



CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

Institut Supérieur de Comptabilité

Maîtrise Professionnalisée en Techniques Comptables et Financières

3^{ème} Promotion

Année académique 2003-2005

Thème:

**Evaluation des procédures de contrôle
interne dans un projet de développement**



Présenté par :

Maikarfi Fatouma Zara

Directeur de mémoire :

Mr Moussa YAZI

Sous-Directeur de l'I.S.C

DEDICACE

Je rends grâce à *ALLAH*, pour la force, le courage et les moyens que Tu as mis à ma disposition durant toute ma carrière scolaire.

A mon père Maïkarfi Mahmane Salé

A ma mère Diop Ousseina

Seul ALLAH pourra vous remercier, sachez que vos prières et vos bénédictions m'ont toujours aidée.

A mon époux Mohamed Lamine BAMBA

A mes frères Ibrahim et Issa

A ma sœur Amina

Merci infini à vous.

Qu' ALLAH soit toujours avec vous dans toutes vos entreprises.

Sachez que mes prières vous accompagnent jour et nuit.



REMERCIEMENTS

Mes remerciements vont à l'égard de toute la famille **Maikarfi**, la famille **Diop**. Merci pour toutes vos prières et bénédictions.

Je remercie particulièrement mon oncle **Diop Mamoudou** ainsi que sa famille.

Je ne remercierais jamais assez monsieur **Hassane Kaneye**, Associé fondateur du cabinet KMC, pour son soutien.

Je remercie également tout le personnel du cabinet KMC.

Gratitude à mes amis **Fati Zangui**, **Ndeye Fall**, **Beya Tapé**, **Micheline Sangaré**, **Koné Seydou**, **Natali Gomis**, **Herman Decampos**, **Diane Akinocho**, **Niaba Karen**, **Awa Diagne** ainsi que tous mes colocataires de la cité du Point E.

Merci à tous mes collègues de la promotion 3 MPTCF CESAG de Dakar ainsi qu'à tous mes compatriotes nigériens.

Enfin, à mon Professeur et Directeur de mémoire, Mr **Moussa YAZI**. Je vous dis merci pour toute la qualité de l'encadrement et de l'enseignement que vous avez bien voulu m'apporter.

Merci aussi pour le partage de votre temps et de votre expérience.

Listes des sigles et abréviations

- ASAPI** : Appui à la Sécurité Alimentaire par Petite Irrigation
- BC** : Bon de commande
- BL** : Bon de livraison
- CESAG** : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
- CNCC** : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (France)
- DRF** : Demande de Renouvellement de Fonds
- DPD** : Demande de Paiement Direct
- FED** : Fonds Européen de Développement
- IAS** : International Accounting Standards
- IASB** : international Accounting Standard Board
- IASC**: International Accounting Standards Committee
- IFAC**: International Federation of Accountants
- IFRS**: International Financial Reporting Standards
- IPSAS** : International Public Sector Accounting Standing
- ON** : Ordonnateur National
- OHADA** : Organisation pour l'Harmonisation en Afrique des Droits des Affaires
- PAMEF** : Programme d'Appui et de Mobilisation de l'Epargne dans la Francophonie
- SYSCOA** : Système Comptable Ouest Africain
- UE**: Union Européenne

Liste des tableaux et figures

<u>Figure 1</u> : démarche du contrôle interne	20
<u>Figure 2</u> : model d'analyse	31
<u>Figure 3</u> : organigramme (annexe)	
<u>Tableau 1</u> : feuille de point de contrôle	26
<u>Tableau 2</u> : procédure de passation de marché	46
<u>Tableau 3</u> : questionnaire de contrôle interne (annexe)	
<u>Tableau 4</u> : grille de séparation des tâches (annexe)	

DESAG - BIBLIOTHEQUE

Table de matière

Dédicaces	i
Remerciement	ii
Liste des sigles et abréviations	iii
Liste des tableaux et figures	iv
Table de matière	v
Introduction générale	1
Première partie : Cadre théorique	
Introduction de la première partie	6
Chapitre 1 : Les procédures	7
1.1. Définition	7
1.2. Objectif des procédures	8
1.2.1. La sauvegarde du patrimoine	8
1.2.2. La qualité de l'information	9
1.2.3. L'application des instructions de la direction	9
1.2.4. L'amélioration des performances	9
1.3. La place des procédures dans le contrôle	10
1.4. Caractéristique d'un projet de développement	10
1.4.1. Les clauses d'exécution et de contrôle des projets	11
1.4.2. Cadre comptable	12
1.5. Les procédures mises en place dans un projet	13
1.5.1. Objectifs des procédures	13
1.5.2. Organisation des procédures dans un projet	15
1.6. Les risques spécifiques au projet de développement	17
Chapitre 2 : Démarche de l'évaluation des procédures	19
2.1. La démarche de l'évaluation du contrôle interne	20
2.2. Les objectifs de l'évaluation des procédures	20
2.2.1. Pour les dirigeants	21
2.2.2. Pour les auditeurs	21
2.3. Saisie des procédures	22
2.3.1. Description de la procédure	22
2.3.2. Test de conformité	23
2.4. Évaluation préliminaire des procédures	24
2.4.1. Étude visuel	24
2.4.2. Les questionnaires de contrôle interne	25
2.4.3. La méthode des points de contrôle	25
2.5. Contrôle de fonctionnement des procédures	26
2.5.1. Les contrôles de performance	27
2.5.2. Les contrôles de performance	27
2.6. Évaluation définitive	28
2.7. Analyse des faiblesses et rapport	28
2.7.1. Analyse des faiblesses	29
2.7.2. Rapport	29

Chapitre 3 : Méthodologie de l'étude	30
3.1. Prise de connaissance de l'entreprise	32
3.1.1. Recueil des données	32
3.1.2. Analyse des informations	32
3.2. Appréciation du contrôle interne	33
3.3. La phase d'analyse et recommandation	33
3.4. Les outils de collecte de données	33
3.4.1. L'analyse documentaire	33
3.4.2. Le questionnaire de contrôle interne	33
3.4.3. L'entretien	33
Conclusion de la première partie	35
Deuxième partie : partie pratique	
Introduction deuxième partie	37
Chapitre 4 : prise de connaissance du projet	38
4.1. Présentation générale du projet	38
4.1.1. Historique	38
4.1.2. Description sommaire du projet	39
4.1.3. Financement	40
4.1.4. Les contraintes réglementaires spécifiques	40
4.2. Organisation générale du projet	40
4.2.1. Comité de direction	40
4.2.2. Structure de gestion du projet	41
4.2.3. Modalité d'exécution administrative et financière du projet	41
Chapitre 5 : évaluation du contrôle interne	44
5.1. Description des procédures	44
5.1.1. Procédure de gestion de la trésorerie	44
5.1.2. Procédure de paie	46
5.1.3. Procédure de gestion des immobilisations	46
5.2. Test de conformité	48
5.3. Évaluation préliminaire	48
5.3.1. Évaluation préliminaire de la procédure de gestion de trésorerie	48
5.3.2. Évaluation préliminaire de la procédure des immobilisations	49
5.3.3. Évaluation préliminaire de la procédure de paie	50
5.4. Test de permanence	50
5.5. Évaluation définitive	50
5.5.1. Évaluation définitive de la procédure de gestion de trésorerie	51
5.5.2. Évaluation définitive de la procédure des immobilisations	51
5.5.3. Évaluation définitive de la procédure de paie	52

Chapitre 6 : analyse et recommandation	53
6.1. Analyse globale du système	53
6.2. Analyse spécifique des faiblesses	54
Conclusion deuxième partie	58
Conclusion générale	59

Annexes
Bibliographie

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Préoccupés par l'incidence élevée de la pauvreté sur le développement, la cohésion sociale, la stabilité politique, et l'endettement, les bailleurs de fonds et les pays à revenus très faibles dont de nombreux pays africains ont entrepris de trouver des solutions.

Ainsi, une dynamique internationale est-elle mise en place afin de promouvoir le développement durable et la lutte contre la pauvreté. Des projets de développement sont alors initiés à cet effet.

Un projet peut se définir comme un ensemble d'actions à réaliser pour satisfaire un objectif défini dans le cadre d'une mission précise et pour la réalisation desquelles on a identifié un début, mais aussi une fin.

L'expression projet de développement désigne toutefois une catégorie particulière de projet : ceux qui sont réalisés dans les pays en voie de développement avec une assistance d'un pays économiquement développé ou d'une organisation multilatérale (Boutinet, 1990)

En fait, de tels projets concernent principalement l'aide que certains pays industrialisés de l'hémisphère nord entendent apporter au pays à économie précaire de l'hémisphère Sud.

Ainsi, de nombreux organismes financent-ils chaque année des projets à hauteur de plusieurs milliards exécutés dans plusieurs pays à faible revenu. Ces projets couvrent un large éventail de secteurs économiques et sociaux tels que la santé, les infrastructures, l'éducation ou la gestion des finances publiques.

Les projets sont l'expression concrète des efforts déployés dans les pays pour lutter contre la pauvreté en cherchant à atteindre les objectifs fixés.

Le Niger n'est pas resté en marge ; les conditions naturelles difficiles, confinent les ruraux, populations dominantes dans une bande d'environ 150 Km de large située sur toute la partie sud du pays. Le Niger est un pays d'Afrique subsaharienne dont l'économie repose avant tout sur l'agriculture qui représente 40% du PIB. Le recours à l'irrigation est très limité (moins de 2% des surfaces cultivées), ce qui rend aléatoire la production agricole (Wikipedia, 2006). Selon une analyse faite par le Fonds Européen de Développement (FED), il ressort que l'agriculture reste essentiellement vivrière (mil, sorgho, niébé) et animalière (bovin, ovin,

caprins), elle demeure très vulnérable aux aléas climatiques (sécheresse, inondation, invasion acridienne,...). Le revenu annuel par habitant est estimé à 150 000 FCFA classant le Niger parmi les plus pauvres.

Des potentialités d'exploitation et de développement agricole existent, mais font face à des sérieux problèmes d'irrigation, (Guide Pratique du FED, 2004).

Dès lors, une convention de financement portant le N°6304 / NIR et NIR/7036/000 a été signée le 06 octobre 2000 entre le gouvernement du Niger et la délégation de l'Union Européenne (UE) à Niamey. Elle prévoit la mise en place d'un nouveau programme dans le cadre du 8^{ème} FED appelé « Appui à la Sécurité Alimentaire par la Petite Irrigation » (ASAPI).

Ce projet comporte deux composantes, une composante développement et une composante micro finance. L'objectif global du programme ASAPI est de renforcer la sécurité alimentaire de la population nigérienne. Ce projet, comme les autres, partagent la finalité commune d'améliorer les conditions de vie des populations les plus démunies. Pour atteindre cet objectif il est nécessaire que ce projet soit doté d'un bon système de gestion d'une part et d'une bonne stratégie pour toucher la population cible d'autre part. Les projets de développement comme ASAPI par des politiques opérationnelles ont pour but de garantir leur viabilité économique, financière et environnementale.

Les bailleurs de fonds de ces projets cherchent sans cesse à améliorer la manière dont ils fournissent leur aide en tirant les leçons de l'expérience, sachant que pratiquement tous les efforts d'assistance qui ont porté leurs fruits dans le passé avaient été menés en fonction d'un programme défini par le pays bénéficiaire.

Avec l'augmentation des risques et des détournements de fonds, les bailleurs sont de plus en plus vigilants et exigent une meilleure maîtrise des activités d'où la nécessité de disposer d'un bon outil de contrôle pour une bonne gestion d'une part et pour mettre les bailleurs en confiance d'autre part.

Néanmoins malgré les procédures prévues et le système mis en place pour maîtriser les risques, ces projets sont confrontés souvent à des difficultés suite à la fragilité liée à ces procédures.

Cette fragilité est soldée par :

- une exécution et une supervision défailante du projet ;
- des fraudes et des détournements dans l'exécution du projet ;
- un gaspillage de ressources.

Ses difficultés persistent à cause :

- des procédures non adaptées,
- du non respect des procédures,
- des procédures mal définies pour la maîtrise des risques liés aux soustractions frauduleuses, détournements d'actifs et de fonds de la caisse d'avance du projet.

Pour combattre tous ces risques, plusieurs solutions sont possibles, entre autres:

- l'élaboration d'un manuel de procédures efficaces,
- la mise en place d'un service d'audit interne ou de contrôle de gestion,
- la mission d'audit externe pour apprécier le niveau d'efficacité du contrôle interne.

Pour notre part nous retiendrons la dernière solution dans le cadre de notre étude car, elle constitue un préalable pour les deux autres solutions.

La question principale qui se pose est : **quelles est l'efficacité des procédures mises en place par le projet ASAPI ?**

De cette question découlent les questions suivantes :

- quelles sont les procédures mises en place dans le projet ?
- quelles sont leurs forces et faiblesses ?
- comment améliorer ces procédures pour un meilleur fonctionnement du projet ?

C'est dans cette optique que nous avons opté pour le thème **“Evaluation des procédures dans un projet de développement : cas du projet ASAPI”**.

Le domaine du contrôle étant trop vaste notre étude se limitera aux procédures de la composante « développement » du projet ASAPI.

La présente étude a pour objectif principal, de procéder à une évaluation des procédures du projet qui permettra de déterminer le degré de confiance qu'il peut avoir dans ces procédures et de voir comment est-il possible de les améliorer.

Cette préoccupation implique l'atteinte des objectifs suivants :

- analyser les différentes procédures décrites,
- déterminer le degré de confiance vis à vis des procédures du projet,
- émettre des recommandations en vue de renforcer le dispositif du contrôle interne en place.

Le choix de ce sujet sur les projets se justifie par l'importance d'assurer la survie et l'efficacité des projets vu le très grand besoin que nos pays en ont pour la lutte contre la pauvreté.

L'intérêt de cette étude sera porté à deux niveaux :

❖ **Le projet :**

Cette étude peut être l'occasion pour le projet d'évaluer l'efficacité de ses procédures.

❖ **Pour le stagiaire :**

Cette étude nous permettra de cerner la méthode d'évaluation du contrôle et connaître les spécificités des procédures dans les projets.

PREMIERE PARTIE :

CADRE THEORIQUE

INTRODUCTION

Les activités de toute organisation sont soumises à un certain nombre de risques (Samaké, 2004 : 15). Plusieurs travaux ont été initiés un peu partout dans le monde pour la maîtrise de ces risques. Ces travaux ont pour la plus part aboutis à la conclusion de la nécessité de mettre en place de bonnes procédures pour de bons systèmes de contrôle interne.

Le contrôle interne est constitué de l'ensemble des mesures de contrôle, que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine et la fiabilité des informations. Le contrôle interne ainsi défini doit permettre d'assurer que les opérations sont exécutées conformément aux décisions de la direction, les actifs de l'entreprise sont sauvegardés. Pour atteindre ces objectifs des procédures sont mis en place pour l'élaboration d'un bon système de contrôle interne.

Cette partie de notre étude est une approche générale qui permettra d'éclairer le lecteur sur les principes généraux des procédures du contrôle interne, en essayant de décrire les étapes générales de leur évaluation.

Elle nous servira donc de base pour développer la deuxième partie.

Chapitre 1 : Les procédures

Les dirigeants ont pour préoccupations constantes, la maîtrise des risques liés aux activités dont ils ont la responsabilité. Pour assurer cette maîtrise il est nécessaire de mettre en place de bonnes procédures afin de disposer d'un bon système de contrôle interne.

La notion de procédures sera évoquée sous ce chapitre. Un développement sera fait sur les différentes définitions et les objectifs, ainsi que leur place dans le contrôle interne. Nous évoquerons également les différents types de procédures mis en place dans un projet de développement.

1.1- Définition

Que ce soit pour répondre à des normes de qualité ou à des impératifs de sécurité ou encore à des obligations légales et professionnelles, les organisations modernes décrivent leurs procédés de travail sous forme de procédures.

Pour Collins & al. (1992 : 46), une procédure est l'ensemble des consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation. Il y a également les autorisations et approbations, la saisie ainsi que le traitement des informations nécessaires à la vie de l'organisation et de son contrôle.

Selon le petit Larousse (2000 :469), la procédure est un enchaînement ordonné de faits ou de phénomènes répondant à certain schéma et aboutissant à un résultat déterminé. C'est une suite d'opération constituant la manière de fabriquer, de faire quelque chose, c'est un procédé technique.

Une autre définition est donnée par H.Alain et Monkan Devarat (2001 :60). Pour eux, une procédure est un enchaînement de tâches élémentaires standardisées, déclarées en amont par l'expression d'un besoin quelconque, limitée en aval par l'obtention d'un résultat attendu.

Ainsi, de ces différentes définitions, pouvons nous retenir que la procédure est un enchaînement de tâches standardisées, et ordonnées, une suite d'opérations effectuées séquentiellement par un nombre limiter d'acteurs.

Une procédure permet de répondre aux questions :

- qui fait quoi ?
- comment le faire ?
- quand le faire ?

- où le faire ?
- avec quoi le faire ?

1. 2- Les objectifs des procédures

Les procédures ont pour objectif général la continuité de l'organisation dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis.

Elles ont pour but de définir des fonctions, des tâches et des interrelations entre les services.

Les procédures ainsi que le contrôle interne visent les mêmes objectifs spécifiques à savoir :

- sécuriser les actifs du patrimoine,
- donner une information de qualité,
- respecter les directives,
- optimiser les ressources (Collins et Vallin, 1992 :15).

Les procédures ont enfin pour but le renforcement de la qualité du contrôle interne.

1.2.1- La sauvegarde du patrimoine

Un bon système de contrôle vise à préserver le patrimoine de l'entreprise. Il faut comprendre par là, non seulement la protection des actifs immobilisés, des stocks et des matériels mais également les ressources humaines et l'image de l'entreprise qui peuvent se trouver altérés à la suite d'un accident dû à une mauvaise maîtrise des opérations (Renard, 2000 :139).

Ainsi, la mise en œuvre des procédures dans une organisation vise t-elle à s'assurer que les actifs acquis grâce au capital et éventuellement que d'autre ressources y compris le système d'information sont protégés en permanences , à travers les différentes transformations du cycle opérationnel.

Il s'agit de protéger l'organisation contre les dysfonctionnements des unités opérationnelles, les fraudes, les abus et l'incompétence qui peuvent engendrer des pertes sur le patrimoine (CNCC, 1998 :42)

1.2.2- La qualité de l'information

L'information que donne l'entreprise reflète son image, ses activités et ses performances. Un bon système d'information conduit à la régularité et la sincérité des enregistrements et des comptes annuels. Selon Renard (2000) l'information devra alors être :

- **Fiable et vérifiable** : le contrôle interne doit comporter un système de preuves sans lequel n'existe ni garantie, ni justification possible. Pour le comptable par exemple, il sera question du système d'archivage et de conservation des documents.
- **Exhaustive** : les informations devront être complètes. Le système de contrôle devra garantir la qualité de l'information à la source des données de base et faire en sorte que les éléments soient pris en compte dans la chaîne des traitements.
- **Pertinente** : l'information doit être adaptée au but sinon elle est superflue.
- **Disponible** : le contrôle interne doit faire en sorte que les informations soient aisément accessibles.

1.2.3- L'application des instructions de la direction

Un système de contrôle interne doit mettre en places des procédures permettant le respect des directives internes à l'organisation et des dispositions légales et réglementaires.

Pour Collins & Vallin (1992 :15) le respect des politiques et directives d'une organisation passe par deux éléments :

- une meilleure définition des objectifs de l'organisation. Il faut que ces objectifs soient jugés opportuns et compréhensibles pour l'ensemble des acteurs ;
- s'assurer du bon fonctionnement de la supervision. Celle-ci doit garantir le respect des directives internes et externes.

1.2.4- L'amélioration des performances

Le dispositif de contrôle doit permettre de déceler, dans les délais raisonnables, tout dérapage par rapport aux objectifs de performance fixés.

Le contrôle interne, à travers ses composantes, contribue à promouvoir l'efficacité, l'économie et l'efficience dans les organisations (Coopers & Lybrand, 2000 : 26).

Nous pouvons classer ces objectifs en trois catégories :

- **opérationnels** : s'agissant de la réalisation et l'optimisation des ressources ;
- **informations financières** : s'agissant de la préparation des états financiers publiés stables ;
- **conformité** : s'agissant du respect par l'organisation des lois et des règlements en vigueur (Coopers & Lybrand, 2000 :27)

1.3- La place des procédures dans le contrôle interne

Le contrôle interne se définit comme l'ensemble des règles et procédures établies par la direction pour assurer dans la mesure du possible :

- la préservation du patrimoine,
- la fiabilité de l'information,
- l'efficience ou l'utilisation optimale des ressources,
- la préservation et la détection des erreurs et fraudes,
- le respect des politiques établies (Bénédict et Kéravel, 1997 :5)

Cette définition met en évidence l'importance des procédures dans le contrôle interne.

En effet le contrôle interne repose sur les procédures puisque ces dernières constituent le moyen utilisé par le contrôle interne pour atteindre son objectif. Par conséquent des procédures mal définies, mal formulées ou mal respectées constitueront un contrôle interne défaillant.

1.4- Caractéristiques des procédures d'un Projet de développement

Un projet se définit comme un ensemble d'opérations visant à atteindre un but spécifique avec un budget donné et dans des délais déterminés. Comme toute organisation, le projet, pour être mené à bon terme exige des procédures comptables, administratives et opérationnelles adéquates pour son exécution.

1.4.1- Les clauses d'exécution et de contrôle des projets

Ces clauses sont établies pendant la mise en œuvre du projet et donc avant son ouverture.

1.4.1.1 - Les clauses d'exécution

Les clauses d'exécution fixent l'organisation à mettre en place et les règles de gestion, en particulier :

- les procédures de création des différents organes de direction, leurs pouvoirs et leurs obligations vis-à-vis des autorités de tutelle (approbation de dépenses, procédure budgétaire),
- les principaux services à créer avec la catégorie de personnel à recruter,
- la tenue d'une comptabilité pour les opérations afin de mieux suivre le projet,
- les modalités de fonctionnement du compte bancaire,
- les règles de passation des marchés, (PFPCG, gestion des projets : 158)

Ces clauses sont très souvent fixées par le bailleur de fonds.

1.4.1.2- Les clauses de contrôle des projets

Elles déterminent les obligations de la direction du projet en matière de compte rendu de l'exécution des activités.

Les clauses comptables et financières introduisent l'obligation de faire vérifier chaque année les comptes du projet par des experts comptables indépendants qui porteront jugement sur :

- la fiabilité du système comptable,
- la fiabilité du contrôle interne,
- la fiabilité des comptes annuels.

Le rapport est destiné aux responsables du projet à différents niveaux :

- direction,
- ministère,
- bailleurs de fonds, (PFPCG, gestion des projets : 160)

1.4.2- Cadre comptable

1.4.2.1- Système comptable

Il est nécessaire de mettre une structure comptable en place par rapport à la nature et à l'importance du Projet. En effet, une trop grande complexité risquerait de rendre le système totalement inopérant, faute de personnel et des fournitures (logiciels informatiques, documentation...) indispensables à son bon fonctionnement.

La comptabilité d'engagement est le système de référence préconisé par les normes comptables internationales de l'IASB sous le nom de "accrual basis".

Elle consiste à :

- la constatation de l'incidence financière des opérations et événements du Projet sans tenir compte de leur date d'encaissement ou de paiement,
- l'enregistrement et la présentation des opérations et événements dès que le passif est né (achat de marchandises ou de services) ou les droits acquis (services rendus ou marchandises livrées).

Néanmoins pour les projets ayant un nombre restreint de types d'opérations à traiter le système comptabilité Trésorerie est plus adéquat (Diallo, 2004)

1.4.2.2- Normes comptables

Les normes comptables sont souvent prédéfinies par les bailleurs.

Selon les directives sur les informations financières et d'audit (juin 2003) «les états financiers annuels doivent être établis conformément aux normes comptables jugées acceptables par la banque».

Ces normes sont :

- Normes Internationales d'Information Financière et Normes Comptables Internationales (**IFRS/IAS**) émises par le Conseil des Normes Comptables Internationales (IASB) ;

- Normes Comptables Internationales du Secteur Public (IPSAS) établies par le Comité du Secteur Public de l'IFAC – PSC.

L'application d'une norme nationale ne peut se faire qu'à condition qu'elle n'ait pas de divergence avec les normes internationales (Diallo, 2004 : 14)

1.4.2.3- Normes d'audit

Application des normes professionnelles d'audit quelle que soit la structure juridique de l'entité dont les comptes sont audités : société commerciale, Projet ou Association.

Par conséquent la démarche générale d'audit reste identique.

1.5- Les procédures mises en place dans un projet

Les procédures mises en place au niveau de ces structures (Projets) doivent satisfaire simultanément aux besoins en informations de l'Etat et du partenaire au développement (bailleurs) ayant financé (par prêts ou des subventions) les opérations du Projet.

1.5.1- Objectifs des procédures

Les procédures de ces projets doivent assurer un contrôle efficace sur les principales opérations suivantes :

1.5.1.1- Budgétisation annuelle des activités prévues

L'accord entre l'Etat et le partenaire au développement est signé généralement pour une période de quatre (4) à dix (10) ans (Barry, 2004 : 266).

L'exécution de cet accord est mise en œuvre dans le cadre de budgets annuels identifiant avec précision les activités devant être financées.

Les budgets sont de manière générale, soumis à l'approbation préalable du partenaire au développement.

1.5.1.2- Exécution du budget du Projet

a) En ressource

Les ressources sont généralement mises à la disposition du Projet sur la base de Demandes de Remboursement de Fonds (DRF) adressées au partenaire au développement ou par des Demandes de Paiements Directs (DPD) effectuées par le partenaire au développement au profit des fournisseurs ou des prestataires de services du Projet (Morou, 2005).

Les ressources sont également constituées par les versements de la contrepartie de l'Etat (nationale) au financement des activités du Projet.

b) En dépense

Les dépenses sont constituées par :

- les investissements prévus au niveau de l'accord ;
- les frais de fonctionnement du Projet.

Les dépenses sont exécutées :

- dans le cadre strict du budget annuel arrêté et approuvé par le partenaire au développement ;
- selon les critères définis par le code des marchés publics ;
- selon les critères fixés au niveau de l'accord entre l'Etat et le partenaire au développement.

En ce qui concerne les dépenses, leur admission en « dépenses remboursables » est subordonnée à la satisfaction des conditions de forme fixées par le partenaire au développement.

1.5.1.3- Moralisation de la consommation et/ou sauvegarde des actifs (équipements, stocks) du Projet.

Les consommations (carburant, fournitures diverses) et les actifs (équipements, stocks) du Projet sont suivis à travers la comptabilité matière ou la comptabilité générale.

1.5.1.4- Comptabilisation des opérations du Projet

Les opérations du Projet sont retracées à travers :

- une comptabilité des engagements (suivi de l'exécution du budget annuel) ;
- une comptabilité de la trésorerie ;
- une comptabilité générale permettant l'établissement des états financiers de synthèse du Projet (tableau des emplois/ressources).

En général, l'accord signé entre l'Etat et le partenaire au développement prévoit généralement un audit annuel (financier, opérationnel, et/ou technique) des opérations du Projet par des intervenants extérieurs comme pour exemple les cabinets d'audit (Morou Abdoussalam, mémoire : audit des procédures dans un projet, 2005).

1.5.2. Organisation des procédures dans un Projet

L'organisation des procédures est décrite généralement dans un manuel de procédures.

Le manuel de procédures décrit les principales procédures de gestion administrative, financière et comptable, à mettre en place au niveau du Projet et à pour objectifs de :

- fournir un cadre formel d'exécution des opérations à caractère administratif, financier et comptable ;
- mettre en place des procédures d'exécution des dépenses dans les conditions pouvant garantir un contrôle interne efficace ;
- décrire les procédures à mettre en œuvre par l'ensemble du personnel comptable et administratif ainsi que les tâches qui incombent ;
- permettre l'élaboration des situations financières, fiables, sincères, et faciliter le report pour la synthèse et l'exécution du Projet.

Ce manuel regroupe les procédures administratives et comptables au sein de cycles d'activités qui analysent :

- les procédures de dépenses sur ressources internes et externes ;
- les interfaces avec les structures hors Projet, mais impliqués dans les procédures.

Chaque cycle présente les fonctions qui lui sont attachées, et pour chaque fonction, les différentes tâches y afférentes.

Les cycles fondamentaux retrouvés dans un Projet sont:

- la gestion des immobilisations ;
- la gestion des achats, fournitures et frais généraux ;
- la gestion du personnel ;
- la gestion de trésorerie (compte spécial, contrepartie, banque, caisse) ;
- la gestion des informations comptables et financières (comptabilité administrative, financière et budgétaire, système de contrôle et de suivi du Projet) (Barry, 2004 :270)

1.5.2.1- Les immobilisations

Toute acquisition se fait conformément aux règles et procédures du bailleur de fonds et en utilisant les dossiers types appropriés. Les différentes procédures d'acquisition des

immobilisations ont été définies dans le rapport d'évaluation du projet et confirmées lors de la négociation du prêt (Barry, 2004 :48).

Le cycle des immobilisations recouvre les fonctions :

- d'évaluation et d'identification des besoins en équipement ;
- d'acquisition et de mise en service des immobilisations ;
- d'utilisation et de déplacement des immobilisations ;
- de conservation physique et de protection des immobilisations ;
- de cession, destruction et mise au rebut ;
- réception et contrôle des factures ;
- comptabilisation des immobilisations ;
- inventaire des immobilisations.

Des procédures doivent être mises en place pour chacune des fonctions.

1.5.2.2- Gestion de la paie

Les procédures devront être formalisées et mises en place pour chacune des fonctions de manière à assurer :

- le recrutement d'agents compétents ;
- le suivi correct des temps de travail ;
- la tenue et la mise à jour permanentes des dossiers du personnel ;
- la motivation de ce personnel.

Le correct fonctionnement de l'organisation et sa pérennité dépendent principalement de la compétence et de la motivation du personnel à tous les niveaux, d'où la nécessité de mettre en place un système de recrutement basé sur des critères objectifs et exclusifs de compétence et d'asseoir une politique de motivation du personnel (Barry, 2004 :160).

Les différentes fonctions sont :

- prévision du recrutement et des charges de personnel ;
- sélection des candidats ;
- embauche ;
- suivi du temps ;
- tenue du fichier du personnel ;
- contrôle de l'évolution des salaires et charges sociale ;
- octroi des prêts et avances au personnel ;
- préparation des éléments de la paie ;

- contrôle et approbation des documents de paie ;
- règlement des salaires ;
- détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales ;
- suivie des comptes de prêts et d'avance ;
- contrôle du niveau de la masse salariale ;
- constitution des provisions attachées aux salaires.

1.5.2.3- La gestion de la trésorerie

Des procédures opérationnelles et des mesures de contrôle particulièrement efficaces doivent être mises en place au niveau de trésorerie afin de :

- éviter « les tensions » de trésorerie, susceptibles de freiner l'activité de l'organisation ;
- éviter les cas de fraudes et de détournements particulièrement fréquents dans ce cycle d'activités.

Les différentes fonctions sont :

- encaissement ;
- paiement ;
- comptabilisation des mouvements de crédits ;
- suivi des comptes de liaison ;
- contrôle des avoirs.

1.6- Les risques spécifiques au Projet de développement

Le risque est la possibilité que se produise un évènement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en terme de conséquence et de probabilité, (IFACI, 2006).

Le risque est l'exposition à une forte probabilité d'une diminution de l'actif (perte).

Il en est de même pour des Projets de développement qui exercent pour la plus part dans un milieu rural où les infrastructures publiques de base (moyens de communications, santé....) sont généralement déficients (Dominique Vivenci, 1997).

Tout Projet de développement est exposé à trois catégories de risques :

- les risques institutionnels : divergence entre la mission du projet et celle de l'environnement institutionnel ;
- les risques opérationnels : vulnérabilité du projet dans sa gestion quotidienne, (risque de sécurité) ;

- les risques externes : influence politique, évolution des réglementations en fonction des contextes, les risques environnementaux (catastrophe naturelle).

Il convient de les identifier et les évaluer pour voir dans quelle mesure les actions peuvent influencer sur la performance du projet (Colloque de Montpellier, 1993)

Conclusion

Toutes les activités effectuées au sein d'une organisation doivent être exécutées à partir de procédures préalablement définies.

Les procédures utilisées par les différentes structures internes sont intégrées dans le système de contrôle interne mis en place par les dirigeants.

L'existence d'un bon système de contrôle interne efficace facilite non seulement l'atteinte des objectifs de l'organisation, mais aussi l'exécution des missions de contrôle par les organes externes et particulièrement les commissaires aux comptes.

Chapitre II : Démarche de l'évaluation des procédures

L'évaluation du contrôle interne a pour objectif de s'assurer que toutes les procédures effectuées respectent les normes et permettent ainsi de déceler les erreurs à leur source et le plus rapidement possible avant qu'elles ne deviennent trop importantes et sources de malversations (PAMEF, 1997 :26).

L'évaluation des procédures de contrôle interne constitue l'élément central de la démarche de conception des procédures. Cette phase a pour objet de vérifier la bonne conception et le bon fonctionnement des procédures. Elle comprend cinq principales étapes :

- ✓ saisie des procédures
- ✓ test de conformité
- ✓ évaluation préliminaire des procédures
- ✓ test de permanence
- ✓ évaluation définitive

Un bon système de contrôle interne s'adresse aux opérations quotidiennes des employés et des dirigeants et permet ainsi de limiter les occasions d'altération du patrimoine de l'entreprise, de la rente d'image et de fraude. D'où, la nécessité de procéder régulièrement à des évaluations des procédures.

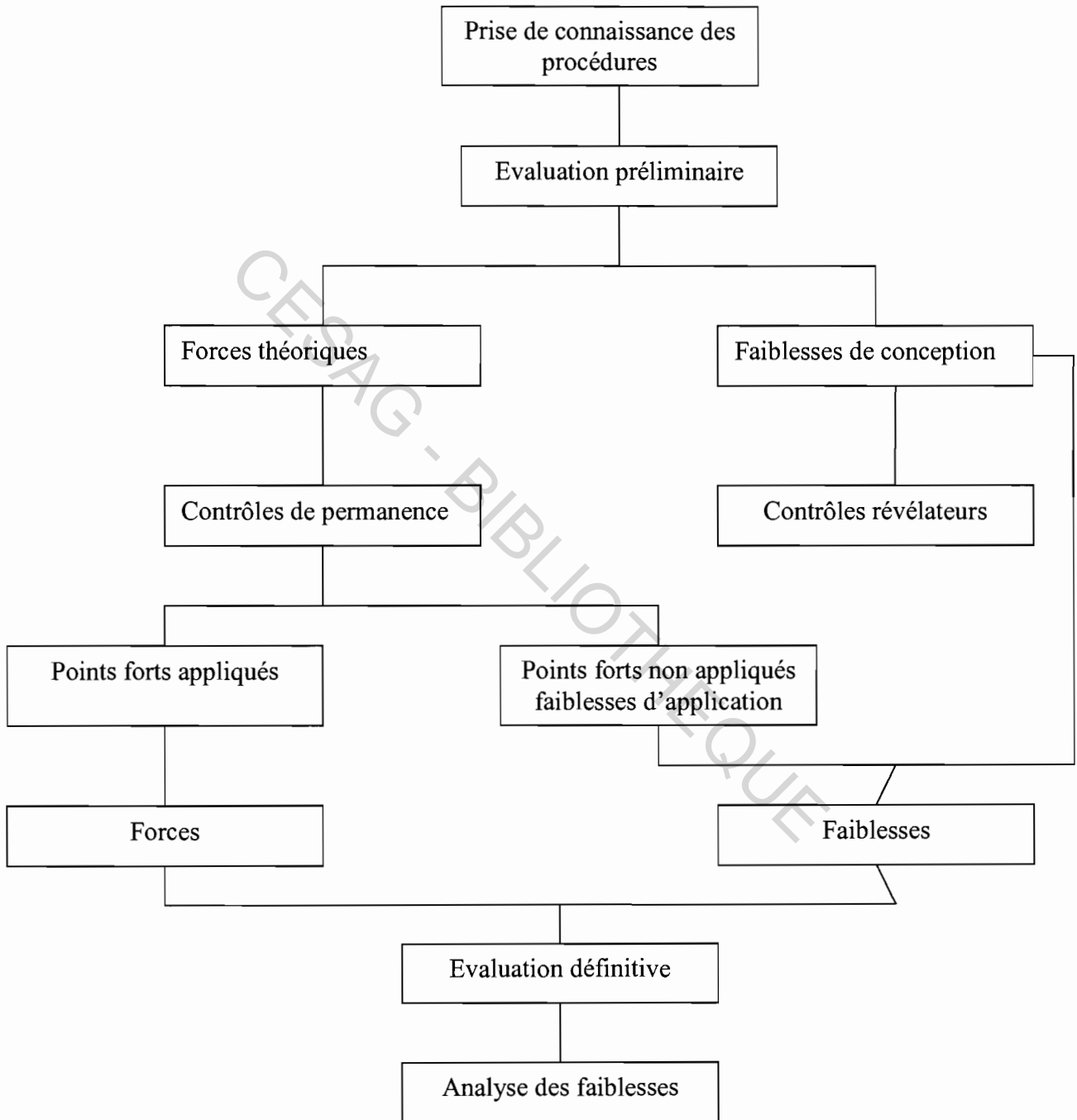
Parmi les différentes approches nous retiendrons l'approche traditionnelle (par le contrôle) pour notre étude.

Nous allons dans un premier temps, présenter la démarche de l'évaluation des procédures, parler des objectifs de l'évaluation des procédures et dans un deuxième temps, aborder les différentes étapes de cette évaluation et enfin clôturer sur les travaux d'audit des projets.

2.1- La démarche générale de l'évaluation des procédures

L'évaluation des procédures se résume comme suit :

Figure 1 : évaluation du contrôle interne



Source : nous même (inspirée de CNCC, 1998)

2.2- Les objectifs de l'évaluation des procédures

L'objectif de l'évaluation des procédures cadre avec l'objectif de l'évaluation du contrôle interne en générale.

Nous allons exposer les objectifs du contrôle interne, en un premier lieu selon les dirigeants de l'entreprise, ensuite selon l'auditeur.

2.2.1- Pour les dirigeants

«L'analyse des dispositifs du contrôle interne réalisée dans tous les secteurs et toutes les activités, fait apparaître une image nouvelle de l'entreprise avec ses ombres et ses lumières et qui peut justifier de nouvelles politiques et de nouvelles missions assignées aux responsables» (Renard, 2002: 293).

Le contrôle interne est un outil essentiel de la maîtrise des opérations d'une organisation, il a pour objectif pour les dirigeants de s'assurer que les décisions et comportements développés au sein de leur organisation sont cohérents avec les objectifs. L'évaluation du contrôle interne permet de distinguer les risques majeurs, acceptables et négligeables. Elle conduit à la prise de décisions et à la mise en place des mesures qui s'imposent pour leurs surveillances et leurs maîtrises.

Les dirigeants de l'entreprise pourront donc assurer l'amélioration, à travers l'appréciation du contrôle interne de l'activité évaluée par le cumul des missions et celle de la qualité de management.

2.2.2- Pour l'auditeur

Dans la démarche de l'auditeur, l'appréciation du contrôle interne porte sur les opérations courantes et répétitives.

L'objet de l'appréciation du contrôle est double selon Mikol (2000: 874). La fiabilité des procédures conduit l'auditeur à procéder à des sondages peu nombreux lors de l'étape de contrôle direct des comptes et au contraire l'existence de procédures peu fiables l'incite à des tests de validation particulièrement exhaustifs d'une part.

D'autre part, l'inefficacité éventuelle des procédures conduit l'auditeur à recommander des améliorations, ayant pour objectif d'éliminer toutes sources de risque évitable. L'auditeur

contribue ainsi à l'amélioration des performances de l'entreprise et, en même temps, prépare des conditions favorables pour l'exécution de sa prochaine mission.

Ainsi, tout au long des travaux qu'il réalise dans le cadre de l'appréciation du contrôle interne, le commissaire aux comptes intervient pour choisir et décider.

«L'appréciation du contrôle interne est un moyen pour le commissaire aux comptes et ne doit jamais devenir une fin» (CNCC, 1998:88).

2.3- Saisie des procédures

Cette étape est la première dans la démarche de l'évaluation, elle consiste à étudier quelles sont les procédures utilisées par chaque service, chaque fonction de l'entreprise. Elle cumule deux phases à savoir la prise de connaissance et la description du système.

La saisie des procédures permet de recenser et de formaliser toutes les procédures de traitement de l'information, depuis l'initialisation de l'opération jusqu'à sa traduction dans les comptes.

Ce travail s'effectue à la fois par la consultation d'une documentation écrite existant au niveau du projet (manuels de procédures, notes de services...) et par des entretiens avec les acteurs qui mettent en œuvre les procédures.

2.3.1- Description des procédures

Elle consiste à découper les différentes fonctions de l'entreprise sous forme de transactions pour formaliser les procédures.

Trois techniques peuvent être utilisées pour cette phase :

- ❖ Le mémorandum ;
- ❖ les questionnaires descriptifs ;
- ❖ le diagramme de circulation (Dayan, 2004 : 932).

2.3.1.1- Le mémorandum

Cette technique consiste à se faire décrire la procédure en vigueur de manière narrative. Elle a pour avantage de permettre une certaine souplesse dans le déroulement de la conversation, qui conduit certains interlocuteurs, se sentant moins contrôlés à être plus coopératifs.

Néanmoins cette technique présente l'inconvénient de ne pouvoir être utilisée dans les procédures complexes. Ainsi cette méthode est recommandée que pour les cas simples

2.3.1.2- Les questionnaires descriptifs

Ils servent à décrire les procédures, ce qui implique la nécessité de réponses claires et détaillées et l'impossibilité des réponses par « oui » ou par « non » aux différentes questions.

2.3.1.3- Les diagrammes de circulation

Le diagramme de circulation est une représentation graphique d'une suite d'opérations dans laquelle les différents documents, postes de responsabilité et traitements sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative du projet (Dayan, 2004 : 932).

Ces graphiques décrivent la circulation de l'information permettant à l'auditeur d'améliorer la perception de l'entreprise vis-à-vis du flux des documents et / ou des biens, et de la localisation des principaux points de contrôle.

2.3.2- Test de conformité

Ce test d'une ampleur limitée en nombre, est également appelé test d'existence. Il permet en effet de confirmer que le descriptif représente bien la procédure telle qu'elle est prévue par le projet.

Son objectif n'est pas de vérifier que la procédure est bien appliquée mais qu'elle existe. Cette démarche aide à corriger les erreurs de compréhension ou les inexactitudes de description des procédures (Combes, 1997 : 17).

IL faudra alors tester la procédure du début à la fin. Pour cela on peut procéder de deux manières :

- la confirmation verbale ;
- l'étude de quelques opérations.

2.3.2.1- La confirmation verbale

Il s'agit ici de prendre contact avec les différents exécutants qui interviennent dans les procédures contrôlées afin de s'en faire confirmer le déroulement d'une part et d'autre part, de vérifier l'existence des éléments matériels qui sont impliqués par sa mise en œuvre (Bénédict & Kéravel, 1997 :39)

2.3.2.2- Etude de quelques opérations ou la piste d'audit

Il s'agit de vérifier les différentes opérations effectuées en retraçant le cheminement d'un document suivant l'ordre indiqué sur le diagramme. L'auditeur sélectionne une ou plusieurs transactions pour chaque type de procédures décrites, en s'assurant du respect des traitements et contrôles importants prévus (CNCC, 1998 :89)

En principes une seule transaction est suffisante pour apprécier la réalité du système. Cependant, si le système comporte plusieurs variantes, il est indispensable de tester chacune d'entre elles.

2.4- Evaluation préliminaire des procédures

Une fois que l'auditeur a la certitude de l'existence effective des procédures formalisées, il a besoin de se fixer sur la fiabilité de l'ensemble des systèmes.

Cette phase permet en effet de faire un listage des points forts et des points faibles du système, afin de se faire une opinion sur la qualité des procédures. Cette appréciation constitue la première évaluation du contrôle interne ou évaluation préliminaire.

Différentes méthodes peuvent être utilisées pour effectuer l'évaluation préliminaire des procédures.

2.4.1- L'étude visuelle

Elle consiste à « ausculter » le système pour s'imaginer de quelle manière il est susceptible de réagir à certaines situations.

Cette approche comporte des risques d'oubli, un support est donc nécessaire pour rationaliser l'approche de l'auditeur.

2.4.2 - Les questionnaires de contrôle interne

Ces questionnaires ont pour objectif de guider l'auditeur dans son travail d'analyse afin de lui permettre, en toute objectivité de déceler les dysfonctionnements et d'en discerner les causes réelles.

Il existe plusieurs sortes de questionnaires, ils sont souvent conçus de telle sorte que les réponses aux questions se font par « oui » ou par « non ».

Les réponses négatives impliquent généralement des faiblesses de contrôle interne qu'il convient ensuite d'examiner précisément. (Bénédict & Kéravel ,1997 :47)

L'utilisation de ces questionnaires aboutit à une classification des points de contrôle en deux catégories :

- **les points forts** : ils correspondent aux réponses positives obtenues et indiquent que l'entreprise dispose théoriquement de mesures appropriées pour atteindre les objectifs du contrôle interne.
- **les points faibles** : par opposition aux points forts, ils résultent des réponses négatives aux différentes questions et ils concernent une ou plusieurs failles des procédures.

Ces questionnaires pallient partiellement les insuffisances de l'étude visuelle.

2.4.3- La méthode des «points de contrôle »

Selon Bénédict & Kéravel (1997: 49) elle consiste à :

- recenser les objectifs prioritaires du contrôle interne relatifs à la procédure étudiée ;
- décrire les différents moyens dont dispose l'entreprise pour atteindre ces objectifs ;
- apprécier la manière dont les objectifs sont atteints.

L'appréciation de l'auditeur porte sur chaque objectif et elle est fonction de la qualité des moyens mis en œuvre pour les atteindre. Les points peuvent être classés en quatre catégories :

- **les points « très forts »** : l'entreprise possède plusieurs moyens pour atteindre ces objectifs,
- **les points « forts »** : l'entreprise ne dispose que d'un seul moyen pour parvenir aux objectifs retenus,

- **les points « faibles »** : un objectif non atteint mais dont l'obtention demeure néanmoins possible. Bien que les documents existent, aucune vérification n'est effectuée pour s'assurer d'une transaction.
- **points « très faibles »** : ils concernent les défaillances importantes des procédures en vigueur. Les contrôles s'avèrent impossibles à réaliser lorsque les documents n'existent pas ou sont complètement détruits.

2.4.3.1- La feuille des « points de contrôle »

Elle est créée lors de l'évaluation préliminaire. C'est un document récapitulatif de l'évaluation des objectifs de la procédure. (Bénédict et Kéravel : 50)

Elle peut se présenter comme suit :

Tableau 1 : feuille des points de contrôle

Feuille des « points de contrôle »			
Objectifs	Moyens utilisés	évaluation préliminaire	
		Référence	Appréciation

Source : Bénédict & Kéravel, 1997:50

La feuille sera complétée plus tard par les résultats de l'évaluation des contrôles de fonctionnement qui permettront de procéder à l'évaluation définitive des procédures.

2.5- Contrôle de fonctionnement des procédures

Cette étape consiste à vérifier si les procédures sont appliquées. Elle fait suite à l'évaluation préliminaire.

Il définit les contrôles à effectuer. Ceux-ci consistent à :

- Procéder à un **contrôle de permanence** (vérification de l'application des points forts théoriques) ;
- Procéder à des **contrôles révélateurs** (matérialiser les points faibles).

2.5.1- Les contrôles de permanence

C'est la réalisation de vérifications par sondage, de la correcte application de ce qui a été théoriquement identifié comme points forts des procédures.

Une procédure correcte dans sa description théorique peut, dans son application pratique comporter des faiblesses (Batude, 1997).

Ce test de permanence est d'ampleur beaucoup plus grande que le test de conformité. En effet, il donne à l'évaluateur la conviction que les procédures sont appliquées en permanence et sans défaillance.

L'auditeur effectue des sondages au vu de l'ampleur des transactions.

Ces sondages sont portés sur :

- les opérations pour s'assurer que les contrôles prévus par l'entité dans ces procédures ont été effectués de façon correcte pour garantir au mieux la fiabilité des transactions durant la période sous revue ;

- pour s'assurer que durant l'exécution, des opérations de contrôle prévues ont été effectuées par des personnes dûment habilitées à cet effet durant l'exercice.

Pendant ces sondages, l'auditeur peut constater des ruptures dans l'application des procédures. Si ce sont des cas exceptionnels, il peut les ignorer dans la suite de la mission ; s'il s'agit d'une véritable déviation, il déterminera son incidence sur l'atteinte des objectifs fixés, de la fiabilité de l'information et éventuellement des comptes.

2.5.2- Les contrôles révélateurs

Ces contrôles concernent les faiblesses de conception détectées lors de l'évaluation préliminaire.

Leurs objectifs peuvent être alors de détecter le fait révélateur. Si l'auditeur arrive à prouver qu'une erreur a effectivement été commise son existence lui permet de confirmer le bien fondé de son analyse (Bénédict & Kéravel, 1997 : 53).

2.6- Evaluation définitive des procédures

Cette évaluation permet à l'évaluateur de porter un jugement sur les procédures.

Il s'agit pour lui de déterminer à partir des tests de permanence, les faiblesses de fonctionnement qui découlent d'une mauvaise application des points forts, en plus des faiblesses de conception identifiées lors de l'évaluation préliminaire (in Combes, 1997: 18).

Elle fait suite aux différents contrôles. A la suite des sondages effectués au niveau des tests de permanence qui confirment ou infirment les forces théoriques, à ce stade l'auditeur peut alors procéder à une synthèse sur :

- les forces du système à la fois théoriques et pratiques ;
- les faiblesses dus à un défaut de conception du système ou à une mauvaise application de ce dernier. (Bénédict & Kéravel ,1997: 54)

La feuille des « points de contrôle » peut alors être complétée. Pour chaque objectif, il faut mentionner :

- les contrôles de fonctionnement et l'évaluation définitive ;
- les résultats tirés des divers contrôles doivent être révélés aux dirigeants de la société avant d'être analysés et consignés dans un rapport sur le contrôle interne.

2.7- Analyse des faiblesses et rapport

2.7.1- Analyse des faiblesses

Elle concerne deux types d'anomalies :

- les faiblesses de conception ;
- les faiblesses d'application.

Ces anomalies peuvent engendrer des erreurs qu'il convient d'analyser en profondeur. En fonction de leurs :

- causes ;
- formes ;
- conséquences.

Cette analyse permet à l'auditeur de faire une appréciation « qualitative » des risques et de suggérer des actions correctives. Un rapport doit être rédigé pour traduire cette analyse (Bénédict & Kéravel, 1997: 54)

2.7.2- Le rapport

L'aboutissement normal de l'évaluation est la rédaction d'un rapport sur le contrôle interne. Ce rapport doit être le reflet de la synthèse des discussions eues avec les dirigeants à la fin de la phase d'évaluation du contrôle interne ; il doit également traduire les divers aspects de la mission :

- ✓ faiblesses constatées ;
- ✓ leurs conséquences ;
- ✓ les recommandations ;
- ✓ les commentaires des dirigeants. (Ouologuem, 2003: 42)

En tout état de cause, il incombe à l'auditeur d'informer les dirigeants des déficiences importantes décelées dans le fonctionnement des procédures et dans le système de contrôle interne. (cf.: article n°230 de la loi du 24 juillet 1966, les articles 713 et 716 du chapitre 03 : mission du commissaire aux comptes dans l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés - OHADA).

Conclusion :

Dans ce chapitre nous avons présenté la démarche de l'évaluation du contrôle interne, ainsi que quelques spécificités concernant les projets.

A partir de ces spécificités nous allons élaborer notre modèle d'analyse. Ce sera l'objet de notre troisième chapitre.

Chapitre 3 : Méthodologie d'analyse de l'évaluation des procédures.

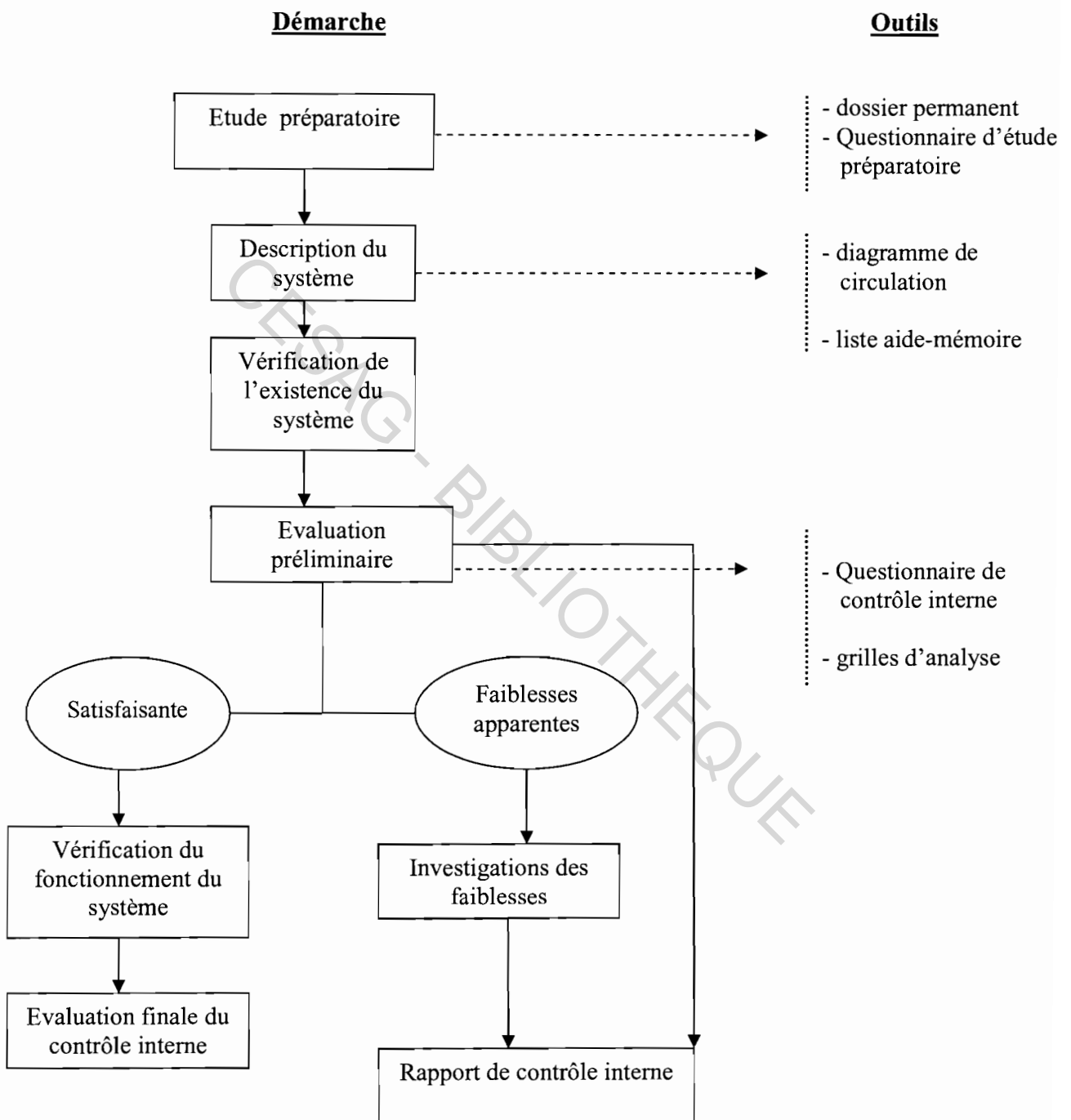
Afin d'organiser efficacement notre étude, nous avons élaboré un modèle d'analyse qui s'inspire de la méthodologie de l'audit.

L'évaluation se fera par rapport à une base et pour cela nous avons défini des indicateurs d'efficacité et leurs mesures.

Le schéma de notre modèle se présente ainsi :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 2 : modèle d'analyse



Source : nous même (inspirée de CNCC, 1998)

3.1- Prise de connaissance de l'entreprise

Cette section comprend les différentes techniques de prise de connaissance.

3.1.1- Recueil des données

Cette étape qui consiste à la recherche des informations se fera comme suit :

- utilisation des documents existants ; il peut s'agir de documents externes (documents spécifiques à l'activité, rapport rédigé par d'autres professionnels) et ou interne (organigramme, manuel de procédure, diagramme de circulation) de l'entreprise,
- visite des installations,
- l'interview des dirigeants, qui nous permettra de compléter notre prise de connaissance.

3.1.2- Analyse des informations

Les informations recueillies permettront d'analyser les organigrammes ainsi que les pouvoirs des différents responsables. Nous pourrons alors mettre en évidence les éventuelles incompatibilités de fonctions.

Nous allons pour la prise de connaissance nous appuyer sur le questionnaire de prise de connaissance.

3.2- Appréciation du contrôle interne (diagnostic)

Nous allons élaborer le diagramme de circulation pour la description des procédures sur la base des informations obtenues.

Un premier test de conformité pour s'assurer de la réalité de la procédure telle que consignée dans le manuel.

Une première évaluation par le questionnaire de contrôle interne réalisée pour déceler les forces et les faiblesses.

Un deuxième test pour s'assurer de l'application effective et permanente des forces qui auront été identifiées.

L'évaluation définitive permettra de faire une analyse approfondie des faiblesses constatées.

3.3- La phase d'analyse et recommandations

Au cours de cette phase nous allons effectuer l'analyse des faiblesses et émettre des recommandations, qui feront l'objet d'un rapport.

3.4 - Les outils de collecte de données

3.4.1- L'analyse documentaire

Les documents internes du projet seront nos premiers éléments de collecte de données.

Nous recenserons l'ensemble des notes organisationnelles à savoir les différents organigrammes, les notes portant création des différentes fonctions et leurs missions, les rapports de l'inspection générale et les circulaires des organismes chargés de la réglementation.

3.4.2- Le questionnaire de contrôle interne

Les questionnaires de contrôle interne utilisés sont sous la forme de questions fermées, c'est-à-dire des questions auxquelles on répond par un « oui » ou « non » avec une possibilité de commenter.

Nous allons l'administrer aux différents responsables à savoir le régisseur, le gestionnaire comptable et l'auditeur interne.

3.4.3 - L'entretien

L'objectif est de recueillir des informations permettant la compréhension du projet et la description des systèmes. Il permet de décrire ce qui devrait se passer dans l'entreprise et ce qui s'y passe réellement. L'entretien permettra également de confirmer ou d'infirmer les réponses données dans le questionnaire de contrôle.

Etant donné que le personnel n'est pas nombreux, l'entretien sera exhaustif et individuel.

Conclusion

Notre troisième chapitre a fait l'objet de la présentation de nos outils de collecte de données ainsi que notre model d'analyse.

Ce dernier nous servira de guide dans la partie pratique de notre étude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la première partie

Dans la première partie nous avons essayé de faire une synthèse sur les procédures.

Nous avons retenu que les procédures sont une suite d'opérations séquentielles effectuées par un nombre limité d'acteurs permettant de définir, qui fait quoi, comment le faire, où le faire et quand le faire.

Les procédures constituent les mesures que les organisations utilisent pour la mise en œuvre et la maîtrise du contrôle interne.

Ensuite, nous avons présenté les méthodes et les outils d'une évaluation.

Enfin, de cela a découlé notre modèle d'analyse qui nous permettra de parvenir à une appréciation des procédures mises en place dans le Projet de développement dans la deuxième partie.

CSAG - BIBLIOTHEQUE

Deuxième PARTIE :
Partie pratique

CESAG
BIBLIOTHEQUE

Introduction

La première partie nous a permis d'appréhender le cadre théorique des procédures ainsi que la démarche de l'évaluation. Nous avons également élaboré un model d'analyse.

Dans cette partie nous essayerons d'appliquer notre model d'analyse élaborer ci-dessus afin d'atteindre notre objectif qui est l'évaluation du contrôle interne du projet.

Ainsi, pourrons-nous déceler les faiblesses qui pourraient s'y trouver pour ensuite formuler des recommandations.

Cette partie est scindée en trois chapitres. Le premier chapitre fera l'objet de la présentation générale de la structure, dans le deuxième chapitre nous présenterons la démarche pratique de notre évaluation, et enfin sous le troisième chapitre, nous analyserons et émettrons des recommandations sur les éventuelles faiblesses.

Chapitre 4 : Prise de connaissance générale de l'entreprise

L'information étant indispensable avant tout travail, il est impératif de prendre connaissance de l'entreprise avant de commencer toute évaluation que ce soit.

Ce chapitre a pour but de présenter le projet dans son ensemble. Nous allons dans une première section décrire le projet, son historique, son but et dans une seconde, la présentation de l'organisation administrative du projet à savoir la gestion administrative et financière du projet.

4.1- Présentation générale du projet

Cette section présente le projet de par son historique, son objectif et ceux qui le finance.

4.1.1- Historique

Le Programme d'Appui à la Sécurité Alimentaire par Petite Irrigation (ASAPI) fait suite à trois projets financés par le Fonds Européen de Développement (FED) dont l'achèvement a eu lieu le 31 décembre 2000. Le projet basse vallée de la Tarka, le projet de petite irrigation Sud-Zinder, et le projet de promotion des organisations et activités féminines sont les projets auxquels dérive le projet ASAPI.

En plus de ces trois projets, le projet ASAPI intègre la vallée de la Maggia, voisine de celle de la Tarka, qui, jusqu'à présent, a été peu concernée par des projets de développement.

Le programme ASAPI s'inscrit également dans les grands axes du programme indicatif national du 8^{ème} FED, signé en juillet 1998.

Les populations concernées par le programme se chiffrent à 3 500 000 habitants.

Ces populations pauvres connaissent, chaque année, des déficits plus ou moins importants de leurs productions vivrières pluviales. La sécurité alimentaire est donc pour elles le problème principal. En outre, elles doivent faire face à l'irrégularité des pluies, la faiblesse de leurs moyens financiers, leur manque de formation et d'organisation ainsi qu'à l'insuffisance des infrastructures socio-économiques.

Les devis programmes élaborés dans le cadre de ces trois projets permettaient d'agir directement sans avoir recours à l'élaboration de termes de référence, de consultations et de contrats de prestations de service.

Malgré des résultats positifs enregistrés, au terme des trois projets, l'organisation des producteurs est restée insuffisante.

4.1.2- Description sommaire du projet

Le programme d'Appui à la Sécurité Alimentaire par la Petite Irrigation (ASAPI) intervient dans les régions de Madaoua et de Zinder (Convention de financement entre la Commission Européenne et le Niger n°6304/NIR et NIR/7036/000). Il comporte une composante micro finance, et une composante développement, complémentaire mais indépendante l'une de l'autre.

La composante développement ou projet de développement qui est l'objet de notre étude est exécuté par l'unité de coordination du projet basée à Niamey et deux unités de gestion. Les opérations sont appuyées par quatre Organisations Non Gouvernementales (ONG) et les commissions foncières des préfectures concernées pour le volet sécurisation foncière.

4.1.2.1- Objectif global

L'objectif global est de contribuer à l'amélioration des conditions de vie en renforçant la sécurité alimentaire des populations de Madaoua et du Sud-Zinder.

4.1.2.2- Objectif spécifique

L'objectif spécifique est de rendre les populations des régions de Madaoua et de Zinder, moins vulnérable aux crises alimentaires et augmenter de façon durable les revenus agricoles des bénéficiaires.

4.1.3- Le financement

Le fonctionnement et les investissements de la structure sont financés à travers un devis programme et très exceptionnellement sur les recettes générées par l'activité crédit.

Elle dispose également de recettes exceptionnelles utilisées pour entretenir la case de passage.

4.1.4- Les contraintes réglementaires spécifiques

La structure est en adéquation avec l'environnement législatif qui est le sien. ASAPI respecte les instructions de la loi PARMEC en accord avec les principes comptables généralement admis au plan international, et les procédures FED.

4.2- Organisation générale du projet de développement

4.2.1- Organisation générale

- **le comité de direction :**

Un comité de direction est mis en place. Il est placé sous tutelle de la direction des études et du programme du ministère du développement agricole. Il est l'organe de décision de conception du projet et de la mise en œuvre des activités pilotes. Cet organe est composé de la directrice, des directeurs des deux agences régionales et de l'assistant technique.

Il a pour attribution de :

- orienter, assister superviser et coordonner les activités,
- poursuivre l'harmonisation des procédures de crédit, de contrôle interne, comptables et de la gestion des prêts,
- assurer une bonne gestion des moyens humains et matériels,
- prendre les décisions,
- veiller au bon déroulement du devis programme et du respect des budgets établis,
- participer aux comités de crédit des agences régionales.

4.2.2- Structure de gestion du projet de développement

Les responsables de l'exécution d'un devis programme sont : les régisseurs et les comptables. La gestion des Devis programmes se fait à travers les modalités d'exécution administratives et financières.

4.2.3- Modalité d'exécution administrative et financière du projet

4.2.3.1 - Principes généraux de l'exécution régie

L'Ordonnateur National (ON) du FED peut déléguer une partie des ses pouvoirs d'ordonnateur et de régisseur aux chefs de Projets afin de permettre à ces derniers d'exécuter directement un certain nombre d'opérations et dépenses dans le cadre d'un projet.

Cette délégation de pouvoirs suppose certaines limitations le respect de certaines conditions que le Projet ne peut ignorer :

- le respect des règles de la comptabilité générale du FED,
- le respect des règles contenues dans l'ensemble du document contractuel,
- le respect des règles contenues dans la présente annexe, ainsi que dans l'ensemble du document contractuel,
- le dépôt légalisé des signatures habilitées des Régisseurs et des Gestionnaires Comptables,
- l'ouverture d'un compte bancaire spécial dénommé « Régie FED » du Projet,
- la non incapacité physique des Régisseurs et Gestionnaires Comptables.

4.2.3.2- Partage des responsabilités

L'exécution de la régie est organisée sur la base de la séparation des fonctions et des pouvoirs entre les Régisseurs d'une part, et les Comptables d'autre part.

• **Le régisseur** est responsable de toutes les opérations d'engagement et d'ordonnancement. Il engage les dépenses prévues, conformément aux procédures de passation de marchés, d'achats et de dépenses. Il établit ainsi les bons de commande ou signent les appels d'offre à soumissionner, les demandes de factures pro forma, les contrats et marchés, les protocoles d'accord. Il établit la grille d'indemnité des agents du Projet en distinguant les

fonctionnaires nationaux mis à disposition du Projet par les ministères, les cadres non fonctionnaires recrutés et employés par le Projet, le personnel d'exécution recruté et employé par le Projet. Il vérifie les factures et signe les bons à payer.

- **Le comptable** est responsable de toutes les opérations de paiement des dépenses et de recouvrement des recettes ordonnées par le Régisseur. Aussi, exécute-t-il les paiements, après avoir vérifié l'existence de pièces justificatives probantes et la disponibilité des crédits. Le comptable contrôle l'application des procédures de passation de marchés, d'achats et de dépenses exposées ci-dessous. Ensuite, il procède régulièrement aux contrôles des stocks et de l'inventaire, il tient la comptabilité générale du Projet, y compris le registre du personnel et un fichier des investissements portant mention de l'affectation, de l'état et du mode de financement de ceux-ci. Enfin, il établit le compte administratif de la régie.

Le compte et, le cas échéant, la caisse se rapportant à la « Régie F.E.D. » seront tenus selon le principe de la double signature (la signature du régisseur est nécessaire pour l'ordonnancement des fonds, celle du comptable est nécessaire pour la liquidation des dépenses).

En cas d'indisponibilité du régisseur ou du comptable, le principe de la double signature est conservé en faisant appel aux suppléants qui pourront être les assistants techniques.

4.2.3.3- Compte bancaire spécial

Un compte spécial, réservé aux opérations bancaires liées à l'exécution de la présente régie doit être ouvert par le régisseur et le comptable. Tous les versements en provenance du compte du Payeur Délégué du F.E.D. seront effectués sur ce compte spécial. Ce sont entre autres, les versements d'une avance (dotation initiale) et réapprovisionnements périodiques successifs. Tous les paiements à effectuer par les Comptables au titre de la régie F.E.D. se feront à partir de ce compte spécial.

Ce compte est soumis à la double signature du régisseur et du comptable ou de leur suppléant.

4.2.3.3 - Caisse de menues dépenses

Une caisse de menues dépenses est ouverte, qui est gérée par le comptable, pour couvrir l'ensemble des petites dépenses liées au fonctionnement normal du Projet.

Son montant total ne peut en aucun cas dépasser 3 280 000 F CFA (correspondant à 5.000 €) pour une période d'un an. Il est souhaitable que le projet prévoie l'acquisition d'un coffre fort pour sécuriser l'argent liquide.

4.2.3.4- Le personnel

Dans le cas d'embauche d'agents contractuels, les procédures suivantes devront être appliquées :

- appel à candidature par voie de presse (écrite ou audio) , sauf dérogation des services de l'ON et de la délégation,
- sélection sur base d'un Curriculum Vitae et d'un entretien/test selon la catégorie,
- recrutement après accord des services de l'ON et de la délégation,
- les contrats doivent impérativement être visés par l'Inspection du travail,
- le régisseur s'engage à payer les cotisations sociales à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale et l'impôt sur le revenu au Trésor public, conformément à la législation en vigueur,
- le salaire brut sera fixé en commun accord avec les services de l'ON et la délégation,
- le contrat prévoira la prise en charge, aux frais de l'employeur, des soins médicaux et des frais d'hospitalisation dans les conditions prévues par la convention collective générale du travail (Titre IV article 49). A cet effet, l'employé signera une police d'assurance dont le montant de la prime correspondra à la garantie de base répondant aux dispositions de ladite convention et sera remboursée dans le cadre de la régie,
- l'employé a droit à un congé annuel égal à 2,5 jours ouvrables par mois de service effectif,
- le régisseur en qualité d'employeur assure la bonne exécution du contrat conformément à la loi et assume les responsabilités qui en découlent.

Conclusion :

Dans ce chapitre nous avons procédé à la prise de connaissance de l'organisme, en présentant le projet de par son historique, son activité et en présentant également son organisation.

Chapitre 5 : Evaluation des procédures.

L'évaluation des procédures a pour objectif de s'assurer de la fiabilité de ces procédures et de leur application.

Dans ce chapitre nous allons d'abord décrire les différentes procédures relevées dans le projet, et ensuite procéder à leur évaluation.

5.1- Description des procédures

Dans cette section nous allons décrire les différentes procédures mises en place par le projet pour les différents cycles. Ces procédures sont :

- procédures de gestion de la trésorerie,
- procédures de la gestion des immobilisations,
- procédures de la gestion de la paie.

5.1.1- Procédure de gestion de la trésorerie

☞ engagements:

Les engagements de dépenses sont fait par le régisseur. Néanmoins ces engagements doivent se faire en respectant les règles suivantes :

- jusqu'à 1,5 million de FCFA, achat direct, sans consultation obligatoire et sans visa préalable,
- entre 1,5 et 3 millions de FCFA, achat direct, avec consultation locale dûment approuvée par 3 fournisseurs, mais sans visa préalable de l'ON ni de la délégation,
- au dessus de 3 millions, achat après appel d'offre restreint local auprès d'au moins 3 fournisseurs avec visa de l'ON et de la délégation sur la lettre de marché.

Après décision, le gestionnaire comptable établit les bons de commande y afférents qu'il soumet à la signature du régisseur.

Le gestionnaire comptable adresse une copie des bons aux fournisseurs et conserve une copie.

☞ Décaissement

La secrétaire réceptionne les factures et les bons de commandes qu'elle numérote et transmet au gestionnaire comptable. Le gestionnaire comptable établit les mandats de paiement et les chèques qu'il soumet au régisseur. Le régisseur signe et remet au gestionnaire qui signe à son tour, il procède ensuite au paiement.

Pour toute les sorties d'argents les pièces justificatives doivent porter la double signature du régisseur et du gestionnaire comptable.

☞ Enregistrement :

Le gestionnaire comptable enregistre et classe les pièces justificatives.

Ces pièces sont:

- Contrat,
- Bon de commande,
- Bon de livraison ou attestation du service fait ou de livraison,
- Facture acquittée (en espèce ou par banque),
- Lettre d'accord de l'ON,
- Ordre de service ou notification,
- Décompte des frais de mission,
- Ordre de mission,
- Rapport de mission,
- Avis de débit ou de crédit de la banque,
- Relevés mensuels du Compte Spécial,

5.1.2- Procédure de paie

La grille récapitulant par fonction et nominativement les salaires et charges annexes sont établies par le régisseur. Il autorise les avances sur salaires.

Le gestionnaire à la fin de chaque mois, prépare dans un premier temps les états de salaire.

Il établit le mandat de paiement qu'il soumet au régisseur pour signature.

Après la signature du régisseur, le gestionnaire comptable signe à son tour et soumet l'état de salaire à l'employé pour signature. Il effectue ensuite le paiement soit par chèque, soit par caisse. Le gestionnaire procède à l'enregistrement des opérations, il tient et met à jour le registre du personnel.

Les augmentations de salaires et les recrutements sont autorisés par l'ON et la délégation de l'UE. Toutefois des procédures de recrutement ne sont pas prévues durant l'exécution du projet.

5.1.3- Procédure de gestion des immobilisations

☞ Engagements :

Les acquisitions sont engagées par le régisseur mais conformément aux procédures de passation de marché résumé dans le tableau ci-dessous :

Tableau 2 : Procédures de Passation de marché

Passation de marché	Fourniture	Travaux	Services
1. Gré à gré (1 seule offre)	≤ 500€ (1.640.000)	≤ 500€ (1.640.000)	≤ 500€ (1.640.000)
2. Gré à gré (trois offres)	≤ 0.000€ (3.280.000)	≤ 0.000€ (3.280.000)	≤ 0.000€ (3.280.000)
3. Gré à gré (3 offres) avec accord ON/CdD	≤ 25.000€ (16.400.000)	≤ 25.000€ (16.400.000)	≤ 0.000€ (6.560.000)
4. Appel d'offre restreint	≤ 00.000€ (65.600.000)	≤ 00.000€ (65.600.000)	≤ 0.000€ (6.560.000)
5. Appel d'offre ouvert			
6. Procédure suivant réglementation générale	> 100.000	> 100.000	> 10.000

Source : Guide pratique du FED

Le régisseur lance un appel d'offre dans un premier temps, après réception des factures Pro forma, il les soumet pour approbation au niveau de l'ON et de la délégation de l'UE. Après approbation, il établit le bon de commande qu'il adresse au fournisseur retenu et conserve une copie chez le gestionnaire comptable ainsi que la facture pro forma.

☞ Paiement :

La secrétaire réceptionne les factures et les numérote, elle l'adresse ensuite au gestionnaire comptable. Ce dernier prépare les chèques et le soumet au régisseur pour signature. Après le contrôle et la signature du régisseur, le gestionnaire comptable signe à son tour et adresse le chèque au fournisseur.

☞ L'enregistrement :

A la livraison le fournisseur adresse un bon de livraison à la secrétaire, le régisseur contrôle la conformité de la livraison. Le gestionnaire comptable procède à l'enregistrement des immobilisations et au classement des pièces justificatives.

☞ Le suivi :

Le gestionnaire est responsable du suivi des immobilisations, il procède à des inventaires périodiques.

Le calcul des amortissements se fait également par le gestionnaire comptable chaque année.

☞ Gestion du parc automobile :

La gestion du parc automobile est assurée par le gestionnaire.

Pour chaque mission, la date, les données de chaque déplacement, la signature de ceux qui effectuent le déplacement sont inscrits sur l'ordre de mission, les différentes factures relatives aux consommations de carburant sont jointes à l'ordre de mission par le gestionnaire.

Après chaque mission un rapport doit obligatoirement être déposé par le chef de la mission. Le comptable doit également faire le décompte des frais de mission.

5.2- Test de conformité

Dans cette étape nous avons retracé à partir de documents le cheminement de quelques opérations :

- le premier test a porté sur une transaction d'achat de matériels agricole sélectionnée au hasard. Nous avons essayé à partir du bon de commande de retrouver les différents documents qui devraient suivre (facture, facture pro forma, le mandat de paiement, le chèque et enfin le bon de livraison) ainsi que les différentes signatures devant s'y trouver ;

-le second test a porté sur les achats de fourniture de bureau, nous avons retracé le cheminement à partir d'une facture.

Nous avons effectué le même genre de test sur différentes opérations à savoir paiement des salaires, des opérations de maintenance etc.....

Conclusion : Pour les achats importants comme les acquisitions d'immobilisations, la procédure est conforme à celle indiquée. Par contre, pour les petites dépenses et les services de maintenances, ils se font directement sans examen préalable des prix, sans bon de commande ni apposition de service fait.

5.3- Evaluation préliminaire

L'évaluation préliminaire est la phase capitale de l'analyse des procédures.

Dans cette phase nous avons administré un questionnaire de contrôle interne (annexe 2) aux différents agents de l'unité d'appui. Nous avons élaborer une grille de séparation des tâches (annexe 1).

Ainsi, avons nous fait ressortir les forces et les faiblesses au niveau des procédures.

5.3.1- Evaluation préliminaire des procédures de gestion de la trésorerie

5.3.1.1- Les forces

- ✓ Les dépenses sont budgétisées, aucun dépassement n'est possible sans l'autorisation du bailleur,
- ✓ Existence d'un protocole de passation de marché,

- ✓ Limitation des pouvoirs d'ordonnance par le FED,
- ✓ Une distinction a été faite entre les procédures à suivre en fonction du montant de la dépenses,
- ✓ Existence d'un bon de commande, d'un bon de livraison, d'un mandat de paiement,
- ✓ Tout paiement est justifié par une facture ayant fait l'objet d'un bon à payer,
- ✓ Existence d'un système de double signature sur toutes les pièces justificatives.

5.3.1.2 - Les faiblesses

- ✓ Absence de fiches d'expression de besoin,
- ✓ Absence de manuel de procédure adapté à la structure, c'est le guide du FED qui sert de manuel, hors il est plutôt généralisé à tous les projets de développement que le FED finance,
- ✓ Cumul de tâches incompatibles.

5.3.2 - Evaluation préliminaire de la procédure des immobilisations

5.3.2.1- Les forces

- ✓ Existence d'un dossier d'appel d'offre pour les immobilisations,
- ✓ Budgétisation claire des acquisitions d'immobilisation,
- ✓ Le visa de l'ordonnateur national et de la cellule FED donne l'assurance de l'analyse technique et financière,
- ✓ Existence d'un rapport de mission après chaque déplacement.

5.3.2.2- Les faiblesses

- ✓ Cumul de tâches incompatibles (voir grille de séparation de tâches, annexe 1),
- ✓ Absences de tableau de bord pour les véhicules.

5.3.3- Evaluation préliminaire de la procédure de gestion de la paie

5.3.3.1- Les forces

- ✓ Existence d'état de salaire émargé donnant l'assurance que les éléments de la paie sont correctement déterminés,
- ✓ Existence d'une liste de paie,
- ✓ Existence de la double signature du régisseur et du gestionnaire,
- ✓ Les embauches font l'objet d'autorisation par l'ordonnateur national et du FED.

5.3.3.2- Les faiblesses

- ✓ Absence de procédure de recrutement,
- ✓ Absence de procédure d'évaluation du personnel,
- ✓ Cumul de tâches incompatibles.

5.4 - Test de permanence

Après avoir décelé les points forts du système, nous allons, dans cette étape, nous assurer de leurs applications en permanence (annexe 2).

Nous avons procédé par pointage mais en faisant un sondage à hauteur de 70% de toutes les opérations relatives à la paie effectuées durant l'exercice.

Conclusion : le test est satisfaisant dans l'ensemble, néanmoins, certaines procédures ne sont pas appliquées en permanence. Nous allons les développer dans la section suivante.

5.5- Evaluation définitive

Cette étape consistera à distinguer parmi les forces que nous avons observées plus tôt celles qui sont réellement appliquées dans le projet (théoriques et pratiques) et celles qui sont mal appliquées ou pas appliquées.

5.5.1- Evaluation définitive : procédure de gestion de la trésorerie

5.5.1.1- Les forces théoriques et pratiques

- Limitation des pouvoirs d'ordonnancement par le FED,
- Distinction des procédures à suivre en fonction du montant de la dépense,
- Existence d'un système de double signature.

5.5.1.2- Les faiblesses

- Les bons de commande et bons ne sont pas élaborés de manière régulière,
- Cumul de tâches incompatibles.

5.5.2- Evaluation définitive : procédure de gestion des immobilisations et du matériel roulant

5.5.2.1- Les forces théoriques et pratiques

- existence d'un dossier d'appel d'offre,
- budgétisation claire des acquisitions d'immobilisations,
- le visa de l'ordonnateur national et de la cellule du FED.

5.5.2.2- Les faiblesses

- la gestion du carburant n'est pas faite de manière rationnelle,
- les rapports de mission ne sont pas rédigés de manière systématique,
- les inventaires ne se font pas de manière régulière.

5.5.3- Evaluation définitive : gestion de la procédure de paie

5.5.3.1- Les forces théoriques et pratiques

- existence d'un état de salaire émargé,
- existence d'une liste de paie,
- existence d'une double signature du régisseur et du gestionnaire attestant l'approbation des éléments relatifs à la paie,
- les embauches font l'objet d'autorisation par l'ON et de la cellule du FED.

5.5.3.2- Les faiblesses

- absence de procédures de recrutement,
- absence de procédures d'évaluation du personnel,
- cumul de tâches incompatibles (voir grille de séparation des tâches, annexe 1).

Conclusion

Sous ce chapitre, nous avons essayé d'évaluer les différentes procédures mises en place dans le projet. Nous avons fait ressortir les forces et les faiblesses de ces procédures, nous allons tenté dans le chapitre suivant analysé et émettre des recommandations.

Chapitre 6 : Analyses et recommandations.

Ce chapitre a pour but d'apprécier les risques liés aux anomalies décelées lors de l'évaluation préliminaire notamment, les faiblesses d'application résultant du non respect des procédures, ainsi que des faiblesses de conception mis en évidence lors de l'évaluation définitive.

Il sera alors question d'analyser ces anomalies en fonction de leurs causes et de leurs conséquences, et émettre ensuite des recommandations.

6.1 - Analyse globale du système

6.1.1- Séparation des tâches insatisfaisantes

Constat : nous avons constaté un important cumul de tâches incompatibles au sein de l'administration du projet, notamment au niveau du gestionnaire.

Causes : Cela est dû à une insuffisance de personnel. Les tâches ont été mal réparties du fait du petit nombre des agents

Conséquence : surcharge de certains employés qui peut entraîner, une négligence quant à certaines tâches ou le camouflage facile d'éventuelle malversation.

Risque : c'est une source possible de fraude, et par conséquent de pertes d'actifs qui peut agir sur la réalisation des objectifs donc peut compromettre la continuité du projet.

Recommandation : Il serait souhaitable, d'engager un aide-comptable, ou déléguer certaines tâches à la secrétaire.

6.1.2- Absence de manuel de procédures adapté

Constat : c'est le guide du FED qui sert de manuel, ce dernier est plutôt généraliste.

Cause: non conçu au début du projet, considérant que le guide général du FED était suffisant.

Conséquence : mauvaise organisation de la structure, tâches mal définies, ce qui entraîne un cumul de fonctions incompatibles chez certaines personnes.

Risque : risque de malversation ou de perte des actifs.

Recommandation : mettre à jour un manuel de procédure en l'adaptant aux activités du projet.

6.2- Analyse spécifique des faiblesses

6.2.1 - Absence de fiche d'expression des besoins

Constat : il n'existe pas de fiche matérialisant l'expression des besoins.

Cause : elles ne sont pas prévues dans le guide du FED puisque ce dernier décrit que les grandes clauses de l'exécution du projet.

Conséquence : gaspillage, une non maîtrise des dépenses, des dépenses fictives. Des achats ne correspondant pas au besoin peuvent être effectués.

Risque : des pertes énormes d'actifs pouvant entraîner la non atteinte des objectifs du projet.

Recommandation : établir des fiches d'expression de besoin matérialisant toutes les demandes d'achats pré numérotées, visées par un personne désignée au préalable. Etablir aussi une procédure d'achat.

6.2.2- Absence de tableau de bord de véhicule

Constat : il n'existe pas de tableau de bord pour les véhicules.

Cause : il n'est pas prévu dans le guide du FED.

Conséquence : une mauvaise gestion de stock concernant le carburant, une utilisation exagérée des véhicules pouvant entraîner leur vieillissement précoce.

Risque : pertes d'actifs pouvant entraîner la non atteinte des objectifs du projet.

Recommandation : mise en place de tableau de bord pour chaque véhicule.

6.2.3 - Rapport de mission

Constat :

La rédaction des rapports après chaque mission bien que souligné par le guide du FED, n'est pas rédigé de manière systématique. Nous avons en effet relevé plusieurs missions dont les rapports n'ont pas été rédigés.

Cause : négligence de la part des agents.

Conséquence : non respect des clauses.

Risque : des missions fictives pourrait être présenter avec toutes les dépenses y afférant.

Recommandation : rédiger automatiquement les rapports de mission après chaque mission.

6.2.4 - Absence de procédure de recrutement

Constat : il n'existe de procédure de recrutement pour la période d'exécution du projet, les recrutements sont faits au démarrage du projet.

Cause : il n'est pas prévu de recrutement pendant la phase d'exécution du projet.

Conséquence : absence de procédure en cas de décès ou de démission

Recommandation : mettre en place une procédure de recrutement basée sur la compétence et l'aptitude à occuper le poste.

6.2.5- Manque de rationalité dans l'achat du carburant

Constat : l'achat de carburant est fait de manière irrationnelle, le projet achète « ici et là » selon le besoin en carburant.

Cause : absence de fournisseur agréé et absence de procédure d'approvisionnement en carburant.

Conséquence : une mauvaise gestion du budget du carburant.

Risque : surfacturation, et surévaluation du besoin en carburant.

Recommandation : procéder au choix d'un fournisseur de carburant ayant des représentations dans toute la région, afin de négocier un tarif préférentiel pour la durée de l'exécution du projet ou pour l'exercice en cours.

6.2.6 - L'inventaire non régulier des immobilisations

Constat : le contrôle des comptes des immobilisations a révélé des immobilisations inexistantes, obsolètes, difficilement retrouvables.

Cause : négligence due au nombre élevé de tâches assignées au gestionnaire.

Risque : non réalité du solde, risque de perte, non exhaustivité du compte.

Recommandation : faire un inventaire des immobilisations et procéder à un toilettage afin de faire sortir le matériel obsolète. Engager un aide-comptable.

Conclusion

Sous ce chapitre, nous avons essayé d'analyser les différentes faiblesses décelées au cours de notre évaluation et émettre des recommandations.

Nous avons pu constater qu'en générale les causes de ces faiblesses sont surtout dues à une absence de manuel de procédures et à un cumul de fonction.

Notre recommandation générale sera alors, de concevoir un manuel de procédures indiquant pour chaque fonction, chaque tâche, qui fait quoi, comment et quand le faire. Recruter un aide-comptable pour une bonne répartition des tâches.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion deuxième partie

La deuxième partie de notre travail a concerné le cadre pratique de notre étude, il à été question de mettre en application notre model d'analyse.

Cette partie nous a permis de déceler les faiblesses au niveau du dispositif du contrôle interne du projet.

Ces risques peuvent porter à long terme, atteinte à la pérennité du projet.

Nous avons donc formulé des recommandations pour l'amélioration du contrôle interne dans le but de maîtriser les activités du projet.

ORSA - BIBLIOTHEQUE

Conclusion générale

Les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leur performance dans un contexte qu'il souhaite maîtriser. Pour ce faire, elles doivent mettre en place un dispositif de contrôle leur permettant d'atteindre leurs objectifs et de maîtriser leurs activités, ce qui très souvent n'est pas la priorité des organisations.

Dans le cas des projets de développement, ils sont financés en règle générale par l'Etat et les bailleurs de fonds étrangers. Les projets sont régis par des procédures administratives dont l'efficacité reste limitée.

Ces projets engagent et règlent leurs dépenses selon des procédures déterminées par les bailleurs de fonds. Par ailleurs, ces procédures donnent l'assurance que les dépenses ont été exécutées conformément à un programme défini et à un budget annuel. Cependant, elles n'assurent pas la protection des actifs acquis par le projet et ne règlent pas le problème de contrôle interne à mettre en place au niveau de ces projets.

Ces insuffisances découlent du fait qu'à leur démarrage aucun accent n'est mis sur le système organisationnel et les procédures à mettre en place.

Le projet est régi par un système qui essaie de satisfaire les conditions de forme posées par l'Etat et les bailleurs quant à l'exécution des dépenses. En revanche, les bases d'un véritable contrôle interne sont négligées. Favorisant ainsi les risques de malversations.

Des missions d'audit sont bien commanditées par la suite par les bailleurs, mais elles interviennent le plus souvent à contretemps bien après le démarrage du projet. Elles ne peuvent que constater l'ampleur des éventuelles malversations, rendues possibles par l'absence de véritables procédures de contrôle interne.

BIBLIOGRAPHIE

- 1- A.Henry & Monkant Devarat(1998), *Rédiger les procédures de l'entreprise,éditions d'organisation*
- 2- BARRY Mamadou, (2004), *Audit et contrôle interne*
- 3- BARRY Mamadou, (2004), *détournements, Fraudes et autres malversations dans les entreprises*
- 4- BATUDE (1997), *Audit et contrôle de gestion, Encyclopédie de gestion, édition 2000*
- 5- BENEDICT Guy & KERAVEL René, (1997), *évaluation du contrôle interne, les éditions comptables Malesherbes*
- 6- BOUTINET (1990) in www.cnap.u, 05/04/06
- 7- CNCC, (1998), *démarche et organisation de la mission générale, édition PARIS, tome 1*
- 8- COLLINS Lionel et VALIN Gérard, (1992), *Audit et contrôle interne : aspects financiers, opérationnel, édition Dalloz, Paris*
- 9- Colloque de Montpellier, (1993), *Anticiper les risques plutôt que prévenir les difficultés, Revu Française d'audit, N°244*
- 10-COMBES, (1997), *Audit financier, fondement et cas pratique, in Encyclopédie de gestion, édition 2000*
- 11-COOPERS & LYBRAND, (1998), *la nouvelle pratique du contrôle interne, les éditions d'organisation*
- 12-COOPERS & LYBRAND, (2000), *la nouvelle pratique du contrôle interne, les éditions d'organisation*
- 13-DAYAN (2004), *Audit des fondements, in Encyclopédie de gestion, édition 2000*
- 14-DIALLO Falilou, (2004), *Cours d'audit des projets, CESAG*
- 15- *Guide pratique, (2004), FED*
- 16- Ifaci, *normes internationales d'audit, www.ifaci.org,10/01/06*
- 17- MIKOL Alain, (2000), *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et Audit, édition economica*
- 18-MOROU Abdel Salam, (2004) *Mémoire de fin d'étude « audit des procédures »*

- 19- OUOLOGUEM Boubacar, (2003), *Mémoire de fin d'étude* « Evaluation du contrôle interne dans un système financier décentralisé : cas de la mutuelle de Cambèrene. », CESAG
- 20- PARMEF, (1997), l'audit et le contrôle des coopératives d'épargnes et de crédits
- 21- Bordas, petit Larousse, (1999), édition paris
- 22- PFPCG, (1990), gestion des projets
- 23- RENARD Jacques, (2002), *Théorie et pratique de l'audit interne*, les éditions d'organisation
- 24- SAMAKE Alou, (2004), *Mémoire de fin d'études* "cartographie des risques", CESAG
- 25- VIVENCI Dominique, (1999), Dresser la cartographie du risque, revue française d'audit, N°144
- 26- Wikipédia, économie au Niger, 06/05, www.wikipedia.org Ifaci, normes internationales d'audit, www.ifaci.org, 10/01/06

CESAG
BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Grille de séparation des tâches

fonction	Régisseur	Gestionnaire comptable	ON et FED
Procédure de trésorerie :			
- détention des carnets de chèque.		X	
- Préparation des chèques		X	
- Envois des chèques		X	
- Signature des chèques	X	X	
- Tenue du journal de trésorerie		X	
- Tenue de la caisse		X	
- Accès à la comptabilité		X	
Procédure de paye :			
- approbation des entrés et sortie de personnels.			X
- Détermination des conditions de rémunération	X	X	X
- Autorisation d'acompte et avance	X		
- Préparation de la paye			
- Vérification du calcul de paye	X		
- Signature des titres de paiement	X	X	
- Tenue du journal de paye		X	
- Détention des dossiers individuels du personnel		X	
- Accès à la comptabilité générale		X	
Procédure de gestion des immobilisations			
- Approbation du budget			X
- Appel d'offre	X		X
- Emission des commandes	X		
- Réception des commandes		X	
- Signature des chèques	X	X	
- Rapprochement commande/ réception, facture/bon à payer		X	
- Responsabilité inventaire physique		X	
Achat et frais généraux :			
- Demandeur d'achat	X		
- Appel d'offre	X		
- Etablissement des commandes	X		
- Réception			
- Rapprochement commande/ facture/réception		X	
- Tenue du journal achat		X	
- Emission de chèque		X	
- Envoi des chèques		X	
- Signature des chèques	X	X	
- Accès à la comptabilité générale		X	
- Apposition « bon à payer ».	X		

Source : Nous mêmes

Annexe 2 : Questionnaire de contrôle interne
Gestion de la trésorerie

Autorisation	Oui	Non	N/A	Commentaire
Les opérations de décaissement sont elles soumises à l'autorisation de personnes habilitées ?				
Les pièces justificatives sont elles approuvées avant règlement des dépenses ?				
Les signatures sur les comptes bancaires sont elles attribuées à des personnes précises ?				
Traitement comptable et informatique				
Existe t-il une procédure de gestion des menues dépenses satisfaisante ?				
Existe t-il des procédures informatiques destinées à éviter les doubles enregistrements des paiements et encaissements ?				
Une procédure couvrant l'enregistrement, le classement et le contrôle des opérations de trésorerie est elle mise en place ?				
Les comptes de virements internes sont ils régulièrement analysés ?				
Les rapprochements bancaires sont ils régulièrement effectués ?				
Un inventaire de caisse périodique est il mis en place ?				
Rapports d'anomalies / d'exceptions				
Les écarts d'inventaire de caisse font-ils l'objet de suivi particulier ?				
Interface / conversion				
L'interface entre le service de trésorerie et la comptabilité est-elle satisfaisante ?				
Les modifications éventuelles de cette interface font-elles l'objet de procédures de contrôle appropriées ?				
Indicateurs clés de performance				
Des indicateurs clés de performance ont-ils été définis par la direction et sont-ils régulièrement suivis et analysés par le personnel d'encadrement ?				
Contrôle de la direction				
Des inventaires inopinés sont ils effectués ?				
Existe-t-il une revue périodique des dépenses effectuées par caisse avant approvisionnement de la caisse ?				
Existe-t-il une revue périodique des souches de chèque ?				
Un budget de trésorerie est-il mis en place ?				

Annexe 2 : Questionnaire de contrôle interne (Suite)

Séparation des tâches				
L'ordonnancement des dépenses, la tenue et l'analyse des comptes de trésorerie sont ils affectés à des personnes différentes ?				
Les enregistrements extra – comptables et la comptabilisation des opérations de trésorerie sont ils confiés à des personnes différentes ?				
Accès aux systèmes				
Les chéquiers sont ils pré numérotés et listés ?				
Les valeurs en caisse sont elles protégées contre le vol et les détériorations physiques ?				
L'accès aux caisses est il limité aux personnes autorisées ?				
L'accès aux comptes de trésorerie est il limité aux personnes autorisées ?				

Procédure d'engagement des dépenses

	Oui	Non	N/A	commentaire
Toutes les commandes sont-elles passées avec l'autorisation des personnes habilitées ?				
Toutes les commandes offrent-elles des garanties quant aux prix, aux choix des fournisseurs ?				
Toutes les réceptions sont –elles conformes aux commandes ?				
Toutes les réceptions sont-elles enregistrées et connues des autres services intéressés ?				
Existe-t-il des traces de la réception des factures ?				
Le paiement est-il justifié par une facture ayant fait l'objet d'un bon à payer ?				
Le « bon à payer » est-il donné par des personnes habilitées ?				

Annexe 2 : Questionnaire de contrôle interne (Suite)
Procédures de gestion d'immobilisations

	Oui	Non	N/A	commentaire
Toutes les commandes sont-elles passées avec l'autorisation des personnes habilitées ?				
Toutes les commandes sont-elles conformes aux instructions quant au respect du budget au choix du fournisseurs, aux prix ?				
Toutes les immobilisations sont-elles immatriculées ?				
Toutes les immobilisations sont-elles inventoriées périodiquement ?				
Les amortissements pour dépréciations sont-elles appropriées ?				
Toutes les immobilisations sont-elles protégées contre le risque de vol ?				
Existe-t-il un carnet de bord pour les véhicules ?				

Gestion de la Paie

Autorisation	Oui	Non	N/A	Commentaire
Les embauches font-ils l'objet d'autorisation par un responsable désigné ?				
Les reclassements et promotions font-ils l'objet d'une décision de la direction ?				
La fixation des salaires primes, bonus et autres avantages ainsi que leurs modifications font-elles l'objet d'autorisation ?				
Les éléments variables de paie (temps travaillés, heures supplémentaires, absence,...) sont-ils approuvés par des responsables habilités avant transmission au service paie ?				
Le paiement des salaires est-il soumis à autorisation ?				
Les avances et prêts aux personnels sont-ils soumis à autorisation ?				
Traitement comptable et informatique				
Existe-t-il un rapprochement périodique entre la comptabilité et les données de paie ?				
Le traitement comptable (vérification, enregistrement, classement) fait-il l'objet de supervision et les contrôles sont matérialisés ?				
Les déclarations de cotisation d'organisme de sécurité sociale sont-elles régulièrement effectuées et comptabilisées ?				
Existe-t-il un rapprochement entre les déclarations fiscales, sociale et les charges de salaire ?				

Annexe 2 : Questionnaire de contrôle interne (Suite)

Rapport d'anomalie / d'exception				
Les éléments au crédit des comptes de charges (salaires) font-ils l'objet d'analyse et de suivi ?				
Interface / conversion				
Existe-t-il des anomalies au niveau de l'interface entre le système des ressources humaines et la comptabilité (déversement correct et exhaustif des données) ?				
Indicateurs clés de performance				
La direction a-t-elle mis en place des indicateurs afin de suivre la performance du personnel ?				
Contrôle de la direction				
Existe-t-il un contrôle systématique et matérialisé des salaires avant approbation des paiements ?				
Existe-t-il des contrôles des paiements non réclamés (chèque, espèce) ?				
Existe-t-il une revue analytique mensuelle des paiements temps et des effectifs avant autorisation de la paie ?				
Les procédures de gestion de personnel prévoient-elles l'intervention de la direction pour les décisions stratégiques?				
Séparation des tâches				
L'autorisation des paiements et la préparation des salaires sont-elles confiées à des personnes distinctes ?				
La gestion du personnel et la comptabilisation de la paie sont-elles confiées à des personnes différentes ?				
L'analyse des comptes de personnel est-elle effectuée par des personnes qui ne sont pas du service en charge de la paie et des ressources humaines ?				
Accès aux systèmes				
La modification dans la base de calcul des éléments permanents (salaire, situation matrimoniale) est-elle limitée à des personnes désignées ?				
L'accès aux fichiers du personnel et des programmes de paie est-il limité aux personnes autorisées ?				
La comptabilisation de la paie et autres opérations liées au personnel sont-elles limitées aux personnes autorisées ?				
Les régularisations sur les comptes de personnel et les comptes de charges liées sont-elles limitées aux personnes autorisées ?				

Annexe 2 : Questionnaire de contrôle interne (Suite)

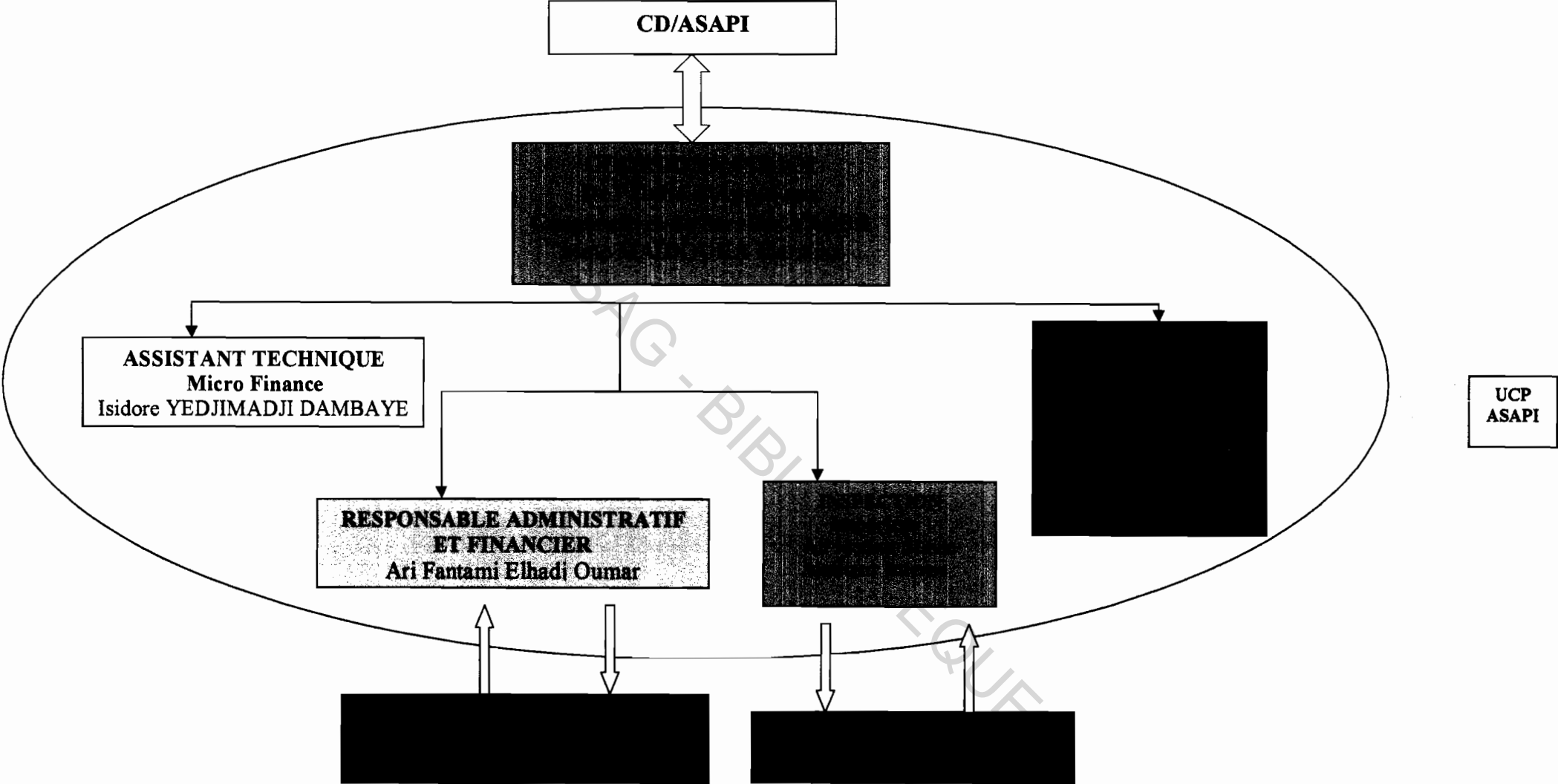
Cadre général

Autorisation	Oui	Non	N/A	Commentaire
La société dispose d'un manuel de procédures comptables, administratives et financières.				
La séparation des tâches est satisfaisante.				
La société dispose d'une procédure d'arrêté de compte.				
Les pièces justificatives sont correctement codifiées et archivées.				
Existence de rapport d'audit interne.				
Existence d'un rapport de contrôle de gestion.				
Existence d'un rapport d'activité.				
Existence d'un superviseur des opérations comptables				

Source : **Nous mêmes**

CSAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 3 : Organigramme



Source : ASAPI