CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

Cesag

Audit international et contrôle

10e promotion

MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

THEME:

L'audit de la paie d'une entreprise parapublique :

Cas de la SABS- SA

Bibliothèque du CESAG
108409

Présenté par:
Ibrahima TOURE

Directeur de mémoire :
Monsieur Ibrahima LO

Février 2000

M0112AUDIT00
2

Dédicaces

A ma très chère mère Diankin CAMARA dont l'amour et la profonde affection ne m'ont jamais fait défaut jusqu'à ce dimanche noir 3 octobre 1999, date à laquelle elle m'a quitté pour toujours.

Je pense également à mon père Fodéba TOURE, lui aussi rappelé par DIEU deux ans plutôt, plus exactement le 22 janvier 1997, dont le soutien de toutes natures m'a permis d'enregistrer quelques modestes succès en matière d'instruction.

Je prie DIEU pour qu'IL leur accorde Son Paradis ainsi qu'à tous les autres musulmans qui nous ont précédés dans l'Au-delà. Ainsi soit – il !

Amen !

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Remerciements.

Ce mémoire marquant la fin de ma formation au Cesag, cycle Audit International et Contrôle, qu'il me soit alors permis en cette occasion d'exprimer ma profonde gratitude et toute ma reconnaissance à tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à l'atteinte de cet objectif. Je voudrais particulièrement adresser mes vifs et sincères remerciements à :

- Monsieur Harouna DIAKITE ex – Directeur Général de l'Energie du Mali (EDM) qui n'a ménagé aucun effort pour me trouver le financement nécessaire de cette formation en audit ;
- L'ensemble du personnel de l'Energie du Mali mais surtout aux agents de la Direction des Ressources Humaines qui n'ont, en aucun moment, cessé de me signifier leur grand attachement à ma réussite ;
- Monsieur Badrahamane TRAORE Comptable à l'EDM pour tous les précieux et inestimables services qu'il m'a rendus en s'occupant, autant qu'il peut, de ma famille durant toute mon absence du Mali ;
- Madame BAH Mariame SANOGO et tout le personnel du Cabinet Mariame BAH pour l'encadrement reçu et surtout pour le respect total observé à mon endroit pendant toute la durée de mon stage dans son Cabinet ;
- Monsieur Ibrahima LO, professeur au Cesag, pour sa disponibilité totale tout au long de la rédaction du présent mémoire et sa grande sympathie qu'il n'a jamais cessé de me témoigner depuis son séjour à Bamako en 1998 ;
- Monsieur Joseph COLY, collaborateur de M. LO, à qui je dois une bonne partie des informations contenues dans ce mémoire ;
- La Direction et à l'ensemble du corps professoral du Cesag pour la qualité des enseignements reçus ;
- Et enfin à tous mes amis et camarades de promotions pour leurs soutiens moraux et matériels pendant tout le temps que nous avons passé ensemble sur le territoire sénégalais.

Fasse – DIEU que nous n'oublions pas tôt tous ces bienfaits ! Amen !

CESAG BIBLIOTHEQUE

Sommaire.

Pages

Dédicaces ..... **i**
Remerciements ..... **ii**
Sommaire ..... **iii**
Liste des Figures et Tableaux ..... **v**
Sigles et Abréviations ..... **vi**

Introduction générale 1

Première partie : Le cadre théorique de l'étude 5

Chapitre 1 : Les concepts fondamentaux de l'audit et de la paye 6

Section 1 : Les concepts de l'audit 6
1.1. Définition de l'audit 6
1.2. L'audit financier 8
Section 2 : Processus et composantes de la paie 25
2.1. Les composantes de la paie 25
2.2. Le processus de la paye 40

Chapitre 2 : Méthodologie de l'audit de la paye 48

Section 1 : Généralités sur l'audit de la paye 49
1.1. Les objectifs de l'audit de la paie 49
1.2. Le processus d'audit de la paye 50
Section 2 :L'audit financier de la paye 55
2.1. La prise de connaissance de l'environnement de la paye 55
2.2. L'appréciation du système de contrôle interne du cycle paie 56
2.3. Le contrôle des comptes – paie 69

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Deuxième partie : L'audit de la paye de la S.A.B.S. 71

Chapitre 1 : Aperçu général sur l'organisation structurelle de la S.A.B.S. et composantes spécifiques de sa paie 72

Section 1 : Structure organisationnelle de la S.A.B.S. 72
1.1. Les organes d'orientation et de décisions de la société 73
1.2. Les organes de gestion de la S.A.B.S. 74
Section 2 : Les éléments de salaires de la S.A.B.S. 79
2.1. Les éléments complémentaires de rémunération 80
2.2. Les autres éléments de salaire 82

Chapitre 2 : Evaluation du contrôle interne et contrôle des comptes paie .. 85

Section 1 : L'analyse et l'évaluation du contrôle interne du cycle paie 85
1.1. Saisie des procédures relatives au cycle paie – personnel 85
1.2. Analyse et évaluation des procédures du cycle paie 98
1.3. Les tests de permanence 114
1.4. Evaluation définitive du contrôle interne du cycle paie 120
Section 2 : Examen et contrôle des comptes paie 130
2.1. Les objectifs de contrôle 130
2.2. Méthodologie adoptée 131
2.3. Travaux effectués 132
2.4. Présentation des résultats 132

Recommandations 134

Conclusion Générale 139

Annexes 141

Bibliographie 149

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des Figures et des Tableaux

Pages

1-) Les figures.

Figure n°1 : Schéma simplifié de la méthodologie d'audit financier..... 24
Figure n°2 : Schéma général du processus de paie..... 47

2-) Les tableaux.

Tableau n°1 : Pourcentages de l'abattement sur indemnité de départ anticipé à la retraite 31
Tableau n°2 : Les taux de la TRIMF 34
Tableau n°3 : Pourcentages et montants saisissables sur les salaires au titre des retenues diverses 40
Tableau n°4 : Synthèse des résultats de l'analyse des procédures décrites dans le manuel du cycle paie – personnel 104
Tableau n°5 : Synthèse des résultats de l'analyse des procédures pratiques du cycle paie – personnel 110
Tableau n°6 : Questionnaire synthétique sur le système de contrôle Interne du cycle paie 129
Tableau n°7 : Recommandations formulées suite à l'analyse du contrôle Interne et au contrôle des comptes paie..... 135

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Sigles et abréviations

1-) Les Sigles.

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine.

SYSCOA : Système Comptable Ouest Africain.

OHADA : Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique.

CNCC : Compagnie Nationale de Commissaires aux Comptes (France).

IFAC : International Federation of Accountants (Fédération Internationale des Comptables).

UEC : Union des Experts Comptables européens.

IFACI : Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes.

IPRES : Institut de Prévoyance Retraite au Sénégal.

IPM : Institution de Prévoyance Maladie.

2-) Les Abréviations.

CGI : Code Général des Impôts (Sénégal).

CCNI : Convention Collective Nationale Interprofessionnelle.

CT : Code du Travail.

IR : Impôt sur le Revenu.

TRIMF : Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal.

CFCE : Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeur.

AGO : Assemblée Générale Ordinaire.

AGE : Assemblée Générale Extraordinaire.

CA : Conseil d'Administration.

N/A : Non Applicable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Introduction générale.

L'A U D I T est un contrôle particulier qui, suivant une démarche qui lui est propre et avec des outils et des techniques adaptées, évalue les systèmes d'information de l'entreprise, apprécie les informations fournies et suggère des voies d'amélioration des pratiques dans une organisation. Il peut donc avoir comme champ d'application une ou plusieurs fonctions, un ou plusieurs cycles.

Dans le cadre d'un audit financier, on s'intéresse surtout aux cycles alors que dans l'optique d'un audit opérationnel, ce sont les fonctions qui sont examinées pour non seulement apprécier la régularité et la sincérité des opérations effectuées mais aussi l'efficacité de leur mode d'exercice.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Un cycle est un ensemble d'activités concourant à l'atteinte d'un but déterminé dans l'entreprise. A titre d'exemples, nous pouvons citer le cycle achats / fournisseurs ; le cycle ventes / clients ; le cycle trésorerie - dépenses ; le cycle paie / personnel ; etc.

Le cycle paie – personnel, ce sont toutes les activités exercées en vue de la réalisation d'une paye juste et équitable. Ce qui n'est apparemment pas facile à obtenir en raison de l'abondance de textes de lois, de règlements ou de conventions en la matière. Une situation qui est de nature à exposer l'entreprise à un certain nombre de risques dont :

- les risques liés à la non ou mauvaise application des dispositions légales ;
- les risques liés à la non-observation ou à la mauvaise application des réglementations relatives aux organismes sociaux ;
- les risques liés à la non ou mauvaise application des diverses conventions auxquelles l'entreprise est soumise ;
- etc.

Ces risques peuvent être à caractère financier (charges fictives, pénalités), ce qui est le plus fréquent, social (détérioration du climat social) ou pénal (pour certaines infractions à la loi du travail).

Face à ces risques, les dirigeants d'entreprise mettent en place une organisation et un ensemble de mesures de fonctionnement destinés à les minimiser. Mais très souvent ce système, surtout dans les entreprises étatiques, se révèle limité pour permettre l'atteinte des objectifs assignés à la fonction paie – personnel. Il faut donc, en plus de ce système opérationnel, le concours de tous les acteurs directement ou indirectement impliqués dans la gestion globale des affaires de l'entreprise. Si cela est admis, comment l'auditeur pourrait alors contribuer à l'amélioration du système de paie de l'entreprise ? Répondre de façon réaliste à cette question nécessite que l'on mène une étude sur l'audit de la paie dans le but de mettre en évidence les possibilités d'actions pour l'auditeur. C'est cette étude que nous nous sommes proposé de réaliser sous le thème "L'AUDIT DE LA PAYE D'UNE ENTREPRISE PARAPUBLIQUE : CAS DE LA S.A.B.S. - S.A.".

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La S.A.B.S. est en effet une entreprise parapublique opérant dans le secteur touristique qui a enregistré durant l'exercice 1998 des charges de personnel représentant plus de 50% de son chiffre d'affaires et dont les comptes paie apparaissant au bilan présentent des soldes anormalement élevés. Cette situation suscite des inquiétudes sérieuses chez les dirigeants ayant en charge sa gestion courante pour la simple raison que, depuis 1998, les autorités sénégalaises ont inscrit la S.A.B.S. parmi les sociétés et entreprises d'Etat à privatiser. Dans la mesure où la proportion des charges de personnel de la S.A.B.S. dans son chiffre d'affaires réalisé ne peut aucunement être un facteur de compétitivité dans un environnement libéral, il existe donc a priori de fortes chances que les futurs acquéreurs conditionnent la reprise de la société à une réduction considérable du niveau actuel des charges de personnel et à la régularisation des comptes paie anormalement tenus. Ce qui pourrait bien se traduire par une réduction des effectifs (licenciements, départs anticipés à la retraite, etc.) ou par une réduction des rémunérations versées d'une part et par des problèmes de recouvrement des sommes dues aux organismes sociaux dans le cas où l'Etat sénégalais s'engagerait à les prendre en charge d'autre part. N'oublions pas que rares sont les processus de privatisation d'entreprises publiques qui

se sont déroulés sans qu'il n'y ait réduction de charges de personnel suivant l'un des deux procédés ci-dessus décrits. C'est pourquoi, une des préoccupations majeures des dirigeants actuels a consisté dans la recherche des raisons possibles de ce niveau élevé des charges de personnel et de distinguer les éléments de ces charges qui sont réductibles et ceux qui ne peuvent l'être au regard des lois et conventions d'un coté et dans l'évaluation des risques liés à l'état actuel de certains comptes paie.

On peut envisager déjà deux catégories de raisons explicatives à ce niveau élevé des charges de personnel de la S.A.B.S. :

- la constatation de charges fictives dans les charges de personnel ;
- l'inadéquation entre niveaux des rémunérations versées et les ressources dégagées par le travail fourni.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La mise en évidence de la deuxième catégorie de raisons nécessite plus de temps, plus de caractéristiques de la société à analyser, des compétences supplémentaires voire même l'intervention de spécialistes pour certains aspects de l'étude. Des conditions de travail qui ne sont pas toujours à portée de main. C'est principalement pour cette raison que nous nous sommes orientés plus vers l'aspect financier de l'audit de la paye sans toutefois mettre à l'écart systématiquement les points relevant d'autres aspects de la paye.

Les objectifs de l'étude.

les objectifs que nous nous sommes fixés en entreprenant cette étude sont :

- comprendre le processus de paie d'une entreprise ;
- cerner les principales contraintes légales et conventionnelles qui pèsent sur l'entreprise et les risques qui en sont liés ;
- identifier de façon générale les zones à hauts risques d'un système de paie d'une entité ;
- mettre en relief les principales faiblesses de conception et d'application du système de contrôle interne du cycle paie – personnel de la S.A.B.S. et

formuler des recommandations qui nous sembleront appropriées pour leur élimination progressive ;
- s'assurer que les charges de personnel sont réelles et sont engagées dans les seuls intérêts de la société ;
- faire des propositions de corrections de certains comptes annuels au cas où nous constaterons des irrégularités significatives.

La méthodologie adoptée pour l'étude.

Pour atteindre les objectifs que nous nous sommes fixés dans le cadre de cette étude, nous avons adopté une méthodologie de travail qui a consisté à :
- effectuer une revue de la littérature existante dans les domaines de l'audit et de la paye ;
- exploiter des documents internes de la S.A.B.S. notamment les statuts et le manuel des procédures ;
- effectuer des entretiens avec les différents responsables qui ont en charge l'exécution et la coordination des opérations de paie à la S.A.B.S. ;
- effectuer des sondages dans le but de réunir le maximum d'éléments probants sur lesquels nous allons nous baser pour tirer des conclusions ;
- et, enfin, analyser les principaux comptes paie pour nous assurer davantage de la réalité de leurs contenus.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En vue d'un traitement approprié de tous les points annoncés jusqu'ici et pour répondre partiellement à la préoccupation des dirigeants de la S.A.B.S., nous avons structuré notre étude en deux parties :
- une première partie consacrée au cadre théorique de l'étude dont l'objectif est de passer en revue les principales notions d'audit et de la paye permettant d'effectuer de façon satisfaisante un audit de la paye ;
- une seconde partie dans laquelle nous traiterons le cas pratique de la S.A.B.S. dans le but d'appréhender l'intérêt que peut avoir un audit de la paye pour des dirigeants d'entreprise et partant la contribution de l'auditeur dans le processus d'amélioration du système de paie.

PREMIERE PARTIE : Cadre théorique de l'étude.

Toute étude, si modeste soit-elle, s'effectue dans un cadre bien déterminé. Dans ce contexte, il est alors nécessaire dès le départ de définir ou préciser certains concepts clés qui seront le plus souvent utilisés dans le processus de réalisation de l'étude. Tel est le but de cette première partie.

L'audit de la paie implique d'une part la maîtrise des concepts généraux d'audit et d'autre part une connaissance plus ou moins solide des composantes de la paie. Une fois ces deux conditions réunies, l'on pourra alors entrevoir la conception d'un modèle de démarche d'audit intégrant les spécificités de la paye. Cette démarche doit permettre de réunir les éléments suffisants pour tirer des conclusions devant concourir à l'amélioration du processus d'élaboration de la paye et à une meilleure représentation de la réalité de l'entreprise concernant l'exercice de cette activité. C'est dans cet ordre d'idée que nous allons procéder dans un premier temps à l'analyse des notions essentielles de l'audit et de la paye (chapitre 1) et, dans un second temps, à l'ébauche d'une méthodologie d'audit de la paye dans une entreprise (chapitre 2).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 1 : Les concepts fondamentaux de l'audit et de la paye.

L'audit de la paye n'est pas une discipline isolée, totalement indépendante avec ses règles et sa méthode. Il n'est à la limite qu'un démembrement sinon un aspect de l'audit. Il est donc indispensable de s'approprier des concepts de base de l'audit de façon générale et des notions clés de la paie en vue de jeter les bases d'un examen adapté des informations issues du cycle paie.

Section 1 : Les concepts clés de l'audit.

L'audit, comme nous l'avons signalé dans l'introduction, est un contrôle de nature particulière qui s'exerce suivant une démarche bien déterminée et à l'aide des outils et des techniques appropriées. Mais, avant de passer à l'analyse de certains de ces concepts, situons d'abord la notion d'audit.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1. Définitions de l'audit.

Plusieurs définitions lui ont été données, soit par des organisations ou groupes de professionnels, soit par des auteurs d'ouvrages en audit. Les unes autant valables que les autres. Deux ont cependant retenu le plus notre attention en raison de leur généralité :

Première définition

« L'audit est une démarche ou une méthodologie menée de façon cohérente par des professionnels utilisant un ensemble de techniques d'information et d'évaluation afin de porter un jugement motivé et indépendant, faisant référence à des normes sur l'évaluation, l'appréciation, la fiabilité ou l'efficacité des systèmes et procédures d'une organisation » (Collins et Valin, 1992 : P. 22).

Cette définition présente de façon claire certaines caractéristiques fondamentales de l'audit à savoir la manière dont les travaux d'audit sont

effectués, la qualité des personnes qui doivent l'exercer et les moyens utilisés pour recueillir et traiter les informations et l'objectif général de l'audit. Elle comporte cependant, à notre avis, deux principales insuffisances que sont l'objet sur lequel porte l'audit et sa finalité. C'est pourquoi nous estimons qu'elle peut être complétée par la suivante :

Deuxième définition

Selon ATH (1991 : P. 22), « l'audit est l'examen professionnel d'une information en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante par référence à un critère de qualité ; cette opinion doit accroître l'utilité de l'information ».

CESAG BIBLIOTHEQUE

Cette seconde définition, tout en précisant la nature exacte de l'audit, fait ressortir son objet et sa finalité. En effet, comme elle le stipule, l'audit porte sur des informations et le jugement auquel il débouche doit être de nature à rendre plus utile lesdites informations tant pour les dirigeants d'entreprise que pour l'Etat, les prêteurs et tous les autres partenaires de l'entreprise. Cela n'est possible que lorsque l'audit arrive, à travers ses conclusions, à dissiper les inquiétudes sur les informations présentant une certaine fiabilité et, à travers ses recommandations, à corriger les erreurs et imperfections constatées.

Aussi, à la lumière de ces deux définitions, nous pouvons comprendre l'audit comme un examen professionnel d'une information mené suivant une méthodologie et à l'aide de techniques appropriées dans le but de porter sur cette information un jugement responsable et motivé ; ce jugement doit être de nature à la rendre plus utilisable.

L'audit ainsi défini peut être de plusieurs natures en raison de la diversité des informations fournies par une organisation donnée. C'est ainsi qu'à côté de l'audit financier traditionnel, nous avons les audits dits d'efficacité, l'audit stratégique ou de la stratégie, l'audit vert, etc. Cette énumération est loin

d'être exhaustive car il est possible de trouver autant d'audits qu'il y a de fonctions dans l'entreprise ou d'activités exercées par les sociétés humaines.

Le type d'audit le plus répandu et le plus pratiqué pour le moment est l'audit financier et comptable dont un des volets constitue le champ de réflexion pour notre présente étude.

1.2 L'audit financier et comptable.

Il est à l'origine de la naissance de tous les autres types d'audits. A travers les temps son envergure a été telle que son exercice et ses conclusions ont fini par susciter l'intérêt d'autres personnes différentes des actionnaires et des dirigeants d'entreprise.
Par définition, « l'audit financier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré ; en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entreprise a son siège » (ATH, 1991 : 28).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'audit financier et comptable porte donc sur des informations financières résultant de la traduction financière de l'ensemble des opérations effectuées par l'entreprise avec les acteurs de son environnement. Les conclusions auxquelles il aboutit entraînent très souvent des prises de décisions capitales : décisions d'investissement par achat de titres, décisions de redressement ou de liquidation, etc. C'est compte tenu de ces enjeux que pouvoirs publics et organisations professionnelles ont, chacun pour ce qui relève de son domaine de compétence, édicté des règles et des normes pour son exercice :

- les pouvoirs publics ont fixé les règles qui imposent à certaines catégories d'entreprises l'obligation de nommer un réviseur pour une période minimale bien déterminée ;

- les organisations professionnelles, elles, ont plutôt adopté des normes que toute personne désireuse d'exercer la profession d'audit est tenue de respecter.

L'audit financier et comptable peut être exercé dans un cadre légal (imposé par la loi) comme dans un cadre purement contractuel (relevant du seul accord de volonté des parties). L'auditeur, au cours de ses travaux de vérification, se réfère également aux principes comptables les plus généralement admis.

1.2.1. Les normes d'audit.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les normes observées par les professionnels, au plan international, peuvent être regroupées en trois grandes catégories : les normes générales, les normes de travail et les normes de rapport.

- Les normes générales sont inhérentes à la personne même de l'auditeur et sont relatives à l'indépendance, la compétence, la qualité du travail ou conscience professionnelle, et le secret professionnel.
- Les normes de travail concernent les conditions d'exercice de la mission, l'orientation et la planification de la mission, l'appréciation du contrôle interne dans un cadre informatique, la recherche des éléments probants, la délégation et la supervision, etc.
- Les normes de rapport, quant à elles, définissent, en quelque sorte, la manière dont l'auditeur va élaborer ses rapports, mais surtout leur contenu. Selon qu'il s'agit d'une mission d'audit légal ou d'une mission d'audit contractuel, les exigences différeront quant à la rédaction, à la structuration et au contenu des rapports.

1.2.2. les principes comptables.

Les principes comptables sont des énoncés dont le respect s'impose à tout comptable ou autre ayant la charge de l'enregistrement des opérations, de

l'élaboration des états financiers de l'entreprise ou de la révision des comptes de l'entreprise.

Le SYSCOA, cadre comptable des pays membres de l'UEMOA, a retenu huit principes :

- le principe de la continuité de l'exploitation ;
- le principe du coût historique ;
- le principe de la prudence ;
- le principe de la transparence ;
- le principe de la correspondance bilan de clôture / bilan d'ouverture (encore dénommé principe d'intangibilité du bilan) ;
- le principe de la permanence des méthodes ;
- le principe de l'importance significative ;
- et le principe de la spécialisation des exercices.

Il a en outre adopté cinq applications du principe anglo – saxon de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique que sont le traitement du crédit bail, de la concession, des biens acquis en réserve de propriété, des effets escomptés non échus et du traitement des rémunérations versées au personnel extérieur à l'entreprise.

La connaissance des principes comptables est une nécessité absolue pour l'auditeur financier car c'est par rapport à ces principes qu'il jugera si les états financiers sont bien présentés, si les écritures comptables sont régulièrement bien passées, etc.

1.2.3. Le commissariat aux comptes.

C'est l'exercice de l'audit dans les cadres définis par la loi. Dans les Etats membres de l'O.H.A.D.A., ces cadres sont déterminés par l'acte uniforme sur les sociétés commerciales et des groupements d'intérêt économique. Cet acte précise non seulement les sociétés qui ont obligation de nommer des commissaires aux comptes mais également la durée minimale de leur

CESAG - BIBLIOTHEQUE

mandat s'ils l'ont été par l'assemblée générale des actionnaires ainsi que les obligations qui leur incombent.

Le mandat des commissaires aux comptes nommés en assemblée générale est fixée par l'acte comme suit :

- 6 ans renouvelables pour les Sociétés Anonymes (S.A.)
- 3 ans renouvelables pour les Sociétés A Responsabilité Limitée (S.A.R.L.)

C'est en raison de cette durée préfixée et sur laquelle les deux parties n'ont aucun pouvoir que la mission de commissariat est qualifiée de permanente par opposition à une mission contractuelle qui, elle, est limitée à la durée d'exécution des termes de références convenus.

1.2.4. L'audit contractuel.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Une mission d'audit contractuel est généralement commanditée par les dirigeants sociaux de l'entreprise pour plusieurs raisons que Batude (1997 : 29) a regroupé en trois espèces :

- « extension de la mission d'examen des procédures mises en œuvre par l'entreprise en termes d'efficacité : les informations produites sont-elles les plus pertinentes, le sont-elles au meilleur rapport coût / qualité ?
- approfondissement de l'étude de certains cycles ou comptes qui pourraient être jugés comme peu significatifs dans le cadre d'un audit légal ;
- examen d'informations financières qui ne relèvent pas des comptes annuels faisant l'objet de certification : tableaux de bord, comptes prévisionnels, comptes intérimaires ou comptes consolidés (quand l'établissement de ceux-ci ne fait pas l'objet d'une obligation légale) ».

Sa conduite fait suite à un contrat dûment établi entre l'auditeur et les dirigeants d'entreprise et qui précise les termes de référence de la mission (les objectifs recherchés, l'étendue de la mission, le délai d'exécution, etc.).

L'audit d'une manière générale est effectué, nous l'avons vu, suivant une méthodologie devant permettre de réunir des éléments probants sur lesquels

l'auditeur va se baser pour exprimer son opinion par rapport à l'information présentée.

1.2.5. La démarche générale de l'auditeur financier.

« L'objectif de l'auditeur financier est d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des informations financières (le plus souvent les comptes annuels) qui lui sont soumises » (ATH, 1991 : 117). Pour atteindre cet objectif, l'auditeur doit procéder à une vérification rigoureuse et objective des informations. Le moyen le plus sûr est de faire un examen systématique et exhaustif de toutes les opérations qui ont servi à la production des informations soumises au contrôle. Un tel travail étant quasiment impossible à réaliser, l'auditeur s'est vu dans l'obligation de concevoir et de mettre en œuvre une méthodologie lui permettant de réunir des éléments de preuve suffisants pour donner son opinion par rapport à la qualité des informations fournies par l'entreprise : c'est la méthodologie d'audit ou encore démarche générale d'audit. Elle comprend cinq (5) étapes :

- la prise de connaissance de l'entreprise ;
- l'analyse et l'évaluation du contrôle interne ;
- la confirmation directe des soldes et l'observation physique ;
- l'examen et le contrôle des comptes ;
- la rédaction des rapports.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.5.1. La prise de connaissance de l'entité.

Cette étape vise à réunir une documentation assez fournie sur l'entreprise, ses structures, ses activités, son fonctionnement, les réglementations professionnelles fiscales, sociales et économiques qui lui sont applicables, son secteur et les facteurs de risque pouvant affecter ses performances économiques et stratégiques. Elle consiste en :

- l'exploitation de la documentation externe à l'entité (données sur le secteur d'activité de l'entreprise, coupures de journaux, etc.) ;

- la réalisation d'entretiens avec les responsables de l'entreprise dont l'un des buts visés est la compréhension de l'environnement de contrôle ;
- l'exploitation de la documentation interne à l'entité (manuel des procédures, statuts et règlement intérieur, etc.) ;
- la visite des locaux, très déterminante dans la mesure où, en fonction de l'ordre et de l'atmosphère qui y règnent, le réviseur peut se faire une première idée sur la fiabilité du système comptable et sur la qualité des contrôles mis en place ;
- le contrôle analytique des comptes annuels.

A l'issu de cette étape, l'auditeur doit être en mesure de concevoir un plan d'audit ou plan d'orientation s'il estime, évidemment, que la mission est réalisable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.5.2. L'analyse et l'évaluation du contrôle interne.

Cette étape consiste en la description, la compréhension et l'évaluation de l'ensemble des mesures de sécurité prises et appliquées par la Direction Générale en vue de la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilisation des informations financières.

L'analyse et l'évaluation du contrôle interne est une étape très déterminante pour le reste des diligences que l'auditeur est appelé à effectuer. Elle l'est encore plus dans le cadre d'un audit de la paye qui, contrairement à la plupart des opérations donnant lieu à des sorties de trésorerie, est effectuée, du début à la fin, par les personnels mêmes de l'entreprise. Ce qui est de nature à accroître les zones de risque pour la sincérité, la fiabilité et la conformité informations qui en découlent. C'est compte tenu de toutes ces raisons que nous nous sommes résolus à nous étendre un peu plus sur le contrôle interne et son évaluation.

a-) Définition, éléments et objectifs du contrôle interne.

a-1) Définition

Plusieurs définitions lui ont été données par des professionnels ou des groupements de professionnels, tels que la CNCC (1992), Mikol et alliés (1992), Collins et Valin (1992), etc. Toutes convergent vers les mêmes objectifs, mais de manière plus ou moins détaillée. Nous avons toute fois retenu la définition donnée par Coopers & Lybrand et l'IFACI (1994 : 24) ainsi libellée : «le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le Conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants:

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

Le contrôle interne est, en d'autres termes, un ensemble de tâches, d'actes à poser au sein d'une organisation et qui concourent à la sécurisation des actifs et des opérations de l'entité ainsi que leur réalisation conformément aux règles et procédures en vigueur. Il est une œuvre qui incombe à toutes les personnes impliquées directement dans la gestion de l'entité sous, bien entendu, la coordination et la surveillance de la Direction Générale.

a-2) Eléments constitutifs du contrôle interne.

Le contrôle interne est inséparable de l'organisation dont il vocation d'assurer la sécurité du patrimoine et la fiabilité des informations. Il est intégré à l'ensemble des systèmes qui composent l'organisation. Autrement dit, le contrôle interne n'est pas un système transplantable d'une organisation à l'autre.

Néanmoins, tout système de contrôle interne, se compose de cinq (5) éléments interdépendants :

CESAG BIBLIOTHEQUE

- «l'environnement de contrôle »: qui comprend les individus et l'environnement même au sein duquel ils exercent leurs activités ;
- « l'évaluation des risques » : les risques faisant partie de la conduite de toute affaire, les dirigeants de l'entreprise doivent en tenir compte en vue de prendre les mesures nécessaires tendant à les minimiser ;
- « les activités de contrôle » : il s'agit de l'élaboration des procédures et normes de contrôle de même que leurs applications qui doivent permettre à la direction de s'assurer que les diverses opérations sont effectuées dans des conditions de sécurité qu'elle estime suffisantes ;
- « l'information et la communication » : indispensables à l'instauration d'un bon management, elles doivent être ascendantes et descendantes pour permettre de bien mener les activités de contrôle ;
- « le pilotage » : le système de contrôle interne mis en place doit faire l'objet d'un suivi et d'une mise à jour permanente en permettre à l'organisation d'être en phase avec son environnement

a-3) Les objectifs du contrôle interne.

Dans la définition ci-dessus citée figurent les objectifs globaux et synthétiques du contrôle interne. Ces objectifs peuvent cependant être éclatés en plusieurs sous objectifs pour mieux cerner leurs contenus. Ainsi, dans :

- réalisation et optimisation des opérations, nous pouvons y voir :
  - maîtriser l'entreprise ;
  - assurer la conduite efficace des instructions de la direction générale ;
  - favoriser l'amélioration des performances ;
  - sauvegarder les actifs de l'entreprise ;
  - etc.
- la fiabilité des informations financières, nous pouvons comprendre :
  - assurer un traitement comptable adéquat des opérations de l'entreprise ;
  - assurer la qualité de l'information ;
  - etc.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur, il peut y avoir comme sous objectifs :
  - le respect des lois et usages en vigueur ;
  - le respect des conventions et accords ayant force de loi ;
  - etc.

Notons que ce dernier objectif global est difficilement dissociable du second dans la mesure où on ne peut parler de fiabilité des informations financières en dehors du respect des lois et réglementations qui s'imposent à toute personne, physique ou morale. C'est vraisemblablement pour mettre l'accent sur les risques patents que court l'entreprise, au cas où elle ne les respecterait pas, qu'il a été cité comme objectif à part entière.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le contrôle interne, pour atteindre les objectifs qui lui sont dévolus, dispose d'un certain nombre de moyens : l'organisation, les méthodes et les procédures, les mesures de contrôle (comptable et autre) et le responsable chargé de l'évaluation de la cohérence et de l'efficacité du système. Son appréciation repose également sur ces moyens.

b-) L'analyse et l'évaluation du contrôle interne.

L'auditeur, face à l'impossibilité matérielle de procéder à une révision exhaustive de toutes les informations mises à sa disposition pour examen, va alors chercher à s'assurer sil peut se baser sur le système de contrôle interne en place dans l'entreprise pour effectuer les diligences nécessaires à la révision des comptes. Pour cela, il va procéder à l'analyse et à l'évaluation du contrôle interne consistant en cinq phases : la saisie des procédures, les tests de conformité, l'évaluation préliminaire, les tests de permanence et l'évaluation définitive.

b-1) La saisie des procédures ou phase préliminaire.

Elle vise à s'approprier des procédures applicables dans l'organisation et consiste en une description de ces procédures. Il est presque une évidence

qu'au cours d'une mission d'audit, il n'est guère possible d'évaluer l'ensemble des procédures d'une entreprise lorsque celle - ci atteint une certaine dimension. Par conséquent, elles ne seront pas toutes décrites lors du processus d'analyse et d'évaluation du contrôle interne. Des systèmes, ou, le plus souvent, des cycles seront choisis comme déterminants par le réviseur et dont les systèmes de contrôle interne feront l'objet d'une évaluation.

L'auditeur cherche, en fait, à travers cette description, à connaître les responsabilités et les tâches de chaque intervenant dans le système ainsi que les circuits des documents.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La saisie des procédures se fait au moyen de deux méthodes :

- la méthode narrative ou mémorandum consistant en la rédaction des procédures ;
- la méthode graphique ou « flow charts » qui consiste, à l'aide de figurines représentatives d'actes ou de documents, à retracer le circuit des documents du début à la fin d'une opération. Elle est très pratique car permet de visualiser tous les points de contrôle. Toutefois, si le circuit des documents atteint une certaine dimension, elle devient moins intéressante en raison du nombre élevé de feuilles de travail à utiliser et à exploiter.

b-2) Les tests de conformité.

Au cours de cette phase, l'auditeur s'assure de l'existence du système et de sa compréhension des procédures qui lui ont été décrites. Il choisira, pour cela, une à trois transactions et suivra leur cheminement tout en s'assurant du respect des traitements et contrôles importants prévus. Il est d'une très grande importance que tout le système soit couvert par les tests, du début à la fin ou inversement.

b-3) L'évaluation préliminaire du contrôle interne.

Elle consiste, à l'aide de questionnaires de contrôle interne et à partir de l'étude des documents réalisée, à mettre en évidence les points de contrôle clés prévus par les procédures et ceux qui ne le sont pas.

Les points de contrôle clés prévus par les procédures constitueront les points forts ou forces du système, tandis que ceux qui ne l'ont pas été en seront les points faibles ou faiblesses.

Les points faibles décelés doivent faire l'objet d'une concertation avec les responsables de l'entité dans le but de s'assurer de l'existence ou non de contrôles alternatifs. Les faiblesses non compensées par ces types de contrôle feront l'objet d'une analyse et d'une évaluation de leurs incidences sur l'étendue des contrôles des comptes et sur la qualité des états financiers soumis au contrôle.
Quant aux points forts, l'auditeur s'assurera de leur application effective et systématique à l'occasion de chaque transaction concernant relevant du système.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

b-4) Les tests de permanence.

Il s'agit de sondages à effectuer sur les opérations et les exécutions d'actes prévus en vue de s'assurer de l'effectivité des contrôles prévus et de leur exécution par les personnes habilitées.

Les tests de permanence ne couvrent pas l'ensemble du circuit d'un document mais les étapes où existe un contrôle clé. Ils donnent lieu à des conclusions devant servir de base pour l'évaluation définitive du système de contrôle interne.

b-5) L'évaluation définitive du contrôle interne.

Les conclusions tirées lors des tests de permanence, conjuguées avec les résultats de l'évaluation préliminaire, doivent permettre à l'auditeur d'apprécier le système de contrôle interne mis en place par les dirigeants de l'entreprise sous contrôle. Autrement dit, l'auditeur doit être, à ce stade, en mesure de dégager :

- les points forts faisant l'objet d'application effective et systématique. Ceux-ci constituent les forces du système ;
- les points forts du système qui ne sont pas appliqués ou font l'objet d'une mauvaise application ; cette catégorie de points forts constituent les faiblesses d'application du système ;
- les points de contrôle non prévus par le système et non compensés par des contrôles alternatifs qui vont constituer les faiblesses de conception.

Une fois ce travail effectué, l'auditeur peut, à partir de ce moment, concevoir valablement son programme de contrôle des comptes.

- Si l'évaluation du contrôle interne conclut sur des points de contrôle satisfaisants, l'auditeur concevra un programme de contrôle des comptes allégé ;
- Si, par contre, le contrôle interne est jugé non satisfaisant, le programme de contrôle des comptes sera détaillé ou encore approfondi. Cela signifie que des points qu'aurait négligés l'auditeur en présence d'un contrôle interne fort seront examinés et ceux qui auraient été retenus seront approfondis.

b-6) La rédaction du rapport de contrôle interne.

Cette phase n'est pas indispensable au bon déroulement de la mission mais constitue une obligation légale qui pèse sur le réviseur (cf. article 715 de l'acte uniforme de l'O.H.A.D.A sur les sociétés commerciales et des GIE).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le contenu du rapport sur le contrôle interne doit, en principe, refléter la synthèse des discussions que le réviseur a eues avec les responsables de l'entreprise. Il ne consiste donc pas à faire un étalage des seules faiblesses (de conception ou d'application), il doit aussi contenir des recommandations pertinentes tendant à réduire, autant que possible, les faiblesses constatées. Ces recommandations doivent faire l'objet d'un suivi de la part des dirigeants et d'une évaluation lors dune mission ultérieure de la part de l'auditeur.

1.2.5.3. La confirmation directe des soldes et l'observation physique.

Jadis techniques utilisées lors du contrôle des comptes, leur mise en œuvre est considérée aujourd'hui comme une étape à part entière dans la démarche générale de l'auditeur en raison du caractère très probant des résultats auxquels ils aboutissent.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

a-) La confirmation directe des soldes.

Encore appelé circularisation des tiers, ou confirmation directe des comptes, la confirmation directe des soldes consiste, pour l'auditeur, à demander aux tiers de lui communiquer directement le solde de leurs comptes dans les livres de l'entreprise soumise au contrôle. En d'autres termes, le réviseur étend ses investigations à des sources externes d'informations localisées en dehors de l'entité. Son but principal est la vérification auprès des clients, fournisseurs et autres tiers de la réalité des dettes et créances comptabilisées dans les livres de l'entreprise.

Les résultats obtenus à l'aide de cette technique ont une force probante telle qu'ils dispensent le plus souvent l'auditeur de mettre en œuvre des contrôles alternatifs généralement peu appréciés par les clients.

b-) L'observation physique.

Parmi les techniques dont dispose l'auditeur, l'observation physique, dans son acception en audit, constitue l'une des techniques privilégiées pour ce qui est du contrôle de l'existence des actifs. Elle est mise en œuvre sous la forme soit d'une observation, au sens littéraire du terme, soit d'une inspection.

L'observation physique consiste « à examiner un traitement ou une procédure mise en œuvre par d'autres personnes. A titre d'exemple, l'auditeur peut observer les comptages physiques effectués par le personnel du client ou la mise en œuvre des procédures de contrôle interne pour lesquelles il n'existe pas de matérialisation» (CNCC, 1992 : 10).

Quant à l'inspection physique, elle, elle vise «à examiner les registres, les documents et les actifs corporels» (CNCC, 1992 : 10).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.5.4. L'examen et le contrôle des comptes.

C'est l'étape au cours de laquelle le programme de contrôle des comptes établi à l'issu de l'évaluation du contrôle interne est mis en exécution. Il consiste à vérifier si les soldes que présentent les comptes annuels de l'entreprise sont fondés et reflètent bien la réalité de l'entreprise.

Suivant que le programme de contrôle des comptes établi est allégé ou non, l'auditeur procédera à l'examen d'un plus ou moins grand nombre de comptes pour pouvoir les certifier. Pour effectuer cet examen, l'auditeur dispose d'un certain nombre de procédés tels que la confirmation directe des soldes, l'observation physique, les contrôles arithmétiques, les recoupements, les rapprochements, l'examen des documents reçus ou créés par l'entreprise, etc.

L'examen et le contrôle des comptes consiste surtout à vérifier certaines assertions fondamentales pour s'assurer de la fiabilité des informations

financières présentées dont celles que nous empruntons des nord – américains communément désignées sous le sigle VAMPIRE :

- la Valeur qui renvoie non seulement à la vérification de la valeur inscrite dans le compte mais également à la méthode de valorisation utilisée ;
- l'Appartenance c'est à dire vérifier si la créance ou la dette concerne effectivement l'entreprise contrôlée ;
- la Mesure qui signifie vérifier l'unité de mesure ou de valorisation ;
- la Présentation c'est à dire s'assurer que le document ou le compte contrôlé est bien présenté conformément aux règles et usages ;
- l'Intégralité qui invite le réviseur à vérifier si toutes les opérations concernant le compte ou apparaissant sur le document de base ont été enregistrées ;
- la Réalité qui veut dire que l'auditeur doit vérifier si les mouvements enregistrés sont fondés, réalisés dans le cadre des intérêts de l'entité ;
- et, enfin, l'Existence qui invite l'auditeur à vérifier si la créance ou la dette existe effectivement.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Quelle que soit la qualité du système de contrôle interne, l'examen des comptes demeure une nécessité absolue pour le réviseur car, c'est par cette manière seulement qu'il s'assure davantage du bien fondé des écritures enregistrées, des soldes obtenus, de la cohérence d'ensemble des états financiers ainsi que leur présentation.

1.2.5.5. La rédaction des rapports d'audit.

Selon que l'on est en présence d'une mission d'audit légal ou d'une mission d'audit contractuel, les exigences, tant en forme, en contenu et en nombre, différeront.

En matière de rapport à rédiger à la fin d'une mission d'audit légal, la plupart des organisations professionnelles mondialement connues (CNCC, IFAC, UEC, etc.) ont conçu des modèles types de rapport auxquels les professionnels se réfèrent pour rédiger les leurs.

Dans les pays membres de l'OHADA, une mission d'audit légal donne obligatoirement lieu à la rédaction de deux types de rapport:

- le rapport général qui comprend deux parties

• une partie consacrée à l'opinion exprimée par l'auditeur à la fin de sa mission conformément aux dispositions de l'article 711 de l'acte uniforme de l'OHADA portant sur les sociétés commerciales et les GIE ;

• une autre partie réservée aux observations formulées suite aux vérifications spécifiques effectuées telles que stipulées à l'article 713 de l'acte uniforme sur les sociétés commerciales et des GIE de l'OHADA.

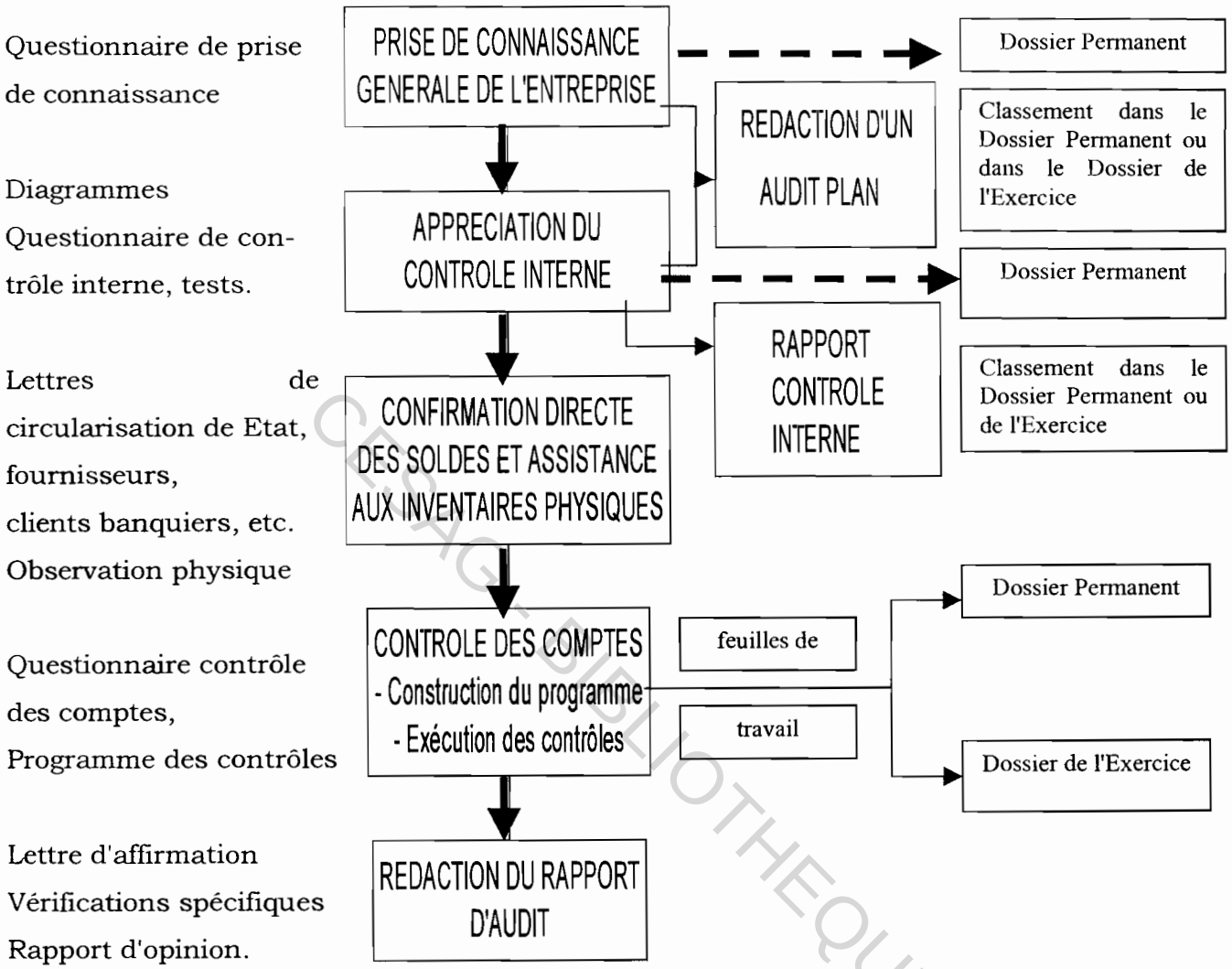
- le rapport spécial portant sur les conventions passées par l'entreprise avec ses administrateurs, ses dirigeants sociaux (article 442 de l'acte uniforme OHADA).

En plus de ces deux rapports, le commissaire aux comptes pourra émettre d'autres rapports tels que le rapport de contrôle des comptes (article 715 OHADA), le rapport technique.

Nous présentons ci-dessous un schéma simplifié de la démarche générale de l'auditeur financier.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure n° 1 : Schéma simplifié de la méthodologie d'audit.financier.



CERAG BIBLIOTHEQUE

Source : Cours de méthodologie d'audit de M. F. DIALLO (1999)
(schéma adapté)

Au cours de ces différentes étapes, l'auditeur, suivant les besoins de son travail, fait usage des techniques et outils adaptés à la profession. Au rang des techniques nous pouvons citer les sondages, les interviews, les descriptions (mémorandum), les recoupements, etc. Les outils, quant à eux, sont relativement peu nombreux ; ce sont les guides et les questionnaires de contrôle interne et les questionnaires de contrôle des comptes.

La connaissance des seuls concepts de base ne peut cependant suffire pour effectuer un audit de la paye, il faut aussi cerner le processus d'élaboration de la paie et ses principales composantes si l'on veut faire une appréciation objective des informations examinées.

Section 2 : Processus et composantes de la paie.

L'élaboration toute paie se fait suivant un processus et sur la base d'un certain nombre d'éléments appelés composantes.

La connaissance de ce processus et de ces composantes dans la perspective d'une appréciation des informations paie est plus que nécessaire dans la mesure où elle permettra au réviseur de comprendre l'enchaînement normal des opérations et de faire un contrôle objectif. De plus, elle peut contribuer à déceler plus ou moins facilement les zones à risque pour l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1. Les composantes de la paie.

Elles sont nombreuses et de sources multiples. On peut cependant les regrouper en éléments de la rémunération, impôts et taxes sur salaires, cotisations sociales et en retenues diverses au profit de l'entreprise elle-même ou des tiers.

2.1.1. Les éléments constitutifs de la rémunération.

2.1.1.1. Définition de la rémunération.

Selon COTE, la rémunération est « l'ensemble des avantages économiques, sociaux et autres qu'un individu retire de son emploi, à savoir le salaire ainsi que les autres compensations monétaires et non monétaires accordées en vertu d'une politique, d'une entente écrite ou d'une législation » (LO, 1999).

La rémunération est donc un ensemble hétérogène d'éléments que l'employé obtient en contrepartie des prestations qu'il fournit ou en vertu de la relation de travail qui le lie à son employeur.

Cette rémunération est versée selon un système et suivant une politique adoptée par les dirigeants d'entreprise.

Il existe essentiellement deux catégories de système de rémunération : le système de rémunération au rendement (le travailleur est rémunéré selon ses prestations réelles), et le système de rémunération au temps (le travailleur est rétribué selon son temps de présence sur les lieux de travail).

Le système de rémunération est le plus souvent déterminé par le politique dont le souci majeur est, à défaut de les éliminer complètement, de réduire autant qu'il peut les conflits sociaux.

Une politique de rémunération, par contre, relève de la seule responsabilité des dirigeants d'entreprise qui la déterminent en fonction de leur stratégie de développement ou de croissance. Les incidences de cette politique sur la rémunération se matérialisent en général par l'attribution de primes ou d'indemnités liées aux actions s'inscrivant dans la concrétisation de la stratégie définie.

On peut alors, à partir de là, mesurer la très grande diversité des éléments composant la rémunération, les uns tenant à des décisions réglementaires ou conventionnelles, les autres relevant de la direction de l'entreprise.

2.1.1.2. Les composantes réglementaires et conventionnelles de la rémunération.

Ce sont les salaires, les primes et indemnités prévues par la loi, les textes réglementaires et les conventions ou accords d'établissement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

a-) Les salaires.

Sous cette rubrique, nous classons la somme d'argent que l'employeur s'est engagé à payer en contrepartie du travail fourni par l'employé, conformément au contrat qui les lie. Elle se décompose en salaire de base et en sursalaire.

Le salaire de base est, le plus souvent, fixé par les pouvoirs publics et correspond au minimum de rémunération qui peut être payé au travailleur compte tenu de sa catégorie professionnelle de classement. Le salaire de base doit toujours figurer au premier rang des rubriques de salaire apparaissant au bulletin.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Au Sénégal, les salaires de base sont fixés par décret et par groupe d'entreprises régies par la même convention collective. Ils correspondent au minimum que les employeurs peuvent verser à leurs employés, chacun selon sa catégorie de classement, en contrepartie de 40 heures hebdomadaires de travail. C'est ainsi que l'on a une grille de salaires pour les entreprises relevant de la convention collective du commerce et de la mécanique générale, une grille pour celles régies par la convention des industries hôtelières, etc.

Quant au sursalaire, il représente la différence entre le montant de la rémunération convenue dans le contrat et le salaire de base. Son montant peut donc varier d'un individu à un autre dans le cas où la rémunération de base est fixée d'accord partie.

b-) Les primes.

D'une manière générale, les primes sont des récompenses versées par l'entreprise à ses employés de son gré ou non. Elles peuvent être individuelles ou collectives. Il en existe une multitude de primes. Certaines

sont prévues dans des conventions et d'autres sont attribuées par la direction de l'entreprise.

Les primes prévues par les conventions et pour ce qui concerne le cadre de notre étude sont :

- la prime de nourriture qui est payée aux travailleurs des hôtels et restaurants en application des dispositions de l'article 29 de la convention collective de l'hôtellerie. Son montant est fonction de la catégorie professionnelle de l'employé :
  - employés de la 1ère à la 6ème catégorie : 11 600 F CFA par mois par agent ;
  - employés de la 7ème à la 11ème catégorie : 19 500 F CFA par mois par agent (COLY, 1999 : 85).
- la prime de salissure, d'un montant de 3 000 F CFA par mois, est destinée à couvrir les frais occasionnés par l'exercice de travaux salissants tels que la conduite d'engins, la mécanique, la menuiserie, etc.(COLY, 1999 : 134) ;
- la prime d'ancienneté : elle est payée aux travailleurs suivant les dispositions de l'article L.70 du Code du Travail et de l'article 45 de la Convention Collective Nationale Interprofessionnelle (C.C.N.I.) du 27 mai 1982. Elle est due à tout travailleur ayant eu deux années de présence effective dans l'entreprise et basée sur le salaire de base catégoriel. Son mode de calcul est le suivant :
  - 2% après deux années de présence effective ;
  - 1% par année de présence supplémentaire jusqu'à la 25ème année incluse. Son taux ne saurait donc dépasser les 25% du salaire de base quel que soit le temps de présence du travailleur dans la société.

c-) Les indemnités.

Dans leur fondement, elles sont destinées à réparer un préjudice causé au travailleur physiquement, matériellement ou moralement à l'occasion de l'exercice de sa profession. La réparation peut être totale ou partielle.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Contrairement aux primes, les indemnités sont surtout individuelles et sont le plus souvent prévues par les réglementations en vigueur.

Les indemnités qui peuvent intéresser la S.A.B.S. sont :

- l'indemnité de transport, instituée par décision d'une commission mixte paritaire en date du 13 juillet 1984, elle représente la participation de l'employeur aux frais de transport de l'agent entre son domicile et son lieu de travail. Cette participation représentant, en principe, 80% des frais réels de transport est fixée à un montant de 11 910 F CFA par mois par agent (décision de la commission en date du 12 février 1994) ;
- l'indemnité kilométrique : c'est une somme forfaitaire que doit payer l'employeur à tout employé utilisant son propre véhicule pour les besoins de service. Elle est exonérée d'impôt jusqu'à concurrence de :
  - 30 000 F CFA par mois pour tout salarié ;
  - 60 000 F CFA et à partir de 500 km par semaine pour les voyageurs, représentants et placiers (arrêté ministériel n°1027 MEF–DGID du 19/02/1990).

- l'indemnité ou allocation de congé annuel :

Le congé est un droit pour le travailleur. Pour en bénéficier, ce dernier doit obligatoirement justifier une présence effective de 12 mois au moins (article L.148 du Code du Travail). Il est déterminé à raison de deux jours ouvrables par mois de service effectif soit 4 semaines calendaires par année de service effectif. En plus de ce congé principal, il est accordé au travailleur des congés supplémentaires que sont :

les congés d'ancienneté fixés de la manière suivante :

- « 1 jour supplémentaire après 10 années de service ;
- 2 jours supplémentaires après 15 années de service ;
- 3 jours supplémentaires après 20 années de service ;
- 6 jours supplémentaires après 25 années de service » (article 155 de la C.C.N.I.).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

les congés pour mère de famille fixés à 1 jour supplémentaire par enfant de moins de 14 ans (article L.148 du Code de Travail).

Au moment de son départ pour jouir de son congé annuel, il est payé au travailleur une allocation dite de congé égale à 1/12ème des sommes qu'il a perçues pendant sa période de référence à l'exclusion des indemnités à caractère de remboursement de frais, des prestations en nature liées accessoirement à l'emploi (logement, eau, électricité, etc.) ou des indemnités en tenant lieu (article L.148 du C.T.).

A cette allocation principale s'ajoutent celles pour congés supplémentaires calculées au prorata du nombre de jours accordé et sur la base de l'allocation principale.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- l'indemnité de licenciement :

Elle est payée à tout travailleur licencié par son employeur (sauf pour cas de faute lourde) et qui compte, à la date de son licenciement, un temps minimal de présence de 12 mois. Elle est déterminée à partir du salaire moyen mensuel des douze derniers mois d'activité et de la manière suivante :

- 25% du salaire moyen mensuel pour les 5 premières années ;
- 30% du salaire moyen mensuel pour les 5 années suivantes ;
- 40% du salaire moyen mensuel au-delà de la 10ème année (article 30 de la CCNI).

- l'indemnité de départ à la retraite :

L'indemnité de départ à la retraite est payée à :

- « tout travailleur dont le contrat est résilié à son initiative ou à celle de l'employeur et ayant un âge égal ou supérieur à l'âge normal de départ à la retraite fixé actuellement à 55 ans ;
- tout travailleur, qui, en accord avec son employeur, jouit, à partir de 50 ans, d'une retraite anticipée ;

- tout travailleur admis à une retraite anticipée pour raison d'incapacité physique médicalement constatée (sous-entendu entre 50 ans et 55 ans) » (COLY, 1999 : 113).

Le montant que l'employeur doit payer au retraité au moment de son départ définitif est calculé de la même manière que l'indemnité de licenciement.

En cas de départ anticipé, les abattements ci-après sont effectués sur l'indemnité normalement due :

Tableau n° 1 : Pourcentages de l'abattement sur l'indemnité de départ anticipé à la retraite.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Age de départ à la retraite.	**Pourcentage de l'abattement.**	**Indemnité due en pourcentage de l'indemnité normale.**
50 ans	25%	75%
51 ans	20%	80%
52 ans	15%	85%
53 ans	10%	90%
54 ans	5%	95%

- l'indemnité de service rendu :

Cette indemnité n'est due qu'aux travailleurs du secteur de l'hôtellerie. Elle est payée au travailleur démissionnaire justifiant au moins 13 années de service.
Son montant s'élève à 75% de l'indemnité qu'aurait perçu le travailleur s'il avait été licencié.

- l'indemnité de décès :

L'indemnité de décès est payée aux ayant droits héritiers du decusus si, au jour du décès, ce dernier justifie d'une année au moins de présence. Son

montant est déterminé de la même manière que l'indemnité de licenciement (article 33 de la CCNI).

2.1.1.3. Les autres avantages accordés.

Sont regroupés sous ce vocable tous les autres avantages dont bénéficie le salarié à l'occasion de son travail, notamment les avantages en nature, gratifications, allocations familiales, les prêts, avances ou acomptes sans intérêts accordés, etc.

Bien que la plupart de ces éléments n'apparaissent pas sur le bulletin, certains de ces avantages sont d'une grande importance pour les salariés à tel point qu'ils en font souvent des priorités en vue de l'amélioration de leur condition de travail

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2. Les impôts et taxes sur salaires.

Ce sont les rubriques de paie dont les contenus reviennent à l'Etat. Il s'agit, essentiellement, pour ce qui concerne l'Etat sénégalais, de l'Impôt sur le Revenu (I.R.), de la Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal (T.R.I.M.F.) retenus aux salaires des travailleurs et de la Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeur (C.F.C.E.) due uniquement par l'employeur.

2.1.2.1. l'Impôt sur le Revenu (I.R.).

Institué au profit du budget de l'Etat par le Code Général des Impôts (C.G.I.) en son article 27, l'IR est un impôt annuel unique assis sur les revenus des personnes physiques dont le domicile fiscal est établi au Sénégal quelle que soit la source de ces revenus.
Les rémunérations versées aux travailleurs constituent l'une des catégories de revenus des personnes physiques visées par cet impôt.

L'I.R. est composé de deux droits : un droit proportionnel et un droit progressif.

Le mode de détermination du droit progressif est le même pour toutes les personnes, quelles que soient leurs qualités et les composantes de leurs revenus (cf. article 112 du C.G.I.). Par contre, le mode de calcul du droit proportionnel est spécifié pour chaque catégorie de revenus passibles à l'I.R. (cf. article 111 du C.G.I.).

L'I.R. sur les rémunérations est recouvré par l'Etat au moyen d'acomptes retenus à la source par l'employeur et reversés par lui dans les délais fixés par la loi fiscale.

Un barème des impôts sur salaires est mis à la disposition des entreprises non dotées d'un système de traitement automatique des salaires leur permettant, en fonction de la situation matrimoniale du travailleur, de déterminer l'acompte de l'IR à prélever sur le salaire de ce dernier par simple lecture.

Le processus des acomptes s'effectue de janvier à novembre. En décembre, l'I.R. dû par l'agent au titre de l'exercice qui s'achève est calculé sur la totalité des rémunérations perçues pendant l'année auquel sont déduits les acomptes déjà précomptés pour déterminer le reliquat à retenir sur le salaire de décembre de l'employé.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2.2. La Taxe Représentative de l'Impôt du Minimum Fiscal (T.R.I.M.F.).

La TRIMF est un impôt direct assis sur les revenus des personnes bénéficiaires de traitements publics ou privés, émoluments, pensions et rentes viagères.
Le montant de la TRIMF est fonction de la rémunération brute annuelle du contribuable. Les redevables de la TRIMF sont répartis entre cinq grandes

catégories en fonction du niveau de leurs rémunérations annuelles (voir tableau ci-après).
L'article 208 du Code Général des Impôts précise que "les retenues (au titre de la TRIMF) sont effectuées au nom du chef de famille. Le mari est imposable, au taux prévu pour sa catégorie, pour lui-même et ses épouses que celles-ci soient ou non salariées. Les enfants salariés d'au moins quatorze ans sont personnellement imposables".

Son recouvrement se fait également par voie de retenues sur salaires d'acomptes tout au long de l'année; la régularisation s'effectuant en fin décembre par l'employeur ou l'Administration fiscale.
Le tableau suivant donne le montant annuel de la T.R.I.M.F. pour une personne et suivant le niveau des revenus de l'intéressée.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 2 : Les taux de la TRIMF.

Catégorie	Montant de la Rémunération Brute (RB)	**Montant de la TRIMF**
Catégorie exceptionnelle	RB ≥ 12 0000 000	**18 000**
Première catégorie	2.000.000 ≤ RB < 12.000.000	**6 000**
Deuxième catégorie	1.000.000 ≤ RB < 2.000.000	**4.800**
Troisième catégorie	600.000 ≤ RB < 1.000.000	**3.600**
Quatrième catégorie	RB < 600.000	**900**

2.1.2.3. La Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeur. (C.F.C.E.).

Le Code Général des Impôts (C.G.I.), en son titre II, institue un impôt indirect basé sur les salaires et autres éléments de rémunération dit CFCE.
Comme son nom l'indique, cette contribution est entièrement à la charge de l'employeur; elle est assise su le salaire brut imposable comprenant tous les éléments constitutifs de la rémunération qui ne sont pas des remboursement de frais. Son taux est de

- « 3% en ce qui concerne les traitements et salaires perçus par les travailleurs de nationalité sénégalaise;
- 6% en ce qui concerne les traitements et salaires perçus par les travailleurs de nationalité étrangère ». (CGI article 198).

Le versement de cet impôt est soumis aux mêmes règles et sanctions que l'impôt sur le revenu à la charge des employés.

L'IR, la TRIMF, la CFCE font l'objet d'un versement unique et sont déclarés sur le même état appelé état des Versements des Retenues à la Source (VRS). Ce versement doit s'effectuer au plus tard :

- le 15 du mois suivant le mois d'échéance si le montant des VRS est supérieur à 20.000 francs;
- le 15 du mois suivant le trimestre d'échéance lorsque le montant des VRS ne dépasse pas 20.000 francs.

Un défaut de retenues des impôts sur salaires ou des retenues insuffisantes entraîne pour l'employeur, en plus du redressement, le paiement d'une amende de même montant.

Un versement tardif des sommes dues est sanctionné par le paiement d'une amende de 5% des sommes dues par mois ou fraction de mois de retard.

Le non-versement des retenues opérées aux salaires au titre des impôts entraîne pour l'employeur une taxation de même montant (art. 122) et le paiement d'une amende de 10 % par mois ou fraction de mois écoulé.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.3. Les cotisations sociales.

L'Etat sénégalais a créé un certain nombre d'institutions sociales auxquelles il a confié la gestion des régimes sociaux au profit des travailleurs du secteur public et privé régis par le Code du Travail. Il s'agit de :

- l'Institut de Prévoyance Retraite au Sénégal (I.P.RE.S.) ;
- la Caisse de Sécurité Sociale (C.S.S.) ;
- des Institutions de Prévoyance Maladie (I.P.M.).

Pour leur permettre d'accomplir les missions qui leur sont assignées, l'Etat a mis à leur disposition la gestion de certaines catégories de ressources dont

les cotisations versées par les employeurs et les employés (non concernés par les cotisations C.S.S.). Ces cotisations sont toutes assises sur les rémunérations versées aux employés

2.1.3.1. Les cotisations dues à la Caisse de Sécurité Sociale.

La Caisse de Sécurité Sociale est un organisme de droit privé gérant une institution d'intérêt général. Elle a en charge la gestion des régimes de prestation familiale et des accidents de travail. Ses ressources sont constituées des cotisations versées par les employeurs, des subventions, et d'autres catégories de ressources indiquées par la loi 73 - 37 du 31 juillet 1973 modifiée par la loi 97 - 05 du 10 mars 1997 portant code de la sécurité sociale au Sénégal.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les cotisations sont entièrement à la charge de l'employeur. Les taux de ces cotisations sont appliqués sur les salaires bruts des travailleurs plafonnés, toutefois, à 720 000 F par an soit 60 000 F par mois. Les taux applicables au titre des différents régimes sont :

- Accidents de travail : le taux de cotisation, de trois niveaux différents, est fonction de l'activité principale de l'établissement. Ainsi, selon l'appréciation du niveau de risque que comporte l'exercice de son activité principale, l'établissement sera classé dans l'une des catégories suivantes :

  - Catégorie I : constituée par les établissements dont les activités principales présentent beaucoup de risques. Leur taux de cotisation est fixé **5%** ;

  - Catégorie II : ensemble des établissements dont les activités principales présentent un niveau moyen de risque d'accident. Ils sont tenus de cotiser au taux **3%** ;

  - Catégorie III : sont classés dans cette catégorie les établissements exerçant des activités très peu dangereuses pour les travailleurs. Ils doivent cotiser à concurrence de **1%** ;

Les employeurs sont tenus au versement de ces cotisations dans les conditions et délais ci-après sous peine de se voir astreints au paiement de pénalités de retard au taux de 10% du montant des sommes dues par mois ou fraction de mois de retard.

Périodicité de versement :

- « avant le 16 du mois suivant le trimestre de travail par l'employeur occupant moins de 20 salariés;
- avant le 16 du mois suivant le mois de travail par l'employeur occupant 20 salariés et plus » (TALL, 1981 : 171).

2.1.3.2. Les cotisations dues à l'Institut de Prévoyance REtraite au Sénégal (I.P.RE.S.).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

l'I.P.RE.S. est l'institution de prévoyance sociale qui a en charge la gestion des régimes de retraite en République du Sénégal pour l'ensemble des travailleurs régis par le Code du Travail. Ces régimes sont de deux sortes : le régime général de retraite et le régime complémentaire cadres.

L'une des catégories de ressources les plus importantes dont dispose l'I.P.RE.S. est constituée par les cotisations versées par les membres adhérents (employeurs) et les membres participants (les travailleurs).

« Ces cotisations sont assises sur la rémunération brute des intéressés (travailleurs) jusqu'à concurrence d'un plafond fixé chaque année par le Conseil d'Administration » (Règlement n°1 de l'I.P.RE.S., article 6, alinéa 1).

« La cotisation de base est répartie à raison de 60% à la charge de l'établissement adhérent et 40% à la charge du participant » (Règlement n°1, article 7, alinéa 2).

Les taux des cotisations sont aussi fixés par le Conseil d'Administration, en principe, durant le quatrième trimestre de chaque année et applicables l'année suivante.

Les taux des cotisations et les plafonds des bases actuellement en vigueur sont :

- Régime Général de retraite :

Plafond = 200 000 F CFA par mois soit 2 400 000 F CFA par an ;

Taux = 14% dont 8.4% pour la part patronale et 5.6% pour la part salariale.

- Régime Complémentaire Cadres :

Plafond = 600 000 F CFA par mois soit 7 200 000 F CFA par an ;

Taux = 6% dont 3.6% pour la part patronale et 2.4% pour la part salariale.

L'employeur a l'obligation de retenir correctement les parts salariales sur les salaires des employés et de les reverser en même temps que les parts lui incombant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le versement desdites cotisations s'effectue dans les conditions ci-après :

- mensuellement et au plus tard le 10 du mois suivant l'échéance pour l'employeur utilisant 20 salariés et plus ;
- trimestriellement et au plus tard le 10 du mois suivant l'échéance pour l'employeur utilisant moins de 20 salariés. (COLY, 1999 : 101).

Le non-respect de ces délais entraîne, à titre de pénalité, une majoration des cotisations dues de 5% par mois ou fraction de mois de retard jusqu'à concurrence d'un plafond de 50% des sommes dues.

En plus de cette obligation, les employeurs sont tenus de remplir les différents états qui leur sont communiqués par l'IPRES et de les retourner dans un délai d'un mois à compter de leur date de réception, sous peine d'une astreinte de 1% du montant des sommes à déclarer et par jour de retard.

Il est également fixé un minimum de réception au titre des cotisations en fonction de la taille de l'entreprise :

- 50.000 francs pour une entreprise ayant moins de 20 salariés ;
- 150.000 francs pour une entreprise ayant un effectif compris entre 20 et 50 salariés ;

- une majoration de 50.000 francs pour chaque tranche supplémentaire de 20 salariés (COLY, 1999 :102).

2.1.3.3. Les cotisations dues aux Institutions de Prévoyance Maladie.

L'adhésion à une Institution de Prévoyance Maladie (I.P.M.) ou sa création est facultative tant que l'effectif employé par l'entreprise ne dépasse pas 50 travailleurs.

Dans tous les cas, l'adhésion à une I.P.M. ou la création entraîne pour l'entreprise l'obligation de verser des cotisations assises sur la rémunération brute des employés jusqu'à concurrence d'un plafond fixé actuellement à 60 000 F CFA par mois, soit 720 000 F CFA par an par employé.

Le taux de cotisations en vigueur est de 6% dont 3% à la charge de l'employeur et 3% à la charge de l'employé.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.4. Les retenues diverses.

Elles sont multiples. Il s'agit des saisies-arrêts, des cessions volontaires des salariés au profit d'autres créanciers, des retenues au profit de l'entreprise elle-même soit au titre des avances et prêts accordés soit au titre des denrées alimentaires fournies.
Toutes ces retenues, à l'exception toute fois des retenues pour fournitures alimentaires, sont opérées au salaire jusqu'à concurrence d'une certaine fraction du salaire dont le mode de détermination est généralement fixée par les pouvoirs publics dans le souci de préserver un certain pouvoir d'achat au salarié.
Au Sénégal, le mode de détermination de cette fraction saisissable du salaire est donné à l'article 381 du Code de Procédure Civile et se présente comme suit :

Tableau n° 3 : Pourcentages et montants saisissables sur les salaires au titre des retenues diverses.

Tranches de salaire	Montant de la tranche	Taux	Montant saisissable	Quotité cessible ou saisissable.
De 0 à 20.000	20.000	10%	2.000	**2 000**
De 20.001 à 30.000	10.000	20%	2.000	**4 000**
De 30.001 à 100.000	70.000	30%	21.000	**25 000**
De 100.001 à 200.000	100.000	40%	40.000	**65 000**
Plus de 200.000		100%		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Dans le cas de remboursement d'emprunt immobilier ou de frais d'hospitalisation, si la portion calculée suivant la méthode ci-dessus indiquée ne suffisait pas, elle peut être complétée par une autre portion supplémentaire calculée suivant la même méthode jusqu'à un plafond de 65.000 francs CFA. Dans tous les cas les retenues opérées aux salaires d'un travailleur au profit de l'entreprise elle – même ou d'autres créanciers ne peuvent excéder les 2/3 de la rémunération brute nette des retenues légales.

2.2. Le processus de la paye.

Le processus de paie comprend trois grandes catégories d'activités que sont : « l'Ordonnancement ; le Payement ; la Comptabilisation » (CANDAU, 1985 : 188). Ces trois catégories d'activités ci-dessus identifiées constituent également les trois grandes étapes du processus de la paie.

2.2.1. L'ordonnancement.

Cette étape, à ne pas confondre avec l'ordonnancement en administration publique, comprend toutes les activités entrant dans le cadre de la fixation des bases de la rémunération, la mise à jour du fichier personnel, de l'approbation des fiches de présence, des éléments variables et quasi –

variables de salaire, du contrôle des éléments fixes de salaire, du calcul et de l'édition des documents de salaire. A ce niveau, tous les points de contrôle ont surtout pour objectif d'assurer la réalité de charges de personnel (contrôle des effectifs, des éléments constitutifs du salaire, etc.).

2.2.1.1 La fixation des bases de rémunération.

Cette sous étape est, en général, effectuée lors du processus de recrutement. En effet, le processus de recrutement va de l'expression de besoins par les services demandeurs à l'engagement définitif des candidats retenus en passant, bien entendu, par l'établissement de contrats de travail dont l'une des clauses les plus importantes est celle relative à la rémunération convenue.

Par principe, dans une économie libérale, le taux de la rémunération est librement fixé par les parties en présence, mais dans un cadre préalablement défini par les gouvernants.

Au Sénégal, selon l'article L.109 de la loi du travail en vigueur depuis le 1er décembre 1997, la fixation des minima interprofessionnels garantis se fait par décrets ainsi que les cas dans lesquels des avantages en nature son à octroyer. Quant aux catégories professionnelles et les taux minima de majoration des heures supplémentaires, ils sont fixés par des arrêtés du ministre du travail à défaut de conventions collectives.

2.2.1.2. La mise à jour du fichier personnel.

Des événements tels que le recrutement, les reclassements, les avancements, les démissions, les départs à la retraite, les licenciements et les décès ont des incidences certaines sur l'effectif (sur son niveau ou sur sa composition) et par conséquent sur le montant des charges de personnel à supporter. C'est pour quoi, une mise à jour permanente du fichier du personnel doit être de règle à l'occasion de chaque mouvement de personnel. Une pratique

CESAG - BIBLIOTHEQUE

qui permet d'éviter le paiement de salaires à des personnes qui ne sont plus comprises dans le personnel de l'entité.

2.2.1.3. L'approbation des fiches ou temps de présence.

Le contrôle des entrées et des sorties est une activité quasi inséparable de la bonne gestion du personnel. Il est effectué au moyen de plusieurs méthodes dont la création d'un poste de pointeur au niveau de chaque grande structure de l'entreprise, la mise en place d'une fiche de présence que tout employé est tenu de remplir à l'occasion de chacune de ses entrée / sortie, l'achat d'appareils automatiques d'enregistrement des mouvements du personnel. Le but est de rapprocher le plus possible le temps payé au temps effectivement travaillé.

Les fiches ou états de présence doivent être approuvés par des personnes responsables identifiées avant leur prise en compte dans le calcul des salaires.

2.2.1.4. L'approbation des éléments variables et quasi – variables de salaire.

Les éléments variables ou quasi – variables de salaire sont ceux qui entrent dans la composition de la rémunération de façon circonstancielle et très souvent pour des montants non identiques. Comme éléments variables, nous pouvons citer les heures supplémentaires, les primes de panier. Des éléments tels que les indemnités de congé, les indemnités (non forfaitaires) de déplacement peuvent être citer comme exemples d'éléments quasi variables.

Tous ces éléments doivent être approuvés préalablement à leur prise en compte dans le calcul des salaires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2.1.5. Le contrôle des éléments fixes de salaire.

Par élément fixe, nous désignons tout élément qui apparaît de manière plus ou moins régulière dans les rubriques de salaire et, sur une certaine période, pour les mêmes montants. Parmi ces éléments nous avons le salaire de base, le sursalaire, la prime de fonction ou de responsabilité ainsi que toutes les primes liées aux conditions de travail et les indemnités forfaitaires payées mensuellement.

Ces éléments doivent faire l'objet d'un contrôle par l'agent chargé de la préparation de la paye afin de se prémunir contre tout paiement desdits éléments pour des montants non fondés. Ce travail est d'une importance capitale lorsque la paie est informatisée.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2.1.6. Le calcul et l'édition des documents de salaire.

Cette dernière phase de l'ordonnancement consiste, dans un premier temps, à calculer les salaires nets à payer aux employés, compte tenu des dispositions législatives et réglementaires ou conventionnelles en matière de paie puis à éditer les bulletins et autres documents nécessaires pour les différents règlements.

Rappelons que le modèle de bulletin est généralement fixé par les pouvoirs publics et que la loi est très obligeante par rapport à l'individualisation sur le bulletin de tous les éléments constitutifs de la rémunération (cf. article 116, alinéa 4 du code de travail sénégalais).

2.2.2. Le payement.

Au cours de cette étape, les procédures visant au règlement effectif des différentes sommes dues aux salariés, à l'Etat, aux organismes sociaux et aux éventuels créanciers du personnel sont mises en œuvre. Elle va de la préparation des chèques et ordres de virement au paiement des dus.

Les phases essentielles du processus de paiement sont l'approbation des documents de base et la signature des chèques, ordres de virement ou tout autre titre de payement par les responsables habilités, la remise des enveloppes aux salariés contre émargement sur états de paie.

2.2.2.1. Le paiement des salaires.

L'employeur n'a pas la totale liberté dans le choix des moyens de paiement pour désintéresser les salariés. En effet, le mode de paiement est déterminé, en général, par le législateur. Au Sénégal, c'est à travers le code du travail, en son neuvième titre, chapitre II, première section, que le législateur a donné toutes les précisions indispensables sur le mode de règlement des salaires. Il dispose entre autres que :

- le salaire doit être payé en monnaie ayant cours légal, nonobstant toute stipulation contraire et avant les délais ci – après :
  - 8 jours après la fin du mois ouvrant droit pour les paiements mensuels ;
  - 4 jours après la fin de la quinzaine ouvrant droit si le paiement se fait à la quinzaine ;
  - 2 jours après la fin de la semaine ouvrant droit pour les paiements hebdomadaires ;
  - chaque jour avant la fin des travaux pour les travailleurs journaliers (article L 115, alinéa 3 du Code du Travail sénégalais) ;
- tout paiement de salaire doit faire l'objet d'une pièce justificative dite "bulletin de paie", quels que soient le montant de la rémunération, la nature et la durée du travail, sauf dérogation autorisée par l'inspecteur du travail ;
- la paie est faite, sauf cas de force majeure, sur les lieux de travail.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2.2.2. La déclaration et le paiement des impôts et cotisations sociales.

Bien que constituant théoriquement deux opérations distinctes, la déclaration et le paiement des impôts et des cotisations sociales sont effectués simultanément dans la pratique.

Qu'il s'agisse des impôts ou des cotisations sociales, le paiement des sommes dues est rendu obligatoire au bout d'un délai bien déterminé par la loi ou les textes régissant les organismes sociaux. Il importe donc que l'entreprise, par l'entremise de son payeur, veille sur le respect de ces différents délais sous peine de se voir infligée des pénalités de retard ; pénalités dont le montant peut aller jusqu'à 100% des sommes non réglées dans les délais.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2.3. La comptabilisation de la paie.

La comptabilisation de la paie est l'étape au cours de laquelle il est procédé à la transcription des rubriques de paie dans les livres comptables de l'entreprise. Elle s'effectue en deux temps :

2.2.3.1. Constatation de la charge de personnel et des dettes afférentes.

Si l'ensemble des sommes versées au personnel constitue une des principales catégories de charges pour l'entreprise, elles occasionnent non seulement le paiement de charges supplémentaires mais aussi l'observation des règles de leur répartition entre les salariés, l'Etat, les organismes sociaux et les créanciers éventuels des travailleurs. Cela amène donc l'entreprise à faire la constatation dans sa comptabilité des frais supportés pour l'emploi de personnel et des dettes correspondantes à ces frais. Ceci se traduit par l'écriture suivante (plan de compte SYSCOA) :

Au débit :

66 comptes de charges de personnel

64 comptes des impôts et taxes sur salaires

Au crédit :

272 comptes « prêts au personnel »

421 comptes « personnel avances et acomptes »

422 comptes « personnel rémunérations dues »

43 comptes des organismes sociaux

44 comptes de l'Etat et collectivités publiques

47 comptes des créditeurs divers (éventuellement).

CESAG BIBLIOTHEQUE

2.2.3.2. Constatation des règlements.

Les règlements des différentes dettes étant effectués à des dates différentes, il s'en suit que leur comptabilisation n'intervienne pas au même moment. Nous n'allons cependant pas présenter cette comptabilisation de manière fractionnée pour des raisons pédagogiques et de commodité. Théoriquement donc, les règlements des dettes sont comptabilisés comme suit :

Au débit :

422 comptes « personnel rémunérations dues »

43 comptes des organismes sociaux

44 comptes de l'Etat et des collectivités publiques

47 comptes des créditeurs divers.

Au crédit :

52 comptes banque ou

57 comptes caisse

On peut alors schématiser le processus de paie ainsi présenté comme suit (voir page suivante).

Figure n° 2 : Schéma général du processus de paie.

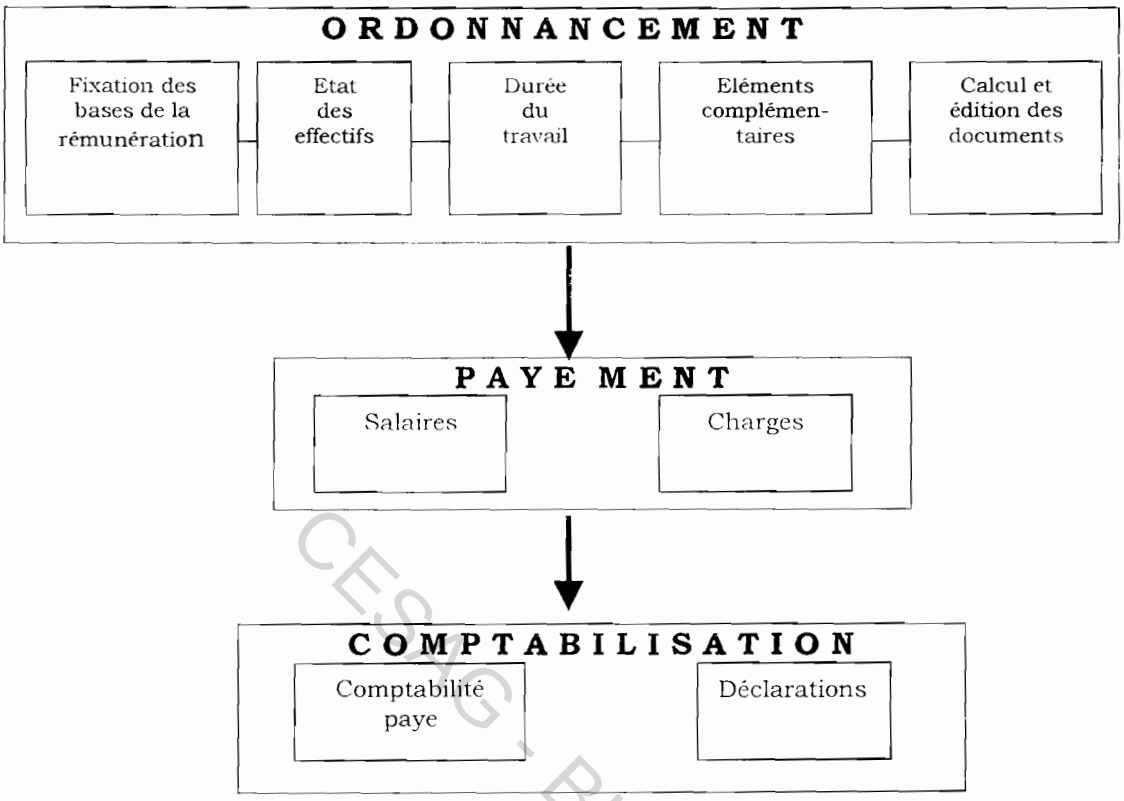


Schéma adapté des principales étapes du processus de paie.

Source : Pierre Candau Audit social - Editions Vuibert 1989 page 189.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 2 : Méthodologie d'audit de la paie.

D'après CANDAU (1985), la paie a été l'un des premiers aspects de la fonction personnel auxquels les auditeurs se sont intéressé. Vu d'abord comme un prolongement de l'audit financier, l'audit de la paie tend aujourd'hui vers l'examen systématique de son efficacité. Que ce soit l'efficacité dans l'exécution des opérations ou la fiabilité des informations financières de la paie, l'audit de la paie présente des spécificités qui ne peuvent être ignorées du réviseur. En d'autres termes, l'audit de la paye, sans être un processus d'examen à part entière, fait appel à d'autres techniques de vérifications qui lui sont propres.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Dans le chapitre précédent, nous avons vu les concepts fondamentaux de l'audit en général et de l'audit financier en particulier ainsi que les composantes essentielles de la paie. Ceci nous permet d'aborder notre sujet afin de dégager de façon théorique la manière dont l'auditeur doit procéder pour examiner les informations fournies par le cycle paie – personnel.

L'audit de la paie, avons-nous dit, peut être analysé sous deux aspects : l'aspect management et l'aspect financier. L'audit du management de la paie s'intéresse à tous les volets de la paie dans le but de juger l'efficacité du système de paie en place tandis que l'audit financier et comptable de la paie se préoccupe surtout de la fiabilité des informations financières issues du cycle paie.

Dans ce chapitre, nous allons d'abord faire un exposé sur l'audit de la paie de façon générale avant de nous intéresser à son aspect financer et comptable.

Section 1 : Généralités sur l'audit de la paie.

L'audit de la paie vise en général un certain nombre d'objectifs spécifiques dont l'atteinte est conditionnée à la réalisation d'opérations de vérification et de contrôle à chaque étape du processus de paie.

1.1. Les objectifs de l'audit de la paie.

De façon générale, les objectifs de l'audit de la paie sont :

- « vérifier la conformité des pratiques avec la législation et les procédures en vigueur dans l'entreprise ;
- s'assurer de la sécurité du système de paye ;
- évaluer son efficacité à partir des critères de régularité (payer à temps), d'exactitude (payer les sommes exactes dues) et enfin d'identification des récipiendaires (payer à qui de droit).
- On examinera également le caractère évolutif du système de paye pour vérifier s'il répond bien aux caractéristiques et objectifs de l'entreprise » (CANDAU, 1985 : 188).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Comme on peut le constater, ces objectifs couvrent bien toutes les caractéristiques d'un bon système de paie à savoir la conformité aux règles en vigueur, la sécurité des opérations et documents de paie et l'adaptabilité du système à l'évolution de l'entreprise.

Cependant, seul un audit du management de la paie peut les couvrir en totalité et à fond. Un audit financier de la paie ne vise pratiquement que le premier objectif à savoir la conformité aux lois et réglementations.

Il existe toutefois un processus opérationnel commun à tout audit de la paye que l'on adapte suivant la nature des travaux à effectuer.

1.2. Le processus d'audit de la paye.

L'audit de la paye, rappelons-le, consiste « à contrôler chacune des opérations de la paye à partir d'indicateurs qui permettront de dresser un constat et, dans le cas où des problèmes seraient mis à jour, d'établir un diagnostic des responsabilités et, enfin, de formuler des recommandations pour les éliminer » (CANDAU, 1985 : 190).

L'audit de la paye c'est donc l'examen des différentes opérations réalisées concourant au paiement effectif des salaires aux travailleurs dans le but de porter un jugement sur la façon dont elles ont été exécutées et les résultats auxquels elles ont abouti. Ce jugement doit être de nature à permettre aux responsables concernés d'améliorer le système de paie qu'ils ont conçu. Il s'agit, par cet examen, de contrôler et de vérifier les opérations effectuées à chaque étape et de suivre leur agencement afin de relever tous les écarts éventuels par rapport aux objectifs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1. Le contrôle des opérations d'ordonnancement.

Le contrôle à exercer au niveau de l'ordonnancement consiste à s'intéresser dans la mesure du possible à tout ce qui a été fait ou qui se fait au cours de chacune de ces sous étapes. Nous savons que ces dernières sont, par nature, des zones à haut risque pour l'entreprise car beaucoup de charges fictives peuvent facilement y être dissimulées.

1.2.1.1. Sous étape fixation des bases de rémunération.

A ce niveau, on contrôlera essentiellement :

- si les salaires de base ont été fixés conformément à la réglementation en vigueur ou, à défaut, la correspondance salaire de base et classification du poste occupé ;
- l'application de bonne foi des conventions et accords d'établissements ainsi que des augmentations de salaire (collectives ou individuelles) ;

- le respect des lois et conventions lors des opérations de recrutement.

1.2.1.2. Sous étape mise à jour des effectifs.

L'auditeur en charge des opérations de paye s'attellera, à ce stade, à vérifier principalement :

- si les personnes payées font toutes partie de l'effectif employé par l'entreprise, si elles sont bien présentes sur les lieux de travail, sinon les raisons de leur absence doivent être élucidées. Pour ce faire, l'auditeur pourra faire un certain nombre de comparaisons pour établir la vraisemblance des effectifs payés :
  - comparaison entre effectifs payés et effectifs présents ;
  - comparaison entre effectifs de l'année N et effectifs de l'année N-1 ;
  - comparaison entre nombre de bulletins édités et nombre d'employés inscrits ;
- la fiabilité de la méthodologie employée pour d'identification de chacun des employés de la maison. L'auditeur s'intéressera particulièrement aux homonymies existant sur la liste du personnel.

1.2.1.3. Sous étape mise à jour du temps de travail.

Cette sous étape est très souvent négligée dans les entreprises africaines alors qu'elle peut permettre de réduire considérablement les surcoûts salariaux de l'entreprise. L'auditeur devra donc y porter une attention particulière en vérifiant :

- l'existence et l'application des procédures de recueil d'informations sur les heures d'entrée et de sortie, de prise de poste ainsi que sur les nombres d'heures supplémentaires ;
- la fiabilité des informations fournies ;
- si les informations fournies sont bien prises en compte lors du traitement des salaires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1.4. Sous étape détermination des éléments complémentaires.

Il s'agit surtout de vérifier leurs sources, leurs autorisations préalables, leur prise en compte lors du calcul des salaires, leur conformité avec la législation du travail, etc.

1.2.1.5. Sous étape calcul et édition des documents de paye.

Les vérifications à effectuer a ce stade du processus de la paye sont :

- la conformité de la présentation et de la disposition des rubriques de salaire avec les stipulations des lois et règlements ;
- l'exactitude des opérations de calcul des salaires ;
- l'assurance que seuls les éléments autorisés et seulement ceux-ci ont été pris en compte dans le calcul des salaires ;
- la conformité des documents de synthèse aux bulletins de salaires ;
- la fiabilité des matériels de paye (matériel informatique surtout).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.2. Le contrôle des opérations de paiement.

Le contrôle des opérations de paiement consiste à examiner les procédures de paiement des salaires, des prêts, avances et acomptes sur salaires et autres sommes dues à divers tiers. Il s'agit entre autres de :

- vérifier si les salaires et les paiements obligatoires sont réglés dans les délais prescrits ;
- vérifier si les fonds sont transportés ou gardés dans des conditions de sécurité satisfaisantes ;
- s'assurer que les salaires sont payés aux travailleurs en personne ;
- etc.

Il y a lieu de contrôler également la séparation des fonctions qui est très importante en matière de manipulation de fonds. On s'assurera surtout que les rôles d'ordonnateur et de payeur ne sont pas confiés à une même personne.

« Certains indicateurs sont utilisés pour vérifier les concordances, par exemple, entre les sorites de valeurs et les travaux payés, entre les totaux bruts imposables et les totaux nets à payer » (CANDAU, 1985 : 193).

1.2.3. Le contrôle des opérations de comptabilisation.

Les opérations de comptabilisation conditionnant, dans une certaine mesure, la fiabilité des informations financières, l'on doit comprendre alors pourquoi l'auditeur doit veiller à ce que cette étape soit débarrassée de toutes les insuffisances pouvant altérer la qualité des états financiers.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le contrôle des opérations de comptabilisation consiste à :

- vérifier les séparations des rôles de payeur et de comptable d'une part et les rôles de comptable et de déclarant de charges sur salaires d'autre part. Précisons que la séparation préconisée entre comptable et déclarant de charges n'est généralement observée que dans les grandes entreprises qui disposent d'un effectif suffisant pour pourvoir tous les postes nécessaires et un volume d'opérations justifiant plus de mesures de sécurité ;
- vérifier les imputations comptables ;
- vérifier l'enregistrement exhaustif des opérations de paie, la totalisation et la centralisation des mouvements. Ce travail peut conduire à la découverte de cas d'omission ou de régularisations incomplètes.

1.2.4. Le diagnostic des responsabilités dans le processus de paie.

« Le diagnostic des responsabilités consiste à examiner quels rôles jouent les différents intervenants (hiérarchie, service du personnel, pointeau, comptabilité, trésorerie, informatique, autres, ...) dans chacune des opérations de base de la paye » (CANDAU, 1985 : 198).

Il s'agit donc d'analyser le cheminement de toutes les opérations et de voir les actes posés par chaque agent, chaque responsable des différentes

structures impliquées dans la paye dans le but de relever les mauvaises pratiques mais aussi les bonnes pour mesurer objectivement l'efficacité du système en place. Plusieurs actions peuvent être menées dans le cadre de ce diagnostic :

- contrôle de la répartition et de la délégation des pouvoirs ;
- vérification de la confidentialité et de la sécurité de la paye ;
- vérification de l'existence et l'adéquation du système de contrôle des opérations de paie ;
- contrôle des temps mis par les différents intervenants dans le traitement des opérations ainsi que la qualité des travaux effectués ;
- contrôle des mesures de sécurités pour limiter l'accès aux données de base de la paye et locaux affectés au service chargé de son élaboration aux seuls agents concernés par la paye ;
- vérification de l'adéquation charge de travail et nombre d'employés du service paye. Il est en effet important de confier la paye à un nombre optimum de personnes car, au-delà d'un certain seuil, le travail aura peu de chance d'être bien fait, les unes se déchargeant sur les autres qu'elles estiment inoccupées ;
- le contrôle l'adaptation de la politique de rémunération aux objectifs globaux de l'entreprise ;
- etc.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Sans être exhaustif, des indicateurs comme le taux d'erreurs, la durée moyenne d'élaboration de la paye, le délai moyen de paiement, la charge moyenne de travail par employé peuvent être utilisés pour étayer davantage les conclusions.

Ainsi, au terme de ce diagnostic des responsabilités, on aura réuni tous les éléments nécessaires pour évaluer l'efficacité de la paye, c'est à dire l'atteinte des objectifs fixés au système de paye de l'entreprise.

L'audit du management de la paye intègre en fait et l'aspect financier et l'aspect efficacité. Un tel audit est de loin le plus complet et le plus utile mais

il demande un budget temps plus important, des compétences supplémentaires et souvent même l'intervention de spécialistes. C'est pourquoi il est rarement exercé de façon isolée mieux, il est le plus souvent effectué sous son aspect financier au cours des missions soit de commissariat aux comptes soit d'audit financier contractuel.

Section 2 : L'audit financier de la paye

Le processus d'audit de la paye exposé dans la section précédente, combiné avec la démarche générale de l'auditeur financier nous permet de dégager les grands axes sur lesquels le réviseur devra s'appesantir au cours de ses travaux sur la paie. Il s'agit donc pour nous d'identifier les actions concrètes à mener sur le terrain et à chaque étape de la démarche générale lorsqu'il s'agira d'auditer des informations financières résultant du processus de paye de l'entité sous contrôle.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1. La prise de connaissance de l'environnement de la paye.

L'environnement de la paye comprend, outre les structures chargées de son élaboration dans l'entreprise, les administrations fiscales, les institutions de sécurité sociale, les banques et les autres agents économiques. L'auditeur doit chercher à s'approprier autant qu'il pourra des rapports de tous ces éléments avec l'entreprise et ses employés d'une part et des règles relatives à la conduite des opérations de paye d'autre part. Il s'informera notamment sur :

- les règles fiscales applicables à la société en matière de traitement des salaires ;
- les lois et textes réglementaires régissant les relations de travail et les salaires ;
- le manuel des procédures de l'entreprise ;
- les conventions auxquelles l'entreprise est affiliée ainsi que les accords d'établissement qu'elle aura passés avec ses partenaires sociaux (syndicats) ;

- les décisions et notes de service relatives à des mesures collectives prises par la direction générale et qui ont, directement ou indirectement des incidences sur les salaires ;
- tous rapports et documents susceptibles de l'édifier davantage sur le processus d'élaboration, de règlement et de comptabilisation de la paie.

L'auditeur veillera aussi à ne pas oublier d'effectuer un contrôle analytique des comptes annuels paie lui permettant dès le départ de se faire une idée sur les zones possibles de risques.

C'est lors de la prise de connaissance que l'auditeur réunit donc le maximum d'informations qui l'aideront à examiner et à contrôler les opérations de paye qui sont à l'origine des informations financières objet de l'audit.. Il lui faudra ensuite évaluer le système de contrôle interne du cycle paie pour savoir s'il peut prendre appui sur les données de ce système pour limiter ses contrôles de comptes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2. L'appréciation du système de contrôle interne du cycle paie.

La paie nécessite, en réalité, l'exercice d'un certain nombre de fonctions dont la fonction recrutement, la fonction administration du personnel la fonction paie la fonction finance et la fonction comptable.

L'ensemble des activités exercées à travers ces différentes fonctions et qui concourent à la réalisation d'une paie juste et fiable constitue ce que l'on appelle le cycle paie personnel.

Pour les besoins d'analyse, nous avons regroupé ces activités en trois catégories que sont : le recrutement, l'administration du personnel et la paie proprement dite :

- le recrutement concernent l'ensemble des activités qui permettent à l'entreprise de se procurer les ressources humaines nécessaires à son fonctionnement ;
- l'administration du personnel englobe les activités relatives à la conservation, au développement, à la formation et à tout autre aspect purement administratif du personnel ;
- la paie concerne la préparation, le calcul, l'édition des documents de paie, le règlement des salaires et des dettes connexes et, enfin, la comptabilisation de toutes les opérations de paie.

A l'instar des autres cycles de l'entreprise, le cycle paie a son système de contrôle interne, intégré certes aux autres systèmes, mais ayant des objectifs orientés spécifiquement vers la fiabilisation de la paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2.1. Les objectifs du système de contrôle interne du cycle paie.

De façon générale, les objectifs du contrôle interne du cycle paie personnel sont :

- assurer une séparation suffisante des fonctions ;
- assurer un recrutement de personnel en qualité et quantité suffisante ;
- assurer une bonne gestion du fichier personnel ;
- permettre une meilleure administration du personnel ;
- assurer un bon traitement comptable des opérations de paie ;
- assurer des conditions d'hygiène et de sécurité aux travailleurs.

Tout comme les activités, les objectifs globaux ci-dessus énumérés sont éclatés en sous objectifs de recrutement, d'administration du personnel et de paie.

2.2.1.1. Les objectifs du sous système recrutement.

Ce sont essentiellement :

- acquérir des ressources humaines dans la transparence en nombre et qualité satisfaisants ;
- recruter dans le respect des lois et réglementations du travail ;
- mener les opérations de recrutement dans le respect des décisions du Conseil d'Administration et de la Direction Générale.

2.2.1.2. Les objectifs du sous système administration du personnel.

Ce sous système concerne la catégorie des activités qui sont les plus fréquentes du cycle paie. En effet, il se passe rarement de jours durant lesquels un certain nombre d'activités de cette catégorie n'est pas exercé.
Les activités d'administration du personnel sont : la mise à jour du fichier personnel, le classement des pièces administratives du personnel, l'établissement des documents administratifs sollicités par les employés, etc.

Les objectifs visés par le sous système à ce niveau sont entre autres :
- avoir un fichier personnel à jour ;
- tenir correctement les dossiers individuels de personnel ;
- assurer un bon suivi des carrières ;
- assurer de bonnes relations avec les organisations syndicales ;
- traiter avec diligence les problèmes administratifs du personnel ;
- garantir l'hygiène et la sécurité au personnel employé par l'entreprise.

2.2.1.3. Les objectifs du sous système paie.

Le sous système paie couvre l'ensemble des activités entrant dans le cadre de l'élaboration et du paiement des salaires. Le contrôle interne à ce niveau vise entre autres objectifs :
- l'autorisation par les personnes habilitées des éléments de paie ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- le traitement approprié des salaires ;
- l'enregistrement exhaustif des opérations de paie ;
- le paiement des salaires aux bénéficiaires et dans les délais prévus ;
- la déclaration et le règlement des diverses retenues opérées aux salaires au profit de l'Etat et des organismes sociaux.

Ainsi, pour l'évaluation du contrôle interne du cycle paie personnel, il y a lieu d'analyser tous ces trois sous systèmes et de voir l'incidence d'une insuffisance des unes sur les autres.

2.2.2. L'analyse et l'évaluation du contrôle interne du cycle paie – personnel.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'appréciation du contrôle interne de ce cycle consiste, de façon pratique, à:
- saisir les différentes procédures relatives au cycle paie personnel et à les examiner ;
- réaliser des tests de conformité ;
- faire une évaluation préliminaire des différentes procédures au regard des objectifs assignés à chaque sous système ;
- effectuer des entretiens avec les responsables pour s'assurer de l'existence ou non de contrôles compensatoires par rapport aux faiblesses constatées ;
- effectuer des tests de permanence sur les points forts relevés des sous systèmes ;
- faire une évaluation définitive du système global de contrôle interne du cycle.

Dans la perspective d'avoir une synthèse des appréciations sur les points de contrôle importants, il a été conçu par des professionnels expérimentés des questionnaires de contrôle interne dont le modèle est donné dans les guides ATH.

Pour ce qui est du cycle paie - personnel, il en existe cinq questionnaires homogènes correspondant aux cinq objectifs de contrôle du cycle (voir modèles adaptés du CMB ci-après). Ces questionnaires sont présentés sous forme de tableaux avec des réponses fermées avec possibilité de faire des commentaires sur les réponses données. Toutes les questions se rapportant à des points susceptibles d'avoir une incidence significative sur les opérations de paie sont reprises dans les tableaux

L'auditeur doit être en mesure de réaliser, après cette évaluation définitive, si le système de contrôle interne du cycle est suffisamment sécurisant pour permettre un contrôle des comptes limité. Au cas où le système de contrôle interne serait jugé non satisfaisant, l'auditeur se verra obligé d'aller en profondeur de certains examens et analyses de comptes. Ce qui va se traduire par l'examen de la quasi-totalité des opérations de paie pour pouvoir juger les comptes financiers qui en découlent.

Le contrôle des comptes paie, consécutif au programme élaboré dans ce sens à l'issu de l'évaluation du contrôle interne, s'effectue pratiquement de la même manière que le contrôle des comptes de façon générale avec cependant de petites spécificités propres à la paie. Il est le plus souvent précédé par la confirmation directe des soldes qui consiste à demander aux personnels concernés, à l'administration fiscale, aux organismes sociaux et aux divers tiers les soldes de leurs comptes auprès de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Cycle: Paie – Personnel	Folio 1/8

2-PAIE – PERSONNEL

CESAG BIBLIOTHEQUE

OBJECTIFS DE CONTROLE :

A - S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes.

B - S'assurer que toutes les charges et recettes relatives au personnel sont enregistrées (exhaustivité).

C - S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont réels.

D - S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement évalués.

E - S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement imputés, totalisés et centralisés.

Etablissement et mise à jour : Supervision :

Etabli par : le par le :

Mise à jour par : le par le :

Mise à jour par : le par le :

Mise à jour par : le par le :

SOURCE : QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE DU CABINET MARIAME BAH (CMB).

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 2/8

OJECTIF DE CONTROLE :

A- S'assurer que les séparations des fonctions sont suffisantes.

Fonctions	PERSONNEL CONCERNE						
1-) Approbation des entrées et des sorties de personnel							
2-) Détermination des niveaux de rémunération							
3-) Autorisation des primes							
4-) Mises à jour du fichier permanent							
5-) Approbation des heures travaillées							
6-) Préparation de la paie							
7-) Vérification des calculs							
8-) Approbation finale de la paie							
9-) Préparation des enveloppes de paie							
10-) Distribution des enveloppes							
11-) Signature des chèques ou virements des salaires							
12-) Rapprochement de banque du compte bancaire réservé aux salaires							
13-) Centralisation de la paie							
14-) Définition des dossiers individuels du personnel							
15-) Comparaison périodique du journal de paie avec les dossiers individuels							
16-) Autorisation d'acomptes ou avances							

CONCLUSION :

SOURCE : QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE DU CABINET MARIAME BAH (CMB)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 3/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

B- S'assurer que toutes les charges et recettes relatives au personnel sont enregistrées (exhaustivité).

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. Les salaires sont-ils réglés sur un compte bancaire distinct ? Si oui, l'apurement de ce compte est-il régulièrement vérifié par une personne indépendante de la paie ?					
2. Existe t –il une liste : a) des différentes retenues à effectuer sur les salaires (régimes sociaux) ? b) des primes et avantages divers accordés au personnel Si oui, ces listes précisent-elles la périodicité des règlements ? Sont-elles utilisées pour provisionner les charges correspondantes ?					
3. Si ces données sont incluses dans le fichier permanent informatique, le fichier est-il régulièrement mis à jour ?					
4. Les différentes charges des salaires sont-elles rapprochées des bases régulièrement ?					
5. Le total du journal des salaires est-il rapproché avec celui du mois précédent et l'écart expliqué ?					
6. Lorsque l'entreprise se substitue aux régimes sociaux pour le paiement de prestations, celles-ci sont-elles identifiées afin de permettre le suivi de leur récupération ?					

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE				Cycle :Paie Personnel	Folio : 4/8
QUESTIONS	**A faire par**	**OUI ou N/A**	**NON**	**COMMENTAIRES**	**F.T.**
7. S'assure-t-on que toutes les modifications aux données permanentes de la paie sont saisies ?					
8. Les informations nécessaires pour le calcul des congés restant : a) sur la période antérieur b) sur la période en cours sont-elles tenues par le service paie ?					
9. Le service paie a-t-il les moyens de vérifier a) qu'il est informé de toutes les absences ? b) qu'elles sont toutes récupérées sur les salaires ?					

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 5/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

C- S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont réels.

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. Existe-t-il un fichier du personnel contenant, pour chaque employé : a) photo ? b) spécimen de signature ? c) situation de famille ? d) d'engagement ? e) détail des rémunérations et retenues à effectuer ? f) contrat de travail ? g) pensions et indemnités dues ?					
2. Les opérations suivantes sont-elles soumises à l'autorisation d'un responsable : a) embauche ? b) renvoi ? c) modification de salaire ? d) octroi de prêts ?					
3. Les données permanentes du fichier informatique paie sont-elles régulièrement approchées du fichier individuel ?					
4 L'accès au fichier du personnel est-il protégé : a) fichier manuel ? b) fichier informatique ?					
5 Les modifications au fichier servant à la préparation de la paie sont-elles : a) identifiées ? b) approuvées par un responsable?					

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Cycle Paie – Personnel	Folio 6/8

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
6. Les données variables, telles que les heures supplémentaires, les commissions, ...sont-elles approuvées par un responsable avant : a) saisie ? b) paiement ?					
7. Le total des heures payées est-il rapproché avec le total des heures travaillées?					
8. Les comptes d'avances, prêts,...sont-ils régulièrement : a) confirmés avec les bénéficiaires ? b) rapprochés de la liste du personnel ?					
9. Lorsque des salaires sont payés en espèces : a) vérifie-t-on l'identité du bénéficiaire ? b) les salaires non réclamés font-ils l'objet d'un contrôle particulier ?					
10. Lorsque les salaires sont payés par virement, exige-t-on un relevé d'identité bancaire pour toute modification des coordonnées bancaires ?					
11. Si des salaires sont payés à des tiers autres que l'employé, exige-t-on une procuration écrite ?					

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 7/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

D- S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement évalués.

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1 Les fiches de paie font-elles l'objet d'un contrôle indépendant, au moins par sondage, permettant de vérifier que les bases et taux utilisés sont corrects de même que les calculs ?					
2. Les charges connexes aux salaires sont-elles périodiquement rapprochées des bases ?					
3. Le chiffre d'affaires servant de base aux commissions est-il rapproché du chiffre d'affaires comptable ?					
4. Les provisions pour charges à payer sur salaires sont-elles rapprochées des charges réelles ?					
5. Si des comparaisons sont faites par ordinateur, les variations anormales détestées font-elles l'objet de recherche et de correction?					

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 8/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

E- S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement imputés totalisés et centralisés.

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. L'imputation des écritures de charges et produits relatifs à la paie fait-elle l'objet d'un contrôle indépendant ?					
2. Ce contrôle porte-t-il sur les imputations en : a) comptabilité générale ? b) comptabilité analytique ?					
3. La totalisation du journal de paie est-elle périodiquement contrôlée ou le logiciel testé ?					
4. Les livres suivants sont-ils tenus à jour : a) livre de paie côté et paraphé ? b) livre d'entrées et sorties de personnel ? c) livre de main d'œuvre étrangère ?					
5. Si les contrôles sont faits par informatique, les rejets font-ils l'objet d'un suivi pour vérifier leur retraitement ?					

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SOURCE : QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE DU CABINET MARIAME BAH (CMB)

2.3. Le contrôle des comptes paie.

Les spécificités du contrôle des comptes paie tiennent au fait qu'il peut être établi facilement des relations entre les principaux comptes. D'où la possibilité de vérifier de façon satisfaisante une série de comptes à travers ce que l'on appelle le contrôle de cohérence globale des comptes paie. Ainsi, on peut par exemple vérifier :

- la vraisemblance des charges de personnel à partir de la relation "total rémunérations brutes = total des retenues plus total des nets à payer" ;
- l'exactitude des comptes composant la rémunération brute imposable à travers la relation "taxe sur salaire = x% de la rémunération brute imposable, avec x% le taux de la taxe sur salaire" ;
- la vraisemblance du compte "personnel, avances et acomptes sur salaires" à l'aide de la relation "total des sommes prêtées = total des mensualités échues et normalement retenues aux salaires plus le solde du compte à la fin de l'exercice".

  Si une quelconque de ces relations n'est pas vérifiée, l'auditeur devra s'employer autant que possible à trouver les raisons fondamentales de l'écart constaté.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ces vérifications globales ne constituent que des opérations complémentaires de vérification des comptes ou, à la limite, des palliatifs à des contrôles pratiquement impossibles par la méthodologie habituelle en raison soit du nombre élevé des opérations, soit de l'absence quasi totale de documents de base.

Tout comme il le ferait dans tout contrôle des comptes, le réviseur des comptes – paie se servira d'un certain nombre de procédés qu'il jugera appropriés pour ces types de comptes. A notre avis, les procédés les plus adaptés pour le contrôle des comptes – paie sont : le contrôle arithmétique, l'examen des documents créés par l'entreprise (bulletins, états récapitulatifs, etc.), la confirmation directe des soldes.

Conclusion.

La méthodologie d'audit de la paie, sans s'écarter fondamentalement de la méthodologie générale, présente des particularités liées aux spécificités des opérations de paie telles que la multiplicité des éléments constitutifs de la rémunération, la diversité de leurs sources, l'abondance relative des lois et réglementations en matière de traitement des salaires, le caractère totalement interne des opérations de paie, etc. En intégrant ces spécificités, la méthodologie d'audit de la paye donne ainsi la possibilité à l'auditeur de réunir des preuves suffisantes lui permettant de porter un jugement sur les informations issues du cycle paie – personnel et proposer des voies d'amélioration des mesures ou des pratiques existantes relatives au système de paie – personnel.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE : L'Audit de la Paie de la S.A.B.S. – S.A.

L'audit de la paie, comme tout autre audit, vise à porter un jugement sur les opérations réalisées dans le cadre de cette activité d'une part et d'exprimer une opinion sur la fiabilité des informations financières issues du cycle paie personnel d'autre part.

Pour ce qui concerne la présente étude de cas, nous la mènerons essentiellement sous l'aspect financier sans mettre systématiquement à l'écart les points se rapportant à l'évaluation de l'efficacité du système de paye. Dans une certaine mesure d'ailleurs, les deux aspects de l'audit de la paie sont difficilement dissociables.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ainsi, pour atteindre les objectifs globaux rappelés succinctement au premier paragraphe, nous avons structuré cette partie en deux chapitres :

- un premier chapitre consacré à la prise de connaissance générale de la S.A.B.S. et des composantes de salaire spécifiques à la société, ce qui, en principe, doit nous permettre d'appréhender l'environnement de contrôle ;
- et un second chapitre dans lequel nous allons procéder d'abord à l'analyse et à l'évaluation du système de contrôle interne du cycle paie et ensuite à l'examen et au contrôle des comptes.

Chapitre 1 : Aperçu général sur l'organisation structurelle de la S.A.B.S. et les composantes spécifiques de sa paie.

La S.A.B.S. – S.A. est une société anonyme dans laquelle l'Etat du Sénégal est le principal actionnaire. Elle a pour mission principale l'assainissement et l'aménagement des sites balnéaires au Sénégal. A ce titre, elle est habilitée à exercer toute activité permettant :

- la viabilisation des sites balnéaires ;
- la promotion du tourisme dans les localités identifiées ;
- l'implantation d'investisseurs nationaux ou étrangers ;
- le développement et la promotion de la culture sénégalaise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

De façon générale, la S.A.B.S. est, de par ses statuts, autorisée à exercer toutes les opérations financières, commerciales, immobilières se rattachant directement ou indirectement à son objet social.

Pour son bon fonctionnement, elle a été structurée en organes d'orientation et de décisions et en organes chargés de la gestion courante des affaires.

Elle relève de deux conventions collectives : la Convention Collective des Industries Hôtelières appliquée aux travailleurs employés dans les hôtels et restaurants de la société et la Convention Collective du Commerce et de la Mécanique Générale pour les autres agents. Par conséquent, tous les avantages prévus par ces deux conventions en faveur des travailleurs sont systématiquement pris en charge sans une autre forme de recours à une quelconque décision administrative interne.

Section 1 : Structure organisationnelle de la S.A.B.S.

La structure organisationnelle de la société comprend, outre les Assemblées Générales des actionnaires (organes d'orientation et de décisions), le Conseil d'Administration, la Direction, Générale et des Directions opérationnelles auxquelles sont rattachés des services (organes de gestion).

1.1. Les organes d'orientation et de décisions de la société.

Ce sont les Assemblées Générales Ordinaire (A.G.O.) et Extraordinaire (A.G.E.) des actionnaires.

Les Assemblées Générales sont par définition les organes d'expression directe de la volonté collective des actionnaires. Leurs délibérations engagent tous les actionnaires, présents, absents ou réticents.

1.1.1 L'assemblée Générale ordinaire des actionnaires (A.G.O.).

Elle se réunit au moins une fois par an pour statuer sur des aspects de la vie de la société relevant de ses compétences au regard de la loi et de ses statuts. Elle est notamment habilitée à :

- statuer sur toutes les questions se rapportant à la gestion de l'entreprise et qui ne sont pas du ressort du Conseil d'Administration ;
- nommer ou révoquer les administrateurs ;
- fixer les montants des jetons de présence ;
- statuer, d'une manière générale, sur tous les objets qui n'emportent pas modification directe ou indirecte des statuts et qui ne sont pas de la compétence exclusive de l'Assemblée Générale Extraordinaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2. L'Assemblée Générale Extraordinaire des actionnaires (A.G.E.).

L'A.G.E. des actionnaires se réunit toutes les fois que la nécessité d'apporter des changements aux statuts et règlements ou que des problèmes affectant directement la vie de l'entreprise l'imposent. Elle est, entre autres, compétente pour :

- modifier les statuts en toutes les dispositions mais ne peut ni augmenter les engagements des actionnaires, ni changer la nationalité de la société ;
- décider de la création d'actions de catégorie différente de celles préexistantes.

Les statuts prévoient également que l'A.G.E., constituée sous la forme constitutive, est seule, en cours de fonctionnement de la société, qualifiée pour vérifier et approuver tous apports en nature ou avantages particuliers.

1.2. Les organes de gestion.

Les organes chargés de la gestion de l'entreprise sont : le Conseil d'Administration, la Direction Générale et les Directions opérationnelles.

1.2.1. Le Conseil d'Administration (C.A.).

Le Conseil d'Administration est l'organe suprême de gestion de la société mis en place par les actionnaires. A ce titre, il est doté des pouvoirs les plus étendus possibles pour agir au nom de la société, pour faire ou autoriser toutes les opérations intéressant l'activité de la société telle que déterminée par l'objet social. Il est également habilité à :

- convoquer les Assemblées Générales et fixer leurs ordres du jour ;
- établir les règlements intérieurs de la société ;
- nommer ou révoquer les directeurs ou sous directeurs et autres employés et détermine leurs attributions ;
- poser tout acte entrant dans le cadre de la gestion administrative, financière, commerciale et de la production de la société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Les statuts prévoient également que le C.A. peut nommer un ou plusieurs directeurs pour l'exécution des tâches de gestion courante qui lui sont assignées.

1.2.2. La Direction Générale.

Elle est mise en place par le C.A. et est dotée des pouvoirs de directions commerciale, technique et financière.

1.2.2.1. Le Directeur Général.

La Direction Générale est pilotée par un Directeur Général chargé de l'administration courante et journalière de la société et qui a obligation de rendre compte de sa gestion et de soumettre au C.A. toutes les propositions qu'exige la croissance et l'intérêt de la société. Plus concrètement, le Directeur Général est chargé :

- des relations avec l'Etat, les banques et les autres partenaires intéressés par le domaine d'activité de la société ;
- de la prise en charge et du traitement des questions spécifiques relatives aux sites balnéaires ciblés dans le cadre du plan pluriannuel d'exécution des travaux d'assainissement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En plus de ces attributions principales, le Directeur Général est désigné pour représenter la société dans ses relations avec les tiers, banques, et institutions financières.

La Direction Générale de la S.A.B.S. comprend des services propres et des services rattachés.

- Les services propres sont l'Attaché de Direction et le Secrétariat Particulier. Ces services ont la charge d'aider le Directeur Général dans ses tâches quotidiennes et dans l'organisation et la coordination de ses différentes rencontres ;
- Les services rattachés sont également au nombre de deux : le Contrôleur Général et les Administrations de Site. Les animateurs de ces seconds services ont des prérogatives qui méritent d'être signalées, ne serait ce que dans leurs traits principaux.

1.2.2.2. Le Contrôleur Général

Le Contrôleur Général a pour fonctions principales :

- la confection d'un tableau de bord pour l'ensemble des activités de l'entreprise ;
- l'élaboration de l'état d'exécution du budget ;

- l'établissement de la situation de trésorerie;
- l'élaboration trimestrielle d'un rapport sur la gestion de la société ;
- le suivi en permanence des effectifs et de la masse salariale ;
- le contrôle de toutes les structures opérationnelles.

1.2.2.3. Les Administrations de Site

Les administrations de site sont chargées de la gestion courante des affaires de la société au niveau des localités où elles sont implantées.
A la tête chaque Administration de site se trouve un Administrateur Général dont les principales attributions sont :

- être l'interlocuteur de la Direction auprès du personnel, des autorités locales et des tiers ;
- assurer la gestion quotidienne des activités de l'entreprise menées au niveau du site concerné se concrétisant notamment par l'encaissement des recettes et l'exécutions des dépenses quotidiennes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.3. Les Directions opérationnelles.

Toutes placées sous l'autorité de la Direction Générale, les Directions opérationnelles, au nombre de quatre, sont chargées de l'exécution des tâches que la Direction Générale leur a confiées.

1.2.3.1. La Direction Administrative et Juridique (D.A.J.).

Elle a pour fonction la gestion administrative et juridique de la société. Elle assure notamment :

- le suivi et l'administration du personnel de la société et des relations avec le Ministère du Travail ;
- le suivi des relations juridiques avec les agents économiques ;
- la gestion administrative du patrimoine mobilier et immobilier de la société ;

- l'élaboration d'un dossier de consultation pour tous les achats de biens et services devant faire l'objet d'une consultation restreinte.

Cette Direction comprend un Secrétariat, un Service Juridique et Contentieux et un Service des Affaires Générales.

1.2.3.2. La Direction Financière et Comptable (D.F.C.).

Les missions essentielles de la Direction Financière et Comptable sont :

- la gestion des finances de l'entreprise en général et le suivi des comptes financiers en particulier ;
- l'établissement ou la réception des pièces comptables concernant la société et leur enregistrement dans les livres comptables ;
- l'élaboration des états financiers de fin d'exercice ;
- le suivi des relations avec le Ministère de l'économie et des Finances et les représentants des institutions financières internationales dans le cadre de financement public ou international que la société viendrait à bénéficier ;
- l'accueil et la prise en charge des auditeurs pendant toute la durée de leurs missions ;
- l'élaboration de la paie en étroite collaboration avec la Direction Administrative et Juridique ;
- l'élaboration du budget d'exploitation.

Elle comprend un Service Comptable, un Service Financier, un Service Recouvrement, des Services Annexes (hôtels et restaurants), et un Secrétariat.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.3.3. La Direction des Etudes et de la Promotion (D.E.P.).

Les principales attributions de cette Direction sont :

- assurer la coordination des études économico-financières, socio-économiques et sectorielles ainsi que des études ponctuelles de rentabilité, de marché, des comptes d'exploitation des projets présentés par les promoteurs hôteliers ou de toute autre activité pouvant favoriser l'épanouissement des sites balnéaires et le développement du tourisme ;
- élaborer des rapports d'activités périodiques de la société et participer à la préparation des documents financiers annuels destinés au Conseil d'Administration et à l'Assemblée Générale Ordinaire (Budget, Bilan, Compte d'Exploitation Générale, Compte Pertes et Profits) ;
- prendre des initiatives concourant à la promotion des investissements, du tourisme , particulièrement au niveau des sites ciblés ;
- assurer les relations avec les Ministères et notamment le Ministère chargé du tourisme ;

Elle compte deux services : le Service Etude et Planification et le Service Promotion et Marketing.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.3.4. La Direction Technique (D.T.).

La Direction Technique a en charge :

- le contrôle de l'occupation des sols et la vérification du respect du plan de masse pour toutes les implantations de projets hôteliers, d'équipements collectifs, d'installations sportives, d'infrastructures, etc. ;
- le contrôle des projets hôteliers para-hôteliers en cours de construction pour s'assurer, d'une part, de leur conformité avec les cahiers des charges architecturales et, d'autre part, du respect du programme et du calendrier d'exécution initialement agréé ;
- le suivi et l'entretien des installations appartenant à la société au niveau des sites ;

- la conception de plan de masse pour des espaces verts dans le cadre des zones à aménager et l'exécution des travaux de plantation d'arbres.

Elle est composée d'un Service des Aménagements et Plantation et d'un Service Contrôle des Projets et d'un Secrétariat.

A l'issu de cette brève présentation, il est possible déjà de faire l'identification des structures et personnalités ayant le plus de responsabilité dans le processus de paie de la S.A.B.S.. Plus précisément, nous avons la Direction Administrative, la Direction Financière, le Contrôleur de Gestion et le Directeur Général qui ont la charge de bien mener les opérations de paie dans l'intérêt à la fois de la société et des travailleurs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Cette paie ne se fait cependant pas à partir du néant. Elle résulte de la combinaison (dans un ordre bien défini) d'éléments légaux, réglementaires, conventionnels et de gestion désignés sous l'appellation d'éléments de salaires.

Section 2 : Les éléments de salaire de la S.A.B.S.

Les éléments constitutifs des salaires ont, dans leur majorité, leur origine dans les dispositions des deux conventions collectives auxquelles la S.A.B.S. est affiliée. Il s'agit, par exemple, des salaires de base, de la prime de nourriture, de la prime de risque, des indemnités de licenciement, de départ à la retraite, etc. D'autres, par contre, relèvent des dispositions de textes réglementaires ou législatifs tels que l'indemnité kilométrique, l'allocation de congé annuel, etc.

Cette première catégorie d'éléments se retrouve dans toutes les entreprises exerçant dans les secteurs couverts par les Conventions du Commerce et de l'Hôtellerie. Ils ont été suffisamment passés en revue dans la première partie par conséquent, ils ne feront pas l'objet d'un autre traitement à ce niveau.

A côté de ces éléments communs, il y a un certain nombre d'éléments qui sont propres à la S.A.B.S. que nous pouvons classifier en éléments complémentaires de rémunération et en autres éléments de salaire.

2.1. Les éléments complémentaires de rémunération.

Par éléments complémentaires de rémunération, nous désignons les sursalaires et tous les avantages accordés aux travailleurs par les dirigeants de la société soit en raison de la nature des activités exercées, soit par suite de mesures collectives.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.1. Les sursalaires.

Les sursalaires sont des compléments de salaire versés aux agents en vertu des nets convenus au moment de leur embauche. En effet, à la S.A.B.S., le salaire net de départ serait l'objet de négociation directe entre l'agent à recruter et le Directeur Général. Très généralement, ce salaire net convenu est supérieur au salaire de base de la catégorie de classement dudit agent plus les primes et indemnités qui pourraient lui être versées diminués des retenues légales. La différence entre le salaire brut correspondant au net convenu et la somme des éléments de rémunération auxquels le nouvel engagé a droit donne ce qui est appelé sursalaire.

Ces sursalaires sont, en principe, fixes pendant tout le temps de présence des agents dans l'entreprise et n'ont pas d'incidence sur l'avancement normal des agents méritants. Ils ne sont pas prédéterminés par catégorie professionnelle, ils seraient fonction de la capacité de négociation de chaque agent à recruter.

2.1.2. Les avantages accordés en considération de la nature des activités du poste tenu.

Il s'agit de la prime forfaitaire d'heures supplémentaires, de la prime de fonction, de la prime de risque et de l'indemnité kilométrique.

2.1.2.1. La prime forfaitaire d'heures supplémentaires.

Cette prime serait destinée à compenser les heures supplémentaires que viendrait faire le bénéficiaire en raison des exigences de ses activités professionnelles. Elle est notamment versée aux serveurs dans les hôtels, aux ramasseurs d'ordures, aux chauffeurs, etc. Le montant versé à ce titre est de 20 000 F CFA ou 30 000 F CFA par mois et par agent pour les permanents et 10 000 F CFA par mois et par agent pou les temporaires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2.2. La prime de fonction.

La prime de fonction est versée aux travailleurs de la société qui assument, à des degrés divers, une responsabilité dans la conduite des affaires de la société. Les sommes versées dans ce cadre par mois et par agent responsable varient entre 25 000 F CFA et 75 000 F CFA.

2.1.2.3. La prime de risque.

La prime de risque est attribuée aux travailleurs exerçant des activités ayant des aspects dangereux par nature. A la S.A.B.S., elle est surtout versée aux chauffeurs et son montant est de 30 000 F CFA par mois et par agent.

2.1.2.4. L'indemnité kilométrique.

L'indemnité kilométrique est définie comme étant une somme forfaitaire que doit payer l'employeur au travailleur qui utilise son propre véhicule pour les besoins du service. Jusqu'à concurrence de 30 000 F CFA par mois pour

tout salarié justifiant une telle utilisation et 60 000 CFA pour les voyageurs, représentants et placiers, cette indemnité est payée en franchise d'impôt sur le revenu et de la taxe sur les salaires (Arrêté ministériel n°1027 MEF - DGID du 19 février 1990).

A la S.A.B.S., le montant alloué au titre de cette indemnité se situe dans la fourchette de 20 000 F CFA à 90 000 F CFA.

2.1.3. Les avantages accordés suite à des mesures collectives.

Il s'agit surtout du 13ème mois qui n'est versé aux agents que sur une décision prise par le Conseil d'Administration en raison de la performance globale enregistrée par la société à la clôture de l'exercice. Elle est généralement payée au cours de l'exercice N en récompense de la performance réalisée en N-1.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2. Les autres éléments de salaire.

Sous cette rubrique, nous mettons les retenues pour prêts, avances et acomptes octroyés aux travailleurs pour des motifs très variés.

2.2.1. Les prêts.

Les prêts sont des sommes d'argent octroyées aux travailleurs de la société consécutivement à leurs demandes et dont les délais de remboursement excèdent un exercice (12 mois) et destinées à acquérir des biens meubles ou immeubles. Il en existe deux types : les prêts mobiliers et les prêts immobiliers.

- Les prêts mobiliers, destinés à acquérir des biens meubles (voitures, mobiliers, etc.), sont remboursables en 24 mensualités au plus.

- Les prêts immobiliers, octroyés pour acquérir des terrains, construire ou aménager des maisons d'habitation, ont un délai de remboursement qui varie entre 3 ans et 5 ans au plus.

2.2.2. Les avances sur salaires.

Elles sont octroyées sur demandes des travailleurs ou à l'occasion de fêtes religieuses telles que fête de Ramadan, fête de Tabaski, etc. Le délai maximum prévu pour leur remboursement intégral est de 10 mois.

2.2.3. Les acomptes sur salaires.

Les acomptes, eux aussi, sont payés aux travailleurs sur leurs propres demandes. Généralement, ils sont destinés à satisfaire un besoin ponctuel de l'employé qui en a fait la demande.

L'acompte est, en principe, régularisé à la fin du mois pendant lequel il a été octroyé. Pour cette raison, il ne peut, en aucun cas, être supérieur au net habituel de l'agent.

Ainsi, à travers cette description des éléments de salaires à la S.A.B.S., la complexité du travail d'audit peut être cernée dans toute sa dimension : contrôle des différents éléments par rapport à leur source, vérification de leur bonne prise en compte, contrôle des délais de paiement, etc. Il faut toutefois remarquer que très peu d'éléments constitutifs de la rémunération à la S.A.B.S. relèvent d'actes de gestion des instances dirigeantes de la société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion

Société quasi étatique, la S.A.B.S. est visiblement dotée d'une structure organisationnelle à la hauteur de sa dimension et surtout à son objet social. Elle pourrait bien comporter des faiblesses mais, telle qu'elle est présentée, cette structure n'est pas de nature à être source de problème dans l'élaboration de la paie.

En ce qui concerne ses éléments de paie, ils sont dans leur grande majorité autorisés par la loi, les conventions, les règlements. De leur agencement, prise en compte, comptabilisation et paiement dépendra la fiabilité des informations financières du cycle paie. Or la bonne exécution de tous ces travaux dépend certes de l'organisation et des hommes en charge de l'activité paye mais aussi et surtout de la conception et de l'application des mesures de contrôle destinées à éviter les fraudes et à réduire au maximum les déviations possibles. La question que l'on pourrait se poser à ce niveau est celle - ci : comment savoir que tous les travaux nécessaires à l'obtention d'informations de qualité ont été effectués de façon satisfaisante? La réponse est simple mais pas toujours facile à réaliser : il faut contrôler. Ce contrôle peut revêtir plusieurs formes dont celle consistant dans l'évaluation du système de contrôle institué par la Direction Générale et le contrôle des comptes paie. C'est ce qui va constituer la substance du chapitre ci – après.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 2 : Evaluation du contrôle interne et Contrôle des comptes paie.

Aucune organisation n'est parfaite, surtout s'il s'agit d'une entreprise étatique. C'est pourquoi le contrôle est toujours nécessaire pour détecter et corriger les écarts et déviations survenus. Ce contrôle est susceptible d'être effectué par un auditeur pour qui l'évaluation du contrôle interne et l'examen des comptes sont des étapes vitales dans sa démarche. La première a pour but de déceler les insuffisances du système de contrôle mis en place par la direction et la seconde vise à vérifier si les comptes reflètent bien la situation réelle de l'entreprise. Ces travaux que l'auditeur effectue lui permettent d'apporter sa contribution dans la conception ou dans l'amélioration du processus de paie en formulant des recommandations objectives allant dans le sens de l'intérêt général de la société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Section 1 : L'analyse et l'évaluation du contrôle interne du cycle paie.

Ce travail consistera essentiellement à saisir, à analyser d'abord les procédures applicables au cycle paie et ensuite à faire des tests de permanence afin de procéder, en fin de compte, à une évaluation définitive du système de contrôle interne.

1.1. Saisie des procédures relatives au cycle paie – personnel.

Nous procéderons à la description des procédures décrites dans le manuel de la société et celles qui retracent les pratiques quotidiennes en matière de paie – personnel.

1.1.1. Description des procédures décrites dans le manuel.

La gestion des Ressources Humaines comporte cinq (5) étapes :

- le recrutement qui est un véritable investissement ;
- les dossiers individuels et leurs gestions ;

- l'évaluation du personnel ;
- le paiement des salaires dus ;
- la comptabilisation.

1.1.1.1. Volet recrutement.

Le recrutement de personnel inscrit au budget et autorisé par les organes délibérants de la S.A.B.S. sera effectué suivant les procédures suivantes :

Etape 1 : Expression des besoins

- vacances de postes ;
- restructuration ;
- développement des activités
- création de nouvelles filières etc. ...

Etape 2 : Bases de données

- demandes d'emploi reçues par la société
- annonces dans les organes de presses d'audience publique
- bureaux de recrutement
- écoles professionnelles spécialisées.

Etape 3 : Sélection

- définition par la Direction Générale du poste à pourvoir et du profil requis pour l'occuper ;
- recherche très large et méthodique des meilleures candidatures ;
- procédés de sélections successives et par élimination.

1ère sélection à partir des niveaux de formation, références professionnelles, curriculum vitae.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2ème sélection sur la base de tests sélectifs organisés par le comité de sélection de la Direction composé de cadres et incluant toutes les expertises pertinentes. Un classement des trois (3) meilleurs candidats sera établi.

3ème sélection : vérification des qualités morales et techniques.

4ème sélection : Choix définitif du meilleur candidat soumis à l'approbation du Directeur Général.

5ème sélection : Emission d'une lettre d'engagement à l'essai en conformité avec les dispositions du Code du Travail.

Un programme accueil insertion sera mis en œuvre en faveur du nouvel arrivant.

Une évaluation finale doit confirmer ou infirmer la décision d'engagement du travailleur.

1.1.1.2. Volet gestion des dossiers personnel.

Le dossier individuel de chaque travailleur avec une mise à jour constante doit être ainsi composé :

- une sous-chemise "Etat-Civil", contenant une fiche d'Etat-Civil et autres pièces modificatives comme actes de mariage, de divorce, extrait de naissance des enfants, certificat de vie collectif et d'entretien etc. ... ;

- une sous-chemise "Recrutement", contenant tous les dossiers nécessaires à la procédure de recrutement :

- demande d'embauche ;
- copies des diplômes certifiées conformes ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- copies des certificats de travail des employeurs précédents ;
- lettre d'engagement et contrat de travail ;
- certificat de visite et de contre-visite médicale ;

- une sous-chemise "Carrière", contenant les pièces relatives aux mutations, promotions, augmentations de salaires, sanctions éventuelles

- une sous-chemise "Médico-Social", incluant les repos médicaux, les congés, les absences, les accidents du travail, les numéros d'identification alloués aux employés par les organismes sociaux de la Caisse de Sécurité Sociale et de l'I.P.RE.S.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tous ces dossiers nominatifs constituant le fichier du personnel doivent être classés dans une armoire métallique fermant à clef et gérée par le Directeur Administratif.

1.1.1.3. Volet évaluation du personnel.

Les dispositions légales et réglementaires en vigueur stipulent que les Entreprises du secteur parapublique dont font parties les sociétés anonymes à participation publique majoritaire sont régies par le Code du Travail.

Pour toutes ces raisons, les modalités de classifications socio – professionnelles et de progressions salariales au niveau de ces structures, sont soumises aux sanctions d'un système d'évaluation annuelle appliquée à l'ensemble du personnel permanent en poste, cadres et personnel de soutien.

Les appréciations issues de ces évaluations peuvent revêtir deux (2.) types de formes:

- sanctions positives ;
- sanctions négatives.

Deux (2) formulaires intitulés "Rapport d'évaluation du personnel cadre et de soutien" sont en annexe.

Les critères d'appréciation de rendement sont fixés comme suit :

- la compétence ;
- la performance ;
- l'organisation du travail ;
- l'aptitude ;
- le respect des instructions ;
- la ponctualité et l'assiduité ;
- le comportement social.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Selon que l'on se trouve ou non en face d'un cadre ou un non cadre, certains critères d'appréciation sont plus privilégiés par rapport à d'autres

A ce titre, les traits d'imagination, le sens de la responsabilité et la capacité d'organisation seront plus recherchés pour apprécier le personnel d'encadrement. Par contre, pour le personnel d'appui, l'accent sera surtout mis sur les critères relatifs au respect des consignes de la ponctualité, de l'engagement au travail et du niveau de rendement obtenu.

1.1.1.4. Volet paie – personnel.

Dans le volet paie – personnel, deux (2) objectifs majeurs sont visés :

- les frais de personnel enregistrés correspondent bien aux rémunérations autorisées et dues au personnel en fonction ;
- les sommes versées correspondent bien aux frais de Personnel qui ont été enregistrés.

La procédure de paie est la suivante :

Phase 1 : Mise a jour du fichier paie

La Comptable de la paie, bien que dépendant hiérarchiquement de la Direction Financière et Comptable, entretient des relations fonctionnelles avec le Service du Personnel pour ses sources d'informations et documents nécessaires à la mise à jour et au classement quotidien de son fichier.

Phase 2 : La préparation de la paie

- vérification de toutes les feuilles de présence, pour voir qu'elles sont bien signées et bien remplies conformément aux procédures préétablies, qu'elles sont propres et claires, et qu'aucune rature et altération non signalées n'apparaissent ;
- contrôler que ces feuilles comportent le même nombre d'employés que le fichier paie et que tous les noms sont correctement mentionnés ;
- contrôler que les documents nécessaires, absences maladie, jours fériés, congés sont existants et dûment approuvés ;
- vérification de tous les salaires de base par rapport aux classifications professionnelles des salariés issues de la grille de rémunérations catégorielles de la Convention Collective du Commerce ou de l'Hôtellerie ;
- s'assurer que toutes les heures supplémentaires effectuées sont autorisées par la Direction Générale ;
- s'assurer que toutes les avances sur salaires et les remboursements à titre de prêts d'entreprise sont déduits ;
- s'assurer que toutes les retenues opérées sont bien autorisées par la Direction Générale.

Phase 3 : Approbation préalable de la paie

- transmission des folios préparation de paie lorsqu'ils sont prêts pour vérification au Directeur Financier et Comptable avant leur transcription sur mémoire informatique ;
- après transcription, soumettre à l'approbation du Directeur Financier et Comptable et du Contrôleur Général tous les documents avant d'émettre le détail des monnaies et le "Bon à payer" ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Le détail des monnaies et un "Bon à payer" seront soumis à l'approbation du Contrôleur Général et du Directeur Général pour signature ;
- La préparation des enveloppes et la distribution des salaires seront assurés par le Caissier Général sous la supervision du Directeur Financier et Comptable et de la Direction Administrative et Juridique. Les enveloppes non réclamées doivent être déposées auprès du Directeur Financier et Comptable avec un bon de remise dûment établi et signé par ce dernier en guise de décharge.

Phase 4 : La comptabilisation des salaires

Elle va se traduire par une passation de toutes les écritures de salaires au Journal de Paie.

Le Comptable paie établira ensuite la réconciliation du compte rémunérations dues, des comptes avances et acomptes sur salaires et va préparer tous les documents nécessaires au règlement des cotisations aux organismes sociaux conformément aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2. Description des procédures pratiques du cycle paie – personnel.

1.1.2.1. Volet Recrutement.

A la S.A.B.S., le recrutement se fait suivant les prévisions d'embauches inscrites au budget approuvé par le Conseil d'Administration. Ces prévisions sont faites sur la base des postes vacants des différentes structures ou des insuffisances de compétence constatées.

Pour tout recrutement dans la société, les étapes ci-après sont observées :
- expression des besoins ;
- définition du profil du candidat par la Direction Générale par rapport aux exigences du poste à occuper ;

- tri des candidatures répondant aux qualifications requises pour occuper le poste à pourvoir parmi les demandes d'emploi déjà reçues. Si aucune demande reçue ne correspond au profil dégagé, la Direction Administrative et Juridique procède à la recherche de candidatures auprès des centres de formation spécialisés de la place ou à la publication des postes vacants dans les journaux ;
- réception par le Bureau du courrier des demandes d'emploi ;
- transmission desdites demandes à la Direction Administrative et Juridique ;
- définition des critères de sélection ;
- sélection par la Direction Administrative et Juridique de certaines candidatures répondant au profil exigé ;
- étude desdites candidatures par la Direction Administrative et Juridique et proposition de candidat à embaucher au Directeur Général. A ce stade du processus de sélection, les anciens temporaires seraient le plus souvent privilégiés (pour les postes qui ne se situe pas à un certain niveau de responsabilité) en raison de leur connaissance du service ;
- choix définitif par le Directeur Général qui donne l'instruction à la D.A.J. d'établir une décision d'embauche au nom de la personne qu'il a retenue ;
- établissement de la décision d'embauche par la Direction Administrative ;
- signature de la décision par le Directeur Général ;
- établissement sans délai d'un contrat de travail pour le nouvel engagé qui sera signé des deux parties et de l'Inspecteur du travail.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2.2. Volet Gestion du fichier personnel.

La procédure décrite dans le manuel concernant ce volet est presque la même que de celle qui est observée dans la pratique. La seule différence est l'amélioration de l'organisation des dossiers qui a consisté à les classer par centre d'intérêt.

1.1.2.3. Volet Evaluation du personnel.

Jusqu'à la fin de l'exercice 1998, exercice sur lequel porte notre étude, il n'a jamais été procédé à une évaluation du personnel en tant que telle. Les avancements et autres promotions relèveraient de la seule compétence du Directeur Général.

1.1.2.4. Volet paie – personnel.

Phase 1 : Préparation de la paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- réception vers le vingt de chaque mois des états de présence et autres éléments variables de tous les services et administrations de site ;
- communication à la même période des pièces et documents administratifs récents (états civils, décisions de congé, etc.) par la Direction Administrative et Juridique à la comptable paie ;
- exploitation par la comptable paie des divers états et documents reçus et de ceux dont elle a la responsabilité (notes de service, fiches individuelles sur lesquelles sont recensées, pour chaque agent, les diverses avances octroyées et les mensualités) ;
- mise à jour du fichier paie par la comptable en collaboration avec la secrétaire de la Direction Financière et Comptable (D.F.C.) et saisie des éléments variables ou semi-variables de salaires ;
- édition par la secrétaire d'un premier rejet (état brouillon) qu'elle remet à la comptable pour correction par rapport aux éléments de salaire reçus;
- inscription manuelle des corrections nécessaires sur le rejet ;
- saisie par la secrétaire des correctifs sous la surveillance de la comptable;
- édition d'un second rejet ;
- vérification de ce rejet par la comptable en vue de s'assurer que toutes les corrections ont été portées aux documents de paie.
  - Si non, elle fait faire les corrections omises par la secrétaire,
  - Si oui, elle suit le cours normal de la procédure ;
- remise de ce rejet, avec toutes les pièces justificatives à l'appui, au

Directeur Financier et Comptable pour vérification, contrôle et visa ;

- transmission de l'ensemble des documents au Contrôleur Général pour vérification contrôle et visa ;

si aucune anomalie n'a été décelée, les documents sont retournés à la comptable afin de procéder à l'édition des états de paie (détails des monnaies par centre de paie) et des bulletins de salaire. Si des anomalies ont été découvertes par l'un des supérieurs hiérarchiques, les documents sont toujours retournés à la comptable mais cette fois-ci pour corriger les anomalies constatées. Après correction, les documents sont encore réintroduits dans le circuit pour les séries de vérification et de contrôle ;

- édition des états de paie et des bulletins de salaire par la secrétaire sous la supervision de la comptable paie ;
- introduction de ces états de paie définitifs dans le circuit pour signature successive du Directeur Financier et Comptable, du Contrôleur Général et du Directeur Général.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Phase 2 : Le Paiement des salaires.

- Les états ainsi revêtus de la signature du Directeur sont remis à la secrétaire du Directeur Financier et Comptable pour établissement des chèques au nom des payeurs. Le paiement des salaires est confié à un payeur au niveau de chaque site et au payeur général pour les agents du Siège ;
- les chèques sont ensuite soumis successivement à la signature du Directeur Financier et Comptable, au contrôle du Contrôleur Général et, enfin, à la signature du Directeur Général ;
- après signature, le secrétariat particulier du Directeur avise les différents payeurs de la disponibilité des chèques à son niveau ;
- chaque payeur se rend au secrétariat particulier pour retirer le chèque émis en son nom contre décharge dans un registre conçu à cet effet ;
- les payeurs, après recouvrement des sommes auprès de la banque, procèdent à la mise en enveloppe et, ensuite, au paiement effectif des salaires aux agents contre décharge sur bulletin.

Signalons ici qu'à l'exception du Directeur Général, tous les autres salariés sont payés en espèces.

Phase 3 : La Comptabilisation.

Après et signature, un exemplaire des états de paie est remis à la comptable paie qui effectue les opérations suivantes :

- dresser manuellement un état récapitulatif des salaires payés sur un état dit « état de paie » établi pour chaque site et pour le Siège. Cet état reprend, en colonnes, toutes les rubriques de salaire apparaissant sur les bulletins et en lignes les numéros matricules, noms et prénoms des employés relevant du centre de paie ;
- arrêter les totaux par colonne ;
- calculer les charges sociales et la taxe sur salaires
- et, enfin, procéder à l'enregistrement des opérations de paie dans le journal O.D. salaires.

Elle remplit ensuite les différentes déclarations (état des retenues à la source dit état des VRS, états des déclarations I.P.RE.S.et C.S.S.) et les remet au Directeur Financier et comptable en vue de leur prise en compte dans le planning de trésorerie de l'entreprise.

CESAG BIBLIOTHEQUE

1.1.2.5. Volet prêts, avances et acomptes au personnel.

Pour l'octroi de somme d'argent à un agent sous forme de prêt, avance ou acompte sur salaire, la procédure suivante est observée :

- expression du besoin par l'agent sous la forme d'une demande manuscrite adressée au Directeur Général et déposée au Secrétariat Particulier ;
- transmission de la demande, après lecture par le Directeur, à la Direction Financière et Comptable pour une analyse de la capacité d'endettement du demandeur dite étude technique. Cette étude a pour but de voir si la

somme des retenues non obligatoires restera dans la limite de la quotité cessible de l'agent au cas où une suite favorable serait donnée à sa demande ;

- cette étude, effectuée par la comptable paie, accompagnée de la demande, est visée par le Directeur Financier, vérifiée et visée (au cas où il n'y aurait pas d'anomalie ou d'invraisemblance) par le Contrôleur et transmise au Directeur qui est seul qualifié à accorder ou à refuser le prêt ;
- en cas d'avis favorable de la part du Directeur, ce dernier le mentionne sur la demande et fait transmettre le dossier à la Direction Financière pour établissement d'un chèque correspondant à la somme accordée.

A partir de ce stade, c'est la procédure pour tout règlement qui est enclenchée.

- Après paiement effectif, la comptable inscrit le montant accordé sur la fiche individuelle tenue au nom de l'agent ;
- à la fin de chaque mois, en collaboration avec le Contrôleur Général, elle procède à la retenue mensuelle convenue.

La procédure ci-dessus décrite ne concerne pas les avances collectives qui sont faites à l'occasion de la fête du Ramadan et de la fête de Tabaski.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.1.2.6. Volet couverture médicale.

N'ayant pas adhéré à une IPM et pour mieux prendre en charge les problèmes de santé de ses employés, la Direction de la S.A.B.S. a passé des contrats de prestations avec certains centres hospitaliers, cliniques et cabinets médicaux de Dakar et des autres localités d'implantation de la société. Ces structures sanitaires sont recensées sur une liste mise à la disposition des agents et qui est dénommée liste des hôpitaux et centres agréés.

Les frais médicaux des agents sont pris en charge par la société à 80% soit

les 4/5 des montants facturés à l'exclusion, toutefois des soins esthétiques.

Pour bénéficier de cet avantage, les formalités suivantes sont à remplir

- l'agent malade ou ayant un membre de sa famille malade
  - cherche auprès de la Direction Administrative et Juridique une lettre de garantie pour la prise en charge des frais de consultation ou d'analyses. Cette lettre est visée par la Directrice Administrative et signée par le Directeur Général ;
  - se fait ou fait traiter la personne malade dans une des structures médicales agréées auprès de la société.
- Après traitement, les structures dont les services ont été sollicités par le travailleur adressent leurs factures à la société accompagnées de la lettre de garantie ;
- à la réception de la ou des factures, la comptable procède à l'imputation des 4/5 des frais au compte de charges concerné et le 1/5 au compte "personnel, frais médicaux remboursables" ;
- la comptable inscrit ensuite le montant remboursable sur la fiche individuelle tenue au nom de l'agent concerné ;
- la quote-part de l'employé est retenue en une seule mensualité si le montant de la quote-part ne dépasse pas 10 000 F CFA ou en plusieurs mensualités dans le cas contraire. Le nombre de mensualités est laissé à l'appréciation de la comptable.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Observons que les structures sanitaires agréées auprès de la société sont considérées comme des fournisseurs de services et traitées comme tels.

1.1.2.7. Volet œuvres sociales.

Il s'agit essentiellement des aides faites aux travailleurs lorsque ceux-ci sont confrontés à des problèmes sociaux.

La procédure actuellement en vigueur est la suivante :

- le travailleur confronté à un problème social le porte à la connaissance de la direction Générale par écrit ;

- le Directeur, après avoir pris connaissance de l'événement, décide du montant à attribuer audit travailleur en faisant les annotations nécessaires sur la lettre d'information introduite ;
- la lettre est alors transmise à la Direction Financière et Comptable pour règlement.

1.2. Analyse et évaluation préliminaire des procédures du cycle paie.

Cette phase de l'évaluation du système de contrôle interne est très importante pour la suite des travaux car c'est en fonction des résultats obtenus à ce stade qu'un programme de tests de permanence sera établi.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1. L'analyse des procédures existantes du cycle paie.

Il est important, à notre avis, de souligner dès le départ qu'à l'exception de la procédure de paie – personnel décrite dans le manuel, aucune des procédures décrites ou pratiques ne précise les objectifs de contrôle visés.

1.2.1.1. Analyse des procédures de recrutement.

La procédure décrite dans le manuel comporte toutes les étapes essentielles d'un processus normal de recrutement à savoir l'expression des besoins, l'appel aux candidatures, la sélection, l'engagement et la procédure d'insertion de l'engagé. Cependant elle n'est pas observée dans la pratique et ne prévoit pas toutes les dispositions nécessaires permettant un bon recrutement. Analysons étape par étape les insuffisances de la procédure.

- Etape 1 : L'expression du besoin.

La procédure ne précise pas la personne à qui incombe la responsabilité de cette expression, comment et quand elle doit faire cette expression. Mieux, aucune référence n'est faite à la charge de travail prévue pour la personne à recrutée. Or, en matière de gestion du personnel, cette indication est très

utile dans la perspective où l'on se propose de faire des recrutements objectifs.
Ces insuffisances peuvent avoir comme conséquences la multiplication des initiateurs de recrutement, un manque de coordination des recrutements, la réalisation de recrutement de complaisance, etc.

- Etape 2 : constitution des bases de données.

Si la procédure décrite a le mérite de mentionner les différentes possibilités de constitution de bases de données, elle reste cependant muette sur le responsable de cette tâche, sur la conservation de ces bases de données et surtout sur les circonstances dans lesquelles l'on devra faire recours à telle ou telle possibilité. Toutes ces faiblesses pourraient conduire la société à engager inutilement des frais pour la recherche de candidatures déjà existantes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- Etape 3 : Le processus de sélection.

Des critères objectifs de sélection sont prédéfinis pour chacune des phases de la sélection. Il y a lieu cependant de donner des précisions concernant :

- les personnes ayant la charge des différentes phases ;
- les personnes ou responsables devant composer le comité de sélection ;
- l'organisation et la nature des tests à passer ;
- les critères minima pour être retenu comme meilleur candidat ;
- les procédés de vérification de la moralité et de la technicité des candidats retenus ;
- les personnes ou structures chargées respectivement de l'accueil et de l'insertion des personnes nouvellement embauchées et de leur évaluation définitive.

Toutes les faiblesses que comporte la procédure décrite dans le manuel auraient dû être corrigées dans la pratique si les responsables ont en vue de faire des recrutements transparents et à la satisfaction des demandeurs.

Malheureusement tel n'est pas le cas. L'exécution des recrutements envisagés semble se passer entre deux responsables : le Directeur Général et la Directrice Administratif et Juridique. Cette pratique ouvre la voie à tous les abus possibles, toutes choses qui ne sont pas de nature à préserver les intérêts de la société.

La définition du profil du candidat à l'occasion de chaque recrutement dénote l'absence d'une description préalable des postes nécessaires à la bonne marche de l'entreprise. La direction de la SABS tirerait donc un très grand profit en faisant cette description des postes devant être matérialisée par la conception de fiches – poste mobiles par Direction.

Par ailleurs, aucune des deux procédures ne fait état du recrutement d'agent non permanent qui, pourtant, semble inhérent au domaine d'activité de la S.A.B.S.. Par exemple, en 1998 la société a recouru à 136 homme – mois pour satisfaire des besoins en personnel temporaire nés soit du surcroit d'activité (qui serait cyclique) soit pour des absences temporaires d'agents.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1.2. L'analyse des procédures de gestion du fichier personnel.

Elles sont surtout orientées vers l'organisation et la conservation des dossiers – personnel. Les utilisations possibles des informations contenues dans ces dossiers pour des besoins de gestion des ressources humaines de même que le respect de la loi en matière de gestion du fichier personnel (tenue obligatoire d'un registre d'employeur) ne sont pas pris en charge par les procédures.

1.2.1.3. L'analyse des procédures d'évaluation du personnel.

Bien que la procédure décrite dans le manuel indique les critères d'appréciation, les différents types d'appréciation pour chaque critère et les sanctions susceptibles de résulter des opérations d'évaluation, elle enregistre encore des insuffisances telles que :

- l'absence de critères pour bénéficier d'une sanction positive ou pour se voir attribuer une sanction négative ;
- l'absence d'indication des personnes ayant la charge, chacune en ce qui la concerne, d'évaluer des subordonnés ;
- l'inexistence de période de référence pour l'évaluation et de date indicative de dépôt des rapports d'évaluation.

Tous ces points faibles peuvent avoir des conséquences néfastes sur le fonctionnement normal de la société tant sur le plan de la motivation des travailleurs que sur le plan de la cohésion sociale ou de la productivité.

Cette procédure, quoique acceptable, ne fait malheureusement pas l'objet d'une quelconque application par les responsables de la société. En pratique, l'évaluation du personnel relève exclusivement du Directeur Général. Des doutes peuvent donc subsister par rapport à l'objectivité des décisions prises suivant ce mode d'évaluation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1.4. L'analyse des procédures de paie – personnel.

Elles comportent relativement plus de points forts que toutes les procédures analysées jusqu'ici. Elles précisent toutes et de façon concordante les personnes chargées du contrôle, de l'approbation et de la comptabilisation de la paie. Par ailleurs, les personnes ayant en charge la préparation de la paie et des paiements sont précisées par la procédure pratique. En combinant les deux procédures, les faiblesses ci-après peuvent être relevées :

- les personnes chargées de préparer les éléments de base ne sont pas précisées ;
- les limites de leurs pouvoirs d'autorisation ;
- le traitement des salaires des agents temporaires n'est pas pris en compte ;

- les contrôles périodiques indépendants en vue de s'assurer de l'exécution correcte des opérations de paie ne sont pas prévus de même que la personne devant en être chargée ;
- la comptabilisation n'intervient qu'après paiement des salaires contrairement à la chronologie normale des opérations.

1.2.1.5. L'analyse de la procédure d'octroi de prêts et d'avances.

C'est une procédure non encore formalisée, donc susceptible d'être modifiée en fonction du cas à traiter. Telle qu'elle nous a été décrite, des points de contrôle suffisants sont prévus par la procédure destinés à limiter les risques liés à de telles opérations. Elle comporte cependant des points de faiblesse tels que :

- l'absence de seuils pour les différentes catégories d'avance de fonds ;
- l'absence de référence aux dispositions de l'article L 130 du Code du Travail et à l'établissement d'état récapitulatif des avances de fonds.

Ces faiblesses pourraient conduire à octroyer des prêts dont le recouvrement s'avérera difficile ou de nature à engendrer à moyen et long terme des tensions de trésorerie.

1.2.1.6. L'analyse de la procédure de couverture médicale.

Elle est également non formalisée. La principale faiblesse que cette procédure présente est la non – limitation des membres de la famille du travailleur susceptibles de bénéficier de cette couverture. Cette faiblesse expose l'entreprise au risque de comptabilisation de charges importantes et incontrôlées de frais médicaux. De plus il n'est exigé du prestataire la jonction de la feuille du malade à sa facture comme preuve des prestations facturées. Il serait donc bon que les dirigeants de la SABS inscrivent cette démarche dans leurs futurs travaux de mise à jour des procédures administratives et opérationnelles de la société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.2.1.7. L'analyse de la procédure des œuvres sociales.

Cette procédure est aussi informelle donc ne présente a priori aucune garantie d'application permanente. Etant toutefois liées à des événements exceptionnels, les œuvres sociales, à notre avis, ne doivent pas avoir une incidence significative sur la gestion des affaires de la société. Néanmoins, il nous semble opportun d'exiger la preuve de l'événement social toutes les fois que cela sera moralement possible. Il y a lieu également de fixer des montants pour chaque type d'événement en vue d'instaurer une transparence dans le processus d'octroi des aides sociales.

1.2.2. Evaluation préliminaire du système de contrôle interne.

De l'analyse des procédures relatives au cycle paie, nous pouvons tirer les conclusions suivantes :

- il existe des autorisations et contrôles nécessaires permettant l'élaboration d'une paie juste et régulière ;
- l'évaluation et l'enregistrement des opérations de paie sont pris en compte de manière très satisfaisante ;
- les faiblesses relevées ont plus d'incidences sur le fonctionnement global de la société que sur le traitement des opérations de paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 4 : Synthèse des résultats de l'analyse des Procédures décrites dans le manuel du cycle paie – personnel.

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure de recrutement décrite dans le manuel	Expression des besoins	-Doit se faire suivant des prévisions et les besoins doivent être justifiés	-Le responsable de l'expression des besoins n'est pas défini ; -Le moment et la manière dont cette expression doit être faite ne sont pas indiqués.	-Conflit de compétence ; -Mauvaise exécution du budget recrutement.
	Constitution des bases de données	-Les procédés de constitution de ces bases sont décrits et objectifs.	-La personne chargée de la constitution des bases de données n'est pas clairement indiquée de même que le moment et la manière dont elle doit être effectuée.	-Conflit de compétence ; -Recherche des candidatures tardive ou mal faite. -Mise à l'écart de sources de candidatures mieux indiquées.
	Définition du profil requis pour le poste à pourvoir	-Le responsable de cette définition est clairement indiqué (Direction Générale)	Comment et à quel moment la Direction doit définir le profil du candidat sont des points non précisés par la procédure décrite	-Profil du poste mal défini au moment du recrutement ; -Recrutement d'agent dont les qualifications ne correspondront pas aux besoins du service demandeur.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 4 (suite)

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure de recrutement décrite dans le manuel	La sélection :	-Les critères du premier tri sont clairement définis et objectifs ; -Les tests sont confiés à un comité de sélection	-La personne ayant en charge l'exploitation des bases de données n'est pas déterminée de même que le moment et la façon dont cette exploitation doit s'opérer ; -Les délais dans lesquels les différentes phases successives doivent se dérouler ne sont pas indiqués ; -Les personnes devant se charger de l'exécution de la plupart des phases de la sélection ne sont pas identifiées ; -Aucun critère n'est défini pour la rétention de candidatures au niveau des autres phases de la sélection. -Les conditions à l'embauche ne sont pas définies explicitement dans la procédure.	-Conflit de compétence ; -Mise à l'écart de candidatures appropriées ; -Retard dans le programme de recrutement ; -Problèmes dans le fonctionnement des structures ayant exprimé le besoin ; -Choix non objectif ; -Népotisme, favoritisme ; -Mauvaise évaluation -Iniquité entre agents nouvellement recrutés de même catégorie.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 4 (suite).

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure de gestion du fichier personnel (décrite et pratique).	Organisation des dossiers.	-Décomposition assez homogène du contenu des dossiers.	-Aucune responsabilité n'a été précisée	-Pertes de pièces ou documents administratifs des agents ;
	Garde des dossiers.	-Sécurité des dossiers assurée		
	Classement des pièces		-Aucune responsabilité de cette tâche n'a été indiquée	-Retard dans le classement des pièces.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 4 (suite).

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure d'évaluation décrite dans le manuel	Evaluation	-Les supports sont indiqués; -Les critères bien définis ; -critères d'évaluation distincts selon qu'il s'agit d'un cadre ou d'un agent d'une autre catégorie ; -Les différents niveaux d'appréciation sont précisés.	-Les niveaux de réalisation des critères devant correspondre aux niveaux d'appréciation ne sont pas précisés ; -Les poids des différents critères ne sont pas donnés -Le moment où l'évaluation doit être faite n'est pas précisé.	-Problème au moment de l'évaluation définitive des agents car pour un même niveau de réalisation pourront correspondre plusieurs appréciations ; -L'objectivité dans la détermination de la moyenne des points obtenus par l'agent peut être mise en cause. -Problèmes de coordination du processus
	Distribution des Sanctions	-Les catégories de sanctions distribuables sont précisées.	-Les critères de sanctions positives ou négatives de même que leurs échelles ne sont pas prédéterminés	-Sanctions contestées par les récipiendaires ; -Conflit social.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 4 (suite).

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure de paie - personnel décrite dans le manuel	Description des objectifs.	-Ils sont indiqués de façon précise	-L'enregistrement exhaustif des opérations paie et leur correcte évaluation ne semblent pas être visés comme objectifs	-L'agent chargé de la paie pourrait ne pas accorder toute l'importance à ces deux aspects du système de paie.
	Ordonnan-cement	-les travaux préalables en vue d'une paie fiable sont prévus	-Les personnes responsables ne sont pas précisées ; -Le délai de traitement des opérations n'est pas indiqué.	-Travaux non ou mal faits ; -Paie inexacte.
	Paiement	-Les responsables de l'approbation de la paie sont identifiés -L'agent responsable du paiement des salaires est précisé (le caissier général)	-La manière dont le paiement doit être effectué n'est pas explicitée ; -Le délai de paiement des salaires n'est pas indiqué par la procédure.	-Légèreté dans l'observation de certains actes exigés par la loi ; -Paiement à volonté des salaires, ce qui pourrait entraîner des perturbations dans le fonctionnement des services.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 4 (fin)

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	Faiblesses	
Procédure de paie personnel du manuel	La comptabilisation	-Les objectifs de la comptabilisation sont bien rappelés ; -Le processus de comptabilisation est indiqué -La personne responsable de cette tâche est connue.	-Les supports à utiliser pour certains travaux préalables ne sont pas énumérés ; -Le délai limite dans lequel la comptabilisation doit être effectuée n'est pas indiqué.	-Utilisation de support non standard pourrait être un handicap dans la reconstitution des éléments de base ; -Retard dans la comptabilisation -Pertes d'informations et risque de dépassement des délais légaux pour effectuer les diverses déclarations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 5 : :Synthèse des résultats de l'analyse des procédures pratiques du cycle paie – personnel.

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure pratique de recrutement	Expression des besoins		-La personne à qui incombe la responsabilité d'exprimer le besoin n'est pas précisée -Le moment et la manière de faire l'expression ne sont pas indiqués.	-Conflit de compétence ; -Mauvaise exécution du budget recrutement.
	Exploitation des bases de données.		-Faite de façon très sélective et arbitraire	-Mise à l'écart de candidatures de qualité.
	Sélection	-Formalisation prévue et qui répond aux obligations légales.	-Se fait par les soins de deux responsables ; -Ni le demandeur, ni des personnes ressources ne sont impliqués.	-Large facilité d'entente entre les deux responsables pour procéder au recrutement de proches ; -Embauche non satisfaisante ; -Marginalisation des intérêts de la société au profit d'intérêts privés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 5 (suite).

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure pour l'octroi de prêts, avances et acomptes.	Expression du besoin	-La forme est exigée (demande) -Pour les prêts à long terme, des justificatifs sont exigés.	-Néant.	-Néant
	Analyse de la demande.	-Etude de l'endettement de l'agent en vue de rester de les limites fixées pour les retenues.	-Les résultats de l'étude ne s'imposent pas aux décideurs. -Aucune référence n'est faite aux dispositions de l'article L.130 du Code du Travail.	-Toute la latitude est donnée au Directeur d'octroyer malgré éventuellement des résultats défavorables. -Des créances sur personnel pourraient ne pas être recouvrées.
	Traitement des sommes octroyées	-Saisie immédiate sur fiche individuelle et dans le journal ; -Retenues suivies par un responsable	-Pas de classement particulier des pièces justificatives de prêts ; -Pas d'état récapitulatif des sommes prêtées, dues et remboursées par mois.	-Extrême difficulté pour reconstituer les soldes ; -Vérification très coûteuse et justification incertaine en cas de contestation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 5 (suite).

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Couverture médicale	Expression du besoin	-Des conditions préalables sont prévues pour éviter certains abus	-Aucune restriction n'est prévue quant aux membres de la famille susceptibles d'en bénéficier	-Extension des membres de la famille à des proches parents ; -Charges correspondantes excessives.
	Traitement	-Saisie immédiate des quotes-parts	-Délai de remboursement non explicité	-Encours d'avances importants voire immobilisés
Œuvres sociales	Expression du besoin	-Une forme est exigée.		
	Prise de la décision de financer	-Accord sous la forme écrite	-Décision d'octroi de l'aide prise sur une base subjective par le DG -Aucune pièce justificative n'est exigée comme préalable à l'attribution.	-Octroi de sommes importantes à des personnes très liées ; -Sentiment d'injustice chez les moins bénéficiaires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n° 5 (fin).

Procédures	Etapes de la procédure	Constatations		Risques attachés aux faiblesses
		Forces	**Faiblesses**	
Procédure pratique de la paie	Ordonnancement	-Mise à jour du fichier paie ; -Vérification des éléments de paie -Contrôle des documents de paie avant leur approbation par les responsables désignés	-Il n'y a pas d'indication sur les autorisations préalables pour certains éléments de salaires.	-Paiement possible d'heures non travaillées ; -règlement de charges fictives ou non autorisées.
	Paiement	-Les titres sont signés par deux responsables ; -bulletins émargés par les bénéficiaires, Chèques enlevés par les personnes habilitées	-Les chèques sont établis par une personne qui participe activement à la préparation de la paie ; -Il n'est pas prévu de payer régulièrement les charges connexes aux salaires	-Des paiements fictifs pourraient être facilement masqués ; -la société court le risque d'être pénalisées pour retard de paiement.
	Comptabilisation	-Etats récapitulatifs de paie -Comptabilisation dans des journaux OD salaires	-Aucun rapprochement mensuel n'est prévu ; -Les charges fiscales et sociales sont calculées manuellement -Délai de comptabilisation non prévu.	-Possibilité d'omission des éléments de charges ; -Possibilité de commettre des erreurs -Perte possible d'informations -Retard dans l'enregistrement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

1.3. Les tests de permanence.

Sur la base des résultats de l'évaluation préliminaire, nous avons effectué des tests sur certains points clés du système de contrôle interne du cycle. Nous nous sommes intéressés particulièrement aux aspects ci-après :

1.3.1. Volet recrutement.

- Contrôle de l'exécution des prévisions budgétaires de l'exercice 1998 qui a consisté à mettre en rapport les embauches effectuées avec les prévisions d'une part et à vérifier si les procédures décrites sont respectées d'autre part.

1.3.2. Volet gestion du fichier – personnel.

A l'aide d'un échantillon de 15 dossiers choisis au hasard, soit 25% de l'effectif des permanents, nous avons vérifié si :

- l'organisation décrite des dossiers est respectée ;
- le classement des pièces d'état civil et administratives est effectué régulièrement (contenu des dossiers en harmonie avec les situations administratives et fiscales des agents concernés) ;
- la tenue à jour du registre de l'employeur.

1.3.3. Volet paie – personnel.

A partir des dossiers contrôlés et des bulletins de salaires de personnes concernées, nous avons vérifié :

- l'approbation des éléments de salaire ;
- le calcul des salaires (décompte des nombres de parts en vue de la détermination de l'IR dû par les agents, respect des plafonds fixés par les organismes sociaux comme base maximum de cotisations, respect de la loi en matière de retenues diverses) ;
- l'approbation des documents de paie et l'autorisation du paiement ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- le report des rubriques de salaire sur l'état manuel de paie à la fin du mois ;
- le décompte du nombre de jours de congé annuel et le calcul des indemnités correspondantes ;
- l'enregistrement exhaustif des opérations de paie ainsi que leur correcte imputation ;
- le paiement des salaires aux bénéficiaires eux-mêmes ;
- le versement des impôts et taxes retenus à la source ainsi que des cotisations dues aux organismes sociaux.

Nous avons, par ailleurs, vérifié :
- pour le siège et sur six mois, l'égalité suivante : Somme des nets bulletin plus somme des retenues sur salaires = Somme des bruts bulletin ;
- le calcul des indemnités pour congé payé de 10 agents, le décompte du nombre de jours de congé accordé au regard de la loi et des conventions applicables ;
- le traitement des salaires des agents non permanents et leur comptabilisation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Nous n'avons pas pu respecter les règles élémentaires d'échantillonnage pour diverses raisons dont l'accessibilité conditionnelle aux dossiers – personnel.

1.3.4. Volet prêts, avances et acomptes au personnel.

Nous avons sélectionné 10 prêts ou avances suivant l'importance du montant octroyé et vérifié :
- le respect des procédures décrites ;
- la retenue régulière aux salaires des mensualités convenues ;
- leur suivi permanent.

1.3.5. Volet frais médicaux.

A partir de quelques factures, nous avons cherché à nous assurer que :

- les 4/5 des montants facturés sont effectivement imputés au compte frais médicaux comme il a été rapporté ;
- le 1/5 est bien imputé au compte avance au personnel pour frais médicaux ;
- cette quote-part à la charge de l'employé est bien transcrite sur la fiche individuelle tenue en son nom par la comptable ;
- cette quote-part est retenue conformément à la règle qui a été décrite.

Ces tests nous ont permis de faire les constations suivantes :

Points forts du système.

Volet recrutement.

- les recrutements ont été effectués conformément aux prévisions budgétaires ;
- il a été établi pour chacune des personnes embauchées, une décision d'embauche et un contrat dûment signé par les deux parties et l'Inspecteur du travail ;

Volet gestion du fichier personnel.

- les dossiers sont tenus tel qu'il est décrit dans le manuel ;
- les dossiers individuels sont bien gardés dans une armoire fermée à clé et sous la responsabilité de la Directrice Administrative et Juridique ;

Volet paie – personnel.

- les éléments de salaires sont autorisés par les personnes habilitées;
- le calcul des salaires ne présente pas d'anomalie significative ;
- les opérations de paie sont bien comptabilisées bien que des améliorations peuvent être apportées pour des besoins analytiques ;
- le report des rubriques de salaire sur l'état manuel de paie est régulier ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- les retenues sur salaires autres que celles imposées par la loi et les textes réglementaires des institutions de prévoyance sociale sont faites dans le respect de l'article 381 du code des procédures civiles ;
- les salaires des agents non permanents sont bien comptabilisés ;

Volet prêts, avances et acomptes au personnel.

- les prêts, avances et acomptes sur salaire sont reportés sur les fiches individuelles tenues à cet effet ;
- la retenue régulière des mensualités aux salaires des bénéficiaires ;

Volet couverture médicale.

- les factures relatives aux consultations et analyses médicales sont toujours accompagnées d'une lettre de garantie ;
- la prise en charge des frais médicaux se fait toujours suivant les règles énoncées ;
- les frais médicaux remboursables sont reportés et les retenues sont opérées de façon satisfaisante (si, avant le remboursement intégral de la première avance, l'agent venait à bénéficier d'une autre couverture médicale, la comptable cumule les deux avances et modifie les mensualités tout en veillant au respect de la quotité cessible de l'intéressé).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Points faibles du système.

Les insuffisances ci-après ont été relevées au cours de ces tests de permanence :

Volet recrutement.

- il n'existe pas de grille de référence à la disposition du Directeur lui permettant de cadrer le salaire de départ d'un nouvel engagé lors des négociations.

Volet gestion du fichier personnel.

- il n'est pas tenu un registre d'employeur contrairement aux dispositions de l'article L 221 du Code du Travail ;
- des pièces de base (actes de naissance, diplômes, certificat médical, etc.) ne figurent pas dans certains dossiers, ce qui dénote un manque de rigueur dans le classement des pièces.

Volet paie – personnel.

- le calcul des salaires présente quelques petites anomalies notamment la prise en compte dans la base imposable des éléments tels que primes de caisse et salissure qui sont, à notre avis, des éléments à caractère de remboursement de frais ;
- le décompte des congés annuels ne se fait pas conformément aux dispositions de l'article L 148 du Code du Travail ;
- les retenues d'impôts et la contribution forfaitaire ne sont pas versées comme prévu par la loi ;
- les cotisations dues aux organismes sociaux ne font également pas l'objet d'un versement régulier tel que prévu par leurs textes réglementaires ;
- il n'est opéré aux salaires des agents non permanents aucune retenue à titre d'impôts de quelque nature que se soit ;
- en fin d'exercice, les charges relatives à ces agents non permanents ne sont pas transférées dans les charges de personnel tel que préconisé par le SYSCOA (Système Comptable Ouest Africain).

Volet prêts avances et acomptes au personnel.

- l'étude technique n'est pas toujours faite consécutivement à toute demande de prêt ou d'avance ;
- les dispositions de l'article L.130 du code du travail fixant le maximum des prêts ou avances sur salaires à six (6) fois la quotité cessible ne sont pas respectées ;
- aucune politique de prêt n'est clairement définie par les organes dirigeants de la société ;

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- il n'est pas tenue une liste récapitulative des avances et prêts accordés au personnel.

Volet couverture médicale.

- il n'y a pas un état récapitulatif des frais médicaux remboursables ;
- il n'y a pas de classement particulier des pièces relatives à ces frais remboursables.

Les risques essentiels liés à ces faiblesses d'application.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- l'inexistence de certaines pièces de base dans des dossiers individuels peut engendrer des discordances entre situation réelle et situation administrative des agents concernés. Celles-ci peuvent se traduire par des redressements fiscaux ou par des contestations ouvertes lorsqu'il va s'agir d'accorder des promotions à des travailleurs ou par d'autres problèmes propres à la gestion des ressources humaines ;
- en ne soumettant pas les salaires des agents non permanents à l'une quelconque des retenues à la source au titre de l'impôt (impôt sur le revenu ou retenue sur sommes versées à des tiers au taux de 5%), les dirigeants de la S.A.B.S. l'expose à un possible redressement fiscal avec tout ce qu'une telle opération comporte comme pénalité ou amendes.
- le refus de verser dans les délais prévus des retenues d'impôts et de cotisations sociales fait courir à la société le risque de se voir notifier des pénalités et des amendes pour retard et refus de paiement. En plus de ce risque financier, la loi 75-50 du 03 avril 1975 relative aux institutions de prévoyance sociale dispose en son article 27 que la rétention des cotisations prélevées sur les salaires des travailleurs est passible des peines prévues à l'article 383 du code pénal. Ces peines sont :
  - emprisonnement de 6 mois au moins à 4 ans au plus ;
  - amende de 20 000 F CFA à 3 000 000 F CFA.

  Par ailleurs la lettre circulaire de la primature n 9/PM/CAB/EC6 du 17 novembre 1997 considère comme faute de gestion les retards ou non-versements des cotisations dues aux organismes sociaux ;

- la non observation de l'étude technique préalablement à l'octroi de prêts peut avoir comme conséquences des difficultés de recouvrement dues à l'endettement excessif des personnes concernées ;
- l'absence de politique claire en matière de prêts et le non respect des dispositions l'article L 130 de la loi du travail ouvrent la voie à tous les abus de la part de la Direction Générale et à un endettement du personnel non maîtrisé ;
- le non établissement d'états récapitulatifs de prêts et d'avances ne donne pas de garantie suffisante quant à l'exhaustivité de recouvrement des fonds prêtés au personnel.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Au vu des résultats des travaux effectués jusqu'ici, il est à présent possible de faire une évaluation définitive du système de contrôle interne du cycle paie.

1.4. Evaluation définitive du contrôle interne du cycle.

Pour ce travail, nous allons d'abord faire usage des questionnaires de contrôle interne décrits au chapitre 1 de la première partie et ensuite essayer de dresser un tableau de synthèse permettant de dégager les principales forces et faiblesses du système.

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Cycle Paie – Personnel	Folio : 1/8

2-PAIE – PERSONNEL

OBJECTIFS DE CONTROLE :

A - S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes.

B - S'assurer que toutes les charges et recettes relatives au personnel sont enregistrées (exhaustivité).

C - S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont réels.

D - S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement évalués.

E - S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement imputés, totalisés et centralisés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Etablissement et mise à jour : Supervision :

Etabli par : TOURE I le_____par_____le_____.

Mise à jour par :_____le_____par_____le_____.

Mise à jour par :_____le _____par_____le_____.

Mise à jour par :_____le_____par_____le_____.

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 2/8

OJECTIF DE CONTROLE :

A- S'assurer que les séparations des fonctions sont suffisantes.

Fonctions	PERSONNEL CONCERNE						
	Directeur Général	Directrice Administ.	Directeur Financier	Contrôleur Général	Service Finances	Comptable	Secrétaire DFC
1-) Approbation des entrées et des sorties de personnel							
2-) Détermination des niveaux de rémunération	X						
3-) Autorisation des primes	X						
4-) Mises à jour du fichier permanent						X	X
5-) Approbation des heures travaillées	X	X					
6-) Préparation de la paie						X	X
7-) Vérification des calculs			X	X			
8-) Approbation finale de la paie	X		X	X			
9-) Préparation des enveloppes de paie					X		
10-) Distribution des enveloppes					X		
11-) Signature des chèques ou virements des salaires	X		X	X			
12-) Rapprochement de banque du compte bancaire réservé aux salaires							
13-) Centralisation de la paie						X	
14-) Définition des dossiers individuels du personnel		X					
15-) Comparaison périodique du journal de paie avec les dossiers individuels							
16-) Autorisation d'acomptes ou avances	X						

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION :

Compte tenu de la taille actuelle de la société, les séparations des fonctions paraissent suffisantes.

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 3/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

B- S'assurer que toutes les charges et recettes relatives au personnel sont enregistrées (exhaustivité).

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. Les salaires sont-ils réglés sur un compte bancaire distinct ? Si oui, l'apurement de ce compte est-il régulièrement vérifié par une personne indépendante de la paie ?			X		
2. Existe t –il une liste : a-).des différentes retenues à effectuer sur les salaires (régimes sociaux) ? b-).des primes et avantages divers accordés au personnel Si oui, ces listes précisent-elles la périodicité des règlements ? Sont-elles utilisées pour provisionner les charges correspondantes ?			X X	Les retenues sont connues de façon générale Ces éléments sont saisis sur le fichier paie informatique.	
3. Si ces données sont incluses dans le fichier permanent informatique, le fichier est-il régulièrement mis à jour ?		X		La mise à jour est faite mensuellement.	
4. Les différentes charges des salaires sont-elles rapprochées des bases régulièrement ?			X		
5. pour le contrôle de vraisemblance, a-) Le total du journal des salaires est-il rapproché avec celui du mois précédent ? b-) l'écart constaté est-il expliqué ?			X N/A		
6. Lorsque l'entreprise se substitue aux régimes sociaux pour le paiement de prestations, celles-ci sont-elles identifiées afin de permettre le suivi de leur récupération ?		N/A		La S.A.B.S. ne se substitue pas aux organismes sociaux pour le paiement des prestations	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE				Cycle :Paie Personnel	Folio 4/8
QUESTIONS	**A faire par**	**OUI ou N/A**	**NON**	**COMMENTAIRES**	**F.T.**
7. S'assure-t-on que toutes les modifications aux données permanentes de la paie sont saisies ?		X		Lors du contrôle des salaires après tirage du premier rejet.	
8. Les informations nécessaires pour le calcul des congés restant : a-) sur la période antérieur b-) sur la période en cours sont-elles tenues par le service paie ?		 X X		Les décisions de congé sont classées dans les dossiers individuels.	
9. Le service paie a-t-il les moyens de vérifier a-) qu'il est informé de toutes les absences ? b-) qu'elles sont toutes récupérées sur les salaires ?			 X X	Les listes de présence ne sont pas tenues.	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 5/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

C- S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont réels.

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. Existe-t-il un fichier du personnel contenant, pour chaque employé :					
a-) une photo ?			X		
b-) un spécimen de signature ?			X	Décharge sur les bulletins.	
c-) une situation de famille ?		X		Déterminée à l'aide des pièces	
d-) une lettre ou décision d'engagement ?		X		d'état civil.	
e-) le détail des rémunérations et retenues à effectuer ?			X	Le contrat donne les éléments de rémunération de départ, pas	
f-) un contrat de travail ?		X		plus.	
g-) le détail des pensions et indemnités dues ?			X		
2 Les opérations suivantes sont-elles soumises à l'autorisation d'un responsable :					
a-) embauche ?		X		Par le Directeur Général	
b-) renvoi ?		X		Idm	
c-) modification de salaire ?		X		Idm	
d-) octroi de prêts ?		X		Idm	
3. Les données permanentes du fichier informatique paie sont-elles régulièrement approchées du fichier individuel ?			X	Les éléments du fichier individuel ne sont sollicités qu'occasionnellement.	
4. L'accès au fichier du personnel est-il protégé :					
a-) fichier manuel ?		X		Sous la garde de la DAJ	
b-) fichier informatique ?		X		Sous la garde de la secrétaire.	
5. Les modifications au fichier servant à la préparation de la paie sont-elles :					
a-) identifiées ?		X		Par la comptable	
b-) approuvées par un responsable?		X		Par le DFC ou le CG	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE				Cycle Paie – Personnel	Folio 6/8
QUESTIONS	**A faire par**	**OUI ou N/A**	**NON**	**COMMENTAIRES**	**F.T.**
6. Les données variables, telles que les heures supplémentaires, les commissions, ...sont-elles approuvées par un responsable avant : a-) saisie ? b-) paiement ?		 X X		Par le Directeur Général	
7. Le total des heures payées est-il rapproché avec le total des heures travaillées?			X	Les heures travaillées ne sont pas identifiées.	
8. Les comptes d'avances, prêts,...sont-ils régulièrement : a-) confirmés avec les bénéficiaires ? b-) rapprochés de la liste du personnel ?			 X X	Il n'y a pas d'état des prêts et avances mais report systématique sur fiches.	
9. Lorsque des salaires sont payés en espèces : a-) vérifie-t-on l'identité du bénéficiaire ? b-) les salaires non réclamés font-ils l'objet d'un contrôle particulier ?		 X N/A		Il n'y en a pas eu au cours de l'exercice 1998	
10. Lorsque les salaires sont payés par virement, exige-t-on un relevé d'identité bancaire pour toute modification des coordonnées bancaires ?		 N/A		Aucun salaire n'est viré ; les paiements se font par chèque (DG) ou en espèces	
11. Si des salaires sont payés à des tiers autres que l'employé, exige-t-on une procuration écrite ?		 N/A		Nous n'avons pas rencontré des situations pareilles.	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 7/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

D- S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement évalués.

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. Les fiches de paie font-elles l'objet d'un contrôle indépendant, au moins par sondage, permettant de vérifier que les bases et taux utilisés sont corrects de même que les calculs ?		X		Par le contrôleur Général	
2. Les charges connexes aux salaires sont-elles périodiquement rapprochées des bases ?			X		
3. Le chiffre d'affaires servant de base aux commissions est-il rapproché du chiffre d'affaires comptable ?		N/A		Il n'y a pas de commissions calculées sur un chiffre d'affaires.	
4. Les provisions pour charges à payer sur salaires sont-elles rapprochées des charges réelles ?			X	Les provisions pour charges de personnel sont calculées avec la collaboration d'un expert.	
5 Si des comparaisons sont faites par ordinateur, les variations anormales détestées font-elles l'objet de recherche et de correction?		N/A		Le système d'application n'est utilisé que pour le calcul et l'élaboration des documents de salaires.	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE	Cycle Paie - Personnel	Folio 8/8

OBJECTIF DE CONTRÔLE :

E- S'assurer que les charges et produits relatifs au personnel sont correctement imputés totalisés et centralisés.

QUESTIONS	A faire par	OUI ou N/A	NON	COMMENTAIRES	F.T.
1. L'imputation des écritures de charges et produits relatifs à la paie fait-elle l'objet d'un contrôle indépendant ?		X		La comptable paie est assistée par un cabinet d'expertise comptable.	
2. Ce contrôle porte-t-il sur les imputations en : a-) comptabilité générale ? b-) comptabilité analytique ?		X N/A		Il n'est pas tenu une comptabilité analytique.	
3. La totalisation du journal de paie est-elle périodiquement contrôlée ou le logiciel testé ?			X		
4. Les livres suivants sont-ils tenus à jour : a-) livre de paie côté et paraphé ? b-) livre d'entrées et sorties de personnel ? c-) livre de main d'œuvre étrangère ?		N/A N/A	 X 	Document informatisé Fiche présence inexistante. Pas de main d'œuvre étrangère.	
5. Si les contrôles sont faits par informatique, les rejets font-ils l'objet d'un suivi pour vérifier leur retraitement ?		N/A			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n°6 : Questionnaire synthétique sur le système de contrôle interne du cycle paie.

Eléments de contrôle	OUI	N/A	NON	COMMENTAIRES
a-) Recrutement				
-Embauches prévues	X			Vacance de postes, compétence,
-Besoins exprimés avant recrutement			X	Preuve contraire non justifiée
-Compétition entre candidats			X	Choix opéré par la DAJ et le DG
-Formes juridiques observées.	X			Contrat et décision d'embauche
b-) Gestion fichier personnel				
-Bonne organisation des dossiers	X			En sous dossiers
-Classement des pièces	X			Les classements recèlent toute fois des
-Tenue et garde des dossiers	X			petites insuffisances
c-) Evaluation du personnel				
-Existence d'un système de notation	X			Exemplaire dans le manuel
-Evaluation régulière			X	Evaluation faite par le DG et sur aucune
-Evaluation objective			X	base réelle
d-) Paie personnel				
-Eléments de salaire autorisés et conformes	X			Loi, conventions, décisions
-Fichier paie mis à jour régulièrement	X			A l'occasion de chaque paie
-Système de calcul des salaires fiable	X			Logiciel de paie sur micro
-Contrôle de la paie suffisant	X			DFC, CG, DG
-Paiement autorisé par un responsable	X			DFC, DG, visa CG
-Versement des retenues aux salaires			X	Sélectif ou entièrement différé
-Bonne comptabilisation de la paie	X			Imputation, période de saisie
-Règlement des salaires aux bénéficiaires	X			Emargement sur bulletins
e-) Prêts, Avances et acomptes				
-Politique de prêts et avances			X	Non définie par les organes
-Expression du besoin	X			Par demande manuscrite
-Etude de l'endettement du demandeur	X			Mais pas systématique
-Autorisation par le responsable habilité	X			Le Directeur Général
-Saisie systématique des créances sur personnel	X			Après paiement
-Suivi fiable			X	Absence d'état récapitulatif
f-) Frais médicaux				
-Expression de besoins	X			Lettre de garantie
-Autorisation par l'autorité compétente	X			Visa de la DAJ et signature DG
-système de saisie fiable	X			Factures saisies à la réception
-Clé de répartition des frais respectée	X			4/5 pour la société et 1/5 pour l'agent
-Suivi des quotes-parts remboursables			X	pas d'état récapitulatif
g-) Œuvres sociales				
-Expression du besoin	X			Par écrit
-Autorisation par l'autorité compétente.	X			Le Directeur Général

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'analyse du système de contrôle interne du cycle paie – personnel a mis en évidence des forces et des faiblesses.

Les points forts du système se retrouvent surtout au niveau du volet qui traite l'essentiel des opérations qui donnent lieu à des mouvements de fonds à savoir le volet paie.

A l'inverse, la plupart des insuffisances relevées n'ont pas d'incidences significatives sur les informations financières fournies par le cycle paie. Celles qui ont un certain rapport avec ces informations sont le plus souvent compensées par des contrôles alternatifs. Par conséquent, les faiblesses constatées, même si elles méritent d'être corrigées le plus tôt possible, ne sont pas de nature à mettre en cause les objectifs de contrôle du système. Nous pouvons donc conclure que le système de contrôle interne du cycle paie est assez satisfaisant pour permettre un contrôle des comptes plus ou moins limité. En d'autres termes un programme de contrôle des comptes axé surtout sur les comptes de bilan les plus significatifs consistant dans la vérification des mouvements passés à l'aide des documents de synthèse de paie. Quant aux comptes de gestion, il a été retenu de les contrôler globalement à l'aide des procédés de contrôle de cohérence globale.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Section 2 : Examen et contrôle des comptes paie.

Précisons ici que nos travaux de contrôle des comptes ont porté sur les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 1998.

2.1. Objectifs de contrôle.

L'examen et le contrôle des comptes paie ont été effectués en tenant compte des insuffisances relevées lors de l'évaluation système de contrôle interne. Les objectifs visés au cours de cette étape de l'audit sont :

- s'assurer de l'intangibilité du bilan d'ouverture ;
- s'assurer de la bonne comptabilisation des opérations ;
- s'assurer de la réalité des comptes;

- s'assurer du dénouement des transactions sur la période subséquente ;
- porter un jugement sur les provisions pour congés payés ;
- porter un jugement sur les provisions pour risques relatifs aux opérations de paie.

Pour atteindre ces objectifs, nous avons effectué un certain nombre de travaux notamment :

- le contrôle analytique des postes de bilan et du compte de résultat ;
- l'étude de l'évolution des comptes dans le temps ;
- l'analyse et le contrôle de comptes significatifs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.2. Méthodologie adoptée.

La méthodologie adoptée lors du contrôle des comptes est la suivante :

- partir du contrôle analytique des comptes annuels effectué sur au moins deux exercices lors de la prise de connaissance qui a consisté à comparer les postes d'un exercice à l'autre et à calculer les variations tant en valeur absolue qu'en valeur relative. Ce premier travail, rappelons – le, vise à cibler les postes sur lesquels l'on pourra approfondir les contrôles en se basant a priori sur le caractère aberrant des variations constatées ;
- pour chaque poste ciblé, s'intéresser aux comptes les plus significatifs jusqu'à obtenir au moins 80% du poste ;
- vérifier tous les mouvements passés dans les comptes de bilan ;
- vérifier les mouvements les plus significatifs des comptes de gestion jusqu'à concurrence de 80% des soldes ;
- vérifier les comptes présentant des soldes anormaux ou ayant enregistré une variation apparemment exagérée entre 1997 et 1998 ;
- pour ce qui est du cas particulier des comptes paie, vérifier que les totaux colonne des états de paie mensuels correspondent bien aux mouvements enregistrés dans les comptes concernés.

Pour davantage s'assurer que les comptes de charges paie n'enregistrent pas de mouvements fictifs, nous avons procédé aux contrôles globaux, c'est à dire un contrôle de cohérence des comptes entre lesquels il est établi une

certaine relation. Par exemple, à partir des salaires bruts annuels, on vérifie que le solde du compte taxe sur salaires (CFCE) correspond bien à 3% des salaires bruts annuels.

2.3. Les travaux effectués

suivant la méthodologie ci-dessus décrite, nous avons :

- procédé au contrôle analytique des postes concernés par les mouvements de la paie ;
- dressé un tableau d'évolution des comptes paie dans le temps ;
- vérifié e analysé
  - le compte personnel rémunération due (422 000) ;
  - les comptes des organismes sociaux (431 100) ;
  - les comptes Etat, retenues à la source (447 000) ;
  - les provisions pour congés payés (428 000) ;
- vérifié l'égalité entre total rubrique de l'état de paie manuel et mouvement passé dans le compte correspondant à la rubrique concernée sur tous les 12 mois de l'exercice 1998 ;
- effectué les contrôles globaux pour nous assurer davantage de la cohérence des résultats obtenus
- veillé à la vérification des assertions de base toutes les fois que cela s'est révélé possible et pertinent à savoir la valorisation, l'appartenance, la mesure, la présentation, l'intégralité, la réalité et l'existence des créances ou dettes afférentes à la paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.4. Présentation et analyse des résultats.

Nos travaux ont donné les résultats ci-après :

- le compte 422 000 "personnel rémunération due" présente un solde créditeur qui correspond au net à payer des salaires omis lors de la paie de décembre 1998 ;
- le compte 431 100 "cotisations Caisse de Sécurité Sociale" a un solde qui se compose d'une partie du solde d'ouverture, des cotisations dues au titre du mois de décembre pour le siège et des mois de mars, mai, juin,

juillet, août, et décembre pour les sites ; ce qui va entraîner le paiement probable de pénalités de retard. D'où la nécessité de constituer une provision pour risque et charges à raison de 10% par mois ou fraction de mois de retard ;

- le compte 431 300 "cotisations I.P.RE.S." présente un solde créditeur composé d'une partie solde d'ouverture et des cotisations entières des mois de février, mars, mai, juin, juillet, août, octobre, novembre, et décembre. Il y a lieu, là aussi, de constituer des provisions pour pénalités de retard à raison de 5% par mois ou fraction de mois de retard. En plus de ce risque financier, les dirigeants de la société courent le risque de se voir infligés les peines prévues par l'article 383 du code des procédures pénales en application des dispositions de l'article 27 de la loi 75-50 portant sur la création des institutions de prévoyances sociales au Sénégal. Par ailleurs les employés de la S.A.B.S.admis à la retraite pourront se retrouver privés de leurs droits à la pension à cause des versements non effectués ;
- le compte 447 000 "Etat, retenues à la source" n'a pratiquement pas enregistré de mouvements débiteurs. Le solde de ce compte est constitué du solde d'ouverture, de la totalité des impôts et taxes sur salaires dus au titre de l'exercice pour les sites et au titre des mois de janvier, mars, mai, juin, août, septembre, octobre, novembre et une partie des impôts et taxes sur salaires dus au titre des mois février, avril, juillet, et décembre pour le siège. A ce niveau aussi, des provisions pour pénalités doivent être constituées car, il est quasi certain que l'administration fiscale notifiera à l'entreprise des pénalités pour retard de paiement et probablement des amendes pour refus de paiement concernant les sites. Ces provisions seront calculées à raison de 10% par mois ou fraction de mois de retard et 100% des montants pour les sites où il n'y a pas eu de règlement au cours de l'exercice ;
- le compte 428 000 "personnel, charges à payer" concerne les provisions pour congés payés. Celles-ci ont été calculées sur la base des périodes travaillées par chaque agent depuis son retour de son dernier congé annuel jusqu'à la fin de l'exercice. Nous estimons qu'il n'y a pas meilleure

CESAG BIBLIOTHEQUE

façon de provisionner les congés, par conséquent elles n'ont fait l'objet d'aucune objection de notre part.

Remarque :

Les comptes 272 000 "prêts au personnel", 421 000 "personnel, avances et acomptes" et 421 300 "personnel, avances frais médicaux" n'ont pas fait l'objet de vérification pour deux raisons essentielles :

- l'inexistence des états récapitulatifs des bénéficiaires ou de classement spécifique des règlements effectués dans ce cadre ;
- les conclusions favorables tirées des tests de permanence sur les prêts et avances. Il y a là certes une insuffisance dans le contrôle des comtes paie, surtout qu'il s'agit de sommes liquides versées sans contrepartie. Mais, à notre avis, cette insuffisance n'est pas de nature à altérer la portée des conclusions sur le contrôle des comptes car, par rapport au bilan, ces comptes sont peu significatifs. Ils ne représentent que 2.45% du total bilan ;

- les comptes de charges paie ne présentent pas de mouvements fictifs.

CESAG BIBLIOTHEQUE

Comme on peut s'en apercevoir, le contrôle des comptes est venu confirmer certaines forces et faiblesses relevées lors de l'analyse et l'évaluation du contrôle interne et a apporté une précision sur la nature de certains risques et, des fois, sur leur ordre de grandeur.

Au regard des différents résultats obtenus au cours de l'évaluation du contrôle interne et à l'issu du contrôle des comptes nous pouvons à présent de formuler des recommandations tant pour l'amélioration du contrôle interne que pour une meilleure représentation de la réalité de l'entreprise par ses comptes.

Recommandations : (voir tableau n°7 sur la page suivante).

Tableau n°7 : Recommandations formulées suite à l'analyse du contrôle interne et au contrôle des comptes – paie.

	Recommandations		Délais	Responsable de la mise en œuvre
	N°	Libellés		
Relatives au système de contrôle interne.	01	Le versement dans les délais des impôts et taxes dus à l'état et des cotisations à payer aux organismes sociaux auxquels la société est affiliée. **Objectif :** éviter les amendes et pénalités de retard.	Sans délai	Directeur Général, Directeur Financier.
	02	Le respect des dispositions de l'article L130 du Code du Travail du Sénégal relatives à la limitation des prêts, avances et acomptes sur salaires octroyés par l'entreprise. **Objectifs** : réduction du niveau et maîtrise des créances sur le personnel, respect de la loi, allègement de l'endettement du personnel.	Sans délai	Directeur Général, Directeur Financier.
	03	Le décompte des congés annuels conformément aux dispositions de l'article L 148 du Code du Travail. **Objectif :** éviter le paiement des amendes prévues en la matière même si le montant prévu pour des telles infractions est relativement insignifiant.	Sans délai	Directrice Administrative et Juridique ; Directeur Financier
	04	L'établissement périodique d'états récapitulatifs des avances faites aux travailleurs (mensuel, trimestriel ou, tout au moins, semestriel) avec tous les renseignements indispensables à une reconstitution éventuelle. **Objectifs :** permettre toute vérification désirée, constituer une base de données pour des prises de décision pour l'institution d'une politique de prêts au personnel	Dans 3 mois au maximum.	Directeur Financier Comptable – paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n°7 : (suite)

	Recommandations		Délais	Responsable de la mise en œuvre
	N°	Libellés		
Relatives au système de contrôle interne.	05	La mise en place d'une politique adéquate de rémunération, c'est à dire une politique de rémunération stimulante, équitable, attractive et qui tient compte de l'équilibre financier de la société. **Objectif :** résorber le déséquilibre actuel entre ressources dégagées et rémunérations versées	1 an au plus	Directeur Général, Directeur Financier, Directrice Administrative et Juridique.
	06	La mise en place d'une politique de prêts d'argent au personnel définissant des critères clairs et des seuils pour chaque type de prêt de même que les conditions d'octroi. **Objectif :** éviter le recours et l'attribution abusifs à ces concours de trésorerie susceptibles de créer une tension de trésorerie.	6 mois au plus	Directeur Général, Directeur Financier, Directrice Administrative et Juridique.
	07	Le recrutement suivant la procédure décrite dans le manuel corrigée des insuffisances relevées à savoir entre autres les critères à définir pour figurer parmi les meilleurs candidats, la composition du comité de sélection à indiquer, etc. **Objectif :** faire des recrutements transparents et à la satisfaction des demandeurs.	Sans délai	Directeur Général, Directrice Administrative et Juridique et autres Directions.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n°7 : (suite)

	Recommandations		Délais	Responsable de la mise en œuvre
	N°	Libellés		
Relatives au système de contrôle interne.	08	La révision du manuel des procédures : - en le présentant sous forme de feuillets mobiles en vue de permettre toute mise à jour partielle du manuel ; - précisant, pour chaque opération élémentaire, les responsables, la manière de traiter, le délai et le support à utiliser ; - intégrant dans le manuel les pratiques positives actuelles en matière de paie personnel, de prêts, avances et acomptes au personnel, et en matière de couverture médicale ; - intégrant la procédure actuellement observée pour bénéficier des aides sociales avec des petites améliorations. **Objectif :** disposer de procédures actualisées et adaptées	De 6 mois à 1 an au plus.	Cabinet d'expertise sous la triple supervision de la Directrice Administrative et Juridique, du Directeur Financier, et du Contrôleur de Gestion.
	09	La retenue de 5% sur les sommes versées aux agents non permanents au titre de la retenue à la source sur sommes versées à des tiers à défaut de les traiter comme des salariés. **Objectif :** se conformer au moins à l'une des règles fiscales applicables aux sommes versées à cette catégorie de travailleurs.	Sans délai	Directeur Financier, La comptable paie, l'Expert assistant.
	10	Le classement des pièces justificatives (copies) des avances de fonds et pour frais médicaux. **Objectif :** disposer de façon appropriée des éléments de preuve des avances octroyées	3 mois au maximum	La Comptable – paie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau n°7 : (suite)

	Recommandations		Délais	Responsable de la mise en œuvre
	N°	Libellés		
Relatives à la présentation des comptes annuels	11	La constitution de provisions pour charges destinées à couvrir les éventuelles pénalités de retard au titre des sommes dues à l'administration fiscale et aux institutions de prévoyance sociale. **Objectif :** respect du principe de la prudence.	Sans délai	Directeur Financier
	12	L'éclatement du compte 661 100 « rémunération du personnel sénégalais » en trois sous comptes ainsi libellés : - 661 110 « salaires de base personnel sénégalais » destiné à l'enregistrement des salaires de base catégoriels ; - 661 115 « sursalaires personnel sénégalais » imputé des compléments de salaires versés au personnel en respect des clauses contractuelles ; - 66 120 « primes et gratifications » , compte à prévoir pour l'enregistrement des diverses primes payées aux travailleurs. **Objectif :** distinguer les charges de personnel irréductibles de celles pouvant faire l'objet de réduction négociée.	Sans délais	Directeur Financier, La Comptable – paie, l'Expert assistant.
	13	Le transfert des rémunérations versées aux agents non permanents dans les charges de personnel en débitant le 661 800 « rémunérations transférées du personnel extérieur » par le crédit du 637 000 « rémunération du personnel extérieur » **Objectif :** respecter les dispositions du droit comptable SYSCOA.	Sans délai	Directeur Financier, la Comptable et l'Expert assistant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion générale.

L'audit de la paye de la S.A.B.S. a montré encore une fois de plus toute la complexité de cette activité. Résultante de plusieurs actes de décision, la paie nécessite la connaissance d'une multitude de textes réglementaires et une maîtrise des méthodes de calcul des différentes composantes de la rémunération d'une part et des salaires nets d'autre part. Par ailleurs, les comptes annuels doivent être corrigés à concurrence des provisions pour charges à constituer conformément au principe de prudence énoncé par le droit comptable en vigueur.

Bien qu'effectué sous son seul aspect financier, l'audit de la paie de la S.A.B.S. a mis à jour des risques importants pour la pérennité même de cette entreprise. En effet, des possibilités de conflits sociaux ou de compétence (consécutives aux insuffisances procédurales) aux pénalités de retard jusqu'aux sanctions pénales encourues, les dirigeants de cette société doivent, sans délai, entreprendre des actions correctrices tendant à minimiser les faiblesses et risques attachés à l'organisation du cycle paye actuel. Ils doivent aussi revoir leur politique en matière de recrutement d'agents non permanents qui, à force d'être maintenus au-delà du terme convenu, pourraient bien et à juste raison exiger la régularisation de leur situation.

Par ailleurs, contre notre attente, les comptes charges de personnel de la S.A.B.S. ne contiennent pas d'éléments fictifs et, bien que nous ayons proposé un éclatement du compte 661 100 "salaires du personnel sénégalais" en trois comptes différents, l'imputation des opérations de paye est très satisfaisante. Dans le but de disposer d'éléments pertinents pour une prise de décision conséquente, des études portant sur l'adéquation emplois/ressources ou sur le processus actuel de recrutement et la méthodologie actuelle de fixation des rémunérations peuvent être entreprises.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Il apparaît également, au travers de cette modeste réflexion sur la paie de la S.A.B.S., que l'apport de l'auditeur externe dans le processus d'amélioration du système de paie d'une entreprise est précieux dans la mesure où il fait l'analyse du système de façon tout à fait indépendante et, en fonction des résultats obtenus, formule des propositions visant à corriger les imperfections et insuffisances qu'il aurait décelées. Son apport est toute fois limité en raison de l'interdiction qui lui est faite de s'immiscer dans la gestion courante des affaires de l'entreprise et donc impuissant par rapport à la mise en œuvre effective des recommandations formulées. Cette mise en œuvre est en effet du ressort des dirigeants qui doivent être suffisamment forts sur tous les plans pour pouvoir adopter des mesures qui, en général, sont impopulaires et mettent en cause des pratiques anciennes et ancrées dans les habitudes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexes :

Annexe 1 : Organigramme Général de la S.A.B.S.

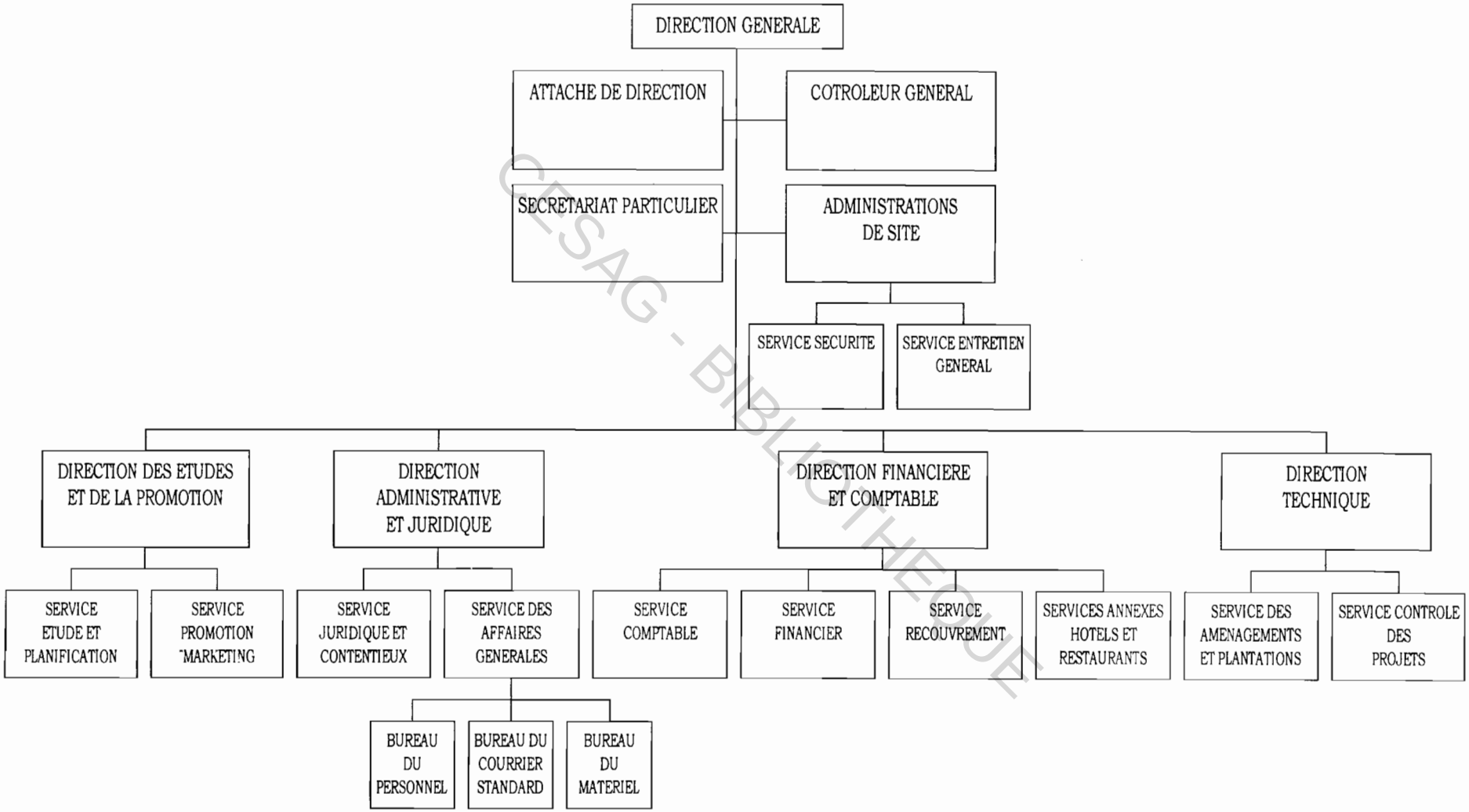
Annexe 2 : Nouvelles grilles des salaires des conventions collectives du Commerce et de l'hôtellerie

Annexe 3 : Rapports d'évaluation du personnel cadre et de soutien .

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1

organigramme général de la SABS



CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 2

S.C.IM.P.EX.

SYNDICAT DES COMMERÇANTS IMPORTATEURS, PRESTATAIRES DE SERVICES ET EXPORTATEURS DE LA REPUBLIQUE DU SENEGAL.

CIRCULAIRE N° 33/99 DU 9 SEPTEMBRE 1999

AUGMENTATION DES SALAIRES CATEGORIELS DANS LE SECTEUR PRIVE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Nous avons le plaisir de vous informer que les organisations d'employeurs (CNP et CNES) et l'intersyndicale des travailleurs (CNTS, UDTS, CSA, CDSA et UTLS) ont convenu, après plusieurs séances de négociations, de procéder à une augmentation généralisée des salaires catégoriels dans le secteur privé selon les modalités ci-après :

1ère catégorie	7%
2ème et 3ème catégories	5%
4ème , 5ème et 6ème catégories	4%
7ème, MO, M1, M2	3%
M3, M4, M5 et cadres	2%.

Cette augmentation prend effet à compter du 1er septembre 1999.

En attendant la publication officielle de nouvelles grilles des salaires catégoriels, nous vous prions de trouver ci-joint, à titre indicatif, des grilles émanant de notre secrétariat et concernant le Commerce et La Mécanique Générale.

Le 1er Vice-Président.

Signée illisible

Papa Alassane DIENG

Annexe 2 (suite)

Grille des salaires des employés du commerce et de la mécanique générale à compter du 1er septembre 1999.

Catégories	Nbre d'heures normales	Base ancienne		Taux d'aug-mentation	Base nouvelle	
		mensuelle	horaire		mensuelle	horaire
1ère A	173,33	47 689	275,13	7%	51 027	294,39
1ère B	173,33	50 462	291,13	7%	53 994	311,51
2ème	173,33	51 797	298,83	5%	54 387	313,78
3ème	173,33	55 031	317,49	5%	57 783	333,37
4ème	173,33	60 962	351,71	4%	63 400	365,78
5ème	173,33	67 352	388,58	4%	70 046	404,12
6ème	173,33	71 453	412,24	4%	74 311	428,73
7ème A	173,33	81 836	472,14	3%	84 291	486,30
7ème B	173,33	88 523	510,72	3%	91 179	526,04
8ème A	173,33	90 711	523,34	3%	93 432	539,04
8ème B	173,33	96 815	558,56	3%	99 719	575,31
8ème C	173,33	99 279	572,77	3%	102 257	589,96
9ème A	173,33	103 216	595,49	2%	105 280	607,40
9ème B	173,33	108 935	628,48	2%	111 114	641,05
10ème A	173,33	115 944	668,92	2%	118 263	682,30
10ème B	173,33	129 160	745,17	2%	131 743	760,07
10ème C	173,33	143 098	825,58	2%	145 960	842,09
11ème	173,33	160 419	925,51	2%	163 627	944,02

CÉSOR BIBLIOTHÈQUE

Annexe 2 (fin)

Grille des salaires des travailleurs de l'industrie hôtelière à compter du 1er septembre 1999.

Catégories	Nbre d'heures normales	Base ancienne		Taux d'aug-mentation	Base nouvelle	
		mensuelle	horaire		mensuelle	horaire
1ère	173,33	47 690	275,14	7%	51 028	294,40
2ème	173,33	48 326	278,81	5%	50 742	292,75
3ème	173,33	51 613	297,77	5%	54 194	312,66
4ème	173,33	57 953	334,35	4%	60 271	347,72
5ème	173,33	59 539	343,50	4%	61 921	357,24
6ème A	173,33	63 725	367,65	4%	66 274	382,36
6ème B	173,33	71 161	410,55	3%	73 296	422,87
7ème	173,33	78 597	453,45	3%	80 955	467,06
8ème A	173,33	85 091	490,92	3%	87 644	505,65
8ème B	173,33	90 267	520,78	3%	92 975	536,40
9ème A	173,33	95 443	550,64	2%	97 352	561,66
9ème B	173,33	101 758	587,08	2%	103 793	598,82
10ème A	173,33	108 073	623,51	2%	110 234	635,98
10ème B	173,33	118 743	685,07	2%	121 118	698,77
11ème A	173,33	129 413	746,63	2%	132 001	761,56
11ème A	173,33	145 357	838,61	2%	148 264	855,39

CESMO BIBLIOTHEQUE

NB : La nouvelle base a été calculée par nos soins en reconduisant les taux d'augmentation fixés pour les salariés de la convention du commerce.

Annexe 3

S.A.B.S. – SA.

Période d'évaluation de : **à** **:**

Service : _____.

Direction : _____.

RAPPORT D'EVALUATION DU PERSONNEL DE SOUTIEN : de la classe 3 à la classe 8				
IDENTIFICATION Nom & prénoms : Catégorie : Fonction : Ancienneté dans le poste :				
DESCRIPTION DES TACHES Résumer selon leur importance les principales tâches qui incombent à l'employé, être concis et précis.				
APPRECIATION DE RENDEMENT Pour chaque critère numéroté de 1 à 11, mettre une croix en dessous de la lettre correspondant à votre appréciation. A = Résultats excellents B = Résultats supérieurs C = Résultats satisfaisants D = Résultats non acceptables.				
COMPETENCE	A	B	C	D
01 – Connaissance du travail				
02 – Expérience professionnelle				
PERFORMANCE				
03 – Qualité du travail				
04 – Volume de travail				
05 – Habileté et dextérité				
ORGANISATION DU TRAVAIL				
06 – Planification				
07 – Respect des délais				
08 – Respect des instructions (relatives au travail courant)				
09 – Ponctualité et assiduité				
COMPORTEMENT SOCIAL				
10 – Aptitude à communiquer				
11 – Esprit d'équipe				

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 3 (suite)

S.A.B.S. – SA.

Période d'évaluation de : à :

Service : _____.

Direction : _____.

RAPPORT D'EVALUATION DU PERSONNEL CADRE				
IDENTIFICATION NOM & PRENOMS : CATEGORIE : FONCTION : ANCIENNETE DANS LE POSTE :				
DESCRIPTION DES RESPONSABILITES				
Résumer selon leur importance les principales tâches qui incombent à l'employé, être concis et précis.				
APPRECIATION DE RENDEMENT				
Pour chaque critère numéroté de 1 à 12, mettre une croix en dessous de la lettre correspondant à votre appréciation. A = Résultats excellents B = Résultats supérieurs C = Résultats satisfaisants D = Résultats non acceptables.				
COMPETENCE	A	B	C	D
01 – Connaissance du travail				
02 – Expérience professionnelle				
PERFORMANCE				
03 – Atteinte des objectifs				
04 – Qualité du travail				
05 – Volume de travail				
ORGANISATION DU TRAVAIL				
06 – Planification				
07 – Respect des délais				
08 – Ponctualité et assiduité				
ATTITUDE				
09 – Motivation personnelle				
10 – Sens des responsabilités				
COMPORTEMENT SOCIAL				
11 – Aptitude à communiquer				
12 – Esprit d'équipe				

CESAG - BIBLIOTHEQUE

RESUME DE L'EVALUATION DU RENDEMENT
Décrire brièvement les réalisations de l'employé et souligner les qualités qui lui ont permis de réussir et d'atteindre ses buts de même que tout ce qui lui diminué ou freiné sa progression (à remplir par le chef hiérarchique évaluateur).
APPRECIATION DU RENDEMENT
A = Résultats excellents B = Résultats supérieurs C = Résultats satisfaisants D = Résultats non acceptables
BESOINS DE PERFECTIONNEMENT
Besoins de formation et recommandations (à remplir par l'évaluateur)
COMMENTAIRES EVENTUELS DE L'EVALUE Date et Signature
APPRECIATION DU DIRECTEUR HIERARCHIQUE Date et Signature

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Bibliographie

ATH (1991) : Audit financier - Guides pour l'audit de l'information financière des entreprises. Editions CLET.

Danièle BATUDE (1997) : L'audit comptable et financier. Editions NATHAN

Pierre CANDAU (1985) : Audit Social - Méthodes et techniques pour un management efficace. Editions VUIBERT.

Lionel COLLINS et Gérard VALIN (1992) : Audit et contrôle interne - aspects financiers, opérationnels et stratégiques. Editions Dalloz.

Pierre Marie COLY (1999) : Le droit social en chiffres. Editions ECOLES NOUVELLES AFRICAINES SENEGAL.

Coopers & Lybrand et IFACI (1994) : La nouvelle pratique du contrôle interne Les Editions d'ORGANISATION.

Informatique Documentaire et Edition Electronique - IDEE (1999) : Code général des impôts indexé et Charte du contribuable. Edition IDEE.

Alain MIKOL, Pascale DELVAILLE, Cathérine HEBERT, Hervé STOLOWY (1992) Révision, évaluation et contrôle interne. Edions CLET.

Doudou NDOYE (1998) : Le Code de la Sécurité Sociale annoté du Sénégal Editions EDJA

Doudou NDOYE (1998) : Le Nouveau Code du Travail annoté du Sénégal Editions EDJA

O.H.A.D.A. (1998) : Acte uniforme portant droit des sociétés commerciales et des GIE. EDICEF/Editions FFA Ernst & Young international.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Jacques RENARD (1998) : Théorie et pratique de l'audit interne Les Editions d'ORGANISATION

Bassirou TALL (1981) : Le Code du Travail et le Code de la Sécurité Sociale du Sénégal. LES NOUVELLES EDITIONS AFRICAINES DU SENEGAL.

UEMOA (1997) : Guide d'application du SYSCOA (Système Comptable Ouest Africain) Editions FOUCHER.

Falillou DIALLO (1999) : Cours de méthodologie d'audit.

Ibrahima LO (1999) : Module sur les salaires et gestion de la paie.

Statuts et Manuel des procédures de la S.A.B.S.

Arrêté ministériel n°1027 MEF – DGID du 19 février 1990.

CESAG - BIBLIOTHEQUE