CESAG Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

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

Maîtrise Professionnelle
de Techniques Comptables et
Financières
(MPTCF)

CESAG BIBLIOTHEQUE

Mémoire de fin de formation

THEME

# CONTRIBUTION A L'ELABORATION D'UN MANUEL DE PROCEDURE DE GESTION DU COURRIER AU BUREAU DU COURRIER COMMUN DU MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES AU SENEGAL

Bibliothèque du CESAG
111712

**Présenté par :**

OUMAR THIOUB

**Dirigé par :**

SIKATIN GNANSOUNOU
AUDITEUR INTERNE AU CESAG

Octobre 2010

# DEDICACES

A mon défunt père Cheikhou Thioub qui, de son vivant, m'a toujours soutenu et encouragé à poursuivre mes études. Que Dieu lui accorde sa miséricorde et l'accueille au paradis ;

à ma mère qui n'a ménagé aucun effort pour la réussite de ses enfants ;

à Messieurs Abdoulaye Diop, Ministre d'Etat, Ministre de l'Economie et des Finances et Abdoulaye Diop, Ministre Délégué auprès du Ministre d'Etat, Chargé du Budget pour leurs soutiens et leurs compréhensions depuis mon arrivée au Ministère ;

à Monsieur Oumar Sylla Secrétaire Général du Ministère de l'Economie et des Finances ;

à ma femme pour son soutien et ses encouragements.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## REMERCIEMENTS

A l'issue de mes recherches, je tiens à remercier vivement :

- Monsieur Moussa Yazi, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et Finance (ISCBF) du CESAG, pour l'encadrement reçu au cours de ma formation et particulièrement dans le cadre de ce travail ;
- Monsieur Sikatin Gnansounou, auditeur interne au CESAG, mon directeur de mémoire pour sa disponibilité ;
- à tout le personnel du Ministère de l'Economie et des Finances ;
- à tous mes frères, belles sœurs et ma femme qui m'ont soutenu moralement ;
- à tous ceux qui m'ont aidé, de prés ou de loin, durant ma formation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# ABBREVIATIONS ET SIGLES

**BCC :** bureau du courrier commun

**CC :** Cours des Comptes

**CDMT** : Cadre de Dépenses à Moyen Terme

**CESAG:** Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**COF:** Contrôle des Opérations Financières

**COSO:** Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission

**DAGE** : Direction de l'Administration Générale et de l'Equipement

**DGF:** Direction Générale des Finances

**DRS/SFD:** Direction de la Réglementation et de la Supervision des Systèmes financiers Décentralisés.

**EAI :** Experts et Associés International

**IGE:** Inspection Générale d'Etat

**IGF:** Inspection Générale des Finances

**IT:** Inspection Technique

**MDP:** Manuel des Procédures

**ME/MEF :** Ministre d'Etat, Ministre de l'Economie et des Finances

**PME:** Petites et Moyennes Entreprises

**SCI :** Système de Contrôle Interne

**UEMOA:** Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# LISTE DES TABLEAUX

**Tableau n°1 : questionnaire de contrôle interne .....43**

**Tableau n°2 : identification des risques.....53**

**Tableau n°3 : Modèle de fiche de poste.....56**

**Tableau n°4 : Fiche de poste du BCC..... ..... 58**

**Tableau n°5 Proposition de structures..... 67**

**Tableau n° 6 Proposition de structures..... .....67**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# LISTE DES FIGURES

**Figure n°1 :** …le modèle d'analyse……**41**

**Figure n°2 :** Présentation du manuel de procédure …….. …….. **73**

**Figure n°3** Exemple d'enregistrement courrier arrivé……**75**

**Figure n°4** Exemple d'enregistrement courrier départ……..**76**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# Tables des matières

**DEDICACES** I

**REMERCIEMENTS** II

**ABBREVIATIONS ET SIGLES** III

**LISTE DES TABLEAUX** IV

**LISTE DES FIGURES** V

**TABLES DES MATIERES** VI

**INTRODUCTION GENERALE** 1

**PARTIE 1 Méthodologie d'élaboration d'un manuel de procédure de Contrôle Interne**

**Introduction** 9

**CHAPITRE I : Notion de Contrôle Interne** 10

**1-1 La définition du contrôle interne** 10

1-1-1 Les objectifs du contrôle interne 10

1-1-2 Les composantes du contrôle interne 12

1-1-3 Les moyens du contrôle interne 16

**1-2 L'organisation du contrôle interne** 17

1-2-1 Les dispositifs du contrôle interne 18

1-2-2 Les règles pour un bon fonctionnement du contrôle interne 23

1-2-3 Le profil du contrôleur interne 24

1-3 **L'évaluation du contrôle interne** 25

1-3-1 La vérification du fonctionnement des procédures 25

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1-3-2 L'approche par les risques 25

**Conclusion** 26

**CHAPITRE II : Elaboration du manuel de procédure de contrôle interne** 27

**2-1 La définition de la procédure** 27

2-1-1 les différents types de modernisation de la procédure 28

2-1-2 La description et l'analyse des procédures 28

**2-2 Les enjeux de la procédure** 29

2-2-1 l'organisation procédurale 29

2-2-2 L'effet structurant 30

2-2-3 Les bornes de la procédure 31

**2-3 La définition du manuel** 32

2-3-1 les grandes parties du manuel 33

2-3-2 La formalisation des principes de base 35

**2-4 Le processus de rédaction du manuel** 36

2-4-1 les dossiers par procédure 38

2-4-2 Les interviews par procédure 38

2-4-3 La validité des documents 39

**CHAPITRE III Modèle d'analyse et méthodologie de recherche des informations** 40

**3.1. Le modèle d'analyse** 41

**3.2. Les outils de collecte des données** 42

3.2.1L' analyse documentaire 42

3.2.2. Les interviews 42

3.2.3 Le questionnaire de contrôle interne 43

3.2.4. La grille d'analyse des tâches 44

**Conclusion partie 1** 44

**PARTIE II Cadre pratique de l'étude**

**Elaboration d'un manuel de procédure de gestion du courrier au bureau du courrier commun du cabinet du Ministère de l'Economie et des Finances** 45

**Introduction** 46

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**CHAPITRE IV Présentation et description des pratiques du contrôle interne du BCC du Ministère de l'Economie et des Finances** 47

**4-1 Présentation du BCC** 47

4.1-1 Historique du BCC 47

4.1.2. Les missions du BCC 48

4.1.3. Les activités du BCC 48

**4.2. L'organe de pilotage du BCC** 49

4-2-1 L'effectif 49

4-2-2 La tutelle du BCC 49

4-2-3 L'organe de gestion du bureau 50

4.2.4 Le fonctionnement du BCC 50

**4-3 Description des pratiques de contrôle interne** 50

4-3-1 les missions des bureaux du BCC 50

4-3-2 Le bureau du courrier arrivé 51

4-3-3 Le Bureau du courrier départ 51

**4-4 l'évaluation du contrôle interne** 51

4-4-1 Les forces 52

4-4-2 Les faiblesses 52

4-4-3 les risques liés aux faiblesses de l'évaluation 53

**CHATITRE V Elaboration du manuel de procédure de gestion du courrier au bureau du courrier du Ministère de l'Economie et des Finances** 55

**5-1 la prise de connaissance du bureau du courrier commun** 55

**5-1-1** L'Etape de formalisation des procédures 55

5-1-2 l'élaboration de la cartographie des risques 63

**5.2. Orientation du manuel de procédures** 65

5.2.1. Définition du manuel de procédures 65

5-2-2 Les objectifs du manuel de procédure 65

5.2.3. Le contenu et forme du manuel de procédures 66

5.2-4. La structure du manuel de procédure 66

**5-3 la conception du manuel de procédures** 68

CESAG - BIBLIOTHEQUE

5.3-1 La validation du manuel de procédures 68

5-3-2 La rédaction des procédures 69

5-3-3 la validation des procédures et du manuel 69

5-3-4 La diffusion du manuel, formation et rapport 70

**5.4. La description des procédures** 71

5.4.1. La description des procédures de gestion du courrier 71

5.4.2 L'identification des risques liés aux procédures 71

**5.5. Evaluation des procédures du bureau du courrier commun** (forces, faiblesses) 72

**5.6 Diffusion du manuel de procédures et formation** 72

5.6.1 La présentation du manuel de procédures 72

5-7 Les recommandations 77

**CONCLUSION** 78

**CONCLUSION GENERALE** 80

**Annexes** 82

**BIBLIOGRAPHIE** 87

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# INTRODUCTION GENERALE

L'environnement actuel des organisations est caractérisé par une reconstruction des économies dues à la crise financière passée. Ce contexte, mouvant et turbulent, nécessite l'anticipation de la bonne gouvernance.

Pour garantir la pérennité et le développement des organisations dans un tel contexte, il faut comprendre l'avenir et pour cela, il faut une démarche qui leur permettra de clarifier les objectifs et se doter des moyens pour y parvenir.
Cette démarche doit être adaptée à la stratégie, à la structure, à l'environnement des organismes et des ministères pour mieux atteindre les objectifs assignés.

CESAG BIBLIOTHEQUE

C'est dans cette optique qu'au niveau du Ministère de l'Economie et des Finances, il a été décidé de créer des structures de contrôle et d'élaborer des manuels de procédure. Le choix a été porté sur le bureau du courrier commun du cabinet du Ministre d'Etat pour élaborer un manuel adéquat pour le service.

Le BCC est dirigé par un chef du bureau qui est nommé par note de service, il est sous la tutelle du Secrétaire Général. Il est secondé par un adjoint suivi des agents et des chauffeurs pour l'enregistrement, l'imputation, la numérotation et l'envoi du courrier. Le BCC est divisé en deux bureaux, l'un assure le courrier arrivé qui est réceptionné, enregistré, numéroté et imputé avant d'être transmis au Secrétaire Général, l'autre assure les courriers provenant des autres Directions, Ministères et autres structures pour signature et retour de signature pour le numérotage et le dispatching des différents agents chargés de l'envoi.

Cependant, les insuffisances suivantes ont été constatées :

- l'absence de manuel de procédure de contrôle interne adéquat qui répond exactement aux besoins du bureau;
- l'absence de système d'information de gestion sécurisé propre au BCC pour la collecte d'informations relatives aux activités et au bon fonctionnement du bureau ;

- l'insuffisance de moyens matériels pour le déplacement des agents.

Les problèmes que nous venons d'évoquer trouvent leur explication dans :

- l'absence du manuel de procédure de contrôle ;
- l'insuffisance de personnel qualifié ;
- l'absence de dispositif de contrôle interne.

Face à ces insuffisances qui viennent d'être relevées, **le bureau du courrier commun ne court t- il pas un risque de divulgation d'informations ?**

Pour prévenir ce risque, l'élaboration du manuel de procédure s'avère indispensable afin d'éviter la gestion fragmentaire, déficiente et inadaptée au sein du bureau.

Au regard de cette situation, des solutions peuvent être envisagées :

- l'élaboration d'un manuel de procédure de gestion du courrier au niveau du BCC ;
- la mise en place d'un système d'information et de gestion ;
- le renforcement du personnel du BCC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Dans le contexte actuel du BCC, la première solution paraît la plus appropriée pour aider à relever les défis de la bonne gouvernance. Elle constitue un outil de premier plan et prend en compte le reste des solutions. Elle permettra au BCC de garantir la transparence et l'efficacité des missions et l'atteinte des objectifs assignés. Aussi, ce manuel permet-il de dégager les responsabilités des uns et des autres dans l'élaboration, l'exécution et le suivi des directives.

D'où la nécessité de faire adhérer tout le personnel au processus de son élaboration pour lui éviter de demeurer lettre morte dans les tiroirs. Son utilisation doit rentrer dans les habitudes de la direction et que les éventuelles révisions proviennent des constats de tous.

Compte tenu de ce qui précède, la question fondamentale à laquelle ce mémoire apporterait une réponse est la suivante : **quelle est l'organisation de contrôle interne adéquate pour le BCC ?**

Comme constat, il apparaît des problèmes au niveau du BCC tant du côté du personnel insuffisant, qu'au niveau de la gestion du courrier. Dans ce contexte, une bonne organisation du contrôle interne est un moyen indispensable pour une démarche cohérente permettant au BCC de mieux accomplir ses missions et d'avoir un bon système d'informations et de gestion.

Dès lors, il est possible de s'interroger sur les voies et moyens de renforcer les outils de contrôle au BCC. Les solutions face à ses problèmes seront proposées dans le cadre de notre mémoire.

Dans un premier temps, il s'agira de bâtir une démarche sur la partie théorique, fondée sur une revue de littérature, qui portera sur le « contrôle interne » dans l'Administration publique, le processus d'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne et la méthodologie de recherche.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Dans un deuxième temps, il sera question, dans la partie pratique, de présenter le bureau du courrier commun du Ministère de l'Economie et des Finances, de décrire l'existant en matière de contrôle interne, de faire la démarche d'élaboration du manuel pour finir par donner des recommandations découlant de l'analyse des forces et des faiblesses du système existant.

Dans le contexte général, l'entreprise a pour but d'assurer, en fonction de ses moyens, l'atteinte des objectifs qu'elle s'est fixés. Pour ce faire, elle doit mettre en place un dispositif de Contrôle Interne lui permettant la bonne maîtrise de ses activités et le respect des consignes à tous les niveaux. Cependant, nombreux sont ceux qui n'accordent pas suffisamment d'importance au Contrôle Interne au sein de l'Entreprise ou qui ne connaissent pas sa définition exacte, en le réduisant à une simple fonction alors que c'est tout un ensemble de dispositions.

Le Contrôle Interne ayant pris une dimension et une importance majeure dans la dernière décennie, surtout après les scandales financiers qui ont défrayé la chronique aux Etats-Unis et dans d'autres pays. La notion de contrôle interne recèle un certain nombre d'ambiguïté, en particuliers lorsqu'on la situe dans un contexte d'une collectivité publique comme le Ministère de l'Economie et des Finances.

Pour les fonctionnaires, le contrôle interne est toujours associé à l'Inspection générale des Finances ou à la cour des comptes or tous les services doivent avoir un système de contrôle et un manuel de procédure. Ce qui va nous pousser à faire élaborer un manuel de procédure au sein du bureau du courrier commun.

Le contrôle interne apparaît alors comme une fonction permettant au bureau du courrier commun de se doter des outils. Ce qui permettra de pouvoir élaborer le manuel de procédure en vue d'assurer la gestion efficace et rigoureuse du patrimoine de l'Etat. Le manuel de procédure est d'autant plus important que le Ministère de l'Economie et des Finances a procédé à la mise en place des manuels de procédure dans toutes les Directions Générales.

Ce qui nécessite le renforcement du personnel en vue de réaliser les objectifs spécifiques. Cela va nous pousser à définir les problèmes et de les analyser.

Ces problèmes peuvent compromettre l'atteinte des objectifs stratégiques du BCC et être liés au nombre de facteurs qui expliquent cette situation. Nous pouvons citer :

- l'absence de manuel de procédure de contrôle interne ;
- l'organisation du bureau du courrier, caractérisée par un faible dispositif de contrôle interne ;
- l'inexistence de compétences en interne.
- des malversations et fraudes ;
- du non fiabilité de l'information.

En termes de solutions, les pistes suivantes peuvent être explorées par le BCC. Il s'agit donc d'un ensemble de préoccupations relatives à la gestion du contrôle interne du BCC dans le Ministère.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Par rapport à cette situation, des solutions peuvent être envisagées :

-le renforcement des compétences en matière de contrôle interne ;

-l'élaboration d'un manuel de procédure de contrôle interne ;

-la mise en place d'un dispositif de contrôle interne performant.

La dernière solution nous semble la plus adaptée pour répondre aux préoccupations des du bureau. L'élaboration du manuel de procédure permettra au BCC de disposer d'un outil de gestion pour asseoir une gestion saine et transparente. La question fondamentale à la quelle ce mémoire apporterait une réponse est la suivante :

**quelle organisation de contrôle faut- il pour le BCC ?**

La réponse à cette question est le tributaire des questions suivantes :

-quelles sont les missions du BCC et le rôle qu'il joue?

-quels sont les facteurs de contingences dans la mise en œuvre des outils de contrôle interne ?

-comment élaborer un manuel de procédure de contrôle interne du BCC?

Les réponses à ces questions vont figurer à travers l'étude du thème : **élaboration d'un manuel de procédure de gestion du courrier.**

L'objectif général c'est d'élaborer un manuel de procédure de contrôle interne dans une structure administrative (BCC/MEF), les objectifs spécifiques sont les suivants pour atteindre l'objectif principal est de :

-procéder au diagnostic de l'existant en matière de contrôle interne au BCC ;

-identifier les points forts et points faibles de la pratique de contrôle au BCC ;

-évaluer le contrôle interne ;

-concevoir une structure de contrôle interne et l'insérer dans l'organisation du BCC ;

-décrire les missions de cette structure ;

-formuler des recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'intérêt de l'étude est de permettre au BCC d'avoir un manuel de procédure de contrôle interne qui lu est propre et permettra d'améliorer la qualité de suivi et de contrôle du courrier. Cela pourrait permettre une bonne vérification des engagements de l'Etat à travers les différents ministères lors des missions de contrôle et mieux de moderniser le mode de fonctionnement du ministère.

Pour le lecteur, le document pourrait lui permettre de développer ses connaissances en matière de contrôle interne, d'avoir une bonne compréhension des outils de contrôle interne et son manuel de procédure.

Pour nous mêmes, nous tirerons une grande satisfaction à conduire une réflexion dans le contrôle interne dans le cadre de notre mémoire de fin d'études. Cela nous permettra d'élargir nos connaissances théoriques en matière de contrôle interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ce présent travail s'articulera autour de deux parties à savoir :

Première partie : elle sera consacrée à la revue de littérature, ce qui nous permettra de décrire les concepts fondamentaux sur l'élaboration d'un manuel de procédure de gestion du courrier.

Deuxième partie : elle permettra de faire une présentation succincte du BCC et d'avoir une connaissance des pratiques opérationnelles, ce qui permettra de faire ressortir les faiblesses auxquelles il est exposé et enfin de proposer des solutions en vue de mettre en place le un manuel de procédure de gestion du courrier.

CESAG BIBLIOTHEQUE

# PARTIE I Méthodologie d'élaboration d'un manuel de procédure de Contrôle Interne

## Introduction de la première partie

Dans le cadre du renforcement des capacités pour la bonne gouvernance, les Etats ont a mis en exergue le besoin de renforcer les capacités de bonne gouvernance dans les entreprise et l'administration. Les dirigeants sont de plus en plus exigeants sur la qualité du service comme gage de performances.

Ils sont appelés à renforcer leur dispositif de contrôle et les bonnes pratiques pour atteindre les objectifs qui leur sont assignés et cela suppose de nouvelles formes de pilotage et de contrôle. La maitrise de ces nouvelles techniques de contrôle interne apparaît comme une réponse pour mieux gérer les patrimoines, les informations et les politiques de gestion.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La maitrise de ces nouvelles techniques de contrôle interne apparaît comme une réponse pour mieux gérer les patrimoines, les informations et les politiques de gestion.
Nous allons dans cette partie, à travers la démarche théorique appuyée par la revue de littérature, apporter notre réflexion qui portera sur :

- la définition du contrôle interne, les objectifs, les missions ;
- l'organisation du contrôle interne ;
- le dispositif de contrôle interne ;
- l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne ;
- la méthodologie de l'étude de l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne au BCC.

Le développement de cette première partie nous permettra d'avoir un fondement nécessaire pour aborder la deuxième partie.

# CHAPITRE I : Notion de Contrôle Interne

Ce chapitre définit d'abord le contrôle interne par l'analyse de plusieurs approches disponibles. Ensuite, les objectifs du contrôle interne, les attributions et les missions sont développés pour approfondir la compréhension de la fonction « contrôle interne ». Nous évoquerons également dans ce chapitre de l'organisation du contrôle interne, du dispositif de contrôle interne, des conditions pour un bon fonctionnement. Enfin, les niveaux de rattachement hiérarchique du « contrôle interne » seront étudiés pour montrer son importance dans une direction.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 1-1 La définition du contrôle interne

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations;
- la fiabilité des informations financières;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. » *(COOPERS&LYBRAND , 2000 : 24)*

Le contrôle interne est l'occasion de donner une vision claire des procédures mises en place pour protéger le patrimoine et préserver les actifs de l'entreprise, de façon à renforcer la confiance de vos investisseurs.

### 1-1-1 Les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général qui est de construire et conserver une image favorable au sein du secteur , auprès des parties prenantes, présenter des états financiers fiables aux partenaires, et agir en conformité avec les lois et règlements.

L'objectif général c'est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis. Pour atteindre cet objectif général, on assigne au contrôle interne des objectifs permanents, que l'on retrouve dans la définition de l'ordre des experts comptables. Selon cet ordre, les objectifs peuvent être regroupés en quatre rubriques :

**-la sécurité des actifs**

Les premiers énoncés de la règle parlaient de « la protection de la sauvegarde du patrimoine », terminologie reprise par la norme 2110.A2. En effet, un bon système de contrôle interne doit viser à préserver le patrimoine de l'entreprise, mais il faut étendre la notion et essayer de comprendre les actifs immobilisés, les stocks, les actifs immatériels et deux éléments essentiels que sont les hommes qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine, l'image de l'entreprise qui peut se trouver détruite par un incident fortuit du à une mauvaise maîtrise des opérations connues de tous.

A cela on peut ajouter dans la liste des actifs pour complément, la technologie ainsi que les informations confidentielles de l'entreprise (*Renard , 2006 :137-138).*

**-La qualité de l'information**

La maitrise de l'information dépend des informations que l'entreprise donne à l'extérieur concernant ses activités et ses performances. Il est donc nécessaire que le tout soit en place pour que le système d'information fonctionne correctement sans erreur ni omission.

Et plus précisément, ces contrôles internes doivent permettre à la chaine des informations d'être :

- fiables et vérifiables (le système d'information en place doit permette la vérification des données).
- exhaustives: si l'information est donnée à moitié, elle perd de son efficacité. Le système doit prendre en compte toutes les informations.
- pertinentes: l'information doit être conforme au besoin sans être ni trop diluée ni trop condensée.
- disponibles: l'information ne doit pas arriver trop tard, quand on en a plus besoin ni trop tôt au risque qu'on l'ouhlie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**-Le respect des directives**

C'est une notion plus large que le « le respect des lois, règlements et contrats » de la norme 2110.A2. En effet, les directives englobent naturellement les dispositions réglementaires et législatives, Il est très facile de donner des instructions mais il faut aussi en contrôler l'application aux trois niveaux de contrôle suivants:

- un contrôle à priori pour s'assurer que l'objectif des instructions est bien défini, que l'instruction est claire et s'adresse à des personnes habilitées à les interpréter correctement ;
- un contrôle à posteriori pour s'assurer de son application ;
- faire comparer par un tiers, les instructions données et les actions qui en furent exécutées afin de donner des garanties sur l'application effective.

**-L'optimisation des ressources**

C'est le quatrième objectif permanent du Contrôle Interne dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité. Cet impératif dans le sens de la plus grande efficacité est un élément important que le Contrôle Interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croitre et de prospérer.

Réaliser ces quatre objectifs c'est prendre une option sérieuse sur la bonne maitrise des activités. Ils constituent la toile de fonds sur laquelle chacun inscrira son activité, du haut en bas de la hiérarchie *(Renard, 2006 :140-141).*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 1-1-2 Les composantes du contrôle interne

A ce titre, le COSO le représente symboliquement par une pyramide composée de cinq éléments essentiels, de même pour l'IFACI au sens philosophique du terme :

**-L'environnement de contrôle**

C'est le milieu dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités en matière de contrôle.

On entend par là l'impérieuse nécessité d'avoir une éthique, une politique et une organisation.

- **L'Ethique**

La vertu de l'exemple est ici fondamentale. Le dispositif de contrôle interne ne saurait croitre et prospérer sans s'insérer dans un contexte ou les valeurs d'éthique sont privilégiées. C'est dire qu'il doit exister un code de conduite et de règles d'éthique et une norme à respecter.
Le management, et au plus haut, doit donner l'exemple dans les discours, les comportements envers le personnel, les clients, les administrations *(Renard, 2006 :143).*

- **La politique**

La politique de l'organisation doit être un exemple c'est-à-dire il faut des délégations de pouvoirs claires et bien définies, une bonne adéquation des compétences aux postes attribués. Les objectifs doivent être réalistes et réalisables, une gestion des Ressources humaines transparente et connue de tous. Tous ces éléments vont constituer le socle sur lequel va se construire le contrôle interne (*Renard, 2006 :144).*

- **L'organisation**

L'organisation doit elle-même exprimé la politique énumérée plus haut car le conseil d'administration doit jouer pleinement son rôle.

Le contrôle interne ne peut exister s'il n'y a pas que des administrateurs dormants ou les délégations de pouvoirs ne sont pas bien définies.
L'interprétation de cette notion d'environnement de contrôle conduit à des observations telles que la rencontre de dysfonctionnement à la suite duquel ils diagnostiquent un mauvais environnement de contrôle, ces derniers vont se trouver dans une situation embarrassante et difficile.

Un élément capital du contrôle interne d'une entité qu'est l'environnement explique et justifie les débats et mouvement d'idées qui tournent autour de la gouvernance d'entreprise.
Mais à supposer que le socle soit solide, et sur lequel on peut construire, l'autre préoccupation impérative sera de trouver des solutions satisfaisantes pour mieux évaluer les risques *(Renard, 2006 :145).*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**-L'évaluation des risques**

L'évaluation des risques consiste à identifier et analyser les facteurs de risques et leur maîtrise afin de fonctionner de façon harmonieuse. L'entreprise doit être consciente des risques et mettre en place des mécanismes permettant de les gérer. En effet, toute entité est soumise à des risques : risques propres au fonctionnement de l'organisation elle-même et les risques spécifiques à chaque activité.

Le risque comme le définit l'IFACI c'est « un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assure autant que peut se faire la maitrise ».
L'évaluation des risques constitue donc un élément fondamental de la pyramide qui symbolise le contrôle interne d'une entité.

« La pratique du contrôle interne » démontre fort bien pourquoi et comment l'évaluation des risques présuppose la définition des objectifs et les conditions à prendre en compte pour une bonne évaluation.

A cela s'ajoute le changement et sa gestion car les hommes changent, les méthodes changent, les organisations et politiques changent donc les risques changent et par conséquence le contrôle interne est condamné à une adaptation permanente. Il serait important d'établir une cartographie des risques qui permettra d'inventorier, d'informer, de permettre à la direction générale d'avoir une vue globale sur les différents risques possibles pour pouvoir faire l'élaboration de la cartographie des risques *(Renard, 2006 :146-147-148).*

**-Les activités de contrôle**

Ces activités constituent le troisième étage de la pyramide du COSO. Ces « activités de contrôle » sont les « dispositifs spécifiques » de chacun qui vont lui permettre de gérer ses activités dans le respect des objectifs généraux du Contrôle Interne. Ces activités varient d'un environnement à un autre, selon l'entité et sa culture, selon les habitudes de travail des managers.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Mais ce qui est clairement exprimé ici c'est qu'il ne saurait y avoir un contrôle interne dans une entité s'il n'y a pas, a chaque échelon, des activités de contrôle pour faire échec aux risques. A cette pyramide il faut une charpente et un toit : ce sont les deux derniers éléments *(Renard, 2006 :151).*

**-L'information et la communication**

Ce processus cherche à s'assurer que l'information pertinente est identifiée et diffusée dans les délais appropriés afin que l'ensemble du personnel du groupe puisse assumer ces responsabilités. Ces flux d'informations doivent accompagner les procédures du contrôle interne et diffuser la culture du contrôle du groupe.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les éléments disparates du contrôle interne doivent jouer leur rôle avec souplesse et pour ce faire être connus de tous ceux qui directement ou indirectement auront à les mettre en œuvre ou à les rencontrer. La transparence doit être la règle c'est-à-dire pas de détention d'information, pas de circuits de communication excessive complexes. En effet, si l'information adéquate ne parvient pas aux différents acteurs.

Soit parce qu'elle est incomplète ou de mauvaise qualité, soit parce que la communication est déficiente, voir absente.

Il en résulte que les intéressés sont mal informés sur les risques, Le système d'information de tout un chacun participe à la qualité de l'information de l'entité toute entière ce sont les briques de la pyramide (*Renard, 2006 :151).*

**-Le pilotage**

Les systèmes de C.I doivent eux-mêmes être contrôlés afin qu'en soient évaluées, dans le temps, les performances qualitatives.

Pour cela, il convient de mettre en place un système de suivi permanent ou de procéder à des évaluations périodiques, ou encore de combiner les deux méthodes.

-Le suivi permanent s'inscrit dans le cadre des **activités** courantes et comprend des contrôles réguliers effectués par le management et le personnel d'encadrement, ainsi que d'autres techniques appliquées par le personnel à l'occasion de ses travaux.

-L'étendue et la fréquence des évaluations périodiques dépendront essentiellement de l'évolution des risques et de l'efficacité du processus de surveillance permanente. Les faiblesses de C.I doivent être portées à l'attention de la hiérarchie, les lacunes les plus graves devant être signalées aux dirigeants et au conseil d'administration.

### 1-1-3 Les moyens du contrôle interne

Le contrôle interne doit se doter des moyens tels que l'organigramme, les fiches de poste, la séparation des fonctions et le Manuel de procédures.

**- l'organigramme**

Il comprend la définition des responsabilités, la séparation des tâches et des fonctions, la description des fonctions, le système d'autorisation.

- **La définition des responsabilités** : les pouvoirs et les responsabilités des membres de la Direction doivent être clairement définis par un organigramme faisant apparaître les différentes fonctions et les noms de leur responsable. Cet organigramme doit être régulièrement mis en œuvre.

**-La séparation des tâches et des fonctions** : la séparation des tâches doit être conçue de façon à permettre le contrôle réciproque de leur exécution.

Elle consiste à dissocier :

l'opérationnel (service commercial, achat, production etc.) ;

la protection ou la conservation (caissier, magasinier) ;

L'enregistrement (comptabilité générale et analytique, budgets, paie, etc..). La fonction opérationnelle concerne les activités des personnes qui ont dans l'entité le pouvoir d'engager l'entité.

**La fonction de protection du patrimoine** : elle concerne les activités des personnes dont le rôle est de détenir, de conserver et de protéger le patrimoine de l'entité.

La fonction de comptabilisation et d'enregistrement : elle concerne les activités des personnes chargées de la saisie et du traitement de l'information.

CESAG BIBLIOTHEQUE

**La fonction de contrôle** : elle concerne les activités des personnes chargées de la vérification des opérations ou des documents établis par d'autres personnes.

**La description des fonctions** : il s'agit de préciser à chaque niveau d'exécution et par écrit l'origine des informations à traiter, la façon de les traiter, la périodicité du traitement, les destinataires.

**-Le système d'autorisation** : c'est la procédure prévoyant la liste des personnes pouvant engager l'entreprise et les différents niveaux d'approbation requis selon le type d'engagement. Cette liste est mise à la disposition des personnes chargées de l'enregistrement des opérations et le service d'appartenance.

**-Identification du poste**

Position hiérarchique et fonctionnelle

Missions du poste

Attributions (éventuellement générales et spécifiques)

Profil

Formation

Expérience professionnelle

Aptitudes professionnelles

Défis majeurs et contraintes particulières liés au poste

Indicateurs de performance.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 1-2 L'organisation du contrôle interne

Le contrôle interne est depuis de nombreuses années l'un des chevaux de bataille du régulateur. Le conseil d'administration doit créer un comité d'audit, définir sa composition et ses missions.

Le comité d'audit est chargé de porter un jugement sur la qualité du contrôle interne notamment sur la cohérence des systèmes de mesure et de surveillance des risques. La direction doit nommer un responsable du contrôle interne qui répond devant l'organe exécutif.

Le contrôle interne des entités du groupe doit être organisé en accord avec l'organe central de contrôle et de là, il serait intéressant d'examiner le dispositif de contrôle interne.

### 1-2-1 Les dispositifs du contrôle interne

Avant la mise en œuvre des dispositifs, il y a 3 préalables: la mission, les facteurs de réussites et les règles à respecter.

IL existe 6 grandes familles de dispositifs de contrôle selon ***le*** Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission ***(COSO, 2004)*** :

- les objectifs (à insérer dans les objectifs permanents) qui doivent être mesurables, suivis par le système d'information, situés dans le temps, déclinés à l'intérieur du service, ambitieux mais réalisables ;
- les moyens (humains, financiers et techniques) ;
- le système d'information (fiable, exhaustif, vérifiable, disponible, utile, pertinent pour toutes les fonctions), la juxtaposition des informations ;
- l'organisation: adaptée, objective et basée sur la séparation des tâches et contenant quatre éléments principaux: l'organigramme, l'analyse de poste, le recueil des pouvoir, l'ensemble des éléments matériels de protection ;
- les méthodes et procédures : elles doivent être définies et concerner toutes les activités de l'entreprise être écrites, simples et spécifiques, régulièrement mises à jour et portées à la connaissance des exécutants ;
- la Supervision : c'est un dispositif souvent oublié, elle est singulièrement dans les échelons supérieurs de la hiérarchie, qui procède souvent par incantation « je fais confiance ».

En effet, superviser n'est pas contradictoire avec faire confiance, c'est un acte d'assistance, un acte gratifiant, un acte de vérification.

Ce même dispositif de contrôle interne est toujours regroupé en six rubriques suivantes et développés par Renard (2006) :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**-Les objectifs**

« Celui qui n'a pas d'objectif ne risque pas de les atteindre » dit la sagesse populaire, laquelle cite également volontaire la parole de Sénèque « il n'y a point de vent favorable pour celui qui ne sait ou il va ». C'est pour dire que la politique, l'objet de la mission ayant été précisé, le devoir premier du responsable c'est de définir les cibles à atteindre pour remplir la tache assignée.

Ces objectifs doivent naturellement s'insérer dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne qu'est le dispositif de sécurité des actifs, la qualité de l'information, le respect des directives et l'optimisation. A partir des ces objectifs et à leur respect, chaque responsable doit définir les objectifs spécifiques que sont :

- Concourir à la réalisation de la mission assignée au responsable : l'adéquation entre les objectifs et mission constitue une condition indispensable à remplir pour la cohérence et l'utilité des dits objectifs *(Renard, 2006 :160)*.
- Etre déclinés à l'intérieur du service : que chaque objectif spécifique se réalise par le cumule des sous objectifs assignés aux responsables.
- Etre mesurables, c'est-à-dire exprimés en terme numériques : valeurs objectives à atteindre ou à dépasser, ratios, indicateurs d'activités ou de qualité.
- Etre suivi par le système d'information à disposition du management, lequel doit être construit en fonction de la nature des objectifs assignés à chacun.
- Etre situer dans le temps.
- Etre ambitieux, ce qui exclut toute confusion à la norme *(Renard, 2006 :161)*.

**-Les moyens**

Les moyens permettent la réalisation des objectifs : sont-ils adaptés aux objectifs fixés ? L'examen de cette question relève souvent de graves distorsions, sources de déboires et d'inefficacité.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Vérifier l'adaptation revient à regarder les moyens humains c'est-à-dire un personnel compétent, une formation suffisante, faire un bon recrutement ; les moyens financiers et les moyens techniques *(Renard, 2006 :162-163).*

**-Le système d'information et de pilotage**

C'est le troisième dispositif de contrôle interne que l'on trouve dans toutes les activités, devrait constituer un ensemble intégré dans l'entreprise en ayant la forme d'un tableau de bord avec les informations. L'observation des systèmes d'information doit conduire l'auditeur à examiner cinq critères qui vont lui permettre de porter un jugement sur la qualité de ces dispositifs :

- ils doivent concerner toutes les fonctions : les systèmes d'information et de pilotage concernent toutes les activités et doivent être construits pour permettre la maitrise : c'est l'objectif du contrôle interne.
- ils doivent être fiables et vérifiables : on peut dire fiable parce que vérifiable. En effet, une information n'est fiable que si elle est vérifiable et elle n'est vérifiable que si on peut l'authentifier. Tout système d'information repose sur la qualité des informations de base, constitutives de l'ensemble.

Dès l'instant que l'on veut donner une photographie exacte du présent et du passé, on doit s'appuyer sur des sources authentiques et non discutables
*(Renard , 2006 :165).*

- ils doivent être exhaustifs : Un système de pilotage exhaustif est un système qui comporte un indicateur par objectif individuel. Tous les objectifs assignés à chaque activité doivent pouvoir être mesurés et suivis et le système d'information doit y pourvoir.
- Ils doivent être disponibles en temps réel : Il faut parfois dénoncer les systèmes fonctionnant à coûts élevés simplement parce que l'on veut obtenir en première urgence une information qui n'est indispensable qu'en seconde urgence. C'est donc l'adéquation de la disponibilité au besoin sue l'auditeur doit apprécier.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- ils doivent être utiles et pertinents : ce qui correspond au critère de qualité : « satisfaire les besoins des utilisateurs ». La pertinence ajoute à l'utilité en ce sens qu'elle permet de sélectionner parmi les indicateurs et informations « utiles », ceux qui répondent le mieux à l'objectif recherché et qui sont donc les mieux adaptés *(Renard, 2006 :166).*

**-L'organisation**

« On ne contrôle que ce qui est organisé » disait Fayolle, étant entendu que » contrôle » signifie « maîtrise ». C'est dire qu'il s'agit là d'un élément particulièrement important dans la panoplie des dispositifs de contrôle interne. Une organisation de qualité doit respecter trois principes généraux :

- L'adaptation : La diversité des organisations est aussi grande que peut être la diversité des entreprises : taille, nature d'activité, objectif, environnement, structure juridique…sont autant de variables qui vont générer des organisations différentes. Mais le principe essentiel est que l'organisation doit-être »adaptée » à la culture, à l'environnement, à l'activité, etc.
- L'objectivité : Une organisation objective est une organisation qui n'est pas construite en fonction des hommes. Ce principe d'équilibre le précédent : adaptabilité certes, mais aussi permanence relative dans la mesure où une mutation, un départ ne doivent pas à chaque fois remettre en cause l'organisation existante.
- La sécurité ou la séparation des tâches : s'organiser avec le maximum de sécurité, c'est répartir les tâches de telle façon que certains d'entre elles, fondamentalement incompatibles, ne puissent être exercées par une seule et même personne. Le principe de séparation des tâches répond aux préoccupations en élargissant le champ d'application *(Renard, 2006 :168).*

**-Les méthodes et procédures**

Les méthodes de travail et des procédures de l'entreprise doivent être définies et concerner toutes les activités et tous les processus. Ces documents doivent être :

- écrits : pas de connaissance exclusivement orale. On connaît le chef d'entreprise qui fit un brasier de tous les recueils de procédures de son organisation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- simples et spécifiques : ceux là doivent être des outils de travail auxquels se réfèrent les exécutants pour mieux connaître la norme à respecter, ce qui implique l'exclusion, la proscription, la nécessité de disposer d'un ou plusieurs recueils simples et de consultation facile, l'élimination de toute « information ».
- mis à jour régulièrement : cela implique la responsabilité de la hiérarchie, chargée de définir ses propres méthodes de travail qui doit être mis à jour. Ce n'est pas un travail accompli en une seule fois mais plutôt permanent.
- portés à la connaissance des exécutants : un outil de travail, le recueil des procédures ne doit pas être conservé sous clé, à disposition de quelques privilégiés seuls détenteurs du savoir. Dans certaines organisations, ces documents sont informatisés et chacun peut consulter sur son écran ceux qui se rapportent à son activité. La mise à jour se trouve d'autant facilité et les procédures deviennent l'outil vivant.

Il ne suffit pas d'avoir une bonne procédure connue et bien appliquée, il va falloir dans ce cas compléter par une supervision indispensable et efficace *(Renard, 2006 :174-175).*

- **La supervision**

C'est le sixième et dernier dispositif de regroupement des éléments du Contrôle Interne dont les auditeurs examineront la qualité. Il est souvent oublié par la hiérarchie supérieure qui fait souvent de l'incantation « je fais confiance », oubliant que superviser n'est pas contradictoire avec « faire confiance ». Superviser n'est pas refaire le travail de ses subordonnés, ce n'est pas tendre des pièges pour déceler des erreurs, ce n'est pas pratiquer en permanence l'examen attentif de ce qui se fait, comme le surveillant de la classe.

Superviser c'est un acte d'assistance, un acte gratifiant et de vérification. Toute supervision doit laisser une trace de son passage : vis, note, compte rendu. Elle doit être universelle et va de pair avec un bon système d'information et de pilotage qui permet de mesurer les progrès réalisés dans la poursuite des objectifs *(Renard, 2006 :175-176-177).*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 1-2-2 Les règles pour un bon fonctionnement du contrôle interne

Il existe de nombreuses règles de contrôle interne et parmi celles-ci on peut distinguer des règles générales et des règles particulières :

- les règles générales s'appliquent à toutes les fonctions et à tous les processus de l'entreprise ;
- la séparation des fonctions : les règles strictes doivent être appliquées pour qu'une même personne ne soit pas à la fois chargée d'une action et en même temps d'en contrôler l'exécution ;
- tracer les transactions : il est nécessaire d'enregistrer toutes les opérations effectuées permettant ensuite de reconstituer les opérations,
- la conservation des documents : il faut pouvoir retrouver les pièces justificatives des opérations.
- la surveillance des opérations permet de s'assurer que les opérations se déroulent normalement sans incident,
- la sécurité des opérations : il faut pouvoir assurer un bon niveau de sécurité de façon à pouvoir redémarrer rapidement après un incident sans perdre d'information significative.
- ....

Il existe aussi des règles particulières propres à une activité spécifique :

- la gestion d'un projet : il existe un certain nombre de règles permettant de réduire les risques de dérives.
- la prise d'une commande et la facturation doivent appliquer des règles spécifiques liées à la nature de l'activité.
- l'établissement de la paie doit aussi appliquer des règles très strictes.
- ....

Ces règles sont les bonnes pratiques que tout professionnel connaît et doit appliquer. La réalité est souvent plus délicate car ces règles sont parfois imparfaitement appliquées et même dans certains cas elles sont totalement ignorées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Face aux situations scabreuses rencontrées aux États-Unis la loi Sarbanes-Oxley a fait obligation aux entreprises de renforcer les dispositifs de contrôle interne. La section 404 fait obligation à toutes les entreprises cotées sur une bourse située aux USA d'évaluer les dispositifs de contrôle interne et d'établir un rapport annuel de contrôle interne.

Un organisme de contrôle le PCOAB, Public Company Accounting Oversight Board, est chargé de fixer des normes précisant les contrôles qui doivent être effectués (Wikipedia, Septembre 2010).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 1-2-3 Le profil du contrôleur interne

Pour avoir un bon profil, l'Auditeur Interne doit être en mesure :

- d'assurer les contrôles réguliers de second niveau (contrôles de conformité, tests de pertinence et d'efficacité des contrôles réalisés par la direction) ;
- participer aux missions de revue de processus et de conformité ;
- conseiller les collaborateurs sur le fonctionnement du dispositif de contrôle interne existant ;
- participer à la rédaction des rapports réglementaires et du suivi des recommandations d'audit ;
- avoir une expérience significative en tant que contrôleur interne, auditeur interne ;
- acquérir une bonne connaissance des processus de contrôle interne et de l'environnement réglementaire ;
- se doter des qualités rédactionnelles et l'aisance à l'oral ;
- avoir un esprit d'analyse et de synthèses. (DRS/SFD/ MEF, Mai 2009 :35)

### 1-3 L'évaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne peut s'effectuer selon les axes suivants :

#### 1-3-1 La vérification du fonctionnement des procédures

La démarche utilisée pour l'évaluation définitive du contrôle interne est fonction de la détermination de l'environnement de contrôle en cinq (5) étapes :

- identifier dans un premier temps, les types d'erreurs ou irrégularités qui pourraient survenir;
- déterminer ensuite, les procédures de contrôle interne qui permettraient d'empêcher ou de détecter ces erreurs ou irrégularités ;
- vérifier si ces procédures de contrôle internes existent;
- vérifier si ces procédures fonctionnent de façon satisfaisante;
- évaluer l'impact des défaillances c'est-à-dire les erreurs et irrégularités qui pourraient ne pas être empêchées ou détectées par les procédures de contrôle qui existent.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

#### 1-3-2 l'approche par les risques

Il existe plusieurs formes de risques tels que le Risk based, Process based, Best Practice, based Team Based, Added Value Results. (Tongren & Associates: 2000). Ces risques se situent aussi à des niveaux différents, les niveaux et la nature.

Selon les niveaux des risques on peut noter :

**-les risques potentiels**

Risques théoriquement susceptibles de se produire si aucun contrôle n'est exercé pour les empêcher ou les délecter et corriger les erreurs qui pourraient en résulter.

Ces risques sont communs à toutes les entreprises, leur niveau est identifié à partir des guides professionnels et de l'expérience de l'auditeur.

**-les risques possibles**

Ce sont les risques potentiels contre lesquels une entreprise donnée ne s'est pas dotée de moyens pour **les limiter ou les détecter et les corriger**. Ils sont identifiés à toutes les étapes de la mission par les diligences mise en œuvre par l'auditeur.

Selon la nature, on a :

- les risques inhérents: risques généraux liés à l'entreprise, risques liés à la nature des opérations traitées;
- les risques de non contrôle: liés à la conception et au fonctionnement des systèmes ;
- les risques de non détection: liés à l'audit.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**CONCLUSION**

A la lumière des développements, le contrôle interne dans son ensemble est d'une importance capitale dans la gestion du patrimoine des entreprises.

Le chapitre que nous venons de développer nous a permis d'analyser le contrôle interne à travers sa définition, ses objectifs, son dispositif ainsi que l'évaluation et les moyens.

Ce développement nous a permis de cerner le contrôle interne et ses missions. Nous avons également montré comment se présente son organisation interne, son ainsi que son importance dans la gestion des risques.

## CHAPITRE II : Elaboration du manuel de procédure de contrôle interne

Dans toutes les organisations, l'existence de procédures écrites devient une nécessité, tant au niveau organisationnel qu'au niveau du suivi. Comme des nombreux instruments de gestion, les procédures sont associées à la modernisation des entreprises et à la complexité croissante de leurs activités.

L'élaboration d'un manuel de procédures est dans ce sens vue comme tout écrit décrivant le mode de fonctionnement attendu du système, et assurant la pérennité de la compréhension du système de contrôle interne. A ce titre, l'objectif est la prise en compte des attentes et spécificités de l'entreprise concernée pour définir les objectifs assignés au manuel de procédures.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

C'est ainsi que le règlement de droit comptable dans les états de l'UEMOA impose à toute entreprise une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptable

### 2-1 La définition de la procédure

Selon *COLLINS* et *VALIN (2001 :30)*, une procédure est un enchaînement de tâches élémentaires standardisées, déclenchées en amont par l'expression d'un besoin quelconque, limitées en aval par l'obtention d'un résultat attendu. La procédure de facturation, par exemple, conduit à chercher la fiche client, à éditer la facture, à la faire viser, à l'enregistrer et à l'expédier.

Chacune de ces tâches suppose une série logique d'opérations ou de gestes élémentaires, obéissant à des règles techniques données. Une fiche de procédure contient donc un ensemble d'instructions permettant de traiter une situation définie par un événement initial.

Cette définition est semblable à celui d' Alain Henry et Ignace Monkam-Deverat **et** c'est aussi pareil pour Wisdom A Dozokoto.

### 2-1-1 les différents types de modernisation de la procédure

Celles-ci évoluent constamment afin de répondre à des réalités sans cesse changeantes. Ces procédures n'existent pas toujours sous forme écrite. D'une manière générale, il existe trois formes de modernisations qui se matérialisent tous sous forme d'instruments de gestion :

- la normalisation des qualifications qui s'appuie principalement sur les définitions de fonctions et les fiches de postes, chères aux spécialistes de la gestion des ressources humaines.
- la standardisation des résultats pousse au suivi des divers tableaux de bord, développés tant par les services de contrôle de gestion que par ceux du contrôle qualité.
- les manuels de procédures et les fonctions d'audit interne visent enfin à rationaliser les processus. Au fur et à mesure qu'une organisation se développe, elle doit veiller à maitriser sa complexité et sa cohésion. Les moyens de contrôle, et donc les supports écrits, tendent à se multiplier. La modernisation des systèmes industriels entraîne ainsi une formalisation de plus en plus poussée des procédures de travail **( Henry, Monkam-Daverat , 2001 :17-18)**.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 2-1-2 La description et l'analyse des procédures

L'auditeur doit procéder à la description des procédures pour mieux les analyser. Dans cette étape, pour favoriser l'exhaustivité de la démarche, l'auditeur doit décrire les procédures sans les modifier, ni prendre mesure d'organisation (HENRY, 2001 : 90).

Selon COMBES & Al (1997 : 17), la description de l'existant s'effectue soit par l'examen d'une documentation écrite existant au niveau de l'entreprise (manuel de procédures), soit par entretien avec les acteurs qui les mettent en œuvre.

L'analyse des procédures précède leur rédaction définitive. Il peut s'avérer utile de hiérarchiser les différentes actions : de même que l'on est parti initialement des missions et des processus pour les décomposer en procédures, on peut aussi, à l'intérieur d'une procédure classer les tâches, les opérations, voire les gestes.

D'après HENRY (2001 : 89), l'analyse permet de dérouler les enchaînements et de situer l'importance relative des tâches. Ainsi, à travers des tests de conformité et de permanence, l'auditeur s'assure qu'il a bien saisi le contrôle interne. Selon PIGE (2001 : 86), ces tests comprennent l'examen de l'application des contrôles et la simulation de tout ou partie des tâches effectuées par les employés de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**2-2 Les enjeux de la procédure**

Les enjeux de la procédure sont composés de :

**2-2-1 l'organisation procédurale**

Selon Debray *(1995),* il s'agit d'un investissement, bien que d'ordre immatériel qui sera adapté aux besoins des utilisateurs. Sa réalisation a un coût qui peut être élevé. L'effort correspondant est à rapprocher les bénéfices attendus pour l'organisation. Il doit rester économiquement justifié. Il importe donc, là aussi, de débuter la mise en œuvre d'un tel projet par une délimitation claire des objectifs. L'objectif de la rédaction de procédures consiste à expliquer dans un langage directement accessible :

-qui fait quoi ?

-où ?

-quand ?

-comment ?

-à quelle fin ?

La fonction première des manuels est de faire connaitre les règles, les méthodes et les séquences mises en œuvre. Leur principale utilité est celle d'un « mode d'emploi ».
Chaque agent peut les consulter pour une prise de connaissance instantanée des modalités d'exécution de ses missions.

Dans l'approche qualité, selon W. Edwards Deming, qui a introduit le contrôle Qualité au Japon en 1950, quatre stades se succèdent en rotation perpétuelle dans le **Cycle PDCA** ou « **Roue de Deming** » que sont :

-écrire ce que l'on fait (Plan),
-faire ce que l'on écrit (Do),
-vérifier la conformité du résultat (Check),
-améliorer le système en retour (Act)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**2-2-2 Les effets structurants**

Les effets structurants participent à la constitution d'un manuel de procédure, ils sont composés de trois étapes :

- **un instrument de décentralisation**

Les procédures peuvent être un facteur de décentralisation. Elles fixent les méthodes qui sont admises au sein de l'entreprise.
Tout en introduisant une cohérence des méthodes et des comportements entre les unités d'un même groupe, les manuels facilitent l'éloignement de la tête. Les procédures apportent également une réponse au besoin d'un contrôle continu. Elles sont une aide à l'autocontrôle et peuvent expliciter des boucles de contrôle qui sont souvent implicites ( Henry, Monkam-Daverat , 2001 :42).

- **la piste d'auditeur**

En l'absence d'un contrôle continu, les processus les mieux réglés tendent à se dégrader. L'existence conjointe des procédures et de l'audit conditionne en partie l'attention et le respect qui sont accordés aux règles.

Les procédures sont d'autant plus appliquées qu'elles sont réputées contrôlables. Les procédures formalisées doivent constituer la référence première de l'auditeur. D'un côté, elles fournissent une piste utile pour les travaux d'investigation.

De l'autre, les reproches faits aux agents seraient vivement contestés. L'auditeur, lorsqu'il ne peut pas s'appuyer sur une base objective, relativement incontestable, finit par être l'objet de critiques systématiques.

- **Un code de conduite**

Sur le plan collectif, le manuel de procédure est comparable au code de la route. Il définit les comportements, applicables par tous, pour des circonstances réelles, précisées d'avance. La valeur de ce code est entretenue par l'existence des contrôles. Pour être crédible, il doit également être mis à jour.

Un code de conduite permet de limiter les risques d'accidents.

Grâce aux règles communes, chacun anticipe sur la rédaction de ses voisins. Toutefois, ici, ce sont les conducteurs qui vont veiller à l'actualisation permanente des règles.

Le respect des règles exprime le souci d'un travail collectif si elles limitent la liberté laissée aux uns, c'est pour matérialiser la place donnée aux autres, afin d'accroitre le dynamisme de l'ensemble **(Henry, Monkam-Daverat , 2001 :44-45).**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 2-2-3 Les bornes de la procédure

La procédure est bornée en amont par un événement initial, et en aval par un ou plusieurs résultats.

L'événement initial est par définition un fait réel, dont la venue a pour effet de déclencher l'exécution d'une ou plusieurs actions. Les résultats sont par définition le produit de l'exécution d'une procédure.

Le résultat est un fait réel de même nature que l'événement, à la différence près qu'il termine une procédure au lieu de la déclencher. Il peut être d'ailleurs le déclencheur d'une autre procédure.

A l'intérieur des processus, les procédures visent plutôt à l'obtention d'un seul type de résultat, en mobilisant un nombre limité d'acteurs, situés au sein d'une unité de lieu significative, selon une séquence de temps quasiment continue.

Quant à la tâche, c'est une opération réalisée par un même acteur sans transmission de support (papier, ou informatique).

Les expériences de la pratique toujours défendues par les professionnels comptables et auditeurs dans leurs recommandations aux entreprises, viennent d'être confirmées par nos recherches sur la contribution du manuel de procédures à la maîtrise des faiblesses du contrôle interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**2-3 La définition du manuel**

Toute entreprise soucieuse de sa survie doit disposer d'un manuel de procédures. C'est un document de référence pour ce qui concerne le passé mais un bon repère pour traiter les opérations. Avant de définir le manuel de procédure, il est important pour nous de définir la procédure.

Selon le dictionnaire LAROUSSE COMPACT (2008 : 1186), « une procédure est la manière de procéder, la marche à suivre pour obtenir un résultat ». Aussi, PAOLO (2008 : 51) va dans le même sens en disant que « la procédure est la manière spécifiée pour accomplir une activité ou un processus ». Nous pouvons dire simplement que la procédure est la démarche à suivre pour réaliser une activité.

Selon MIKAËL (2009 : 132), « Le manuel de procédures peut être défini comme étant un référentiel approuvé par la direction générale qui décrit de manière précise et détaillée les circuit de flux de documents et d'informations, les procédures d'autorisation et d'approbation, les différents niveaux de responsabilité et de délégation et en fin les dispositifs de sécurité à respecter ».

Le manuel de procédure s'adresse à tous les membres de l'entreprise et envisage pour chaque cycle d'activité et chaque niveau de responsabilité, l'ensemble des opérations de l'entreprise devant permettre de :

- garantir la sécurité des actifs ;
- respecter les lois et réglementations en vigueur ;
- fiabiliser les informations comptables et financières.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**2-3-1 les grandes parties du manuel**

Le manuel de procédure est structuré en trois grandes parties : les généralités introductives, les fiches de procédures proprement dites, et enfin les annexes et tables complémentaires.

**-La première partie : sommaire et l'introduction générale**

Selon HENRY (2001 : 55), « cette partie permet de rappeler les objectifs qui ont conduit à la mise en place de l'outil et explique la structure générale ». Elle sert aussi à donner des indications pratiques pour la consultation et la recherche d'information à l'intérieur du manuel.

Elle peut également reprendre divers point généraux, tels que l'organisation générale des services, le contenu, le contrat éventuel d'assurance qualité.

**- La deuxième partie : les fiches des procédures proprement dites**

Cette partie qui est la plus volumineuse, en est le corps central. Elle regroupe toutes les fiches de procédures classées. Pour chaque procédure, prise individuellement, on retrouve une même structure logique : description synthétique de la procédure, diagramme de flux et fiches descriptives des tâches (NGUYËN, 1999 : 310).

Chaque fiche de procédure peut se décomposer en une même séquence de partie.
Au premier niveau, on retrouve la présentation synthétique de la procédure. Cette présentation fournit une vue générale, en rappelant sous forme succincte l'objectif de la procédure et ses principales caractéristiques (le cas échéant, son point de départ, sa fréquence d'application, les acteurs concernés, le volume d'activités correspondant), les services émetteurs (rédacteur, vérificateur, validation), la liste des destinataires et l'historique des mises à jour.

Le second niveau correspond au descriptif proprement dit de la procédure. Il se présente généralement sous la forme conjointe d'un diagramme de flux et `d'une fiche de tâches.
C'est à ce niveau que se retrouve l'essentiel des informations concernant la procédure : son déroulement chronologique, les noms des intervenants (individus ou services), le contenu des tâches, les consignes d'exécution et les indications de support utilisés.

Le troisième niveau sert à présenter de façon séparée la description détaillée des règles techniques (règles de gestion, description des processus). On y trouve des explications complémentaires sur l'exécution concrète des tâches, en descendant à un niveau de détail encore plus approfondi (HENRY ,2001 : 56).

**- La troisième partie : les annexes et tables complémentaires**

Cette partie peut fournir des documents annexes tels que des tables de données ou des illustrations complémentaires. Elle comprend surtout des listes de procédures. La structure de ces listes peut obéir à diverses logiques.

Elles peuvent être présentées selon leur ordre de classement ou par ordre alphabétique. Dans ce premier cas, une liste peut présenter des regroupements thématiques, par objet ou par processus.
On attend par objet quelque chose qui existe physiquement pour l'entreprise, qui est important pour son activité et qui est classable en individualités distinguables (par exemple : client, bon de commande) (BERGER, 2007 : 71).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 2-3-2 La formalisation des principes de base

La formalisation des principes de bases répond de façon formelle au processus d'élaboration du manuel de procédure. Il est composé des qualités indispensable et du style pratique.

**-Les qualités indispensables**

Les manuels répondent à des besoins divers. Ils peuvent tour à tour, contenir des dispositions réglementaires ou juridiques, servir de guide d'apprentissage, définir la répartition des tâches et leurs relations, constituer un support de contrôle, etc. même si ces besoins sont contradictoires, ils correspondent à des optiques parfois distinctes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les manuels ont toujours un rôle pédagogique. Leur bonne ergonomie est un objectif essentiel. Pour être opérationnelles, les procédures doivent être :

- d'accès rapide, et donc…. Claires,
- d'une lecture courante, et donc… concrètes,
- d'un contenu explicite, et donc… précises,
- continûment mises à jour, et donc… réalistes (HENRY, 2001 : 59-60).

- **Le style pratique**

Le rédacteur d'une procédure ne doit jamais perdre son objectif en vue qui est d'offrir tous les renseignements et seulement ceux qui sont utiles aux acteurs. Quant au style, cela peut paraître évident, mais il faut rappeler que la première qualité d'un tel texte est de ne présenter aucune ambiguïté.

Il faut éviter au lecteur de lire des longs passages avant d'atteindre l'information qui le montre.

Le texte doit faire le lien entre les consignes reçues et les effets constatés. Un texte accessible doit être :

- découpé en paragraphes courts, d'une lecture rapide ;
- mis en valeur l'expression des conditions initiales ;

- rédigé selon la séquence : verbe – complément ;
- écrit avec des verbes d'actions à l'infinitif ;
- posé sur un repérage précis des lieux, appareillages ;
- indiqué sur les effets prévisibles.

Il faut éviter :

- les notes de bas de page ;
- les renvois à distance qui indiquent des clauses conditionnelles ;
- les phrases à double négations ;
- les symboles ésotériques, les lettres grecques, les mots étrangers généralement les mots qui peuvent être lus de travers (HENRY 2001 : 60-61).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**2-4 Le processus de rédaction du manuel**

La rédaction du manuel de procédure est un projet qui peut parfois s'étendre sur plusieurs années selon la taille de l'entreprise et la complexité de son organisation. En réalité, le travail n'est jamais achevé dans la mesure où l'entreprise comme tout organisme vivant, se développe et adapte son mode de fonctionnement aux évolutions de l'environnement.

Pour Son élaboration, l'entreprise doit disposer au préalable de plusieurs documents à savoir l'organigramme détaillé, la description des postes, la délégation des pouvoirs, le diagramme des flux d'informations (NGÜYEN, 1999 : 163). Il faudra aussi qu'elle définisse les objectifs recherchés du manuel de procédures et le champ d'application des procédures à rédiger.

Selon HENRY & Al (2001 : 78-79) ; BERGER (2007 : 70-72) et NGÜYEN (1999 : 310-311), les étapes du processus d'élaboration du manuel de procédures sont synthétisées dans le tableau suivant :

**Tableau de synthèse des auteurs sur le processus d'élaboration du manuel de procédures**

| PHASES | ETAPES | HENRY & al (2001: 78-94) | BERGER & al 007: 70-72) | NGUYËN (1999: 310-311) |
|---|---|---|---|---|
| Préparation | Travaux Préliminaires | X | | |
| | Interview | X | X | X |
| Réalisation | Évaluation des procédures actuelles | X | | X |
| | Élaboration d'une cartographie des risques | X | X | X |
| | Conception du manuel de procédure | X | | X |
| Finalisation | Conception des procédures | X | X | X |
| | Validation des procédures et du manuel | X | X | X |
| | Diffusion du manuel | X | X | X |
| Suivi | Suivi de la mise en œuvre et recommandations | X | | X |

CESAG- BIBLIOTHEQUE

Sources: (HENRY & al, 2001: 78-94); (BERGER & al, 2007: 70- 72); (NGUYÊN, 1999: 310-311).

### 2-4-1 les dossiers par procédure

Une fois l'inventaire initial des procédures dressé et la règle de codification définie, l'auditeur doit préparer un dossier par procédure. Ce dossier est généralement un classeur ou une chemise dans lesquels toutes les pièces d'enquête seront rassemblées. Selon HENRY (2001 : 84), ce dossier comporte les points suivants :

- l'identification de la procédure (le nom, le numéro, la fréquence, événement déclenchant) ;
- les éléments d'enquête (nom du rédacteur, date et état d'avancement)
- la liste des pièces du dossier (documents rédigés, diagrammes, imprimés collectés, états informatique, références techniques).

### 2-4-2 Les interviews par procédure

D'après LEMANT (1995 : 181), l'interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées et de divulguer la teneur de l'entretien. C'est une technique de recueil d'informations qui permet l'explication et le commentaire, et donc apporte une plus value à la collecte des informations.

Dans le cadre de la rédaction de procédure, l'auditeur procèdera à l'interview des opérateurs concernés par l'application pratique de la procédure. Il s'agira de reconstituer l'ensemble des tâches et des opérations qui la composent.

Avant l'entretien, l'auditeur prépare un plan sommaire avec les principales questions à poser en partant des informations déjà collectées. Chaque entretien se déroule de manière organisée. L'auditeur commence d'abord par rappeler l'objectif de l'entretien et par expliquer le déroulement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Selon HENRY (2001 : 89) les questions de l'interview portent sur les acteurs, sur les supports sur les faits et sur les délais : Qui fait quoi ? Comment et à quels moments ?

**2-4-3La validité des documents**

La validité s'effectue en fait en plusieurs étapes. A ce stade premier, les documents rédigés font l'objet d'une validation, effectuée en commun entre rédacteur et utilisateur, notamment avec les personnes interviewées. Dans un second stade, l'équipe projet procède à une validation d'ensemble afin de s'assurer de la cohérence globale du système de procédures.
Cette étape prend fin avec la diffusion des manuels dans l'entreprise. Pour lancer le travail d'écriture, demander à chaque membre du groupe de dresser la liste :

- des cinq procédures les plus fréquentes,
- des cinq opérations les plus sensibles,
- des cinq défauts les plus fréquents (HENRY, 2001 : 79)

CESAG BIBLIOTHEQUE

En résumé, les effets attendus du manuel des procédures dans le respect des règles et fonctions qui lui sont dévolus, doivent être soutenus par une volonté sans cesse fondée sur :

-les besoins et spécificités réels de chaque service concerné ;

-la recherche de la qualité et de la perfection ;

-l'effort de professionnalisme garantissant des résultats fiables, efficaces et rentables pour le service.

Toute entreprise quelque soit sa taille à besoin des procédures pour mieux assainir sa gestion. Le manuel de procédures permet à l'entreprise d'optimiser ses activités. Il est également un outil qui permet aux opérationnels d'une entreprise de connaître facilement l'exécution d'une tâche. Il sert aussi de référence lors de la revue des procédures du contrôle interne pour s'assurer que les procédures mise en place par l'entreprise sont respectées. Son élaboration nécessite l'engagement de tout le personnel de l'entreprise et une méthodologie rigoureuse. Cette méthodologie fera l'objet du troisième chapitre.

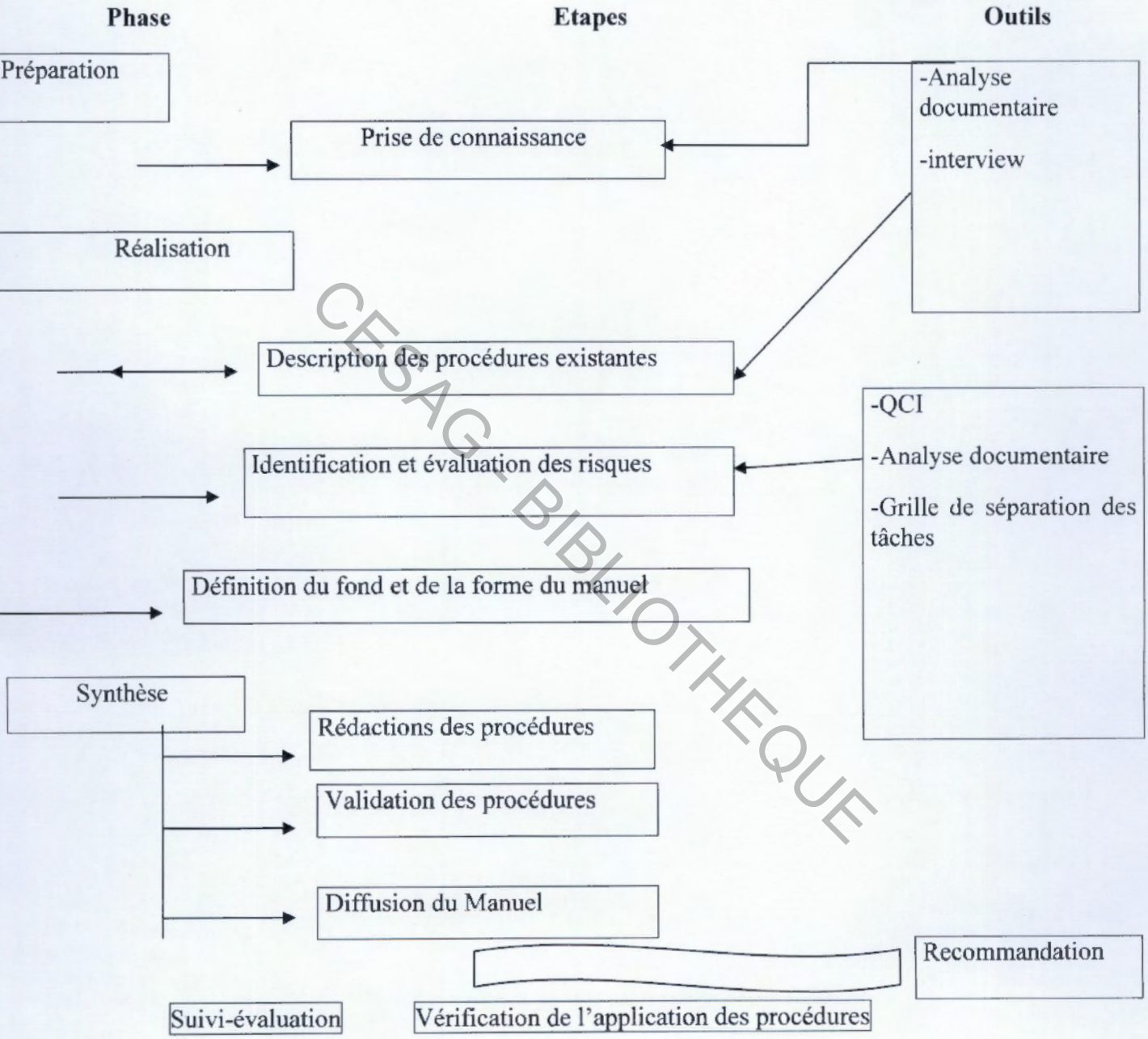
# CHAPITRE III Méthodologie de l'étude

Après avoir présenté les cycles achats, trésorerie et le manuel de procédures dans les deux premiers chapitres, nous allons dans ce chapitre présenter la méthodologie de recherche qui nous permettra de prendre connaissance de l'activité de gestion du bureau du courrier étudiée et d'en concevoir le manuel de procédures.

Cette démarche qui est inspirée de différentes méthodes d'élaboration du manuel de procédures et des bonnes pratiques, sera adaptée au processus de gestion du courrier au bureau du courrier commun du Ministère de l'Economie et des Finances. Nous allons dans ce chapitre, dans un premier temps, les outils de collecte et d'analyse des données nécessaires à l'élaboration du manuel de procédures, pour finir, présenter le modèle d'analyse.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 3.1. Le modèle d'analyse




CESAG - BIBLIOTHEQUE

Sources nous mêmes

### 3.2. Les outils de collecte des données

Notre objectif étant de recueillir le maximum d'informations sur le fonctionnement et les procédures de gestion du courrier, la collecte des données se fera auprès des différents responsables du bureau. Le travail va se faire à travers l'analyse documentaire et les interviews.

Pour avoir le maximum d'informations, nous allons réaliser la collecte de données auprès des personnes ressources à l'aide des supports et également faire une consultation des documents internes. Cette démarche nous permettra de cerner les pratiques en matière gestion, qui constitue pour nous une base pour l'élaboration du manuel de procédure de gestion du courrier.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

#### 3.2.1L' analyse documentaire

Nous allons étudier dans cette étape, la documentation existante relative au BCC pour identifier les différents concepts liés à son activité et à son organigramme (organigramme, règlements intérieur, documents relatifs à leur exécution, rapport d'activités, les statistiques ainsi que tout autre document interne seront examinés). Nous parvenons à détecter les écarts à travers cette étape et faire des analyses et interprétations y afférentes.

#### 3.2.2. Les interviews

LEMANT (1995 : 181) définit l'interview « comme étant un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées, etc., et de divulguer la teneur de l'entretien ». L'interview est très importante pour une qualité des informations spécifiques recherchées.

En, effet les entretiens sont très utiles pour la description des processus de la gestion du courrier sous l'angle des risques et de son dispositif de contrôle interne.

Nous allons réaliser dans notre travail un entretien avec le responsable du courrier dans le but de rassembler leurs points de vue, d'identifier les niveaux hiérarchiques, la façon dont les contrôles sont conçus et effectués en pratique. Ces personnes ressources sont le chef du bureau et les agents du courrier.

### 3.2.3 Le questionnaire de contrôle interne

Selon MADERS & Al (2006 : 56), le questionnaire (annexe 1) est un outil de diagnostic qui à pour objectif de déterminer les forces et faiblesses apparentes du système. Du fait de l'inexistence du manuel de procédures au bureau du courrier commun, cet outil nous permet de corroborer les résultats de détection des forces et faiblesses des pratiques actuelles du bureau.

Le questionnaire est un outil d'investigation destiné à recueillir auprès des répondants des informations relatives à ses activités. Il a pour but de comprendre les activités du bureau et les pratiques en matière de contrôle au BCC. Le questionnaire sera soumis dans un premier temps aux personnes ressources du BCC impliquées dans le sujet traité. Par la suite, nous effectuerons à la récupération de ce questionnaire.

**Tableau N°1**

| **Direction/services** | **population** | **échantillon** | **pourcentage** |
|---|---|---|---|
| chef du bureau | 1 | 1 | 100% |
| adjoint | 1 | 1 | 100% |
| agents de service | 9 | 9 | 100% |
| les chauffeurs | 2 | 2 | 100% |
| Secrétaires | 2 | 2 | 100% |

Source nous mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 3.2.4. La grille d'analyse des tâches

C'est un outil de diagnostic qui permet de déceler sans erreurs possibles les manquements au principe de séparation des tâches, d'analyser la charge de travail par agent, d'identifier sa structuration et la manière dont elle est remplie. Selon RENARD (2006 : 347), elle est la photographie à l'instant T de la répartition du travail.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Conclusion de la première partie

Cette première partie de nos travaux, fondée sur la revue de la littérature et la méthodologie de recherche nous a permis d'aborder les aspects théoriques du contrôle interne. Ainsi, nous avons passé en revue quelques définitions du contrôle interne et du manuel de procédure, d'évaluer les objectifs qui lui sont attribués et de présenter son fondement théorique.

Cela nous a permis de dire que le « contrôle interne » est bien un moyen de développement, de suivi et de vérification.
Cette analyse nous a permis de poser un soubassement nécessaire au traitement de la problématique que nous avons posée, notamment l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne du BCC.

La méthodologie ainsi élaborée va nous permettre de parvenir à la solution. Cette démarche est l'objet de la seconde partie des nos travaux. Elle va consister présenter le BCC, d'analyser des forces et des faiblesses, de détecter les risques liés aux faiblesses et de connaitre l'organe de fonctionnement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# PARTIE II CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE

Les différents travaux de recherche sur l'organisation du travail et les différentes théories sur le contrôle interne ont permis de mettre en œuvre des outils de pilotage et de management pour les Directions. Ils sont mis en œuvre, en général, par la fonction de « contrôle interne » qui doit garantir leur cohérence avec les objectifs fixés.

L'objectif dans cette partie est de mettre en lumière les différents outils de contrôle interne existants du BCC, d'analyser les forces et les faiblesses pour aboutir à l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne répondant aux besoins du BCC.

Pour ce faire, le développement s'effectue autour des chapitres suivants :

- le chapitre 4, la présentation du BCC et la description des pratiques ce contrôle interne. Il sera présenté de manière générale, les missions, les activités et l'organisation du BCC, ensuite de traiter la description des pratiques actuelles du contrôle interne et d'analyser l'existant, d'où la mise en évidence des forces et des faiblesses du système ainsi que l'évaluation des risques.

-le chapitre 5, il s'agira de mener une réflexion profonde devant aboutir à la formalisation d'un manuel de procédure de gestion du courrier au BCC. Dans ce chapitre, il sera question d'indiquer un plan d'action et des recommandations à entreprendre pour implanter un manuel de procédure dans le but de favoriser le système de gestion du courrier.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# CHAPITRE IV Présentation et description des pratiques du contrôle interne du BCC du Ministère de l'Economie et des Finances

Le bureau du courrier commun est placé sous l'autorité du Secrétaire Général du Ministère de l'Economie et des Finances. Sa vocation est de permettre un bon suivi de la gestion du courrier et du personnel.

L'objectif dans ce chapitre est de donner une présentation générale du BCC à travers ses missions et activités, son organisation et son mode de fonctionnement. Le rapport d'activité de 2009 montre l'évolution du bureau ainsi que son importance et les outils de contrôle utilisé. La description des outils existants en matière de contrôle interne au BCC n'est pas épargnée.

Il s'agit de présenter les missions et les procédures existantes au niveau du BCC, analyser l'état des lieux afin de faire ressortir les forces et les faiblesses du système actuel. Pour terminer le chapitre, il faut identifier les risques liés à ses faiblesses.

CESAG BIBLIOTHEQUE

## 4-1 Présentation du BCC

Le bureau du courrier commun se présente d'abord par son historique, ses missions et ses activités.

### 4.1-1 Historique du BCC

Le BCC est créé depuis 1965 au cabinet du Ministre de l'Economie et des Finances.
Il était placé sous l'autorité du Secrétaire Général du ministère de l'Economie et des Finances et est chargé d'assurer l'arrivée, le départ, la réception du courrier,

les imputations des courriers en provenance des autres structures. Il représente le poumon voire même le cœur du Ministère, il centralise tout ce qui entre, sort, tout ce qui est signé par le Ministre, les Directeurs de cabinets, le Secrétaire Général que ça soit ordinaire, confidentiel, secret.

### 4.1.2. Les missions du BCC

Le bureau du courrier est chargé d'assurer :

-la réception du courrier arrivé ;

-la bonne gestion du courrier ;

-l'enregistrement et la numérotation des courriers ;

-l'acheminement en temps réel et dans les délais ;

-la rédaction des états des heures supplémentaires ;

-la bonne gestion du personnel du cabinet.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 4.1.3. Les activités du BCC

Les atouts du BCC résident de la disponibilité des agents et de la volonté de travailler en équipe. De plus, le reflexe, l'urgence des courriers et la conscience de la sensibilité du courrier font d'eux une équipe de confiance. Les activités du BCC sont les suivantes :

- assurer la bonne gestion du courrier ;
- le paiement des indemnités et primes de motivation des agents ;
- établir les états des heures supplémentaires mensuelles ;
- préparer le budget du personnel ;
- transport du courrier vers les destinations indiquées.

### 4.2. L'organe de pilotage du BCC

Dans le but de mieux comprendre la gestion et l'organisation du BCC, il est nécessaire d'identifier son organe de gestion qui est essentiellement le chef du bureau courrier.
Le bureau du courrier commun définit la politique du bureau, élabore sa stratégie, assure sa mise en œuvre et le suivi de son application pour l'atteinte des objectifs. Il est composé du chef du bureau, de son adjoint et des secrétaires et de son personnel d'appui.

#### 4-2-1 L'effectif

L'effectif du BCC est composé :
-d'un (1) chef du bureau courrier de la hiérarchie B ;
-d'un personnel d'appui au nombre de neuf (9) (les fonctionnaires de la hiérarchie B, C et D pour l'assistance des tâches de gestion, de contrôle et d'acheminement;
-de deux (2) chauffeurs ;
- de deux (2) secrétaires.

#### 4-2-2 La tutelle du BCC

Le BCC est placée sous la tutelle :

- du Secrétaire Général ;
- du Ministre d'Etat, Ministre de l'Economie et des Finances ;
- du Ministre Délégué auprès du Ministre de l'Economie et des Finances chargé du Budget ;
- des deux Directeurs de cabinet.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 4-2-3 L'organe de gestion du bureau

Le bureau du courrier commun est chargé de la bonne imputation des courriers, d'acheminement. Il est dirigé par un chef qui assure la certitude des imputations, de la gestion du personnel. Il est secondé par un adjoint qui assure l'intérim et des agents d'administration constituant le personnel d'appui. Le budget de fonctionnement est géré par le DAGE.

### 4.2.4 Le fonctionnement du BCC

Le fonctionnement du bureau du courrier commun est assez simple. Il est assuré par un personnel dynamique et à majorité jeune qui est recruté par la Fonction Publique et a subit une formation sur la gestion du courrier avant d'être affecté au cabinet. La nomination des agents est faite par le Secrétaire Général en fonction de leur ancienneté et de leur expérience. Le budget de fonctionnement est géré par la DAGE, tous les engagements pris par le chef du bureau sont transmis à la DAGE pour approbation et livraison.

CESAG BIBLIOTHEQUE

### 4-3 Description des pratiques de contrôle interne

La pratique de gestion est diffusée au sein du bureau notamment au niveau des deux bureaux arrivée et départ. Il est donc important de s'appesantir sur cette pratique pour définir les missions assignées et de décrire les procédures existantes.

### 4-3-1 les missions des bureaux du BCC

Les missions du BCC se répartissent entre les deux bureaux.

### 4-3-2 Le bureau du courrier arrivé

Le bureau du courrier arrivé s'occupe particulièrement de la réception de tous les courriers provenant des différents ministères, directions et autres structures. Il a pour mission de numéroter, d'imputer, de dater et de faire l'enregistrement dans le logiciel de gestion du courrier.

Il s'occupe aussi après vérification du chef de bureau de la transmission vers le Secrétaire Général pour visa et probablement des corrections d'imputations.

### 4-3-3 Le Bureau du courrier départ

Le bureau du courrier départ assure la réception des courriers provenant du Ministère et des autres structures, la transmission vers la signature du SG, du Ministre d'Etat, du Ministre du Budget, des Directeurs de cabinet.

Une fois les courriers signés, il s'occupe du numérotage et du dispatching avec les agents vers les différentes destinations et selon l'urgence. Ces deux bureaux permettent une bonne circulation en temps réel de l'information, du suivi et de l'évaluation grâce aux rapports d'activités fournis.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 4-4 l'évaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne va se faire selon les cinq (5) étapes de l'environnement de contrôle:

- identifier dans un premier temps, les types d'erreurs ou irrégularités qui pourraient survenir, dans le cas précis il existe des erreurs d'imputation, de saisie de l'information, des erreurs de saisie d'adresses, des difficultés de sauvegarde de l'information, de mauvaise gestion du personnel ; cumules de fonction ; des risques de fraudes ; des fuites d'informations sensibles ; de l'accessibilité de personnes étrangères au service à l'information via l'internet.

- déterminer ensuite, les procédures de contrôle interne qui permettraient d'empêcher ou de détecter ces erreurs ou irrégularités, le manuel de procédure de gestion, système d'information et de gestion.
- vérifier si ces procédures de contrôle internes existent; l'absence de manuel de procédure de contrôle et de système d'information et de gestion.
- vérifier si ces procédures fonctionnent de façon satisfaisante, le système de gestion n'est pas n actualisé.
- évaluer l'impact des défaillances c'est-à-dire les erreurs et irrégularités qui pourraient ne pas être empêchées ou détectées par les procédures de contrôle qui existent, le manque manuel et de procédures adéquats conduisent à une incapacité de mener à bien les missions, des difficultés de sauvegarder l'information, une méconnaissance de l'organisation et du fonctionnement du BCC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 4-4-1 Les forces

Le BCC est constitué d'agents conscients de la sensibilité du bureau, de l'importance ainsi que de la confidentialité de l'information.

Chacun sait ce qu'il a à faire et nul n'est indispensable dans son poste et des réunions mensuelles sont organisées pour voir la situation des deux bureaux et on établit des livres journal pour le classement.

### 4-4-2 Les faiblesses

La pratique de « contrôle interne » au niveau du BCC est encore insuffisante et est due à :

- l'absence de manuel de procédure de gestion adéquat qui répond exactement aux besoins du service dans le but d'atteindre les objectifs fixés ;
- le manque de suivi des formations des agents ;
- l'avancement des grades et échelons des agents pour le suivi de leur carrière ;
- l'absence de fiches de postes des agents ;
-

- l'absence de système d'information de gestion propre au BCC pour la collecte d'informations relatives aux activités et au bon fonctionnement du bureau.

### 4-4-3 les risques liés aux faiblesses de l'évaluation

A la lumière de cette analyse, le BCC est exposé à des risques qu'il convient d'identifier en vue d'assister le bureau sur la formulation d'une réponse. Le tableau ci-après permettra de présenter la synthèse de ses risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Tableau n° 2 identification des risques**

| faiblesses | Risques encourus |
|---|---|
| l'absence de manuel de procédure de contrôle interne adéquat qui répond exactement aux besoins du bureau dans le but d'atteindre les objectifs fixés ; | - incapacité de mener à bien les missions ;<br>- difficulté de sauvegarder l'information ;<br>- méconnaissance de l'organisation et du fonctionnement du BCC |
| le manque de suivi des formations des agents ; | -difficulté d'enregistrement du courrier dans les carnets de transmission;<br>-erreurs d'imputation et de saisie de l'information ;<br>-erreurs de saisie d'adresses exactes |
| l'avancement des grades et échelons des agents pour le suivi de leur carrière | - mauvaise gestion du personnel ;<br>- démotivation des agents ;<br>- manque de sérieux dans le travail |
| l'absence de fiches de postes des agents | - cumules de fonction ;<br>- risques de fraudes ;<br>- fuites d'informations sensibles |

| | |
|---|---|
| l'absence de système d'information de gestion propre au BCC pour la collecte d'informations relatives aux activités et au bon fonctionnement du bureau. | - absence de sauvegarde des données ;<br>- possibilités de fuites des courriers confidentiels ;<br>- accessibilité de personnes étrangères au service à l'information via l'internet. |

Sources : nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'analyse de la pratique de contrôle interne du BCC met en relief les points forts et les points faibles. La liste des forces et des faiblesses n'est pas exhaustive mais ressort les points les plus pertinents, surtout en ce qui concerne les faiblesses. Le BCC a fait des efforts avec certains outils de contrôle qui seront renforcés pour compléter et élaborer le manuel de procédure.

Dans le chapitre suivant, des solutions allant dans le sens d'élaborer le manuel de procédure seront proposées. La mise en place effective de tout le système de contrôle interne sera envisagée dans la prochaine étape en dehors de ses travaux si le BCC le veut.

# CHATITRE V La démarche d'élaboration d'un manuel de procédure de Gestion du courrier au bureau du courrier commun

Ce présent chapitre est consacré à l'élaboration du manuel de procédures de gestion du courrier au BCC du Ministère de l'Economie et des Finances. A ce niveau, on s'intéressera à la résolution de la question centrale de notre étude. Cette étude est rendue possible grâce à l'évaluation de l'existant en matière de contrôle interne qu'on a effectuée.

Il s'agit ici de faire le travail suivant : l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne au BCC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 5-1 la prise de connaissance du bureau du courrier commun

Le bureau du courrier commun est un service du Ministère de l'Economie et des Finances chargé de centraliser tous les courriers du Ministère et des autres structures. Il est composé de deux bureaux que sont le bureau du courrier départ et celui de l'arrivé.

Il est dirigé par un chef de bureau, de son adjoint et des agents d'administration chargé du fonctionnement du bureau. Chacun des agents a une tâche bien précise qu'il exécute et sont tous sous l'autorité du Secrétaire Général.

### 5-1-1 L'Etape de formalisation des procédures

L'élaboration du 1er projet de fiches se fera, suivi de la consultation des personnes concernées sur les détails à ajouter et sur les difficultés ou incohérences constatées, la soumission des fiches aux responsables pour corriger ou compléter, arbitrer si désaccord persistant et des décisions en comité de pilotage ou en comité de direction, élaboration des fiches définitives (Sur les modèles choisis), avec ou sans révision des supports utilisés.

Enfin la présentation à l'approbation de l'édition définitive, puis validation et diffusion des fiches de procédures.**La présentation des modèles de fiche de poste pour le BCC**

La présentation de ces fiches se fera sous forme de tableau plus explicite.

**Tableau n°3**

**Projet de mission :**.....

**Dossier :**.....

| **Attributions, responsabilités, compétences et activités exercées** | |
|---|---|
| **1**.....<br>**2**.....<br>**3**.....<br>**4**..... | **5**.....<br>**6**.....<br>**7**.....<br>**8**..... |

| **Supports/documents cités** |
|---|
| 1<br>2<br>3 |
| **Références mentionnées**<br>**1**<br>**2**<br>**3**<br>**4** |
| **Relations/ Liaisons citées**<br>**1**<br>**2**<br>**3** |

| **Cadre descriptif des activités, taches, taches et opérations** | **Qualifications (nombre/temps/délai/fréquence** |
|---|---|
| | |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Sources : document interne : atelier de mise à niveau relatif à l'élaboration du manuel de procédure octobre 2006

**Tableau n°4**

## LA FICHE DE POSTE

### 1. IDENTIFICATION DU POSTE

- Intitulé du Poste
- Classification du Poste :

-CSP

-Gradé

-Echelon

- Localisation du Poste : entité organisationnelle dans la quelle se situe le poste
- Relations Hiérarchiques « placé sous l'autorité de »

### 2. RAISON D'ETRE DU POSTE

- Les missions
- Les activités principales
- Les tâches

Missions1 : Activités P1 : T1

T2

Activités P2 : T3

T4

CESAG BIBLIOTHEQUE

3. **COMPETENCES EXIGEES**

   a) Niveau et domaines de formation

   b) Expérience professionnelles (Domaines, nombres d'années)

   c)

4. **COMPETENCES SPECIFIQUES**

5. **AVOLUTIONS ENVISAGEES**

6. **AUTRES**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## LA FICHE DE POSTE

### 7. IDENTIFICATION DU POSTE

- Intitulé du Poste
- Classification du Poste :
  - -CSP
  - -Gradé
  - -Echelon
- Localisation du Poste : entité organisationnelle dans la quelle se situe le poste
- Relations Hiérarchiques « placé sous l'autorité de »

### 8. RAISON D'ETRE DU POSTE

- Les missions
- Les activités principales
- Les tâches

Missions1 : Activités P1 : T1

T2

Activités P2 : T3

T4

### 9. COMPETENCES EXIGEES

a) Niveau et domaines de formation

b) Expérience professionnelles (Domaines, nombres d'années)

### 10. COMPETENCES SPECIFIQUES

### 11. AVOLUTIONS ENVISAGEES

### 12. AUTRES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Exemple d'élaboration de la fiche de poste du chef du bureau courrier commun du ME/MEF**

## 1. IDENTIFICATION DU POSTE

a) Chef de service au cabinet du Ministre d' Etat, Ministre de l'Economie et des Finances

b) Classification du Poste :

Echelon : 4ème échelon

Grade : 1037

c) Le poste de chef de service est dans l'entité du Ministre de l'Etat en relation avec les Directeurs de Cabinet, les Chefs de Cabinet, Attacbées de Cabinet, le Secrétaire Général, les Conseillers Techniques, ils encadrent 12 agents sous da responsabilité (agents de service et d'Administration, Secrétaires)

d) Il est placé sous l'autorité du Ministre d' Etat, des Directeurs de Cabinet, Chefs de Cabinet, Attachée de Cabinet, Secrétaire Général et des Conseillers Techniques.

## 2. RAISONS D'ETRE DU POSTE

b) les missions :

- gestion du courrier du Ministre ;
- arrivée : Imputation et dispatching ;
- départ : Acheminement après signature ;

-fonds communs

- gestion financière des avantages et primes ;
- heures de Budgets ;
- heures supplémentaires ;
- primes de rendement ;
- fonds Communs ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- gestion du personnel ;
- avancement des agents (notation) ;
- carburant ;
- préparation Budget Personnel, fonctionnement ;

c) Les activités Principales

- gestion du courrier
- gestion du personnel
- gestion du budget (personnel, fonctionnement…)

d) Tâches

- vérifier l'acheminement du courrier en temps réel,
- s'assurer que tout le courrier est parti,
- payer les primes et autres avantages,
- établir le Budget du Cabinet, faire des prévisions.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 3. COMPETENCES EXIGEES

a) Niveau requis : Baccalauréat + 2 années Universitaires, sortant de l'école nationale d'administration.
b) Expérience professionnelle : avoir des connaissances en informatique en
c) Gestion, une bonne lecture du courrier etc.

## 4. COMPETENCES SPECIFIQUES

- avoir un bon réflexe dans l'importation des courriers ;
- avoir un esprit de manager pour gérer une équipe ;

- répondre aux exigences du public sur certains ;
- renseignements qui touchent le Ministère.

## 5. EVOLUTION ENVISAGEES

Etre capables d'innover le service avec la mise sur pied de nouvelles techniques de gestion pour gagner le maximum de temps, assurer l'intérim de certains conseillers ou gestionnaires.

## 6. AUTRES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Source : nous-mêmes

**5-1-2 l'élaboration de la cartographie des risques**

Selon la définition de *Afnor(IFASI)* le risque c'est la possibilité que se produise un évènement susceptible d'avoir un impact négatif sur la réalisation d'un objectif.

Un risque n'a d'existence que par rapport à un objectif (la définition/connaissance des objectifs est un préalable à l'analyse des risques). Un risque est caractérisé par son impact (conséquences).

La cartographie des risques c'est la représentation graphique des risques auxquels est exposée l'organisation, ces risques ayant été identifiés et évalués pour permettre leur hiérarchisation et leur priorisation. La cartographie des risques n'est pas une fin en soi, mais un moyen, un outil pour permettre à l'organisation d'atteindre les objectifs qu'elle s'est fixé en prenant les mesures nécessaires pour maîtriser les risques *(AFNOR simplifiée).*

En se basant sur la définition d'AFNOR, la cartographie des risques permet au BCC d'atteindre ses objectifs, elle contribue à la bonne gouvernance. Dans le manuel de procédure, l'identification des risques entre dans la cartographie des risques de façon plus détaillée. La cartographie des risques doit être incluse dans le manuel de procédure de manière à détecter les différents risques que nous pouvons rencontrer. C'est un élément stratégique du manuel.

Il existe plusieurs forme de risque, on peut en citer quelques dans le cadre de notre travail:

CESAG - BIBLIOTHEQUE

-Le risque administratif

| NATURE DES RISQUES | DEFINITION | RISQUE GENERE AU BUREAU DU COURRIER | CONSEQUENCES DES RISQUES ENCOURUS |
|---|---|---|---|
| Risque Administratif | Il porte sur les erreurs, négligences, retards et fraudes dans le traitement des dossiers, l'inefficacité dans le travail. | Erreurs | Maladresses, omissions, confusions mécomptes, vices de raisonnement qui peuvent survenir dans le cadre de l'exécution du travail. |
| | | Négligences | Insuffisance ou absence de soin dans l'exécution du travail. |
| | | Retards | Non-respect des délais réglementaires, légaux ou conventionnels fixés ou liés aux urgences. |
| | | Inefficacité | Utilisation inefficiente des ressources, gaspillage, mise en œuvre de moyens inadaptés par rapport au but visé. Anarchie, organisation défaillante ou excessive. Mauvaise qualité des Services |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 5.2. Orientation du manuel de procédures

L'orientation du manuel se fera selon la définition, les objectifs, le contenu, la forme la structure du manuel de procédure.

#### 5.2.1. Définition du manuel de procédures

Selon MIKAËL (2009 : 132), « Le manuel de procédures peut être défini comme étant un référentiel approuvé par la direction générale qui décrit de manière précise et détaillée les circuit de flux de documents et d'informations, les procédures d'autorisation et d'approbation, les différents niveaux de responsabilité et de délégation et en fin les dispositifs de sécurité à respecter ».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

#### 5-2-2 Les objectifs du manuel de procédure

Le manuel des procédures est une description précise et la plus compréhensible possible, l'organisation de la gestion du courrier. Ces procédures seront mises en œuvre pour permettre l'atteinte des principaux objectifs suivants :

- s'assurer que tous les courriers ont été bien enregistrés;
- s'assurer que le livre journal a été tiré et remis aux autorités pour observation;
- s'assurer que le courrier est bien arrivé à destination avec signature et date;
- s'assurer du délai de traitement des dossiers ;
- s'assurer de la disponibilité et de la fiabilité de l'information.

Le manuel de procédure doit formaliser les contrôles à effectuer, identifier les supports de gestion et les intervenants pour chaque procédure mis en place pour garantir la performance de la gestion des achats et de la trésorerie.

Aussi, le manuel de procédures doit être un outil pédagogique pour le personnel de l'entreprise et au personnel extérieur en ce qui concerne l'organisation générale du travail. Il permettra également au personnel de disposer d'une source d'informations exhaustives sur les procédures.

### 5.2.3. Le contenu et la forme du manuel de procédures

Pour favoriser son application, il est important que le contenu du manuel des procédures soit accessible et compréhensible par tous. Le manuel de procédures comportera les règles et principes de gestion, les objectifs de contrôle interne, le champ d'application et la description de chacune des procédures. Il comportera également des fiches de différentes natures :

- des fiches introductives, elles présenteront ce qu'est le manuel de procédures et mettront en évidence les leçons tirées du passé et les engagements pris pour l'avenir ;
- des fiches d'organisation qui présenteront les informations générales sur le manuel de procédures, les services instructeurs et les bénéficiaires ;
- des fiches « procédures » qui présentent le contenu des différents aspects de la gestion du courrier ;
- des fiches « documents d'exploitation » qui constituent des documents utilisés de manière pratique à divers stades de la procédure.

En ce qui concerne la forme, les différentes fiches du manuel de procédures auront un code rappelant leur référence principale, seront paginées et datées. La mention « originale » sera affectée si la proeédure est nouvelle ou « mise à jour »si la procédure est ancienne.

### 5.2-4. La structure du manuel de procédure

La structure du manuel de procédure doit être définie en accord avec le Secrétaire Général afin d'entamer la rédaction des procédures. Nous avons les tableaux ci après pour illustrer les propositions faites au Secrétaire Général.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Tableau5: Proposition n° 1 de structure**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| *Bureau du courrier commun* | **arrivé :** | | | **Mise à jour** |
| | **Sous procédure** | | | |
| | **Fonction :** | | | |
| **Réf tâche** | **Description** | **Fait par :** | **Délai** | **Provenance :** |

**Source : nous même**

**Tableau6: Proposition n°2 de structure**

| | | |
|---|---|---|
| *Bureau du courrier commun* | **Arrivé** | **Référence :**<br>**provenance :**<br>**Imputation :** |
| **Numéro d'enregistrement :**<br>**Reçu le :**<br>**Objet :** | délai :<br>Retour :<br>Mise à jour : | |

Source : nous même

**Avantages et inconvénients de la proposition n°1**

L'avantage de la première proposition est qu'elle présente les délais d'exécution. Cependant elle semble être un peu surchargée et nécessite un effort supplémentaire de compréhension.

**Avantages et inconvénients de la proposition n° 2**

La deuxième proposition présente l'avantage d'être moins surchargée et plus compréhensible. Le plus important et prioritaire pour l'agent est d'identifier avec facilité la tâche à exécuter, les intervenants, la manière dont elle est réalisée et les supports permettant sa réalisation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le deuxième tableau a été choisi par le Secrétaire Général du fait des avantages qu'elle présente par rapport à la première.

### 5-3 la conception du manuel de procédures

La conception du manuel sera constituée de la validation du manuel, de la rédaction des procédures, de la validation des procédures et de la diffusion du manuel.

#### 5.3-1 La validation du manuel de procédures

Le manuel de procédures pour qu'il soit efficace, nécessite une validation de la part des dirigeants mais aussi des opérationnels qui sont les premiers utilisateurs. Après cette validation, il doit faire l'objet d'une diffusion auprès de tout le personnel du bureau.
Avant toute diffusion officielle au bureau du courrier chaque procédure doit subir plusieurs phases de vérification et de contrôle.

On distingue principalement deux étapes de validation. La première se situe au niveau des rédacteurs. Elle vise principalement à faire approuver les restitutions écrites par les opérateurs concernés. La seconde étape se situe plus largement au niveau du bureau. Elle porte sur la validité et l'optimisation des méthodes de travail en cours.

Cette phase de validation est importante pour corriger certaines dérives, débattre des améliorations ou clarifier les règles en vigueur (HENRY ,2001 : 116).
Lorsque les constats sont validés, il n'y a pas de problème pour la validation des procédures. Cependant, lorsqu'il y a une contestation, soit le rédacteur apporte la preuve de son affirmation soit il n'est pas en mesure de fournir la preuve du fait d'une conclusion trop hâtive de ses travaux.

CESAG BIBLIOTHEQUE

### 5-3-2 La rédaction des procédures

La rédaction des procédures précède le projet de manuel de procédures. Dans la pratique comme l'indique HENRY & Al ( 2001 : 92), l'analyse préalable de la tâche ou de l'activité

doit être faite avec minutie. Cela veut dire que l'auditeur doit avant la rédaction des procédures, bien analyser la tâche ou l'activité avant de la décrire.
Rédiger une procédure, c'est la définir, décrire les tâches de chaque intervenant et en organiser la synchronisation dans le temps avec des contrôles logiques.

D'après HENRY (2001 : 94-95), la rédaction des procédures s'effectue par la combinaison de description textuelle et graphique des tâches. D'autres comme BERGER & Al (2007 : 123), affirment que la description des tâches d'une procédure doit être graphique, cela favorise la mémorisation des différentes étapes de réalisation de la tâche. En résumé, disons qu'il est important de soutenir la description textuelle par la description graphique.

### 5-3-3 la validation des procédures et du manuel

La validation du projet de manuel du manuel de procédures s'est faite lors d'une réunion avec Le SG/MEF. Nous avons soumis le manuel de procédures au cabinet pour approbation. Les résultats de nos investigations ont été présentés et le Secrétaire Général doit marquer son accord pour que le manuel de procédures soit appliqué.

La phase de validation du manuel de procédure dans le cadre d'une approche participative est capitale dans la mesure où à ce stade, il convient de savoir qui valide et quand s'effectue la validation. Le contrôle constitue l'un des points clés du contrôle de cohérence du manuel. Il intervient à plusieurs niveaux :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- la cohérence au niveau des tâches effectuées par les opérateurs (ces tâches figurent-elles bien dans la fiche de fonction de l'opérateur ;
- la clarté au niveau des décisions, les décisions appliquées sont- elles respectées dans l'ensemble du manuel;
- les taches effectuées aux opérateurs garantissent-elles en termes de séparation de fonction la transparence financière de la structure et permettent-elles l'élimination des risques financiers ;
- les tâches, telles que réparties dans le manuel en matière de répartition des charges, permettent-elles une bonne opérationnalité de la structure et une production efficiente.

Pour chaque cycle il conviendra de vérifier l'applicabilité du manuel. On s'attachera également à vérifier que les procédures mentionnent systématiquement le circuit de tous les exemplaires des documents liés et leur classement. Il s'agira de vérifier que pour chaque étape, dès que possible, les délais de réalisation sont mentionnés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 5-3-4 La diffusion du manuel, la formation et le rapport

La diffusion du manuel de procédure sera faite sur support papier. Le BCC souhaite conserver la version électronique afin de le mettre en ligne. Cette mesure va permettre au BCC d'avoir toujours une copie en cas de perte du manuel de procédure en support papier. Nous avons aussi demandé la liste des personnes devant prendre connaissance du manuel dans le but de leur présenter les procédures rédigées.

Pour une parfaite mise en œuvre du manuel de procédure, il s'avère nécessaire de former les utilisateurs pour permettre à ceux-ci d'avoir une meilleure compréhension du document. Pour cela, une formation à l'utilisation du manuel de procédure doit être dispensée à ces principaux concernés.

### 5.4. La description des procédures

La description va se faire selon les procédures de gestion du courrier, l'identification des risques liés aux procédures.

#### 5.4.1. La description des procédures de gestion du courrier

L'entretien effectué nous a permis de savoir que le bureau du courrier commun est composé de deux bureaux, arrivé et départ.

Le courrier arrivé est réceptionné puis enregistré dans un logiciel de gestion avec une fiche d'imputation, une fois enregistré et imputé, il est rangé sur un parapheur pour transmission au Secrétaire Général pour visa et validation des imputations. La correction d'imputation se fait dans un carnet de transmission.

Le courrier départ est réceptionné, numéroté et daté avant d'être enregistré dans le logiciel. Le responsable du courrier départ fait la séparation des courriers vers les différentes destinations et chaque agent chargé d'emmener le courrier fait son enregistrement dans un carnet de transmission.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

#### 5.4.2 L'identification des risques liés aux procédures

Dans cette étape, il s'agit pour nous d'identifier les risques conformément à la norme 2210.A1 qui stipule qu'en planifiant la mission, l'auditeur interne doit relever et évaluer les risques liés à l'activité soumise à l'audit. Cette étape se fera par rapport aux procédures de gestion du courrier. Elle consistera à analyser et à identifier les risques liés aux procédures que sont :

### 5.5. Evaluation des procédures du bureau du courrier commun (forces et faiblesses)

L'appréciation de la fiabilité des procédures du BCC se fait à travers leur capacité à réduire au maximum l'impact et la survenance des risques. Nous allons terminer la phase d'analyse des risques en faisant ressortir les forces et faiblesses des procédures. Pour cela, nous avons utilisé le tableau des forces et faiblesses réelles apparentes (TFfA voir tableau N°2). Après cela, nous évaluerons le contrôle interne pour détecter les risques réels liés aux procédures.

### 5.6 Diffusion du manuel de procédures et formation

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La diffusion du manuel de procédure sera faite sur support papier. Le bureau du courrier commun souhaite conserver la version électronique afin de le mettre en ligne.
Cette mesure permettra à l'entreprise d'avoir toujours une copie en cas de perte du manuel de procédure en support papier. Nous avons aussi demandé la liste des personnes devant prendre connaissance du manuel dans le but de leur présenter les procédures rédigées.

Pour une parfaite mise en œuvre du manuel de procédure, il s'avère nécessaire de former les utilisateurs pour permettre à ceux-ci d'avoir une meilleure compréhension du document. Pour cela, une formation à l'utilisation du manuel de procédure doit être dispensée à ces principaux concernés.

#### 5.6.1 La présentation du manuel de procédures

Le manuel de procédure que nous avons conçu doit être mis à la disposition de ses utilisateurs afin de permettre que des mesures correctives soient prises. La mise à disposition du manuel se fera à travers une publication officielle des résultats de notre mission.
Nous présenterons le manuel de procédures dans cette section. Pour cela nous exposerons l'objet de chaque procédure, le champ d'application, les règles de gestion et les objectifs de contrôle interne.

## Courrier enregistré dans la période du 14 Juin 2011

**Courrier Arrivé**

***Bureau du courrier commun***

**Référence : 0032 /MEF/DG**

**provenance : MEF**

**Imputation : Abdoulaye DIOP**

**Numéro d'enregistrement : 21**

**Reçu le : 14 Juin 2011** **délai : 3 jours**

**Objet : Demande d'audience**

**Retour : Le 16 Juin 2011**

**Mise à jour : 16 Juin 2011**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Objet :** Réception du courrier arrivé et départ du bureau du courrier commun.

**Champ d'application de la procédure** s'applique aux deux bureaux de courriers à l'arrivé comme départ.

**Règle de gestion :** Assurer l'enregistrement, la numérotation, l'imputation du courrier et le dispat le dispatching en temps réel.

**Objectifs de contrôle interne :** s'assurer que tous les courriers sont bien enregistrés, imputés et classés, archivés après retour d'imputation.

De vérifier que tous les courriers de retour d'imputation sont bien corrigés et mis à jour dans le logiciel pour éviter les recherches longues.

**Exemples de traitement et d'enregistrement du courrier arrivé et départ au BCC**

Cet exemple permettra de voir le mode d'enregistrement et de traitement du courrier arrivé et départ des deux bureaux.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**COURRIER ARRIVE**

Courrier enregistré dans la période du 02 Juillet 2012

*Bureau du courrier commun*

**Courrier Arrivé**

**Référence : 006313/MAES**

**provenance : Ministère Affaires Etrangères et des Sénégalais de l'Extérieur**

**Imputation : DCEF**

**Numéro d'enregistrement : MEF/0207 2012 3520**

**délai : 3 jours**

**Reçu le : 02/07/2012**

**Objet : Avis et observations sur le projet de memo d'entente en matière de coopération Economique**

**Retour : 03/07/2012**

**Mise à jour : 03/07/2012**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**COURRIER DEPART**

Courrier enregistré dans la période du 02 Juillet 2012

***Bureau du courrier commun*** **Courrier départ**

**Référence : 1452**

**Destination : ministère de l'Education Nationale**

**Numéro d'enregistrement : 5598**

**Reçu le : 02/07/2012** **délai : 3 jours**

**Objet : demande d'exonération**

**départ : 02/07/2012**

**Mise à jour : 02/07/2012**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Pour enregistrer le courrier arrivé, il faut d'abord l'objet de la lettre, la référence, la provenance, l'imputation, la date de réception. Pour le courrier départ, la référence, le numéro d'enregistrement, l'objet, la destination et le jour de signature.

## 5-7 Les recommandations

Nous ne pouvons pas terminer nos travaux sans adresser des recommandations aux principaux acteurs du processus de gestion du courrier du BCC. Ces recommandations permettront d'assurer une mise en œuvre effective du manuel.

Pour ce faire, nous recommandons à l'entreprise de construction générale de renforcer son système d'information afin d'assurer une fluidité des informations entre les différents services. Aussi, elle devra acquérir un logiciel de gestion de la comptabilité. Elle doit également se doter d'un coffre fort afin de sécuriser ses actifs.

Par ailleurs, le BCC doit veiller à ce que ces procédures soient constamment mises à jour. Ces mises à jour pourront être motivées par des changements dans la structure, des modifications des procédures et systèmes dans le but d'améliorer les procédures existantes pour faire face à des situations nouvelles.

On peut noter ici sept (7) conseils et recommandations que sont :

- la recherche systématique de la participation active et réfléchie des personnes concernées ;
- la formalisation en veillant à simplifier et à homogénéiser car les opérateurs doivent avoir une « contrepartie » des contraintes qu'on leur impose ;
- se rappeler que le manuel est un guide et est donc un cadre de référence pour l'exécution d'un travail donné ou d'un ensemble de tâches faisant partie d'une activité ;
- le manuel doit s'assurer du respect des normes et règles établies sans désaffecter les utilisateurs ;
- le manuel est un outil qui peut devenir rapidement caducs s'il n'est pas mis à jour à chaque changement. ;

CESAG BIBLIOTHEQUE

- le plus souvent il arrive que les exécutants eux-mêmes adoptent de nouvelles méthodes ou de nouveaux supports dans la pratique quotidienne, ce qui les amène à ne plus consulter le manuel de procédure et renoncent donc, à demander leur mise à jour ;
- les précautions importantes seront de mettre le manuel sur support informatique, instaurer une procédure de suivi et confier la responsabilité de mise à jour de chaque procédure à une seule personne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Conclusion de la deuxième partie

Au terme de cette deuxième partie de notre travail, nous avons présenté BCC dans sa globalité et fait l'état des lieux en matière de contrôle interne. Le diagnostic de l'existant à permis d'identifier les forces, les faiblesses et d'arriver à élaborer un manuel de procédure de contrôle interne adapté.

La formulation des recommandations pour la mise en œuvre permettra de lever les faiblesses et de formaliser le manuel de procédure de contrôle interne.

L'élaboration du manuel de procédure de gestion du courrier permettra au BCC d'atteindre les objectifs de la bonne gestion de l'information, ainsi que les courriers qui leurs sont imputés. Il est donc important que le BCC commence à adopter les recommandations afin de réaliser ces objectifs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# Conclusion générale

Les réflexions nous ont conduites dans un premier temps à explorer le contrôle interne à travers le cadre théorique de notre étude. Ce qui a permis de visiter la fonction de « contrôle interne » à travers une analyse de sa définition, ses objectifs, ses fondements théoriques et son organisation.

Toujours dans cette partie théorique, il s'agira de décrire les différents outils de contrôle interne, pour montrer en quoi ces outils étaient importants. A la fin de cette partie, la conception d'une méthodologie devrait permettre d'aboutir à l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne au niveau au BCC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Dans un deuxième temps, notre étude nous a permis de faire un état des lieux en matière de contrôle interne au BCC. Un diagnostic qui a mis en relief les points forts et les points faibles et qui a facilité l'élaboration du manuel de procédure ainsi que les recommandations qui en sont issues.

Au terme de notre travail, l'aboutissement à la conclusion nous poussera à dire que la mise en œuvre du manuel de procédure de gestion du courrier, et d'un système d'information de gestion pourront contribuer à :

-améliorer, renforcer les procédures de contrôle et de vérification du BCC ;
-développer le système d'information et de gestion ;
-faire circuler l'information à temps réel et dans les délais ;
-favoriser l'efficience, l'efficacité et l'économie ;
-motiver les agents du BCC.

Pour ce qui nous concerne, l'avantage de pouvoir approfondir nos connaissances en matière de contrôle interne. Nous avons également élargi nos connaissances du BCC à travers les entretiens avec les agents du bureau du courrier.

Cependant, dans le cadre du travail, il est impossible d'épuiser tous les domaines de contrôle interne, encore moins les thèmes liés à ce dernier.
Cette réflexion présente donc des limites que nous relions à la diversité des théories, la profondeur et l'étendu du contrôle interne.

Dans sa partie pratique, les limitations de notre étude sont inhérentes à tout travail de conception intellectuelle.
Notre souci, en nous investissant dans cette étude, est de susciter davantage l'intérêt des responsables du BCC au renforcement des bonnes pratiques de bonne gouvernance.

Le champ reste donc toujours ouvert à la réflexion pour l'implantation d'un véritable manuel de procédure de contrôle interne au BCC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# ANNEXES

**Guide d'entretien avec les agents du BCC**

**Introduction :**

Dans le cadre des travaux de notre mémoire de fin d'étude, nous effectuons des recherches pour l'élaboration d'un manuel de procédure de contrôle interne au BCC. Nous savons que vous faites partie de l'équipe dirigeante, compte tenue de votre position hiérarchique.

C'est pourquoi, nous avons souhaité mettre à contribution vos connaissances pour réaliser notre étude. L'entretien que nous souhaitons avoir avec vous, portera essentiellement sur l'organe du BCC, les tâches assignées à cette direction, l'effectif et le fonctionnement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**1. L'organisation du BCC**

Quelle appréciation faites –vous de l'organisation du BCC ? En quels points vous la trouvez performante ? Et moins performante ? Comment voyez-vous la structure de contrôle interne ? Quelles sont les misions qui sont confiées du BCC ?

**1. Les tâches assignées du BCC**

Comment sont classées les missions du BCC ? Les rapports de contrôles sont-ils contradictoires ? Quels sont les points forts ? Quelles sont les relations existent entre la DCI et les autres services du ministère ?

**2. L'effectif**

L'effectif du BCC est-il suffisant ? Insuffisant ? Comment remédier à cette insuffisance ? La compétence des agents est-elle approuvée par le directeur ?

### 3. Le fonctionnement du BCC

Comment fonctionne le BCC ? Sous quelle tutelle est le BCC ? Quelles sont les différentes missions confiées par le BCC ? Quelles relations existent –ils entre le BCC et les autres directions du Ministère de l'Economie et des Finances ?

**QUESTIONNAIRE**

(Pour l'élaboration du manuel de procédure de contrôle interne au BCC)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**1. RENSEIGNEMENT VOUS CONCERNANT**

(Cocher uniquement la case vous concernant)

Directeur/contrôleur interne ou vérificateur ☐ secrétaire ☐

Gestionnaire ☐ Chauffeur ☐

**2. L'organisation du BCC**

Quelle appréciation faites –vous de l'organisation du BCC ?

EFFICACE ☐ PEU EFFICACE ☐ PAS DU TOUT EFFICACE ☐

- **En quels points vous la trouvez performante ?**

Du point de vue de la taille du bureau

La pertinence des missions confiées

Les relations de travail avec les autres services

- **Et moins performante ?**

De par le nombre d'effectif.

Par les rapports annuels.

- **Comment voyez-vous la structure de contrôle interne ?**

Bien structuré de par les objectifs

Peu structuré de par l'effectif

Pas du tout structuré

- **Quelles sont les misions qui sont confiées au BCC ?**

D'ordre confidentiel

Classées secrètes

Missions ordinaires

**4. L'effectif**

L'effectif du BCC est-il suffisant ?

OUI ☐ NON ☐

Insuffisant ?

OUI NON

Comment remédier à cette insuffisance ?

En recrutant d'autres agents

Formation des agents

La compétence des agents est-elle approuvée par le directeur ?

OUI ☐ NON ☐

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 5. Le fonctionnement

Comment fonctionne du BCC ?

Sous quelle tutelle est le BCC ?

Quelles sont les différentes missions confiées au BCC ?

Quelles relations existent-ils entre le BCC et les autres directions du Ministère de l'Economie et des Finances ?

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG BIBLIOTHEQUE

# BIBLIOGRAPHIE

**Ouvrages**

1. ALAINHenry/ Ignace Monkan-daverat ((2001)), *rédiger les procédures de l'entreprise,* édition d'organisation.

2. AUF, (2007) *Dispositif de contrôle interne : cadre de référence*, PDF/w.w.w.auf-France.org/document général.

**3.BAPST, Pierre-Alexandre (2003),** Qu'est ce que le risk management www.acors.org/ARLES%2003%atriskmanquestce.htm, Consulté le 10 septembre 2010

4. BARRY, Mamadou (2004), *Audit et contrôle interne*, 2ème édition, Editions Sénégalaise d'imprimerie, Dakar, 267 P.

5. BARRY, Mamadou (2009), *Audit et contrôle interne*, 3ème édition, Editions Sénégalaise d'imprimerie, Dakar, 290 P.

6. BARTHELEMY, Michel (2003), *le risque : choix techno politiques*, Edition Sapienta, 133 P.

7. BERGER, Cédric & GUILLARD, Serge (2000), *La rédaction graphique des procédures : démarche et technique de description des processus, Saint dénis La plaine* : Association Française de normalisation, Saint Dénis, 250 P.

8. CABINET 2SI(2010), *Manuel de gestion du courrier, atelier sur l'élaboration du manuel de procédure de gestion du courrier, 69p*

9. COLLINS, Lionel & Valin, Gérard (1992), *Audit et contrôle interne*, Edition d'organisation, Paris, 378 P.

10. COMBES, Jean -Emmanuel ; LABROUSSE, Marie- Christine & ARNAUD, Philippe (1997), *Audit financier et contrôle de gestion*, Publi-Union, Paris, 273 P.

11. COOPERS & LYBRAND (1998), la nouvelle pratique du contrôle interne, Editions d'organisations, Paris, 378 P.

12. DAYAN, Armand (2008), *manuel de gestion volume 2*, 3ème édition, Ellipses Editions Marketing, Paris, 975 P.

13 DEPRET M-H., Hamdouch A., (2005), *"Gouvernement d'entreprise et performance" in Gouvernement d'entreprise : Enjeux managériaux, comptables et financiers*, pp.39-

79 ; de Boeck).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

14. DE MARSCHALL, Gilbert (2003), *la cartographie des risques*, Editions Afnor, Paris, 50 P.

15. DELAHAYE & al (2007), *Finance d'entreprise : manuel et applications*, Edition DUNOD, Paris, 559 P.

16 .Dictionnaire LAROUSSE COMPACT (2008), Normandie Roto impression, France, 1710 P.

17. DIRECTION DU TRAITEMENT AUTOMATIQUE DE L'INFORMATION (2008-2009) *Manuel de gestion du courrier, 68p.*

18. EUSTACHE, Ebondo (2006), *La gouvernance d'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne*, Editions l'harmattan, 349 P.

19. ERSNEST et Young (2006) *Panorama des pratiques de contrôle interne dans le secteur public, qualité par principe*, France, 23p.

20. **Fontugne, Muriel (2001),** *Cartographie des risques : Quelle valeur ajoutée ?* Quel processus,www.amrae.asso.fr/lesrencontres/Lille/2002/actes/p10/p10.Fontigune.pdf, consulté le 05 Octobre 2010.

21. GRIFFITHS, Stéphane & DEGOS, Jean-guy (2004), *De l'analyse à la stratégie*, Editions d'organisation, Paris, 255 P.

22. HAMZAOUI, Mohamed & PIGE, Benoît (2005), Audit *: gestion des risques d'entreprise et contrôle interne : normes ISA 200, 315, 330 et 500*, Paerson Education, Paris, 243 P.

23. HENRY, Alain & MONKAM-DAVERAT, Ignace (1999), *Rédiger les procédures de l'entreprise* : guide pratique. 2 ème édition, Editions d'organisation, Paris, 168 P.

24. HENRY, Alain & MONKAM-DAVERAT, Ignace (2001), *Rédiger les procédures de l'entreprise* : guide pratique. 3ème édition, Editions d'organisation, Paris, 184 P.

24. HUTIN, Hervé (2008), *Toute la finance*, Editions d'organisations, Paris, 951 P.

26. HUTEAU, Serge (2006) *Le management public* : Guide du manager, Editions papyrus 484 P.

27 IFOP (1999), *manuel des procédures, fiche INO100, pages 1-2-3-4, présentation du manuel de procédure*, règlement n° 1260/.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

28- KPMG (2006), *Elaboration d'un Manuel de Procédure de Gestion du Courrier*, séminaire, 45p.

29. LEMANT, Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2ème édition, DUNOD, Paris, 279 P.

30. LOCHARD, Jean (1997), *Les bases de l'analyse financière*, éditions d'organisation, Paris, 116 P.

31. MAZARS (février 2004), *Contrôle interne : concepts et réalités, résultats de l'enquête 2003.*

32. MERLIER Patrick, Christian JIMENEZ (2008), *Prévention et gestion des risques opérationnels*, Editions d'organisation, 283 P.

33. MENIER-ROCHER, Béatrice (2006), *Le diagnostic financier*, 4ème édition, Editions d'organisation, Paris, 273 P.

34. MIKAEL, Ouaniche (2009), *La fraude dans l'entreprise* : comment la prévenir, la détecter et la combattre, Edition Maxima, 221 P.

35. NGUYEN, HONG THAI (1999), *Le contrôle interne : mettre hors risques l'entreprise*, l'harmattan, Paris, 325P.

36. **PLANE Jean Michel (2003)** ***Théories des organisations***. .... Paris : La Découverte, 448 p.

37. RENARD, Jacques & CHAPLAIN, Jean- Michel (2006), *Théories et pratique de l'audit interne*, 6ème édition, Edition d'organisation, Paris, 479 P.

38. RENARD Jacques (2010), *Théories et Pratiques de l'audit interne*, éditions Eyrolles, 469 P ;

39. RENARD Jacques, CHAPLAIN Jean Michel (2006) *théorie et pratique de l'audit interne* 6ème édition, édition organisation, paris.

40. SAMBE, Oumar & DIALLO, Mamadou Ibra (2003), *Le Praticien Comptable : Système comptable OHADA* (SYSCOHADA), ECJ, Dakar, 1055 P.

41. SHICK, Pierre (2007*), mémento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission*, Dunod, Paris, 217 P.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

35. VERNIMMEN, Pierre (2011), *Finance d'entreprise*, Edition DalloZ, Paris, 1218 P.

36. VERNIMMEN, Pierre (2010), *Finance d'entreprise*, Edition DalloZ, Paris, 1186P.

CESAG - BIBLIOTHEQUE