CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

Cesag

DIPLÔME SUPERIEUR D'AUDIT INTERNATIONAL ET CONTRÔLE

10ème Promotion (1998 - 1999)

MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

Apport du contrôle interne dans la prévention des risques de fraudes dans un établissement public à caractère industriel et commercial

Cas des Aéroports du Mali

Bibliothèque du CESAG
108410

Présenté et Soutenu par:

Sous la direction de:

Mme NIANG Khourédia THIAM

Expert-Comptable diplômé

Commissaire aux Comptes

M0111AUDIT00 2

Janvier 2000

CESAG BIBLIOTHEQUE

DEDICACES

Je dédie ce travail,

- *A ma mère F.* **Tonko SIDIBE**,

  elle, qui avait nourri pour moi un sentiment très affectueux et s'était très particulièrement souciée de mon éducation,

  Que la paix soit sur son âme, amine !

- *A mon père F.* **Mamourou SANGARE**,

  lui, qui m'a toujours soutenu moralement et matériellement pendant ma vie scolaire et estudiantine,

  Que son âme repose en paix, amine !

- *A mes oncles* **N'galo et Youssouf SANGARE** *qui,*

  malgré leurs nombreuses préoccupations, n'ont ménagé aucun effort pour m'apporter leur soutien moral durant mon séjour à Dakar.

- *Enfin, à mes* **grands-mères** *qui ont fait de mon éducation leur préoccupation majeure.*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Au terme de ce travail, il est de devoir pour moi de remercier plusieurs personnalités, celles qui ont activement contribué au succès de ce mémoire.

C'est ainsi que mes remerciements vont :

- A mon **Directeur de mémoire,** monsieur **Moussa YAZI**, Responsable du cycle Audit du CESAG, pour sa disponibilité, ses conseils de bon père de famille et son soutien ;

- Au **corps professoral**, à l'**administration générale** et au **personnel** du CESAG ;

- A la famille **El hadji Bouran SIDIBE** à Dakar, à messieurs **Mamady** et **Youssouf SIDIBE** pour leur soutien moral ;

- A tout le **personnel** de la Direction Financière et Comptable des **Aéroports du Mali** pour leur disponibilité à mon égard ;

- A l'ensemble du personnel de la Direction de l'**Association Malienne pour la Promotion et la Protection de la Famille** (AMPPF) ;

- A la **FONDATION JEAN PAUL II** pour le soutien financier ;

- Au Cabinet **SEYDI** (SOREX – S.A.) à Dakar ;

- Et enfin, à tous ceux qui, de loin ou de près, ont contribué moralement ou matériellement à la réussite de ce travail, qu'ils trouvent ici toute ma gratitude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

Pages

DEDICACES.....i

REMERCIEMENTS.....ii

TABLE DES MATIERES.....iii

SIGLES ET ABREVIATIONS.....viii

LISTE DES FIGURES.....ix

INTRODUCTION GENERALE.....1

PREMIERE PARTIE : GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE.....6

CHAPITRE I : APPROCHE THEORIQUE DU CONTROLE INTERNE.....7

1.1. DEFINITION ET OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE.....7

1.1.1. DEFINITION.....7

1.1.2. OBJECTIFS.....9

1.2. COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE.....10

1.2.1. Le système d'organisation.....10

1.2.1.1. La définition des responsabilités.....10

1.2.1.2. La séparation des tâches et des fonctions.....11

1.2.1.3. Le système d'autorisation.....11

1.2.2. Le système de documentation.....11

1.2.2.1. Les procédures écrites.....11

1.2.2.2. Les rapports financiers et de gestion.....12

1.2.3. Le système de preuves.....12

1.2.4. Moyens matériels de protection.....13

1.2.5. Le personnel.....13

1.2.6. La supervision.....14

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3. OBSTACLES.....15
1.3.1. Comportement des dirigeants et problèmes humains.....15
1.3.2. Coût du contrôle.....16
1.3.3. Collusion.....17

CHAPITRE II : LE CONTROLE INTERNE ET LA FRAUDE.....19

2.1. UTILITE DU CONTROLE INTERNE POUR L'AUDIT.....19
2.1.1. Approche de la pratique de l'audit (externe).....20
2.1.1.1. La prise de connaissance générale de l'entreprise.....20
2.1.1.2. l'appréciation du système de contrôle interne.....21
2.1.2. Evaluation du contrôle interne.....22
2.1.2.1. La saisie des procédures (prise de connaissance).....24
2.1.2.2. Les tests de conformité.....25
2.1.2.3. L'évaluation préliminaire du contrôle interne (appréciation des contrôles).....25
2.1.2.4. Les tests de permanence (vérification du fonctionnement).....26
2.1.2.5. L'évaluation définitive du contrôle interne (évaluation finale).....27
2.2. Les Fraudes et autres malversations dans les entreprises.....28
2.2.1. Définitions de fraudes.....28
2.2.2. Les mécanismes de fraudes et malversations.....30
2.2.3. Les moyens de prévention et de détection.....32

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE :

CAS PRATIQUE :

APPORT DU CONTROLE INTERNE DANS LA PREVENTION DES RISQUES DE FRAUDES AUX AEROPORTS DU MALI.....37

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : DESCRIPTION DES PROCEDURES DES AEROPORTS DU MALI.....38

1.1. PRESENTATION DES AEROPORTS DU MALI.....38

1.1.1. Rappel historique.....38

1.1.2. Missions.....39

1.1.3. La structure des Aéroports du Mali.....40

1.1.3.1. Direction Administrative et des Relations Publiques.....42

1.1.3.2. Direction Financière.....43

1.1.3.3. Direction Commerciale.....44

1.1.3.4. Bureau Contrôle de Gestion.....45

1.1.3.5. Bureau Statistique et Planification.....46

1.1.3.6. Bureau Sûreté et facilitation (BSF).....46

1.2. Les principaux Cycles aux ADM.....48

1.2.1. Le cycle « Achats-Fournisseurs ».....49

1.2.1.1. Les acteurs.....49

1.2.1.2. Les séquences des opérations.....50

1.2.2. Le cycle « Revenus ».....52

1.2.2.1. Les acteurs.....52

1.2.2.2. Les séquences des opérations.....53

1.2.3. Le cycle « Trésorerie ».....54

1.2.3.1. Les acteurs.....54

1.2.3.2. Les séquences des opérations.....54

1.2.4. Le cycle « Paie-Personnel ».....56

1.2.4.1. Les acteurs.....56

1.2.4.2. Les séquences des opérations.....57

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE II : APPRECIATION DU CONTROLE INTERNE ET RECOMMANDATIONS.....59

2.1. Appréciation du contrôle interne des ADM.....59

2.1.1. Le système d'organisation.....59

2.1.1.1. La définition des responsabilités.....59

2.1.1.2. La séparation des tâches et des fonctions.....59

2.1.1.3. Le système d'autorisation.....61

2.1.2. Le système de documentation.....61

2.1.2.1. Les procédures écrites.....61

2.1.2.2. Les rapports financiers et de gestion.....62

2.1.3. Le système de preuves.....62

2.1.4. Moyens matériels de protection.....63

2.1.5. Le personnel.....64

2.1.6. La supervision.....65

2.2. Recommandations.....66

2.2.1 La séparation des tâches et des fonctions.....66

2.2.2 Annulation systématique des documents justificatifs accompagnant la facture du fournisseur.....67

2.2.3 Mise en place d'une comptabilité de stocks.....68

2.2.4 Création d'un service d'audit interne.....68

2.2.5 Mise en place d'un manuel de procédures.....68

CONCLUSION GENERALE.....70

ANNEXES.....73

BIBLIOGRAPHIE.....83

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SIGLES ET ABREVIATIONS

ADM : Aéroports du Mali

ASECNA : Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar

BCG : Bureau de contrôle de Gestion

BSF : Bureau Sûreté et Facilitation

BSP : Bureau Statistique et Planification

CFE : Association of Certified Fraud Examiners

CMDT : Compagnie Malienne de Développement des Textiles

CNLM : Comité Militaire de Libération Nationale

CNCC : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

DARP : Direction Administrative et des Relations Publiques

DFC : Direction Financière et Comptable

DIRCO : Direction Commerciale

IFACI : Institut Français des Auditeurs Consultants Internes

MTTT-CAB : Cabinet-Ministre des transports, des Télécommunications et du Tourisme

OACI : Organisation de l'Aviation Civile Internationale

PDG : Président Directeur Général

PG-RM : Président du Gouvernement-République du Mali

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES:

Pages

FIGURE N°1 : DEMARCHE DETAILLEE DES ETAPES

DU CONTROLE INTERNE.....23

FIGURE N°2 : ORGANIGRAMME DES AEROPORTS DU MALI.....41

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

CE
TEQUE

La mondialisation des économies exige une gestion saine et transparente devant poser les bases d'un contrôle a priori. Avec les restructurations et le recours aux programmes d'ajustements structurels qui s'impose, les pays en voie de développement ont de plus en plus intérêt à intégrer dans leurs outils de gestion des systèmes de prévention des risques de fraudes

La fraude en entreprises se caractérise par leur grande fréquence, ces dernières années.

Face à l'aspect alarmant de fraude décrite par les médias, à l'échelle mondiale, on peut s'interroger sur la réalité et son ampleur. Sur ce point, il est intéressant de se référer à des enquêtes permettant d'appréhender l'ampleur du phénomène.

D'après l'enquête menée aux Etats-unis en 1996 par l'Association of Certified Fraud Examiners (CFE), parue dans la revue française de l'audit interne n°135 et selon PETIT Gérard (1997:20), la fraude et les malversations représentent 6% du chiffre d'affaires des entreprises et coûtent 9 dollars par salarié et par jour aux employeurs, les entreprises de moins de 100 salariés sont les plus vulnérables.

Selon PETIT Gérard (1997 :22),l'enquête internationale publiée aux Etats-Unis par Ernst & Young en 1996 précise que 27% des entreprises ayant répondu à l'enquête ont perdu plus de 1 million de dollars au cours des cinq dernières années, 41% ont dû faire face à plus de cinq fraudes au cours des cinq dernières années,. 780 millions de dollars ont été perdus, dont seulement 70 millions ont été récupérés.

Des statistiques indiquant le pourcentage des entreprises africaines victimes de ces malveillances, ces cinq dernières années, ne sont malheureusement pas disponibles. Mais il est évident que la « propension à détourner » s'est accentuée sous l'effet de la crise frappant nos économies, de la recherche effrénée du bien- être matériel, caractérisant si profondément nos sociétés.

Des articles de presse rendent régulièrement compte de ces cas de fraudes, attestant de leur grand nombre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

C'est ainsi que l'on parle d'un " Détournement au trésor sénégalais : un préjudice provisoire de 200 millions de F CFA "[1]

De même le quotidien malien d'information, **LE REPUBLICAIN**[2], écrivait ceci :

"... La CMDT[3] AU BORD DE L'IMPLOSION ; crise financière sans précédent, surfacturations ".

"... La CMDT achète ses articles à des prix majorés de 2 400% voire 3 000%. Un article qui se vend à 1000 F CFA est acheté par la société à 24 000 F CFA.

Plus grave la société, qui avait l'habitude de payer une pièce d'usine à 7 000 F CFA avec un fournisseur, était amenée à acheter la même pièce à 1 200 000 F CFA, toujours avec le même fournisseur...".

Il est évident que, en face des besoins économiques exacerbés, l'entreprise, du fait des importants actifs monétaires et physiques qu'elle détient, devient un puissant pôle d'attraction pour les candidats fraudeurs.

Cette situation est d'autant plus favorisée que l'on relève un manque ou une insuffisance de procédures de contrôle interne adéquates.

Cela se manifeste par des failles ou des dysfonctionnements résidant dans les faits suivants :

- La procédure dans son intégralité ou l'une des étapes de la procédure n'a pas été prévue par l'entreprise ;
- La procédure a été prévue par l'entreprise mais elle (ou l'une des étapes) a été mal formulée ou insuffisamment explicitée ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

---

[1] *D'après Cheickh THIAM du quotidien sénégalais,* ***LE SOLEIL*** *n°8825 du 28 octobre 1999 ; Page 2; 16 Pages*
[2] *D'après C. H. SYLLA du quotidien malien LE REPUBLICAIN – N° 554 du 4 juin 1999 ; Page 4; 8 Pages*
[3] *CMDT : Compagnie Malienne de Développement des Textiles*

- La procédure a été prévue et a été correctement bâtie et formulée, mais en pratique, elle (ou l'une des étapes) n'est pas appliquée (ou est mal appliquée) par les agents ou responsables de l'entreprise.

Les agents auteurs connaissent, par la pratique quotidienne, ces failles et dysfonctionnements et bâtissent toute leur stratégie de fraude sur ces insuffisances.

L'entreprise paie ainsi le prix de son inorganisation ou de ses insuffisances.

Il est évident qu'aucun système organisationnel ne peut empêcher la fraude, mais des procédures efficaces mises en place permettraient de déceler très rapidement la « malversation », ce qui constituerait un puissant facteur de dissuasion pour les candidats fraudeurs.

Par ailleurs, les fraudes ne sont pas révélées, dans la quasi - totalité des cas, par le système de contrôle interne de l'entreprise, mais par le fait des facteurs plus ou moins liés au hasard (facteurs externes au système de contrôle) :

⇒ Imprudence du "fraudeur" l'amenant à mener un train de vie très largement au-dessus de ses revenus ;

⇒ Dénonciation de l'auteur par ses collègues de travail au courant de ses pratiques ;

⇒ Passation de service entre l'agent auteur de fraudes et le nouveau titulaire du poste de travail, entraînant un contrôle contradictoire ;

⇒ Réclamations des clients.

⇒ Etc.

Ces failles et dysfonctionnements dans les procédures internes s'expliquent en général par l'insuffisante attention que les propriétaires et dirigeants d'entreprise accordent au système de contrôle à mettre en place dans l'entreprise. Il apparaît donc important de savoir en quoi les procédures de

CEGAG-BIBLIOTHEQUE

contrôle interne contribuent – elles à la prévention des risques de fraudes dans les établissements publics à caractère industriel et commercial ?

Pour ce faire, nous nous proposons d'atteindre essentiellement deux objectifs à travers cette étude :

- Analyser le contenu du contrôle interne élaboré par les Aéroports du Mali afin de détecter ses insuffisances.
- Apprécier les principes généraux de contrôle interne mis en place et proposer des recommandations permettant de limiter les éventuels risques de fraudes.

La motivation essentielle pour ce choix est de pouvoir contribuer d'une manière générale à une meilleure protection des actifs des entreprises publiques à caractères industriel et commercial et en particulier permettre aux Aéroports du Mali de pouvoir prévenir aussi rapidement que possible les éventuels risques de fraudes par le moyen des systèmes appropriés de contrôle interne de ses propres procédures administratives.

Pour répondre à ces préoccupations, nous allons, dans une première partie, aborder l'aspect théorique en développant les généralités sur le contrôle interne.

Dans une deuxième partie, nous analyserons, dans le cas des Aéroports du Mali, l'apport éventuel du contrôle interne dans le cadre de la prévention des risques de fraude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE :

GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE

CHAPITRE I : APPROCHE THEORIQUE DU CONTROLE INTERNE

Ce chapitre nous permet de définir ce qu'est le contrôle interne, ses objectifs ses composantes ainsi que les obstacles liés au phénomène

1.1. DEFINITIONS ET OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

1.1.1. DEFINITIONS

Les définitions du contrôle interne sont multiples.
Au titre des définitions consacrées à ce concept, nous allons en retenir deux :

- Celle de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC),
- Celle formulée par l'Institut Français des Auditeurs Consultants Internes (IFACI).

La définition de la CNCC (1984 :19) est la suivante :
"Le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent."

Il apparaît à travers cette définition que :

- le contrôle interne est plus préventif que répressif ("contrôle" dans le sens de la "maîtrise"),
- le contrôle interne est un ensemble de moyens mis en place dans une entreprise et faisant partie intégrante de son organisation,
- la direction de l'entreprise est responsable de la définition, de la mise en œuvre et de la supervision de ces moyens pour atteindre un certain nombre d'objectifs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En d'autres termes, le contrôle interne est une disposition qui permet de maîtriser les activités d'une entité.

L'IFACI (1994 :24) définit le contrôle interne de la façon suivante :
"Le contrôle interne est un processus mis en en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- La réalisation et l'optimalisation des opérations ;
- La fiabilité des informations financières ;
- La conformité aux lois et aux règlements en vigueur."

Selon Coopers & Lybrand (1994 :24), on peut retenir de cette définition que :

- le contrôle interne est un processus.
  Il constitue un moyen d'arriver à ses fins et non une fin en soi.
- le contrôle interne est mis en œuvre par des personnes. Ce n'est pas seulement un ensemble de manuels, de procédures et de documents ; il est assuré par des personnes à tous les niveaux de la hiérarchie
- le management et le conseil d'administration ne peuvent attendre du contrôle interne qu'une assurance raisonnable et non une assurance absolue.

Le contrôle interne touche tous les biens, toutes les informations, tous les membres de l'entreprise et s'applique d'une manière permanente. Tous les éléments qui le composent ont une place dans le processus du fonctionnement de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2. OBJECTIFS

Les objectifs du contrôle interne sont différents dans deux cas ; selon qu'il ait ou non une incidence sur les comptes annuels produits par l'entreprise :

❖ **Contrôle interne avec incidence sur les comptes annuels.**

Ce type de contrôle interne vise à assurer :

- La protection du patrimoine,
- La fiabilité et la qualité des informations d'ordre comptable.

Pour ce qui concerne la protection du patrimoine, un bon système de contrôle interne, selon SOW & SOW (1999)[4], doit chercher à préserver :

- Les actifs immobilisés de toute nature,
- Les actifs immatériels,
- Les stocks,
- Les avoirs financiers,
- Les hommes, qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise,
- Et enfin, l'image de marque de l'entreprise qui court aussi le risque d'être détériorée suite à des actes malveillants perpétrés par son personnel.

En ce qui concerne la fiabilité et la qualité des informations, le contrôle interne, mis en place dans l'entreprise, doit favoriser l'existence d'un système d'information de qualité.

L'information doit permettre d'agir.

C'est dire que, pour donner une image fidèle de l'entreprise dans son environnement, l'information doit être objective, fiable et vérifiable, exhaustive, pertinente et disponible dans les délais appropriés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

❖ **Contrôle interne sans incidence sur les comptes annuels.**

Dans ce cas de figure, le contrôle interne veille :

- Au respect des politiques de la Direction
- A l'amélioration des performances et de l'efficacité.

Les objectifs de ce type de contrôle interne sont fixés en terme de performance et de rentabilité.

Ces objectifs varient en fonction des choix effectués par le management quant aux structures et aux performances.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2. COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE

Selon KANEYE H (1998)[5] Les éléments constitutifs d'un contrôle interne peuvent être regroupés en six catégories

- ❖ Le système d'organisation,
- ❖ Le système de documentation et d'information,
- ❖ Le système de preuve,
- ❖ Les moyens matériels de protection,
- ❖ Le personnel,
- ❖ Le système de supervision.

1.2.1. Le système d'organisation :

1.2.1.1. La définition des responsabilités :

Les pouvoirs et les responsabilités de l'ensemble du personnel doivent être clairement définis par un organigramme faisant apparaître les différentes fonctions et les noms de leurs responsables.

Cet organigramme doit être régulièrement mis à jour.

---

[4] *Cours d'audit interne & procédures - CESAG 1999*

[5] *Cours de comptabilité générale CESAG 1998*

1.2.1.2. La séparation des tâches et des fonctions

La séparation des tâches doit être conçue de façon à permettre le contrôle réciproque de leur exécution.

Elle consiste à dissocier :

- L'opérationnel (service commercial, achat production, etc....) ;
- La protection ou la conservation (caissier, magasinier, entretien) ;
- L'enregistrement (comptabilité générale et analytique, budgets, paie, etc....)

1.2.1.3. Le système d'autorisation

C'est la procédure prévoyant la liste des personnes pouvant engager l'entreprise et les différents niveaux d'approbation requis selon le type d'engagement.

Cette liste est mise à la disposition des personnes chargées de l'enregistrement des opérations.

1.2.2. Le système de documentation

Il comprend :

1.2.2.1. Les procédures écrites

Elles doivent préciser :

- Les modalités de circulation, de traitement et de classement des informations ;
- Les méthodes d'enregistrement ;
- La périodicité des analyses et des synthèses des états financiers ;
- Les contrôles qui permettent d'éviter des déviations dues à la négligence et qui doivent permettre à tout moment, de remonter à l'original d'une information ;
- Les documents, supports de l'information qui garantissent l'exhaustivité et l'exactitude de l'information ;
- Imprimés conçus selon un format qui facilite leur exploitation et leur classement ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- L'emplacement pour la matérialisation des contrôles nécessaires à leur enregistrement ;
- La pré-numérotation permettant le suivi de leur utilisation et leur enregistrement.

L'existence d'un manuel de procédures est une des meilleures illustrations de procédures écrites.

Le manuel de procédures est l'ensemble des procédures regroupées dans un manuel afin d'en faciliter la conservation et la consultation par les personnes chargées de les appliquer ou d'en vérifier leur application.

1.2.2.2. Les rapports financiers et de gestion

Ce sont les situations financières, les résultats des opérations, les niveaux de stocks, les coûts de revient etc.

Pour être efficace, ces rapports doivent être :

- Préparés rapidement ;
- Pertinents (adaptés aux besoins) ;
- Objectifs (les règles connues des utilisateurs) ;
- Vérifiables et simples,
- Diffusés aux intéressés dont la liste est préétablie.

1.2.3. Le système de preuves

Le système de preuves doit permettre d'obtenir l'assurance que :

- ❖ Seules les transactions régulières et appropriées sont autorisées, engagées, exécutées et enregistrées ;
- ❖ Toutes les transactions répondant à ces critères sont prises en considération ;
- ❖ Les erreurs d'autorisation, de lancement, d'exécution ou d'enregistrement sont détectées et corrigées dans les meilleurs délais.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les éléments essentiels du système de preuve sont :

- ✓ Les moyens informatiques,
- ✓ La pré-numérotation et contrôle des séquences,
- ✓ Le rapprochement entre deux chiffres obtenus de façon différente ou entre un chiffre et sa source ou avec des normes pré-établies (balances auxiliaires / comptes généraux, réel / standard, réel / budget) ;
- ✓ Documentation des contrôles, elle est constituée des signatures, des initiales, du tampon etc., afin d'éviter les anomalies telles omission de contrôle prévu par la procédure, omission ou duplication d'enregistrement.

1.2.4. Moyens matériels de protection

C'est l'ensemble du dispositif physique de protection constitué de murs, portes, barrières, coffres, chambres fortes, badges, protection des stocks, du matériel, des espèces mais aussi les moyens permettant de restreindre l'accès à certains documents (avoirs, chèques, traites), aux fichiers, aux salles informatiques.

1.2.5. Le personnel

On doit retrouver au niveau du personnel les qualités suivantes :

- ❖ Compétence,
- ❖ Formation et conscience professionnelle à travers le recrutement,
- ❖ Formation initiale et continue,
- ❖ Politique salariale motivante.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.6. La supervision

La supervision a pour but de s'assurer que les contrôles mis en place fonctionnent régulièrement et sans anomalies, qu'ils sont adaptés aux besoins et ne nécessitent pas de modification.

La supervision est assurée par différents organes dans l'entreprise :

- Un premier niveau est assuré par les responsables des services,
- Les services du contrôle de gestion s'assurent de l'atteinte des objectifs définis par la Direction générale.
- Les services d'audit interne s'assurent que les procédures de contrôle interne sont efficaces et appliquées.

Le contrôle interne dans son ensemble est donc une notion très vaste qui recouvre l'ensemble de l'organisation de l'entreprise et des moyens qu'elle met en œuvre : selon la taille de la société, l'ensemble est plus ou moins complexe et complet.

Toutes ces composantes contribuent à la maîtrise de l'entreprise et à la prévention des risques de fraudes.

Malheureusement, de nombreux obstacles handicapent la mise en place d'un bon système de contrôle interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3. obstacles

Le contrôle interne se heurte à différents obstacles qui sont liés au comportement des dirigeants et aux problèmes humains tels que la résistance au changement à l'aspect négatif que comporte le mot « contrôle », qui pour beaucoup implique un manque de confiance.

1.3.1. Comportement des dirigeants et problèmes humains

Il n'est pas rare que les dirigeants aient ou pensent avoir une connaissance suffisante de leur entreprise pour la contrôler sans avoir recours à des systèmes qui pourraient nuire à l'efficacité et à l'esprit d'initiative.

Il est clair que si ces dirigeants ne sont pas convaincus de l'utilité du contrôle interne, ils imprègnent toute l'entreprise de cet état d'esprit et deviennent alors un obstacle au contrôle interne.

Les individus, quels qu'ils soient, sont, en général, réfractaires au changement et auront tendance à ne pas accepter facilement les modifications de leurs habitudes et de leurs méthodes de travail ou de la répartition des tâches.

Il n'est pas rare non plus que dirigeants et employés, considérant que la mise en place de moyens de contrôle est une manifestation de défiance envers les personnes, réagissent de façon négative à des propositions de mise en place de contrôle. C'est important alors de les convaincre que le contrôle interne est avant tout un moyen de maîtrise de l'activité et de sécurité pour tous et non pas un outil de contrôle des individus.

Certains considèrent également que la séparation des tâches entraîne une parcellisation des travaux qui démotive le personnel et qu'il est donc préférable de rendre chacun responsable d'une opération du début jusqu'à la fin. Or, en supprimant cet aspect fondamental du contrôle interne, on est obligé de multiplier les contrôles a posteriori (détection) qui sont plus onéreux et contraignants que les contrôles a priori (prévention).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3.2. Coût du contrôle

Le coût du contrôle est souvent un argument pour en différer la mise en place. La plupart du temps c'est un mauvais prétexte, car la sécurité obtenue compense souvent le coût.

Toutefois, il est effectivement important d'éviter de mettre en place ou de suggérer la mise en place de contrôles dont le coût est disproportionné par rapport au risque encouru.

Les ressources ne sont jamais illimitées et les organisations doivent comparer les coûts et les avantages relatifs des contrôles avant de les mettre en place. Lorsque l'on cherche à apprécier l'opportunité d'un nouveau contrôle, il est nécessaire d'étudier non seulement le risque d'une défaillance et l'impact possible sur l'organisation, mais également les coûts associés à la mise en place de ce contrôle. Par exemple, il ne sera pas opportun pour une société de mettre en place un système très performant de contrôle des stocks de matières premières, si le coût des matières utilisées dans la production est faible, la matière non périssable, l'approvisionnement aisé et si la société dispose de surfaces de stockage suffisantes.

Il n'est pas rare que, dans les entreprises où l'on mesure mal les risques, on néglige les sécurités élémentaires.

Il est donc important de comprendre que, même s'il constitue un coût, le contrôle interne, au même titre que les autres assurances, est un élément de sécurité auquel il est dangereux de renoncer, même lorsque l'on considère que les risques correspondants ne sont jamais concrétisés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3.3. Collusion

Quelle que soit la qualité du contrôle, il pourra toujours être contourné s'il y a collusion entre plusieurs personnes.

La collusion entre deux ou plusieurs personnes peut déjouer le système de contrôle interne.
Des individus agissant collectivement pour perpétrer et dissimuler une action, peuvent altérer les informations financières ou de gestion d'une manière qui ne puisse être détectée par le système de contrôle interne.

Par exemple, un employé chargé d'une fonction de contrôle importante pourrait agir en collusion avec un client, un fournisseur ou un autre membre du personnel.

Dans un autre cas, des responsables de ventes à plusieurs niveaux de la hiérarchie pourraient agir en collusion pour contourner des contrôles afin que les résultats affichés soient conformes au budget ou aux objectifs sur lesquels seraient fondées des primes.

Toutefois, un bon système de contrôle interne, s'il ne peut totalement empêcher la collusion, peut la rendre plus difficile : en répartissant efficacement les tâches, il nécessite, pour passer outre les contrôles réciproques, la collusion d'un nombre trop important de personnes, ce qui est en soi un obstacle généralement suffisant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DU CHAPITRE I

De nos jours il apparaît de plus en plus nécessaire de doter nos entreprises de systèmes de contrôle interne fiables.

Le contrôle interne permet, d'une part de fournir aux entreprises une assurance raisonnable quant à la réalisation de leurs objectifs, d'autre part d'assurer la protection de leur patrimoine et la fiabilité de leurs enregistrements comptables.

Cependant beaucoup d'obstacles demeurent constituant ainsi de sérieux handicaps à la réussite du contrôle interne.

Ces obstacles proviennent non seulement des difficultés liées au coût du contrôle, de la collusion entre des personnes à l'intérieur et / ou à l'extérieur de l'entreprise, mais aussi et surtout du comportement des dirigeants qui, dans leur grande majorité, n'acceptent pas les modifications de leurs habitudes et leurs méthodes de travail..

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE II : LE CONTROLE INTERNE ET LA FRAUDE

Le contrôle interne apparaît comme un moyen plus ou moins efficace de lutte contre la fraude.

Le contrôle interne constitue un élément important de prévention des pratiques de malversations en mettant en évidence les dysfonctionnements et les failles dans les procédures établies par l'entreprise.

Il est non seulement utile pour le conseil d'administration de l'entreprise, mais aussi, pour le commissaire aux comptes (Audit externe) dans le cadre sa mission de certification des comptes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1. UTILITE DU CONTROLE INTERNE POUR L'AUDIT EXTERNE

Une part importante des comptes annuels résulte du traitement des données répétitives (achats, ventes, trésorerie, salaires...) au travers des systèmes de contrôle interne mis en place par l'entreprise.

Ces systèmes, s'ils sont bien conçus et bien appliqués, permettent de minimiser les risques de fraudes ou d'erreurs dans l'enregistrement des données.

Dans son approche, le commissaire aux comptes (l'auditeur externe), après avoir identifié les systèmes significatifs au regard de sa mission, apprécie la fiabilité de leur conception et de leur fonctionnement et en déduit la nature et l'étendue des contrôles à faire sur les comptes qu'ils alimentent.

Ainsi pour l'auditeur externe, plus le contrôle interne est fiable, plus il est possible d'alléger les contrôles de comptes.

2.1.1. Approche de la pratique de l'audit (externe)

Parmi les missions du commissaire aux comptes on note :

- La prise de connaissance de l'entreprise,
- L'étude et l'évaluation du système de contrôle interne.

La prise de connaissance de l'entreprise et l'évaluation du système de contrôle interne sont les deux actions préalables que le commissaire aux comptes doit entreprendre avant de procéder au contrôle des comptes

En effet, la prise de connaissance générale de l'entreprise lui permet d'accumuler les informations utiles relatives à la vie de celle ci, notamment l'identification des variables critiques ayant un impact significatif sur les états financiers alors que l'évolution lui fait ressortir les forces et les faiblesses de son système d'enregistrement, de traitement et de centralisation des informations comptables ; il permet l'élaboration d'un programme motivé de contrôle des comptes.

2.1.1.1. La prise de connaissance générale de l'entreprise

Elle apporte des éléments de compréhension et de preuve concernant les informations données par l'entreprise.

Les éléments de compréhension permettent de se familiariser avec les normes spécifiques de la société et d'avoir en vue les problèmes qui la préoccupent.

Les éléments de preuve constituent les indices susceptibles d'accroître la force probante de compréhension.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La prise de connaissance générale aborde essentiellement deux aspects :

- Les caractéristiques de l'entreprise :
  - L'activité,
  - La forme juridique,
  - Le mode d'exploitation,
- Les aspects comptables,
- Etc.

2.1.1.2. l'appréciation du système de contrôle interne

Cette étape a pour objectif d'identifier les contrôles mis en place par l'entreprise pour se protéger contre les risques d'erreurs et de vérifier la fiabilité de ceux qui sont utiles à l'audit.

Il s'agit d'apprécier le système de contrôle interne à travers les principaux cycles d'opérations et éléments d'actif et de passif qui en résultent.

Pour ce faire, le commissaire aux comptes doit recourir à des techniques d'évaluation appropriées.

La mise en œuvre des techniques d'évaluation permet d'identifier les forces et les faiblesses du système de contrôle interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2. Evaluation du contrôle interne

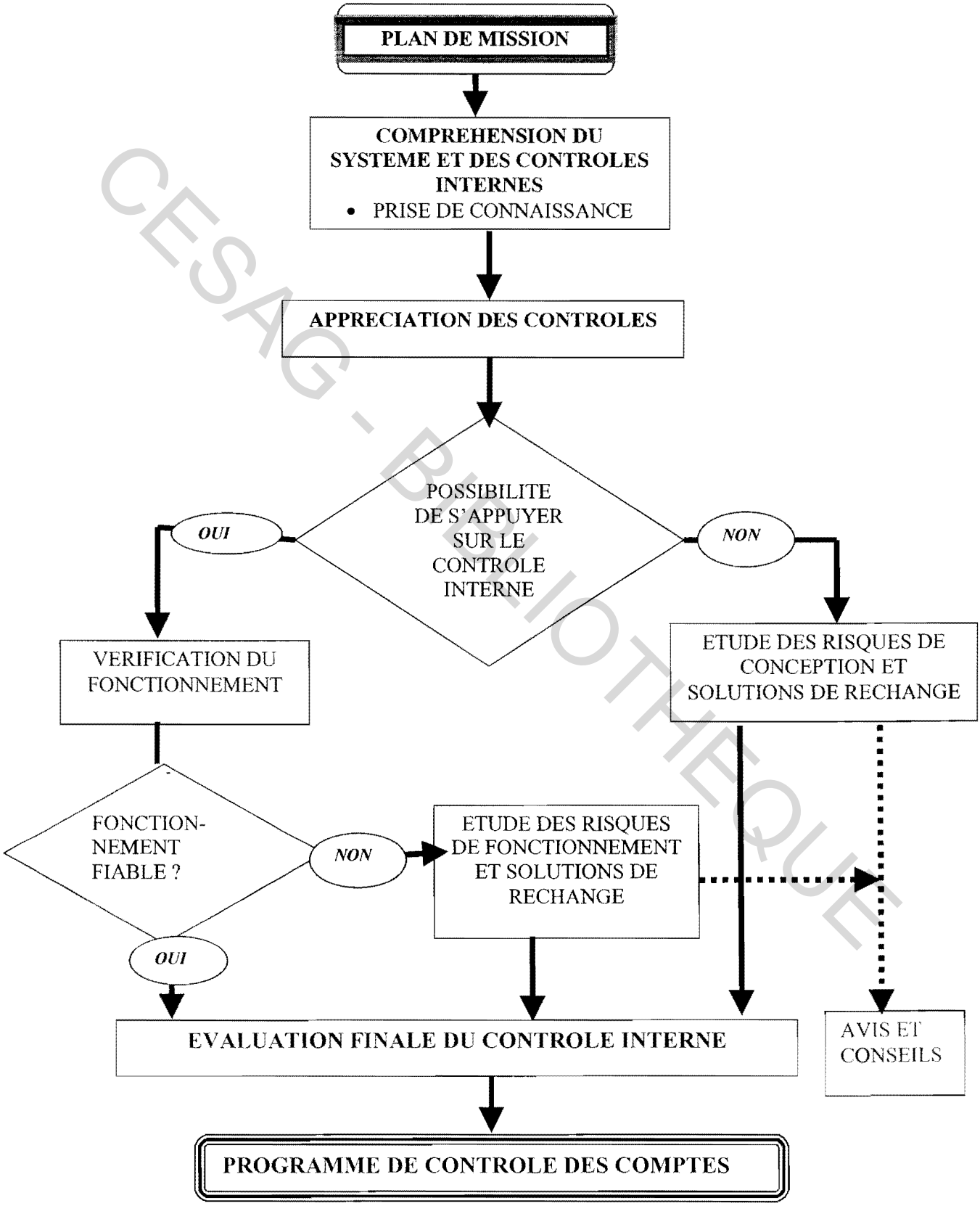
L'évaluation du contrôle interne doit aboutir à la mise en place d'un programme de contrôle de comptes qui doit être adopté en fonction de la nature des opérations (ponctuelles, exceptionnelles ou répétitives) et la fiabilité de la conception et du fonctionnement des systèmes.

Afin de mettre en place ce programme de contrôle des comptes, l'auditeur doit procéder à une analyse séquentielle approfondie au sein de l'entreprise suivant un schéma[6] qui retrace la démarche détaillée des étapes du contrôle interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[6] : *Schéma emprunté à un séminaire de formation d'audit dispensé par le Centre de Formation à la profession Commissaire aux comptes (CFPC) – Paris – Septembre 1994*

FIGURE N°1 : DEMARCHE DETAILLEE DES ETAPES DE L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le diagramme ci-dessus montre les diverses étapes de la démarche suivie par le réviseur. Au niveau de l'étude et de l'évaluation du contrôle interne, des différentes phases nécessaires peuvent se résumer ainsi :

- Saisie des procédures ;
- Tests de conformité ;
- Appréciation des contrôles ou évaluation préliminaire du contrôle interne ;
- Tests de permanence ;
- Evaluation définitive du contrôle interne ;

2.1.2.1. La saisie des procédures (prise de connaissance)

Elle consiste à découper les divers types de systèmes (fonctions) de l'entreprise sous forme de transactions devant faire l'objet d'un contrôle homogène.

L'objectif est de formaliser au maximum les procédures.

Cette formalisation s'effectue soit à l'aide de diagrammes de circulation, soit à l'aide d'une description narrative.

La technique de diagramme de circulation a l'avantage de mieux mettre en évidence les vides dans la compréhension du réviseur et les ruptures ou les failles dans le déroulement des opérations tout en soudant la discipline entre les membres de l'équipe intervenant dans la mission de révision.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2.2. Les tests de conformité

Il s'agit de vérifier l'existence du système décrit. A ce niveau, le réviseur ne cherche pas à prouver l'application de l'ensemble des procédures, mais plutôt il cherche à confirmer la compréhension qu'il a des procédures décrites et qu'il a bien compris le système existant dans la société. Pour ce faire, il sélectionne une transaction (ou deux) pour chaque type de procédure mis en évidence dont il suivra le cheminement à travers les procédures écrites en s'assurant du respect des traitements et contrôles importants prévus.

Il est nécessaire à ce que le test de compréhension couvre tout le système du point de départ au point d'arrivée ou inversement pour s'assurer que chaque partie du système consignée dans le diagramme de circulation est réellement appliquée dans la pratique.

2.1.2.3. L'évaluation préliminaire du contrôle interne (appréciation des contrôles)

Le réviseur, une fois qu'il a acquis la certitude de l'existence effective des procédures formalisées dans les diagrammes de circulation, a besoin de se fixer sur la fiabilité de l'ensemble des systèmes de son client. En d'autres termes, il est appelé à vérifier le fonctionnement des procédures.

Pour cela, il doit identifier les points forts et les points faibles que renferment les systèmes à l'aide d'un questionnaire de contrôle interne établi préalablement à cet effet.

Sur les points faibles mis en évidence, il y a lieu de les discuter avec le client pour s'assurer qu'il n'existe pas de contrôles alternatifs compensatoires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

A défaut de ces contrôles, il convient d'évaluer les incidences des faiblesses décelées sur la nature et l'étendue des contrôles à effectuer et les procédures de contrôle des comptes à mettre en œuvre pour la vérification finale des états financiers de la société.

Par ailleurs les dites faiblesses devront être signalées au client dans le rapport sur le contrôle interne.

En ce qui concerne les points forts, leur existence théorique doit être confirmée par des sondages pour qu'ils puissent être définitivement acceptés comme tels.

Le réviseur doit en conséquence procéder à des tests de vérification de bon fonctionnement du système.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2.4. Les tests de permanence (vérification du fonctionnement)

Ils visent à vérifier le bon fonctionnement du système, c'est à dire que les procédures correspondant aux points forts mis en évidence à l'aide du questionnaire de contrôle interne font l'objet d'une application constante et non isolée.

A cette étape du contrôle interne, le réviseur cherche les preuves que les contrôles décrits dans les diagrammes et les questionnaires de contrôle interne sont réellement appliqués pour l'ensemble des transactions de la société.

En d'autres termes il effectue des sondages :

- Sur les opérations pour s'assurer que les contrôles prévus par la société dans les procédures ont été effectués de façon correcte pour

garantir au mieux la fiabilité des transactions passées durant l'exercice.

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

Au cours de ces sondages, des ruptures peuvent se révéler dans l'application des procédures. S'il s'agit d'un cas isolé, le réviseur peut l'ignorer dans la suite de sa mission ; mais s'il s'agit d'une véritable déviation, il doit déterminer l'incidence possible au niveau des états financiers et au niveau de l'étendue des travaux à effectuer lors des contrôles des comptes après en avoir discuté au préalable avec son client.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2.5. L'évaluation définitive du contrôle interne (évaluation finale)

Les sondages effectués au niveau des tests de permanence confirment ou infirment les points forts théoriques.

Le réviseur est à même maintenant d'avoir une connaissance précise de l'ensemble des procédures théoriques et pratiques de la société afin de faire une synthèse sur :

- Les points de force, à la fois, théoriques et réels ;
- Les points de faiblesse dus à un défaut dans la conception du système ;
- Et les points de faiblesse inhérents à une mauvaise application des procédures.

Les résultats tirés des divers contrôles doivent être révélés aux dirigeants de la société avant d'être consignés dans le rapport sur le contrôle interne.

Le contrôle interne est la base d'élaboration du programme de contrôle de comptes et des suggestions constructives à faire au client pour améliorer ses procédures.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En définitive une meilleure évaluation du contrôle interne par l'auditeur externe donne une présomption favorable à ce dernier (contrôle interne) pour sa capacité de prévention des risques de fraudes au sein de l'entreprise.

2.2. Les Fraudes et autres malversations dans les entreprises

2.2.1. Définitions de fraudes

Selon PETIT Gérard (1997 : 20), la norme n°82 de l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) identifie deux grands types de fraude :

- Etablissement frauduleux d'états financiers
- Détournement d'actifs

- **Etablissement frauduleux d'états financiers**

Ce type de fraude a trait à l'altération intentionnelle dans l'établissement et la présentation d'états financiers.

Une telle fraude peut être accompagnée de falsifications de documents. Elle nécessite un travestissement de la réalité par la passation de fausses écritures et de production de faux documents justificatifs.

- **Détournement d'actifs**

La fraude peut consister en un détournement d'actifs impliquant le vol d'un actif de l'entreprise commis par un salarié, ou par un salarié et un tiers.

Dans ce cas elle nécessite une collusion de l'agent fraudeur avec un tiers externe à l'entreprise, ou avec un autre salarié.

Les malversations commises revêtent plusieurs formes et se traduisent en règle générale pour l'entreprise par :

- Une diminution des actifs monétaires ou non monétaires non compensés par des recettes (détournements de fonds ou d'actifs non monétaires)
- Des coûts non couverts par une production ou par un chiffre d'affaires ;
- Des surcoûts (achats surfacturés) ;
- Des diminutions des recettes (détournements de recettes)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2.2. Les mécanismes de fraudes et malversations

Les fraudes et les malversations s'opèrent en général à travers :

- Des activités d'achats et de dépenses d'exploitation ;
- Des investissements effectués ;
- De la gestion des stocks ;
- Des activités liées au personnel et à la paie
- Des recettes, des activités de recouvrement et de la gestion de trésorerie ;
- Du système d'informations financières et comptables.

Les dépenses effectuées par l'entreprise offrent, en l'absence d'un contrôle interne efficace, des opportunités multiples de fraudes.

Les procédés utilisés peuvent varier selon la nature de l'entreprise et se présentent généralement de la façon suivante :

* **Surfacturation des biens et/ou services livrés ou fournis à l'entreprise**

Ce procédé repose sur la livraison effective de biens ou la fourniture des services à un prix largement supérieur au prix du marché, de manière à permettre :

- L'octroi ultérieur d'une "ristourne" au salarié fraudeur ;
- La réalisation d'une marge confortable par le fournisseur.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

* **Règlements des prestations non effectués par le fournisseur**

Ce mécanisme de la fraude repose sur une certification de "**service fait**" ou de "**commande reçue conforme**", qui amène à régler le fournisseur, alors que les services n'ont pas été rendus ni les biens livrés.

* **Fraude par réutilisation des documents d'achats**

La technique de fraude utilisée à ce niveau consiste à détacher d'une liasse des factures fournisseurs déjà réglées les documents de support accompagnant la facture (Bon de Commande, Bon de Livraison, Procès Verbal de Réception) et, de connivence avec le fournisseur, à faire établir par ce dernier une autre facture.

La nouvelle (et fausse) facture jointe aux documents justificatifs est introduite dans le circuit de comptabilisation et de règlement.

* **Détournements par non - récupération des avances accordées aux fournisseurs**

Le système consiste à accorder des avances au fournisseur (généralement à la commande) et à s'entendre avec celui-ci pour le non-remboursement de l'avance accordée par l'entreprise.

* **Fraudes par le biais de la dépréciation des stocks**

Dans ce système de fraude, les éléments du stock en bon état et parfaitement vendables sont présentés du point de vu comptable comme obsolètes ou avariés et sortis des stocks comme des articles dépréciés.

Ils peuvent ensuite être revendus par le fraudeur, pour son compte personnel, au même prix que les stocks en bon état.

* **Fraudes par gonflement des effectifs temporaires**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ce procédé consiste à "gonfler" les effectifs temporaires (journaliers, saisonniers, Personnel de chantier...) de l'entreprise et à détourner les fonds servant à les rémunérer, soit directement, soit en collusion avec des personnes ayant émargé au niveau des états de paie.

* **Détournement des règlements en espèces des clients**

Dans ce type de fraude, les opérations de ventes et de constatation de créances sur les tiers sont déjà enregistrées par l'entreprise.

C'est en aval que la fraude est effectuée, par détournement des règlements des clients.

Ces clients peuvent par la suite être considérés, à la longue, comme étant des clients défaillants afin de porter la créance dans les pertes irrécouvrables.

2.2.3. Les moyens de prévention et de détection

Le verrouillage du contrôle interne doit passer par les procédures organisationnelles suivantes :

- **Déclenchement des commandes sur la base des expressions de besoins émises par les services**

Les services chargés des achats ne doivent être que des exécutants des demandes de biens ou de services exprimées par les services de l'entreprise, ce qui restreint leur liberté de manœuvre tant en ce qui concerne les quantités à commander qu'en ce qui concerne les références des articles à commander.

- **Mise en place d'un fichier des fournisseurs habilités à traiter avec l'entreprise**

Ce fichier est un outil précieux pour assurer la transparence sur la qualité, le prix et les conditions financières proposées par les fournisseurs ainsi que

CESAG - BIBLIOTHEQUE

sur leur expérience, leur compétence dans les domaines ciblés et leur solvabilité et crédibilité.

La création de ce fichier passe par la sélection des fournisseurs les mieux offrants dans le fichier.

- **Séparation stricte de certaines tâches**

Le cumul de certaines tâches dites incompatibles favorise les malversations et les rend difficilement décelables.

Les procédures de contrôle interne doivent assurer une séparation des tâches :

" choix du fournisseur, réception de la commande, contrôle et approbation des factures du fournisseur ".

Afin de minimiser les risques de fraudes, les procédures doivent veiller à ce que :

- L'agent ou le service qui passe la commande ne soit pas celui qui réceptionne et contrôle la commande ;
- L'agent ou le service qui réceptionne et contrôle la commande ne soit pas celui qui contrôle et approuve la facture du fournisseur.
- Et l'agent qui contrôle et approuve la facture du fournisseur ne soit pas celui qui règle cette facture (ou qui la propose au règlement).

- **Mise en place d'une comptabilité de stocks pour le suivi des imprimés et autres fournitures de bureau (comptabilité matière)**

Lorsque le montant d'achats est significatif pour certaines familles d'articles, il est fortement recommandé, afin de réduire les risques de malversations, de les comptabiliser dans les comptes de stocks et d'en suivre la consommation par un système de **Bons de sortie**.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- **" Annulation systématique des documents justificatifs accompagnant la facture du fournisseur "**

Pour empêcher la réutilisation frauduleuse des documents justificatifs accompagnant la facture du fournisseur (Bon de Commande, Bon de Livraison du fournisseur, Procès Verbal de réception), le responsable, au moment de la signature du chèque de règlement, **doit apposer un signe quelconque très visible à l'encre indélébile, sur ces documents.**

- **Analyse systématique et régulière des comptes d'avance aux fournisseurs et des comptes fournisseurs à soldes débiteurs**

L'analyse de ces comptes, par un agent non impliqué dans les opérations dans les opérations de règlement des fournisseurs, permet la détection des doubles règlements frauduleux ou des avances non récupérées sur les fournisseurs.

- **Assurer une séparation stricte entre les tâches :**

  - De préparation de la paie ;
  - De contrôle des états et bulletins de paie ;
  - De règlement des salaires.

  Ces tâches doivent être effectuées par des personnes différentes.

En ce qui concerne le personnel temporaire, les tâches suivantes doivent être associées :

- Expression des besoins (service demandeur)
- Embauche (service Personnel)
- Préparation des éléments de paie et contrôle (un autre agent du service de personnel)
- Règlement du personnel temporaire (par les soins d'un autre payeur)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- **Spécialisation des caisses en caisses - recettes et caisses - dépenses**
- **Limitation des encaisses à un montant maximum**
- **Non-cumul de la fonction de caissier avec d'autres fonctions administratives ou opérationnelles.**

La survenance de fraudes et de malversations au niveau d'une entreprise, sur une longue période et pour des montants significatifs, est, d'abord et avant tout, l'illustration du caractère non performant du système organisationnel et des procédures de contrôle de cette entreprise.

Ces failles et dysfonctionnement caractérisant les procédures pénalisent doublement l'entreprise :

- Elles incitent à la fraude et à la malversation ;
- Elles empêchent leur détection rapide.

Il est donc nécessaire pour l'entreprise de disposer d'un contrôle interne efficace, c'est à dire d'un ensemble de procédures et un système organisationnel qui permettent, entre autres, d'assurer la protection et la sauvegarde des actifs contre la fraude et les malversations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DU CHAPITRE II

Le contrôle interne constitue un élément non négligeable de lutte contre la fraude. En mettant en évidence les disfonctionnements et les failles dans les procédures établies par l'entreprise, il apparaît comme un moyen important de prévention des malversations.

Le degré de fiabilité du contrôle interne mesure pour l'auditeur externe son utilité dans le cadre de ses missions, car plus le contrôle interne est fiable, plus il est possible d'alléger les contrôles de comptes.

Cependant en raison des mécanismes et procédés divers de fraudes et de malversations à la portée de certains agents, les dirigeants de l'entreprise ne peuvent s'attendre du contrôle interne qu'une assurance raisonnable

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE :

GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE

CESAG BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : DESCRIPTION DES PROCEDURES DES AEROPORTS DU MALI

1.1. PRESENTATION DES ADM

1.1.1. Rappel historique

« Aéroports du Mali », Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial, a été créé par Ordonnance N°29/CMLN[7] du 06 juillet 1970, prenant ainsi en compte la gestion commerciale de tous les aéroports intérieurs ouverts à la circulation aérienne publique en se substituant ainsi, à « Aéroports de Bamako ».

En 1970, l'innovation consistait à l'extension de la compétence de l'Etablissement aux autres Aéroports intérieurs pour tenir compte des impératifs de désenclavement extérieur et intérieur du pays qui est très vaste s'étendant sur une superficie de 1 240 000 km² dont les 2/3 en zone saharienne.

En 1974, est intervenu le Décret N°104/PG-RM[8] du 07 juin 1974 fixant les catégories et modalités de recouvrement des différentes redevances aéroportuaires à savoir :

- Les redevances d'atterrissage ;
- Les redevances d'usage des dispositifs d'éclairage ;
- Les redevances sur le carburant ;
- Les redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des passagers
- Les redevances de stationnement ;

[7] *CMLN : Comité Militaire de Libération Nationale*
[8] *PG-RM : Président du Gouvernement - République du Mali*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Les redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des marchandises.

Ce décret appliqué de 1974 à 1978 a été annulé par Décision N°005/MTTP-CAB[9] du 15 février 1979 qui a mis la totalité des recettes d'atterrissage, de stationnement, de balisage et de route des aéronefs à la disposition de l'ASECNA[10], en application du contrat particulier entre le Mali et l'ASECNA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2. Missions

La mission assignée aux Aéroports du Mali est d'exploiter et de développer l'ensemble des installations et équipements de tous les aéroports du Mali ouverts à la circulation aérienne publique.

A ce titre « Aéroports du Mali » est chargé :

a) De développer et d'améliorer les infrastructures et les installations commerciales aéroportuaires ;

b) D'exploiter et de gérer ces installations ;

c) D'établir et d'exécuter les programmes d'équipement et d'investissement en fonction des plans nationaux de développement ;

d) D'assurer le confort des passagers et toutes autres commodités pour le bon déroulement du transport aérien ;

e) D'organiser la manutention et le stockage des marchandises sur les aéroports ;

f) D'organiser dans des conditions de sécurité les opérations réalisées sur les aéronefs en escale ;

---

[9] *MTTT-CAB: Cabinet du Ministre des Transports, des Télécommunications et du Tourisme*
[10] *ASECNA : Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar*

g) De mettre en œuvre les normes et pratiques recommandées par l'OACI[11] en matière de facilitation et de sûreté aéroportuaire ;

h) De veiller à la bonne organisation de la desserte ville - aéroport ;

i) D'assurer la coordination des activités de tous les partenaires du transport aérien sur les plates-formes aéroportuaires.

Parallèlement, l'entreprise est astreinte à des missions de service public pour le compte de l'Etat (sécurité des installations, sécurité aéroportuaire, etc).

1.1.3. La structure des Aéroports du Mali

L'organigramme actuel des Aéroports du Mali possède en position hiérarchique par rapport à la Direction Générale trois Directions composées de la Direction Administrative et des Relations Publiques, la Direction Financière et la Direction Commerciale.

Les Bureaux positionnés en « staff » par rapport à la Direction Générale, c'est à dire en position fonctionnelle sont constitués du Bureau de Contrôle de Gestion (BCG) et du Bureau statistique et planification.

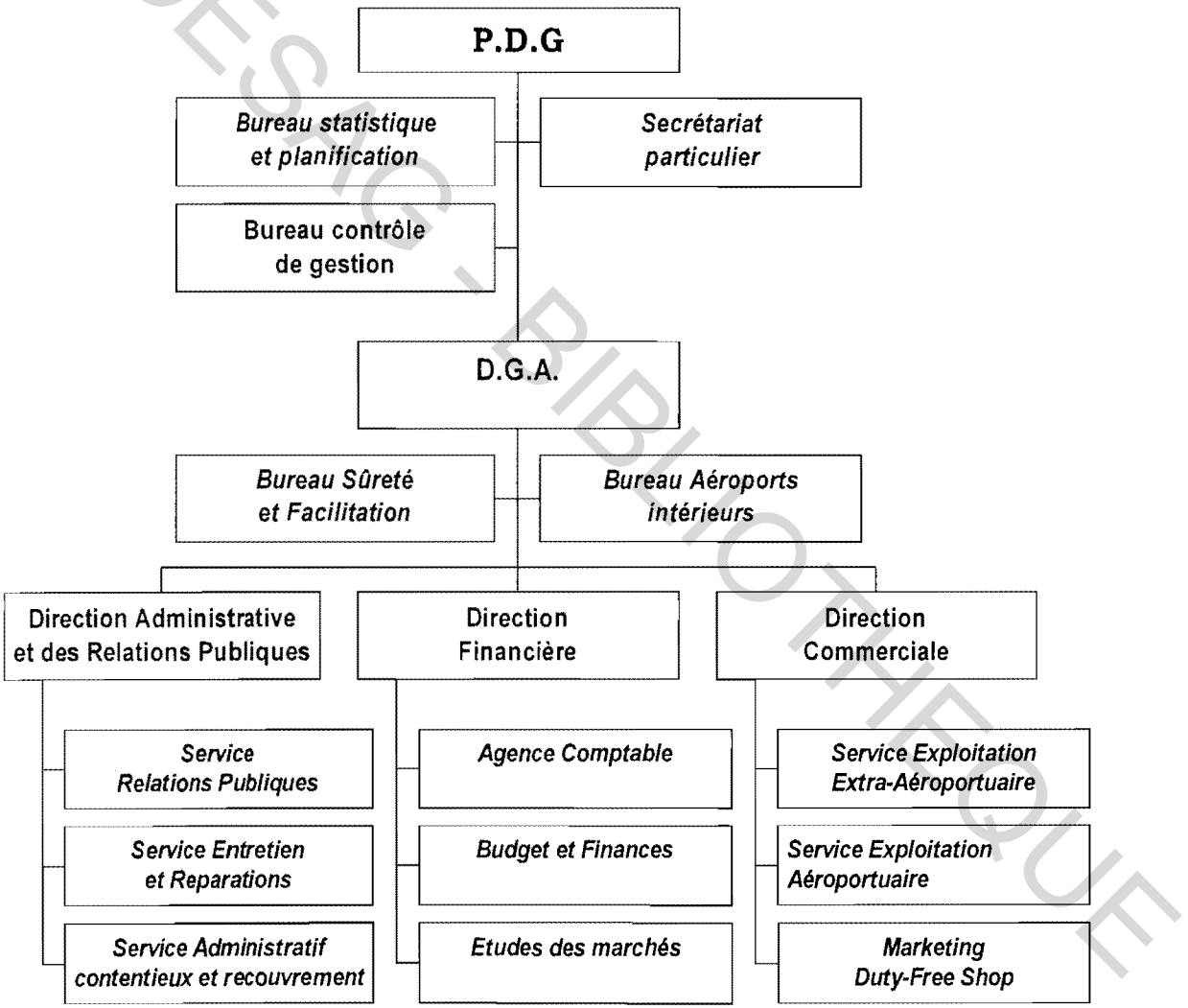
Le Bureau sûreté et celui des aéroports intérieurs relèvent de l'adjoint au Directeur Général

La structure des Aéroports du Mali se présente suivant l'organigramme ci-dessous :

[11] *OACI : Organisation de l'Aviation Civile Internationale*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

FIGURE N°2 : ORGANIGRAMME DES AEROPORTS DU MALI



CESAG - BIBLIOTHEQUE

La composition et les attributions de ces Directions et services sont les suivantes :

1.1.3.1. Direction Administrative et des Relations Publiques

La fonction administrative est assurée par la Direction Administrative et des Relations Publiques (DARP). Celle-ci relève hiérarchiquement de la Direction Générale.

La composition et les attributions de la DARP sont les suivantes :

1) Le Service des Relations Publiques

Il a pour tâches :

- D'assurer les bonnes relations de coordination avec le protocole de la République, les Ministères et tout autre service extérieur en matière d'arrivée et de départ sur les aéroports,
- de la gestion des différents salons et services d'accueil,
- de la protection de l'image de marque des aéroports en matière de décoration d'espaces verts, d'éclairage et de toute autre esthétique,
- etc.

2) Le Service Entretien et Maintenance

Il est chargé :

- De la maintenance et de l'entretien des installations et équipements aéroportuaires,
- Du suivi des travaux d'entretien, ainsi que du parc automobile (entretien des immeubles et aires de travail et les différentes aérogares).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

3) Le Service Administratif et du personnel

Il a pour tâches :

- La gestion du personnel,
- La confection des tenues de travail,
- La gestion des permissions et des congés administratifs,
- La confection des salaires et accessoires,
- Le recouvrement des factures courantes, le suivi des affaires juridiques et contentieuses,
- La confection mensuelle des tableaux de roulement de tous les services.

1.1.3.2. Direction Financière et comptable

L'organigramme de structure a créé trois services relevant hiérarchiquement de la DFC[12] dont les attributions ont été définies comme suit :

1) Le service Comptabilité Générale assure :

- La tenue de la comptabilité générale,
- La tenue des caisses et banques,
- Le recouvrement des créances.

2) Le service Budget et Finances effectue :

- La comptabilité Matières,
- La comptabilisation de la paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

3) Le service Etudes et Marchés assure :

- Le suivi des dossiers techniques,
- Le suivi financier.

1.1.3.3. Direction Commerciale

L'organigramme actuellement en vigueur rattache trois services à la DIRCO[13] :

1) Le service Exploitation Extra-Aéroportuaire

Il a pour tâche :

- La gestion commerciale du domaine aéroportuaire et celle des concessions domaniales des parcelles en rapport avec les services extérieurs compétents
- La gestion commerciale des bus et des parkings
- La facturation de toutes les prestations rendues par les Aéroports du Mali dans le domaine extra-aéroportuaire.

2) Le service Exploitation Aéroportuaire

Il est chargé :

- De la gestion commerciale des vignettes et de toutes redevances aéroportuaires (carburant, fret, électricité)
- De la confection des vignettes et autres redevances aéroportuaires,

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[12] *DFC : Direction Financière et Comptable*
[13] *DIRCO : Direction Commerciale*

- De la facturation de toutes les prestations fournies aux usagers dans le domaine aéroportuaire.

3) Le service Marketing et Duty Free Shop

Il est chargé :

- De l'exploitation commerciale de la boutique Duty Free Shop,
- De l'approvisionnement régulier de la boutique,
- De la tenue d'une comptabilité analytique et le compte d'exploitation de la boutique

Signalons que le Duty Free Shop n'est plus opérationnel. Le stock existant est en cours de liquidation.

1.1.3.4. Bureau Contrôle de Gestion (BCG)

Le contrôle de gestion assure plusieurs fonctions :

a) Le contrôle budgétaire comprenant :

- La préparation et la mise en forme du budget soumis au conseil d'administration,
- Le suivi de l'exécution budgétaire.

b) La vérification de la vente des vignettes passagers à l'aéroport de Bamako Sénou et rapprochement entre les recettes théoriques évaluées à partir du nombre de passagers embarquant et les recettes effectives par décompte des souches de vignettes vendues ;

c) L'évaluation subséquente du taux de déperdition sur les redevances passagers et sûreté ;

d) La participation aux inventaires de fin d'année ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

e) Le contrôle de cohérence entre les états de salaires et les décisions de la Direction affectant les rémunérations.

1.1.3.5. Bureau Statistique et Planification

Les fonctions de gestion stratégique et de planification sont exercées par le Bureau Statistique et Planification (BSP).

Celui-ci est placé en position fonctionnelle, rattaché au PDG[14].

Les attributions du BSP sont définies par l'article N°00010/ADM/PDG du 12 janvier 1993 présenté en annexe n°1 et met à la charge de ce Bureau :

- Le suivi de l'exécution du plan triennal,
- La planification des ressources humaines, matérielles et moyens logistiques,
- Le suivi des commandes de biens de consommation courante,
- L'élaboration des statistiques sur le trafic de fret et de passagers, etc.

1.1.3.6. Bureau Sûreté et facilitation (BSF)

Les activités du BSF sont décrites comme suit :

- Supervision de la cellule de surveillance (agent de sûreté),
- Suivi et exécution des mesures de sûreté et de facilitation (comité de sûreté),
- Programmation et la formation en Sûreté et Facilitation,
- Maintien des contacts avec tous les membres des Comités de Sûreté et Facilitation en dehors des réunions, sous la responsabilité du

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Directeur Général Adjoint, les relations avec la Direction Nationale de l'Aéronautique Civile dans le cadre des textes OACI,

- Gestion des urgences et incidents en matière de Sûreté et Facilitation,

- Traduction Français/Anglais/Français de tous les textes demandés en Sûreté/Facilitation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[14] : *PDG : Président Directeur Général*

1.2. Les principaux Cycles aux Aéroports du Mali

L'analyse des activités des Aéroports du Mali suivant les cycles vise d'une part à isoler les acteurs intervenant dans l'accomplissement des tâches et d'autre part a apprécier les différentes séquences y afférant. Cette analyse devra montrer les insuffisances ou les incompatibilités pouvant empêcher la détection ou la prévention de la fraude et les malversations. Aussi nous nous efforcerons de montrer des liens entre le déroulement des cycles et les mécanismes de fraudes et de malversations décrits plus haut dans la première partie du mémoire.

Nous pouvons résumer les activités des Aéroports du Mali en quatre cycles essentiels, à savoir :

- Le cycle " **Achats-Fournisseurs** "
- Le cycle " **Revenus** "
- Le cycle " **Trésorerie** "
- Le cycle " **Paie-Personnel** "

L'accomplissement de chacun de ces cycles nécessite l'implication d'un certain nombre d'**acteurs** et l'**exécution séquentielle d'opérations** associées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1. Cycle « Achats-Fournisseurs »

Le cycle " achat-Fournisseurs " est celui qui permet à l'entreprise de s'approvisionner en biens et services des fournisseurs.

1.2.1.1. Les Acteurs

Les acteurs qui interviennent dans le cycle Achats-Fournisseurs sont :

* Le **service utilisateur** qui exprime ses besoins,
* Le **PDG** qui apprécie, signe la « proposition de dépenses », vise la facture proforma et le bon de commande,
* La **Direction Financière et Comptable** qui prospecte le marché, réclame au fournisseur la facture proforma, signe le bon de commande et l'adresse au fournisseur et enfin s'occupe de l'enregistrement comptable,
* La **Direction Administrative et des Relations Publiques** émet et signe le bon de commande
* Le **Bureau de Contrôle de Gestion** signe le bon de commande,
* Le fournisseur livre enfin les articles ou services commandés.

Nous pouvons constater à ce niveau une implication de la Direction financière et comptable qui assume à la fois plusieurs tâches incompatibles, ce qui constitue un handicap à la prévention de fraudes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1.2. Les séquences des opérations

Les différentes séquences sont les suivantes :

1. Emission d'une expression des besoins par le service utilisateur sur un document appelé « proposition de dépenses » ;

2. Envoi de la proposition de dépenses au PDG pour appréciation ;

3. En cas d'accord, le PDG signe la proposition et l'adresse à la Direction Financière et Comptable (DFC) ;

4. La DFC prospecte le marché, réclame la facture proforma s'il y a lieu et l'adresse au PDG ;

5. Le PDG vise la facture proforma qui est adressée en même temps que la proposition de dépenses à la Direction Administrative et des Relations Publiques (DARP) pour émission du bon de commande ;

6. La DARP émet et signe le bon de commande et envoie l'ensemble à la DFC (proposition de dépenses, facture proforma, bon de commande) ;

7. La DFC signe le bon de commande et adresse l'ensemble au Bureau de contrôle de gestion (BCG) ;

8. Le BCG signe le bon après contrôle de conformité et envoie l'ensemble au PDG ;

9. Le PDG signe le bon de commande et adresse l'ensemble au DFC ;

10. Le DFC adresse le bon de commande au fournisseur pour livraison ;

11. Le fournisseur livre en présence d'une commission de réception composée des Directeurs suivants :

    - DARP
    - DFC
    - BCG.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

12. La commission procède au contrôle de conformité des livraisons par rapport au bon de commande et dresse un procès-verbal de réception des biens livrés,

13. Un ordre de mouvement est établi. Il est visé par le responsable du service utilisateur, le BCG, la DFC et le fournisseur puis adressé au PDG pour signature.

Certaines exceptions à la procédure ci-dessus décrite existent au sein des Aéroports du Mali. Par dérogation à ce qui précède, la procédure d'exception concerne les achats de petits matériels, de produits ou de prestations de service revêtant un caractère exceptionnel et nécessitant un décaissement immédiat. Ces achats sont comme suit :

- Le demandeur signe un bon[15] de décaissement provisoire du montant de l'achat. Avant le paiement par l'Agent Comptable tout bon provisoire doit impérativement être visé par le Directeur Général Adjoint qui apprécie le caractère exceptionnel de la demande de décaissement ;

- L'Agent Comptable établit mensuellement un état récapitulatif des paiements par bon de décaissement provisoire pour transmettre à la Direction Générale.

Le suivi correct des procédures séquentielles bien définies permet non seulement de détecter des anomalies mais aussi et surtout de prévenir des éventuels risques de fraudes pouvant survenir.

Compte tenu du rôle de prospection du marché et de réclamation de la facture proforma par la DFC, il existe un risque de collusion entre le fournisseur et la DFC, ce qui pourrait aboutir au mécanisme de surfacturation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2. Le cycle " Revenus "

Les ADM réalise leur chiffre d'affaires à travers le cycle " Revenus ". Le contrôle interne doit permettre à ce niveau de détecter ou de prévenir les malversations et les fraudes pouvant éventuellement arriver. Les revenus sont constitués de deux types de recettes provenant de la perception directe et de la perception indirecte.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2.1. Les Acteurs

Les acteurs qui interviennent au niveau du cycle " Revenus " sont les suivants :

- La **Direction commerciale** qui exprime les quantités de carnets nécessaires,
- La **Direction Financière et Comptable** délivre les quantités de carnets demandées, effectue les recouvrements et les comptabilise.
- Les **agents** qui collectent les fonds moyennant les vignettes et tickets des carnets
- Le Bureau de Contrôle de Gestion qui rapproche les recettes théoriques et les recettes effectives.

Au niveau du cycle "Revenus", nous pouvons remarquer le cumul de certaines tâches incompatibles telles que la délivrance des tickets, le recouvrement et la comptabilisation. Cette situation ne favorise pas la prévention des risques de fraudes.

---

[15] *Le cumul des achats par bon provisoire ne doit pas excéder* ***cinq cent mille (500 000) francs CFA*** *par mois sauf sur autorisation de la Direction Générale. Les Directeurs sont seuls habilités à émettre des bons provisoires.*

1.2.2.2. Les séquences des opérations

a) Recettes de perception directe

Les recettes perçues par voie de délivrance de tickets ou de vignettes sont suivies comme suit :

1. La Direction commerciale exprime les quantités de carnets dont elle a besoin périodiquement à l'aide d'une fiche appelée "demande d'approvisionnement" auprès de la DFC conservatrice des stocks de carnet.

2. La DFC délivre les quantités de carnets demandées par la DIRCO qui en assure la répartition entre ses agents via ses différents chefs de service.

3. Les agents collectent les fonds auprès des usagers contre délivrance des vignettes et tickets et les reversent à la caisse secondaire de Sénou[16] contre délivrance d'un reçu de versement.

4. Les souches des carnets épuisés sont remises au BCG pour rapprochement entre les recettes théoriques et les recettes effectives.

b) Recettes par perception indirecte

Il s'agit de recettes facturées sur la base de contrats ou de factures. A ce niveau les séquences ne sont pas définies.

Nous pouvons tout de même retenir que ces recettes portent sur:

- Les contrats de location de terrains nus, de magasins et de bureaux. Le débit est constaté sur la base des conventions de location et copie de la facturation par abonnement est adressée à la DFC pour comptabilisation puis recouvrement.

- La DFC assure l'expédition de la facture au client.

---

[16] *Sénou : Zone aéroportuaire où sont effectuées les perceptions directes*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En définitive il se pose d'énormes problèmes concernant le contrôle et par delà la prévention des risques de fraudes. Si les procédures paraissent fiables au niveau des recettes de perception directe, il n'en est pas de même pour les recettes par perception indirecte où il y a un grand risque de collusion le client et la DFC pouvant aboutir des arrangements sur le prix moyennant une récompense.

1.2.3. Le cycle " Trésorerie "

1.2.3.1. Les Acteurs

Les acteurs du cycle " Trésorerie " sont les suivants :

- La **Direction Générale** qui reçoit la facture du fournisseur et l'impute à la Direction Financière et Comptable pour enfin signer le chèque de paiement
- La **Direction Financière et Comptable** reçoit la facture de la Direction Générale et émet un chèque de paiement
- Le **Bureau de Contrôle de Gestion** vise l'autorisation de paiement.

1.2.3.2. Les séquences des opérations

A) Procédures de paiement

1. La facture adressée aux ADM est reçue par la Direction Générale ;
2. La Direction Générale l'impute à la DFC dont le Secrétariat l'annote dans un registre de « Factures réceptionnées » et la transmet au Directeur Financier ;
3. Le Directeur Financier l'attribue au Service Comptable pour enregistrement ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

4. Celui-ci l'enregistre sur un registre après rapprochement avec le procès verbal de réception, le bon de commande et le cas échéant la facture proforma. En cas de conformité, la comptabilisation intervient ;

5. Après saisie informatique, la facture reçoit un numéro d'ordre indiquant qu'elle a effectivement été prise en compte ;

6. A l'échéance de la facture, le service comptable établit une autorisation de paiement ainsi que le chèque et y joints les pièces justificatives subséquentes (ordre de mouvement, bon de commande proforma, P.V. de réception) et transmet l'ensemble au Directeur Financier ;

7. Le Directeur Financier signe le chèque ainsi que l'autorisation de paiement et adresse le dossier complet au BCG pour visa ;

8. Le BCG vise l'autorisation de paiement au dos, relève le numéro d'ordre dans son registre et adresse le dossier entier à la Direction Générale ;

9. La Direction Générale co-signe le chèque, fait annoter les références de la facture et du chèque dans un registre approprié tenu au niveau de son secrétariat particulier ;

10. Le Secrétariat particulier transmet le dossier complet à la DFC qui procède à la comptabilisation du chèque ;

11. Le Secrétariat de la DFC fait acquitter la facture par le fournisseur lequel émarge le cahier de transmission à la récupération du chèque.

B) Procédures d'encaissement

a) Une part significative des recettes est encaissée à la caisse secondaire de Sénou. Il s'agit de « Perception Directe » comprenant les redevances passagers, taxes de sûreté, recettes d'établissement de budget, vente de boisson dans les salons, parking, etc.

Les services opérationnels ayant en charge ces recettes de « Perception directe » en assurent le versement directement à la caisse appropriée.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les recettes de « Perception indirecte » c'est à dire celles ayant fait l'objet de facturation préalable sont encaissées par voie de chèques reçus par la Direction Générale qui les adresse à la DFC pour remise en banque.

b) La DFC a également recours à un agent de recouvrement pour la collecte des créances échues et restées impayées.

c) Les disponibilités financières collectées des aéroports de l'intérieur sont versées par les responsables de ceux-ci aux centres de chèques postaux locaux ou dans les banques de leurs lieux d'implantation.

d) Sur instruction du Directeur Financier, le Caissier principal récupère (pratiquement tous les jours) les fonds disponibles à la caisse secondaire de Sénou contre reçu. Il verse une partie en banque et conserve une autre pour alimenter la caisse principale située à Hamdallaye.

1.2.4. Le cycle " Paie-Personnel "

1.2.4.1. Les Acteurs

- La **Direction Administrative et des Relations Publiques** qui dresse les « états de salaires »,
- La **Direction Financière et Comptable** procède au contrôle des éléments entrant dans le calcul de la paie, signe l'état et assure le paiement,
- Le **Bureau de Contrôle de Gestion** effectue le contrôle de cohérence,
- La **Direction Générale** signe l'état avant paiement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.4.2. Les séquences des opérations

La comptabilisation des salaires suit les procédures suivantes :

1. La DARP adresse les « états de salaires » à la DFC. Ces documents sont signés par la DARP et le billeteur.

2. La personne responsable au sein de la DFC procède au contrôle des éléments entrant dans le calcul de la paie.

3. Après vérification, elle adresse l'état au Directeur Financier pour signature.

4. Le DFC signe et l'adresse au BCG pour contrôle de cohérence.

5. Après vérification, le document est transmis par le BCG à la Direction Générale pour validation et signature.

6. Le PDG signe et retourne l'état à la DFC pour paiement.

7. Le comptable chargé de la paie et le caissier principal effectueront le paiement[17] soit en espèces, soit par virement, ceci en fonction des seuils fixés.

8. Les paies supérieures à 50 000 F CFA font l'objet de virement au vu d'un état et d'un ordre de virement conjointement signés par le PDG et le DFC.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[17] *Les paiements par chèques ne sont pas autorisés aux ADM*

CONCLUSION DU CHAPITRE I

L'organigramme actuel des Aéroports du Mali fait de l'entité un établissement de type centralisé, disposant en position hiérarchique par rapport à la Direction Générale trois Directions composées de la Direction Administrative, la Direction Financière et la Direction Commerciale.

L'essentiel de ses activités se résume en quatre cycles, à savoir les cycles "Achats-Fournisseurs", "Revenus", "Trésorerie" et "paie-Personnel".

La réalisation de chaque cycle nécessite l'implication d'un certain nombre d'intervenants suivant des séquences d'opérations décrites dans les procédures existantes.

Le caractère centralisé de l'organigramme donnant un pouvoir très énorme à un seul responsable en la personne du Directeur administratif et financier, pose le problème de séparation des tâches, ce qui constitue un frein à la prévention des risques de fraudes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE II : APPRECIATION ET RECOMMANDATIONS

2.1. Appréciation du contrôle interne des Aéroports du Mali

L'appréciation du contrôle interne à ce niveau a pour objectif de montrer le lien, dans le cas des Aéroports du Mali, entre le système de contrôle et la prévention des risques de fraudes, car la qualité de l'un a un impact sur l'autre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.1. Le système d'organisation

2.1.1.1. La définition des responsabilités

Les pouvoirs et les responsabilités des membres de la Direction sont définis par un organigramme faisant apparaître les différentes fonctions.

2.1.1.2. La séparation des tâches et des fonctions

A ce niveau, le Décret N°104/PG-RM attribue à l'Agent Comptable d'énormes pouvoirs aussi bien au niveau de la prise de décision que le contrôle. A cet effet le dit Décret dispose que :

a) L'Agent Comptable est le **conseiller permanent** du directeur Général (actuellement érigé en PDG) dans toutes les **questions économiques et financières**, *(article 2)*.

b) Il est responsable de la **perception des recettes**, du **paiement des dépenses**, du **contrôle** et de **l'analyse des activités économiques** et **financières**, *(article 3)*.

c) Il veille à la **tenue des documents et registres** de la comptabilité, à la **conservation des pièces justificatives** *(article4)*;

d) L'Agent Comptable est **personnellement responsable de l'emploi des deniers** et de la régularité des dépenses et des recettes *(article 18)*.

Ces articles du Décret N° 104 / PG-RM posent le problème de séparation des tâches et des fonctions. L'agent Comptable apparaît comme la personne incontournable qui, à la fois, est responsable de la perception des recettes, du paiement des dépenses, du contrôle et de l'analyse des activités économiques et financières, est personnellement responsable de l'emploi des deniers et de la régularité des dépenses et des recettes, veille à la tenue des documents et registres de la comptabilité, à la conservation des pièces justificatives et enfin est le conseiller permanent du directeur Général.

Le Directeur comptable et financier intervient à tous les niveaux et dans tous les cycles de l'entreprise :

* En ce qui concerne le cycle " Achats-Fournisseurs " la **Direction Financière et Comptable** prospecte le marché, réclame au fournisseur la facture proforma, signe le bon de commande et l'adresse au fournisseur et enfin s'occupe de l'enregistrement comptable.

* Au niveau du cycle " Revenus ", la **Direction Financière et Comptable** délivre les quantités de carnets demandées, et comptabilise les recouvrements,

* Quant au cycle " trésorerie ", la **Direction Financière et Comptable** reçoit la facture de la Direction Générale et émet un chèque de paiement, encaisse les entrées de fonds et les comptabilise.

* Au niveau du cycle " Paie-Personnel " la **Direction Financière et Comptable** ne procède pas à l'établissement des états de salaire mais effectue le contrôle des éléments entrant dans le calcul de la paie, signe l'état et assure le paiement,

En définitive la Direction Financière et Comptable est fortement impliquée dans les opérations de l'entreprise et cela au niveau non seulement de la prise de décision mais aussi de l'exécution, du suivi et du contrôle.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le cumul des tâches notamment incompatibles a pour conséquence de laisser une grande marge manœuvre en ce qui concerne les possibilités de malversations et accroît le risque de fraude dans la mesure où le titulaire du poste serait davantage incité à "agir".

2.1.1.3. Le système d'autorisation

Le système d'autorisation qui prévoit la liste des personnes pouvant engager les Aéroports du Mali est réglementé par des lettres circulaires et des notes de services.

Dans ces conditions il est difficile de se prononcer sur la fiabilité du système.

Les lettres circulaires et les notes de services ne peuvent pas constituer une véritable procédure à la disposition de toutes les personnes chargées de l'enregistrement des opérations., Ces lettres circulaires et notes de services n'étant pas accessibles à tous les agents, il est évident que le système d'autorisation ne soit pas respecté en intégralité par tous.

La non définition claire du système d'autorisation constitue une source de motivation pour certains agents de s'adonner à des actes frauduleux sur la base de notes ou textes dont l'analyse est l'objet de confusion.

2.1.2. Le système de documentation

Il comprend :

2.1.2.1. Les procédures écrites

Il faut retenir que les Aéroports du Mali ne disposent pas de manuel de procédures administratives et comptables. Cependant il existe des textes qui réglementent l'activité de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ces textes ne sont pas suffisants pour apprécier de façon objective la fiabilité des procédures. Dans ces conditions le contrôle interne joue difficilement son rôle de prévention.

En effet certains agents mal intentionnés profitent de ces lacunes administratives pour commettre des malversations ou des actes frauduleux.

2.1.2.2. Les rapports financiers et de gestion

Les rapports financiers et de gestion sont régulièrement établis. Mais l'efficacité de ces rapports n'est pas garantie dans la mesure où ils ne sont pas toujours préparés avec rapidité pour être diffusés à temps aux intéressés.

Ce retard dans l'élaboration et la diffusion des rapports financiers et de gestion peut constituer un facteur d'incitation à la fraude et aux malversations tout en jouant sur des techniques pouvant altérer ces rapports. Ainsi par jeux d'écritures ces états se trouvent modifier conformément à leur réelle intention de frauder.

2.1.3. Le système de preuves

Il est difficile d'avoir la garantie que le système de preuve aux ADM permette d'obtenir l'assurance que :

- Seules les transactions régulières et appropriées sont autorisées, engagées, exécutées et enregistrées.

- Les erreurs d'autorisation, de lancement, d'exécution ou d'enregistrement sont détectées et corrigées dans les meilleurs délais.

En plus, il existe un besoin pressent en moyens informatiques dont l'insuffisance occasionne des retards et souvent des oublis de certains enregistrements comptables.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le tableau[18] figurant en annexe n°6 montre les besoins en équipements informatiques.

Au regard de ce tableau, il y a beaucoup d'efforts à consentir pour l'acquisition des équipements informatiques si l'on sait que seulement 32 % des besoins sont satisfaits.

Afin de donner de la crédibilité au système de preuve il est nécessaire de doter les Aéroports du Mali d'un équipement informatique suffisant pour les enregistrements comptables.

La défaillance du système informatique peut avoir de très lourdes conséquences quant au risque lié à des manipulations au niveau de la saisie des données.

Les nombre des machines doit être suffisant afin de limiter le nombre d'agents par machine et notamment au niveau des ordinateurs de saisie de données comptables. Cela dissiperait le risque de manipulation ou d'introduction de fausses écritures sans que le responsable ne soit détecté.

2.1.4. Moyens matériels de protection

L'ensemble du dispositif physique de protection semble suffisant. Il en est de même pour les moyens permettant de restreindre l'accès aux documents comme les chèques et traites ainsi que les avoirs.

Cet état de fait conduit à écarter les risques de vol ordinaire sans la complicité d'au moins un des responsables chargés de veiller sur ces documents. Par conséquent tout manquement à cette disposition relèverait d'un acte délibéré de la part, au moins, d'un agent de nuire aux intérêts de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[18] : *Source: Cabinet d'Expertise Comptable Diarra : Rapport diagnostic N°2: Evaluation des besoins en formation et informatisation - Bamako - juin 1999 - Page 56.*

2.1.5. Le personnel

Les effectifs des Aéroports du Mali sont de 234 personnes. Toutefois il convient de noter que les agents d'exécution représentent 73 % du personnel. Leurs rémunérations ne sont pas élevées.

Le tableau [19] relevés aux annexes 2 et 3 montrent la répartition des effectifs par catégories et par services:

Ces tableaux mettent en évidence une forte prépondérance des agents d'exécution, peu qualifiés. Il est vrai que la présence de nombre d'entre eux se justifie par les obligations liées aux prestations d'entretien et de gardiennage.

Il apparaît que le personnel est peu qualifié compte tenu du fait qu'il n'a pas bénéficié par le passé de formation appropriée lui permettant de s'acquitter correctement de ses tâches.

Par ailleurs le niveau de formation académique des agents intermédiaires (catégorie B) est faible et il n'existe pas un plan de formation interne périodiquement mis à jour.

Cette situation est favorable à certains responsables qui, profitant de leur position stratégique, posent des actes de nature frauduleuse sans se soucier du contrôle que leurs collègues à niveau intellectuellement faible seraient amener à effectuer.

C'est pourquoi la lutte contre l'analphabétisme contribue dans une grande mesure à diminuer les risques de fraudes et de malversations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.6. La supervision

La supervision aux Aéroports du Mali qui a pour but de s'assurer que les contrôles mis en place fonctionnent régulièrement et sans anomalies, qu'ils sont adaptés aux besoins et ne nécessitent pas de modification, souffre du manque de structure adéquate de contrôle dont les services de l'Audit Interne.

Si le premier niveau de contrôle est assuré par les responsables des services, le service de contrôle de gestion qui, à son tour, s'assure de l'atteinte des objectifs définis par la Direction Générale, le service d'Audit Interne doit s'assurer en dernier ressort que les procédures de contrôle interne sont efficaces et appliquées.

En plus, la seule structure de contrôle qui est le contrôle de gestion s'occupe beaucoup plus de l'établissement et du suivi du budget que d'un réel contrôle interne. Il apparaît donc nécessaire de créer le plus tôt possible un service d'audit interne afin de pouvoir verrouiller le système de contrôle interne par la mise en place des mesures appropriées énoncées dans le deuxième chapitre de la première partie concernant les moyens de préventions et de détection de la fraude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

[36] : *Source: Cabinet d'Expertise Comptable Diarra : Rapport diagnostic N°2: Evaluation des besoins en formation et informatisation - Bamako - juin 1999 - Page 51*

2.2. Recommandations

Les recommandations que nous formulons découlent des insuffisances constatées non seulement au niveau de la structure organisationnelle des Aéroports du Mali, mais aussi, et surtout, au niveau des procédures en vue de prévenir tout risque de fraude et en dégageant les perspectives de leur mise en œuvre.

2.2.1. La séparation des tâches et des fonctions

Il apparaît nécessaire de revoir l'article N°104/PG-RM qui fait de l'agent Comptable, non seulement, le conseiller permanent du Directeur (article 2), le responsable de la perception des recettes, du paiement des dépenses, du contrôle et de l'analyse des activités économiques et financières (article 3), mais aussi il veille à la tenue des documents et registres de la comptabilité, à la conservation des pièces justificatives (article 4). Le même Décret en son article 18 rend l'agent Comptable responsable personnellement de l'emploi des deniers et de la régularité des dépenses et des recettes.

* En ce qui concerne le cycle "Achats-Fournisseurs", il est normal de maintenir les différents acteurs qui interviennent lors des séquences des opérations à réaliser. Nous recommandons tout de même une exécution des tâches de sorte à dissocier les responsables chargés des questions financières et ceux chargés des enregistrements comptables. Cela doit faire appel à un éclatement de la Direction Financière et Comptable en Direction Financière et Direction Comptable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les ADM doivent mettre en place un système de telle sorte que :

- le déclenchement des commandes soit fait sur la base des expressions de besoins émises par les services concernés,
- les fournisseurs habilités à traiter avec les ADM soient recensés sur un même fichier.

* Au niveau du cycle "revenus", il est très important de ne pas confier au même responsable la délivrance des carnets de vignettes et tickets et l'enregistrement comptable des recouvrements. Il est à ce niveau possible de confier à la Direction Administrative la délivrance des carnets pendant que la Direction commerciale collecte les fonds et les verse à la Direction Financière et Comptable pour encaissement et enregistrement.

* Quant au cycle "Trésorerie", la Direction Financière doit s'occuper du paiement et de l'encaissement des fonds pendant que la comptabilité se charge de l'enregistrement et que le Bureau de contrôle de Gestion vise les autorisations de paiement.

* Au niveau du cycle "Paie-Personnel", après l'établissement des états de salaires par la Direction Administrative, l'autorisation devrait être donnée par la Direction Financière suivie par le Bureau de Contrôle de Gestion pour un contrôle de cohérence et l'enregistrement doit être assuré par le service de comptabilité.

2.2.2. Annulation systématique des documents justificatifs accompagnant la facture du fournisseur

Il est d'une importance extrême d'empêcher toute réutilisation frauduleuse des documents justificatifs accompagnant la facture du fournisseur. Ces documents sont constitués de bon de commande, de bon de livraison du fournisseur et de procès verbal de réception. Au moment de la signature du chèque destiné au fournisseur, le responsable doit apposer un signe

CESAG - BIBLIOTHEQUE

quelconque très visible à l'encre indélébile sur ces documents. Si cette a toujours existé aux aéroports du Mali, il faut bien noter que l'application n'est pas de rigueur.

2.2.3. Mise en place d'une comptabilité de stocks

Afin de réduire les risques de malversation il serait préférable de mettre en place un système de comptabilité de stocks de sorte à pouvoir suivre leurs entrées et leurs consommations et cela à l'aide des bons d'entrée et de sortie. Cette comptabilité pourrait s'appliquer non seulement aux tickets et vignettes destinés à la vente, mais aussi à d'autres biens comme les fournitures de bureau, etc.

2.2.4. Création d'un service d'Audit interne

Pour permettre au contrôle interne de jouer pleinement son rôle de prévention des risques de fraudes, il est incontournable de créer au sein des aéroports du Mali un service d'audit interne qui sera chargé de veiller à la régularité des opérations et au respect des procédures administratives et comptables.

2.2.5. Mise en place d'un manuel de procédures

Il est nécessaire de mettre en place un véritable manuel de procédures. Les lettres circulaires et les notes de services habituellement utilisées ne peuvent pas jouer pleinement le rôle de manuel de procédures. Ce nouveau document permettra d'harmoniser et de préciser la responsabilité de chaque agent.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DU CHAPITRE II

Le contrôle interne aux aéroports du Mali est quasi inexistant ou à un état embryonnaire ne permettant pas de se prononcer sur la fiabilité du système.

Beaucoup de choses sont à entreprendre notamment l'élaboration d'un véritable manuel de procédures administratives et comptables. Il est plus que jamais nécessaire de mettre en place une structure adéquate de contrôle interne à travers la création d'un service d'audit interne. Ce faisant, il sera beaucoup plus facile de veiller à la régularité, à l'exhaustivité et à la fiabilité des opérations.

Par ailleurs, il y a lieu de procéder, d'une part à une séparation stricte de toutes les tâches incompatibles, d'autre part à la mise en place d'une comptabilité de stocks.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La survenance de fraudes et malversations au niveau d'une entreprise, sur une longue période et pour des montants significatifs, est, d'abord et avant tout, l'illustration du caractère non performant du système organisationnel et des procédures de contrôle de cette entreprise.

Ces failles et dysfonctionnements caractérisant les procédures pénalisent doublement l'entreprise :

- Elles incitent à la fraude et la malversation ;
- Elles empêchent leur détection rapide.

Il est donc d'une extrême nécessité pour les Aéroports de disposer d'un contrôle interne efficace, c'est-à-dire, un ensemble de procédures et un système organisationnel qui permettent, entre autres, d'assurer la protection et la sauvegarde des actifs contre les malversations.

Le système d'organisation à mettre en œuvre doit nécessairement prendre en compte la définition claire des responsabilités. A ce niveau, il apparaît important de procéder à une mise à jour de l'organigramme des ADM afin de l'adapter à la configuration du personnel et au déroulement normal des activités.

Le système d'organisation doit permettre d'instaurer la séparation des tâches et des fonctions. En effet, pour permettre au contrôle interne de jouer son rôle de prévention de risques de fraudes, il doit y avoir une distinction entre :

- l'opérationnel, constitué du service commercial, d'achat etc,
- la protection ou la conservation, composé de caissiers, du service d'entretien, etc,
- et l'enregistrement, regroupant la comptabilité générale et analytique, le budget, etc

la séparation des tâches doit ainsi permettre d'éviter le regroupement des tâches incompatibles, de faciliter le contrôle réciproque de leur exécution.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Il est bien évident que la mise en place de ce système organisationnel a un coût.

Bien que les ressources des ADM soient limitées, compte tenu des avantages relatifs des contrôles, le coût ne doit pas être un mauvais prétexte pour empêcher la mise en place d'un contrôle interne performant.

Le niveau et l'étendue du contrôle interne à mettre en place dans les Aéroports du Mali dépend des zones de risques identifiées pour chacun des cycles d'activité de l'entreprise.

Les cycles d'activités des ADM au niveau desquels on peut facilement identifier des zones de risques concernent essentiellement les cycles "achats-fournisseurs", "revenus" et "trésorerie". A ces niveaux il est primordial d'élargir l'étendue du contrôle interne.

Pour réduire les risques de malversations découlant de l'importance des transactions aux Aéroports du Mali, il doit être mis en place un système de "verrouillage" du contrôle interne à tous les niveaux pour dissuader les candidats fraudeurs ou, tout au moins, déceler très rapidement les malversations commises.

La mise en œuvre d'un tel système de contrôle interne exigerait la rédaction d'un manuel de procédures administratives et comptables qui ne serait pas un simple document administratif mais qui, de par la description détaillée des fonctions et des procédures à tous les niveaux, permettrait d'éviter les cumuls des fonctions incompatibles, sources de fraudes. Le manuel des procédures assurerait également l'exercice d'un contrôle permanent sur l'ensemble des transactions des Aéroports du Mali.

Il demeure par conséquent impératif de mettre en place une structure d'audit interne chargée de veiller à l'application effective des procédures, sources des malversations, résidant dans leur non-application (ou leur mauvaise application) par les agents et/ou les responsables concernés./.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES **Pages**

ANNEXE 1 : Décret n°104 PG-RM.....74

ANNEXE 2 : Répartition des effectifs des ADM par catégories.....78

ANNEXE 3 : Répartition des agents entre les différents services.....79

ANNEXE 4 : Appréciation des conditions de travail par

le personnel des Aéroports du Mali.....80

ANNEXE 5 : Appréciation du personnel des ADM sur les procédures....81

ANNEXE 6 : évaluation des besoins en équipements

informatiques des Aéroports du Mali.....82

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE N°1 : DECRET N°104 PG-RM

REPUBLIQUE DU MALI

PRESIDENCE DU GOUVERNEMENT.

Un Peuple - Un But - Une Foi

MINISTERE CHARGE DU CONTROLE
DES SOCIETES ET ENTREPRISES
D'ETAT

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DECRET N° 104 PG-RM

fixant les attributions de l'Agent Comptable dans les Entreprises et Sociétés d'Etat.

LE PRESIDENT DU GOUVERNEMENT DU MALI

VU la Constitution de la République du Mali,
VU la Loi no63-23/AN-RM du 26 Janvier 1963 portant statut Général des Sociétés et Entreprises d'Etat.,
VU le décret no171/PG-RM du 6 Décembre 1965 fixant les modifications d'application de la Loi no63-23/AIZ-RM du 26 Janvier 1963,
VU le décret-t n°103/PG-RM du 16 Septembre 1966 fixant la composition du Gouvernement.

Statuant en Conseil des Ministres

D E C R E T E

ARTICLE 1er. - L'Agent Comptable responsable de la tenue de la comptabilité des Sociétés et Entreprises d'Etat suivant le plan Comptable Général est nommé par arrêté du Ministre Chargé du Contrôle des Sociétés et Entreprises d'Etat.

Il relève de l'autorité du Directeur Général.

ARTICLE 2. - L'Agent Comptable est le Conseiller permanent du Directeur Général dans toutes les questions économiques et financières.

ARTICLE 3. - L'Agent Comptable est chargé de faire -respecter la discipline dans le domaine financier et dans l'application du principe d'économie. Il est responsable de la perception des recettes, du paiement des dépenses, du contrôle et de l'analyse des activités économiques et financières.

ARTICLE 4. - L'Agent Comptable veille à la tenue des documents et registres de la comptabilité, à la conservation des pièces justificatives des dépenses pendant dix ans à partir de la clôture de l'exercice au cours duquel elles ont été établies.
A la fin de chaque exercice il établit dans le cadre des dispositions du Plan Comptable Général et du Plan Comptable particulier de l'entreprise et conformément à la réglementation en vigueur, le bilan, le compte profits et pertes et tous rapports financiers en vue de leur transmission dans les délais prescrits aux organismes supérieurs.

ARTICLE 5. - Les registres et documents tenus sous la responsabilité de l'Agent Comptable comprennent :

- un livre - journal
- un grand-livre
- un livre d'inventaire
- un état du matériel et des immobilisations
- tous autres livres auxiliaires utiles à la clarté et au contrôle de la comptabilité.

ARTICLE 6. - Le contrôlé exercé par l'Agent Comptable a pour objet :

- le respect du plan prévisionnel profits et pertes
- l'établissement correct et le classement régulier des pièces comptables relatives à la réception, à la vente et à. l'expédition des matériaux et produits.
- l'établissement et l'exactitude de procès-verbaux, notamment ceux concernant les rebuts, les casses, les déchets, les coulages, la dévaluation et autres pertes et profits.
- le paiement à terme des obligations et le recouvrement rigoureux des créances.
- l'emploi, j5onformémont au Plan Prévisionnel des moyens d'investissements affectés à l'entreprise.
- le respect de la réglementation sur les crédits.

ARTICLE 7. - En sa qualité de responsable de la comptabilité, l'Agent Comptable doit :

- dresser un schéma correct des résultats d'inventaire et garantir le respect des instructions d'inventaire.
- assurer l'exécution correcte et à terme des tâches fixées par les organes du contrôle d'Etat.
- s'assurer de la qualification professionnelle de ses collaborateurs et veiller à leur perfectionnement.

ARTICLE 8. – L'Agent Comptable est tenu d'effectuer des contrôles inopinés.
Les procès-verbaux de contrôle et do vérification sont adressés au Directeur Général et au Ministre Chargé du Contrôle.

ARTICLE 9. - L'Agent Comptable ne doit exercer aucune fonction de manipulation de fonds de gestion de stocks et de moyens de base. Il n'est pas autorisé à recevoir des tiers dos moyens matériels ou financiers au nom de l'Entreprise.

ARTICLE 10. - L'Agent Comptable doit être informé de tous les problèmes économiques et financiers qui se posent à l'entreprise.
A cet effet *les Chefs* de service et leurs collaborateurs sont tenus de lui transmettre dans les délais réglementaires tous les documents nécessaires à la confection des comptes de l'exercice de la fonction de contrôle.

Au cas où ces prescriptions ne seraient pas observées, le Directeur Général est tenu de prendre des sanctions.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ARTICLE 11.- L'Agent Comptable est tenu d'informer le Directeur Général de toute irrégularité, tels que la non-observation du Plan, les carences dans la surveillance des travaux ou le manque de diligence dans leur exécution.

ARTICLE 12. - L'Agent Comptable a le droit :

- de suggérer au Directeur Général do convoquer des réunions extraordinaires du Comité de Gestion pour traiter des problèmes particulièrement importants et urgents.

ARTICLE 13. - L'Agent Comptable-a le droit de surseoir à l'exécution de toute instruction contraire aux dispositions en vigueur régissant la réception, la conservation et l'emploi des moyens de production.

Au cas où le Directeur Général confirmerait son instruction l'Agent Comptable est tenu d'en informer sans délai le Ministre Chargé du Contr6le.

ARTICLE 14. - L'Agent Comptable ne peut agir au nom de l'entreprise que pour les opérations qui engagent sa responsabilité et qui relèvent de sa compétence.

ARTICLE 15. - L'Agent Comptable signe conjointement avec le Directeur Général le bilan, le compte pertes et profits ainsi que tous documents relevant du système légal des rapports financiers.

Il contresigne en vertu de sa fonction de contr8lo tous les documents relatifs aux opérations de- paiement ou d'imputation.

ARTICLE 16. - La responsabilité de l'Agent Comptable est entièrement engagée pour l'accomplissement des tâches que lui fixe le présent décret.

ARTICLE 17. - Dans tous les cas où l'Entreprise subit des préjudices d'ordre matériel ou financier par la faute de l'Agent Comptable celui-ci sera passible des sanctions prévues par la loi.

ARTICLE 18. - L'Agent Comptable est personnellement responsable de l'emploi des deniers et de la régularité des dépenses et des recettes.

ARTICLE 19. - Le Directeur Général de l'Entreprise est tenu de créer les conditions permettant l'exercice normal des fonctions de l'Agent Comptable telles qu'elles sont stipulées dans le présent décret.

ARTICLE 20. - Tout différend entre le Directeur Général et l'Agent Comptable est réglé par le Ministre Chargé du Contrôle.

ARTICLE 21. - Toutes dispositions contraires au présent décret sont abrogées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ARTICLE 22. - Le Ministre Chargé du Contrôle des Sociétés et Entreprises d'Etat est chargé de l'exécution du présent décret qui sera enregistré, publié et communiqué partout où besoin sera./-

KOULOUBA, le 24 juillet 1967

LE MINISTRE CHARGE DU CONTROLE
DES SOCIETES & ENTREPRISES
D'état

Signé : Lamine SOW

LE PRESIDENT DU GOUVERNEMENT

Signé : Modibo KEITA

AMPLIATIONS :

Original.....1
J.O-RM.....1
Ts Minist.& S.d'état.....17
Assemblée Nationale.....2
TRESOR.....5
D/Finances.....5
C/Financiers.....2
I.G.A.....3
Sce. Documentation.....2
Cour Suprême.....3
Gouverneur de la BRM.....5
Radio – Mali.....1
Conseil. N. – Scientif et T.....1
S.G.G.....5

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 2 :Répartition des effectifs des Aéroports du Mali par catégories

Catégories	Nombre	total	%
- **Cadres dirigeants**		17	7
Hors Classe (PDG)	1		
Catégorie A	16		
- **Agents intermédiaires**		47	20
Catégorie B	47		
- **Agents d'exécution**		170	73
Catégorie C	41		
Catégorie D	60		
Catégorie E	69		
TOTAUX		**234**	**100**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 3 : répartition des agents entre les différents services

Services	Cadres dirigeants	Agents inter-médiaires	Agents d'exécution	Totaux
Direction Générale	1	2	5	8
Sûreté - Facilitation	3	7	11	21
Contrôle de Gestion	2	2	4	8
Finances - Comptabilité	4	10	2	16
Administration Relation Publiques	2	13	108	123
Statistiques - Planification	1	3	3	7
Commercial	3	6	14	23
Bureau Aéroports intérieurs	1	4	23	28
Totaux	**17**	**47**	**170**	**234**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 4 : APPRECIATION DES CONDITIONS DE TRAVAIL PAR LE PERSONNEL DES AEROPORTS DU MALI

Conditions de travail à améliorer	Direction Financière	Contrôle Gestion	Direction Commerciale	Direction Administrative	Aéroports Intérieurs	Statistique Planification	Sûreté Facilitation	Direction Générale
• Informatiser la comptabilité.....	X							
• Revoir le cadre organique.....	X			X				X
• Informatiser le suivi clients.....	X							
• Informatiser la trésorerie.....	X							
• Informatiser la gestion des stocks				X				
• Informatiser les travaux de secrétariat.....			X	X	X			
• Informatiser la gestion de R.H...				X				
• Informatiser les travaux statist						X		
• Rendre la communication fluide..			X	X		X		X
• Améliorer le climat social.....	X	X	X	X	X	X	X	X
• Doter en moyen de transport.....	X	X		X		X		
• Doter en locaux et mobil de bur	X	X	X	X	X	X		
• Doter en matériel de bureau.....	X	X	X	X	X	X	X	
• Doter en documentation.....				X			X	X
• Assurer la formation continue.....	X							X
• Payer le personnel à temps.....					X			
• Hausser le niveau des salaires.....	X			X	X	X	X	X
• Développer les moyens de communication.....		X	X					
		X	X	X	X	X	X	X

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 5 : APPRECIATION DU PERSONNEL DES AEROPORTS DU MALI SUR LES PROCEDURES

N°	Thèmes de formation	Direction Financière	Contrôle Gestion	Direction Commerciale	Direction Administrative	Aéroports Intérieurs	Statistique Planification	Sûreté Facilitation
1	Système de gestion défectueux	X			X			X
2	Déficit de communication	X		X			X	
3	Insuffisance de transparence						X	
4	Absence de manuel de procédures	X						
5	Mauvaise répartition des tâches	X			X			
6	Inadaptation des textes organiques				X			
7	Lourdeur et lenteur des procédures				X	X		X
8	Gestion trop centralisée				X	X		
9	Erreur dans le choix des hommes						X	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 6 : EVALUATION DES BESOINS EN EQUIPEMENTS INFORMATIQUES DES ADM

Directions	Existant	Supplément	Total	Affectation
Direction Générale	3	1	4	PDG – 3 Secrétaires
Direction Comptable	1	4	5	Directeur, Adjoint, Caisse, Trésorerie, Secrétaire
Contrôle de Gestion	1	0	1	Contrôleur
Direction Commerciale	0	2	2	Directeur, facturation
Direction Administrative	1	4	5	Directeur, billetage, chef de personnel, Secrétaire
Aéroports Intérieurs	0	3	3	Chef de bureau, Mopti, Tombouctou
Statistiques – Planification	1	0	1	Chef de bureau
Sûreté – Facilitation	0	1	1	Secrétariat
TOTAUX	**7**	**15**	**22**	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

1. **Société d'expertise comptable diarra** (1999) : Evaluation des besoins en formation et informatisation des Aéroports du Mali– Rapports diagnostic n°2 - Bamako - 58 pages.

2. **Centre de Formation à la Profession de Commissaire aux Comptes** (1994) : Initiation au commissariat aux comptes - Paris 102 Pages.

3. **Coopers & Lybrand** (1994): La Nouvelle pratique du contrôle interne – Les éditions d'organisation – quatrième tirage – 378 pages

4. **DIALLO Falilou** (1999) : Cours de commissariat aux comptes – CESAG.

5. **KANEYE Hassane** (1998) : Cours de comptabilité générale – CESAG.

6. **PETIT Gérard** (1997) : La Fraude - Revue Française de l'Audit Interne – N° 135 – Paris – 62 pages (de Page 10 à Page 62).

7. **SOW N'gary & Ousmane** (1999) : Cours d'audit interne et procédures - CESAG.

8. **SYLLA C. H.** (1999) : Fraude et Malversations - – Le quotidien malien, Le REPUBLICAIN n°554 du 4 juin - 8 pages.

9. **THIAM Cheikh** (1999) : Fraude– Le quotidien sénégalais, Le Soleil n°8825 du 28 octobre - 16 pages.

10. **THIOYE N'Dèye Mayè** (1998) : Le Manuel des procédures comptables : Démarche d'élaboration et utilisation dans l'appréciation du contrôle interne. Application au cycle trésorerie des ICS - Mémoire, CESAG - 79 pages.

CESAG - BIBLIOTHEQUE