on consulte au moins trois candidats)
	>10.000	Contraction direct sur la base d'une seule offre
Prestation intellectuelle	<200.000	Appel d'offres international de type restreint
	>200.000	Consultation directe sans publication préalable (on consulte au moins trois candidats)
	>10.000	Contrat direct sur la base d'une seule offre

Source : Guide de passation de marché financé par AFD, juillet 2011

Section 2-Règle d'origine et de nationalité

La règle d'origine et de nationalité est l'une des conditions qui déterminent la réglementation générale du bailleur.

2-1 l'Union Européenne

La règle de nationalité spécifie que la participation aux appels d'offres et marchés financés par le Fonds Européen de Développement est ouverte seulement aux personnes physiques, sociétés ou entreprises, organismes publics ou à participation publique des États d'Afrique des Caraïbes et Pacifique (ACP) et des États membres de l'Union Européen, aux sociétés coopératives et autres personnes de droit public ou de droit privé des États membres et/ou des États d'Afriques des Caraïbes et Pacifique; à toute entreprise commune ou groupement d'entreprises ou de sociétés des États d'Afrique Caraïbes et Pacifique et/ou des États membres.

Cette règle de la nationalité s'applique également aux experts proposés par les sociétés prestataires de services participant aux appels d'offres de services financés par la Communauté. Pour vérifier la conformité de cette règle de nationalité, le dossier d'appel d'offres prescrit aux soumissionnaires doit indiquer le pays dont ils sont ressortissants en présentant les preuves par exemple carte nationale, certificat de résidence....

La règle d'origine précise par contre que toutes les fournitures acquises dans le cadre d'un marché de fournitures doivent être originaires de la Communauté européenne ou des Etats ACP. Elle s'applique également pour les fournitures et équipements achetés par l'ONG dans le cadre des marchés de travaux et de services pour l'exécution du projet ou programme. De ce fait, la notion de " produits originaires " est évaluée par la Commission européenne. Par conséquent, le bénéficiaire doit indiquer l'origine des fournitures et présenter le certificat d'origine pour ces équipements et fournitures. Ce certificat d'origine est établi par l'autorité désignée dans le pays d'origine des fournitures ou du fournisseur.

Cependant, nous avons constaté qu'il existe des exceptions à ces règles de nationalité et de l'origine, à titre d'exemple, au cours de l'exécution des projets et programme, le bénéficiaire (l'ONG) peut effectuer des achats sur le marché local sans considération de l'origine pour des montants à concurrence du seuil de la procédure ouverte publiée localement et pour l'utilisation de matériels et engins de chantier non originaires de la Communauté Européenne ou des Etats d'Afrique des Caraïbes et Pacifique et dont il n'existe pas de production comparable dans la

Communauté et les États d'Afrique Caraïbes et Pacifique. Mais, l'ordonnateur principal et national doivent être mis au courant et donner un avis favorable pour l'action.

2-2 L'Agence Française de Développement

Contrairement à l'Union Européen, l'Agence Française de Développement finance donc tous biens et services sans considération du pays d'origine du titulaire du marché, de ses sous-traitants éventuels ainsi que des intrants ou ressources utilisées dans le processus de réalisation. Cette décision concerne non seulement les « Pays dits Moins Avancés » (PMA), en application de la Recommandation de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) du 20 avril 2001 sur le déliement, mais également la totalité des autres Etats étrangers où intervient l'Agence.

Cependant, ne peuvent pas participer à un marché financé par l'Agence, les personnes physiques ou morales qui sont en état de procédure de faillite, de liquidation, de règlement judiciaire; ont une relation de filiale ou d'actionnaire de référence avec le Bénéficiaire et en fin qui figurent sur les listes de sanctions financières adoptées par les Nations Unies, l'Union européenne et/ou la France.

En outre, le Bénéficiaire s'engage à ne pas acquérir des matériels ou fournitures et intervenir dans des secteurs sous embargo des Nations Unies, de l'Union européenne ou de la France.

CHAPITRE II -ELIGIBILITE DES DEPENSES

En matière d'utilisation des financements octroyés par des bailleurs étrangers (Union Européenne et Agence Française de Développement), toutes les dépenses que le bénéficiaire juge utile à l'exécution d'un projet ou programme ne sont pas tous éligibles par les bailleurs, ces derniers ont établies des critères pour définir l'éligibilité de ces dépenses.

Section 1-Critère d'éligibilité de l'Union Européenne(UE)

Suite à l'analyse de nos recherches, nous avons constaté qu'il y a certains critères qui s'appliquent aux dépenses effectuées par l'Organisation financée par l'Union Européenne, dans le cadre de l'exécution du projet ou programme pour que celles-ci soient éligibles dans le rapport financier. Premièrement, les dépenses sont éligibles si elles ont été effectuées selon les règlements qu'on a évoqués antérieurement. Deuxièmement, ces dépenses déclarées par le rapport financier du bénéficiaire sont réparties uniquement entre les rubriques suivantes : 1 Ressources humaines, 2 Voyages, 3 Équipement et fournitures, 4 Bureau local, 5 Autres coûts et services, 6 Autres, 7 Coûts administratifs et 8 Imprévus.

Concernant les coûts administratifs (charges indirects) tels que le loyer, l'électricité, téléphone n'excèdent pas 7% au maximum du montant total des dépenses encourues de la période du projet. Par contre, les imprévus ne doivent pas excéder le 5% du total des coûts du projet.

Le mode de paiement de tiers est effectué par virement bancaire ou chèque, le paiement en espèce est à éviter sauf en cas de nécessités mais ceci en respectant les limites fixées par la réglementation à savoir : 3000 euro pour les particuliers n'exerçant pas de profession commerciale, 1100 euro pour les commerçants.

Les dépenses de déplacement et hébergement n'est éligible que le moyen de transport le plus économique (classe économique pour les avions par exemple) et les frais d'hébergement ne doivent pas excéder les standards moyens. Les charges d'amortissement sont éligibles qu'au prorata de leur durée d'utilisation pour le projet.

L'achat d'un terrain, son coût est éligible s'il représente moins de 10% du coût total du projet et si son achat est justifié par les objets du projet.

Outre, ces règles, le ratio de couverture des dépenses (ECR) est une application propre au financement européen. Ce ratio représente le total des dépenses contrôlées par l'auditeur exprimé en pourcentage du total des dépenses que le bénéficiaire a déclaré dans le rapport financier et qu'il

demande de déduire du total du préfinancement effectué au titre du contrat de subvention. Le montant est déclaré à l'annexe V du contrat de subvention. L'ECR global soit d'au moins 65%. L'ECR de chaque rubrique et sous-rubrique budgétaires du rapport financier soit d'au moins 10%.

Section 2-Critère d'éligibilité de l'Agence Française de Développement(AFD)

En sus des règles sus mentionnées (marché, nationalité et origine), il y a certain mesure que le bénéficiaire doit répartir toutes ses dépenses dans deux coûts (directs et indirectes).

Les coûts directs éligibles vont être répartir entre les rubriques comme suit (le détail à l'annexe n°2) :

- investissement immobilier ;
- investissement technique ;
- transfert financier ;
- fourniture/consommable ;
- conception et étude ;
- étude ou expertise du sud ;
- personnel expatrié ;
- personnel local ;
- Formation ;
- service extérieur à l'Organisation ;
- autres ;
- divers et imprévu.

Les coûts indirects ne figurent qu'une rubrique à savoir les frais administratifs ou contribution au fonctionnement. Concernant ce dernier, ils ne doivent pas s'élever à plus de 10 % du budget total du projet. La réserve pour imprévus est plafonnée à 5 % du budget total.

CHAPITRE III – APPLICATION DE L’AUDIT

L’audit effectué sur les financements des bailleurs étrangers est généralement spécifique pour valider l’application effective des dispositions et règlement financiers du fonds européen de développement et de l’agence française de développement. A ce titre, il comprend, un examen détaillé de procédure et une validation des dépenses.

D’après l’analyse des documents et des entretiens avec les responsables du Comité national de Commercialisation de café et L’Homme et L’Environnement, on a constaté que le financement des bailleurs fait l'objet de deux audits, financier et technique. En outre, pour l’Union Européenne tous les ans on fait l’audit de ce financement jusqu’à la date limite du projet, par contre pour l’Agence ceci se fait tous les six mois. Par conséquent, le financement d’un projet se fait par tranche et du résultat du rapport d’audit annuel effectué par l’auditeur dépend la continuité du financement. Mais dans cette étude nous allons voir uniquement l'aspect de l'audit financier d'un financement. Par les différents rapports d’audit et le résultat des entretiens, nous avons remarqué que tous ce que nous avons parlés ci-dessus (les différentes règles, critère d’éligibilité de dépenses) sont utilisés pour effectuer un audit de projet ou programme financé par l’Union Européen ou l’Agence française de Développement. Mais, avant d’entrer dans le vif sujet de l’audit parlons d’abord de la procédure générale de ce dernier.

Section 1-Procédure générale

En matière d’audit d’un projet ou programme financé par l’Union Européenne ou l’Agence Française de Développement, nous avons constaté qu’une succession de taches est effectuée telles que la vérification de conformité du rapport financier présenté par le bénéficiaire suivant les conditions de contrat de subvention. Il s’agit d’un examen des règles de comptabilité et de tenue des comptes imposées par le contrat de subvention et notamment celles fixées dans les réglementations générales. Cet examen a pour but, d’une part, de déterminer si un contrôle efficace et effectif des dépenses figurant dans le rapport financier est réalisable et d’autre part, notifier les exceptions et lacunes importantes en ce qui concerne les exigences en matière de comptabilité, de tenue des comptes et de documentation, de façon à permettre au bénéficiaire de prendre des mesures de suivi à des fins de correction et d’amélioration pour le reste de la période contractuelle de l’action. Les informations contenues dans le rapport sont ensuite rapprochées avec le système et les documents comptables du bénéficiaire par exemple le balance des comptes, le grand livre, journaux auxiliaires...En fin, une vérification du taux de change éventuellement appliqué doit être

fait si les conversions de devise sont correctes et conformes aux conditions du contrat de subvention.

Section 2-Le contrôle des dépenses

Le contrôle des dépenses est un système permanent au niveau des organisations financées par un bailleur de fonds pour garantir la régularité, la sécurité et la validation des opérations.

2-1- L'Union Européenne (UE)

Pour valider qu'une telle ou telle dépense est éligible lors d'un contrôle, on applique les différentes règles ainsi que le critère d'éligibilité des dépenses mentionnés ci-dessus. Pour ce faire, on va utiliser le programme d'appui aux services de marché de produits d'exportation dans le district de Farafangana. De ce fait, on va appliquer ces règles au rapport financier final pour la période du 1er septembre 2010 au 31 août 2010 présenté par le bénéficiaire relative au programme. Tout d'abord, on vérifie les rubriques de dépenses mentionnées dans le rapport financier, puis on vérifie son contenu.

Pour tous les matériels acquis à titre de l'exécution du programme, on vérifie l'origine de celle-ci. A cet effet, on examine toute la pièce justificative (seul les factures original sont valides, les factures pro formas ne sont probants) relative à l'achat de ces matériels, particulièrement on vérifie si les matériels étaient nécessaires pour l'exécution du programme et si l'achat a été fait durant la période de celle-ci.

Pour les dépenses de fournitures, services ou travaux effectués par le bénéficiaire, on regarde tout d'abord le coût total de ces dépenses puis on vérifie pour les dépenses qui ont un coût dépassant la limite de la règle de marché s'ils ont été adoptés après un appel d'offre. Concernant, les dépenses administratives, on calcule le pourcentage de cette rubrique pour vérifier s'il n'a pas dépassé le taux autorisé (7%). De ce fait, on prend le total de tous les coûts des cinq rubriques (ressources humaines, voyage, matériel, bureau local...), puis on ajoute à celle-ci le coût total des cinq rubriques de la période précédente. Ensuite, on calcule le 7% de ce résultat, on vérifie ensuite par rapport à ce résultat le montant total du coût administratif de la période et de la période précédente.

Exemple : le cours de l'euro était de 2732,77

$$\begin{aligned}
 - \sum \text{coûts 6 rubriques (2ème période)} &= 135.468.956,42\text{Ar} \quad (49.572,03 \text{ €}) \\
 &+ \\
 - \sum \text{coûts 6 rubriques (1ère période)} &= \underline{351.341.567,43\text{Ar}} \quad (128.566,09 \text{ €}) \\
 &\quad 486.810.523,85\text{Ar} \quad (178.138,125 \text{ €})
 \end{aligned}$$

$$486.810.523,85 \text{ Ar} \times 7\% = 34.076.736,67\text{Ar} \quad (12469,66 \text{ €})$$

$$\begin{aligned}
 - \sum \text{Coût administratif (2ème période)} &= 12.536.951,30\text{Ar} \\
 &+ \\
 - \sum \text{Coût administratif (1ère période)} &= \underline{21.478.301,46\text{Ar}} \\
 &\quad 34.015.252,76\text{Ar} \quad (12447,17 \text{ €})
 \end{aligned}$$

$$\Rightarrow 34.015.252,76\text{Ar} < 34.076.736,67\text{Ar}$$

On fait de même pour la rubrique « imprévus ». Pour l'application de l'ECR par rubrique, on prend quelques postes de dépenses pour vérification dans la rubrique, puis on totalise le coût de ces postes, le résultat de celle-ci doit représenter au moins le 10% du montant du coût de la rubrique. Par contre, pour l'ECR global, on totalise le coût des postes de dépenses qu'on a vérifié, le résultat de celle-ci doit représenter au moins 65% du coût total de la période. Dans notre exemple, l'ECR était de 66%. Concernant la vérification des pièces justificatives des dépenses, on vérifie si ces cinq éléments sont mentionnés dans les factures des fournisseurs : facture acquittée, date d'acquittement, mode et référence de paiement, cachet et signature. Puis, on procède à la vérification des chiffres. Par ailleurs, pour la conversion de la devise, on utilise le cours donnée par l'info euro au moment où l'on fait le contrôle. L'info euro est un site de l'Union Européenne où l'on trouve le mouvement de l'euro et le cours de celle-ci.

2-2-l'Agence Française de Développement (AFD)

L'audit d'un projet financé par l'AFD doit contrôler des éléments spécifiques relatifs au fonctionnement du projet. Après avoir audité les états financiers courant ; l'auditeur doit mettre en œuvre des diligences spécifiques pour l'audit de ces éléments. Il s'agit du relevé de dépenses.

De ce fait, les organismes qui obtiennent des financements de l'Agence quel que soit leur type doivent périodiquement établir un relevé de dépenses. Entre autre, ce dernier doit correspondre à la rubrique de dépenses mentionnées ci-dessus et suivre les différents règlements prévus par la réglementation générale de l'Agence. Il faut noter que le relevé de dépenses n'est pas un élément indispensable de l'état financier mais c'est un document qui retrace par catégorie, les dépenses

effectuées par le bénéficiaire. L'auditeur effectue sur ce document des contrôles de cohérence à savoir de vérifications et de rapprochement.

Les pièces justificatives telles que les factures, réglées en contre partie des fournitures livrées ou prestation effectuées sont nécessaires à l'exécution du projet. Elles doivent être certifiées et liquidées, accompagnées d'un bon de commande et d'un bon de livraison, d'une copie de contrat de service ou de fournitures et doivent porter le cachet « Bon à payer » avec visa du comptable et du Responsable Administratif et Financier (RAF). Les factures relatives aux travaux doivent être certifiées par le service technique. Toute facture payée doit porter le cachet « Payé ».

Concernant la vérification des pièces justificatives, l'auditeur vise les factures éligibles au paiement pour s'assurer que les factures ont bien été certifiées et liquidées. De ce fait, l'auditeur contrôle l'existence à chaque facture des bons de commandes et de livraison, la cohérence des montants des factures et des ordres de paiement correspondant.

Section 3-Le rapport d'audit

Lorsque tous les contrôles ont été effectués et évalués, et si les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel comptable pertinent, celui-ci doit être en mesure d'émettre une opinion écrite sur les états financiers dans leur ensemble. Cette opinion constitue l'élément essentiel du rapport d'audit.

3-1-Selon le l'Union Européenne

D'après ce qu'on a mentionné ci-dessus, l'audit d'un financement se fait tous les ans jusqu'à la date limite d'un projet et se concrétise par un rapport d'audit. Pour le cas du projet Farafangana par exemple dont la durée est de deux ans et trois mois, on présente un premier rapport à la fin de la première année et le second c'est-à-dire rapport final à la fin du programme.

Un modèle standard de rapport d'audit des projets est disponible pour tout projet financé par l'Union Européenne, il existe un modèle standard. Pour le contenu du rapport, il est divisé en trois parties bien distinctes à savoir :

- l'introduction ;
- les détails du rapport ;
- et les annexes.

L'introduction, mentionne le type de financement joui par le bénéficiaire, plus précisément la description du projet, la période et l'objet du contrat de subvention obtenu sur financement de l'UE. Par la suite, on mentionne dans une rubrique appelée « observations factuelles » le montant total des dépenses qui font l'objet de contrôle. Toujours dans cette rubrique, on indique le taux de ratio de couverture de dépense (ECR) qu'on a trouvé et on spécifie ensuite si on a relevé ou pas des dépenses inéligibles.

Concernant, les détails du rapport, on réserve à ces derniers deux chapitres. Dans le premier, on passe à l'explication des critères concernant le contrat de subvention. A cet effet, on rapporte les titres de tous les personnels participants dans le projet et les matériels utilisés. En outre, on mentionne le montant total de coût de l'action éligible au financement avec le montant maximal du coût total éligible que l'ONG s'est engagé à financer (part du bénéficiaire dans le projet). Puis, on précise le montant total finalement engagé à la date limite de la mise en œuvre du programme.

Ensuite, on déclare les montants du préfinancement déjà obtenu du bénéficiaire ainsi que le solde du financement et en fin on résume dans tableau tout le contenu de ce chapitre. Prenons à titre d'exemple, un résumé des informations relatives au programme du Farafangana effectué par le CNCC.

Tableau n°3 : Informations sur l'objet du contrôle des dépenses

Numéro de référence et date du contrat	Contrat de subvention actions extérieures de la Communauté européenne n°32/STABEX/SUB
Intitulé du contrat de subvention	« Programme d'appui à la culture de rente dans le district de Farafangana »
Pays	Madagascar
Bénéficiaire	Comité National de Commercialisation du Café, Villa Lalaina, Lot VA 2 E Tsiadana Ampasanimalo, Antananarivo
Ligne budgétaire du contrat de subvention	COM STABEX 96/97/98/99 8ème Fonds Européen de Développement
Base légale du contrat de subvention	COM STABEX
Date de début de l'action	12 septembre 2008
Date d'expiration de l'action	31 décembre 2010
Coût total de l'action	389 825,49 Euros (Inférieur au coût total estimé prévu à l'article 3.2 des conditions particulières du contrat)
Montant maximal de la subvention	368 860,73 Euros (Montant maximal déterminé conformément à l'article 17.2. de l'annexe II du contrat)
Montant total reçu à ce jour de l'autorité contractante par le bénéficiaire	371 039,24 Euros dont 182 687,66 Euros reçus au 25/11/2008 et 188 351,58 Euros reçus au 1er avril 2010
Montant total de la demande de paiement	17 486,37 Euros
Pouvoir adjudicateur	Ministère des Finances et du Budget, Ordonnateur National du FED, c/o Bureau d'Appui à l'Ordonnateur National –Immeuble ARO Ampefiloha, Escalier B, 4ème étage, porte B41 –
Auditeur	Cabinet de Conseil, d'Audit et d'Assistance (CCAA) – Lot II L 4 Bis Ankadivato Antananarivo

Source : CNCC

Le tableau se traduit comme suit, le programme d'action financé par l'union européenne concerne une culture de rente et que celle-ci se déroule dans le district de Farafangana. Le programme se fera en deux ans et trois mois pour un montant total de coût de 389 825,49 euro. Cependant, la subvention obtenue n'est que 368860,73 euro. Concernant, le deuxième chapitre du détail de rapport, on procède à la déclaration des résultats du contrôle d'éligibilité des dépenses déclarées par le bénéficiaire. De ce fait, on mentionne toutes les différentes règles qu'on a appliquées pour valider l'éligibilité des dépenses déclarées dans l'état financier.

En fin, le rapport d'audit se termine par la présentation des annexes, il y a en général deux annexes, dans le premier on présente le terme de référence ou TDR relatif au contrat de subvention ; tandis que dans le second on présente l'état financier.

3-2 Selon l'Agence Française de Développement

Il s'agit d'un rapport succinct présentant l'opinion professionnelle sur les comptes, au regard des principes admis au plan international. Ce rapport contiendra également une attestation sur : les états financiers du projet, les états certifiés des dépenses relatives à l'exactitude et l'éligibilité des dépenses ayant donné lieu à des retraits au vu des relevés de dépenses ainsi que leur degré de fiabilité comme base de décaissement, le respect de la réglementation de l'Agence Française de Développement (AFD) en vigueur. Les attestations contenues dans le rapport d'audit se présentent généralement en trois parties :

- L'introduction : elle permet de situer le lecteur sur les travaux qui ont été effectués et de se faire des idées de la démarche et surtout des diligences qui ont été mise en œuvre ;
- L'étendu de l'audit : elle permet de préciser les normes et les directives par rapport auxquels l'audit a été réalisé, ainsi que la nature et étendue des travaux qui ont été effectué ;
- L'opinion des auditeurs : il s'agit des conclusions de vérification effectuées par l'auditeur.

CONCLUSION PARTIELLE

Afin de promouvoir un développement durable, les bailleurs souhaitent s'assurer que le fonds alloués dans le cadre de ces financements doit être utilisés dans des conditions d'efficacité et d'efficience, notamment aux seuls fins pour lesquels ils ont été accordés. Ainsi, l'environnement de l'audit d'un financement octroyé par un bailleur étranger tel que l'union européenne et l'Agence française de développement doit être connu de l'auditeur. En outre, pour pouvoir garder la confiance des bailleurs de fonds et espérer la continuité du financement, toutes les dépenses effectuées par le bénéficiaire doivent être établies conformément aux règles fixées par le bailleur de fonds.

En effet, il s'agit de la réglementation générale et les critères d'éligibilités de dépenses exigées par le bailleur. Ces deux éléments permettent de mettre en évidence les points clés de l'audit d'un financement d'un bailleur de fonds étrangers.

Ainsi, il est essentiel de retenir qu'une bonne connaissance de ces éléments permet à l'auditeur d'appréhender au préalable une partie de contraintes auxquelles il sera confronté. De plus la connaissance de ces conditions est un élément à prendre en compte pour l'élaboration de la planification du travail de l'auditeur.

TROISIEME PARTIE
**DISCUSSION ET PROPOSITION DE
SOLUTIONS**

Les principales tendances obtenues de l'analyse de contenu nous permettent d'établir des relations causales d'impacts en vue d'expliquer ou d'apporter des réponses aux questions de la problématique posée, aux hypothèses émises.

En effet, il faut bien faire des diagnostics pour constater les failles à solutionner et les bonnes voies à améliorer par la proposition des solutions. Cette partie est donc considérée comme un repère pour l'organisation non gouvernementale car c'est à partir des différentes analyses qu'on peut avancer dans les activités exercées, de dégager les propositions de solutions trouvées pour atteindre l'objectif fixé dans le cadre de cette étude.

A cet effet, cette partie de notre travail de recherche analysera dans un premier temps les résultats obtenus de la recherche afin de dégager les points faibles et les points forts des deux instruments d'audit d'un financement (la réglementation et le critère d'éligibilité des dépenses). Ensuite, un essai de comparaison entre l'audit d'un financement octroyé par l'Union Européenne à celle de l'Agence Française de Développement. Et en fin, nous allons procéder à la proposition de solutions que nous pourrions considérer comme appropriées.

CHAPITRE I -ANALYSE DES RESULTATS OBTENUS

Cette phase d'analyse est très importante car c'est à partir de cela que vont découler tous les points faibles et points forts de ce qu'on a vu dans le résultat nous permettant ainsi de répondre aux hypothèses établies au début.

Section 1-Au niveau du financement

Dans cette première section, nous allons critiquer le système d'octroi de financement par chaque bailleur de fonds à travers les points relevés dans la problématique. L'analyse de la mise en œuvre de l'accord de partenariat entre le bailleur étranger l'Union Européenne ou l'Agence française de Développement et les pays Afrique des Caraïbes et Pacifiques (ACP) nous a permis de relever qu'il existe des forces et contraintes liées à l'octroi d'un financement pour certains bailleurs comme l'Union Européenne alors que pour d'autres tel que l'Agence Française de Développement (AFD) cela n'existe pas.

1-1-Financement de l'Union Européenne

L'accord de partenariat entre l'Union Européenne et les pays d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique vise surtout le développement durable et la réduction de la pauvreté mais sur l'application de cet accord ceci présente une complexité.

1-1-1-Avantages

Comme nous avons vu dans le chapitre précédent, le financement d'un projet ou programme octroyé par l'union Européenne se fait par tranches et qu'à la fin de chaque tranche, il y a une évaluation et contrôle du projet ou programme en question. Ceci dans le but d'une part pour le bailleur d'assurer la traçabilité de fonds depuis leur allocation par le bénéficiaire jusqu'à leur utilisation et d'autre part pour le bénéficiaire d'assurer l'efficacité et la qualité de son projet ou programme. De ce fait, ce dernier espérant en la continuité du financement respecte les différentes conditions établies par le bailleur. A ce propos, dans un communiqué publié le 07 juillet 2011 par le ministère de l'industrie de Canada sur « vérification horizontale des accords de financement » du bénéficiaire qui avait satisfait aux exigences en matière de présentation de rapports et aux conditions générales de l'accord de financement avant que le paiement ne soit fait. Sosthène Hervé stipule dans son mémoire que «le financement des Organisations non gouvernementales (ONG) est

conditionné par le respect des conditions des bailleurs, ce qui suppose leur accommodation aux exigences des dits bailleurs»⁸. A cet effet, l'hypothèse qu'on a établie sur la maîtrise de la réglementation du FED donne ainsi de l'assurance au bailleur, ce qui est confirmée. Ainsi, cette assurance représente pour le bénéficiaire une perspective d'avenir pour d'autres projets ou programme de développement. En d'autre terme, de cette continuité de financement (coopération de l'Union européenne et pays ACP), les pays Afrique des Caraïbes et Pacifiques (ACP) peuvent développer leur pays par la vulgarisation des organisations non gouvernementales dont il est question. Sosthène Hervé qualifie dans son mémoire les Organisation non gouvernementale (ONG) comme acteurs incontournables du développement, pour lui elles sont devenues le point privilégié de la canalisation de l'aide au développement. De ce fait, le financement de la coopération Union Européenne et Afrique des Caraïbes et Pacifique (UE-ACP) gagnerait en indépendance par rapport aux contributions des organismes nationaux dont ils seront par la suite tributaires, et présenterait de meilleures perspectives de continuité. Pour les États membres, cela signifie que la coopération financière avec l'Afrique des Caraïbes et Pacifique sera réellement placée au niveau communautaire.

1-1-2-Limite lié au financement

D'après ce qu'on a vu précédemment, le respect par le bénéficiaire des conditions établies par les bailleurs (surtout au niveau de règlement de dépense) permettent à ce dernier d'obtenir une continuité de financement. Pour le bénéficiaire en question, le financement par l'Union Européenne a été continu de 2005 à 2010. Ce qui signifie qu'il a satisfait aux conditions exigées par l'Union Européenne plus particulièrement sur la procédure financière de l'exécution des ressources du Fond Européen de Développement. Normalement le partenariat entre l'Organisation non gouvernementale (ONG) en question et l'Union Européenne (UE) devrait se continuer mais le contexte de crise depuis 2009 a perturbé le financement en question. Donc, il s'avère que la maîtrise par l'Organisation des conditions exigées par les donateurs (les différentes règles de l'Union Européenne) énoncée précédemment est une condition nécessaire mais n'est pas suffisante pour rassurer les bailleurs pour la continuité du financement. Il y a d'autres facteurs qui ne dépendent pas de la capacité du bénéficiaire entre autre, la stabilité politique joue un rôle prépondérant dans la confiance des bailleurs. C'est d'ailleurs la Commission Européenne sur la « Communication conjointe de la Haute représentante de l'Union pour les affaires étrangères et la

⁸ Sosthène Hervé « coopération non gouvernementale à l'épreuve de la pauvreté », 2000, page23

politique de sécurité et de la Commission européenne »⁹ qu'elle a évoqué qu'une démocratie qui fonctionne, les respects de droit de l'homme et de l'Etat de droit sont les piliers fondamentaux du partenariat avec l'Union Européenne. De plus, Kangni KPODAR mentionne dans son ouvrage que «l'instabilité politique entraine une incertitude sur la rentabilité des projets financés et peut accroître les défauts de paiement»¹⁰.

1-2- Financement de l'Agence Française de Développement

Généralement, quel que soit les problèmes que traverse les pays des organisations non gouvernementales (ONG) financées par l'Agence, contrairement à l'autre bailleur (l'Union Européenne) ce dernier respecte toujours le contrat de collaboration entre les deux entités. De ce fait, vu la relation les pays Francophones tel que Madagascar et la France, le risque de rupture de financement de l'Agence Française de Développement (AFD) sous la tutelle de la France pour cause l'existence de crise politique ou social du pays bénéficiaire est très minime ou presque inexistant. Dans ce cas, on peut dire que pour ce bailleur, les hypothèses qu'on a établie au début de cette recherche est toujours valable. Entre autre, le règlement et le contrôle des dépenses liés au projet ou programme financé par ce bailleur sont des éléments liés directes pour la continuation.

Section 2-Au niveau de la réglementation

Pour qu'une dépense soit éligible au titre d'un programme ou projet, il faut que celle-ci soit liée au projet et conforme à la réglementation du Fonds Européen de Développement (FED) défini par les bailleurs. En d'autre terme, les dépenses doivent être réalisées selon les principes de bonne gestion financière à savoir efficacité, économie et opportunité.

Par ailleurs, la réglementation relative aux marchés publics doit être respectée et toutes les pièces y afférentes doivent être jointes à l'appui des factures ou états de situation. Elles doivent aussi revêtir toutes les mentions obligatoires exigées par la réglementation nationale sous peine de rejet au moment du contrôle des dépenses.

Nous avons vu précédemment que pour pouvoir continuer à octroyer des financements auprès des bailleurs étrangers, il faut bien suivre toutes les conditions exigées par ses derniers ou en

⁹ Publication de la Commission européenne, Bruxelles, 25 mai 2011

¹⁰ Kangni KAPODAR « Développement financier, instabilité financière et croissance économique : Implication pour la pauvreté » publié le 26 octobre 2006

d'autre terme les maîtriser. Cependant, il faut reconnaître que pour certains organismes il présente certaines difficultés à l'application de ces réglementations.

2-1-Pour le Comité National de Café (CNCC)

Le respect de l'organisation non gouvernementale des conditions établies par l'Union européenne est important pour pouvoir espérer la continuation du financement or certains de ces conditions présentent des difficultés sur son application.

2-1-1-Diagnostic de la perception de la réglementation

D'après les résultats recueillis, on peut dire que l'Organisation non gouvernementale (ONG) a bien suivi la réglementation. A cet effet, les rubriques de dépenses qu'il faut utiliser en matière de dépenses financées par l'Union Européenne (UE) sont bien définies dans le rapport financier.

La règle sur le ratio de couverture des dépenses stipule qu'il faut au moins un ECR de 65%, or pour le programme d'appui réalisé à Farafangana cet ECR est de 66%. Les règles appliquées aux coûts administratifs et imprévus ont été bien respectées (ne dépasse pas 7% du montant total des dépenses pour le coût administratif et 5% pour les imprévus) car ceci est de 6,9% pour le coût administratif, par contre le bénéficiaire n'a pas fait des imprévus. Concernant les règles applicables aux marchés de fournitures, l'Organisation non gouvernementale (ONG) n'a pas fait l'objet d'appel d'offre car le montant est largement inférieur au montant minimum exigeant le recours à celui-ci (230,83€ < 30.000€).

Pour les règles de nationalité et d'origine ainsi qu'aux pièces justificatives utilisés, on suppose qu'ils ont été effectués et validés car d'après les responsables s'il y a une règle qui n'a pas été respectée ou qu'il trouve suspect, le représentant de la commission envoie une notification et demande une explication relative à celle-ci ou même fait appel à un auditeur expert étranger. Or, jusqu'à maintenant pour le comité national de commercialisation de café (CNCC) ces deux éventualités n'existaient pas. A cet effet, on peut dire que l'organisation non gouvernementale (ONG) a maîtrisé les règles de la réglementation pour que les dépenses mentionnées dans le rapport financier soient éligibles.

D'une manière générale, les informations recueillies nous ont permis de dire que pour solliciter des financements auprès d'un bailleur (dans notre cas l'Union Européenne), il est évident qu'il faut connaître ses réglementations. Les exigences des donateurs et surtout des bailleurs internationaux, derrière le raccourci de « bonne gestion financière » sont nombreux, la dépense doit

être régulière c'est-à-dire respectant les règles juridiques et comptables établies par le bailleur dans le cadre contractuel et la convention de financement ; la dépense doit être sincère (bien enregistrée et comptabilisée jusqu'à la présentation des comptes, avec transparence,...) ; la dépense doit être justifiée (selon la méthodologie d'analyse des besoins, en accord avec les priorités établies par le bailleur) ; la dépense doit être fidèle (à la volonté du donateur, c'est-à-dire affectée directement aux populations ou sur le terrain pour lesquels l'argent a été destiné et sans transiter nulle part et respecter les règles de dépenses établies par l'Union Européenne (UE) pour pouvoir accéder à d'autres nouveaux contrats de subventions avec la commission européenne telle que le programme de Farafangana.

Les informations recueillies, nous ont permis de noter que les dépenses des Organisations Non Gouvernementales (ONG) reflètent l'utilisation de ces financements destinés à financer différentes activités au sein de divers domaines de projet et programme. En outre, la structure de ces dépenses donne une image de la politique générale entreprise par l'ONG envers les bailleurs de fonds et concrétise leur contribution dans le développement du pays.

2-1-2 -Intérêt de la réglementation

Dans la pratique d'audit, l'évaluation du contrôle interne a pour but essentiellement la vérification du respect des normes ou des procédures définies dont une démarche critique d'évaluation doit s'assurer de la correcte mise en œuvre. De ce fait, l'application de ce règlement facilite et limite le travail de l'auditeur car celui-ci sert de base de travail dans cette évaluation. En effet, la réglementation renforce plus la crédibilité et la transparence de l'état financier car les différentes conditions de la réglementation rendent plus efficace l'effet de l'application des différents tests pour procéder à la validation d'une dépense (test de cohérence, test de confirmation, test de vraisemblance...). Par ailleurs, l'existence de la réglementation permet au bénéficiaire du financement de réaliser l'objectif du projet et programme qu'il a élaboré. Ceci le conduit à être plus professionnel dans leur travail et à respecter les conditions des bailleurs sinon il n'y aura plus continuité de financement. Outre, l'existence de cette réglementation permet la prévention des tentatives de fraudes et falsification ainsi qu'à l'exactitude et à l'exhaustivité des registres comptables. Par cette réglementation, la qualité des pièces comptables et la sécurisation de la gestion des fonds sont assurées. De plus, l'application de cette dernière permet de donner une transparence de la gestion des différents marchés importants par le lancement d'appel d'offre.

2-1-3-Contrainte à la réglementation

L'application de ces règlements est quelque fois très difficile, par exemple si on parle de la règle d'origine qui limite l'achat des matériels uniquement aux pays d'Afrique des Caraïbes et Pacifiques (ACP) ou aux pays membres de la communauté européenne. Généralement, les matériels d'origine européenne nécessaires au projet n'existent pas sur le marché local, par conséquent, si l'on veut respecter cette règle, il faut recourir à l'importation des matériels en question or cela demande beaucoup de temps et implique un bouleversement à l'exécution rapide et efficace de projets. En outre, ce règlement est difficile à appliquer sur les matériels fabriqués localement, pour la plupart ils n'ont pas de certificat attestant l'origine de celle-ci. A titre d'exemple, les brouettes, les hersees...utilisées dans les cultures d'exportation sont fabriquées localement, alors la question se pose pour l'auditeur comment appliquer cette règle dans cette situation. Pour pallier à cela, si le bénéficiaire veut que les dépenses pour les matériels soient éligibles, il faut qu'il trouve un moyen pour prouver l'origine de ces matériels. A ce propos, le comité national de commercialisation de café (CNCC) a inventé une sorte de document indiquant l'identité du fabricant et de son matériel, de la date de fabrication, du numéro d'immatriculation fiscal (NIF)... . Celui-ci doit assurer la traçabilité du matériel utilisé.

En outre, au niveau du prix, les produits d'origine européenne est connu pour leur prix plus élevé par rapport à d'autres marques surtout pour les matériels de travaux. Or, en parallèle, les règles de marché limitent la procédure normale de l'achat des matériels sur les marchés concernés c'est-à-dire, l'achat des matériels d'origine européenne exige la plupart du temps un appel d'offre préalable. Cependant, la procédure de mise en œuvre de cet appel d'offre est parfois lourde et demande beaucoup de temps. Ceci est un autre facteur de retard de l'exécution du projet et programme et repousse la date limite de son achèvement, or ceci fait partie des critères de jugement de la capacité de travail de l'Organisation Non Gouvernementale (ONG) en question par les bailleurs (continuité du financement). En outre, l'insuffisance de capacités techniques, d'expériences et surtout de moyens financiers affaiblit la chance des fournisseurs locaux par rapport aux autres fournisseurs étrangers de concourir à un appel d'offre sur un marché quelconque. De plus, ils ne pourront jamais concourir dans d'autre appel d'offre simultané. En outre, la limitation du pourcentage du montant maximum du coût administratif ainsi que celle des imprévus constituent aussi une contrainte pour l'organisation.

2-2-Pour L'Homme et L'Environnement

Pour cette Organisation Non Gouvernementale (ONG), elle ne trouve aucune difficulté à l'application des règlements établies par le bailleur (l'Agence Française de Développement) d'autant plus que ces règles sont peu nombreuses et facile à adapter à la situation de l'Organisation.

En outre, l'organisme l'Homme et l'Environnement n'utilise pas plus de dix mille euro pour son projet, donc les règles de marché n'est donc pas nécessaire pour cette dernière. Ainsi, l'exigence de l'Agence Française de Développement (AFD) de la maîtrise de ces règlements est justifiée et bien faisable pour le bénéficiaire pour acquérir la confiance du bailleur. Pour ce bailleur étranger, les réglementations qu'il a établi sont peu nombreuses et beaucoup plus favorable pour les organisations non gouvernementales (ONG) par rapport à celui de l'Union Européenne c'est à dire, celle de l'Agence sont plus appropriés et adaptés à la situation du pays bénéficiaire. Par conséquent, la maîtrise de ces réglementations est bien faisable pour les organismes financés par l'Agence Française de Développement.

Entre autre, pour la règle d'origine et de nationalité, l'auditeur ne présente aucune contrainte à l'application de celle-ci, puisque si on rappelle cette règle qui ne limite pas l'origine et la nationalité des matériels ou de personne qui collaborent avec l'organisme bénéficiaire du financement. A titre d'exemple, pour les pays Afrique des Caraïbes Pacifiques (ACP) comme Madagascar, le marché national est envahi par les matériels et des opérateurs asiatiques sont beaucoup plus présent et le prix proposé plus abordable par rapport à d'autres origines. Mais, au niveau de la qualité, ces produits ne sont pas très fiables par rapport à d'autre marque. Cependant, les réglementations de l'Agence Française de développement sont plus souples et beaucoup plus convenable pour l'organisation non gouvernementale (ONG) bénéficiaire du financement.

Section 3-Au niveau du contrôle des dépenses

Le contrôle des dépenses exigés par les bailleurs de fonds permet en effet de trouver la traçabilité de ses financements d'une part mais d'évaluer la capacité de la gestion financière du bénéficiaire d'autre part.

3-1-L'Union Européenne

En général, le mot contrôle est utilisé pour vérifier l'application d'un projet quelconque. Pour faire cette vérification il faut au moins deux choses à comparer, l'une servant de base référence de base (une sorte de matrice) et l'autre est le résultat obtenu après vérification.

A cet effet, l'existence de la matrice ne nous permet pas de faire des erreurs car celui-ci constitue une balise. Ainsi, l'utilité d'un contrôle est importante pour garantir la fiabilité d'une chose, en d'autre terme, la vérification effectuée lors d'un contrôle à partir de la matrice permet de donner une évaluation exacte de la nature de la chose à vérifier.

Dans le cas d'un contrôle de dépense financé par l'Union Européenne, le terme dépense éligible joue un rôle important pour garantir la fiabilité du rapport financier présenté chaque année. De ce fait, la pratique d'un contrôle permet de donner cette garantie car la vérification d'éligibilité des dépenses à partir des critères d'éligibilité susmentionnée vise à garantir une utilisation des fonds conforme au projet ou programme tel qu'il est défini par le bailleur et conforme aux différents règlements financiers et juridiques de la commission Européenne.

En effet, la politique de contrôle de financement repose sur le principe de la réduction des risques de mauvaise gestion des bénéficiaires.

3-2-L'Agence Française de Développement

En tant qu'entreprise publique, l'Agence Française de Développement (AFD) est tenue d'assurer de la bonne utilisation des concours qu'elle octroie dans le cadre de ses activités dans les Etats étrangers. Il s'agit en particulier de suivre la bonne allocation des fonds et le respect des principes d'économie et d'efficacité dans le respect des bonnes pratiques internationales lors de l'acquisition de biens ou de services par les Bénéficiaires de ses financements.

Pour cette organisation non gouvernementale (L'Homme et L'Environnement), puisque le processus du contrôle interne de cette dernière est quasi identique à celui exigé par l'Agence Française de Développement, en général il ne devrait pas présenter pas beaucoup de difficulté à l'auditeur d'effectuer le contrôle. Da ce fait, les engagements pris à ce titre par le Bénéficiaire d'un financement de l'Agence et les contrôles exercés par l'Agence sont strictement définis dans la Convention de financement signée entre les deux parties.

Le contrôle de l'utilisation des fonds est une préoccupation centrale de l'Agence, à chacune des étapes d'un projet. En général, l'argent n'est pas versé au bénéficiaire du projet, mais à l'entreprise qui le réalise. Sur place, les équipes de l'Agence Française de Développement contrôlent directement le bon déroulement du projet, depuis la régularité de l'appel d'offres jusqu'au respect des règles relatives à sa mise en œuvre concrète. A cet effet, les fonds ne sont pas décaissés en une seule fois, mais en tranches successives, dans le cadre de contrôles rigoureux opérés sur le terrain et au travers de circuits financiers sécurisés, par conséquent, si une irrégularité venait à être constatée, tout le processus du projet serait suspendu.

CHAPITRE II- COMPARAISON DE L'AUDIT DES DEUX BAILLEURS

L'audit a été défini pour découvrir des irrégularités en matière financière, qu'elles soient dues à la fraude, à la corruption ou qu'elles résultent d'une application laxiste des procédures. L'audit apporte une valeur ajoutée non seulement en détectant et en signalant à posteriori les erreurs et les anomalies dans la gestion financière mais également en identifiant les leçons à retenir pour l'avenir et en mettant en exergue les bonnes pratiques de gestion. Ceci implique non seulement de fournir un avis sur la fiabilité des comptes mais également de donner une assurance sur le respect de principes tels que la bonne gestion financière, la légalité et la régularité des opérations effectuées.

Section 1-Ressemblance

La définition de l'audit telle qu'elle est proposée par la profession comptable exprime de façon simple que « l'audit financière est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise donnée ». A ce propos, il y a des points communs entre l'audit de l'Union Européenne et l'audit de l'Agence Française de Développement, le guide de procédure du Fonds Européen de Développement renforce cela en définissant l'audit comme étant un outil important pour établir la confiance du public dans l'utilisation régulière et correcte des deniers publics (financement). En ce sens, ces deux aperçus de la définition de l'audit confirment la deuxième hypothèse qu'on a établie au début.

Outre la définition, la mission de l'audit que ce soit de l'Union Européenne ou de l'Agence Française de Développement justifie cette hypothèse car non seulement il va s'assurer que toutes les opérations qui concernent le financement et seulement ces opérations sont enregistrées dans le rapport financier mais aussi que la comptabilité n'enregistre que des opérations réelles et que ces dernières sont correctement enregistrées et présentes dans les comptes annuels.

Au niveau de la pratique, le déroulement de la procédure des deux audits conduit aussi sur cette option de donner une information précise et correcte (éligible pour un audit d'un financement). Pour cela, la prise de connaissance que l'auditeur va effectuer au début de son travail permet à celui-ci d'assimiler les principales caractéristiques de l'entité à auditer, son organisation ainsi que ses spécificités de fonctionnement. A cet effet, l'objectif de cette phase permet de limiter la probabilité de faire des erreurs et d'évaluer la validité des éléments probants qui ont justifiés les comptes dans le rapport financier.

Concernant l'évaluation du contrôle interne que l'auditeur va faire, il permet de garantir la qualité des comptes présentes dans l'état financier, Bernard GRAND et Bernard VEDAL ajoutent dans son ouvrage intitulé *Audit comptable et financier* que le contrôle interne est un processus qui vise à prévenir les erreurs et les fraudes, de protéger l'intégrité des biens et ressources ainsi que d'assurer une gestion rationnelle et un enregistrement correct des opérations. L'utilisation des différents tests dans cette phase justifie ce qui a été dit précédemment entre autre, le test de conformité qui consiste à s'assurer que les procédures sont respectées et effectivement mises en œuvre par l'entité permettent ainsi de garantir une certaine qualité des informations. Le test de permanence par contre, a pour objectif de s'assurer l'application permanente de ces procédures.

Concernant l'examen des comptes, le contrôle des comptes est la dernière phase de la démarche l'audit, celle durant laquelle les équipes effectuent des tests et contrôles substantifs qui sont jugés nécessaires. A cet effet, la vérification physique que l'auditeur va effectuer consiste à s'assurer de la véracité de tous les comptes (dépenses) inscrits dans le rapport financier. Ainsi, la vérification sur document consiste à valider les mouvements ou les soldes des comptes à partir des pièces comptables qui le justifient.

A cet effet, l'objectif général de l'audit est d'émettre une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers. Cette régularité fait référence entre autre, à la conformité de la réglementation en vigueur des bailleurs et aux principes comptables généralement reconnus, et la sincérité fait référence à l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations.

Toutefois, cette régularité et sincérité ou plus exactement précision des comptes présentés dans le rapport présentent des limites car la pratique d'audit est entre autre une affaire effectuée par l'homme et qu'il peut subir l'inconscience et l'incompétence de l'auditeur. D'ailleurs, Danièle BATUDE indique que « le commissaire aux comptes (l'auditeur) n'a pas l'obligation de détecter toutes les irrégularités ou inexactitudes qui entacheraient significativement les comptes dont il certifie la sincérité, mais il a l'obligation de mettre en œuvre toutes les diligences prévues par les normes professionnelles »¹¹. Cette situation se rencontre surtout sur les points propres qui ne sont utilisés que dans l'audit d'un financement et rend ce dernier spécifique.

¹¹ Daniel BATUDE « *Audit comptable et financier* » édition Nathan, Paris 1997

Section 2- Ses spécificités

Que ce soit l'Union Européenne (UE) ou l'Agence Française de Développement (AFD), la spécificité de l'audit des financements octroyés par ces bailleurs étrangers se base surtout sur l'existence des différentes réglementations que l'auditeur doit vérifier. En revanche, l'application et la perception de ces règlements sont différentes.

2-1- Au niveau de l'Union Européenne(UE)

En effet, les points qui sont propres à l'audit d'un financement octroyé par l'Union Européenne ne confirment pas la deuxième hypothèse de cette recherche mais tendent plutôt vers le propos de Daniel BATUDE. Tout d'abord, cette spécificité de l'audit d'un financement de l'union européenne se trouve dans la réglementation du Fonds Européen de Développement (FED) et sur l'application de cette dernière que le propos de BATUDE s'impose.

A cet effet, cela se rencontre au niveau de l'application de la règle d'origine, comme nous l'avons sus mentionnés il y a des contraintes à l'application de cette règle c'est-à-dire l'existence de certains produits ou matériels fabriqués localement ne permet pas à l'auditeur de garantir à cent pour cent l'éligibilité des dépenses liés à ces achats.

Entre autre, l'application du taux de couverture des dépenses (ECR) ne rassure pas l'exactitude de toutes les dépenses dans le rapport financier. Si on rappelle en quelques mots la signification de ce ECR c'est l'ensemble des toutes les vérifications (examen) de dépenses que l'auditeur a effectué, ceci est exprimé en pourcentage et doit être au minimum 65%. De ce fait, l'auditeur n'a pas l'obligation de tout contrôler toutes les dépenses présentées dans le rapport mais seulement remplir le taux minimum.

A cet effet, on peut dire l'auditeur n'a réussi qu'à authentifier (éligible et précise) que le 15% des dépenses dans le rapport financier. Toujours dans cette application de la réglementation du Fonds Européen de Développement (FED), le recours des organisations non gouvernementales à la fabrication des documents pour certifier l'origine des matériels est une possibilité de fraude (document de complaisance) et ceci entraîne que les dépenses éligibles dans le rapport financier sont erronées.

Concernant les rubriques utilisées dans le rapport, la limitation de ces rubriques peut favoriser à gonfler le montant de certaine rubrique car il n'y a pas de rubrique propre destinée pour

certaine dépense. A cet effet, cela peut rendre flou le montant de certaine rubrique et surtout pour l'auditeur.

Toutes ces contraintes peuvent amener l'auditeur à rendre les dépenses dans le rapport non crédible en raison de nombreux facteurs liés à ces contraintes tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages et du fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent par nature davantage à des déductions qu'à des certitudes.

2-2 Au niveau de l'Agence Française de Développement(AFD)

L'objectif de l'audit effectué par l'agence est de vérifier la clarté des informations fournies par le bénéficiaire et porter une appréciation sur la pertinence des méthodes comptables ainsi que sur la qualité du contrôle interne de ce dernier.

Ainsi, concernant l'application de l'audit, le contrôle de l'Agence Française de Développement est plus objectif et reflète plus la réalité parce que, l'agence donne plus d'importance à l'évaluation sur terrain par l'utilisation du relevé des dépenses. Par exemple, si l'agence contrôle un achat, il va tout d'abord évaluer le montant du matériel ou fourniture acheté sans consulter au préalable la facture de celle-ci, c'est après qu'il va vérifier la nature de la facture et le comparer avec son évaluation. Ainsi, on peut dire que son contrôle est plutôt réaliste.

CHAPITRE III – PROPOSITIONS DE SOLUTIONS

Au terme de notre étude sur l’audit des financements octroyés par un bailleur étranger à travers des organisations non gouvernementales, nous nous sommes permis de formuler quelques propositions de solutions qui tournent essentiellement, sur la maîtrise des différentes règles du Fonds Européens de Développement (FED) et celle de l’Agence Française de Développement (AFD).

L’objectif global de cette proposition est de contribuer au renforcement des capacités et des compétences actuelles des bénéficiaires des financements sur l’exécution des procédures financières des financements octroyés par un bailleur étranger d’une part pour qu’il exerce pleinement et avec toute l’efficacité voulue les attributions qui lui sont dévolues dans le cadre des Accords de Cotonou.

Et d’autre part de renforcer les capacités de l’auditeur concernant les modalités de gestion des projets ou programmes en exécution, notamment du point de vue des contrôles internes de façon à garantir le respect des procédures Fonds Européen de Développement (FED) ainsi la légalité et l’éligibilité des dépenses en matière de gestion financière et contractuelles des projets ou programmes.

Section 1- Au niveau du bénéficiaire

Pour pouvoir assurer la continuité du financement des bailleurs de fonds, les organisations non gouvernementales devraient prendre des initiatives pour garder leur confiance.

1-1- Financé par l’Union Européenne

La réalisation de cet ouvrage, nous a permis de passer un certain temps au Comité National de Commercialisation de Café (CNNC). Durant cette période nous nous sommes imprégné dans la mise en œuvre des activités relative à l’audit. Cette opportunité unique nous a permis d’apprendre effectivement les aspects administratifs, financiers et comptables des projets Fonds Européen de Développement (FED). Nous avons pu noter que ce programme a mis en place un système comptable qui veille au respect des procédures du Fonds Européen en assurant une bonne gestion. Néanmoins à partir des résultats de nos investigations, nous émettons ici quelques suggestions pour essayer de rendre les projets encore plus performants.

Entre autre, l'environnement dans lequel opèrent les organisations non gouvernementales (ONG) influence grandement les décisions des bailleurs de fonds sur l'octroi et la continuation de ces financements.

Par ailleurs, un environnement instable perturbe la régularité de ce financement. Il importe de ce point de vue que des stratégies soient mises en œuvre pour rendre cet environnement plus favorable, autrement dit, il s'agit d'améliorer le climat dans lequel les organisations non gouvernementales utilisent ces financements. L'amélioration du climat des financements implique la mise en œuvre des réformes afin d'instaurer la stabilité politique et sociale, c'est surtout le gouvernement qui doit prendre l'initiative dans ce domaine, en se basant sur les meilleures pratiques pour simplifier et améliorer leur réglementation économique notamment leurs droits du travail et des affaires.

En vue du renforcement des capacités des services des organisations non gouvernementales (ONG) dans la gestion des financement, il est proposé pour le bénéficiaire d'élaborer et mettre en œuvre un plan de formation du personnel de l'organisme et des projets sur l'utilisation des procédures financières, comptables et contractuelles du Fonds Européen de Développement (FED), et plus particulièrement aux procédures relatives à la gestion et l'exécution financière des marchés de fournitures, de travaux et de services, la gestion et l'exécution financières des projets et programmes et notamment des devis-programmes. Cette formation doit avoir normalement à chaque fin de la tranche de financement et à la fin du projet pour améliorer la capacité de chacun suite au résultat et les recommandations de l'auditeur.

En outre, pour pouvoir maîtriser la réglementation de ce bailleur, il serait souhaitable que le bénéficiaire signe avec la Délégation de la Commission Européenne un protocole d'accord pour procéder à un élargissement de la règle d'origine selon la réalité de chaque pays bénéficiaire. Ceci pour limiter l'inéligibilité des dépenses du bénéficiaire. En outre, cet élargissement aidera aussi à résoudre la question récurrente au rejet des pièces justificatives de dépenses (factures, certificat d'origine,...).

Par exemple, introduire définitivement dans la liste des matériels ou fournitures d'origine asiatique que le bénéficiaire peut utiliser. En vue de garantir l'éligibilité des dépenses effectuées, le bénéficiaire devrait créer un département opérationnel qui est chargé du contrôle interne de l'entité.

1-2- Financé par l'Agence Française de développement

Généralement la réglementation de ce bailleur étranger n'est pas très difficile à respecter comme celle de l'Union européenne. Mais toutefois, pour prévenir le risque de faire une habitude chez le personnel sur l'application de cette réglementation, il est préférable que l'organisation non gouvernementale (ONG) financé par l'Agence aménage une évaluation de ce personnel une fois tous les ans sur l'application de cette réglementation. En outre, introduire un plan de formation pour les nouveaux salariés et aussi pour les anciens salariés de l'organisme tous les deux ans. Ceci pour assurer d'avantage la maîtrise des différentes règles établies de l'Agence.

Outre, ces propositions de solutions formulées à l'endroit des bénéficiaires du financement européen et celle de l'Agence, il est nécessaire que des propositions aillent également à l'endroit des auditeurs qui effectuent l'audit de ces financements.

Section 2- Au niveau de l'auditeur

Comme pour le bénéficiaire, afin de maîtriser l'audit d'un financement octroyé par un bailleur étranger, il serait souhaitable pour l'auditeur d'effectuer une formation sur la gestion d'un financement surtout au niveau de l'exécution des différents règlements du Fonds de Développement Européen (FED) pour l'Union Européenne. En outre, il est aussi suggéré pour l'auditeur de discuter avec la commission européenne d'adapter la réglementation du fonds européen de développement (surtout sur la réglementation financière) à la réalité locale du pays bénéficiaire, ceci pour faciliter l'application de l'audit expressément au niveau des contrôles d'éligibilité des dépenses.

A cet effet, d'une part le taux de couverture des dépenses ou ECR effectué par l'auditeur peut être augmenté de quatre-vingt-cinq pour cent (85%) minimum ou même cent pour cent (100%) ceci afin de garantir la transparence et la fiabilité des comptes présentés dans le rapport financier du bénéficiaire.

Et d'autre part, l'utilisation des documents remplaçant les certificats d'origine (pour la règle d'origine) ou des factures présentant moins de difficultés pour l'auditeur mais il faut s'assurer que les documents sont bien authentiques, l'auditeur devrait élaborer des outils ou des modèles standards qui présentent les éléments essentiels pour authentifier un tel ou tel document et ceci est présenté à la commission européenne et au bénéficiaire.

Pour garantir pleinement l'audit du financement octroyé par l'Agence Française de Développement (AFD) surtout sur la vérification des pièces justificatives lors du contrôle

d'éligibilité des dépenses engagées pour un projet ou programme. Il est souhaitable pour l'auditeur de concevoir un modèle standard des documents remplaçant les factures et faire connaître auprès des personnes ou organismes qui utilisent ces documents.

Ceci afin de prévenir les risques de fraudes ou falsifications de documents. Les éléments ci-après doivent mentionner dans ces documents :

- Le nom de la personne ou organisme ;
- Adresse avec certificat de résidence, ceci pour vérifier que la personne réside bien dans des régions enclavées et que la probabilité d'existence des factures est quasi presque nulle ;
- Profession exercée certifiée par les autorités locales (Fonkontany, commune.) ;
- Description du matériel (nom, date de fabrication, prix, durée de vie estimatif, état) ;
- N° de la carte d'identité nationale (CIN)

En outre, la revue de la procédure de contrôle interne se justifie d'une part de l'existence de lien étroite entre leur qualité et la fiabilité des chiffres inscrits dans les différents livres financiers et d'autre part parce qu'elle est demandée explicitement dans le terme de référence. De ce fait, pour avoir la confiance du bailleur, l'auditeur devra s'assurer :

- de la bonne protection des actifs acquis sur le financement ;
- de la fiabilité des informations financières et comptables (facturation, encaissement...) ;
- de la bonne organisation comptable permettant de remplir son rôle primordial d'outil de gestion ;
- de l'efficacité et de l'efficience des opérations.

CONCLUSION PARTIELLE

En principe, tout bailleur de fonds octroie des fonds de développement non remboursables. En contrepartie, il exige que les bénéficiaires rendent compte de l'état d'avancement du projet en dressant des rapports annuels sur ses activités et des rapports financiers y afférent. En effet, le tenu de ces rapports est régi par la réglementation générale émise par chaque bailleur.

Cependant, l'application de cette réglementation est parfois difficile pour le bénéficiaire comme la règle d'origine et la règle de nationalité de l'Union Européenne, contrairement à celle de l'Agence française de Développement qui est plus approprié au bénéficiaire.

Ainsi, l'hypothèse sur la maîtrise de la réglementation générale qui permet d'acquérir l'assurance du bailleur n'est pas valable pour certain bailleur comme l'Union Européenne mais valable pour d'autre comme l'Agence Française de Développement. De même pour l'application du contrôle d'éligibilité des dépenses.

Bref, pour rassurer la continuation du financement du bailleur comme l'Union Européenne d'une part, et pour améliorer un peu plus la collaboration avec le bailleur comme l'Agence Française de Développement, le bénéficiaire ainsi que l'auditeur devront maîtriser la réglementation de celui-ci.

CONCLUSION

Au début de cette recherche nous nous sommes posé comme objectif de rassurer les bailleurs de fonds de la qualité et de l'efficacité de l'utilisation de l'organisation non gouvernementale (ONG) de ses financements. A cet effet, le recours à l'audit est une condition primordiale pour le bailleur de fonds donc est moyen nécessaire pour les rassurer. Ainsi, l'audit ne sert pas uniquement pour contrôler les organisations à but lucratifs mais aussi pour les organisations à but non lucratif comme les organisations non gouvernementales (ONG) financées par des bailleurs de fonds étrangers tels que l'union européenne et l'agence française de développement.

Au terme de ce travail mené au sein des organisations non gouvernementales sur la « Spécificité d'audit d'une organisation non gouvernementale (ONG) financée par un bailleur étranger », à partir des résultats de nos investigations, nous pouvons dès à présent répondre aux préoccupations qui font l'objet de cette analyse et qui ont été élaboré dans l'hypothèse de travail. A cet effet, les objectifs relatifs à l'audit de l'organisation non gouvernementale financée par des bailleurs de fonds étrangers tel que l'Union Européenne (UE) et l'Agence Française de Développement (AFD) reviennent surtout à s'assurer de la bonne gestion de ces financements par les bénéficiaires.

Ainsi, nous nous sommes posé les questions suivantes à savoir, d'une part que la maîtrise de la réglementation du bailleur de fonds étranger permet-elle de donner cette assurance auprès des bailleurs. Et d'autre part, l'application du contrôle d'éligibilité des dépenses peut-il fournir des informations fiable et précise du rapport financier.

En effet, le financement octroyé par le bailleur de fonds est donné par tranche et qu'à la fin de chaque tranche il y a une évaluation de la correspondance entre le travail fait et les dépenses effectuées.

D'après nos investigations, nous avons constaté qu'il y a des conditions que le bailleur de fonds a établi sur l'utilisation de ses financements. Ces conditions sont l'ensemble des différentes règles et définissent ainsi la réglementation générale du bailleur. Toutefois, l'application par l'organisation non gouvernementale bénéficiaire de cette réglementation diffère selon le bailleur de fonds. Ainsi, logiquement la maîtrise par le bénéficiaire des différentes règles telles que la règle de marché (travaux, fourniture et service), règle de nationalité, règle d'origine...c'est-à-dire, il est

impératif pour l'organisation non gouvernementale (ONG) de gagner la confiance des bailleurs et ainsi espérer la continuité du financement.

Cependant, il existe différentes contraintes sur l'application de ces règles et provoque ainsi le non-respect de ces règles en question d'où la méfiance des bailleurs surtout de l'Union Européenne. Par ailleurs, il existe d'autres facteurs qui ne dépendent pas de la volonté du bénéficiaire. En effet, la stabilité politique est l'un de ces facteurs qui peut empêcher le bailleur de donner ou continuer le financement du bénéficiaire. Par contre, les conditionnalités imposées par l'Agence française de Développement (AFD) présentent moins de difficulté à notre avis et surtout à la portée de tout bénéficiaire sérieux. Par exemple, concernant la règle d'origine et de nationalité, l'union Européenne exige surtout que le bénéficiaire n'achète que des matériels d'origine des membres de l'union européenne(UE) ou des pays de l'Afrique des Caraïbes et Pacifiques (ACP). La limitation de l'union Européenne de cette règle présente une grande contrainte pour le bénéficiaire à l'application de celle-ci. Contrairement à ce bailleur, l'Agence Française de Développement (AFD) ne limite pas la règle d'origine et de nationalité mais permette à l'organisation non gouvernementale (ONG) bénéficiaire de collaborer avec d'autre nationalité et d'origine.

A part la maîtrise de la réglementation du bailleur de fonds, l'application au contrôle d'éligibilité des dépenses est un autre moyen de rassurer les bailleurs sur l'utilisation par le bénéficiaire de ses financements. Le terme dépense éligible est une clé majeur pour garantir la fiabilité des dépenses présentées dans le rapport financier. En effet, la pratique d'un contrôle d'éligibilité vise à garantir une utilisation des fonds donné par les bailleurs conforme au projet ou programme tel qu'il est défini aux différents règle financier et juridique du bailleur de fonds. Toutefois, dans l'application de ce contrôle d'éligibilité des dépenses, les deux bailleurs se différencient. Celle de l'Union européenne présente beaucoup de difficulté par rapport à celle de l'Agence française de développement.

L'audit est défini comme étant un exam technique, rigoureux et constructif auquel procède un professionnel compétant et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la qualité et la fiabilité de l'information financière présentée par une entreprise ou dans notre cas le bailleur au regard de l'obligation qui lui est faite de donner en toute circonstance dans le respect des règles de droit et des principes comptables en vigueur, une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière. Dans ce sens et pour répondre explicitement à la problématique de cette recherche, on peut dire qu'il n'y a pas une grande différence entre l'audit d'une organisation à but non lucratif et

celle de l'audit d'une organisation à but lucratif. Toutefois, dans l'audit d'un financement les règles que l'auditeur doit respecter sont beaucoup plus nombreuses que celle de l'audit classique.

En outre, la comparaison de l'audit de financement de ces deux bailleurs permet d'admettre qu'il existe des points communs entre l'audit de ces deux bailleurs. La définition, la mission ainsi que la démarche de ces deux audits tendent vers ce même objectif de donner des informations fiables, exactes et rassurer aussi les bailleurs. Toutefois, ces deux audits se différencient car ayant chacun leur spécificité et ceci se rencontre au niveau de la réglementation exigée par chaque bailleur.

Par ailleurs, l'existence de cette spécificité de chaque bailleur ne fait que renforcer que la maîtrise de la réglementation et le contrôle d'éligibilité permettent bien de rassurer les bailleurs de fonds alors que cela ne pas suffisant pour certain bailleur de fonds comme l'Union Européenne (UE).

Face aux contraintes nous avons proposés quelques suggestions au bénéficiaire ainsi qu'à l'auditeur pour prendre part à l'amélioration de chacun dans leur travail et assurer ainsi la pleine la relation avec le bailleur de fonds. Aussi, pour mieux donner sa valeur ajoutée à l'audit d'un financement octroyé par un bailleur étranger afin que cette dernière soit pertinente et acceptée par le bailleur.

Dans cette perspective, des actions cohérentes visant à remédier aux défaillances de l'organisation sur la maîtrise de la réglementation et à minimiser les déficiences sur l'application de celle-ci deviennent urgentes et prioritaires. Outre l'instauration durable de la paix et la stabilité sociopolitique dans les pays bénéficiaire surtout pour ceux financés par l'Union européenne. Ces mesures portent sur la nécessité pour le Gouvernement de garantir la stabilité du cadre macroéconomique par la poursuite des mesures d'assainissement des finances publiques. Des actions appropriées doivent également permettre d'améliorer la maîtrise de cette réglementation par le bénéficiaire, en d'autre terme essayer de convaincre le bailleur d'élargir certaines règles tel que la règle d'origine et de nationalité. C'est à dire adapter la règle d'origine et nationalité à la situation réelle du pays bénéficiaire.

En outre, l'établissement d'un plan de formation du personnel de l'organisation non gouvernementale (ONG) bénéficiaire sur la réglementation du bailleur permet de réduire ou même d'éliminer cette défaillance. Dans la même logique, il est aussi nécessaire pour l'auditeur

d'effectuer une formation sur cette réglementation du bailleur de fonds afin de garantir la fiabilité de l'audit qu'il va exercer.

En somme, nous avons constaté qu'il n'y a pas tellement de différence entre audit classique et audit d'un financement. Seulement pour l'audit de financement il y a des règles à suivre et ceci varie selon le bailleur mais n'est-il pas possible d'uniformiser les conditions des différents bailleurs de fonds pour un même pays ?

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrage :

- BATUDE. D : « L'Audit Comptable et Financier » Editions NATHAN, Paris (1997), page 31
- Bernard GRAND et Bernard VEDAL « Audit comptable et financier », édition ECONOMICA, page 33
- Cécile ZIEGLÉ et François RUBIO : « Les ressources des ONG et leur contrôle », février 2006
- GRAWITZ M., lexique des sciences sociales, Paris, DALLOZ, 2000, page 330
- Kangni KAPODAR : « Développement financier, instabilité financière et économique » octobre 2006
- Sosthène Hervé : « coopération non gouvernementale à l'épreuve de la pauvreté » 2000, page 23

Cours

- Cours de l'audit général, 4^{ème} année 2010,
- Cours d'audit comptable et financier, base et pratique courante de l'audit 4^{ème} Année 2010, département Gestion.

Autres documents :

- Rapport d'audit et financier du CNCC, programme Farafangana
- Journal officiel de la Communauté Européenne N° L382/95, décembre 1990
- Guide des procédures du 9^{ème} FED, version 1.0 février 2004
- Guide de passation des marchés financés par AFD, juillet 2011

Webographie :

- www.AFD.com, juin 2012
- www.ifac.org.eds, janvier 2012
- www.presseafricaine.info/article-1-agence-fran-aise-de-developpemen, décembre 2012

ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N°1 : Guide d'entretien.....	x
ANNEXE N°2 : Couts directs éligibles dans les dépenses AFD.....	xiv
ANNEXE N°3 : Budget prévisionnel des dépenses AFD.....	xvii

ANNEXE N°1 : Guide d'entretien

I- Questions relatives aux financements

1- Dans quel cas une ONG obtient – elle un financement ?

.....

2- Est-ce qu'il y a différents types de financement ?

.....

3- Si oui, les quels ?

.....

4- Quel type de financement votre organisation utilise- elle ?

.....

5- Comment le financement est-il débloqué par le bailleur ? Périodiquement, annuellement...

.....

II- Questions relatives à l'audit d'un financement

6- Y- a-t-il une différence entre l'audit classique et l'audit d'un financement Européen ?

.....

7- Si oui, lesquelles ?

.....

8- Comment s'applique l'audit d'une organisation financée par l'UE

III- Questions relatives à la réglementation générale du bailleur

9- C'est quoi la réglementation du FED/AFD?

.....

10- A quoi sert cette réglementation ?

.....

11- Est-elle applicable dans le pays du bénéficiaire du financement ?

.....

12- Quelles sont les contraintes à l'application de cette réglementation si est-elle est applicable ?

.....

13- En cas de non-respect de cette réglementation que se passe-t-il ?

.....

IV- Questions relatives au contrôle d'éligibilité des dépenses

14- Dans quel cas dit-on que telle ou telle dépense est éligible ?

.....

15- Comment se déroule le contrôle d'éligibilité des dépenses ?

.....

16- Quel est l'intérêt de ce contrôle ?

.....

17- Existe-t-il des contraintes à l'application de ce contrôle ?

.....

18- Si oui, lesquelles ?

.....

19- Y-a-t-il des dispositions que vous avez prises face à ce ou ces contraintes ?

.....

20- Des exemples ?

.....

V- Questions relatives à l'application de l'audit

21- Les ONG sont-ils obligés de recourir à l'application de l'audit comme les entités commerciales ?

.....

22- Si oui pourquoi ?

.....

23- Quelles sont les différentes étapes de l'audit d'un financement octroyé par l'UE ?

.....

24- Quel est l'intérêt de chaque étape ?

.....

25- Quelles sont les activités à entreprendre par l'auditeur à chaque étape ?

.....

VI- Questions relatives au problème d'application de l'audit

26- Existe-t-il des problèmes à l'application de l'audit ?

.....

27- Si oui, pouvez-vous donner des exemples ?

.....

28- Avez-vous déjà prises des dispositions face à ces problèmes ?

.....

VII- Questions relatives à la maîtrise de la réglementation du bailleur

29- Quelle relation y-a-t-il entre réglementation d'un bailleur et audit d'une ONG ?

.....

30- Pouvez-vous donner des exemples ?

.....

31- Existe-t-il une procédure ou indicateur permettant d'évaluer la conformité à cette réglementation ?

.....
 32-Quelles suites sont-elles données aux évaluations ?

.....
 33- Quelle est cette procédure ou indicateur ?

VIII- Questions relatives à l'application du contrôle des dépenses

34- A quel moment effectuez-vous le contrôle de dépenses ?

.....
 35-Comment procédez-vous à l'application de ce contrôle ?

.....
 36- Quelle méthode utilisez-vous ? Quels outils ?

.....
 37-Quels sont les critères de sélection d'éligibilité d'une dépense ?

.....
 38- Quels avantages ?quelles limites ?

.....
 39-Y-a-t-il un indicateur permettant de connaitre que toutes les dépenses sont contrôlées ?

.....
 40- Quel est l'objectif de ce contrôle ?

IX- Questions relatives à l'ONG

41- Existe –t-il des différents types d'ONG ?

.....
 42- Si oui, pouvez-vous les citer ?

.....
 43-Quelles différences y-a-t-il entre ces ONG ?

.....
 44- laquelle parmi ces ONG est la vôtre ?

.....
 45- Quelles sont vos domaines d'activités ?

.....
 46- Travaillez-vous avec des bailleurs de fonds ?

.....
 47-Si oui, lesquels ?

.....

X- Question relatives à l'Union Européenne (ou AFD)

48- Existe-t-il un accord ou contrat effectué avec l'Union Européenne ?

.....

49- si oui, lequel ?

.....

50- Quel est l'intérêt de collaborer avec l'Union européenne par rapport aux autres bailleurs ?

.....

ANNEXE N°2 : Coûts directs éligibles dans les dépenses AFD

Investissement immobilier

- Toutes constructions et bâtiments bureaux, écoles, hôpitaux, hangars...
- Terrains
- Toutes infrastructures économiques : pistes, routes, pont aéroports, ports, aménagements hydro agricoles
- Véhicules : voitures de ville, voitures spécialisées, véhicules à deux roues
- Matériel de transport autres que véhicules : avions, bateaux, barques de pêche, pirogues
- Matériels de transport ferroviaire

Investissement technique

- Equipement pédagogique : rétroprojecteurs, projecteurs de diapositives
- Outillage artisans, PME
- Equipement agricole : outillage agricole, matériel de récolte, motoculteurs, tracteurs,...
- Equipement industriel : machines diverses y compris les engins des TP
- Equipement des institutions d'enseignement techniques, les centres de radio-télévision,...
- Matériel médico-chirurgical, petit matériel nécessaire à la médecine
- Investissement mobilier / Equipement informatique : micro-ordinateurs, imprimantes, logiciels,...
- Mobilier et matériel de maison : réfrigérateurs, climatiseurs, cuisinières, lits, tables, commodes, destinés au logement du personnel

Transferts financiers

- Contributions, participation au capital, dotations remboursables ou non
- Mise en place de crédits ruraux par les PME

Fournitures/consommables

- Intrants industriels : toutes les fournitures destinées à des processus TPE, PMI ou artisanat, de constructions ou de services qui ne sont pas listées ailleurs
- Intrants agricoles : engrais, pesticides, produits phytosanitaires, semences, vaccins et médicaments pour animaux
- Livres, documentation scientifique, documents audiovisuels, films, exposition
- Pièces détachées et réparations des véhicules et engins
- Carburants, lubrifiants,
- Fournitures de bureau,
- Médicaments et consommables médicaux : tous les médicaments, vaccins, etc. destinés à la médecine humaine,...

Conception et Etudes.

- Etudes techniques et d'ingénierie proprement dite relatives à ceux-ci,
- Les études comprennent les honoraires, les frais de transport (voyages internationaux et déplacements locaux, frais de séjour)

Personnels expatriés

- Salariés ou volontaires.

Personnel local

Personnel local lié au projet : cadres, secrétariat, journaliers, chauffeurs, gardiens...

Ces frais comprennent les salaires versés, les charges sociales, les indemnités diverses,...

La durée du contrat de travail de ces personnels ne peut excéder la durée d'exécution du projet prévue dans la convention.

Formation

Bourses, stages, séminaires, rencontres, voyages d'étude...

Services extérieurs à l'ONG

- Frais d'analyse, frais d'entretien auprès de sociétés spécialisées,...
- Frais de contrôle des travaux,...etc....

Autres

Dépenses prévues n'entrant dans aucune des rubriques précédentes.

ANNEXE N°3 : Budget prévisionnel des dépenses AFD

Rubriques*	Mode de calcul (impératif)	Coût total en euros
<u>Couts directs</u>		
Conception et études ou expertises du nord		
Investissement technique		
Fournitures, matériel divers		
Investissement mobilier		
Personnels		
Détail des différentes actions		
Outils de communication et outils pédagogiques		
Services extérieurs à l'ONG		
Suivi/évaluation		
Autres		
Divers et imprévus		
Sous-Total 1		
Frais de fonctionnement		
(maximum 10% du sous-total 1)		
Sous-Total 2		
TOTAL GENERAL (Sous-totaux 1+2)		

* Le contenu et le mode de calcul de chaque rubrique doit être explicité : forfait, coût unitaire, nombre...

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS.....	i
SOMMAIRE.....	ii
LISTE DES ABREVIATIONS	iv
LISTE DES TABLEAUX	v
INTRODUCTION	1
PREMIERE PARTIE: MATERIELS ET METHODES	
CHAPITRE I-APPROCHE THEORIQUE	7
Section 1-L’audit.....	7
1-1-Définition et historique de l’audit	7
1-2-Démarche de l’audit	7
1-2-1-Prise de connaissance globale de l'entreprise.....	8
1-2 -2- L'évaluation des procédures de contrôle interne.....	8
1-2-3-Le contrôle des comptes.....	9
Section 2-Les bailleurs.....	10
2-1-L’Union Européenne(UE).....	10
2-1-1-Les différents types de financements.....	10
2-1-2-Fonds européen de développement (FED).....	11
2-2-L’Agence Française de Développement(AFD).....	12
2-2-1-Types de financement	12
2-2-2- Organisation.....	12
CHAPITRE II- ZONE D’ETUDE	14
Section 1-Aperçu général d’une ONG	14
1-1-Définition	14
1-2-Types d’ONG.....	15
1-2-1-Les interventions d’urgence	15
1-2-1-Les actions de développement	15
Section 2-Information générale sur l’ONG.....	16

2-1-Historique.....	16
2-1-1-Comité national de commercialisation de café (CNCC).....	16
2-1-2-L'Homme et L'Environnement.....	17
2-2 -Domaines d'activité	18
2-2-1-Comité nationale	18
2-2-2- L'Homme et L'Environnement.....	19
CHAPITRE III-METHODOLOGIE	20
Section 1-Méthodologie d'approche	20
1-1-La collecte de données	20
1-1-1-Sources primaires	20
1-1-2-Sources secondaires	21
1-2-La documentation.....	22
1-2-1-Définition de la documentation.....	22
1-2-2- Les différents documents utilisés	22
Section 2-Cadre pratique.....	22
2-1-L'entretien	22
2-1-1-Avantages.....	23
2-1-2- Type d'entretien	23
2-1-3-Déroulement de l'entretien	24
2-2 L'analyse des documents.....	25
2-2-1-Aperçu général d'une analyse	25
2-2-2- Procédure de l'analyse.....	25
DEUXIEME PARTIE : LES RESULTATS	
CHAPITRE I – LA REGLEMENTATION GENERALE	29
Section 1- Les règles applicables aux marchés	29
1-1-Au niveau de l'Union Européenne.....	29
1-2 Au niveau de l'Agence Française de Développement.....	31
Section 2-Règle d'origine et de nationalité.....	33
2-1- l'Union Européenne	33
2-2 -L'Agence Française de Développement	34

CHAPITRE II -ELIGIBILITE DES DEPENSES	35
Section 1-Critère d'éligibilité de l'Union Européenne(UE)	35
Section 2-Critère d'éligibilité de l'Agence Française de Développement(AFD)	36
CHAPITRE III – APPLICATION DE L'AUDIT	37
Section 1-Procédure générale.....	37
Section 2-Le contrôle des dépenses	38
2-1- L'Union Européenne (UE).....	38
2-2-l'Agence Française de Développement (AFD).....	39
Section 3-Le rapport d'audit	40
3-1-Selon le l'Union Européenne	40
3-2 Selon l'Agence Française de Développement.....	43
TROISIEME PARTIE : DISCUSSION ET PROPOSITION DE SOLUTIONS	
CHAPITRE I -ANALYSE DES RESULTATS OBTENUS	46
Section 1-Au niveau du financement	46
1-1-Financement de l'Union Européenne.....	46
1-1-1-Avantages.....	46
1-1-2-Limite lié au financement	47
1-2- Financement de l'Agence Française de Développement	48
Section 2-Au niveau de la réglementation	48
2-1-Pour le Comité National de Café (CNCC).....	49
2-1-1-Diagnostic de la perception de la réglementation	49
2-1-2 -Intérêt de la réglementation	50
2-1-3-Contrainte à la réglementation	51
2-2-Pour L'Homme et L'Environnement	52
Section 3-Au niveau du contrôle des dépenses	52
3-1-L'Union Européenne.....	52
3-2-L'Agence Française de Développement	53
CHAPITRE II- COMPARAISON DE L'AUDIT DES DEUX BAILLEURS	54

Section 1-Ressemblance	54
Section 2- Ses spécificités.....	56
2-1- Au niveau de l'Union Européenne(UE).....	56
2-2 Au niveau de l'Agence Française de Développement(AFD)	57
CHAPITRE III –PROPOSITIONS DE SOLUTIONS.....	58
Section 1- Au niveau du bénéficiaire	58
1-1- Financé par l'Union Européenne	58
1-2- Financé par l'Agence Française de développement.....	60
Section 2- Au niveau de l'auditeur	60
CONCLUSION.....	63
BIBLIOGRAPHIE.....	vii
ANNEXES.....	viii