

CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE

**MAITRISE PROFESSIONALISEE
DES TECHNIQUES COMPTABLES ET FINANCIERES**

3^{ème} Promotion 2003-2005

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE



**EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DU CYCLE
ACHATS/FOURNISSEURS DANS LE CADRE D'UNE
MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES :
CAS DE LA SOCIETE DIAMBAR BTP**

**REDIGE & PRESENTE PAR
Khadim GUEYE**

**DIRECTEURS DE MEMOIRE
M. Alia Diène DRAME
Expert comptable**

M. Mor NIANG

DEDICACE

Je dédie ce mémoire à:

DIEU,

Le Tout Puissant, qui dans sa miséricorde et sa grâce m'a accordé la santé pendant toute ma formation, mon stage et durant la rédaction de mon mémoire.

A mon père et ma mère

Vous qui m'avez soutenu et aidé sur tous les plans, conseils, encouragements et bénédiction

Soyez en remerciés, que DIEU vous accorde une longue vie afin que vous profitiez des fruits de vos efforts, de votre patience et votre amour.

A mes frères et sœurs

Pour votre profond attachement et votre soutien

REMERCIEMENTS

J'adresse mes sincères remerciements aux responsables du cabinet SOREX et de la société DIAMBAR BTP ainsi qu'au corps enseignant et agents du CESAG pour les connaissances acquises théoriquement et pratiquement.

Mes vifs remerciements à l'endroit de :

- ✓ Monsieur **Alia Diène DRAME**, Directeur général du cabinet SOREX ;
- ✓ Monsieur **Mor NIANG**, professeur de comptabilité ;
- ✓ Monsieur **Ousmane GUEYE** Directeur général de la société DIAMBAR BTP ;
- ✓ Monsieur **Antou SAMBA** Directeur des approvisionnements et du transit de la société DIAMBAR BTP ;
- ✓ Monsieur **Amar LY** coordinateur qualité; de la société DIAMBAR BTP ;
- ✓ Monsieur **Malick FALL** comptable; de la société DIAMBAR BTP ;
- ✓ Monsieur **Moussa YAZI**, Sous Directeur de l'ISC du CESAG.

Je ne saurai oublier ces personnes qui m'ont été d'un apport appréciable :

- ✓ Monsieur **Mamadou NIANG** ;
- ✓ Monsieur **Abdoulahat LÖ** ;
- ✓ Monsieur **Assane SEYE** ;
- ✓ A tous les membres du cabinet SOREX ;
- ✓ L'ensemble du corps professoral du CESAG ;
- ✓ Tous mes collègues et amis au CESAG ;
- ✓ Toutes les personnes qui ont contribué à la confection de ce mémoire.

SIGLES ET ABREVIATIONS

AV	:	Attestation de vérification
BAE	:	Bon à enlever
BC	:	Bon de commande
BDCL	:	Brouillon de déclaration
BE	:	Bon d'émission
BL	:	Bon de livraison
BTP	:	Bâtiment travaux publics
CAC	:	Commissariat aux comptes
CESAG	:	Centre africain d'études supérieures en gestion
CI	:	Contrôle interne
CNCC	:	Compagnie nationale des commissaires aux comptes en France
COSO	:	Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission
DAT	:	Direction des approvisionnements et transit
DEL	:	Direction des études et de la législation
DF	:	Demande de fournitures
DG	:	Directeur général
DGA	:	Directeur général adjoint
DPI	:	Documents préalables d'importation
FOB	:	Franc on board
FRAP	:	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes
ICS	:	Industries chimiques du Sénégal
IFACI	:	Institut français de l'audit et du contrôle internes
LTA	:	Bon de livraison
PC	:	Proposition de commande
QCI	:	Questionnaire du contrôle interne
SYSCOA	:	Système comptable ouest africain
TVA	:	Taxe sur la valeur ajoutée
ISC	:	Institut supérieur de comptabilité
SOREX	:	Société ouest africaine de révision et d'expertise comptable

FIGURES ET TABLEAUX

LISTE DES FIGURES	PAGES
Figure n° 1 : Démarche générale d'appréciation du contrôle interne	24
Figure n° 2 : Diagramme d'ISHIKAWA	31
Figure n° 3 : Modèle d'analyse	34
Figure n° 4 : Organigramme de la société DIAMBAR BTP	42
Figure n° 5 : Organigramme de la Direction approvisionnement et transit	43
Figure n° 6 : Schéma de circulation de l'expression du besoin	53
Figure n° 7 : Schéma de circulation de la réception des commandes	54
Figure n° 8 : Schéma de circulation de la comptabilisation et du règlement	55
Figure n° 9 : Risque global courus par l'entreprise	66

LISTE DES TABLEAUX	PAGES
TABLEAU N°1: Fonction et Objectifs du contrôle interne du cycle Achats/Fournisseurs	11
TABLEAU N°2 : Modèle de FRAP	30
TABLEAU N°3: Test de conformité	55
TABLEAU N°4: Test de permanence	61

ANNEXES

	Page
ANNEXE I : Proposition de questionnaire de contrôle interne	78
ANNEXE II : Risque et objectifs de contrôles de interne	82
ANNEXE III : Grille de séparation des taches	85

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACE	I
REMERCIEMENTS	II
SIGLES ET ABREVIATIONS	III
FIGURES ET TABLEAUX	IV
ANNEXES	V
TABLE DES MATIERES	VI
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE	CADRE THEORIQUE DE
L'EVALUATION DU	CONTROLE INTERNE
INTRODUCTION	6
INTRODUCTION	7
CHAPITRE I : CONCEPT DE BASE DU CONTROLE INTERNE	8
1.1. DEFINITIONS ET OBJECTIFS	8
1.1.1. DEFINITION	8
1.1.2. LES OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE	8
1.2.2 OBJECTIFS SPECIFIQUES AU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR.....	10
1.2. LES COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE	12
1.2.1. L'ENVIRONNEMENT DE CONTROLE	12
1.2.2. L'EVALUATION DES RISQUES	12
1.2.3. LES ACTIVITES DE CONTROLE	13
1.2.4. L'INFORMATION ET LA COMMUNICATION.....	14
1.2.5. LE PILOTAGE	14
1.2.6 LIMITE AU CONTROLE INTERNE	14
1.3. LE CONTROLE INTERNE DANS LES ENTREPRISES DE BTP	14
1.3.1. LES CARACTERISTIQUES DES CONTRATS A LONG TERME.....	15
1.3.2. L'ANALYSE DES RISQUES	16
CHAPITRE II : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE	18
2.1. OBJECTIFS DE L'EVALUATION	18
2.1.1. LA VERIFICATION DE LA FIABILITE DES PROCEDURES	18
2.1.2. LES VERIFICATIONS SPECIFIQUES AU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR	18
2.1.3 LES RECOMMANDATIONS DE L'AUDITEUR	18
2.2. DEMARCHE GENERALE DE L'EVALUATION	19
2.2.1. PRISE DE CONNAISSANCE DU SYSTEME.....	19
2.2.2. LA DESCRIPTION DU SYSTEME	20
2.2.3. LA VERIFICATION DE L'EXISTENCE DU SYSTEME (TEST DE CONFORMITE)	21

L'évaluation du contrôle interne du Cycle Achats/Fournisseurs de la société DIAMBAR BTP

2.2.4. EVALUATION DES RISQUES DUS A LA CONCEPTION DES SYSTEMES.....	21
2.2.5. VERIFICATION DE L'APPLICATION PERMANENTE DES PROCEDURES – TEST DE PERMANENCE	21
2.2.6. EVALUATION DEFINITIVE.....	22
2.2.7. ANALYSES DES FAIBLESSES	22
2.2.8. L'ANALYSE DES RISQUES	22
2.2.9. SCHEMA DE LA DEMARCHE GENERALE D'APPRECIATION DU CONTROLE INTERNE	23
2.3. LES OUTILS D'EVALUATION DU CI	25
2.3.2. LES OUTILS DE DESCRIPTION.....	27
2.3.3. LES OUTILS DU DIAGNOSTIC.....	28
2.3.4. LES OUTILS DE VALIDATION.....	28
2.3.5. LES OUTILS DE FORMALISATION	29

CHAPITRE III : MODELE D'ANALYSE ET APPROCHE PRATIQUE DE L'EVALUATION33

3.1. LE MODELE D'ANALYSE	33
3.2. LES OUTILS DE COLLECTE DE DONNEES	35
3.2.1. LE QUESTIONNAIRE DU CONTROLE INTERNE	35
3.2.2. LES VERIFICATIONS.....	35
3.2.3. LES RAPPROCHEMENTS	35
3.2.4 LA REVUE DOCUMENTAIRE.....	36
3.2.5 L'ENTRETIEN.....	37

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE.....37

DEUXIEME PARTIE: EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DE LA SOCIÉTÉ DIAMBAR BTP38

CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA SOCIÉTÉ DIAMBAR BTP.....41

4.1. ORGANISATION DE LA SOCIÉTÉ DIAMBAR BTP	41
4.1.1. HISTORIQUE	41
4.1.2. SIEGE SOCIAL ET LE CAPITAL	41
4.1.3. LES ACTIVITES.....	42
4.1.4. LES RESSOURCES HUMAINES.....	42
4.1.5 L'ORGANIGRAMME DE LA DIAMBAR BTP	42
4.2. FONCTIONNEMENT DU CYCLE ACHAT	44
4.2.1. MODE DE FONCTIONNEMENT	44
4.2.2. LANCEMENT ET SUIVI DES COMMANDES.....	46
4.2.3. LA RECEPTION DES COMMANDES	46
4.3. LES ETAPES DU PROCESSUS ACHAT	50
4.3.1. -DESCRIPTION DU BESOIN	50
4.3.2. EVALUATION ET SELECTION DES FOURNISSEURS.....	50
4.3.3. CONSULTATION.....	50
4.3.4. CHOIX.....	51
4.3.5. VALIDATION DE LA COMMANDE	51
4.3.6. LANCEMENT DE LA COMMANDE	51
4.3.7. CONTROLE ET RECEPTION DE LA COMMANDE	51
4.3.8. REEVALUATION DES FOURNISSEURS.....	51

CHAPITRE V : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DU CYCLE ACHAT52

5.1. LA COLLECTE DES INFORMATIONS	52
5.1.1. LES DIAGRAMMES DE CIRCULATION	52
5.1.2. TEST DE CONFORMITE	56
5.2. FORCES ET FAIBLESSES DU SYSTEME	57
5.2.1. ÉVALUATION PRELIMINAIRE	57
5.2.2. CONTROLE DE L'APPLICATION PERMANENTE DES PROCEDURES	61
CHAPITRE VI : ANALYSE CRITIQUE	65
6.1. LES FAIBLESSES	67
3.1.1. FAIBLESSES LIEES A L'EXPRESSION DU BESOIN	67
6.1.2. FAIBLESSES LIEES A LA COMMANDE	67
6.1.3. FAIBLESSES AU NIVEAU DE LA COMPTABILITE ET AU REGLEMENT	67
6.1.4. FAIBLESSES AU NIVEAU DE LA RECEPTION DES COMMANDES	68
6.1.5. FAIBLESSES D'ORGANISATION	68
6.2. LES RISQUES	69
6.2.1. RISQUES LIES A CES FAIBLESSES DANS L'EXPRESSION ET A LA JUSTIFICATION DU BESOIN	69
6.2.2. RISQUES LIES A LA COMMANDE	69
6.2.3. RISQUES LIES A LA RECEPTION DE LA COMMANDE	70
6.2.4. RISQUES LIES A LA COMPTABILISATION ET AU REGLEMENT	70
6.3 RECOMMANDATIONS	70
6.3.1. RECOMMANDATIONS LIEES A L'EXPRESSION DU BESOIN.....	70
6.3.2. RECOMMANDATIONS LIEES A LA PASSATION DES COMMANDES.....	71
6.3.3. RECOMMANDATIONS LIEES A LA RECEPTION DES ACHATS.....	71
6.3.4. RECOMMANDATIONS LIEES A LA COMPTABILISATION ET AU REGLEMENT	71
6.3.5. RECOMMANDATIONS D'ORDRE GENERAL	71
CONCLUSION GENERALE	72
BIBLIOGRAPHIE	73
ANNEXES	77

INTRODUCTION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GÉNÉRALE

Les entreprises évoluent dans un environnement de plus en plus complexe et instable. Les décisions qui étaient par le passé plus ou moins faciles à prendre dans un environnement simple et stable présentent, actuellement, plus de difficultés dans le contexte risqué et très concurrentiel des affaires dû essentiellement à la mondialisation. Ce contexte caractérisé aussi par la nécessité d'une plus grande maîtrise des activités de l'entreprise a fait que des audits financiers ou de gestion sont de plus en plus demandés par les actionnaires qui sont plus regardants sur leurs investissements.

Les entreprises africaines en générale et de BTP (Bâtiments et Travaux Publics) en particulier du fait de leur spécificité et du contexte économique (conjoncture, le sous-développement...) doivent fournir plus d'efforts pour assurer leur continuité d'exploitation. Spécifiquement, le marché immobilier sénégalais, grâce au boom qu'il connaît, a enregistré l'entrée de plusieurs opérateurs étrangers ; notamment les chinois dont la compétitivité est mondialement reconnue. Cela va sans dire que la concurrence s'accroît. Par conséquent, les entreprises de ce secteur ont donc intérêt à maîtriser parfaitement leur activité afin de produire des informations pertinentes et fiables ; surtout que l'opinion des auditeurs externes, sur ces informations, est très déterminante dans le cadre des attributions de marchés.

L'entreprise, de façon générale, effectue beaucoup d'opérations d'achat. On dénombre d'ailleurs très souvent plus de fournisseurs que de clients. Les entreprises de BTP en font beaucoup plus, vu que la construction d'une route ou d'un bâtiment fait appel à beaucoup d'intrants. En dehors des grosses immobilisations (camions, machines, ...) à acquérir à des millions de nos francs, il ne faut pas perdre de vue les multitudes d'intrants (ciment, gravier, carburants, bois, fer, acier...). Ainsi, le cycle achats/ fournisseurs, compte tenu du volume d'opérations devient très difficile à maîtriser dans ce type d'entreprise.

Par conséquent, des risques apparaissent du fait de ces nombreuses opérations et peuvent entraîner des manquements nuisibles à l'entreprise.

Les entreprises de BTP sénégalaises en général et DIAMBAR BTP en particulier n'échappent pas à cette réalité. En effet ces entreprises sont souvent victimes de malversations au niveau de leur service achat. A part les malversations, le volume important des transactions peut entraîner des pertes de factures. Dans une moindre mesure, les factures peuvent être au sein de

l'entreprise sans que la comptabilité ne soit informée ; toute chose qui impacte sur la fiabilité et la sincérité des informations comptables et financières.

Causes

Ces problèmes ci-dessus énumérés ont très souvent pour causes entres autres :

- la défaillance des procédures de façon générale, et celles d'achat en particulier ;
- la défaillance du service d'audit interne ;
- l'attitude des dirigeants, souvent ingénieurs, qui ne se focalise que sur le côté technique de leur activité au détriment de l'administratif.

Conséquences

Par voie de conséquence :

- la comptabilité n'étant pas à jour, l'information comptable et financière perd de sa fiabilité et de sa sincérité faisant ainsi apparaître le risque de non certification par l'auditeur externe ;
- l'entreprise supportera des coûts supplémentaires si le responsable des approvisionnements, recevant des pots de vin, ne procède pas à des appels d'offre pour sélectionner les moins disant.

Pour remédier à ces insuffisances plusieurs solutions sont envisageables :

- mises en place de procédures efficaces et formalisées au sein de l'entreprise ;
- la création d'un service d'audit interne ;
- le recrutement d'auditeurs qualifiés ;
- l'évaluation des procédures de contrôle interne du cycle achat / fournisseur.

De toutes ces solutions précitées, la dernière nous paraît adéquate car les trois premières solutions sont du ressort de des dirigeants de l'entreprise. Alors que dans le cadre d'une mission de commissariat au compte, comme l'auditeur se trouve dans l'impossibilité matérielle de procéder à une révision exhaustive de toutes les informations mises à sa disponibilité, il

cherche donc à s'assurer s'il peut se baser sur le système de contrôle interne de l'entreprise, pour obtenir l'assurance que les mécanismes d'autocontrôle sont efficaces et que les risques de malversations ou d'édition d'états financiers non fiables soient minimales. En effet, pour apprécier les conséquences des faiblesses des procédures de contrôle interne sur l'ensemble des opérations d'achats, il importe avant tout de jauger son niveau de d'efficacité. Dès lors, se pose le problème de son évaluation.

Autrement dit, comment l'auditeur externe apprécie t-il les procédures de contrôle interne du cycle achat – fournisseur lors d'une mission d'audit ?

De façon spécifique, on peut se poser les questions suivantes :

- comment la prise en compte des risques et faiblesses des procédures de contrôle interne peut-il favoriser l'atteinte des objectifs du contrôle interne au niveau de DIAMBAR BTP ;
- Quelle est la démarche utilisée pour évaluer le système de contrôle interne du cycle achat – fournisseur de la société DIAMBAR BTP?
- quelles améliorations pouvons-nous proposer pour pallier à ces faiblesses ?

Pour répondre à ces questions, nous avons orienté notre thème de mémoire sur :

« L'évaluation des procédures de contrôle interne du cycle achat / fournisseur dans le cadre d'une mission de commissariat au compte »

L'objectif principal de notre étude est de vérifier si le contrôle interne mis en place au niveau du cycle Achats/Fournisseurs de la DIAMBAR BTP permet, dans la mesure du possible, d'éviter les risques de fraudes et d'erreurs involontaires pouvant entacher la fiabilité de ses comptes annuels et de s'assurer de son efficacité.

Notre travail comprendra plusieurs sous objectifs qui nous permettrons de :

- décrire les composants du C I ;
- montrer la démarche d'évaluation du CI ;
- évaluer le CI du cycle Achats/ Fournisseurs ;
- présenter les risques liés au CI ;
- analyser les faiblesses et donner des recommandations.

Cette étude revêt, à notre avis, un certain intérêt à plusieurs niveaux :

- d'abord, pour la DIAMBAR BTP, qui trouvera des moyens de pallier les insuffisances du CI, et ainsi de maîtriser les risques liés au cycle Achats/ Fournisseurs;
- ensuite, en ce qui nous concerne, ce travail va nous permettre en tant qu 'auditeur junior d'enrichir sans aucun doute la formation théorique reçue et d'appréhender l'importance de contrôle interne dans une société ;
- enfin pour le CESAG qui est dans la sous région ouest africaine l'une des plus grandes écoles de gestion dont ce travail, nous l'espérons, viendra enrichir la riche documentation déjà existante.

Notre mémoire sera subdivisé en deux parties :

- La **première partie** sera consacrée à la revue de littérature sur le contrôle interne en général et sur celui des cycles Achats/Fournisseurs en particulier ;
- Dans la **deuxième partie**, nous parlerons de la DIAMBAR BTP qui sera notre cadre d'étude.
- Nous procéderons, enfin, au diagnostic des différents contrôles existants au niveau du système de contrôle interne et ferons des recommandations.

PREMIERE PARTIE
CADRE THEORIQUE DE
L'EVALUATION DU
CONTROLE INTERNE

Introduction

Le premier chapitre sera consacré à la revue de littérature sur le contrôle interne en général et sur celui du cycle Achats/Fournisseurs en particulier.

Dans le deuxième chapitre, nous parlerons de la société DIAMBAR BTP qui sera notre cadre d'étude. Nous procéderons par la suite au diagnostic des différents contrôles existants au niveau de la fonction contrôle interne et ferons des recommandations

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : CONCEPT DE BASE DU CONTROLE INTERNE

Dans ce chapitre, nous allons décrire tous les concepts qui entourent le contrôle interne du cycle achat/fournisseurs à travers ses définitions et objectifs, ses composantes et de faire ressortir la spécificité de celui des entreprises des BTP.

1.1. Définitions et objectifs

Il convient d'abord de rappeler la définition du contrôle interne.

1.1.1. Définition

Pour le Committee of sponsoring Organizations of the Treadway Commission COSO (PRICE WATERHOUSE COOPER, 2004 :18) « le CI est un processus mis en oeuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une entreprise pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. »

1.1.2. Les objectifs du contrôle interne

1.1.2.1 objectifs générales

La définition du COSO et celle de GRAND & VERDALLE (audit comptable et financier, 2002) nous permettent de déduire cinq (5) objectifs principaux :

- l'optimisation des ressources ;
- la prévention et la détection des erreurs et des fraudes ;
- l'intégrité et de la fiabilité des informations ;
- la sauvegarde des actifs ;
- le respect des directives.

i. Optimisation des ressources.

Selon RENARD (2004:140), il s'agit de savoir si les moyens utilisés par l'entreprise pour sa croissance et sa prospérité le sont de manière optimale, donc il s'agira de connaître le degré d'efficacité des ressources.

ii. La prévention et la détection des erreurs et des fraudes.

Elle constitue l'essence du contrôle interne car l'entreprise cherche toujours à se couvrir des risques inhérents à son activité.

Pour cela, l'entreprise évalue ces risques à travers ces différentes étapes :

- l'identification du risque inhérent ;
- l'évaluation de l'impact et de la probabilité de survenance des événements au moyen d'une méthodologie rigoureuse et reconnue ;
- la cartographie des risques.

De ce fait cette activité constitue une étape supplémentaire permettant d'aboutir à l'image fidèle des états financiers de l'entreprise

iii. L'intégrité et la fiabilité des informations

D'après RENARD (2004:139), l'image de l'entreprise est reflétée par les informations qu'elle donne à l'extérieur concernant ses activités et ces performances. On peut accepter qu'il est logique voir normal, de verrouiller le mécanisme permettant l'obtention de ces informations afin qu'elles ne soient pas entachées d'erreurs ou d'omissions.

En définitive, le contrôle interne doit permettre d'obtenir des informations fiables, exhaustives, pertinentes et disponibles dans les délais requis dans le cadre du processus décisionnel de l'entreprise.

iv. La sauvegarde des actifs

Selon RENARD (2004:138) et BENEDICT et KERAVEL (1996:13), l'existence d'un bon système de contrôle interne doit viser la préservation du patrimoine de l'entreprise, à savoir la sécurisation non seulement de ses biens mais aussi de son endettement, la sauvegarde de ses ressources humaines, de sa technologie et de son image.

v. Le respect des directives

Pour RENARD (2004 :140), il s'agit de l'ensemble des dispositions législatives, réglementaires, individuelles ou conjoncturelles qui si elles sont respectées permet d'éviter les failles, les erreurs ou des insuffisances.

1.2.2 Objectifs spécifiques au cycle achat/fournisseur

La fonction du cycle achat fournisseur est une fonction importante car elle fait parti de ces cycles sur lesquels l'entreprise devra s'appuyer pour rester compétitif vis-à-vis du secteur dans lequel il évolue.

D'après BECOUR & BOUQUIN (1996 :145), Les objectifs de ce cycle sont la réduction du coût d'achat des approvisionnements, l'obtention d'une meilleure flexibilité, l'amélioration de la sécurité des approvisionnements en cas de pénurie, la diversification des sources d'approvisionnements et l'augmentation ou repositionnement du référencement.

Toujours selon BECOUR & BOUQUIN (1996 :132), l'audit de ce cycle a pour but de s'assurer à long terme que l'entreprise a établi une politique d'achat à tous les niveaux, décrite par un document communiqué aux fournisseurs en amont, de vérifier que les modes de coordination entre la fonction achat et les utilisateurs permettent de penser que les priorités stratégiques sont respectées lorsque la fonction achat fait appel et procède à la prévision des volumes à approvisionner. A moyen terme, il doit veiller d'une manière générale à l'existence d'une formalisation en harmonie avec la ou les politiques mises en place. Et enfin à court terme veiller à l'examen des outils de prévisions qui gouvernent les demandes d'achat, à l'analyse de la qualité des informations utilisées dans les estimations des besoins.

Le cycle achat /fournisseur s'articule autour des principales fonctions suivantes :

- budgétisation (suivi des engagements),
- expression des besoins,
- sélection des fournisseurs,
- passation de commande- relance,
- réception des articles,
- traitement des factures (contrôle),
- comptabilisation : enregistrement – paiement.

Le tableau ci-après présente pour chacune des fonctions opérationnelles les principaux objectifs du contrôle interne.

Tableau 1 : principaux objectifs du contrôle interne appliqué au cycle achat

Fonctions	Objectifs du contrôle interne
Budgétisation	S'assurer que les dépenses sont effectuées dans les limites du budget et qu'aucun dépassement n'est possible sans autorisation.
Expression des besoins	S'assurer que : - les demandes d'achat établies par les demandeurs expriment des besoins initialement prévus ou expressément acceptés par la direction ; - que les besoins sont exprimés par les personnes habilitées et approuvés par leurs responsables du service.
Sélection des fournisseurs	S'assurer que : - le choix du fournisseur est effectué conformément aux critères de qualité, délais, prix définis par la direction ; - le choix n'est pas guidé par des données subjectives (parenté, intérêt, habitudes)
Passation des commandes	S'assurer que : - les commandes sont passées sur la base stricte des besoins de l'entreprise et par un ou des responsables autorisés par la direction ; - les commandes sont signées par des personnes ayant des pouvoirs de signatures ; - les commandes sont suivies de manière individuelle et que des relances systématiques sont faites en cas de retard dans les livraisons
Réception des commandes	S'assurer que : Les articles livrés ont fait l'objet d'une commande ; La livraison corresponde aux stipulations de la commande : · Quantité ; · Référence des articles ; · Qualité ; · Délai.

<p>Comptabilisation : Enregistrement paiement des factures</p>	<p>S'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les factures font l'objet d'une comptabilisation et d'un classement correct dans les délais raisonnables ; - les dettes fournisseurs sont rapidement reportées dans les comptes individuels concernés ; - seules les factures correspondant à des livraisons effectives et échues font l'objet de règlement ; - les risques de double règlement sont inexistantes ; - les règlements font l'objet d'une comptabilisation rapide dans les comptes de fournisseurs concernés
--	---

Source : élaboré à partir de BARRY et DIENE

1.2. Les composantes du contrôle interne

La description des composantes permettra de mieux comprendre le CI, selon le COSO, le CI est composé de cinq éléments interdépendants (PRICE WATERHOUSE COOPERS, 2004 : 19) :

- l'environnement de contrôle ;
- l'évaluation des risques ;
- les activités de contrôle ;
- l'information et la communication ;
- le pilotage.

1.2.1. L'environnement de contrôle

Dans un système de CI, l'environnement constitue le socle de tous les autres éléments du CI. En effet selon COOPERS & LYBRAND (2000 : 35) « l'environnement de contrôle constitue le fondement de tous les autres éléments du CI, en imposant discipline et organisation ».

1.2.2. L'évaluation des risques

Selon BARTHELEMY & COURREGES (2004 : 112) «les risques peuvent être évalués selon plusieurs méthodes :

- des méthodes déductives qui partent de l'événement redouté (ou de l'événement qui s'est produit, l'accident): la méthode de l'arbre des causes, diagramme en arête de poisson ou ISHIKAWA, méthode des pourquoi, etc ;
- Des méthodes inductives qui partent de l'observation des taches des activités, observation à partir de laquelle le groupe pluridisciplinaire qui évalue les risques chercher à identifier les accidents envisageables».

Les risques constituent une donnée non négligeable pour les entreprises qui doivent être en mesure de les évaluer voire de les maîtriser.

« Toute entreprise est confrontée à des risques externes et internes qui doivent être évalués » (COOPERS & LYBRAND, 2000 : 49). L'évaluation des risques consiste à un diagnostic des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Le processus de maîtrise des risques consiste à les faire passer d'un niveau inacceptable à celui d'acceptable, sa mise en œuvre doit s'effectuer dans l'ordre de priorité suivant selon DESROCHES; LEROY & VALLEE (2005 ,51) :

- la pertinence et l'acceptation;
- la précaution;
- la prévention;
- la protection;
- la dérogation ou l'assurance.

Il s'agit cependant pour l'entreprise de maintenir ces risques aux plus bas niveaux possibles.

Dans le cas de notre cycle, BECOUR & BOUQUIN (1996 :145) considère que la fonction achat a en son sein deux types de risques que l'auditeur doit appréhender à savoir :

- un décalage entre le système de motivation et les modalités d'implication des acheteurs et les objectifs du moment;
- une inadaptation des objectifs à l'évolution des priorités résultant de la stratégie et de l'environnement : c'est le processus de fixation des objectifs de la fonction achat..

1.2.3. Les activités de contrôle

Les activités de contrôle constituent les « dispositifs spécifiques » de chacun des membres de l'entreprises qui vont permettre de gérer toutes les autres activités dans le respect des objectifs généraux du CI (RENARD, 2004 : 151). Ces activités sont destinées à assurer les directives

émises par la direction générale en vue de maîtriser les risques. En définitive, elles comprennent des actions aussi variées que celles consistant à approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la séparation des fonctions et la surveillance de l'intégralité et de la réalité des opérations.

1.2.4. L'information et la communication

Le système d'information (SI) de l'entreprise doit permettre d'identifier, de recueillir, de traiter puis de diffuser les données dans les délais et sous une forme facilitant les activités de contrôle. Il permet au personnel de recueillir et d'échanger les informations nécessaires à la conduite, à la gestion et au contrôle des opérations (COOPERS & LYBRAND, 2000 : 28)

1.2.5. Le pilotage

Il s'agit d'opérations permettant d'exercer un suivi d'efficacité du contrôle interne. Le pilotage regroupe les deux actions suivantes :

- le pilotage permanent ;
- les évaluations.

1.2.6 Limite au contrôle interne

« Quelle que soit leur qualité intrinsèque, les procédures ne peuvent pas fonctionner réellement si l'entreprise n'est pas dotée de bases nécessaires à leur bonne application » NGUYEN HONG THAI (1999 :143).

Le fait d'avoir des procédures bien élaborées n'est pas une fin en soit car elles ne valent que dans leur application rigoureuse et quotidienne.

1.3. Le contrôle interne dans les entreprises de BTP

L'essentiel des activités des entreprises de BTP est constitué par des contrats à long terme. Par ce terme, l'on entend tout contrat dont la durée d'exécution se situe dans, au moins, deux périodes comptables différentes, sans référence à leur durée.

1.3.1. Les caractéristiques des contrats à long terme

Selon Benoît PIGE (2003 :190), les contrats à long terme se caractérisent par un cycle de production relativement long, puisque s'étalant le plus souvent sur deux ou plusieurs exercices comptables, par un produit défini par le client et par une maîtrise du processus de production qui peut néanmoins passer par le recours à la sous-traitance.

1.3.1.1. Le cycle de production

Selon Benoît PIGE (2003 :190), Le principe général de détermination des résultats est de considérer une créance comme acquise et susceptible d'être prise en compte dans la détermination du résultat dès lors que l'accord entre les parties a été réalisé sur la chose et sur le prix, même si la chose n'est pas livrée, ni le prix payé.

La difficulté première consiste en la détermination des prévisions de résultat qui est soumise à des aléas inhérents à la nature de l'activité :

- aléas techniques : nature des terrains rencontrés dans les travaux de terrassement ;
- aléas sociaux : mouvement de grèves possibles à tout moment ;
- aléas climatiques : intempéries interrompant la réalisation d'un chantier, catastrophes naturelles ;
- aléas particuliers aux réalisations à l'étranger : risques politiques essentiellement ;
- aléas commerciaux : révision et actualisation des prix, travaux supplémentaires.

En raison de ces éléments, l'élaboration des prévisions de résultat s'appuie obligatoirement sur un certain nombre d'hypothèses qui doivent être déterminées à la fois avec prudence et en fonction du degré de vraisemblance.

1.3.1.2. Les exigences du client

Selon Benoît PIGE (2003 :191), Les entreprises exerçant leur activité dans les domaines des BTP doivent se référer à la notion de «carnets de commande» pour arriver à lisser leur activité. Les contrats exigent pour leur réalisation la mise en oeuvre de certains moyens. Une partie de ceux ci ne sera obtenue ponctuellement par le recours à la sous-traitance et l'autre partie sera fournie par l'entreprise elle-même. Il pourra s'agir de la main d'œuvre ou de certains moyens

permanents, l'entreprise devant assurer le suivi de l'activité en se constituant un «carnet de commandes».

De part la particularité de leur activité, qui est très dépendante de leur carnet de commandes, car enclin au risque de sous activité. Les entreprises sont obligées de connaître le niveau minimum de commandes nécessaires pour permettre de couvrir ses frais généraux et ses frais de structure.

1.3.1.3. La maîtrise du processus de production

Selon Benoît PIGE (2003 :191), Les contrats de BTP nécessitent un chef d'orchestre, un coordonnateur, un entrepreneur pour diriger l'ensemble des acteurs intervenant dans la production. L'entreprise adjudicatrice du contrat est responsable devant le client de la réalisation et de l'exécution du chantier. Sa responsabilité portera sur la qualité de l'ouvrage à réaliser, surtout dans les BTP où le client exigera l'emploi de certains matériaux ainsi que la prise en compte des effets environnementaux des chantiers et surtout le respect des délais de livraison.

Les réserves éventuelles du client lors de la livraison du bien porteront sur les éléments qualitatifs du contrat et étant donné que les délais de réalisation font l'objet de clauses particulières avec l'application de pénalités. L'entreprise doit être en mesure d'apprécier la qualité des travaux effectués.

1.3.2. L'analyse des risques

Selon WILMOTS (1999 : 143) Le risque d'audit est le risque que court le commissaire aux comptes à la fin de son contrôle s'il fournit une déclaration erronée sur les comptes annuels.

Pour PIGE (2003 :192), les risques inhérents au secteur des BTP peuvent être dus aux caractéristiques du contrat signé avec le client qui déterminent le partage des responsabilités et le mode de rémunération. Ces risques peuvent être dus aux tiers et tout particulièrement aux sous-traitants, notamment en cas de défaillance de ces derniers ; et ils peuvent être d'origine comptables car liés à l'évaluation des situations en cours.

1.3.2.1. Les risques liés à la nature du contrat

Les termes juridiques du contrat détermineront qui des parties prenantes à l'exécution du contrat va supporter le ou les risques principaux.

Ainsi le risque peut être à la charge d'une partie ou partagé, donc l'entreprise doit mettre tout en œuvre pour respecter les termes du contrat afin d'éviter un litige avec un client.

1.3.2.2. Les risques liés aux tiers

Au delà de la satisfaction du client, l'entreprise doit s'assurer de la bonne santé financière de ce dernier en ce qui concerne le respect de ses engagements financiers car l'ensemble de ses contrats du secteur se caractérise par les règlements très espacés et un défaut de paiement peut même compromettre la continuité de l'exploitation.

Au niveau des fournisseurs et des sous-traitants, l'entreprise doit se prémunir du risque de défaillance dans l'exécution ou dans la qualité escomptée de leurs parts et avoir donc des procédures garantissant la continuité du chantier malgré ses intempéries et les impondérables.

1.3.2.3. Les risques comptables

Les risques comptables portent essentiellement sur les montants portés en stock ou en immobilisations qui doivent être justifiés et admis comptablement et fiscalement. La difficulté majeure pour les comptables est d'évaluer correctement les travaux en cours, et de déterminer le degré d'avancement du chantier et, en particulier, la situation des sous-traitants compte tenu de la non disponibilité, dans les délais requis des informations.

CHAPITRE II : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

Dans ce chapitre, nous allons donner les objectifs d'une évaluation du CI du cycle Achat/fournisseur, sa démarche et ses outils.

2.1. Objectifs de l'évaluation

L'appréciation du contrôle interne répond à deux objectifs qui sont d'une part la vérification de la fiabilité des procédures et, d'autre part, la prescription de recommandations pour l'amélioration de ces procédures.

2.1.1. La vérification de la fiabilité des procédures

Selon (DAYAN & CO, 2004 :919) Cette vérification doit permettre à l'auditeur de procéder à des sondages peu nombreux lors de l'étape du contrôle des comptes car dans le cas où ces procédures présentent des anomalies il serait obligé de faire des tests de validation particulièrement étendus.

2.1.2. Les vérifications spécifiques au cycle achat/fournisseur

Selon BARRY (2004), L'évaluation du contrôle interne du cycle consiste à vérifier que toutes les fonctions qui composent ce cycle ont des procédures établies qui leur permettent de répondre au objectif du contrôle interne comme décrit dans le tableau n°1 ci-dessus. L'évaluation consisterait donc à l'examen de toutes ces fonctions par leur contrôle spécifique.

Ainsi pour la fonction « expression interne des besoins et demandes d'achat » le contrôle consistera à vérifier si toutes les demandes d'achat sont elles établies par des personnes habilitées, nommément désignés ? Où que ces demandes se réfèrent-elles à un budget d'achats mensualisé et éclaté par centre de responsabilité ?

2.1.3 Les recommandations de l'auditeur

Selon (DAYAN & CO, 2004 :919) Les recommandations de l'auditeur sont prescrites en cas d'inefficacité des procédures, afin d'éliminer toute source de risque évitable. L'auditeur

contribue ainsi à l'amélioration des performances de l'entreprise si ses recommandations sont pertinentes et sont correctement appliquées.

2.2. Démarche générale de l'évaluation

L'objectif que poursuit l'auditeur en évaluant le CI en vigueur dans l'entreprise est de déterminer dans quelle mesure il pourra s'appuyer sur ce dernier pour déterminer la qualité de l'information.

Cette démarche se décline à travers une :

- prise de connaissance du système ;
- description du système ;
- vérification de l'existence du système ;
- évaluation des risques dus à la conception des systèmes ;
- vérification de l'application permanente des procédures – test de permanence ;
- évaluation définitive ;
- analyses des faiblesses ;
- analyse des risques.

2.2.1. Prise de connaissance du système

La phase de prise de connaissance du CI doit donc permettre à l'auditeur d'acquérir une bonne compréhension du circuit de traitement de l'information, depuis l'initiation d'une opération jusqu'à sa traduction dans les comptes annuels de l'entreprise.

Pour réaliser cette phase l'auditeur :

- conduit des entretiens avec les responsables des services concernés;
- analyse s'il existe le manuel de procédure de CI dans l'entreprise ;
- prend connaissance si aucun problème de confidentialité ne se pose, des dossiers des auditeurs précédents (DAYAN & CO, 2004 :931).

A partir des informations recueillies, l'auditeur procédera à la sélection des systèmes ou personnes sur lesquels il pourrait s'appuyer pour la conduite de ses travaux.

2.2.2. La description du système

Cette phase relève de la simple logique : l'auditeur doit garder la trace des informations recueillies lors de l'étape précédente de prise de connaissance. Pour ce faire, il a le choix entre la forme narrative (manuscrite ou information des diagrammes (flow charts)) et/ou les questionnaire.

2.2.2.1. La narration

i. La narration par l'audité

Cet outil consiste à se faire décrire la procédure en vigueur sans utiliser le moindre support : c'est la technique de la prise de connaissance la plus informelle. Il s'agit pour l'auditeur d'être passif et de se contenter d'écouter et noter le récit de ses interlocuteurs selon RENARD (2004 :350).

ii. La narration par l'auditeur

D'après RENARD (2004 :351), c'est la transcription de l'auditeur de toutes ces observations physiques, de constats, et des conclusions des tests. Il doit se préoccuper de raconter le processus constaté.

2.2.2.2. Les questionnaires descriptifs et les guides opératoires

Les questionnaires descriptifs servent à décrire les procédures, ils se caractérisent par des questionnaires ouverts qui entraînent nécessairement des observations détaillées.

i. Les diagrammes

Les diagrammes de circulation encore appelé graphiques d'acheminement ou (flow charts) sont des représentations graphiques d'une suite d'opérations dans laquelle les différents documents, postes de responsabilité et traitements sont représentés par des symboles réunis les uns les autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise.

2.2.3. La vérification de l'existence du système (test de conformité)

Ces tests ont pour objet de s'assurer que le descriptif représente bien la procédure telle qu'elle est prévue par l'entreprise. Il s'agit de sélectionner un nombre limité de transactions et de vérifier que les contrôles prévus par l'entreprise sont effectués : par exemple, approuver un ordre d'achat, sélectionner un fournisseur (DAYAN & CO, 2004 :932).

2.2.4. Evaluation des risques dus à la conception des systèmes

Cette phase de l'évaluation constitue une étape importante de la démarche. En effet, l'auditeur juge de la pertinence des traitements et des vérifications mis en place par l'entreprise. Le but étant de s'assurer que la conception de la procédure, tant au niveau du traitement de l'information que de sa vérification, élimine à priori les risques d'erreurs et de perte

L'évaluation permettra d'identifier les forces et les faiblesses des procédures.

Les faiblesses vont être prises en compte dans le programme de contrôle des comptes qui pourrait être remanié selon que ses défaillances ont une incidence ou non sur les comptes ou permettre à l'entreprise de corriger ces imperfections dans le cadre d'un audit opérationnel. L'auditeur fera par la suite des recommandations pertinentes pour pallier ces insuffisances. Les forces quant à elles feront l'objet de tests de permanence. (DAYAN & CO, 2004 :932).

2.2.5. Vérification de l'application permanente des procédures – test de permanence

Cette phase a pour objectif de vérifier que les procédures décrites sont celles qui sont réellement utilisées et qu'elles le sont en permanence et pour toutes les opérations concernées par elles.

Ces tests de permanence pourraient également mettre en évidence des points faibles (tests révélateurs) (DAYAN & CO, 2004 :932).

2.2.6. Evaluation définitive

Selon (BENEDICT & KERAVEL ,1996 :54), L'évaluation définitive fait la synthèse de toutes les faiblesses décelées sur la base des différents contrôles effectués.

A ce niveau l'auditeur doit évaluer l'impact de ces faiblesses sur les comptes annuels .il pourra par conséquent décider de la confiance qu'il va réellement accorder au contrôle interne au terme de cette étape.

2.2.7. Analyses des faiblesses

Selon (BENEDICT & KERAVEL ,1996 :54), L'évaluation du contrôle interne demande, pour qu'elle soit complète, une analyse approfondie des faiblesses décelées. Cette partie nous paraît donc essentielle. L'analyse concerne des faiblesses de conception et/ou de fonctionnement du système.

Ces faiblesses peuvent entraîner des anomalies qu'il convient d'analyser de façon approfondie en fonction de:

- leurs causes ;
- leurs formes ;
- leurs conséquences.

L'analyse approfondie permet ainsi à l'auditeur de faire une appréciation « qualitative » des risques et de suggérer des actions correctives. Toutefois, elle ne permet pas de conclure sur l'incidence monétaire.

2.2.8. L'analyse des risques

2.2.8. L'identification des processus

Le processus est défini selon la CNCC (1992) comme l'enchaînement de tâches, manuelles, semi manuelles, semi automatique, automatiques, concourant à l'élaboration, à la production ou au traitement d'informations, de produits, ou de services. Exemple : le

processus de gestion des ventes, processus de gestion des impayés, processus de fabrication, processus d'inventaire permanent etc.) ; Et selon la norme ISO 9000, version 2000 comme un ensemble d'activités corrélées ou interactives qui transforme des éléments d'entrée en d'éléments de sortie. (OEC, 2005 :25)

L'organisation de l'entreprise par processus se décline en trois grands domaines :

- la direction et la gestion de l'entreprise ;
- les métiers ;
- les supports fonctionnels.

2.2.8.2. Les risques et objectifs de contrôles attachés aux processus

Cette approche par processus a pour but de se concentrer sur les processus significatifs de l'entreprise.

Une analyse de l'activité et de l'organisation de l'entreprise permet alors d'appréhender les risques résiduels majeurs encourus par celles-ci pour chaque processus et d'identifier les objectifs de contrôles clés à mettre en œuvre.

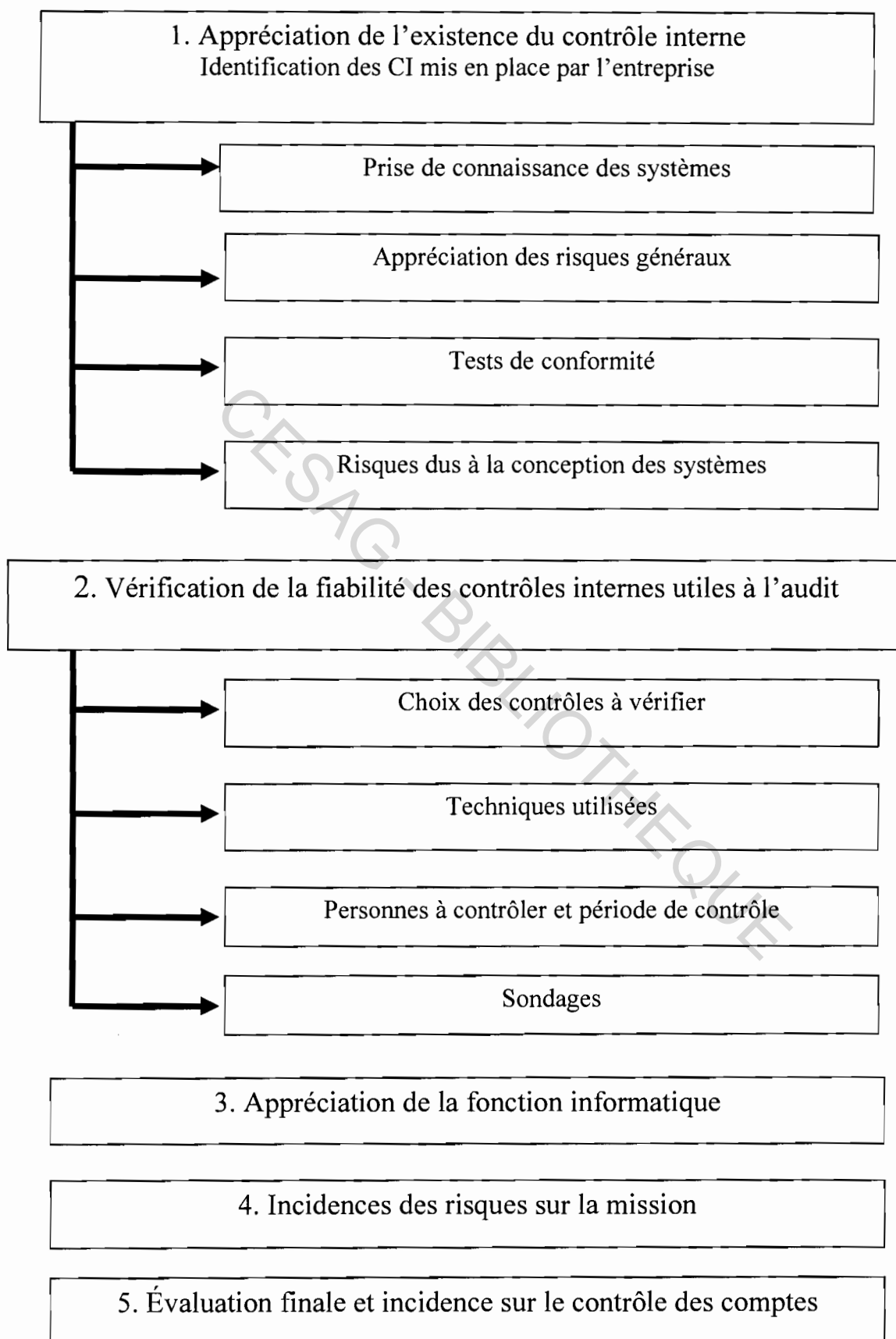
Les principaux risques à couvrir sont évalués par la direction quant à leur impact, notamment financier, et leur probabilité de survenance (voir annexe II)

2.2.9. Schéma de la démarche générale d'appréciation du contrôle interne

Ce schéma met en exergue les différentes étapes de l'appréciation du contrôle interne par les auditeurs. Elle se déroule en, 4 niveaux :

- l'appréciation de l'existence du contrôle interne ;
- la vérification de la fiabilité des contrôles utiles à l'audit ;
- l'appréciation de la fonction informatique ;
- les incidences des risques sur la mission.

Figure n°1 : Démarche générale d'appréciation du contrôle interne



Source : M. ANDREINI 2005-2006

2.3. Les outils d'évaluation du CI

Les outils essentiels de conduite de l'évaluation sont de trois types selon NGUYEN HONG THAI (1999) :

- celles de CI ;
- celles du SI ;
- celle de communication.

L'auditeur a donc la possibilité d'utiliser plusieurs outils d'évaluation du CI :

- les outils de collecte de l'information ;
- les outils de description ;
- les outils diagnostic ;
- les outils validation ;
- les outils formalisation des travaux.

2.3.1 Les outils de collecte de l'information

2.3.1.1. Les interviews

A la différence du dictionnaire « Le PETIT LAROUSSE (2006 : 592) » qui décrit l'interview comme un entretien avec une personne pour l'interroger sur ses actes, ses idées etc. Pour RENARD (2004 : 332), l'interview n'est ni un entretien, ni une conversation encore moins un interrogatoire « En audit interne, l'interview est coopératif » pour dire qu'une interview ne saurait un interrogatoire de police mais une discussion avec des personnes travaillant dans l'entreprise et susceptible de répondre toutes questions ayant trait à son sujet..

Sa réussite est relative au respect de certaines règles qui s'inspirent du nécessaire esprit de collaboration qui doit s'instaurer entre l'audité et l'auditeur. Ces règles selon RENARD (2004 ; 333) sont au nombre de sept (07).

- Le respect est la voie hiérarchique, c'est à dire informer le supérieur hiérarchique, avant de procéder à une interview.
- Rappeler clairement la mission et ses objectifs, l'interlocuteur de l'auditeur doit connaître le pourquoi et le comment de l'interview.

- Evoquer avant toute autre chose, les difficultés les points faibles et les anomalies rencontrées.
- Les conclusions de l'interview, résumées avec l'interlocuteur doivent recueillir son adhésion avant d'être communiqué sous quelque forme que ce soit à sa hiérarchie.
- Conserver l'approche système, en vertu de ce principe l'auditeur ne s'intéresse pas aux hommes ; c'est à dire se garder de toute question ayant un caractère subjectif et mettant en cause les personnes.
- Savoir écouter c'est à dire que l'auditeur doit éviter d'être celui qui parle le plus qu'il n'écoute
- L'auditeur qui procède à l'interview doit considérer son interlocuteur comme un égal dans la conduite du dialogue.

2.3.1.2. Questionnaire de prise de connaissance

« En audit lorsqu'on parle de questionnaire, il s'agit de question que l'auditeur doit se poser et non de celles qu'il doit poser dans ces questionnaires ont pour but d'appréhender l'organisation, les faits et les processus, de détecter les dysfonctionnements potentiels et d'en déterminer la cause, de standardiser les méthodes ; de ne pas omettre les points importants à analyser » (ROUFF, 2001 : 14)

2.3.1.3. L'observation physique

L'observation physique consiste à aller voir ce qui se passe sur le terrain. La pratique de l'observation selon (RENARD, 2004 : 347) exige trois conditions :

- l'observation ne doit pas être clandestine c'est à dire que l'auditeur prévient donc les responsables concernés pour les informer de sa visite et de ses intentions car il y a le risque d'être découvert et aussi un problème d'éthique ;
- l'observation ne doit pas être ponctuelle c'est à dire elle dure un certain temps où elle est respectée à plusieurs reprises ;

- L'observation doit toujours être validée car elle est incertaine, sauf le cas où elle est même une validation.

2.3.2. Les outils de description

2.3.2.1. Le diagramme de circulation (Flow chart)

Le diagramme de circulation est un instrument de description des procédures. Il permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et de donner une vision complète du cheminement des informations et leurs supports (RENARD, 2004 : 357).

Il représente graphiquement le flux de traitement des données a pour objectif :

- de mettre en évidence les aspects importants du CI ;
- de servir de base au test de conformité ;
- de faciliter la compréhension des systèmes complexes ;
- de faire ressortir les points faibles ;
- d'identifier les risques d'erreurs significatives.

2.3.2.2. L'organigramme fonctionnel

A la différence de l'organigramme hiérarchique, l'organigramme fonctionnel est l'affaire de l'auditeur lui même, il le met en place quand il le trouve nécessaire.

L'auditeur élabore le diagramme fonctionnel à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations. « Il se caractérise par le fait que, dans les cases sont inscrits des verbes désignant des fonctions et non des noms de personnes » (RENARD, 2004:352)

L'organigramme fonctionnel est très important pour l'auditeur car il permet d'enrichir ses connaissances sur l'organigramme hiérarchique associé aux analyses des postes.

2.3.3. Les outils du diagnostic

2.3.3.1. Le Questionnaire de contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne est un outil important pour l'auditeur car il permet d'apprécier la qualité du dispositif de CI en place et de faire un diagnostic.

« Les QCI ont pour objectifs 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 » (ROUFF, 2001 : 15)

2.3.3.2. Tableau des forces et des faiblesses

C'est l'exposé des principales forces et faiblesses relevées au regard de la description de la procédure et la nature du risque induit.

« Il donne une vue des forces et des faiblesses apparentes ou réelles par rapport aux procédures et règles existantes et aux résultats attendus » ROUFF (2001 : 15)

Il permet d'identifier des risques spécifiques à chaque système de l'entreprise.

2.3.4. Les outils de validation

2.3.4.1. Les vérifications

Elles sont diverses et sont composées pour la majeure partie de vérifications arithmétiques. Mais avec la multiplication des erreurs dues à la pratique du tableur, les auditeurs avisés utilisent des logiciels permettant de vérifier la logique des tableurs

2.3.4.2. Les rapprochements

C'est le fait de confirmer l'identité d'une information dès l'instant qu'elle provient de deux sources différentes : c'est le « cross control ».

2.3.4.3. Le test de conformité

Selon la CNCC (1992 : 48) « Il consiste à sélectionner une transaction appartenant au circuit décrit et à suivre son exécution du début à la fin, afin de vérifier qu'il correspond à la description faite ».

Cette vérification peut se faire deux manières selon (BENEDICT & KERAVEL, 1996 :33) la première étant la confirmation verbale et la seconde portant sur l'étude de quelques opérations.

Ce test permet à l'auditeur de :

- rectifier les erreurs de compréhension qui incombent à l'auditeur ;
- de corriger les inexactitudes dans les informations recueillies auprès de ces interlocuteurs ;
- d'approfondir la connaissance des procédures, notamment sur les points de contrôle du système.

2.3.4.4. Le test de permanence

Il consiste à répéter le test de conformité à un niveau de sondage acceptable. Le test de permanence permet de valider les points forts théoriques du contrôle interne « un point fort théorique n'en demeure réellement un que si la procédure décrite est celle qui est effectivement appliquée. C'est l'objet des tests de permanence de vérifier cette permanence de l'application de la procédure théorique » (DERRIEN, 1992 : 209)

2.3.5. Les outils de formalisation

Ce sont :

2.3.5.1. LA FRAP (Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes)

La FRAP est un outil d'analyse. L'auditeur l'utilise pour conduire son raisonnement à chaque fois qu'une observation révèle un problème, une difficulté.

Tableau n°1: Modèle de FRAP

Modèle de FRAP	
Feuille de révélation et d'analyse de problème	
Référence papier de travail:	FRAP N°
Problème:	
Constat:	
Causes:	
Conséquences	
Recommandations:	
Etabli par	Approuvé par:

Source : RENARD (2004; 260)

i. . Constat

L'auditeur doit énoncer sous cette rubrique l'erreur, l'anomalie, le dysfonctionnement constaté en déroulant son QCI

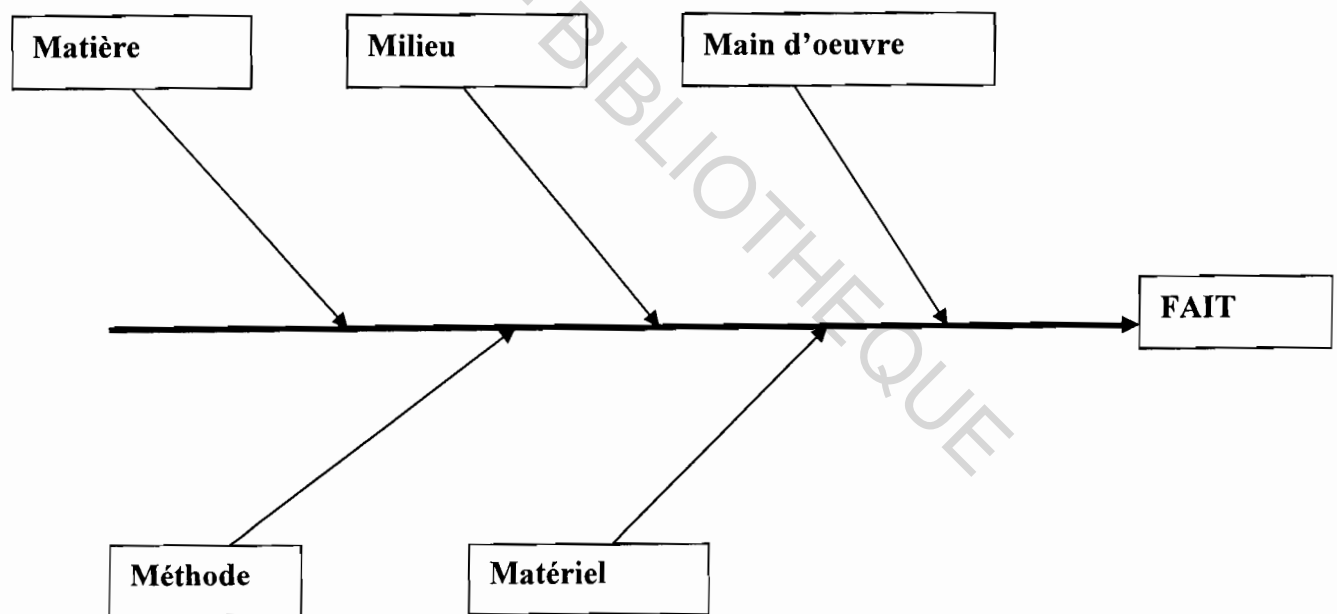
ii. . Causes

Les méthodes d'analyse causale sont nombreuses mais l'auditeur doit utiliser celle qui paraît la plus appropriée. L'IFACI (1995:97) recommande entre autres le diagramme d'ISHIKAWA ou d'arête de poisson ou la méthode des 5 M :

- Main d'œuvre ;
- Milieu ;
- Matière ;
- Matériel ;
- Méthode.

Ces cinq points constitueront les cinq arêtes fondamentales conduisant à l'explication du phénomène

Figure n°2 : Diagramme d'Ishikawa



Source : RENARD (2004; 250)

iii. . Conséquences

L'auditeur quantifie les conséquences du fait constaté dans la mesure du possible. «Les conséquences quantifiées ou appréciées sont également classées selon leur nature»

(RENARD, 2004 : 268). On distingue ainsi, les conséquences financières, les conséquences juridiques, les conséquences économiques et les conséquences techniques.

iv. . Recommandations

«La recommandation est impérativement l'exacte contrepartie de la cause (...). La recommandation est une remise en ordre» (RENARD, 2004 :268)

v. Problèmes

Selon RENARD (2004 : 270), «Le rédacteur de la FRAP énonce le problème après avoir mis le point final à la recommandation».

Chapitre III : MODELE D'ANALYSE ET APPROCHE PRATIQUE DE L'EVALUATION

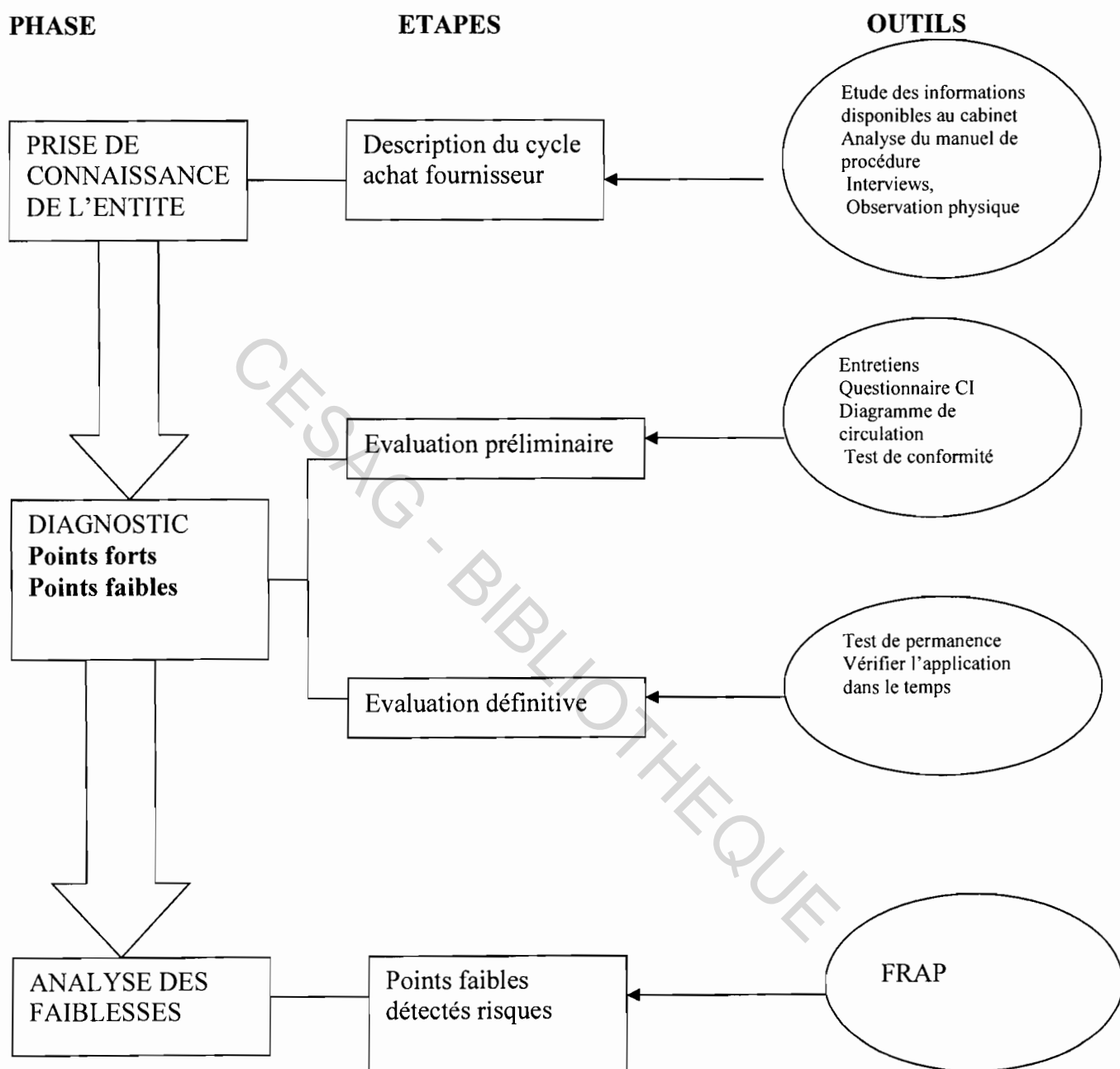
Dans le cadre de notre étude sur l'évaluation du contrôle interne du cycle Achat/Fournisseur, nous présenterons la méthodologie adoptée. Pour ce faire, nous allons procéder :

- à l'élaboration d'un modèle d'analyse et définir les techniques correspondantes;
- à la description les procédures de collecte des informations et la méthode d'analyse adoptée.

3.1. Le modèle d'analyse

Pour permettre la compréhension de notre démarche dans le cadre pratique de notre étude, nous avons adopté le modèle d'analyse ci –après qui s'articule autour de trois (3) phases : Dans le souci de faire ressortir la succession des phases, nous présentons le modèle sous forme de schéma.

Figure n°3 : modèle d'analyse



Source : nous même

3.2. Les outils de collecte de données

Il s'agira d'énumérer les outils de collecte et montrer leur mode d'utilisation. Ceux utilisés dans le cadre du mémoire sont :

3.2.1. Le questionnaire du contrôle interne

Le questionnaire du contrôle interne est un ensemble de bonnes questions à poser à l'audité pour s'assurer du bon fonctionnement du système de contrôle interne mise en place dans le projet. Les cinq questions fondamentales permettant de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle, en couvrant tous les aspects sont :

- **Qui** ? questions relatives à l'opérateur ;
- **Quoi** ? l'objet de l'opération ;
- **Où** ? l'endroit où l'opération se déroule ;
- **Quand** ? les périodicités, début, fin, planning ;
- **Comment** ? description du mode opératoire (RENARD, 2004 :249).

Voir annexe I

3.2.2. Les vérifications

Selon COLLINS& VALIN (1986 :98) l'auditeur doit se donner comme objectif dans sa vérification de tester l'efficacité du fonctionnement réel du système de CI.

Elles sont extrêmement diverses et les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques. Ces vérifications sont assimilées à l'utilisation des ratios. Cet outil surtout utilisé dans le cadre du contrôle des comptes, mais aussi pour l'appréciation du contrôle interne.

Les vérifications ont porté sur le respect des procédures, pour nous avons retracé le circuit des factures fournisseurs, vérifier le temps mis de l'arrivée de la facture jusqu'au règlement, et comprendre le fonctionnement du cycle.

3.2.3. Les rapprochements

Les rapprochements constituent pour l'auditeur une technique de validation : il s'agit de confirmer l'identité d'une information dès l'instant qu'elle provient de deux sources

différentes : c'est le *cross control* (RENARD, 2004 : 343). Il est beaucoup utilisé dans la vérification des comptes de tiers comme la banque, les clients, les fournisseurs, ou nous cherchons à rapprocher leurs soldes au niveau de leurs comptabilités respectifs à celui de la DIAMBAR BTP grâce aux circulations.

Dans le cadre de ce mémoire nous avons été amené à faire la circularisation ou demande de confirmation du solde des gros fournisseurs dans la comptabilité par la méthode des 20/80 ; cette méthode consiste à choisir un nombre de fournisseur équivalant à 20% du nombre total de fournisseurs dont leurs dettes représentent 80% des dettes de la sociétés.

Ces circularisations nous a permis de confronter le solde de leurs comptabilités respectives à la notre et toutes les différences vont nous amener à des entretiens avec les comptables pour avoir la justification de ces écarts.

3.2.4 La revue documentaire

C'est l'outil principal de collecte de données que nous avons utilisé dans le cadre de notre travail. Nous avons consulté dans le cadre de notre mémoire :

- Le manuel qualité DIAMBAR BTP ;
- le dossier de travail de l'exercice 2004-2005 ;
- Le dossier du contrôle interne 2004-2005 ;
- Les rapports financiers de l'exercice 2004-2005,

3.2.4.1 le manuel qualité

Ce manuel a pour vocation de décliner tout le processus de circulation de l'information au sein de la société, et ceux en édictant des normes strictes à respecter pour pouvoir conserver la certification ISO2000 qui n'est valable que trois (3) ans. Ce manuel est été mon point de référence principal pour pouvoir constater le respect et les manquements survenus.

3.2.4.2 le dossier de travail

Ce dossier est le dossier où sont relevées les preuves d'audit pour un exercice donné. Dans notre cas nous l'avons exploité afin de connaître les différentes diligences faites pendant le CAC de l'exercice 2004-2005.

3.2.4.3 le dossier du contrôle interne

Il est constitué des questionnaires de contrôle interne, des mémos obtenus par entretiens, des diagrammes de circulation de document, qu'on appelle aussi flow chart, et des analyses de ces diagrammes. Ce dossier contient toutes les évaluations faites sur le contrôle interne et les réserves y afférentes. Cela nous a permis de connaître les problèmes existants et de vérifier si des procédures correctives ont été mises en place et si oui mesurer leur efficacité.

3.2.4.4 les rapports financiers de l'exercice 2004-2005

Ces rapports reprennent l'ensemble des constats observés suite à la mission, les explications obtenus et les recommandations du cabinet pour remédier les points négatifs du système mis en place

3.2.5 L'entretien

Au cours de la mission d'audit nous travaillions essentiellement sur les documents. Mais des fois il fallait des informations supplémentaires. Et les personnes les plus indiquées pour répondre à nos préoccupations étaient :

- le Directeur des Approvisionnements Transit
- le contrôleur qualité
- le comptable.

Conclusion de la première partie

Pour évaluer le contrôle interne du cycle Achat/ Fournisseur, la démarche retenue dans le modèle d'analyse va nous permettre de mener notre étude pratique sur le terrain.

Cette étude est présentée dans la partie suivante.

**DEUXIEME PARTIE:
EVALUATION DU CONTROLE INTERNE
DE LA SOCIÉTÉ DIAMBAR BTP**

Introduction

La première partie ayant été entièrement consacrée à l'étude théorique de l'évaluation du contrôle interne, nous nous attellerons, dans cette seconde partie, à montrer de façon pratique, comment l'auditeur, lors d'une mission d'audit s'assure du niveau de fiabilité du système de contrôle interne de la structure auditée : dans notre cas, la société DIAMBAR BTP.

La démonstration théorique d'un thème comme le notre ne servirait peut être pas à grande chose s'il fallait se limiter à une revue de littérature. Puisque quiconque aurait lu les ouvrages et articles composant notre bibliographie, ne devrait en principe exprimer aucun besoin de lire notre travail; car il serait au même niveau d'information. Mais notre travail tire son caractère particulier de cette partie pratique.

Ainsi, après une bonne revue de littérature très analytique (pour être proche de « *l'esprit analytique français* »), il est impérieux de couronner notre étude par un cas pratique. Toute chose qui nous permet d'allier, à l'esprit analytique français dont nous faisons cas ci-dessus, le *pragmatisme anglo-saxon*.

Pour mener à bien cet exercice pratique, il convient, en premier, pour faciliter la compréhension de nos lecteurs, de présenter la société DIAMBAR BTP. Il s'agira donc de décrire l'organisation et l'environnement dans lesquels évolue l'entreprise tout en insistant sur son système de contrôle interne en générale et particulièrement sur les procédures mise en place au niveau du cycle Achats/Fournisseurs.

Ensuite, nous procéderons à l'évaluation du système de contrôle interne du cycle Achats/Fournisseurs de DIAMBAR BTP, conformément au modèle d'analyse arrêté dans la première partie. Toutes les phases ainsi que les étapes figurant sur modèle d'analyse seront appliquées de façons exhaustives. Aussi, tous les outils de collecte énumérés, seront t-ils entièrement utilisés dans un souci de facilitation de l'analyse des résultats qui correspond à la dernière étape de notre étude pratique.

L'analyse des résultats obtenus nous permettra enfin de nous prononcer sur le niveau de sécurité que procure le système de contrôle interne mise en place au niveau du cycle Achats/Fournisseurs. C'est le lieu de dire si oui ou non le contrôle interne est fiable. Cette

analyse est d'une importance capitale car les conclusions qui y sont issues orientent les travaux de contrôle des comptes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA SOCIÉTÉ DIAMBAR BTP

Avant de procéder à l'évaluation proprement dite du système de contrôle interne et de faire l'analyse des outputs de cette évaluation, il est nécessaire d'avoir une connaissance raisonnable de DIAMBAR BTP. La présentation de la société a pour intérêt de nous permettre de comprendre l'organisation et le fonctionnement de celle-ci. D'ailleurs pour mieux appréhender le risque inhérent d'une entreprise, il est pratiquement impératif de bien connaître l'activité de l'entreprise.

L'organisation nous montrera entre autre l'organigramme qui nous permettra d'avoir d'ores et déjà une idée sur les séparations de fonctions au sein de l'entreprise. Pendant que la description du fonctionnement nous donnera une idée sur les circuits d'information et autres flow charts existant dans le cycle faisant l'objet de notre étude.

4.1. Organisation de la SOCIÉTÉ DIAMBAR BTP

4.1.1. Historique

La DIAMBAR BTP est une société anonyme créée en 1977, avec un capital de dix millions (10) détenus par 3 associés.

A partir de 1981, la DIAMBAR BTP s'exporte et réalise au Mali la route d'accès au barrage de Manatali, ceci lui permet l'accès au marché malien avec la réalisation d'autres ouvrages.

A partir de ce moment, La DIAMBAR BTP devient une société sous régionale. Elle réalise d'importants ouvrages dans les pays suivants : Cameroun, Serra Leone, Gambie etc.

Comme illustration de cette percée sous régional, le Directeur général est désigné en 1988 « Entrepreneur Africain de l'année » par « Jeune Afrique Economie », progressivement la DIAMBAR BTP s'installe dans d'autres pays comme la Guinée le Burkina Faso, le Niger.

4.1.2. Siège social et le capital

La DIAMBAR BTP se trouve à HLM SAARA Kaolack (Sénégal), où se trouve sa direction générale, les directions techniques, la direction Matériel et la centrale d'achat et

d'approvisionnement du groupe. Dans les autres pays la DIAMBAR BTP dispose d'agences régionales.

Le capital actuel s'élève à 2 milliards FCFA.

4.1.3. Les activités

La DIAMBAR BTP est une entreprise de BTP qui a pour vocation. la construction de routes, de bâtiments, de travaux d'assainissement, de voirie et de génie civil.

4.1.4. Les ressources humaines

La DIAMBAR BTP compte aujourd'hui dans l'ensemble des sites 207 permanents et 2523 contractuels :

- 80 ingénieurs et cadres supérieurs ;
- 77 conducteurs et chefs de chantiers (topographes, laborantins y compris) ;
- 50 ouvriers et agents de l'administration ;
- 2523 contractuels recrutés en fonction des besoins de main d'œuvre de la société DIAMBAR BTP.

La liste des employés est non exhaustive car pouvant varier. Le personnel est réparti dans les agences des différents pays : le Burkina Faso, la Gambie, le Guinée, le Mali, le Niger et Le Sénégal et la Sierra Leone.

4.1.5 L'organigramme de la DIAMBAR BTP

Figure n°4 : organigramme de la société DIAMBAR BTP

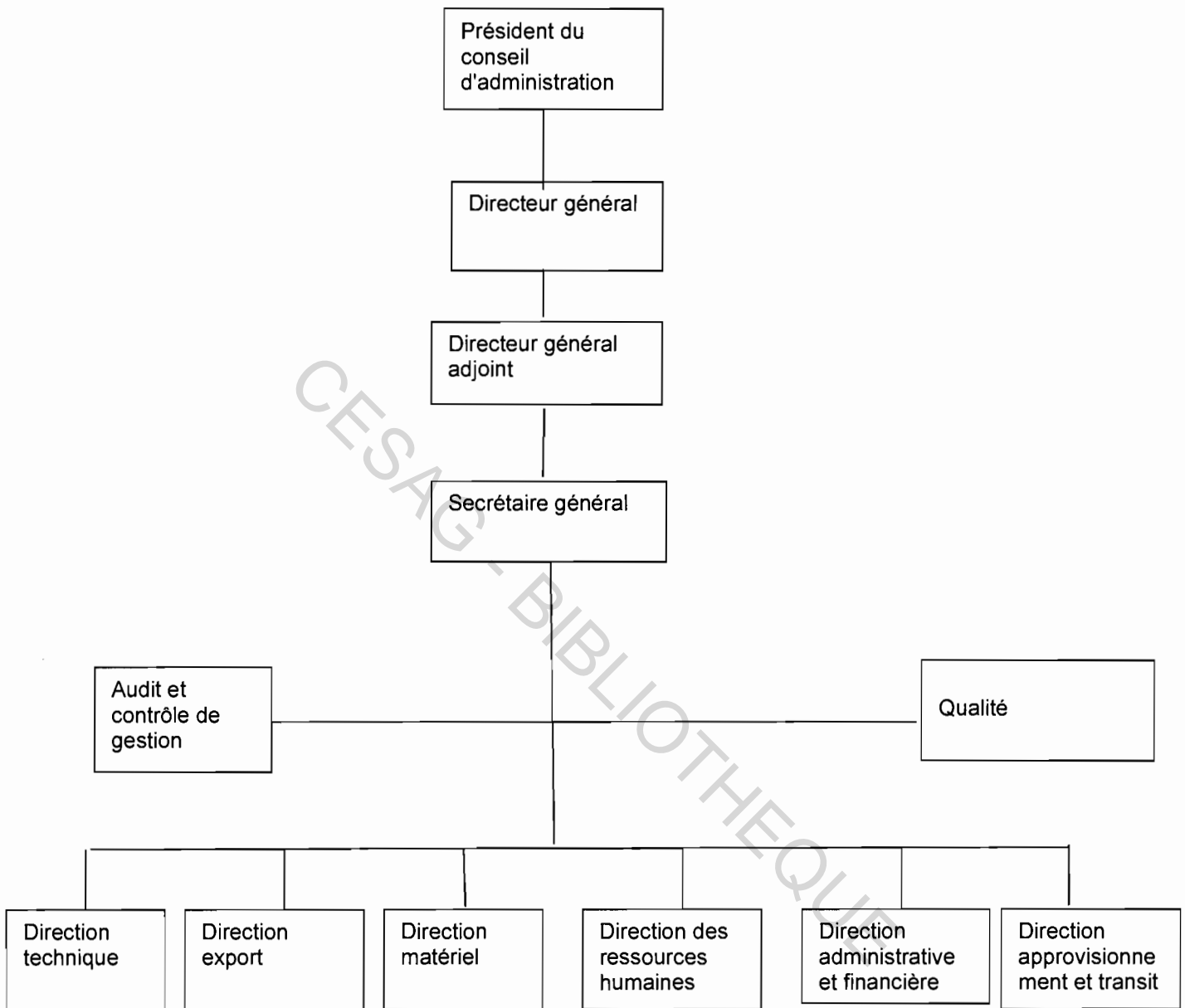
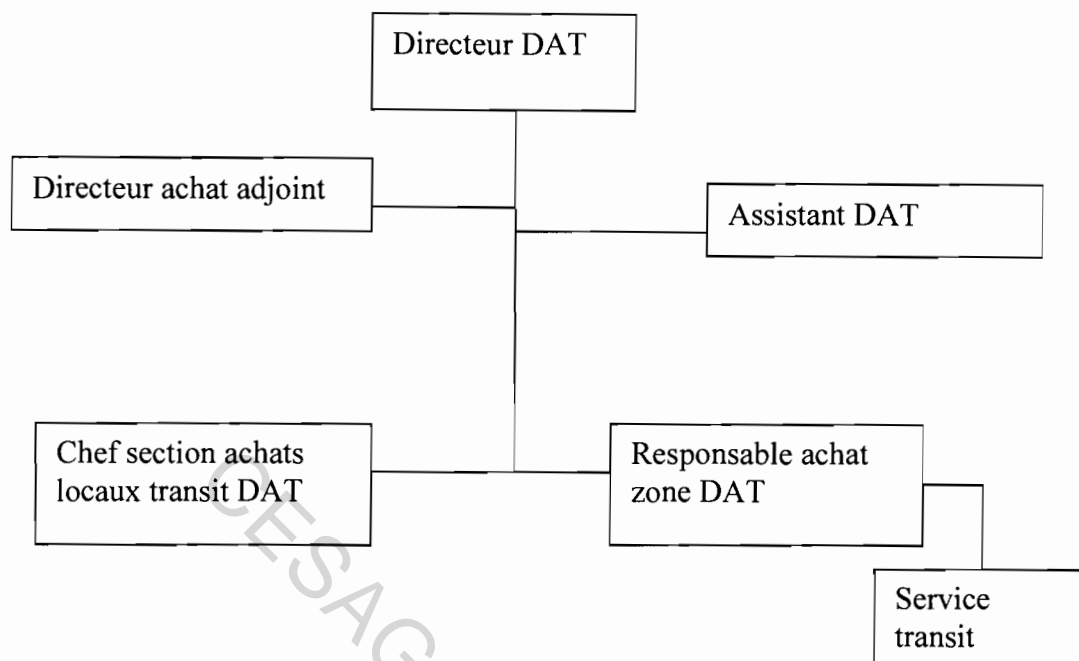


Figure n°5 : organigramme au de la Direction approvisionnement et transit



- Le Directeur achat adjoint s'occupe du Mali, du Burkina, de la Sierra Léone et du Niger et
- L'assistant DAT s'occupe du Sénégal, de la Gambie et de la Guinée.

4.2. Fonctionnement du cycle Achat

Il s'agit de comprendre le mécanisme de gestion des commandes, de l'expression du besoin jusqu'au paiement des factures.

4.2.1. Mode de fonctionnement

Cette procédure concerne la gestion de toutes les commandes, de l'expression des besoins jusqu'au paiement des factures.

Elle s'applique à l'ensemble des directions, services, chantiers et agences de la société.

La procédure se décline en 5 phases :

- l'expression des besoins ;
- le traitement des demandes par la Direction Approvisionnements et Transit (DAT) ;

- le lancement et le suivi des commandes ;
- la réception des commandes ;
- les investissements.

4.2.1.1. L'expression des besoins

Elle permet à l'ensemble des directions, chantiers et services de transmettre à la direction des approvisionnements et du transit leurs besoins de rechange, de petits matériels, de fournitures divers avec références précises des éléments demandés par des voies de communications diverses et variées. Les demandes de fournitures (DF) se font soit par fax, message radio, téléphone ou courriel.

4.2.1.2. Le traitement des demandes de fournitures

La DAT traite les demandes (en fournitures, matériaux, matériels, etc.) des chantiers. Une distribution des tâches est faite avec des niveaux de responsabilité dans la DAT.

Dès la réception des documents de l'expression des besoins, le traitement des demandes est lancé.

Sur des DF confectionnés par la DAT et transmis aux différents services pour qu'ils y écrivent leurs besoins, le directeur de la DAT y mentionne des observations (ex : les nouveaux fournisseurs à consulter, les vise puis transmet au chef de section achat locaux, les DF des matériaux, fournitures et divers et aux responsables achats de zone, les DF de matériel et de génie civil (d'ordre technique).

Le Chef de section achat locaux et transferts procède à la vérification de la disponibilité des éléments des DF en magasin ou au dépôt ; dans le cas d'une rupture de stock, elle lance la consultation des fournisseurs. Ensuite il doit transmettre des DF avec mention des prix au DAT pour accord sur le choix des fournisseurs. Après avoir obtenu leur consentement, il doit établir des propositions de commande nécessaire, des bons de commandes (BC) et les transmet au DAT pour signature.

Les responsables achat de zone procèdent à la consultation de 3 ou 4 fournisseurs locaux et étrangers, puis à l'étude des offres reçues (devis, factures, pro forma, fax,...etc.) et à la

sélection des fournisseurs avec DAT puis à l'établissement des propositions chiffrées si nécessaire, et à leur transmission au DAT.

Après le traitement du dossier au niveau du chef de section des achats locaux et transferts et au niveau des responsables des achats de zone, le dossier retourne chez le directeur des approvisionnements et transit (DAT), qui a pour tâche de signer les BC et les faire parvenir au chef de section achats locaux pour le lancement des commandes selon le cas.

Il vise les propositions de commande,

Et il transmet les propositions de commandes par cahier de transmission aux services demandeurs pour contrôle, vise et l'envoi à la direction générale pour approbation, le retour de la commande approuvée se fera via la secrétaire de la DAT pour la mise à jour de son cahier d'enregistrement et remise aux initiateurs et chef de section achat locaux.

4.2.2. Lancement et suivi des commandes

Le lancement et le suivi de commandes permettent à la DAT de procéder à la passation effective des commandes, tant locales qu'extérieures et d'en assurer le suivi.

Les responsables chargés de l'exécution de cette instruction sont : le DAT, les responsables de zone, la section achats locaux et transferts et le service transit pour les commandes extérieures.

Le lancement s'effectue dès la réception des offres des fournisseurs et des propositions de commandes approuvées par les personnes autorisées.

4.2.2.1 Achats locaux

Le chef de section achats locaux et transferts, les responsables achats de zone remettent au chauffeur-livreur les BC qui le concernent, remettent aux transporteurs les BC pour les livraisons aux chantiers (ciment, etc.); remettent les doubles des BL des chantiers pour vérification des livraisons, mentionnent les destinations et suivent le reliquat des commandes.

Les responsables achats de zone établissent et signent (uniquement l'adjoint du DAT) les BC après information du DAT, transmettent les BC au chauffeur-livreur du service, suivent les commandes passées jusqu'à la livraison au destinataires finaux, mentionnent les destinations sur les BL après vérification et suivent les reliquats et les transferts des commandes sur chantier.

4.2.2.2 Les importations¹

Les responsables achat de zone lancent les commandes et transmettent l'ensemble des documents relatifs à chaque commande, au DAT pour numérotation des dossiers, à partir de son fichier informatique, enregistrent les commandes dans leurs fichiers informatiques (avec mention du numéro de chaque dossier) ; établissent une note à la DAF visée le DAT pour les commandes nécessitant l'ouverture de L/C, l'établissement de traites ou de virements suivant les conditions de paiement arrêtées avec les fournisseur en accord avec la DAF, transmettent le dossier de commande au chef de service transit et les pro forma à l'agence destinataire de la commande pour les formalités d'importation, établissent et font parvenir aux agences de chaque zone et services concernés, tous les quinze (15) jours, la situation des commandes en cours, visée par la DAT, transmettent au service transit.

Pour les commandes du Sénégal ou transitant par le Sénégal, tous documents (factures pro forma, devis, fax, Etc.), et courriers reçus pour l'information et classement dans les dossiers (notamment les références d'expédition des commandes de l'étranger), suivent l'établissement des documents préalables d'importation (DPI, L/C...).

Le chef de service transit met à jour le document « point sur commandes et divers du... », pour les commandes destinées au Sénégal, traite les dossiers de commande :

- exploitation des fax et courriers reçus pour action à entreprendre ;
- transmission de tous courriers et dossiers à l'agent transit poste n°1 pour traitement et classement ;
- transmission des factures pro forma pour l'établissement des brouillons des DPI, à l'adjoint au chef de section transit poste n°2 pour les commandes supérieures ou

¹ : Les commandes faisant l'objet de transport par container personnalisé sont soumis à un contrôle quelque soit la valeur de la marchandise.

égales à 1 000 000 FCFA et pour vérification et visa avant signature par le DAT, demande de factures, BL pour retrait des attestations de vérification (AV) pour les commandes soumises au contrôle avant embarquement.

L'adjoint du chef de service transit ou l'agent transit poste n°2 établit les brouillons de DPI pour chaque commande concernée et les fait viser par le chef de service transit et la DAT. Il saisit la DPI, dépose et suit les brouillons de DPI à la société chargée du contrôle jusqu'à l'obtention des DPI originales, après avoir scanné les documents d'accompagnement et les avoir adressé à ORBUS via Internet. Il fait signer les DPI originales par le chef de service transit et les dépose à la banque.

Pour les commandes supérieures à cinq millions, il classe les DPI originales après information du fournisseur du contrôle avant embarquement, en attendant l'arrivée des marchandises. Il remet au DAT ou à l'un des responsables de zone, une copie de la DPI pour information et classement dans le dossier administratif.

L'agent transit poste n°1 reçoit les nouvelles commandes, met à jour le registre des commandes en enregistrant systématiquement toutes les expéditions et les réceptions, met à jour les fiches de commandes pour chaque dossier, ouvre les dossiers de commandes (étiquetage : armoire à dossiers suspendus), classe les informations et documents dans les dossiers concernés.

4.2.3. La réception des commandes

La DAT réceptionne les commandes et les met à la disposition des destinataires, dans les meilleurs délais. La réception des commandes est assurée par les responsables chargés de l'exécution : le DAT, les responsables achat de zone, la section achats locaux transferts et service transit. La réception est faite dès la disponibilité des documents de livraison ou d'expédition des commandes.

4.2.3.1. La réception des commandes pour les achats locaux

Le chauffeur-livreur de la DAT reçoit les BC et son programme du DAT, enlève les commandes accompagnées et exécute son programme, livre les commandes après imputation par la DAT, aux destinataires ou au magasin contre décharge des Bl. et après vérification de

leur conformité. Le service demandeur procède à la réception des commandes en veillant à leur conformité par rapport aux exigences d'achat.

4.2.3.2. La réception des commandes import

Le chef de service transit reçoit et remet les documents à son adjoint ou à l'agent transit n°2 pour faire la saisie des éléments dans le système GAINDE.

L'adjoint du chef de section transit ou l'agent transit poste n°2 établit des notes de détail, le but étant d'éviter des contentieux douaniers, les fait vérifier par le chef de service transit et les retourne. Il saisit les brouillons des déclarations (BDCL) pour pouvoir faire des corrections ou modifications éventuelles en cas d'erreurs ou d'omissions, et transmet au chef de service transit pour le contrôle et l'enregistrement des déclarations.

Le chef de service transit vérifie les notes de détail et des BDCL, enregistre les déclarations en douane dans le système GAINDE, en utilisant son code d'accès confidentiel, remet les déclarations signées à un des agents transit pour le lancement en douane et suivi obtention BON A ENLEVER (BAE) édite le BAE, le remet à l'agent transit poste n° 1

i. Procédure de traitement des commandes bénéficiant du code des investissements

Le chef de service transit reçoit les documents du DAT, dépose le marché au code des investissements, à la douane : Direction des études et de la législation (DEL) :

- s'assure que le guichet unique a transmis à la DEL, l'original de la liste du matériel agréé au code des investissements ;
- s'assure que les matériels ou l'objet de la commande sont inclus dans le programme d'investissement ;
- établit une correspondance à la DEL à faire signer par la DAT, pour demander l'exonération définitive des droits et taxes, avec à l'appui des factures pro forma, dépose le tout à la DEL contre décharge sur copie blanche de la correspondance pour classement dans les dossiers concernés, reçoit en retour l'exonération définitive des droits et taxes, établit la déclaration de mise la consommation définitive.

ii. Les investissements

Le directeur du matériel et la direction générale sont responsables des investissements. Les investissements sont définis en fonction des prévisions et des besoins des chantiers en rapport avec la direction technique nationale ou la direction technique export.

L'acquisition se fait suivant le canevas défini :

- Le directeur du matériel cherche le matériel et consulte les fournisseurs potentiels suivant les critères définis ;
- Les prix et délais sortie usine sont négociés en rapport avec la direction financière qui en plus communique des éléments et historique d'achat du produit (prix, fret et autre) ;
- Le directeur du matériel transmet le dossier à la direction générale pour approbation ;
- Après approbation, le dossier est transmis à la direction des approvisionnements et transit pour passation de commande et suivi conformément à la procédure.

4.3. Les étapes du processus achat

4.3.1. -Description du besoin

Tout service demandeur exprime un besoin quelconque bien dimensionné qui doit être pris en compte par les achats.

4.3.2. Evaluation et sélection des fournisseurs

Les fournisseurs en fonction de leur capacité à satisfaire aux exigences de DIAMBAR BTP doivent être évalué et suivis.

4.3.3. Consultation

En fonction des besoins identifiés, des données d'achats, des données fournisseurs (liste, adresses, contacts capacités, disponibilités), la DAT lance les consultations appropriées pour l'obtention à moindre coût et dans les détails du produit conforme.

4.3.4. Choix

Par rapport aux aptitudes et critères établis un fournisseur est choisi ;

- Pour les achats locaux et simples (fournitures, utilitaires), la commande est directement exécutée et la fourniture réceptionnée ;
- Les commandes particulières (montant élevé) nécessitent un montage de dossier de commande de matériel et de fournitures. Le dossier devra faire l'objet d'une étude et d'une approbation (annulation possible) de la direction générale.

4.3.5. Validation de la commande

Après validation, la commande est déclenchée et lancée avec toutes les garanties nécessaires pour satisfaire aux exigences.

4.3.6. Lancement de la commande

Le suivi doit être assuré en collaboration avec le processus demandeur

4.3.7. Contrôle et réception de la commande

Un contrôle réception quantitative (vérification des nombres et gabarits) et qualitatives (vérification documentaire et autre) doit être effectué pour apporter la preuve de la conformité aux données d'achat et aux exigences.

4.3.8. Réévaluation des fournisseurs

En cas d'écart par rapport aux référentiels ou aux données d'achat, le fournisseur peut être évalué ou réévalué suivant les critères prévus dans le système d'évaluation des fournisseurs (délai, conditions de paiement, disponibilité, prix). La direction administrative et financière est aussitôt informée pour le blocage du paiement du fournisseur.

CHAPITRE V : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DU CYCLE ACHAT

Après la présentation de la société auditée, nous allons procéder dans cette partie à l'évaluation du système de CI ou encore mesurer son degré de fiabilité, pour ce faire, nous allons tout d'abord faire une représentation graphique du cycle Achats/fournisseurs à travers des flow charts, ensuite effectuer des tests de conformité des procédures et enfin vérifier par des tests de permanence leurs applications dans le temps.

5.1. La collecte des informations

Elle va constituer notre d'évaluation du CI à travers les résultats des différents tests

5.1.1. Les diagrammes de circulation

Elles nous permettent d'avoir une photographie du cycle Achat/ Fournisseurs, elle décrit le cheminement des informations et de leurs supports à travers les différents services de la DIAMBAR BTP.

5.1.1.1. L'expression du besoin

Ce diagramme décrit l'ensemble des tâches effectuées de l'expression du besoin jusqu'à la décision de passer la commande.

Figure N° 6 Schéma de circulation de L'expression du besoin

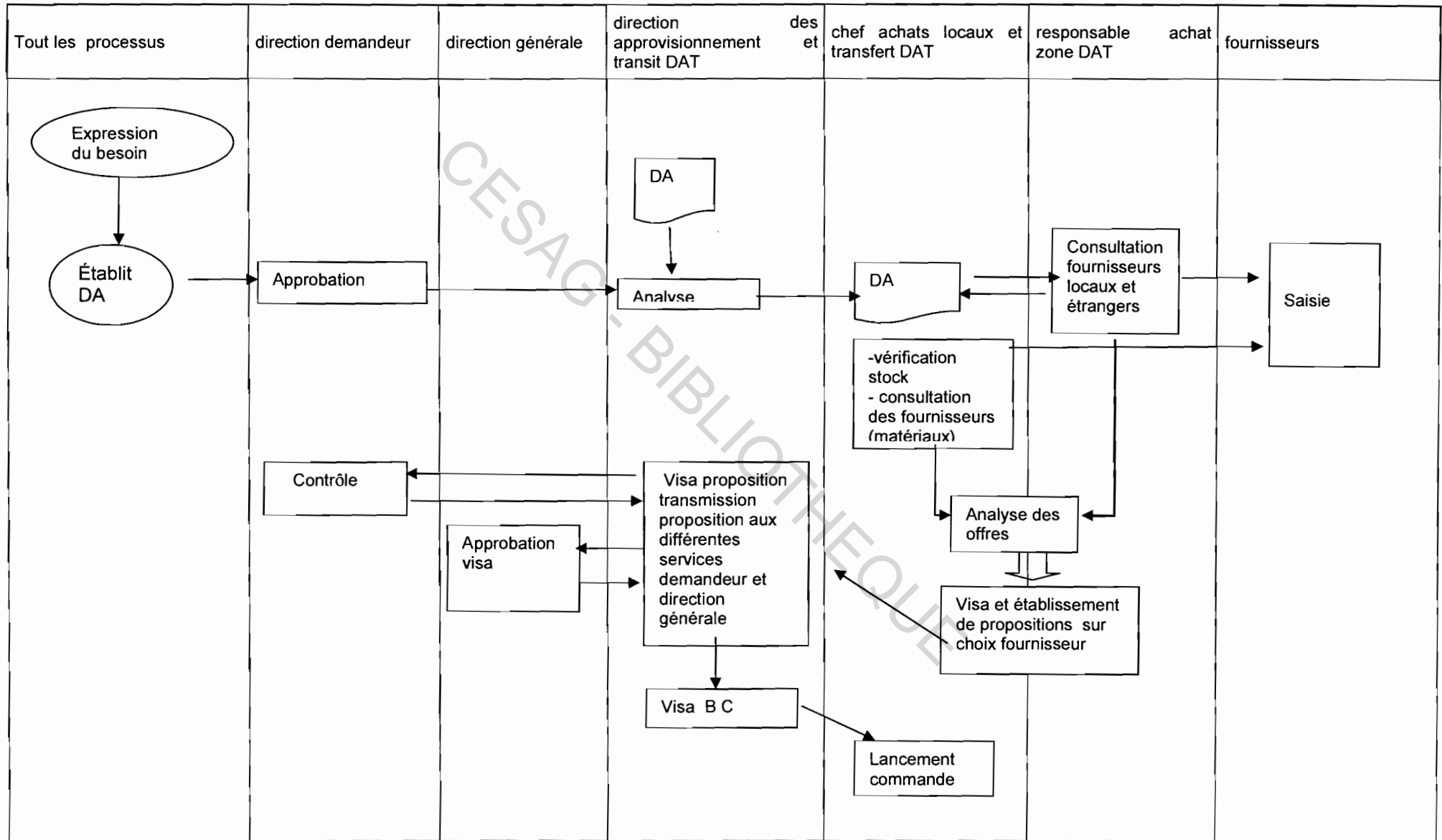


Figure N° 7 : Schéma de circulation de la Réception de la commande

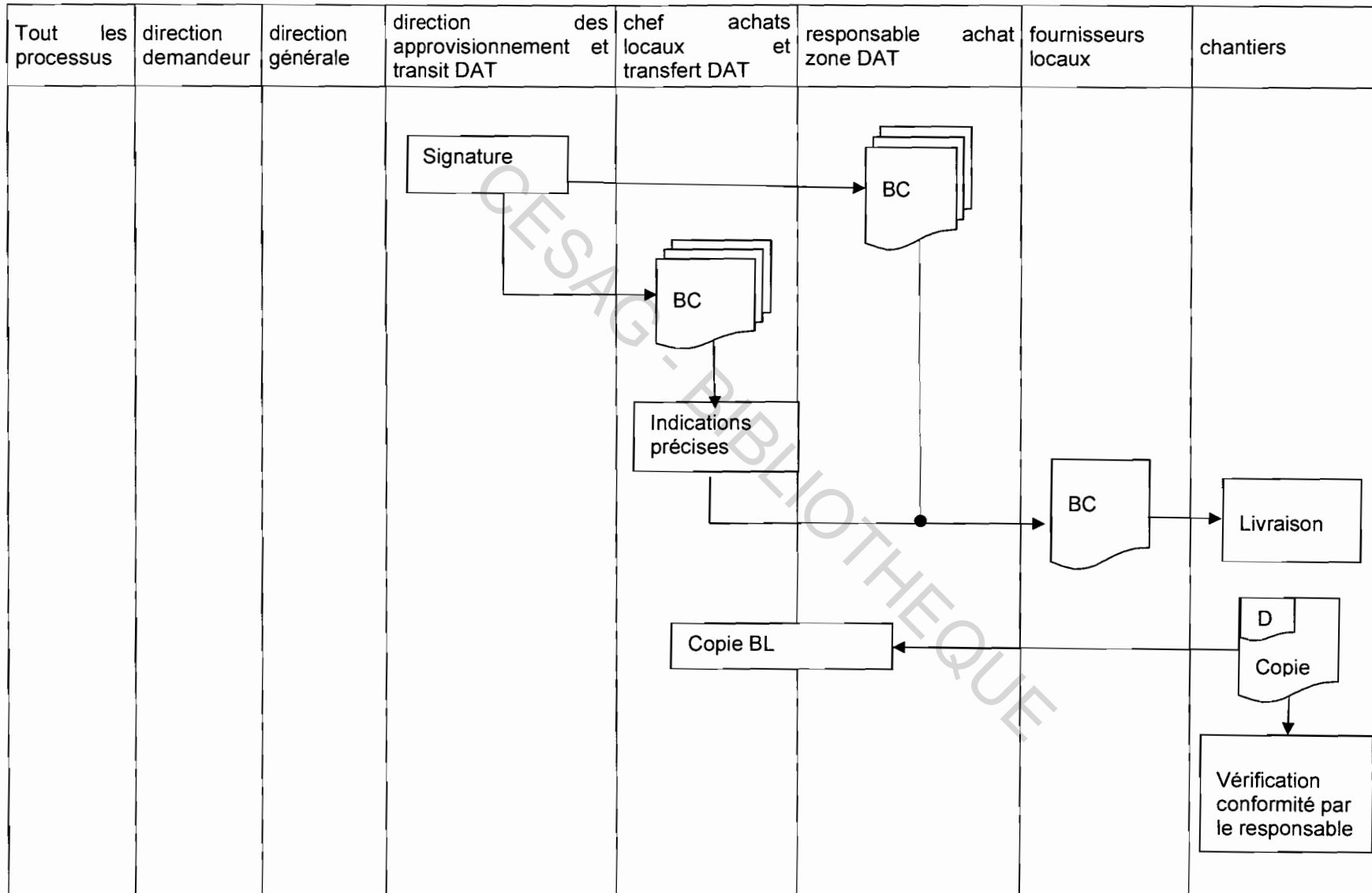
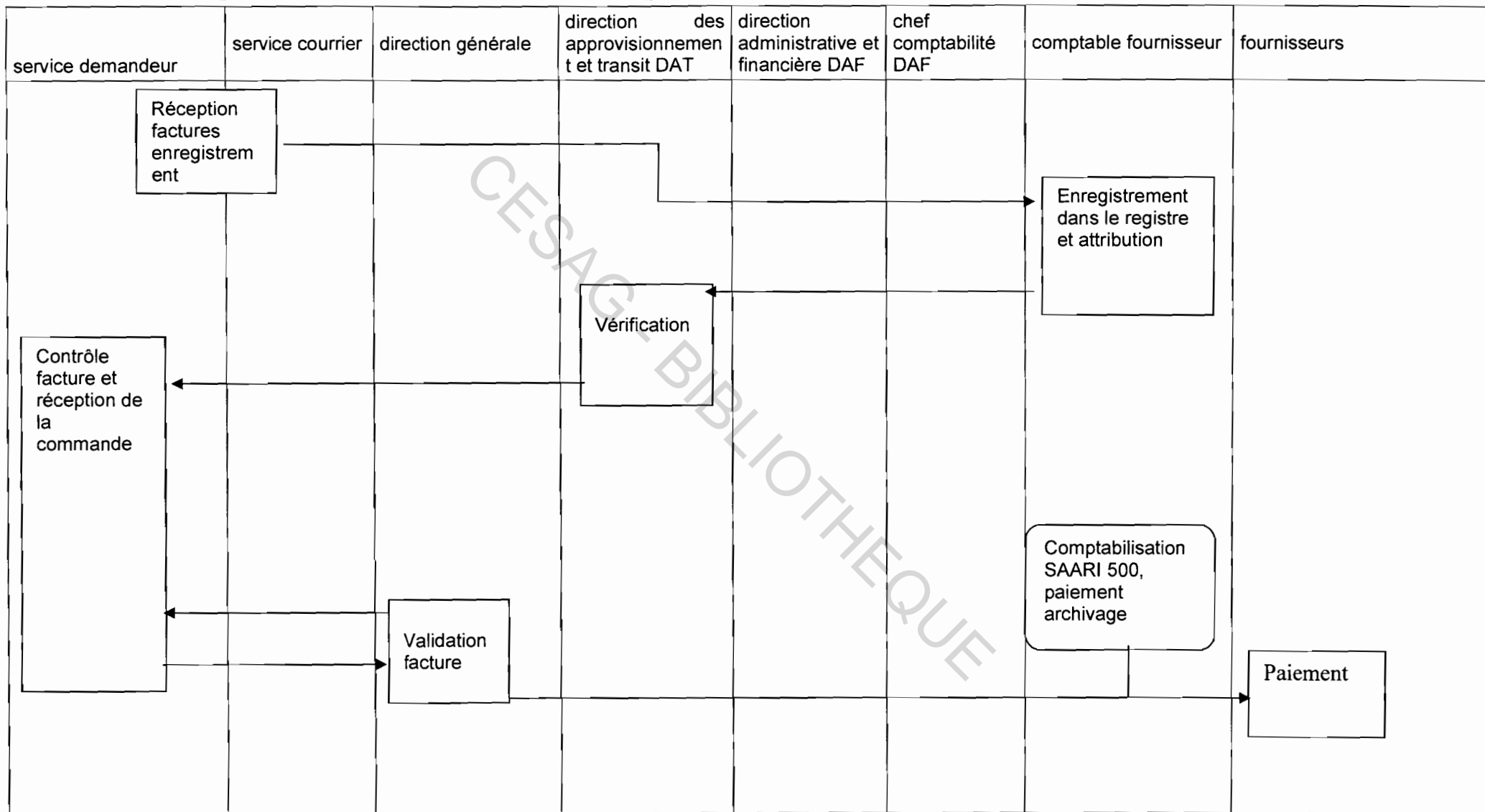


Figure N°8 : Schéma de circulation de la Comptabilisation et du règlement



5.1.2. Test de conformité

Après un exposé de la procédure du cycle achat, nous allons procéder à des tests qui vont nous permettre de s'assurer de leur exécution.

Nous avons choisi au hasard deux (2) demandes d'achats, correspondant à la DIAMBAR BTP aux grands types de besoins, à savoir les demandes de fournitures d'une part et les besoins de matériels destinés aux chantiers d'autre part. Nous avons suivi ces transactions depuis leur origine jusqu'au règlement du fournisseur.

Les transactions sont les suivantes :

- Expression du besoin « demande pour l'installation d'un broyeur » par l'agence du mali ;
- Expression du besoin « demande de fournitures » par le bureau d'étude de Dakar.

Exploitation des tests

Tableau n°2 : Exploitation des tests de conformité

Expression du besoin	traitement et commande				fournisseur	livraisons	comptabilisation et règlement
	D A T	chef section achat	Serv. demande	DGA			
Fax de l'agence du MALI	informations sur potentiels fournisseurs PC n°1080 hors budget urgence signalée visa	visa lancement commande BC24662 BC24663 BC24664 BC24667	visa pour conformité demande	visa pour accord	DAE- QDIAW SEHI -ICS	Attestations de réception Bamako par voie téléphonique	enregistrer les factures le registre mais pour ce qui concerne la saisie et le attendre la transmission de l'accusé de réception
Demande fourniture bureau d'étude	choix du fournisseur pc n°1140 visa	visa lancement commande BC 24672	visa pour conformité demande	visa pour accord	BURATIC DIFFUSION	BL DAKAR	comptabilisé et réglé

Pour les 2 opérations :

Pour l'opération n°1, il n'y a pas de matérialisation de la DA, il n'y a pas de facture pro forma, et le rapprochement facture / Bl / BC ne s'est pas effectué du moment que le bien est directement convoyé sur le chantier ;

- Pour l'opération n°2, Le rapprochement facture pro forma /BL/BC n'est pas matérialisé.

En somme, sur les deux opérations testées, il ressort :

- Qu'il n'y a pas de matérialisation d'un rapprochement des factures / BL / BC ;
- Qu'il n'est pas toujours produit une facture pro forma ;
- Que la DA ne fait toujours partie du dossier achat.

Conclusion

Malgré les faiblesses relevées, nous pouvons considérer que les procédures décrites dans le cycle achat fournisseur sont le reflet de la réalité et les contrôles internes identifiés sont appliqués.

Suite à notre vérification que les procédures d'achat décrites sont celles utilisées, nous allons procéder à une évaluation préliminaire.

5.2. Forces et faiblesses du système

5.2.1. Évaluation préliminaire

Cette évaluation est faite en utilisant le questionnaire de contrôle interne (annexe I) et la grille de séparation des tâches. (Voir annexe III)

Elle permet de mettre en exergue d'une part un ensemble de points forts et de l'autre ses différents points de faiblesses dus la conception du système.

5.2.1.1. Les points forts

Nous allons les répertorier par opérations effectuées au niveau du cycle achat.

Expression du besoin

L'entreprise prend en compte les besoins de tous les processus. Tout besoin relatif à la bonne marche ou l'exécution dans les délais d'un chantier est prioritaire.

La commande

L'entreprise dispose d'une liste de fournisseurs étrangers et de ces transporteurs qui font l'objet d'une procédure spécifique.

La DAT est seule habilitée à établir des bons de commande, et l'autorisation de passer la commande est prise après l'accord du service demandeur, la DGA et de la DAF.

Réception

Un rapprochement non matérialisé est effectué entre la DA/ BC / BL avec la participation du service demandeur.

Comptabilisation

L'existence du logiciel SAARI ligne 500.

Règlement

Les règlements sont effectués à l'échéance s'il n'y a aucune opposition de la direction.

Au niveau de l'archivage

Une salle est allouée à cette dernière phase.

5.2.1.2. Les points faibles

Au niveau de l'expression et la justification du besoin

Nous avons constaté qu'il n'existe pas un support spécifique à l'expression du besoin. Ce fait entraîne qu'un simple appel téléphonique peut déclencher la procédure d'achat sans qu'il existe un document permettant à la DAT de la justifier.

Au niveau des agences, nous avons remarqué que certains achats s'opéraient sur place sans qu'il y ait la possibilité de vérifier la nécessité de cette dépense, surtout que ces achats sont effectués sans justificatif la plupart du temps.

Certains achats se trouvent commandités directement par la DAF et la logistique ce qui traduit un conflit de compétence car seul la direction des approvisionnements et transit est habilitée à passer les commandes

Au niveau de la préparation de l'achat

Pour les fournisseurs, il n'est pas procédé à leur évaluation et leur mise en compétition par rapport au besoin exprimé, il s'agirait de vérifier l'assurance, la qualité et les délais de livraison (point essentiel dans la réalisation du chantier car risque de pénalité)

Au niveau de la réception des commandes

Nous avons constaté qu'en cas de livraison partielle, il n'était pas établi un nouveau bon de commande pour la demande restante et pour l'annulation de l'initial.

Nous avons remarqué la non exécution de la procédure de relance des fournisseurs en cas de retard de livraison.

Un exemplaire des bons de commande n'est pas transmis au magasinier car malgré le fait que le BL fait foi, cela leur permettrait de pouvoir faire un rapprochement.

La non implication du service d'audit dans les procédures du contrôle des achats ne permet pas de s'assurer du respect de la politique de la société.

Les difficultés d'accessibilité de certains chantiers pose des Problèmes de respect des délais de livraison ; ce qui entraîne un écart entre la réception de la facture fournisseur et sa comptabilisation .et pose le problème des délais de règlement du fournisseur. En effet aucun règlement n'a lieu si la direction générale n'a pas la certitude de la présence du bien sur le chantier, or les documents l'attestant ne sont pas transmis à temps.

Au niveau de la réception des factures et comptabilisation

Au sein du service comptabilité, nous avons noté une surcharge d'activités pour un nombre limité d'employés donc une restructuration s'impose par une séparation des tâches (comptabilité client, comptabilité fournisseur, trésorerie).

Pour la comptabilisation des factures fournisseurs :

Nous avons constaté l'absence des devises et des taux de change sur les pièces comptables, nous empêchant ainsi, de pouvoir connaître la valeur d'un bien acheté à cette date.

Le circuit de comptabilisation établi est assez complexe car après l'enregistrement de la facture dans le registre comptable, elle est retournée à la DAT et à la direction du matériel pour les vérifications leur incombant. Après ce travail, ils doivent normalement la retourner à la comptabilité.

Mais le constat est qu'il faille une investigation des comptables pour retrouver ces factures. Donc il existe des cas où les pièces comptables sont dispersées dans les différents services, retardant l'approbation pour le règlement du fournisseur.

Il y a lieu de souligner l'utilisation de compte non alloué pour les différentes dépenses, ainsi que le circuit trop long de comptabilisation d'une facture (jusqu'à six (6) mois pour la comptabilisation de certaines factures ce qui engendre un risque de perte de donnée ou de suivie). Cela est essentiellement du au fait de certains achats (importations ou achats locaux) destinés à des chantiers où la livraison peut prendre du temps ; ce qui fait que la procédure de règlement et de comptabilisation ne peut se faire que si l'agence confirme la réception du bien.

Il n'existe pas de rapprochement entre les comptes fournisseurs et le compte collectif afin de faire ressortir l'état de paiement.

Il n'est pas procédé à la vérification des dates de facturation fournisseur qui ont une importance majeure pour ce qui concerne l'échéancier (le délai de paiement). En effet le fournisseur peut utiliser une date fautive pour pouvoir contrôler la date de son règlement.

5.2.2. Contrôle de l'application permanente des procédures

L'évaluation précédente nous a permis de mettre en évidence les forces et faiblesses liées à la conception du système de contrôle interne, et pour vérifier que les tests de conformité effectués s'appliquent de manière permanente dans le temps et à toutes les opérations du cycle.

Etant donnée que les points forts relevés concernent essentiellement le traitement des demandes d'achat (DA) , des bons de commandes (BC), des bons de livraisons(BL) et des factures, le contrôle d'application permanente va concerner ces pièces .

Pour exécuter le test, nous avons choisi au hasard vingt cinq (25) factures accompagnées de leurs pièces justificatives. Ces liasses doivent comporter la facture, le BL, le BC, les factures pro forma et la DA.

Pour la DA, nous avons vérifié :

- a. Son existence
- b. La signature du service demandeur

Pour les BC, nous avons vérifié :

- c. L'existence d'un exemplaire
- d. La signature du DAF
- e. La signature de DGA.

Pour les BL, nous avons vérifié :

- f. La signature du fournisseur
- g. La signature du chef magasinier

Pour les factures, nous avons certifié :

- h. L'enregistrement dans le registre des factures reçues
- i. La signature du bon à comptabiliser
- j. La signature du bon à payer
- k. Si le fournisseur est agréé

Tableau n° 3 : Test de permanence

N° facture Achat	DA		BC			BL		FACTURE			FOURNISSEUR
	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j	k
8565/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
5445/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
6455/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
0089/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
0004/05	X	X	X	X	X	X	X	X	0	0	0
856/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
6451/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
1253/05	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
7858/05	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
9954/05	0	0	X	X	X	X	X	X	0	0	0
6544/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
62/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
9868/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
454	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
9845/05	X	X	X	X	X	X	X	X	0	0	0
00546/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
8575/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
9951/05	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
8752/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
6653/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
5553/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
3545/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
5454/05	0	0	X	X	X	X	X	X	0	0	0
14285/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
88120/05	0	0	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Légende :

0 : l'élément ou la mention recherché n'a pas encore été trouvé.

X : l'élément ou la mention recherché a été trouvé

Conclusion

A l'issue du test de permanence, les résultats obtenus confirment les points forts relevés précédemment et révèlent quelques points faibles.

Les points forts

Ces points sont les mêmes que ceux décelés au niveau de l'évaluation préliminaire hormis le fait de la non matérialisation des DA.

Les points faibles

Il n'existe pas de DA pour certains besoins encore moins les signatures des services demandeurs.

Nous avons constaté le non règlement de certains fournisseurs dû au fait de l'égarement de certaines pièces justificatives ou de la non transmission du BL au siège par les chantiers.

Suite à la vérification de l'application des procédures de manière permanente, nous procéderons à l'évaluation définitive en faisant ressortir la synthèse des faiblesses de conception et d'application des procédures.

Evaluation définitive du contrôle interne

L'évaluation définitive constitue le récapitulatif de toutes les faiblesses de conception relevées au cours de l'évaluation préliminaire et les faiblesses d'application mises en exergue au test de permanence.

- Le système mis en place n'arrive pas à couvrir les agences de la société et à vérifier la justification de certains achats sur place ;
- Le support de l'expression du besoin n'a pas été officiellement défini par la direction d' où l'absence de DA dans certains cas;

- La culture d'entreprise n'a pas encore pris en compte l'évaluation systématique des fournisseurs;
- Le système de réception des factures, de vérification, de comptabilisation et de règlement des fournisseurs est assez complexe;

Les résultats d'audit obtenus confirment la permanence des points forts, mais aussi l'existence de points faibles qui sont essentiellement dus à la conception du système. Cependant, elles ne sont pas de nature à remettre en cause la qualité de l'information financière.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre VI : ANALYSE CRITIQUE

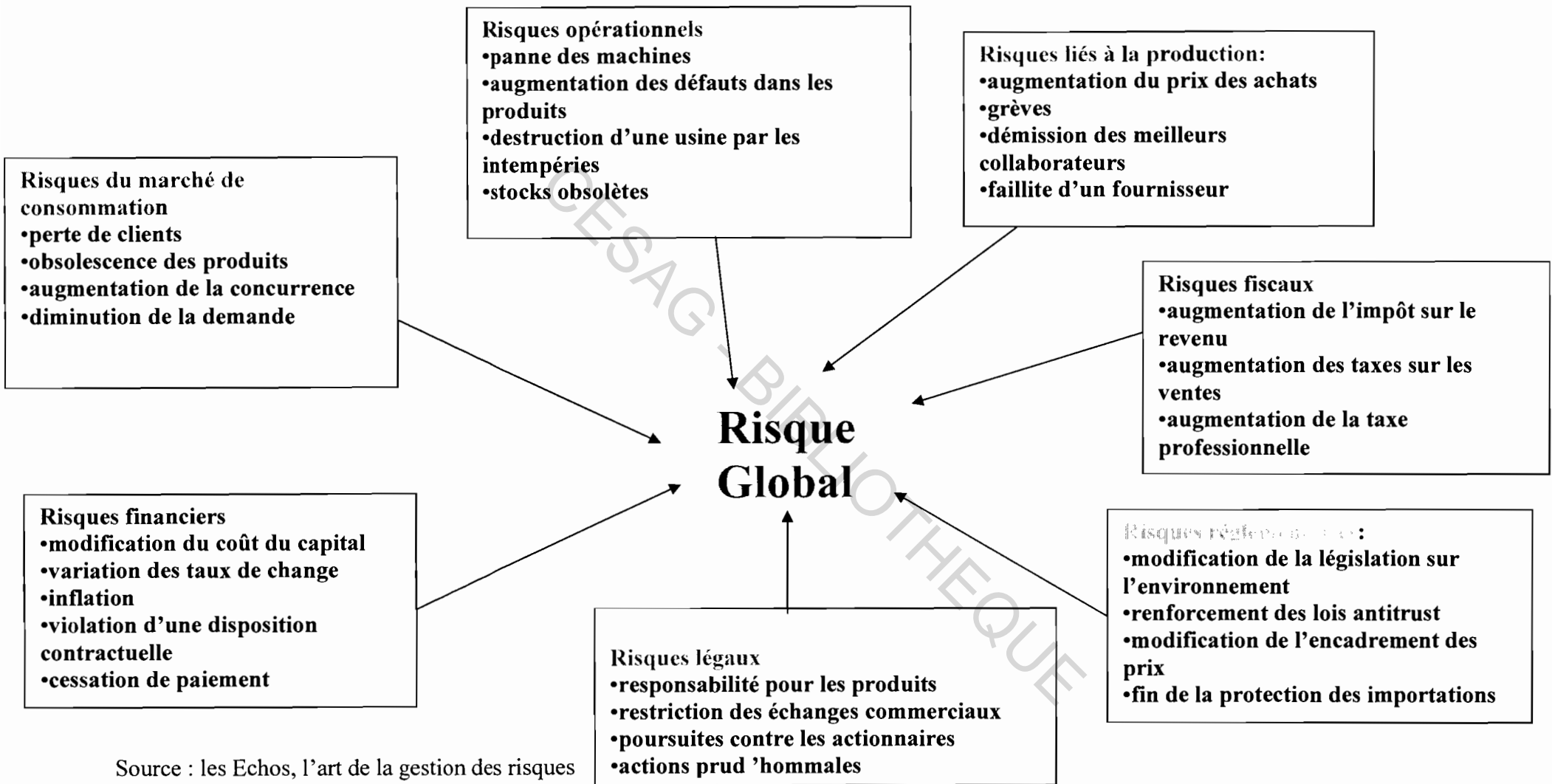
L'ensemble des faiblesses décelées résulte essentiellement des défaillances du système de contrôle interne.

Dans cette partie nous allons montrer les faiblesses et les risques qu'elles entraînent, et pour chaque opération, nous allons formuler des recommandations dont la mise en œuvre permettra d'améliorer le dispositif de contrôle interne.

Tout d'abord nous présentons le risque global auquel doit faire face une société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure n ° 9 : Risque global supporté par la société



6.1. Les faiblesses

3.1.1. Faiblesses liées à l'expression du besoin

L'expression du besoin à la DIAMBAR BTP ne se fait pas sur un seul support ce qui montre une non formalisation des demandes d'achat.

Les DA n'existent pas pour certaines commandes et si elles existent, elles ne sont pas toujours pré numérotées.

Au niveau des agences, nous avons constaté que certains achats s'opéraient sur place, et la direction des approvisionnements de la maison mère n'a point de regard sur l'existence réel du besoin. Elle se limite tout juste à donner l'aval, et la plupart du temps ces achats se font sans justificatif.

Contrairement à la procédure qui centralise tous les achats par la DAT, Certains d'entre eux sont commandités directement par la DAF et la logistique ce qui traduit un conflit de compétence et un dépassement de leurs attributions.

6.1.2. Faiblesses liées à la commande

Nous avons une insuffisance des bases de données sur les fournisseurs, une liste existe mais sans qu'il ait une évaluation correcte de ces derniers concernant leurs produits, leur qualités et leurs délais, hormis les fournisseurs étrangers.

6.1.3. Faiblesses au niveau de la comptabilité et au règlement

Au sein du service comptabilité, il y a une surcharge d'activités pour un nombre limité d'employés,

Pour la comptabilisation des factures fournisseurs :

Nous avons constaté que l'absence des devises et des taux sur les pièces comptables empêche de pouvoir connaître la valeur d'un bien acheté en devises. Le circuit de comptabilisation est établi mais il existe des cas où toutes les pièces ne sont pas jointes à savoir (bon de commande, attestation de réception ...) alors qu'il faut que le dossier soit complet pour qu'il y ait approbation pour paiement.

Il y a lieu de souligner l'utilisation de compte non alloué pour les différentes dépenses, ainsi

que le circuit de comptabilisation d'une facture peut durer jusqu'à six (6) mois (risque de perte de donnée ou de suivie) cela est essentiellement du au fait de certains achats (importations ou achats locaux) destinés à des chantiers ou la livraison peut prendre du temps ce qui entraîne que la procédure de règlement et de comptabilisation ne peut se faire que si l'agence confirme la réception du bien.

L'absence d'analyse et de justification du compte qui s'est traduite par l'existence de soldes anormaux pour certains comptes.

L'insuffisance du personnel au niveau du service de la comptabilité et audit ; les règlements de factures fournisseurs sont souvent effectués sans rapprochement préalable avec les autres éléments tels BL, BC etc.

6.1.4. Faiblesses au niveau de la réception des commandes

Nous avons constaté qu'en cas de livraison partielle, il n'était pas établi un nouveau bon de commande pour la demande restante et annuler l'initial - conformément au SYSCOA; la procédure de relance des fournisseurs en cas de retard de livraison est inexistante.

.Nous avons constaté des problèmes de livraison fournisseurs dûs au fait que certains chantiers se trouvent dans des endroits difficiles d'accès, ce qui entraîne une durée assez longue entre la réception de la commande et sa comptabilisation.

Ce problème se pose surtout sur toutes les importations de matériels destinés aux agences car le Transit constitue un problème de temps, et les seules voies d'accès pour ses chantiers sont aériennes et terrestres,

Le transit connaît des difficultés car l'ensemble des importations font l'objet d'un dossier assez complexe qui doit être complet avant la réception du bien, aussi le service transit a un effectif surchargé qui demande une réorganisation.

6.1.5. Faiblesses d'organisation

Notre analyse nous a permis de constater des faits et réalités au sein de la DIAMBAR BTP qui demandent une remise en cause des méthodes de travail et un respect scrupuleux des procédures qui n'ont de valeur et d'importance que si elles sont appliquées de manière permanente et efficace.

Il doit être procédé au sein du poste contrôle et audit à une séparation des deux (2) volets qui ne doivent pas dépendre de la même direction pour éviter une collision et empêcher l'exécution des mêmes tâches par chacune d'elles, le fait étant que ce service n'a effectué que des vérifications de stock.

Aussi le service contrôle de gestion doit être dynamisé et devrait agir pour toutes les agences de la société,

Le service audit interne dans son organisation annuelle doit tenir un planning, de manière à réaliser un contrôle pour tous les cycles conformément à ces prérogatives déclinées dans le manuel qualité.

Le rattachement du service audit et contrôle de gestion (direction de l'audit et du contrôle de gestion), peut entraver l'optimisation de ses fonctions. En effet l'on ne peut être juge et partie d'où le nécessité de les dissocier.

Cette direction est plus tournée vers le contrôle de gestion (budgétaire) avec son caractère répressif. Or le contrôle de gestion tout comme l'audit interne doit jouer le rôle de conseil. Le détournement des objectifs du service d'audit dont l'activité essentielle se limite aux stocks entraîne un délaissement des autres cycles.

Une absence d'efficacité du mécanisme de remontée de l'information entraîne des égarements de justificatifs (factures)

6.2. Les risques

6.2.1. Risques liés à ces faiblesses dans l'expression et à la justification du besoin

Le risque d'achat non nécessaire (ex de commande personnelle (pas de budget, pas de trésorerie), risque d'achat non-conforme aux principes de la société ; ou encore achat pas assez défini et risquant de ne pas correspondre aux besoins.

6.2.2. Risques liés à la commande

A ce niveau, l'absence ou la non mise à jour du fichier fournisseur peut entraîner le choix de fournisseurs avec des conditions d'achat non acceptables en terme de gestion ;

- L'existence de fournisseurs privilégiés d'où des comparaisons inutiles,
- La non prise en compte du rapport qualité /prix ou encore qualité ou quantité différentes des souhaits de la société. Une mauvaise consultation des fournisseurs pour

un besoin précis entendu qu'elle pourrait porter sur des fournisseurs qui ne seraient pas forcément les meilleurs.

6.2.3. Risques liés à la réception de la commande

Risque de non conformité en quantité ou en qualité du bon de livraison différente de celle du reçu, des omissions les bons de livraison, des omissions d'entrée en stock, les entrés de quantité et qualité différentes.

6.2.4. Risques liés à la comptabilisation et au règlement

Il y a le risque de non respect des règles comptables de séparation des exercices , de double paiement, d'omission de paiement, de paiement à un tiers différent, de la perte de justificatif du paiement , et de l'omission de la comptabilisation du paiement,

Nous avons également la possibilité d'erreur sur les sommes ainsi que sur l'affectation à un compte de charge ou un double enregistrement.

6.3 Recommandations

6.3.1. Recommandations liées à l'expression du besoin

Respecter l'ensemble des procédures mises en place et définir les attributions de la DAF qui, dans cette phase, doivent préparer le budget de la commande et valider ou pas la passation de cette dernière.

L'émission d'une <<demande d'achat>> signée d'un responsable autorisé du service demandeur

La demande d'achat doit en outre : -

Faire référence à un budget ou à une autorisation de dépense (signature de la DAF)

Comporter le cahier des charges du produit demandé pour certains types d'achats; et être pré numéroté.

6.3.2. Recommandations liées à la passation des commandes

Pour les fournisseurs, il faut procéder à leur évaluation et leur mise en compétition par rapport au besoin exprimé, il s'agit de vérifier l'assurance, la qualité et les délais de livraison (point essentiel dans la réalisation du chantier car risque de pénalité)

Surtout au niveau des agences, il faudrait exiger des factures pour qu'il soit possible de connaître la provenance des produits utilisés pour ces chantiers.

6.3.3. Recommandations liées à la réception des achats

Pour les bons de commande, transmettre un exemplaire au magasinier même si le BL fait foi, ce qui leur permettra aussi de pouvoir faire un rapprochement

6.3.4. Recommandations liées à la comptabilisation et au règlement

Il faudrait une restructuration, une séparation des tâches (comptabilité client, comptabilité fournisseur, trésorerie).

Il devrait y avoir un rapprochement entre les comptes fournisseurs et le compte collectif qui ferait ressortir l'état de paiement

Vérifier les dates de facturation car elles ont une importance majeure pour ce qui concerne surtout l'échéancier (le délai de paiement) et empêcher ainsi les fournisseurs d'utiliser une date fallacieuse en vue de paiement anticipé.

6.3.5. Recommandations d'ordre général

Nous avons déduit qu'il fallait que la société se dote d'un manuel de procédure en plus du manuel de processus qualité car celui ci définit les relations entre processus sans pour autant expliquer le contenu des procédures. C'est un manuel qui décline les objectifs à atteindre et non les moyens et voies à utiliser pour les atteindre.

Nous recommandons une séparation des services d'audit interne et de contrôle de gestion de sorte qu'ils soient indépendants et directement rattachés à la direction générale. Et faire jouer aux dits services leurs vrais rôles avec des objectifs bien définis.

Pour ce faire l'activité du service d'audit s'étendra au delà des comptes de stocks mais à tous les autres cycles de la société DIAMBAR BTP avec comme objectif principal la prévention d'éventuelles erreurs, fraudes irrégularités etc....

Quant au contrôle de gestion son objectif principal sera l'optimisation de l'utilisation des ressources. L'optimisation des mécanismes de transmission de l'information

Procéder aux analyses des comptes régulièrement et apurer les montants anciens. Nous vous rappelons que pour les créances et dettes commerciales, la prescription est de cinq (5) ans

Procéder à une séparation effective des tâches au niveau de la DAF à travers un organigramme actualisé et respecté scrupuleusement.

Nous les incitons à détacher la gestion des matériels et mobiliers de bureau aux services pour les rattacher à la direction du matériel de sorte à ce qu'il y ait un meilleur suivi de ces matériels ;

Nous préconisons une vérification de tout le circuit des pièces destinées au paiement,

Au sujet des livraisons directes, il doit y avoir un autre moyen voir plusieurs vérifications autre que le rapprochement bancaire pour s'assurer que les débits et crédits correspondants ont été bien enregistrés (fax de confirmation) et qu'ils correspondent à des dépenses réelles.

CONCLUSION GENERALE

L'évaluation du contrôle interne au cours d'une mission de commissariat aux comptes est une étape capitale voir indispensable dans le processus d'audit comptable et financier en vue de maîtriser le risque d'audit. Surtout, lorsqu'il s'agit de l'audit d'une société de la taille de DIAMBAR, et dont l'activité est aussi complexe que celle des BTP.

Un bon système de CI permet aux auditeurs de limiter les diligences à mener, car plus le système est solide plus les informations qui en découlent sont fiables.

A travers l'évaluation des procédures du cycle Achats/Fournisseurs de la société DIAMBAR BTP, nous avons pu apprécier son niveau de fiabilité, qui est de nature à ne pas remettre en cause la qualité de l'information financière produite par toutes les opérations étudiées dans le cadre de notre mission.

Ainsi, l'introduction du manuel qualité ISO 9000 version 2000 en 2005 permet à priori de renforcer le système de CI. Toutefois, il est nécessaire que la direction veille à sa bonne application pour atteindre les objectifs du CI.

BIBLIOGRAPHIE

I OUVRAGES

1. ARMAND DAYAN, (2004), *manuel de gestion volume 1*, 2eme édition ellipses /AUF
2. BARTHELEMY Bernard & COURREGES Philippe, (2004), *gestion des risques*,
3. BARRY Mamadou, (2004), *audit contrôle interne*
4. BECOUR jean Charles & BOUQUIN Henri (1996), *audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité*, Edition Economica, Paris, 418
5. BENEDICT Guy & KERAVEL René (1990), *l'évaluation du contrôle interne dans la mission d'audit*, Edition Fourcher
6. BENEDICT Guy & KERAVEL René (1996), *l'évaluation du contrôle interne*, Editions comptables MALESHERBES
7. CNCC, (1992), *Appréciation du contrôle interne*, CNCC EDITION
8. CNCC, (1992), *Démarche et organisation de la mission générale tome 2*, CNCC EDITION.
9. CNCC, (2003), *référentiel normatif et déontologique*, CNCC EDITION.
10. COLINS Leonel & VALIN Gérard, (1992), *audit et contrôle interne : Aspect financiers, opérationnels et stratégiques*, DALLOZ.
11. COOPERS & LYBRAND, (2000), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, les éditions d'organisation.
12. DERRIEN Yann, (1991), *les techniques de l'audit informatique*, Dunod paris.

13. DESROCHES Alain & LEROY Alain & VALLEE Frédérique, (2005), *la gestion des risques*
14. GRAND Bernard & VERDALLE Bernard (2002), *Audit comptable et financier*, Edition Economica
15. IFACI, (1993), *audit et contrôle des systèmes d'information .Module 1: management de l'audit et du contrôle interne, réalisation : PR DONNELLY*, France.
16. LAROUSSE, (2006), *dictionnaire le petit Larousse*, éditions Larousse
17. NGUYEN HONG THAI, (1999), *le contrôle interne: mettre hors risques l'entreprise*, 1er édition Harmattan.
18. OEC, (1977), édition OEC.
19. OEC, (2005), *Interne les missions d'accompagnement de l'expert: approche par l'analyse des risques et documentation*, édition OEC.
20. PIGE Benoît, (2003), *audit et contrôle interne*, 2ème édition EMS MANAGEMENT & SOCIETE 210.
21. PRICE WATERHOUSE COOPERS, (2004), *contrôle interne: Au-delà des concepts, 40 questions aux praticiens*, pocket guide.
22. RENARD Jacques, (2000), *théorie et pratique de l'audit interne*, les éditions d'organisation.
23. RENARD Jacques, (2004), *théorie et pratique de l'audit interne*, 5^{ème} les éditions d'organisation.
24. WILMOTS Hans, (2002), *aspect pratiques de l'organisation administrative et du contrôle interne: contrôlez vous suffisamment les différentes procédures et activités de votre organisation pour assurer la gestion efficace de votre entreprise*, EDITION STANDARD.

II MEMOIRES ET SUPPORTS DE COURS

1. SAMASSY Almamy (2005) Evaluation du contrôle interne informatique. Cas de la SENELEC
2. ZADRE YALE Marc (2002) Audit du cycle Achats/Fournisseurs à la PHCI.
3. POPOSSI-MANZIMBA Edgar (2002) Dispositif de contrôle interne du cycle achats - fournisseurs face à la prévention et la détection des fraudes.
4. M. *ANDREINI* Université de Franche- Comté I.A.E de Besançon Master Gestion 1ère année
Appréciation du contrôle interne.

III ARTICLES

- 1 PRICE WATERHOUSE COOPERS, (2004), *EVALUATION CONTRÔLE INTERNE ET GESTION DES RISQUES OPERATIONNEL*, N°657, BANQUE MAGAZINE.
- 2 Jean Loup ROUFF, (février, 2001), *DES CONCEPTS ET DES MOTS*, Revue Audit N° 153
- 3 Jean Loup ROUFF, (avril, 2001), *DES MOYENS TRADITIONNELS TOUJOURS D'ACTUALITE*, Revue Audit N°154
- 4 <http://perso.wanadoo.fr/nathalie.diaz/html/panoramaiso4.htm> *PANORAMA ISO 9000*.

ANNEXES

CESAG BIBLIOTHEQUE

ANNEXE I: Proposition de questionnaire de contrôle interne

ENTREPRISE	NATURE DES TRAVAUX				REF /	
					PAGE 1	
EXERCICE	COLLABORATEUR			DATE		
QUESTIONS		OUI	NON	N/A	REF DIAG	OBSERVATIONS
1- ORGANISATION GENERALE						
- L'organisation de la comptabilité est-elle appropriée		X				
- La comptabilité est-elle bien tenue ?		X				
- Est- elle à jour ?			X			
- Est- elle informatisée ? (ordinateur logiciel comptable, traitement)		X				
à façon informatique						
- y a-t-il un plan comptable		X				
- Le personne comptable a-t-il une formation appropriée ?		X				
- Chaque employé connaît-il exactement sa fonction.		X				
- L'a-t-elle bien comprise ?			X			
- Le personnel prend t'il régulièrement ses congés annuels ?			X			
- La distinction entre le patrimoine des dirigeants et celui de l'entreprise est- elle bien établie ?						

L'évaluation du contrôle interne du Cycle Achats/Fournisseurs de la société DIAMBAR BTP

EXERCICE	COLLABORATEUR			REF DIAG	DATE	
	QUESTIONS	OUI	NON			N/A
	1. les commandes et engagement en instance sont-ils suivis d'une façon convenable	X				sauf gros postes
	2. indique t-on clairement sur les bons de commande les réceptions partielles pour éviter un double paiement lors de la réception complète des marchandises commandées	X				vérification magasinier livraison
	3. les achats faits pour les employés suivent ils la même procédure au sein des service achat, de réception et de comptabilité?	X				2 magasins séparés bâtiment matériel d'autres vont sur les chantier
RÉCEPTION						
	1 toutes les réceptions de marchandises, matières et fournitures doivent-elles passer par un service central de réception dans chaque usine ou entrepôt?					2 magasins matériel bâtiment
	2. les employés chargés de la réception des marchandises sont-ils indépendants du service achat et des personnes qui décident des achats	X				
	3. des bons de réception sont ils établis pour toutes les entrées?		X			le bon de livraison fait foi
	4. si les bons de livraisons sont établis,					
	a) signés ?					
	b) datés.					
	c) pré numérotés et vérifiés ?					
	5 une copie des bons de réception ou tout autre moyen de contrôle permanent des réceptions est il gardé par le service des réception?					
	6. vérifie ton l'état, la quantité et le poids ou les mesures des marchandises, matières premières et fournitures au service réception?	X				
	7. si des copies du bon de commande sont remises au service de réception, évite-t-on d'y inscrire les quantités afin d'être assuré qu'un comptage réel des quantités reçues est effectué?					
FOURNISSEURS						
	1. les factures sont- elles reçues directement dès l'ouverture du courrier par des personnes qui procèdent à leur règlement et existe-t il un contrôle des factures dès leur réception?	X				
	2. les doubles de factures sont-elle immédiatement annulée dès leur réception afin d'éviter un double règlement.	X				
	la procédure de règlement de ces règlements comprend t-elle:					
	a) la vérification des conditions de paiement, des prix et des quantités figurant sur la facture par comparaison avec les bons de commandes?					achat
	b) la vérification des références et quantités figurant sur les factures par comparaison avec les bordereaux de réception obtenus directement du service de réceptions?					
	c) la vérification arithmétique des additions, multiplications et escomptes					
	d) la vérification de l'imputation comptable?	X				

EXERCICE	COLLABORATEUR			DATE		
	QUESTIONS	OUI	NON	N/A	REF DIAG	OBSERVATIONS
	Objectif : s'assurer de l'exhaustivité des factures reçues :					
	- de la cohérence entre factures- bons de commande et bons de réceptions					
	s'assurer de l'évaluation correcte					
	- Les factures et avoirs sont-ils transmis directement par le service	X				
	courrier à la comptabilité					
	- Le service comptable attribue t'il un numéro d'ordre chronologique					
	- aux factures et avoirs avant de les transmettre aux personnes chargées	X				
	de les vérifier ?					
	- si oui, garde t'il une trace de ces numéros pour suivre le retour	X				
	des factures et relancer le service concerné?					
	Les doubles des factures, sont elles annulés par apposition d'un tampon " duplicata"					
	Les factures reçues, sont elles vérifiées avec les bons de commandes					
	et de réception en ce qui concerne					
	- les quantités ?	X				
	- la qualité ?	X				
	- les prix unitaires?	X				
	- les conditions financières ?	X				
	Les anomalies en matières de quantités et qualité constatées font-elles					
	l'objet d'un bon de retour (ou de contestation) ? Si		X			
	Oui :					
	pré numéroté?		X			
	Les factures et avoirs reçus sont ils contrôlés en ce qui concerne :					
	- les multiplications		X			
	- les additions ?		X			
	- le montant de la TVA ?	X				
	-la déduction des avoirs, acomptes remises ?	X				
	Les contrôles effectués sur les factures et avoirs sont-ils clairement					
	matérialisés pour permettre une vérification a posteriori qu'ils ont tous été effectués					
	Les imputations sont-elles :					
	- données par des personnes compétentes	X				
	disposant des documents nécessaires?					
	-revues par un responsable ?	X				
	l'ouverture d'un nouveau compte fournisseur est elle	X				
	soumise à autorisation?					

QUESTIONS	O UI	NON	N/A	REF DIAG	OBS
1 existe-t-il des demandes d'achat	X			oui	
2. existe-t-il des bons de commande	X			oui	
3. sont ils pré numérotés	X			oui	
4. existes des bons de réception	X			oui	
5. en combien d'exemplaire sont ils édités					3
6. sont ils approuvés par un responsable	X			oui	
7. quels sont les services destinataires					service demandeur
8 les factures sont elles rapproches avec les bons de réception					
9. qui fait ce rapprochement qualité quantité prix cond. financ agent appro / serv. demandeur	X			oui	
10.les factures sont elles imputées et comporte t-elle la référence du règlement	X			Oui	
11.y a t'il un rapprochement entre les journaux d'achat et les montants imputées dans les comptes fournisseurs					Recommandations
12.la comptabilité fournisseurs est elle à jour	X			oui	
13. le choix des fournisseurs se fait il a partir de la liste des fournisseurs qualifiés	X			oui	
14 les fournisseurs sont ils évalués					en vue
15. la liste des fournisseurs est elle mise a jour					
16. comment sont elles sélectionné					questionnaire doc à fournir
17. les livraisons sont elles contrôlées	X			oui	
18. par quel service					
19. les détails de livraisons sont ils regroupées au niveau local immédiat extérieur		X		non	
20. tenez vous compte de la fonction qualité	X			oui	
21.de qui émane l'expression des besoins					service demandeur.
22. vérifie t on l'état, la quantité le poids ou les mesures de marchandises, matières premières et fournitures au service réception	X			oui	
23. les factures sont elles reçues directement des l'ouverture du courrier par des personnes qui procèdent à leur règlement et existe-t-il un contrôle des factures dès leur réception	X			oui	
24. les doubles des factures sont elles immédiatement annulés des leur réception afin d'éviter un double règlement	X			oui	

ANNEXE II : Risque et objectifs de contrôles de interne

Le Contrôle Interne

2 / Documentation de l'organisation de l'entreprise et analyse des risques

PROCESSUS	- FACTEURS DE RISQUES	SURVENANCE DU RISQUE		OBJECTIFS DE CONTRÔLE INTERNE
		Impact	Probabilité	
Direction et gestion de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> → Inexistence d'organes de contrôle → Absence de délégation des pouvoirs ou délégation mal maîtrisée → Politique générale de l'entreprise non suivie → Circulation de l'information financière non pertinente et / ou non fiable → Dépendance excessive sur une personne clé de l'entreprise 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Bon fonctionnement des organes de contrôle ➤ Existence d'autorisations et d'engagements ➤ Stratégie de l'entreprise documentée et comprise de tous ➤ Existence d'outils de pilotage ➤ Non-dépendance sur des personnes clés
Achats et relation avec les fournisseurs	<ul style="list-style-type: none"> → Coûts d'achats non optimisés / qualité insuffisante ou sur-qualité → Ruptures d'approvisionnement / sur-stockage → Détournements (achats personnels, création frauduleuse de comptes fournisseurs fictifs) → Paiement de factures ne correspondant pas aux biens commandés et réceptionnés / doubles règlements / versement d'acomptes à tort → Non-obtention ou obtention insuffisante d'avoirs, de rabais, de remises, de ristournes ou d'escomptes de règlement → Non-respect de la procédure de notes de frais 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Systèmes et outils de gestion nécessaires mis en place ➤ Sélection des fournisseurs les mieux à même de répondre aux besoins de l'entreprise ➤ Commande des biens et services répondant aux spécifications de l'entreprise ➤ Réception des biens commandés ➤ Contrôle de justification des factures fournisseurs ➤ Autorisation des paiements aux fournisseurs ➤ Contrôle de l'exhaustivité et de l'exactitude des comptes fournisseurs ➤ Traitement adéquat des avances et acomptes ➤ Contrôle des avoirs / escomptes / rabais / remises / ristournes obtenus
Production	<ul style="list-style-type: none"> → Qualité de la conception ou de la production non assurée (retours clients) → Non-respect des lois et règlements → Sur ou sous-stockage → Non-maîtrise des coûts de production → Insuffisance d'information sur la capacité de production 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Qualité de la production ➤ Respect des lois et des règlements spécifiques à l'activité ➤ Maîtrise de la gestion des stocks ➤ Fiabilité du coût de production ➤ Maîtrise de l'activité de production (rapport d'activité)

PROCESSUS	FACTEURS DE RISQUES	SURVENANCE DU RISQUE		OBJECTIFS DE CONTRÔLE INTERNE
		Impact	Probabilité	
	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Accident lié aux risques naturels et environnementaux ➤ Non-couverture des risques d'exploitation (assurance insuffisante ou inexistante) ➤ Accident lié à la vétusté du matériel de production ➤ Perte d'activité liée au non-renouvellement technique et technologique ➤ Inadéquation de la fonction de recherche et développement avec les besoins et la stratégie de l'entreprise 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Assurances liées à l'exploitation ➤ Etat de l'outil de production ➤ Renouvellement de l'outil de production et du développement technologique
Vente et relation avec les clients	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Non-maîtrise du risque clients ➤ Non-maîtrise des devis ➤ Non-traitement de commandes clients ➤ Détournement et ruptures de stocks ➤ Anomalies dans les livraisons ➤ Non-facturation de prestations réalisées / double facturation ➤ Traitement déficient des annulations et des retours clients ➤ Déficience dans le suivi des comptes clients et impacts en termes de trésorerie 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Prévention du risque de solvabilité du client ➤ Adéquation des devis ➤ Traitement et suivi des commandes : satisfaction du client ➤ Prévention des détournements et ruptures de stocks ➤ Prévention des anomalies dans les livraisons ➤ Exhaustivité et exactitude de la facturation ➤ Retour de marchandises et traitement des avoirs ➤ Bonne gestion des comptes clients
Systèmes d'information et informatique	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Inadéquation du système d'information avec les besoins de l'entreprise ➤ Non-maîtrise des coûts informatiques ➤ Accès utilisateurs non sécurisés aux matériels, programmes et données informatiques ➤ Risque lié aux lois et réglementations informatiques : Contrôle des comptabilités informatisées, CNIL, Copyright... 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Organisation du système d'information permettant de maîtriser les risques ➤ Gestion des projets informatiques ➤ Maîtrise de la production informatique ➤ Sécurité informatique et à la continuité de l'exploitation



PROCESSUS	FACTEURS DE RISQUES	SURVENANCE DU RISQUE		OBJECTIFS DE CONTRÔLE INTERNE
		Impact	Probabilité	
Trésorerie	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Difficulté de financement ➤ Détournement de fonds (caisse, chèques, virements, traites...) ➤ Rentabilité des placements non optimisée / Non-maîtrise des frais financiers ➤ Engagements financiers non autorisés / risqués pour l'entreprise 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Adaptation des financements ➤ Prévention des détournements de trésorerie ➤ Optimisation de la gestion de la trésorerie ➤ Traitement des opérations de caisse ➤ Contrôle des engagements et instruments financiers
Production de l'information comptable et financière	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Insuffisance des outils de pilotage ➤ Manque de fiabilité ➤ Réponse insuffisante aux besoins des utilisateurs (nature, délai, niveau d'analyse) ➤ Longueur des délais de production ➤ Déficience du système d'informations ➤ Non-confidentialité ➤ Non-respect des lois et de la réglementation 			<ul style="list-style-type: none"> ➤ Production périodique, à l'usage de la direction de l'entreprise, d'outils d'information et d'aide à la décision ➤ Production périodique de comptes fiables ➤ Respect des obligations déclaratives de l'entreprise en liaison avec l'objectif de recherche des solutions les plus avantageuses dans le respect des règles juridiques et fiscales.

L'évaluation de l'impact et de la probabilité de survenance d'évènement est effectuée sur une échelle de type « Fort-Moyen-Faible », au regard de l'organisation mise en place, de l'activité exercée et des volumes réalisés.

La synthèse des risques de l'entreprise

Elle se formalise par l'établissement d'une cartographie des risques attachée à chaque processus significatif selon le schéma préconisé par la CNCC⁶¹, et permet de positionner l'impact sur l'information comptable et financière de chaque risque significatif, selon sa probabilité de survenance.

Nous présentons ci-après un exemple d'une société de négoce dont les principales caractéristiques sont :

Processus significatifs :

Achats : le poste d'achats destinés à la revente représente 30 % du chiffre d'affaires. L'acceptation des nouveaux fournisseurs est matérialisée par des contrats types et les prix d'achats sont revus tous les mois. La direction recherche avant tout la qualité des produits.

⁶¹ Appuie à la norme "évaluation du risque et contrôle interne"

ANNEXE III : GRILLE DE SEPARATION DES TACHES

TACHES	INTERVENANTS						
	Tout processus	service demandeur	Dir. Approv Transit	Dir. Admin. et financière	Dir. Général adjoint	Dir. matériel	Comptabilité
1, Demandeur d'achat	X						
2, Autorisation des DA		X					
3, Etablissement des commandes			X				
4, Autorisation des commandes			X	X		X	
5. Contrôle Budgétaire				X			
6, Réception commande			X			X	
7, Comparaison BL / BC						X	
8, Comparaison BL / BC/ FACTURE			X				
9. Imputation comptable							X
10, Vérification de l'imputation comptable				X			
11, Bon à comptabiliser			X			X	
12, Bon à payer			X	X			
13, Signature des cheques					X		
14, Envoi cheque							X
15, tenue des comptes fournisseurs							X
16, Rapprochement des relevés fournisseurs							X