

**AUDIT INTERNATIONAL ET CONTRÔLE**

**MEMOIRE DE FIN D'ETUDES**

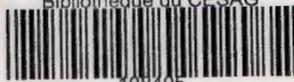
**10<sup>ème</sup> Promotion**

**THEME**

**CONTRIBUTION A L'AMELIORATION  
DU CONTRÔLE INTERNE DES  
APPROVISIONNEMENTS :**

**LE CAS DE L'O.P.M.**

Bibliothèque du CESAG



108405

**Présenté par :**  
**Tièfing DIAWARA**

**Sous la direction de:**  
**M. Ahmadou TRAORE**

***Chef du Département Gestion d'Entreprise***

**Juillet 2000**

## DEDICACE :

### A mes parents :

Je sais à quel point vous désiriez que je reste auprès de vous pendant que vous avez besoin de moi. Mais mon désir de m'instruire davantage nous a séparés pendant au moins quinze mois. Durant cette période, je me suis nourris de votre éducation, et conseil. Ceci m'a permis de franchir beaucoup d'obstacles et terminer mes études.

En mon absence, vous avez enduré la maladie, la solitude ; je veux parler de ma mère qui n'a jamais cessé de me faire des bénédictions.

Chers parents, chère maman, vos vœux ont été exaucés.

Je vous dédie ce mémoire en guise de reconnaissance.

### A ma belle-famille :

En tant que fils et beau-fils, je vous dédie ce mémoire car sans votre encouragement et soutien, je ne saurais facilement réussir.

### A mes enfants :

Je vous dédie ce mémoire pour vous dire que la voie vous est montrée et balayée. Rien dans la vie n'est pas facile ; mais avec la volonté, et la persévérance, on peut tout réussir.

Au moment où vous aviez besoin de moi, je vous ai quittés pour faire mes études. Puissent ces études nous apporter le bonheur et la paix.

### A ma très chère épouse :

J'ai fait de grands sacrifices pour faire mes études d'auditeur, mais je suis convaincu que tu en as fait plus que moi.

Tu as accepté la solitude, les conditions difficiles et tous les maux que l'absence d'un mari peut causer.

Je te dédie ce mémoire en reconnaissance de l'effort consenti pour gérer notre famille en mon absence.

**A tous les soldats de la classe « 85 » ( première promotion SNJ) :**

Ensemble nous avons appris la valeur d'un serment au cours de notre formation militaire ;

Ensemble nous avons fait preuve de compétence et de dévouement dans nos entreprises respectives. Dieu merci, dans la vie courante, l'entraide et la solidarité ont toujours existé dans nos rangs pour le bonheur de toute la nation malienne.

Je vous dédie ce mémoire en reconnaissance de notre solidarité.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **REMERCIEMENTS:**

### **A M. Ahmadou TRAORE, chef du département DSGE au CESAG :**

En tant que Directeur de mémoire, il a sacrifié son temps pour faire de ce mémoire une réussite. Son dévouement et sa compétence m'ont permis en un temps record de finaliser le mémoire ; qu'il en soit remercié.

### **A M. Gilbert BOSSA, Conseiller pédagogique au CESAG :**

Il a su à un moment donné m'aider avec son expérience et son ouverture d'esprit à intégrer le CESAG en tant que chef du Département d'Audit International et Contrôle. Ceci m'a donné le goût du métier d'auditeur. Qu'il en soit sincèrement remercié.

### **A M. Moussa YAZI, chef du Département d'Audit International et Contrôle au CESAG :**

Malgré ses multiples occupations, il a eu le temps et la patience de me recevoir quand je le voulais pour tous les problèmes et principalement au sujet du présent mémoire.

Il a tout dit et fait pour faire de ce mémoire, une réussite ; qu'il en soit chaleureusement remercié.

### **A M. Souleymane SAMAKE, Responsable de la formation permanente au CESAG :**

Par sa sagesse et son respect de la personne humaine M. SAMAKE est devenu pour moi une référence. M'inspirant de ses conseils et méthodes, l'élaboration de ce mémoire m'a été facilitée. Qu'il en soit réellement remercié.

### **A M. Tièsson COULIBALY et famille, agent comptable à l'Ambassade du Mali à DAKAR :**

Sa diplomatie, son sens élevé de la parenté et surtout sa disponibilité m'ont permis de bien terminer mes études d'audit international au CESAG. Qu'il en soit félicité avec toute sa famille.

### **A M. Abdoulaye DIALLO et famille, Chef des Entrepôts Maliens au Sénégal (E.MA.SE.) :**

Par sa disponibilité et son respect des valeurs de « promotionnaires », il a contribué grandement à la confection du présent mémoire.

Par ce mémoire, je le remercie sincèrement avec sa femme et ses enfants pour leur franche collaboration.

**A tous les stagiaires du CESAG :**

Avec eux, j'ai noué des amitiés sincères et j'espère que la communication et la collaboration continueront à travers les frontières.

Lors de la préparation de ce mémoire chacun en sa manière a apporté sa contribution. Que chacun soit remercié pour sa participation.

**A tous les stagiaires de la 10<sup>ème</sup> promotion d'AUDIT INTERNATIONAL :**

Ils m'ont adopté, ils m'ont élu délégué de classe auprès de l'administration du CESAG. Avec eux, la collaboration, l'entraide et le respect mutuel ont régné tout au long de notre formation. Cette atmosphère m'a permis de faire ce mémoire dans de bonnes conditions. Que chacun soit remercié de sa franche collaboration

## SIGLES ET ABREVIATIONS:

- ✓ AO : Appel d'Offres.
- ✓ BC : Bon de Commande.
- ✓ CA : Conseil d'Administration
- ✓ CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion.
- ✓ CI : Contrôle Interne
- ✓ DA : Demande d'Achat
- ✓ DD : Demande de Dépenses.
- ✓ DGMP: Direction Générale des Marchés Publics.
- ✓ IFACI : Institut Français des Contrôleurs Internes
- ✓ OPM : Office des Produits Maliens.
- ✓ PCA : Président du Conseil d'Administration.
- ✓ PV : Procès Verbal.
- ✓ PVD : Procès Verbal de Dépouillement.
- ✓ PVR : Procès Verbal de Réception.
- ✓ RRR: Remises, rabais et ristournes.
- ✓ RRRO: Remises, rabais et ristournes obtenus.
- ✓ SAI : Service d'Audit Interne.
- ✓ SYSCOA : Système Comptable Ouest Africain .
- ✓ UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africain.
- ✓ USA : United States of America.

## LISTE DES ORGANIGRAMMES

N° figures	Titre des figures	Pages
1	Organisation de la fonction Approvisionnement responsabilité partagée.	18
2	Fonction Approvisionnement rattachée à la Direction Technique	18
3	Fonction autonome ou organisation fonctionnelle	19
4	Organisation par produit : cas de la centrale d'achat	20
5	Organisation par emplacement géographique	21
6	Organigramme du Service d'Audit Interne	31
7	Cohérence du dispositif du CI	34
8	Démarche méthodologique du réviseur des comptes	36
9	Schéma d'évaluation du CI	37
10	Organigramme de l'O.P.M.	56
11	Organisation hiérarchique des acheteurs de l'OPM	57
12	Diagramme de circulation	72
13	Proposition de nouvelle organisation des approvisionnements de l'O.P.M.	72-

## LISTE DES TABLEAUX

N° Tableau	Titre tableau	Page
1	Comparaison des modes d'organisation	22
2	Grille de séparation des tâches	40
3	Contrôle de l'existence du contrôle Interne	42
4	Contrôle de l'application permanente des procédures	44
5	Questionnaire du Contrôle Interne des achats sur commande	67
6	Questionnaire du Contrôle Interne des achats par appel d'offres	68
7	Grille de séparation des tâches	69
8	Contrôle de l'existence du CI des achats de l'OPM	779
9	Contrôle de l'application permanente des procédures	81

<b>DEDICACE :</b> .....	<b>I</b>
<b>REMERCIEMENTS:</b> .....	<b>III</b>
<b>SIGLES ET ABBREVIATIONS:</b> .....	<b>V</b>
<b>LISTE DES ORGANIGRAMMES</b> .....	<b>VI</b>
<b>TITRE DES FIGURES</b> .....	<b>VI</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX</b> .....	<b>VII</b>
<b>INTRODUCTION GENERALE :</b> .....	<b>3</b>
<b>I CONTEXTE DE L'ETUDE :</b> .....	<b>3</b>
<b>II PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE :</b> .....	<b>4</b>
<b>III OBJET DE L'ETUDE :</b> .....	<b>5</b>
<b>IV OBJECTIFS DE L'ETUDE :</b> .....	<b>6</b>
<b>V PERTINENCE DE L'ETUDE :</b> .....	<b>6</b>
<b>VI DELIMITATION DE L'ETUDE :</b> .....	<b>8</b>
<b>VII PLAN DE L'ETUDE :</b> .....	<b>8</b>
<b>PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE :GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE DANS LA FONCTION APPROVISIONNEMENTS :</b> .....	<b>9</b>
<b>DEFINITION DES TERMES :</b> .....	<b>9</b>
<b>CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE (CI) :</b> .....	<b>11</b>
<b>I PRINCIPES GÉNÉRAUX DU CI:</b> .....	<b>11</b>
<b>II OBJECTIFS GLOBAUX DU CI :</b> .....	<b>12</b>
<b>III CONDITIONS D'EXISTENCE DU CI :</b> .....	<b>12</b>
<b>IV : DISPOSITIFS GÉNÉRAUX DU CI :</b> .....	<b>13</b>
<b>V EVALUATION DU DISPOSITIF DU CI :</b> .....	<b>35</b>
<b>CHAPITRE II GENERALITES SUR LES PROCEDURES D'APPROVISIONNEMENT:</b> .....	<b>45</b>
<b>I LES ACHATS PAR COMMANDE (CONSULTATION RESTREINTE)</b> .....	<b>45</b>
<b>II ACHAT PAR APPEL D'OFFRES :</b> .....	<b>48</b>
<b>DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE : ETUDE ET EVALUATION DU CI DE LA FONCTION ACHAT DE L'O.P.M. :</b> .....	<b>54</b>
<b>CHAPITRE I : ETUDE DES PROCEDURES D'ACHAT DE L'O.P.M.</b> .....	<b>54</b>
<b>I PRÉSENTATION DE L'OFFICE DES PRODUITS MALIENS (O.P.M.)</b> .....	<b>54</b>
<b>II PROCEDURES D'ACHATS DE L'O.P.M.:</b> .....	<b>58</b>
<b>CHAPITRE II EVALUATION DES PROCEDURES D'ACHAT DE L'OPM :</b> .....	<b>66</b>
<b>I PRISE DE CONNAISSANCE DÉTAILLÉE DU CI DES ACHATS DE L'O.P.M.</b> .....	<b>66</b>
<b>II LE CONTRÔLE DE L'EXISTENCE DU CI DES ACHATS DE L'O.P.M. :</b> .....	<b>76</b>
<b>III CONTRÔLE DE L'APPLICATION PERMANENTE DES PROCÉDURES DE L'OPM</b> .....	<b>80</b>
<b>IV PRÉSENTATION DES RÉSULTATS :</b> .....	<b>82</b>
<b>CHAPITRE III RECOMMANDATIONS ET PROPOSITION DE NOUVELLE ORGANISATION DES APPROVISIONNEMENTS DE L'O.P.M.:</b> .....	<b>84</b>

I LES RECOMMANDATIONS .....	84
II PROPOSITION DE NOUVELLE ORGANISATION DE LA FONCTION APPROVISIONNEMENT : .....	86
III PLAN DE MISE EN ŒUVRE DES RECOMMANDATIONS : .....	89
IV PISTES DE RECHERCHE : .....	90
<b>CONCLUSION PARTIELLE : .....</b>	<b>91</b>
<b>CONCLUSION GENERALE : .....</b>	<b>92</b>
<b>LIMITES DU CONTROLE INTERNE : .....</b>	<b>94</b>
I DES ÉVÈNEMENTS ET DES SITUATIONS ÉCHAPPENT AUX DIRIGEANTS : .....	94
II L'ÉCART ENTRE PRÉVISION ET RÉALISATION PERSISTE : .....	94
III LA COLLUSION : .....	94
<b>BIBLIOGRAPHIE : .....</b>	<b>95</b>

GESAG - BIBLIOTHEQUE

## INTRODUCTION GENERALE :

L'entreprise est organisée de manière à atteindre les objectifs que lui ont assignés ses dirigeants.

Pour atteindre ses buts, l'entreprise :

- ✓ s'organise (hiérarchiquement et fonctionnellement)
- ✓ se dote de méthodes et procédures,
- ✓ recrute le personnel nécessaire.



La combinaison de ces facteurs avec des informations fiables constitue un dispositif appelé contrôle interne. Ce dispositif doit s'adapter à l'environnement et au contexte général.

### I CONTEXTE DE L'ETUDE :

Certains faits internes ou extérieurs à l'entreprise font que l'utilisation du contrôle interne se fait de plus en plus obligatoire. Il s'agit entre autres :

- ✓ De l'évolution rapide de l'environnement économique concurrentiel ;
- ✓ De l'intégration régionale et sous régionale (SYSCOA, OHADA,) qui oblige les entreprises à élaborer des manuels de procédures ;
- ✓ Des nouvelles aspirations des employés ;
- ✓ De la recherche effrénée du profit ;
- ✓ De la préoccupation des dirigeants d'entreprise à maîtriser les activités dont ils sont responsables ;
- ✓ Du recours de plus en plus fréquent à des audits internes ou externes pour évaluer les entreprises ;
- ✓ Du contrôle de plus en plus serré des dépenses par des audits financiers qui décèlent des distorsions dans le fonctionnement du contrôle interne des organisations bénéficiaires des aides bilatérales et multilatérales."
- ✓ De l'insatisfaction de plus en plus prononcée des bénéficiaires des services des acheteurs fait qui fait que le contrôle interne des achats est surveillé par les dirigeants."<sup>1</sup>
- ✓ De la multiplication, la diversification et l'accroissement de la taille des entreprises sur le marché ;

<sup>1</sup> Coopers & Lybrand: La nouvelle pratique du contrôle interne ; Ed. d'organisation.

- ✓ Des études et colloques sur le contrôle interne qui sont de plus en plus nombreux et de meilleure qualité ;
- ✓ De la liberté et du libéralisme qui s'installent dans tous les domaines.

Toutes ces situations ont fait que le Contrôle Interne (CI) est entrain de s'imposer aux dirigeants, auditeurs et autres pour l'amélioration des performances de l'entreprise.

Pour vivre et survivre sur ce marché très concurrentiel et changeant, les organisations doivent être armées d'outils qui permette de le maîtriser. L'un de ces outils est le CI.

Le contexte ci-dessus exposé fait que l'amélioration du CI au sein de la fonction approvisionnement. L'étude de ces problèmes constitue la problématique que nous allons développer ci-après.

## **II PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE :**

Dans le thème étudié, il se pose des problèmes en ce qui concerne les approvisionnements et le contrôle interne.

### **2-1 A propos des approvisionnements :**

Dans le déroulement des activités de la fonction approvisionnement certains facteurs jouent négativement. Il s'agit :

- ✓ De l'attitude des dirigeants vis-à-vis des approvisionnements qui n'est pas toujours positive ;
- ✓ De la contribution des approvisionnements au chiffre d'affaires qui n'est pas palpable comme celle des ventes.
- ✓ Des opérations d'approvisionnement qui sont moins formalisées que celles de la comptabilité ;
- ✓ De la fonction d'approvisionnement qui est peu auditée ;
- ✓ Du manque de personnel suffisant et qualifié qui est perceptible dans les services d'approvisionnement ; .

### **2-1 A propos des performances :**

A l'image des approvisionnements, la réalisation de la performance se heurte à certains obstacles qui sont entre autres ;

- ✓ La difficulté de mesurer la performance dans les organisations ;

- ✓ La difficulté de mesurer la performance des approvisionnements, encore moins celle des achats.
- ✓ La contre performance des Entreprises Publiques à caractère Administratif (E.P.A) qui est plus tolérée que dans les entreprises à but strictement lucratif.
- ✓ L'inexistence de l'assemblée générale des actionnaires dans les E.P.A. pose des problèmes quant à l'atteinte de la performance.
- ✓ Le désintérêt du conseil d'administration aux performances, du fait de la manière de nommer ses membres. Il est fréquent de voir des membres du Conseil d'Administration arriver des heures après l'ouverture. Le motif évoqué : « je ne savais pas que j'étais membre ».

### **2-3 A propos du CI :**

Dans ce domaine, malgré les études, les colloques et les lois, il existe toujours des problèmes qui sont entre autres :

- ✓ Le manque de manuel de procédures dans certaines organisations ;
- ✓ L'existence de manuels de procédures non appliquées totalement ;
- ✓ Le manque de culture de contrôle dans les entreprises ;
- ✓ L'inexistence de service d'audit interne dans les entreprises ;
- ✓ Le pilotage à vue de la plupart des dirigeants;
- ✓ La difficulté pour le personnel de faire un lien entre CI adéquat et amélioration de la fonction approvisionnement ;
- ✓ Le manque d'études sur le CI à l'image des différents audits. Cette situation pose problème dans la mesure où tous les audits et contrôle de gestion ont pour support le CI.

Finalement on arrive à se poser les questions à suivantes :

Comment améliorer le CI de la fonction approvisionnement ?

Est-ce que l'application d'un CI adéquat peut améliorer la fonction approvisionnement ?

Pour répondre à ces questions il nous faut définir l'objet de notre étude.

### **III OBJET DE L'ETUDE :**

Le présent mémoire a pour objet l'étude du système de CI au sein de la fonction approvisionnements. Ces deux variables se combinent pour former un ensemble cohérent compatible avec la recherche des objectifs de l'entreprise. En même temps, le contrôle interne

appliqué aux approvisionnements doit tenir compte de l'environnement de l'entreprise pour que l'organisation soit efficace.

#### **IV OBJECTIFS DE L'ETUDE :**

Pour bien traiter le thème choisi, il est opportun de se fixer des objectifs précis et concordants. Ces objectifs sont de poser des jalons qui puissent contribuer à l'amélioration du système de CI des approvisionnements de l'organisation .

La démarche que nous allons suivre pour atteindre ces objectifs, sera dans un premier temps de décrire théoriquement le système d'approvisionnements et le CI s'y afférant.

Dans un deuxième temps, nous allons analyser le système d'approvisionnements et le CI pour en dégager les points forts et les points faibles.

Dans un troisième temps, nous effectuerons l'analyse de l'existant. Enfin, en quatrième lieu, nous formulerons des recommandations dans le sens de l'amélioration des approvisionnements.

Si une telle démarche est bien menée, nous arrivons à notre finalité, c'est à dire, améliorer la fonction approvisionnement. L'amélioration du CI pour finalement améliorer les procédures d'approvisionnement permet de:

- ✓ Contribuer à une économie des coûts en achetant mieux ;
- ✓ Utiliser au mieux les éléments du CI au sein de la fonction approvisionnement.
- ✓ Respecter autant que possible les directives de la direction pour une meilleure intégration des approvisionnements.
- ✓ Moduler le CI pour avoir des approvisionnements de qualité.

Si tel est le cas, l'étendue de l'étude est assez vaste. Pour atteindre l'objectif fixé, une délimitation s'avère nécessaire

#### **V PERTINENCE DE L'ETUDE :**

La pertinence du sujet est liée à certains faits environnementaux, internes et/ou externes auxquels n'échappe aucune organisation.

Il s'agit entre autres de :

- ✓ **La concurrence :**

Du fait de la concurrence, toute entreprise a intérêt à être compétitive, performante ;

✓ **La position stratégique des approvisionnements :**

Cette position fait que les dirigeants doivent mieux s'occuper de cette fonction. Elle conditionne les autres fonctions (production, vente... ) ;

✓ **L'importance relative des approvisionnements dans les charges et dans le bilan :**

En général, la part des achats dans les comptes de l'organisation est supérieure à 45%. Cette situation fait que la négligence de cette fonction peut lui être préjudiciable ;

✓ **L'attitude des bailleurs de fonds :**

Ces derniers ne financent jamais une organisation sans s'assurer tant soit peu de son degré d'organisation ;

✓ **L'actualité :**

La lutte contre la corruption, la fraude, la délinquance financière font que des audits sont commis. L'un des outils utilisés pour faire la preuve desdites anomalies est le CI. Les rapports desdits audits, pour la plupart, décrivent la non-application et/ou la non-applicabilité des procédures d'approvisionnement.

✓ **La nécessité de faire bénéfice sans investissement :**

L'entreprise, en achetant mieux peut diminuer les coûts et augmenter ainsi les bénéfices.

✓ **L'augmentation des risques dans l'économie et la fréquence des défaillances d'entreprises :**

Une entreprise, si elle ne prend garde, peut basculer rapidement dans la faillite. Cette situation peut être évitée en mettant en place un bon système de CI aussi bien de la façon globale qu'au sein de toutes les fonctions de l'entreprise.

Tous ces points doivent être pris en compte par les dirigeants afin d'atteindre les objectifs fixés à l'organisation ou à la fonction. Le CI étant un outil pour améliorer la performance en général, il est pertinent de l'utiliser pour l'amélioration du système d'approvisionnement. Si tel est le cas, quel est alors l'objet de cette étude ? Sur quoi porte t-elle ?

## **VI DELIMITATION DE L'ETUDE :**

En considérant le thème étudié, il nous est difficile de nous intéresser :

- ✓ A l'ensemble du cycle d'approvisionnements ;
- ✓ A tous les contours du CI au sein de l'entreprise ;

Selon sa définition, les approvisionnements englobent et les achats, et la gestion des stocks. Dans le présent mémoire, il sera question uniquement de l'étude du cycle "achat-fournisseur". Ceci sous-entend que la gestion des stocks, ne sera pas analysée.

Quant au CI, nous allons en étudier seulement le dispositif et les outils.

## **VII PLAN DE L'ETUDE :**

Le thème, à savoir, : « Contribution à l'amélioration du contrôle interne au sein de la fonction approvisionnement: Le cas de l'O.P.M.» sera traité en deux (2) grandes parties.

La première partie comportera deux (2) chapitres dont respectivement un sur les généralités sur le CI et un autre sur généralités sur les procédures d'approvisionnement.

La deuxième partie sera traitée en trois (3) chapitres comme suit :

Le chapitre I traitera de l'étude des procédures d'achat de l'OPM.

Le deuxième chapitre évaluera les procédures d'achats de l'OPM.

Quant au troisième et dernier chapitre de la deuxième partie il fera l'objet de recommandations et de proposition d'organisation de la fonction approvisionnement à l'OPM..

A la suite de la deuxième partie, on aura une conclusion partielle et une conclusion générale.

CESAG

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE  
GENERALITES SUR LE  
CONTROLE INTERNE DANS LA  
FONCTION APPROVISIONNEMENT

THEQUE

## **PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE :GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE DANS LA FONCTION APPROVISIONNEMENTS :**

### **DEFINITION DES TERMES :**

#### **APPROVISIONNEMENTS :**

Par définition les approvisionnements sont des « objets et substances achetés pour l'élaboration des biens et services à vendre ou à immobiliser. Les approvisionnements sont classés dans les différentes catégories de stocks concernés »<sup>2</sup>.

#### **ACHATS :**

Selon le petit Larousse, l'achat est « l'acquisition pour utilisation immédiate ou pour consommation directe ».

#### **CONTROLE INTERNE :**

Selon l'ordre des experts comptables français, "Le CI est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté d'assurer la protection, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci".<sup>3</sup>

Une autre définition apporte sa contribution comme suit : "Le CI est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des théories et politiques de l'audit interne"<sup>4</sup>.

La première définition se penche beaucoup plus sur les techniques de gestion ("application des instructions de la direction") alors que la deuxième a une approche d'auditeur ("application des théories et politiques de l'audit interne).

Dans tous les cas les deux définitions se complètent dans la mesure où elles parlent toutes de "sécurité", de "protection" des actifs et d'application d'instruction ou de politique.

Ainsi, le CI est un ensemble de mesures que la direction instaure au sein de l'organisation afin d'assurer la protection des biens et le respect des directives..

<sup>2</sup> Plan comptable général des entreprises : SYSCOA, Edition Foucher, 1996

<sup>3</sup> Jacques Renard "Théorie et pratique de l'audit interne. Les éditions d'organisation

<sup>4</sup> American Institut of Certified Public Accountants. 1978

Pour atteindre ce but, nous utiliseront une méthodologie, une démarche qui tiendra compte de la situation environnementale de l'entreprise, du contexte national et international.

La démarche s'attachera à coller autant que possible à la réalité et surtout à viser la réalisation des objectifs dans un contexte de globalisation.

En effet, la conduite des affaires au cours de ces dernières années nécessite une véritable culture de contrôle appliquée soit à l'organisation tout entière soit à une de ses composantes (vente, production, approvisionnement).

Dans ce contexte, "il n'est pas étonnant que se manifeste une demande croissante pour des systèmes de CI plus performants et pour des outils permettant une évaluation objective de l'efficacité des systèmes existants"<sup>5</sup>

S'agissant des fonctions de l'entreprise, il y a lieu de favoriser la mise en place d'un contrôle interne adapté. Toutefois, la réalisation des objectifs de la fonction doit converger avec celle de l'organisation. Dès l'instant où ceci est impossible, il est difficile pour les dirigeants d'atteindre les objectifs fixés.

Le CI est ainsi un outil pour détecter la divergence entre les objectifs de l'entreprise et ceux de la fonction.

Quant aux approvisionnements, ils constituent une fonction importante de l'entreprise. Cette dernière a de plus en plus besoin que les approvisionnements soient performants. En effet, l'amélioration du système d'approvisionnement est de nature à réduire les coûts, d'où une augmentation des résultats bénéficiaires. Il est tout à fait utile, voir indispensable d'organiser cette fonction pour qu'elle participe à l'atteinte de l'objectif global de l'organisation.

Après avoir défini les termes du mémoire, nous allons étudier de manière générale le CI

---

<sup>5</sup> Coopers et Lyband "Nouvelle pratique du CI" Les éditions d'organisation, 1998.

CESAG

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE  
CONTROLE INTERNE

THEQUE

## **CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE CONTROLE INTERNE (CI) :**

La gestion de l'organisation est indissociable de la notion de contrôle interne.

Autrement dit, il n'y a pas d'entreprise sans contrôle interne, sans gestion.

Pour mieux apprécier le CI, nous allons l'étudier en quatre (4) sections.

En faisant un condensé des définitions ci-dessus, nous arrivons à la conclusion suivante : Le CI est un ensemble de mesures (dispositif) mises en œuvre par les responsables (à quelques niveaux que ce soit) pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités.

Pour instaurer un bon CI, il faut en déterminer ses conditions d'existence dont l'étude est l'objet de la première section.

### **I Principes généraux du CI:**

Le CI repose sur sept (7) principes<sup>6</sup> qui sont : l'organisation, l'intégration, la permanence, l'universalité, l'indépendance, l'information, l'harmonie.

#### **1-1 Le principe d'organisation :**

Pour avoir un bon CI, l'organisation doit être au préalable, adaptée et adaptable, vérifiable et formalisée et doit permettre une séparation convenable des tâches.

#### **1-2 Le principe d'intégration :**

En vertu de ce principe, les procédures doivent permettre les autocontrôles mis en œuvre par les recoupements, les contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés.

#### **1-3 Le principe de permanence :**

La mise en place d'un CI au sein d'une entreprise doit pouvoir garantir sa pérennité, particulièrement la pérennité de son exploitation.

#### **1-4 . Le principe d'universalité :**

Selon ce principe, le CI s'applique à toutes les personnes de l'entreprise en tout lieu et en tout temps.

#### **1-5 Le principe d'indépendance :**

Le système de CI doit pouvoir se réaliser quelles que soient les méthodes et les moyens techniques ( informatique ) utilisés.

#### **1-6 Principe d'information :**

L'information doit être vérifiable, communicable, pertinente utile et objective.

### **1-7 Principe d'harmonie :**

Ce principe recherche l'adéquation entre le CI et les caractéristiques de l'entreprise et de son environnement.

Ces principes concourent à la réalisation des objectifs du CI

### **II objectifs globaux du CI :**

Les objectifs du CI consistent à donner une assurance raisonnable que :

- ❖ Le patrimoine sera en sécurité,
- ❖ Les informations seront de qualité (fiabilité, exhaustivité, disponibilité, pertinence).
- ❖ Les ressources sont optimisées,
- ❖ Les directives de la direction sont respectées,

### **III Conditions d'existence du CI :**

Les conditions ( obligatoires ) d'existence d'un bon CI sont :<sup>7</sup>

#### **Un environnement de contrôle favorable :**

L'environnement du CI comprend les hommes, le matériel de travail, la culture d'entreprise, le management et tous autres facteurs qui conditionnent l'activité de l'entreprise. Pour que l'organisation soit efficace, cet environnement doit être en phase avec les objectifs.

#### ❖ **Un système d'évaluation des risques :**

Pour une gestion pro active, le management doit avoir des instruments de mesure et de correction des risques. Ceci permet de les corriger à temps.

#### ❖ **Une formation appropriée des responsables ;**

Dans toute entreprise dans laquelle le personnel est mal formé ou non recyclé, il se crée toujours des distorsions dans la gestion. L'entreprise doit bien recruter et procéder à une formation continue du personnel.

C'est d'ailleurs par cette formation que l'on apprendra aux managers les dispositifs du CI.

---

<sup>6</sup> Robert Obert: "Révision et certification des comptes", Dunod; 1995

<sup>7</sup> Jacques Renard : « Théorie et pratique de l'audit interne » Les éditions d'organisation 1997

#### **IV : Dispositifs généraux du CI<sup>7</sup> :**

Pour mettre en place un bon dispositif de CI, il est indispensable d'en définir les préalables. Ces préalables sont universels.

##### **4-1 Les préalables :**

Ils sont de trois (3) ordres.

##### **a) Mission :**

A chaque fonction de l'entreprise (production, vente, entretien, formation, administration, achat, etc.) il est lié une politique, une mission que le responsable doit conduire et bien conduire.

Chaque politique détermine la mission de manière à préciser :

- ✓ Quelles actions il doit entreprendre,
- ✓ Dans quel domaine il doit les exercer,
- ✓ Pour atteindre quelle finalité.

**Par exemple**, la mission de la fonction achats est "d'exécuter les achats budgétisés sans retard, sans litiges et dans de bonnes conditions de délai .

##### **b) Conditions de réussite :**

Ce sont des conditions sans lesquelles la mission ne peut être remplie. Les facteurs de réussite dépendent de la nature, du lieu et du moment de la mission.

Considérant l'exemple de la mission ci-dessus: il est certain que les conditions de réussite des achats qui exigent des délais courts ne sont pas les mêmes que les achats qui sont basés sur les prix bas.

Dans le cas présent, les conditions de réussite sont:

- ✓ Un manuel de procédures disponible;
  - ✓ Du matériel d'achat disponible;
  - ✓ Du matériel d'achat disponible conformes aux normes;
  - ✓ Des acheteurs formés et motivés;
  - ✓ Des critères de sélection privilégiant les fournisseurs dont le délai de livraison est très court et pénalisant les retards de livraison;
  - ✓ Les moyens matériels et financiers pour la prospection et la connaissance du marché des produits commandés.
-

Cependant, quelles que soient les circonstances, les moyens ( parmi d'autres conditions ) doivent être bien cernés pour que l'objectif recherché soit atteint.

**c) Connaissance des règles du jeu :**

Les règles de jeu pour un bon CI sont : les règles d'éthique et les limites concernant les frontières techniques. L'inobservation de l'une d'elles peut compromettre la réussite d'une mission (objectif) de l'entreprise ou de la fonction.

En ce qui concerne les limites fixées par les règles d'éthiques : Que ce soit l'organisation tout entière, ou que ce soit une fonction d'entreprise, atteindre les objectifs est un impératif. Il en est de même pour la réalisation des performances à atteindre. Cependant, la manière de réaliser des performances compte beaucoup. L'image de marque de l'entreprise est aussi un objectif à atteindre.

Par exemple un responsable doit éviter de constituer des provisions en violation des textes réglementaires.

Quand bien même cette pratique permet d'augmenter le résultat ( en déduisant les provisions avant imposition), les risques de détection de la fraude sont énormes. Une fois la fraude découverte, l'entreprise perd la confiance de ses partenaires et petit à petit, la capacité de réaliser des bénéfices s'estompe.

C'est pourquoi, les dirigeants d'entreprise doivent exiger du personnel l'observation stricte des règles d'éthique.

Quant à l'observation des frontières techniques, il faut que les dirigeants se basent sur les capacités techniques pour fixer des objectifs.

Il pourrait s'agir des capacités réelles des matériels ou de la capacité intellectuelle du personnel ou même de l'effectif réel du personnel.

C'est pour dire par exemple, qu'une machine dont la capacité maximale est de 20 unités par jour ne peut en produire 25.

Ou bien, toutes choses étant égales par ailleurs, il est impossible pour 5 personnes, de faire le travail de 15.

Ce sont là autant d'exemples qui montrent que les dirigeants d'organisation doivent tenir compte des capacités réelles pour fixer des normes, des objectifs.

Ces préalables étant définis, il y a lieu de présenter les autres éléments du CI.

## 4-2 Les objectifs spécifiques du CI :

Globalement, l'institution d'un CI vise quatre (4) objectifs.

Objectif de sécurité :

Un bon système de CI doit préserver le patrimoine et tout le patrimoine (stocks, les actifs immatériels, les hommes, l'image de l'entreprise, les informations confidentielles).

### ✓ Objectif de qualité des informations :

Le CI doit permettre à l'entreprise d'avoir des informations fiables, des informations exhaustives, des informations pertinentes et des informations disponibles,

### ✓ Objectif d'optimalisation des ressources ;

Pour atteindre cet objectif il suffit de répondre aux questions suivantes :

\*\* L'entreprise utilise-t-elle de façon optimale les ressources dont elle dispose ?

\*\* L'entreprise a-t-elle les moyens de sa politique ?

### ✓ Objectif de respect des directives :

Les directives représentent les dispositions législatives et réglementaires. Le chef du service vente doit éviter par exemple les pots de vins pour augmenter son chiffre d'affaires.

Il va de soit que pour atteindre ces objectifs ci-dessus énumérés, l'entreprise doit en avoir les moyens. Lesdits moyens sont l'une des conditions de réussite des objectifs.

Là le dirigeant doit se poser la question de savoir si les moyens sont adaptés aux objectifs.

En général, pour vérifier les moyens, on s'intéresse aux moyens humains, aux moyens financiers et aux moyens techniques.

## 4-3 Les moyens du CI:

### ✓ Les moyens humains :

L'entreprise doit se doter d'un personnel suffisant en quantité et en qualité. Pour l'obtenir, une bonne politique de recrutement est nécessaire.

Une fois recruté, ce personnel, pour ne pas se laisser dépasser par un environnement changeant, aura à faire une formation permanente et respecter l'éthique.

### ✓ Les moyens financiers :

Les moyens financiers sont logés dans le budget d'exploitation et d'investissement. C'est pourquoi, le dirigeant doit veiller à ce que le budget soit en parallèle avec les objectifs de l'entreprise.

### ✓ Les moyens techniques :

Ils sont composés des biens techniques industriels, des techniques de gestion et des techniques commerciales.

A ce niveau, la corrélation avec les budgets n'est pas absolue ; tandis que certaines options moins chères ne correspondent pas aux objectifs, d'autres plus onéreuses le sont. Il revient au dirigeant de choisir en fonction de son organisation et de la circonstance.

#### **4-4 Le système d'information ( pilotage) du CI :**

Le pilotage est un instrument à la disposition des acheteurs pour mieux acheter.

En toute logique, c'est un ensemble intégré, qui peut guider les responsables de toutes les activités, mais aussi servir de repère au management pour évaluer telle ou telle activité.

Le système informatique, les états financiers, les manuels de procédures, les panneaux de signalisation à l'interne, les bulletins de paie, les affiches, les numérotations des bureaux, etc. sont autant de systèmes d'information dans l'entreprise. Ces systèmes d'information permettent à l'entreprise d'atteindre facilement ses objectifs.

Le système d'information des achats doit être un dispositif qui expliquerait de manière claire et objective la procédure d'achat.

Il en sera de même pour la production, les ventes, et le magasinage. Tous ces systèmes se combinent pour former un tableau de bord .

L'information fournie par le système d'information ou le pilotage doit répondre à des critères suivants :

##### **✓ Critère de fiabilité :**

Pour que l'information soit bénéfique à l'organisation ou à la fonction, elle doit être correcte, vérifiable et disponible.

C'est le cas par exemple du journal des achats. Le DG, ou le directeur financier doivent pouvoir en disposer, ledit journal devant contenir la bonne information.

##### **✓ Critère d'exhaustivité,**

Revenant au journal des achats, le DG ou le Directeur financier doit y trouver toute l'information et surtout la vraie information .

##### **✓ Critère de disponibilité :**

Lorsque le DG ou un auditeur (interne ou externe ) réclame le journal des achats, la comptabilité doit pouvoir fournir à temps ledit document. Si cela est possible, on dit que l'information sur les achats est disponible.

##### **✓ Critère de pertinence.**

On dira qu'une information de pilotage est pertinente si le support d'information demandé contient les informations, toutes les informations et uniquement les informations demandées.

Avec le système d'information décrit ci-dessus, chaque responsable aura accès à l'information dont il a besoin pour réaliser l'objectif de sa fonction et aussi l'objectif global de l'organisation.

#### **4-5 L'organisation :**

C'est un des dispositifs du CI qui doit être bien monté car « on ne contrôle que ce qui est organisé »<sup>8</sup>

Une bonne organisation doit être adaptable, objective et sécurisée. Avec ces qualités les opérations d'achats seront exécutées dans le délai et la transparence

Une bonne organisation permet aussi la séparation des tâches telles que :

- ✓ Initiation
- ✓ Approbation ;
- ✓ enregistrement ;
- ✓ Paiement ;
- ✓ Détention ;
- ✓ Contrôle ;

Selon la taille, l'activité, l'objectif ou le style de management, une organisation est structurée de différentes façons. Mais la structuration la plus fréquente est celle ci-dessous :

- Direction ;
- Services ;
- Département ;
- Section ;
- Cellule...

Pour le cas qui nous concerne, nous allons nous intéresser à l'organisation des achats.

Selon l'importance accordée la fonction approvisionnement, les structures suivantes sont proposées :

#### **❖ Organisation de la fonction Approvisionnement à responsabilité partagée<sup>9</sup> :**

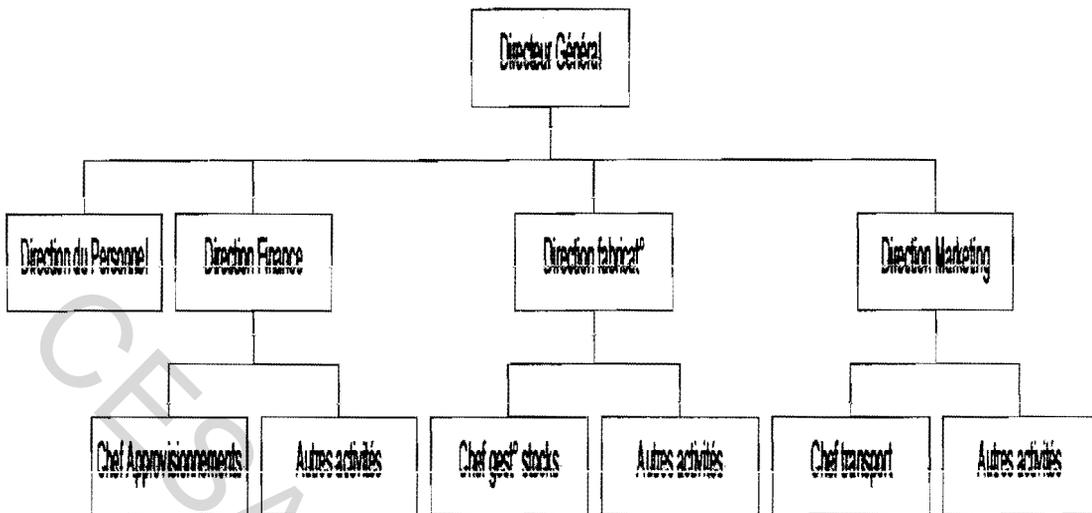
Suivant l'importance accordée à la direction technique, la gestion des approvisionnements est partagée entre la direction de la fabrication et la direction finance, tout le système étant sous la coordination de la direction générale.

Elle a la configuration suivante :

---

<sup>8</sup> Coopers et Lyland: "Nouvelle pratique du CI" Les éditions d'organisation, 1998.

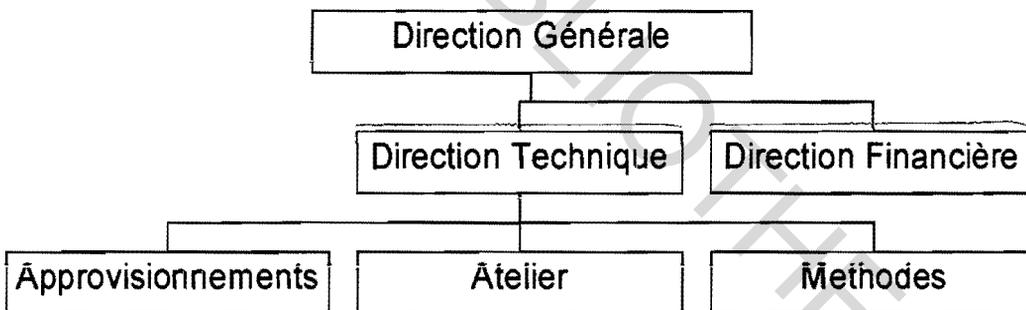
Figure n° 1: Organisation de la fonction Approvisionnement à responsabilité partagée :



❖ **Fonction rattachée à la Direction technique :**

Dans cette organisation, la fonction technique est privilégiée par la direction générale. La gestion des approvisionnements relève entièrement de la direction technique.

Figure n° 2 Fonction approvisionnement rattachée à la Direction technique :<sup>10</sup>

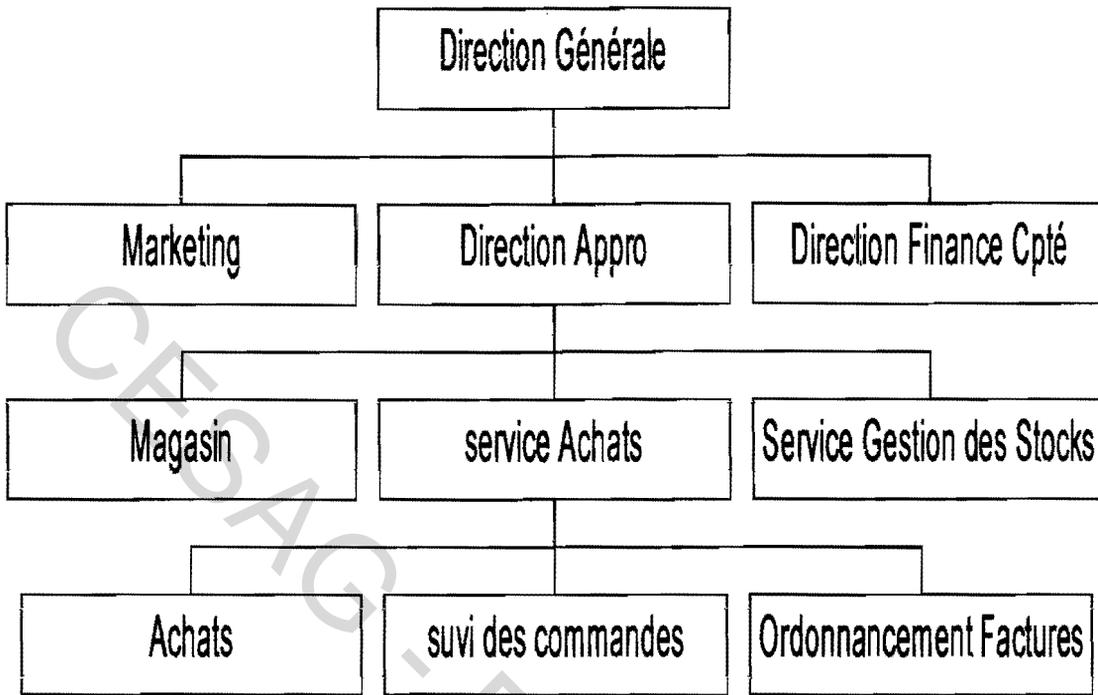


❖ **Fonction autonome ou organisation fonctionnelle :**

Dans ce style d'organisation, autonomie est donnée à la fonction approvisionnement. Elle s'occupe de des achats et de la gestion des stocks.

<sup>9</sup> Ahmadou TRAORE: "Codex Gestion des approvisionnements" PIFM, 1991

Figure n° 3 Fonction autonome ou organisation fonctionnelle :<sup>11</sup>

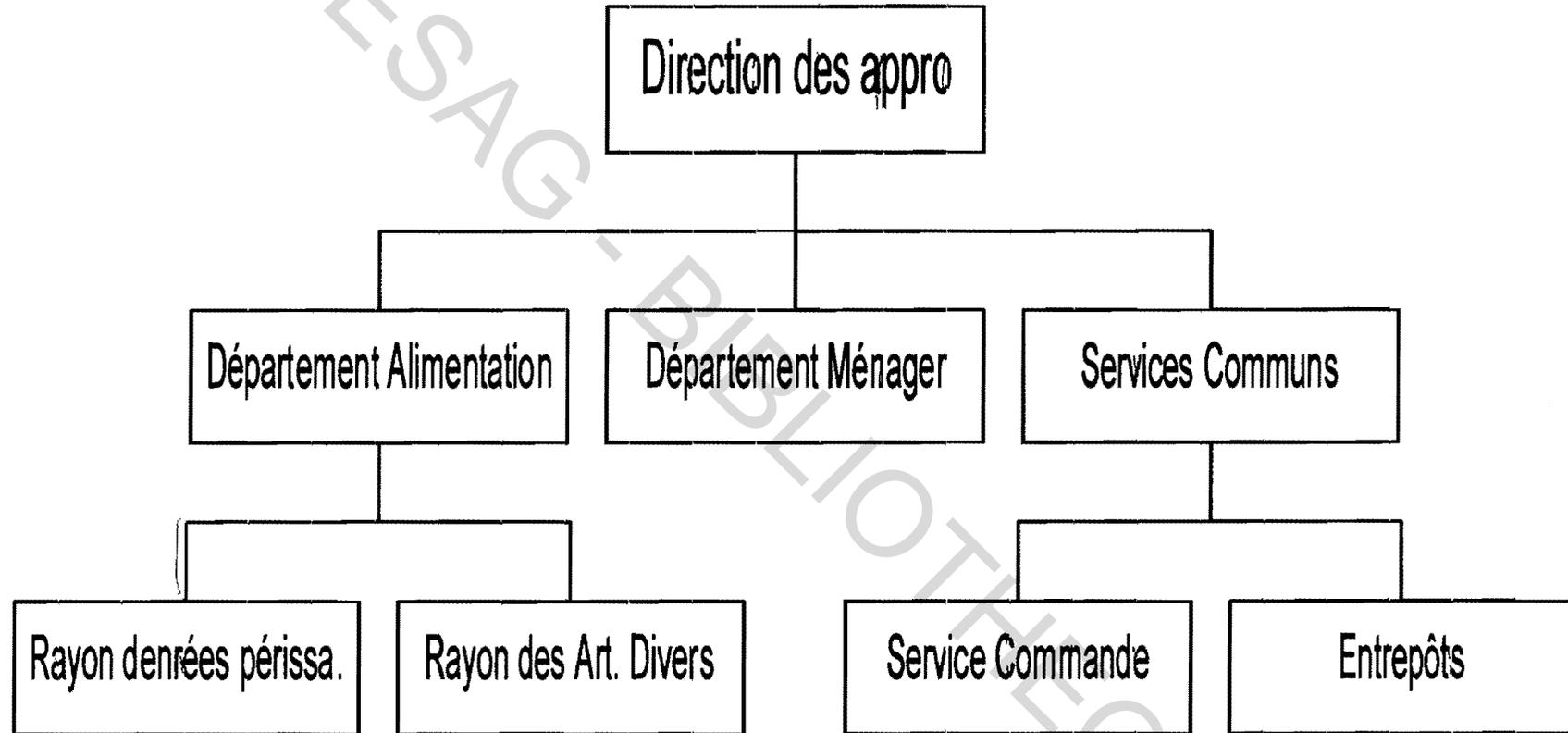


<sup>10</sup> Ahmadou TRAORE: "Codex Gestion des approvisionnements, PIFM, 1991

<sup>11</sup> Ahmadou TRAORE: "Codex Gestion des approvisionnements, PIFM, 1991

❖ **Figure n°4: Organisation par produits 4: Cas d'une centrale d'achats<sup>12</sup>:**

Cette organisation met l'accent sur les produits. Elle répond aux objectifs de bien cerner le cycle des produits.

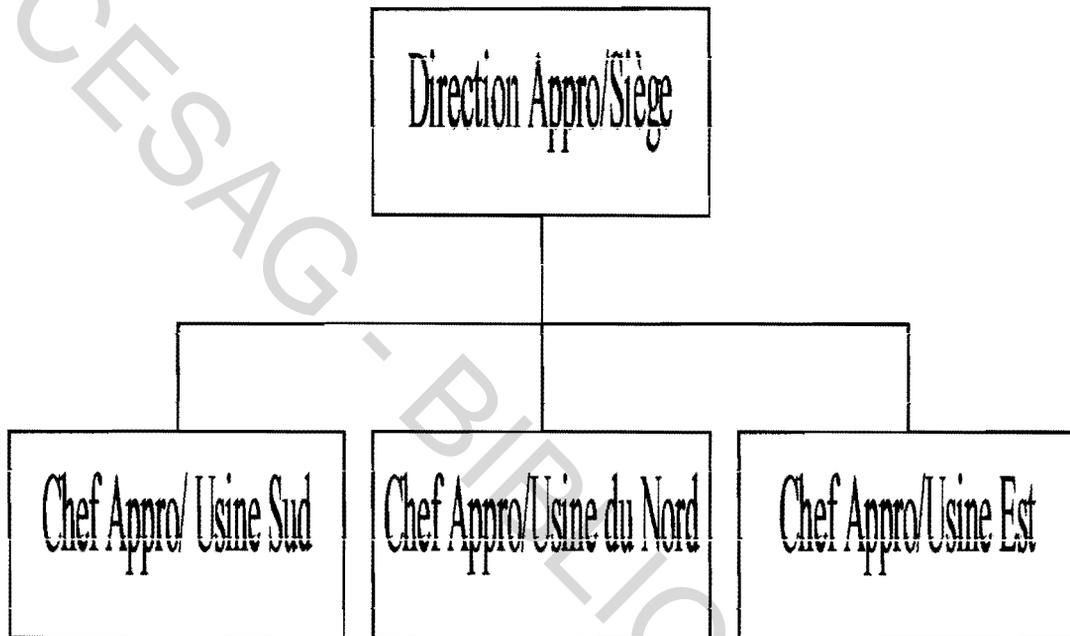


<sup>12</sup> Ahmadou TRAORE: "Codex Gestion des approvisionnements, PIFM, 1991

❖ **Organisation par emplacement géographique :**

L'organisation par structure géographique permet à la direction générale de mieux gérer l'espace de production. Chaque site géographique a ses structure de production et d'approvisionnement.

**Figure n° 5 Organisation par emplacement géographique<sup>13</sup> :**



Une fois, les différents modes de rattachement exposés, il y a lieu d'en faire la comparaison. Cette comparaison nous permet d'en tirer les avantages, les limites et les conditions d'utilisation de chaque type d'organisation.

<sup>13</sup> Ahmadou TRAORE: "Codex Gestion des approvisionnements, PIFM, 1991

## ❖ Comparaison des modes d'organisation :

Tableau n° 1 Comparaison des modes d'organisation<sup>14</sup>

Mode d'organisation	Inconvénients	Avantages	Utilisation
Rattachement à la Direction Technique	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Faible importance accordée à la fonction approvisionnement</li> <li>- Considérations techniques élevées</li> <li>- Facteurs commerciaux sous estimés ;</li> <li>- Risques de sur-stockage</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Structures légères</li> <li>- Bonne prise en compte des besoins techniques</li> </ul>	<b><u>PME</u></b>
Fonction Autonome	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Structure plus lourde</li> <li>- Conflits possibles entre acheteurs et techniciens</li> <li>- Conflits possibles entre commerciaux et financiers</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vision globale des problèmes d'approvisionnement</li> <li>- Intégration des considérations techniques, commerciales et financières</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Grandes entreprises</li> <li>- % coût des matières premières dans la valeur ajoutée important</li> <li>- Entreprises à autonomie financière (EPA...)</li> </ul>
Centrale D'achats	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Coûts fixes élevés</li> <li>- Éloignement de l'exploitation</li> <li>- Lourdeurs administratives</li> <li>- Délais de livraison longs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Economie d'échelle ;</li> <li>- Pouvoir de négociation</li> <li>- Concentration des moyens</li> <li>- Grandes compétences.</li> </ul>	Grandes entreprises à établissements multiples

Pour des raisons d'économie, d'efficience et d'efficacité, il est nécessaire de rendre la fonction approvisionnements autonome ; donc la rattacher à la direction générale.

A ce stade de la hiérarchie, la fonction approvisionnement devra tenir compte de tous les aspects ( techniques, financiers, commerciaux... ) pour permettre à l'entreprise d'atteindre ses objectifs.

#### 4-6 Le manuel de procédures, les méthodes et les procédures :

Les méthodes et les procédures doivent être rédigées et reliées en un document unique appelé manuel des procédures .

##### a) Le manuel de procédures :

<sup>14</sup> Ahmadou TRAORE: "Gestion des approvisionnements", PIFM, 1991

En fonction de son utilité, le manuel de procédures est devenu dans l'organisation un document incontournable, indispensable. De ce fait, le législateur a trouvé le moyen de poser des actes pour le rendre obligatoire.

C'est ainsi que : «Les responsables des comptes mettent en place des procédures de contrôle interne indispensables à la connaissance qu'ils doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des événements, opérations et situations liées à l'activité de l'entreprise »<sup>15</sup>

Les procédures ont été bien décrites par le législateur de l'UEMOA quand il dit : « Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entreprise établit une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptable. »<sup>16</sup>

Les intérêts que l'on peut tirer du manuel de procédures sont, entre autres, les suivants:

- ✓ Le manuel de procédures montre bien à tous l'importance que la direction attache au respect des directives ;
- ✓ Le manuel de procédures rassemble en un seul document tous les écrits et notes sur une fonction donnée ( approvisionnements par exemple) ;
- ✓ Le manuel de procédures empêche que chaque acheteur opère selon sa propre méthode qui n'est pas obligatoirement la meilleure et surtout qu'elle peut entrer en collusion avec celle des autres ;
- ✓ Le manuel de procédures fixe des normes de travail à chaque agent ;
- ✓ Le manuel de procédures permet la continuité dans la fonction. Il est très gênant qu'un client soit renvoyé jusqu'à demain au motif que « seul un tel connaît ceci ou cela, il est absent.

Cependant, certaines conditions doivent être remplies pour que le manuel de procédures puisse jouer son rôle.

Ces conditions de réussite sont :

- ✓ Le manuel de procédures doit être écrit : La gestion ou l'administration ne doit pas se fonder uniquement sur des connaissances orales. Le « Monsieur Untel a tout dans sa tête »<sup>17</sup> est à proscrire absolument.
- ✓ Le manuel de procédures doit être simple et spécifique :

Il doit être un outil de travail auquel les exécutants se réfèrent pour connaître les normes à respecter. Ceci veut dire qu'il faut éviter les manuels volumineux et difficiles à consulter, les notes dispersées, introuvables et souvent contradictoires.

<sup>15</sup> Article 6 du règlement du droit comptable dans les Etats de l'UEMOA

<sup>16</sup> Article 16, alinéa 1 du règlement du droit comptable dans les Etats de l'UEMOA

✓ Le manuel de procédures doit être régulièrement mis à jour : La mise à jour du manuel est un travail permanent que la direction doit assumer.

✓ Le manuel de procédures doit être porté à la connaissance des exécutants :

Outil de travail, le manuel doit être à portée de main et non pas sous clé.

Avec l'informatique, il sera possible de le consulter sur écran, ce qui facilite du coût sa mise à jour.

Cependant, un manuel ne vaut que par son contenu. Ledit contenu s'appelle les méthodes et procédures.

#### **b) Les méthodes et procédures<sup>18</sup> :**

Les méthodes et procédures sont l'ensemble des voies et moyens utilisés pour atteindre l'objectif fixé à l'avance. Les procédures peuvent concerner une entreprise ou une fonction de l'entreprise. Toutefois, l'ensemble des procédures de tous les cycles doit former un tout cohérent.

Cependant, une procédure n'est pertinente que lorsqu'elle s'applique à une structure. Ceci veut dire que la structure conditionne la procédure. Mais pour des raisons de commodité et de logique d'action nous tenterons d'exposer les procédures d'achat que chaque structure pourra adapter selon les objectifs que sa direction lui a assignés.

La fonction achat repose sur des activités mises en œuvre par des acteurs que l'on appelle protagonistes . Ces activités sont transcrites sur des supports qui suivent un circuit dans lequel chaque protagoniste apporte sa contribution.

Il faut signaler que la procédure d'achat par commande et celle par appel d'offre diffèrent par le fait que l'une est faite sur Bon de Commande et l'autre est sur dossier d'appel d'offres. La procédure d'achat est la suivante :

#### **✓ L'initiation de la dépense.**

La dépense est tirée du budget initialement adopté en conseil d'administration. Le support utilisé est la Demande d'Achat (DA) C'est un document pré numéroté .Elle est établie par les utilisateurs en quatre exemplaires en général.

#### **✓ Le choix du fournisseur :**

Ce choix dépend du montant et de la nature de la dépense. Pour les petits montants, les acheteurs procèdent par achat direct. Le document justificatif est la DA , la facture et le Bordereau de réception( BR).

---

<sup>17</sup> Jacques Renard : Théorie et pratique de l'audit interne, Les éd. d'organisation.

<sup>18</sup> Les procédures seront amplement développées au chapitre II (Généralités sur les procédures d'approvisionnement)

Des critères de choix du fournisseur sont définis à l'avance. Un fournisseur est choisi, un Procès Verbal de dépouillement est établi par la commission de dépouillement . Il permet de lancer commande.

✓ **La Commande :**

Les acheteurs constituent les principaux protagonistes de la procédure. Ils passent la commande. Ils utilisent le Bon de Commande (BC) qui est un document pré numéroté. Il est établi par les acheteurs en quatre exemplaires.

✓ **La réception /livraison :**

Le document de support est le PVR en cas de consultation restreinte ou le BR pour les achats directs.

Le produit livré doit être enregistré dans les livres pour attester de la propriété.

Le PVR est établi en en quatre exemplaires.

La livraison/ réception subit des contrôles avant que paiement soit fait.

✓ **La facturation :**

Elle consiste à présenter un document ( la facture ) traduisant en terme monétaire la valeur du produit livré. La facture et le BC doivent être conformes en valeur et quantité.

Elle est établie par le fournisseur en quatre exemplaires. Le fournisseur la dépose au courrier pour acheminement à la comptabilité.

Le service courrier appose sur une copie la mention « original » et sur les autres copies la mention « copie ».

✓ **L'enregistrement :**

Il est fait par la comptabilité qui procède à des contrôles avant enregistrement. La facture est enregistrée pour constater la dette du fournisseur sur l'entreprise.

La comptabilité compare le BC au PVR ou au BR. Ensuite elle rapproche le BC à la facture. Ce contrôle est qualitatif et quantitatif.

Enfin la comptabilité doit effectuer un contrôle arithmétique. Tout écart est signalé aux acheteurs pour rectification avant paiement.

En cas de concordance entre tous les documents, la comptabilité appose la mention « Bon à Payer » sur la copie originale de la facture et l'envoie à la trésorerie ou à la caisse pour paiement. Et passe l'écriture..

La passation de l'écriture ou la comptabilisation ou l'enregistrement, concerne le compte 60. Ce compte enregistre le montant de la facture d'achats, la valeur des retours de marchandise, fournitures et matières aux fournisseurs ainsi que les rabais, remises et ristournes hors factures obtenus des fournisseurs de biens.

Les achats sont regroupés dans le compte 60 et se subdivisent-en:

- ✓ Compte 601 : Achats de marchandises ;
- ✓ Compte 602 : Achats de matières premières ;
- ✓ Compte 604 : Achats stockés de matières et fournitures consommables ;
- ✓ Compte 605 : Autres achats ;
- ✓ Compte 608 : Achats d'emballage.

Le montant à inscrire dans le compte 60 est égal :

- **Au montant de la facture,**
- **Plus les droits de douane afférents aux biens acquis,**
- **Moins les taxes récupérables,**
- **Moins les Remises, Rabais Ristournes (RRR) directement imputés sur la facture.**

Cependant, il peut arriver que le montant des RRR soit connu après la comptabilisation de la facture. Dans ce cas, les RRR sont enregistrés au compte d'achats concernés.

Concernant les escomptes de règlement, bien que déduits sur la facture, ils sont portés sur le compte 773 (escompte obtenu).

Quant aux biens reçus avant réception de la facture correspondante, ils sont inscrits dans les achats , par le crédit du compte 408 (factures non parvenue).

De manière pratique, l'enregistrement des achats se fait dans le journal comme suit, conformément au SYSCOA :

Selon la situation les articles suivants peuvent apparaître dans le journal en ce qui concerne les achats:

---

601, 602, 604,605 : Achats (montant des factures).....	X
401,402,408,409 /521,571: Fournisseurs et comptes rattachés	
ou un compte de trésorerie.....	X

---

---

401,402,408,409/411,412,414, 415,416,418,419 : Comptes Fournisseurs ou de tiers intéressés.....	X
601,602,604,605 : Achats: (retours de matières, fournitures et marchandises aux fournisseurs ainsi que les RRRO par factures d'avoir).....	X

---

13 Résultat net de l'exercice.....	X
601,602,604,605 : Compte Achats (pour solde à la clôture de l'exercice).....	X

---

Le contrôle interne du compte 60 (achats) se fait à partir des factures et des avoirs fournisseurs, des BC, et des états d'inventaires.

En ce qui concerne le compte 603 (variation des stocks), il enregistre les variations de stocks des biens et des marchandises achetés en retraçant les opérations relatives aux entrées en stocks, aux sorties de stocks et aux différences constatées entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique. Les variations de stocks sont évaluées différemment selon qu'il s'agit d'inventaire permanent ou intermittent. Les comptes de variation de stocks sont :

- 6031: Variation de stocks de marchandises;
- 6032: Variation des stocks de matières premières et fournitures liées.
- 6033 Variation des stocks d'autres approvisionnements.

Le montant des sous comptes du compte 603 est égal à la valeur brut des stock des biens achetés à la clôture de l'exercice, et la valeur brute correspondante à l'ouverture de l'exercice.

Selon le plan comptable SYSCOA, le compte 603 (Variation des stocks des biens achetés) fonctionne dans le journal des opérations comme suit:

✓ **Tenue d'inventaire permanent à la clôture de l'exercice:**

---

603 Variation des stocks des biens achetés (valeur du stock initial <sup>19</sup> ).....	X
31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38 :Comptes de stocks concernés (pour solde des stocks initiaux).....	X

---

<sup>19</sup> Ou de la diminution de l'exercice (Stock initial moins stock final)

---

31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38: Comptes de stocks concernés (constatation des stocks finals).....	X
603: Variation des stocks des biens achetés (valeur du stock final pour sa valeur d'inventaire <sup>20</sup> ).....	X

---

Le compte 603 est viré pour solde avec les charges dans le compte 13 ( résultat net de l'exercice). Selon le cas, ce montant peut être débiteur ou créditeur.

---

**Tenue d'inventaire permanent:**

---

31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38: Comptes de stocks concernés.....	X
603: Variation des stocks des biens achetés (entrées en stocks en cours d'exercice).....	X

---

603: Variation des stocks des biens achetés (sortie des stocks en cours d'exercice).....	X
31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38: Comptes de stocks concernés.....	X

---

603: Variation des stocks des biens achetés ( différence en moins entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable à la clôture de l'exercice) .....	X
31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38: Comptes de stocks concernés.....	X

---

31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38: Comptes de stocks concernés.....	X
603: Variation des stocks des biens achetés ( différence en moins entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable à la clôture de l'exercice) .....	X

---

A la clôture de l'exercice, le compte 603 est viré pour solde, avec les charges, dans le compte 13 : résultat net de l'exercice (montant débiteur ou créditeur selon le cas).

---

<sup>20</sup> Ou de l'augmentation de l'exercice (Stock initial moins stock final)

Pour contrôler le compte 603, on se sert de l'inventaire, ou du décompte physique et de l'évaluation.

✓ **Le paiement :**

Le paiement est la dernière phase de l'achat d'un produit. C'est la contre partie monétaire du produit livré. Le paiement se fait sur la base du BC, du PVR et de la facture

Le paiement de la facture se fait par chèque ou par bon de caisse, respectivement par le trésorier et le caissier.

Quel que soit le mode de paiement tous ces documents de paiement sont signés conjointement par le Directeur Général et le Directeur Financier. Il en sera de même pour les souches de chèques.

Une fois payée, la facture et/ou le bon de caisse sont envoyés à la comptabilité pour enregistrement. Ce dernier enregistrement constate le règlement de la dette du fournisseur.

La liasse de l'original des pièces justificatives de l'achat est archivée à la comptabilité.

Cependant, quel que soit la qualité du manuel de procédures et des méthodes, les effets escomptés ne seront atteints que lorsque s'y exerce une supervision.

**4-7 La supervision :**

La supervision est une tâche indispensable que les dirigeants oublient souvent en se disant « je fais confiance ». La confiance n'excluant pas le contrôle, La supervision est :

✓ **Un acte d'assistance :**

Il faut aider les collaborateurs dans ses tâches (nouvelles et/ou difficiles), leur faire découvrir ses points forts et faibles ; éviter surtout d'être un gendarme contre ses collaborateurs.

✓ **Un acte gratifiant :**

Par la supervision le responsable doit montrer à ses collaborateurs que l'on s'intéresse à leur travail, que leurs efforts, leurs difficultés et/ou leurs performances ne sont pas ignorées.

✓ **Un acte de vérification :**

La vérification (contrôle) est une tâche quasi culturelle qui suffit à éviter bien des tentations et à susciter l'émulation ; c'est pourquoi « people do not do what you expect, they do what you inspect »<sup>21</sup>.

**4-8 Le service d'audit interne :**

Autant, une fonction approvisionnement est utile, autant il faut un système de CI dans toute organisation. Si tel est le cas, un service chargé d'appliquer le contrôle est aussi

<sup>21</sup> « Les gens ne font pas ce que vous attendez d'eux, ils font ce qui est vérifié » dit les Anglo-saxons. (Jacques Renard: Théorie et pratique de l'audit interne. Les éditions d'organisation.

indispensable. Il s'agit du service de l'audit interne . Faisant partie du dispositif du CI, le service d'audit interne a le temps de déceler les anomalies et d'ensuivre les corrections.

Le CI est l'affaire de tous les responsables de l'entreprise, par contre, l'audit interne est uniquement l'affaire des auditeurs internes. C'est pourquoi autant les acheteurs doivent acheter, autant les auditeurs doivent auditer.

Le service d'audit interne devra donc s'intégrer complètement dans la structure de l'organisation. Dans ce cas elle doit avoir une structure adaptée.

Il n'existe pas de structure type universellement reconnue pour le service d'audit. La structure est fonction de la dimension (grande ou petite) de l'entreprise, ou du fait qu'elle soit nationale ou multinationale.

Selon le cas le service d'audit interne peut être :

- ⇒ Rattaché à la direction financière ;
- ⇒ Rattaché à la direction Générale ;
- ⇒ Rattaché au Président du Conseil d'Administration (PCA)
- ⇒ Centralisé ou décentralisé ;
- ⇒ Elémentaire.

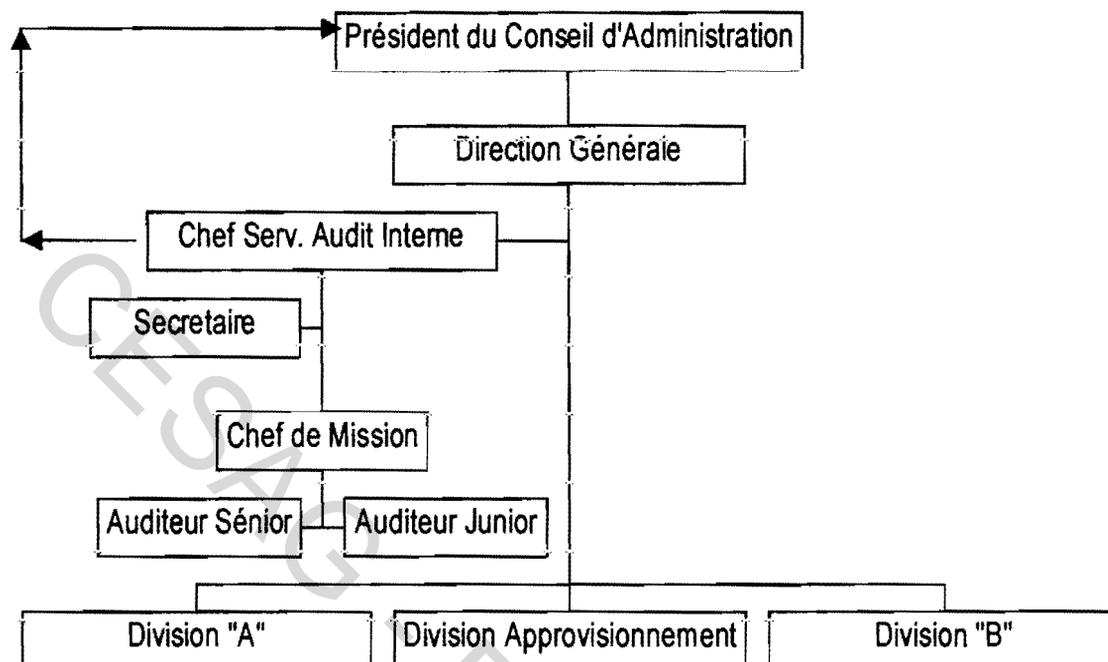
Dans la pratique, la structure la plus généralement admise est celle d'un service d'audit interne rattaché à la direction générale et pratiquant un audit centralisé.

L'effectif du SAI dépend du degré d'attachement de la direction générale et du PCA à la mise en œuvre d'un contrôle efficace. Toute fois, selon les enquêtes de l'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes (IFACI), il faut un (1) auditeur pour 1000 personnes.

Cependant, J. Renard (Théorie et pratique de l'audit interne :Edition d'organisation; 1998) s'empresse de dire que « c'est une moyenne arithmétique qui recouvre des situations hétérogènes »

De manière schématique, le SAI se présente comme suit :

Figure n° 6 : Organigramme du Service d'Audit Interne



Quel que soit le point de rattachement, le service d'audit interne doit assurer un contrôle permanent sur le système de CI de l'ensemble de l'organisation.

Pour y aboutir le service d'audit interne (SAI) doit planifier son travail.

#### ✓ **Planification**

« Planifier c'est à la fois élaborer un plan, définir un planning, prévoir un reporting. <sup>22</sup>»

Le plan est la prévision du travail du SAI sur plusieurs années (généralement sur 3 à 5 ans)

Quant au planning, il traduit le plan en emploi du temps à l'endroit de chaque auditeur.

Enfin, le reporting permet de faire un rapprochement entre le temps prévu pour l'audit et le temps réellement consacré au travail d'audit.

La planification ainsi mise en place, il reste à l'auditeur de se doter des moyens de son action.

#### ✓ **Les moyens :**

Selon J. Renard, le SAI a à sa disposition cinq (5) moyens pour atteindre ses objectifs :

<sup>22</sup> Jacques Renard : Théorie et pratique de l'audit interne. Les éditions d'organisation. 1998

✓ **La charte d'audit :**

C'est un document qui vend l'image de marque du SAI. Il tire sa légitimité par le fait qu'il porte la signature du DG et véhicule en même temps la culture d'entreprise. Il représente un élément essentiel du CI de la fonction d'audit interne.

La charte d'audit est un document qui est imposé par les normes d'audit en ces termes : « Le directeur de l'audit interne doit disposer d'un document définissant l'objectif, les pouvoirs, et la responsabilité du service d'audit interne<sup>23</sup> »

✓ **Le manuel d'audit interne et de la documentation :**

Il définit l'organisation du SAI. Dans ce cadre, le manuel d'audit interne définit le cadre du travail, sert de référentiel, assure la bonne application de la méthodologie et aide à la formation de l'auditeur débutant.

✓ **La documentation :**

Elle comprend entre autres : Le manuel de l'Institut professionnel (Revue de l'Institut Français de l'Audit Interne), les mémoires et rapports d'étudiants et/ou de stagiaires, les « normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne<sup>24</sup> », des documents et revues en matière de fiscalité, comptabilité, droit, des organigrammes des conventions collectives

✓ **Les moyens matériels :**

Le SAI utilise des moyens matériels techniques comme La micro-informatique (logiciel d'audit...) et des dossiers d'audit et papiers de travail (dossiers permanents et dossiers d'exercice)

✓ **Les moyens financiers du SAI :**

Ils sont constitués du budget d'exploitation qui correspond au plan d'audit approuvé par la direction Générale. La formation et les frais de déplacement en constituent les gros lots.

✓ **Les moyens humains :**

Les moyens humains constituent le pilier des moyens du SAI. Ils doivent être suffisants en quantité et en qualité.

L'existence d'un service d'audit interne ainsi structuré dans une entreprise est la présomption d'un bon contrôle interne.

Comme on le remarque, tous les éléments du dispositif ont un lien de cause à effet les uns envers les autres. Il se crée par conséquent une cohérence.

<sup>23</sup> Norme d'audit n° 510. (cité par Robert Obert, dans "révision et certification des comptes, édition dunod.)

<sup>24</sup> IFACI « normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne » (cité par Robert Obert, dans "révision et certification des comptes, édition dunod.)

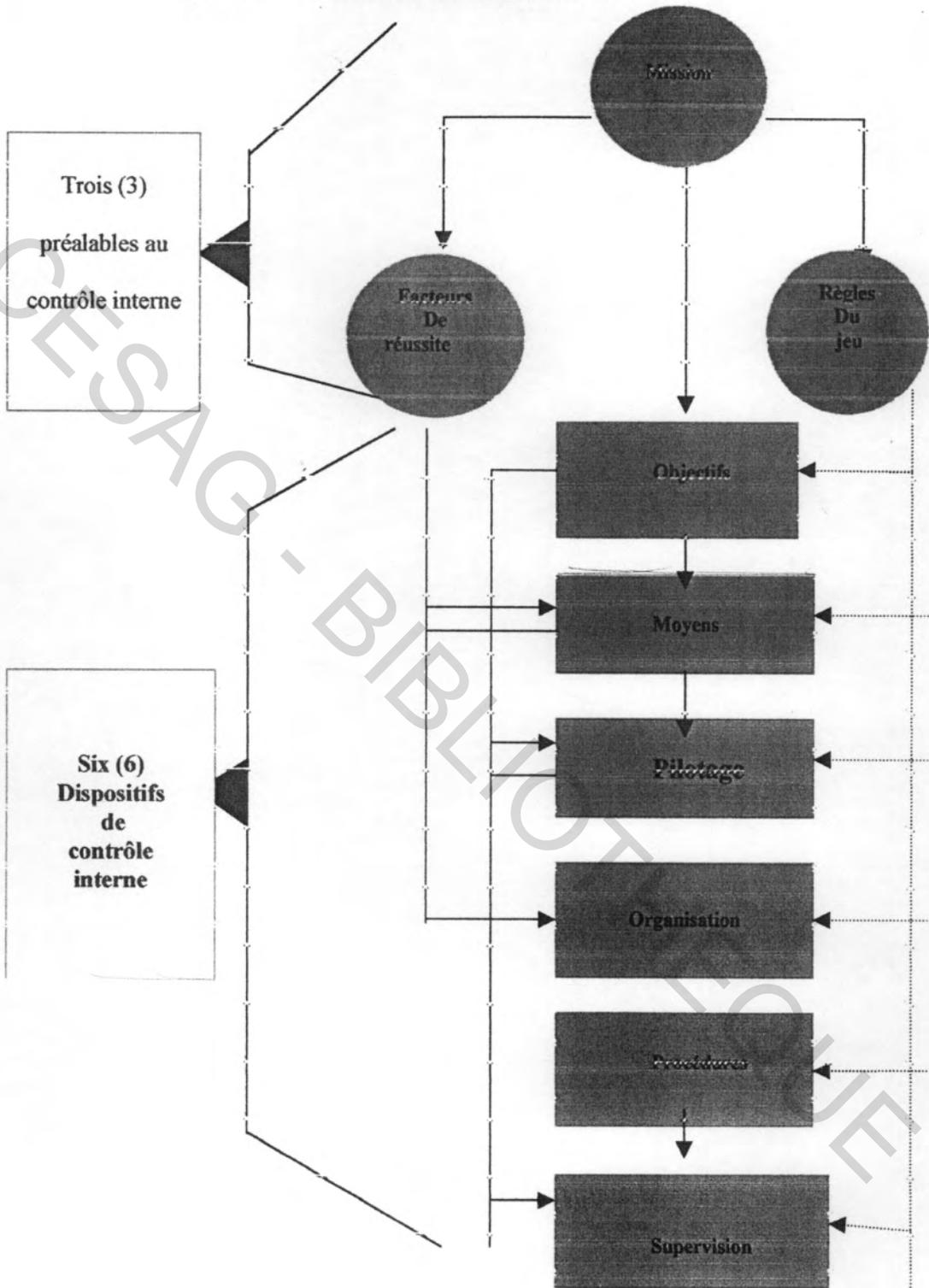
Le CI permet de détecter que la cohérence existe ou pas. Cette cohérence est décrite dans la section ci-dessous. suivante :

**4-9 Cohérence du dispositif du CI:**

Les dispositifs de l'entreprise s'ordonnent et s'articulent de manière à donner à l'organisation, force et rigueur. Cette articulation est décrite dans le tableau ci-dessous.)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure n° 7 Cohérence du dispositif du CI<sup>25</sup>:



<sup>25</sup> Jacques Renard: "Théorie et pratique de l'audit interne"; Les Editions d'organisation; 1998

## **Commentaires :**

Il existe des relations de cause à effet entre les objectifs.

### ✓ **Mission et objectif :**

Les objectifs sont fixés en fonction de la mission assignée. L'un sans l'autre conduit au désordre.

### ✓ **Objectifs et moyens :**

La bonne définition des objectifs conditionne celle des moyens. Cette rigueur permet :

- d'identifier et de calculer avec précision les moyens nécessaires ( pas de superflu).
- d'exiger ce qui manque ( en qualité et en quantité )

Facteurs de réussite et moyens : La combinaison de ces deux dispositifs permet de savoir que rien n'est oublié...

Ainsi que tous ces dispositifs vont se plier aux lois et règlements ou directives de la direction.

On enclenche ainsi un mouvement cyclique, qui de reprise en reprise, aboutit à une situation idéale.

Quel que soit le système de CI, il est bon de savoir comment il fonctionne, comment, il est appliqué bref un dispositif de CI doit pouvoir être évalué.

## **V EVALUATION DU DISPOSITIF DU CI :**

L'évaluation du dispositif se fait selon le cheminement suivant :

- Présentation de la méthodologie de l'évaluation,
- Prise de connaissance détaillée du CI,
- Contrôle de l'existence du CI,
- Contrôle de l'application permanente des procédures.

### **5-1 Présentation de la démarche méthodologique d'évaluation :**

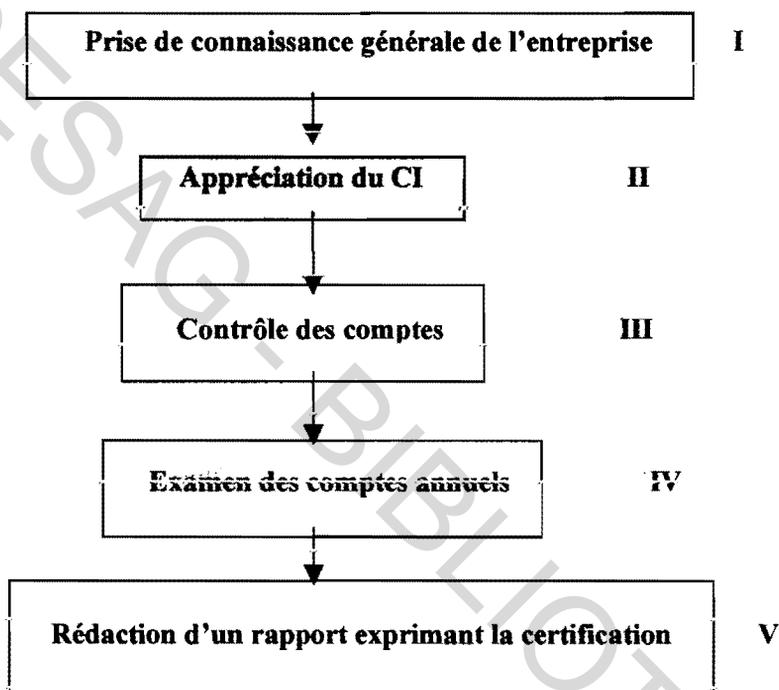
La démarche que nous allons utiliser est celle du commissaire aux comptes ou réviseur des comptes. Cette démarche permet de comprendre :

- ❖ Les caractéristiques de l'entreprise ;
- ❖ Le degré d'organisation de l'entreprise ;

❖ Le comportement des dirigeants de l'entreprise ;

Pour comprendre la démarche d'évaluation du CI, il faut connaître celle du réviseur dans sa mission de révision des comptes. Cette dernière est décrite comme suit :

Figure n° 8 Démarche méthodologique du réviseur des comptes du CI :<sup>26</sup>

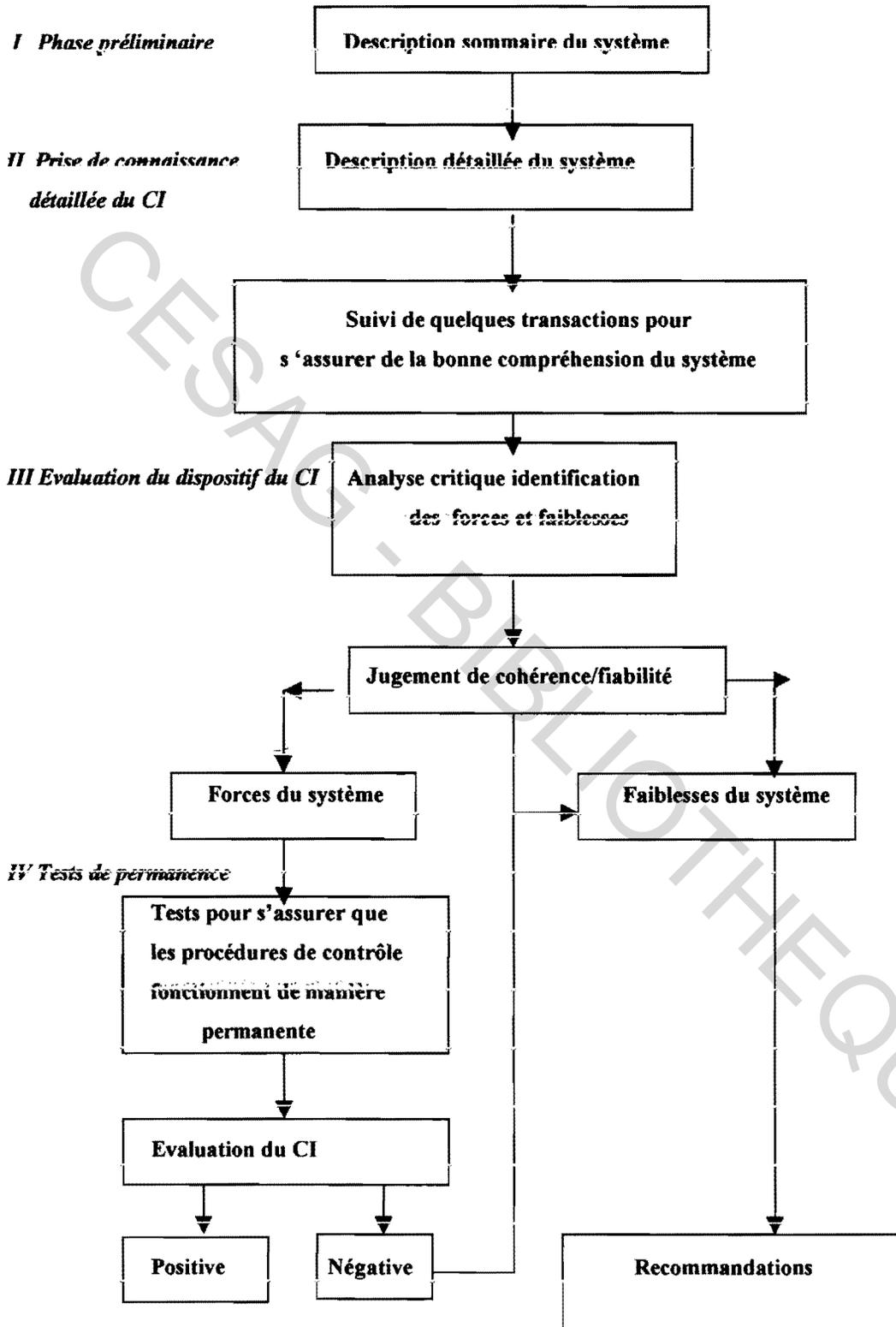


Dans cette démarche du réviseur, seule nous intéresse la phase n° II relative à l'appréciation du CI.

Selon toujours Robert Obert, la démarche de l'évaluation du CI se présente comme suit .

<sup>26</sup> Robert Obert: "Révision et certification des comptes; Dunod; 1995.

Figure n°9 Schéma d'évaluation du CI<sup>27</sup> :



<sup>27</sup> Robert Obert: "Révision et certification des comptes"; Dunod; 1995; Page 30.

La démarche globale ainsi présentée ne peut évaluer le CI que lorsque le dispositif fait l'objet d'une connaissance plus détaillée par le réviseur.

## 5-2 La prise de connaissance détaillée du CI<sup>28</sup> :

La prise de connaissance détaillée du dispositif de CI peut se faire par plusieurs outils. Nous allons utiliser trois outils pour apprécier le CI qui sont les questionnaires du CI, la grille d'analyse du CI, le diagramme de circulation.

### a) Le questionnaires du CI (QCI):

Le questionnaire du CI permet, grâce à un grand nombre d'interrogations précises de déceler les points forts et les points faibles de l'organisation.

Très facile d'emploi, le QCI garantit qu'aucun point fondamental de l'organisation n'est oublié.

Le questionnaire porte sur :

- La connaissance du contexte socio-économique ( taille et activité, situation financière, commerciale, effectif... ) ;
- La connaissance du contexte organisationnel interne (Organisation générale, organigramme et relation de pouvoir ) ;
- Connaissance de fonctionnement de l'organisation auditée ( méthodes et procédures, informations réglementaires, organisation spécifique de l'entité, système d'information) ;

Dans le cas des approvisionnements le questionnaire contiendra les tâches élémentaires suivantes.

- ❖ Expression des besoins ;
- ❖ Demande d'achat (DA) ;
- ❖ Etablissement de la commande ;
- ❖ Autorisation de la commande ;

La liste n'est pas limitative.

La mise en application de ces questionnaires sera plus facile avec l'utilisation des cinq (5) questions fondamentales à savoir :

- QUI ? (qui réceptionne la marchandise ?)
- QUOI ? ( Quels sont les contrôles indispensables sur la facture ?)
- OÙ ? (Où se fait la centralisation des achats ?)

<sup>28</sup> Robert Obert: "Révision et certification des comptes", Dunod, 1995; Page 31 et suivants.

- QUAND ? (Quand établit-on le chèque ?)
- COMMENT ? (Comment exprimer le besoin ?)

Il s'agit de formuler la meilleure question pour savoir « si la tâche élémentaire est bien faite et bien maîtrisée »

Comme on le voit, le QCI est une opération élémentaire qui aide au découpage des opérations en tâches élémentaires.

L'application des cinq(5) questions à ces tâches permettent de savoir qui fait quoi ? D'où la nécessité de séparer les tâches. La séparation des tâches est un outil d'appréciation du CI. Elle est étudiée au point ci-dessous.

### **b) La grille de séparation des tâches:**

C'est un tableau à double entrée qui fait ressortir les fonctions assumées par les postes de travail. La grille effectue l'inventaire des différentes fonctions réalisées et permet de déceler les cumuls de fonction.

En commentant le tableau ci-dessous, on constate que :

- ✓ La commande est faite cumulativement par le service achat et le service comptabilité
- ✓ Les différents rapprochements sont faits par le service achat et que la comptabilité n'en fait rien.

C'est pour dire que la grille d'analyse est un bon instrument pour tester la performance du CI de la fonction de l'entreprise et qu'elle présente des intérêts certains.

Les intérêts que l'on peut tirer de ce tableau sont les suivantes :

- facile à lire ;
- les têtes de colonnes indiquent clairement les noms des personnes ;
- La grille sert à mesurer le travail de chacun.
- L'analyse des postes ;
- Evite les double emploi et les incompatibilités.

Tableau n°2 : grille de séparation des tâches

Tâches	NATURE TACHE	Service						
		Compt	DAF	Achats		Comptabilité		DG
		Ina	Loli	Ali	Nana	Mory	Noé	Toto
Arrivée fact.	Ex	X						
Transcription	Ex							
Commande	Ex				X	X		
Rapproc.fact/BC	C				X			
Rapproc.fact/BR	C			X				
Vérif. Fact.	C			X				
Comptabilisation	En					X		
Approbation	A		X					
EtablissM chèq	P						x	
Signature chèq.	A							X
Envoi chèq	Ex					X		

Légende :

- \_\_\_ Ex : Exécution
- \_\_\_ C : Contrôle
- \_\_\_ EN : Enregistrement
- \_\_\_ A : Approbation
- \_\_\_ FN : Financement ( paiement)

Une autre outil d'évaluation du CI est le diagramme de circulation.

**c) Le diagramme de circulation ;**

Contrairement à la grille de séparation des tâches, le diagramme de circulation est dynamique. C'est la représentation par des symboles des suites d'opérations où les postes de travail, les documents, les décisions sont réunis par des flèches suivant l'organisation administrative. C'est aussi un graphique qui met en relief les aspects importants du CI

Il permet de représenter la circulation des documents entre les différentes postes tout en précisant leur origine et destination.

C'est un document logique qui représente chaque opération par un symbole ( création, rapprochement, archivage...). Des flèches indiquent la circulation des supports entre les entités

Le diagramme permet de tester l'applicabilité et l'efficacité d'une procédure. Facile de compréhension, le diagramme de circulation fait plutôt la synthèse que l'analyse. C'est ce qui fait qu'elle « explique, décrit plus qu'elle ne détecte ».

Le diagramme est représenté par des symboles définis par l'auditeur et expliqué par une légende claire.

Le diagramme de circulation des documents de l'O.P.M. sera décrit dans le cadre pratique des approvisionnements.

Ces documents (supports) circulent entre les différents protagonistes et chacun exécute une ou plusieurs opérations sur un ou plusieurs documents.

### **5-3 Le contrôle de l'existence du CI**

Cette étape permet de détecter les forces et les faiblesses de l'entreprise. L'évaluation de l'existence du CI peut se faire sous forme de tableau. Dans ce tableau en marge des différentes opérations d'achat on met la ou les faiblesses, les risques ou incidences, les causes et enfin les dispositifs de CI ou recommandations nécessaires pour améliorer le système de CI. Le tableau d'évaluation de l'existence peut être combiné au QCI et se présente comme suit :

Tableau n° 3 : Contrôle de l'existence du CI

Opération	Faiblesses	Risque / Incidences	Causes	Dispositifs de CI/ Recommandations
Les factures ne portent pas la mention « Payé »	Non-matérialisation des contrôles	*Doubles paiements	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inattention du payeur.</li> <li>• Insuffisance du manuel de procédure</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>*Former le payeur</li> <li>*Mettre à jour le manuel en incluant la mention « Payé ».</li> </ul>
L'initiation des dépenses	Le demandeur ne fait pas la DA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La commande ne correspond pas au besoin.</li> <li>• L'achat n'est pas prévu au budget.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Le demandeur ne connaît pas la procédure.</li> <li>• La direction est laxiste.</li> <li>• Le manuel n'en fait pas cas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Former les demandeurs au remplissage de la DA.</li> <li>• Respecter les procédures</li> </ul>

Comme nous le remarquons, ce tableau peut nous renseigner si oui ou non un contrôle existe ou pas dans l'organisation. Et si à tout hasard un contrôle n'existe pas, des mesures sont proposées pour palier à la faiblesse.

Cependant il ne s'agit pas de mettre en place un contrôle ; il faut instaurer un contrôle qui peut s'appliquer en permanence.

#### 5-4 Contrôle de l'application permanente des procédures :

Par ce contrôle le réviseur se rend compte si la procédure décrite dans le manuel ou le diagramme est effectivement appliqué par les protagonistes.

La procédure utilisée est la suivante :

- Sélection d'un nombre limité de transactions ( achat de groupe électrogène, achat de véhicules, etc. )
- Remonter la filière depuis l'origine jusqu'au déroulement total de la transaction.

Le contrôle de l'application permanente des procédures ne recherche pas des erreurs dans le fonctionnement du système. Il peut montrer seulement que le système décrit est bien en place tel qu'il a été décrit »<sup>29</sup>.

On peut faire le tableau sous la forme suivante :

---

<sup>29</sup> Rober Obert : « Révision et certification des comptes, Dunod, 1995

**Tableau n°4 : Contrôle de l'application permanente des procédures**

Référence dossier	DA	BC	PVR	Facture	Bon à Payer
P/150-93	x	x	0	x	0
P/005-95	x	x	x	x	x
P129-96	0	x	0	x	0

**Légende :****X : Conforme à la norme****0 : Non conforme à la norme**

L'examen de ce tableau révèle que le dossier P/150-93 ne contient ni PVR ni Bon à payer.. Les causes et les risques des dossiers doivent être recherchés pour en trouver des solutions.

Si la démarche ci-dessus est respectée, l'entreprise peut disposer d'un bon système de CI qu'il pourra appliquer au sein de n'importe quelle de ses fonctions. Dans le cas d'espèce, le CI ainsi décrit, sera appliqué au sein de la fonction approvisionnement dont les procédures sont décrites au chapitre II ci-dessous.

CESAG - P

CHAPITRE II . GENERALITES  
SUR LES PROCEDURES  
D'APPROVISIONNEMENT

TEQUE

## CHAPITRE II GENERALITES SUR LES PROCEDURES

### D'APPROVISIONNEMENT:

Le CI permet non seulement d'avoir des procédures applicables, mais aussi des procédures connues et acceptées de tous les responsables. Les approvisionnements se font soit par commande, soit par appel d'offres.

#### I Les achats par commande (consultation restreinte)

##### 1-1 Principes d'achats :

Trois principes sont à respecter par l'acheteur à savoir :

##### L'attitude de l'acheteur :

Chaque agent du service achat doit se comporter comme un prestataire de service. Les bénéficiaires s'en passeront s'il est mauvais.

##### Respect de la déontologie :

Les acheteurs sont normalement les principaux interlocuteurs des fournisseurs. Ils doivent se comporter comme tel pour mieux vendre l'image de l'organisation.

##### Acheter à la meilleure valeur :

Le service achat n'a d'utilité que d'acheter à la meilleure valeur. Cette dernière est « le rapport entre le prix d'un élément et sa possibilité de remplir correctement la spécification de performance »<sup>30</sup>. On en déduit que la valeur d'un produit ne baisse pas quand on en diminue le prix.

Dans tous les cas, il est bon que tous les acteurs intervenant dans la même fonction aient les mêmes modes d'action. Pour y arriver, on doit disposer d'un manuel de procédures.

Ce document décrit comment acheter, qui doit acheter, quand acheter.

##### 1-5 Les procédures d'achat par commande :

##### ✓ L'initiation de la dépense .

La dépense est tirée du budget initialement adopté en conseil d'administration. Le support utilisé est la Demande d'Achat (DA) C'est un document pré numéroté .Elle est établie par les utilisateurs en quatre exemplaires.

- La première copie est destinée à l'acheteur pour établissement de la commande;
- La deuxième est envoyée au fournisseur pour préparer la facture pro forma ;

<sup>30</sup> Christian Bouvier : Audit des achats ;Les éditions d'organisation.

- La troisième est destinée à la comptabilité pour rapprochement.
- La quatrième reste dans la souche pour le demandeur qui en est le premier signataire avant de l'envoyer aux acheteurs pour prospection auprès des fournisseurs.

Pour être valable la DA doit comporter les signatures des personnes habilitées par le manuel.

✓ **Le choix du fournisseur :**

Ce choix dépend du montant et de la nature de la dépense. Pour les petits montants, les acheteurs procèdent par achat direct. Le document justificatif est la DA , la facture et le Bordereau de réception( BR).

Quant aux achats de valeur moyenne (le seuil est défini dans le manuel de procédures),ils sont faits par consultation restreinte. Une commission de marché d'entreprise procède au dépouillement des offres faites par les fournisseurs consultés.

Des critères de choix du fournisseur sont définis à l'avance. Un fournisseur est choisi, un Procès Verbal de dépouillement est établi par la commission Il permet de lancer commande.

✓ **La Commande :**

Les acheteurs constituent les principaux protagonistes de la procédure passent la commande

La passation de la commande est l'acte par lequel l'entreprise s'engage à acheter un produit, un service ou à faire des travaux. On utilise le Bon de Commande (BC).

Le BC est un document pré numéroté .il est établi par les acheteurs en quatre exemplaires

- La première copie est destinée à l'acheteur pour suivi de la commande;
- La deuxième est envoyée au fournisseur pour préparer la livraison ;
- La troisième est destinée à la comptabilité pour rapprochement avec la DA et le Procès verbal de réception(PVR) ou bordereau de réception (BR)selon le cas
- La quatrième reste dans la souche

Une fois le BC approuvé par le Directeur Général, il est envoyé par le service courrier au fournisseur qui procède à la livraison.

✓ **La réception /livraison :**

Elle constitue l'opération par laquelle l'entreprise entre en possession de sa commande.

La réception livraison se traduit par un procès verbal de réception(PVR)

Le document de support est le PVR en cas de consultation restreinte ou le BR pour les achats directs.

Le Procès Verbal de Réception (PVR) est signé par tous les membres de ladite commission

Le PVR est établi en quatre exemplaires.

- La première copie est destinée à l'acheteur pour suivi de la commande;
- La deuxième est envoyée au fournisseur pour archivage ;
- La troisième est destinée à la comptabilité pour rapprochement avec le BC.
- La quatrième reste dans la souche pour l'archivage.

La livraison/réception subit des contrôles avant que paiement soit fait.

Les contrôles à la réception sont :

- Quantitatif : (poids, volume, quantité)
- Qualitatif : Il porte sur l'aspect général de la marchandise (mouillé, écrasé, taché...).
- De qualité :

✓ **La facturation :**

Elle consiste à présenter un document ( la facture ) traduisant en terme monétaire la valeur du produit livré. La facture et le BC doivent être conforme en valeur et quantité.

Elle est établie par le fournisseur en quatre exemplaires. Le fournisseur la dépose au courrier pour acheminement à la comptabilité

Le service courrier appose sur une copie la mention « original » et sur les autres copies la mention « copie ». qui la rapproche au PVR ou BR.

✓ **L'enregistrement :**

La comptabilisation des achats à l'O.P.M. se fait encore sur le plan comptable 1957 contrairement à la réglementation qui oblige toute entreprise de l'UEMOA à pratiquer le SYSCOA.

L'enregistrement est fait par la comptabilité qui procède à des contrôles avant enregistrement. La facture est enregistrer pour constater la dette du fournisseur sur l'entreprise.

La comptabilité compare le BC au PVR ou au BR. Ensuite elle rapproche le BC à la facture. Ce contrôle est qualitatif et quantitatif.

Enfin la comptabilité doit effectuer un contrôle arithmétique. Tout écart est signalé aux acheteurs pour rectification avant paiement.

En cas de concordance entre tous les documents, la comptabilité appose la mention « Bon à Payer » sur la copie originale de la facture et l'envoie à la trésorerie ou à la caisse pour paiement.

✓ **Le paiement :**

Le paiement est la dernière phase de l'achat d'un produit. C'est la contre partie monétaire du produit livré. Le paiement se fait sur la base du BC, du PVR et de la facture portant la mention « Bon à Payer ». Le paiement de la facture se fait par chèque ou par bon de caisse, respectivement par le trésorier et le caissier

Quel que soit le mode de paiement tous ces documents de paiement sont signés conjointement par le Directeur Général et le Directeur Financier. Il en sera de même pour les souches de chèques.

Une fois payée, la facture et/ou le bon de caisse sont envoyés à la comptabilité pour enregistrement. Ce dernier enregistrement constate le règlement de la dette du fournisseur.

La liasse de l'original des pièces justificatives de l'achat est archivée à la comptabilité.

Cependant, quel que soit la qualité du manuel de procédures et des méthodes, les effets escomptés ne seront atteints que lorsque s'y exerce une supervision

## **II Achat par Appel d'Offres :**

Les achats par Appel d'Offres s'appellent « marché ». On parlera dans cette section d'AO ou de marché.

### **2-1 Définition**

-« Les marchés publics sont des contrats écrits passés pour la réalisation de travaux, la livraison de fournitures, et la prestation de services par l'Etat, les collectivités décentralisées, les établissements publics, les sociétés d'Etat, les sociétés à participation financière publique majoritaires, les personnes morales de droit privé agissant pour le compte de l'Etat, ou de personnes morales de droit public lorsqu'elles bénéficient de leur concours financier ou de leur garantie, collectivement désignés ci-après sous les termes d'autorité contractante »<sup>31</sup>

Les marchés publics sont régis par le décret 95-401/P-RM du 10 novembre 1995 portant code des marchés publics.

Ce décret fixe les règles applicables à la passation, l'approbation, l'exécution et le contrôle des marchés publics.

Les AO constituent ou plutôt devraient constituer la méthode fondamentale d'achat

<sup>31</sup> Article 2 du décret 95-401/P-RM portant code des marchés publics.

Selon Christian Bouvier, « le but de l'AO est d'obtenir le meilleur prix grâce à une mise en concurrence sérieuse et efficace <sup>32</sup> ». Deux (2) principes régissent les AO.

## 2-2 Principes d'AO :

En plus des principes d'achat par commande, les achats par AO sont régis par les deux (2) principes suivants :

- Les offres sont faites obligatoirement par écrit . Ceci est la meilleure façon de rendre les procédures d'AO auditable
- L'acheteur doit obtenir au moins 3 réponses valides de 3 fournisseurs compétents ayant fait des opérations réelles.

Suivant la nature des travaux et fourniture de services, l'organisation peut recourir à différentes formes d'AO.

## 2-3 Formes d'AO :

Il existe plusieurs formes d'appel d'offres qui sont :

### AO ouverts :

Tout fournisseur en règle vis-à-vis de la réglementation fiscale peut soumissionner à cet AO. L'AO ouvert doit faire l'objet de publication dans un média de grande audience et/ou par affichage.

### AO restreints :

Seuls les fournisseurs que le responsable des AO a contactés peuvent soumissionner à ces AO.

Il y a AO restreint lorsque « seul un petit nombre de candidats peut offrir les travaux, fournitures ou service, objet de l'AO restreint »

### AO ouverts précédés de présélection :

Il peut arriver que l'entreprise ait besoin de réaliser de travaux complexes ou des services très spécialisés. Dans de pareilles circonstances, on procède à une présélection des fournisseurs avant de lancer l'AO.

## 2-3 Les procédures d'AO :

Elles sont les suivantes :

<sup>32</sup> Christian Bouvier: "Audit des achats;" les éditions d'organisation, 1990

**a) La rédaction des termes de référence de l'A.O. :**

Elle relève de l'acheteur en collaboration avec l'utilisateur. Les termes de référence de l'AO doivent être suffisamment bien rédigés de manière à éviter toute confusion sur la nature du produit ou de la prestation.

« Les cahiers des charges déterminent les conditions dans lesquelles les marchés sont exécutés. Ils comprennent des documents généraux et des documents particuliers. »<sup>33</sup> Les offres sont présentées en fonction des clauses administratives et techniques.

▪ **Les cahiers des clauses administratives générales :**

Ils fixent les dispositions administratives et s'appliquent à toutes catégories de marchés. (Marchés publics des travaux, industriels, d'informatique).

▪ **Les cahiers des clauses techniques :**

Ces cahiers fixent les dispositions techniques applicables à toutes les prestations de même nature.

Les cahiers des charges sont une forme beaucoup plus élaborée de la DD.

Une fois ces cahiers des charges rédigés par la section approvisionnement, ils sont adressés à la Direction Générale des Marchés Publics (DGMP) pour avis de non-objection.

Cet avis permet le lancement de l'offre. L'insertion de l'avis d'AO dans une publication de grande diffusion est obligatoire.

Les fournisseurs éligibles aux marchés publics achètent le dossier en vue de soumissionner

Les offres sont présentées à l'entreprise initiatrice de l'AO pour dépouillement. Mais avant le dépouillement les offres doivent être dans les règles de l'art conformément au cahier de charge.

Les différents cahiers des charges sont indispensables pour que les fournisseurs soient au même niveau d'information. C'est sur la base de ces cahiers que les offres sont dépouillées et jugées.

**b) Le choix du fournisseur :**

Le fournisseur est choisi par la commission de dépouillement

❖ **Commission de dépouillement et de jugement des offres :**

Pour chaque marché la direction, par une note de service nomme les membres d'une commission dite commission de dépouillement et de jugement des offres. Ladite commission procède à l'ouverture des plis, à l'évaluation des offres, au choix de l'attributaire du marché et à la notification :

✓ **L'évaluation des offres:**

Elle comprend l'évaluation technique et financière. Ces deux évaluations sont faites par une sous commission désignée par la commission plénière. La sous commission propose un classement des offres suivant des critères précis. Ce choix revient à la commission plénière qui se réunit à huis clos. Cependant pour des raisons légitimes, la plénière peut choisir autre que le moins disant en introduisant des critères autres que le prix. Ces critères peuvent être entre autres .

- ✓ La qualité des produits ;
- ✓ Le délai de livraison ;
- ✓ Le coût d'entretien ;
- ✓ L'expérience dans des marchés similaires ;

Toutefois il est impératif, pour des raisons de transparence, de fixer ces critères dans les termes de référence.

Ensuite le PV de la commission est soumis à l'approbation de la Direction Générale des Marchés Publics (DGMP) qui donne son avis sur un document appelé « non-objection ». Par cet avis, le fournisseur proposé devient « adjudicateur définitif » du marché.

**c) La notification :**

Elle consiste à remettre deux exemplaires du marché à l'attributaire. L'avis de notification accompagne le dossier du marché pour le circuit de la signature qui comprend :

- ✓ L'autorité contractante
- ✓ La DGMP ;
- ✓ Le fournisseur ;
- ✓ Le ministre de tutelle.

La direction Générale envoie à l'intéressé un « avis d'adjudication ou de notification. » accompagné du marché signé .

Une fois que l'adjudicateur définitif est choisi, la réception peut être faite conformément au cahier de charges

**d) Réception/livraison :**

Elle se fait de la même façon que dans le cas d'un achat à commande. Cependant la seule différence est que le BC ne spécifie pas obligatoirement les conditions de réception, contrairement au cahier de charges

Les procédures d'achats sont établies selon des règles qui doivent être contrôlées. Ces contrôles se font dans le cadre du CI

---

<sup>33</sup> Code des marchés publics. Article 45, alinéa 1.

#### **d) La facturation – L'enregistrement – Le paiement des achats par AO :**

Ces trois opérations se font de la même manière que celles des achats par commande.

#### **2-4 Notion de performance de la fonction «achat» :**

On peut expliquer la performance par plusieurs termes tels que : Efficacité, Efficience, Economie. Chacun de ces termes a été définis par Hugues Boivert<sup>34</sup> comme suit :

- ✓ **Efficacité** : Elle « se définit par rapport à un objectif donné. Elle indique dans quelle mesure l'objectif est atteint »
- ✓ **Efficience** : C'est « l'obtention d'un extrant donné à partir d'intrants minimaux. Elle s'exprime donc par un ratio extrants/intrants.
- ✓ **L'économie** est « l'acquisition des ressources qui répond aux critères suivants : coûts moindres, quantités et qualité conformes à la norme établie, moment et lieu opportuns».

Autant, on parle de performance d'une entreprise, autant on peut parler de performance d'un personnel d'une personne ou d'une fonction.

Dans le cas ici présent on traitera de la performance de la fonction achat, et de celle des acheteurs.

La performance s'apprécie toujours à partir de normes. Il existe des normes pour l'organisation comme il en existe pour la fonction et pour le personnel

Pour mener à bien sa politique, la direction des achats doit fixer des normes que l'on peut contrôler. Ces contrôles lui permettront de prendre des mesures correctives, soit sur la structure, soit sur le personnel.

Une fois ces normes fixées, la hiérarchie peut porter un jugement objectif sur les hommes et la structure ; et sanctionner ou récompenser sans frustrer qui que ce soit.

Lesdites normes peuvent être fixées sur les irrégularités, les délais, le nombre de plaintes justifiées contre le service achat, la perte suite aux « mauvais achats, le pourcentage des documents perdus dans le circuit d'achats

##### **❖ Les irrégularités :**

Les irrégularités sont diverses. Elles portent sur les éléments suivants: Les reports de dates limites de soumission ,

- ✓ Les réponses en nombre insuffisant ou hors délai;
- ✓ Descriptifs complémentaires après lancement de l'AO ;

<sup>34</sup> Hugues Boisvert « La comptabilité de Management : coûts, décisions, gestion. »

Chacune de ces irrégularités dénote d'un dysfonctionnement du système ou d'une mauvaise exécution des procédures par le personnel.

C'est pourquoi, la hiérarchie doit fixer des normes au service « achat » afin de pouvoir tester de sa performance

Pour ce faire un dispositif d'information sur les anomalies doit être mis en place en vue :

- De déterminer le nombre d'anomalies (irrégularités) ,
- D'indiquer les causes réelles des irrégularités ;
- D'analyser lesdites causes ;
- De prendre des mesures correctives en direction du personnel ou du système.
- De porter un jugement objectif sur les performances des acheteurs.

❖ **Les délais :**

Un délai moyen doit être fixé aux acheteurs . Ce délai moyen est celui entre la réception de la DA et le lancement de l'AO.

Si ces normes sont largement dépassées, c'est le signe que les acheteurs eux-mêmes comprennent mal l'achat ou bien c'est le système qui est mal adapté

❖ **Le nombre de plaintes justifiées contre le service achat :**

Un nombre élevé de plaintes ( verbales ou écrites) contre le service d'achat est le signe que le service rendu par les acheteurs est mal apprécié. Une analyse doit être faite de ces plaintes pour y remédier

❖ **La perte suite aux « mauvais achats <sup>35</sup> » :**

La hiérarchie pourrait fixer un seuil à partir duquel une attention particulière sera accordée aux dits problèmes. La perte peut être d'ordre moral, pécuniaire, matériel ou judiciaire.

❖ **Le pourcentage des documents perdus:**

Il est très désagréable de perdre des documents d'achats au cours ou après les achats. La survenance fréquente de ce phénomène est le signe d'une mauvaise organisation ou mauvaise volonté des protagonistes

---

<sup>35</sup> Il s'agit des dommages, pertes pécuniaires et tous autres problèmes ( procès)...liés à la procédure d'achat.

DEUXIEME PARTIE . CADRE PRATIQUE  
ETUDE ET EVALUATION DU  
CONTROLE INTERNE  
DE LA FONCTION  
APPROVISIONNEMENT  
DE L'OPM

CESAG - P

CHAPITRE I ETUDE DES PROCEDURES  
D'ACHAT DE L'OPM

TEQUE

## **DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE : ETUDE ET EVALUATION DU CI DE LA FONCTION ACHAT DE L'O.P.M. :**

Il s'agit là d'exposer clairement le contrôle interne exercé à l'intérieur de la fonction achat de l'O.P.M.. Cette étude se fera en trois (3) chapitres.

Le chapitre I traitera de l'étude des procédures au sein de l'O.P.M.

Quant au deuxième chapitre, nous y ferons l'analyse des procédures d'achat de l'O.P.M.

Enfin au chapitre III, on exposera les recommandations et la proposition d'organisation des approvisionnements de l'O.P.M..

### **CHAPITRE I : ETUDE DES PROCEDURES D'ACHAT DE L'O.P.M.**

Avant d'exposer les procédures, il est nécessaire de présenter sommairement l'O.P.M'.

#### **I Présentation de l'Office des Produits Maliens (O.P.M.).**

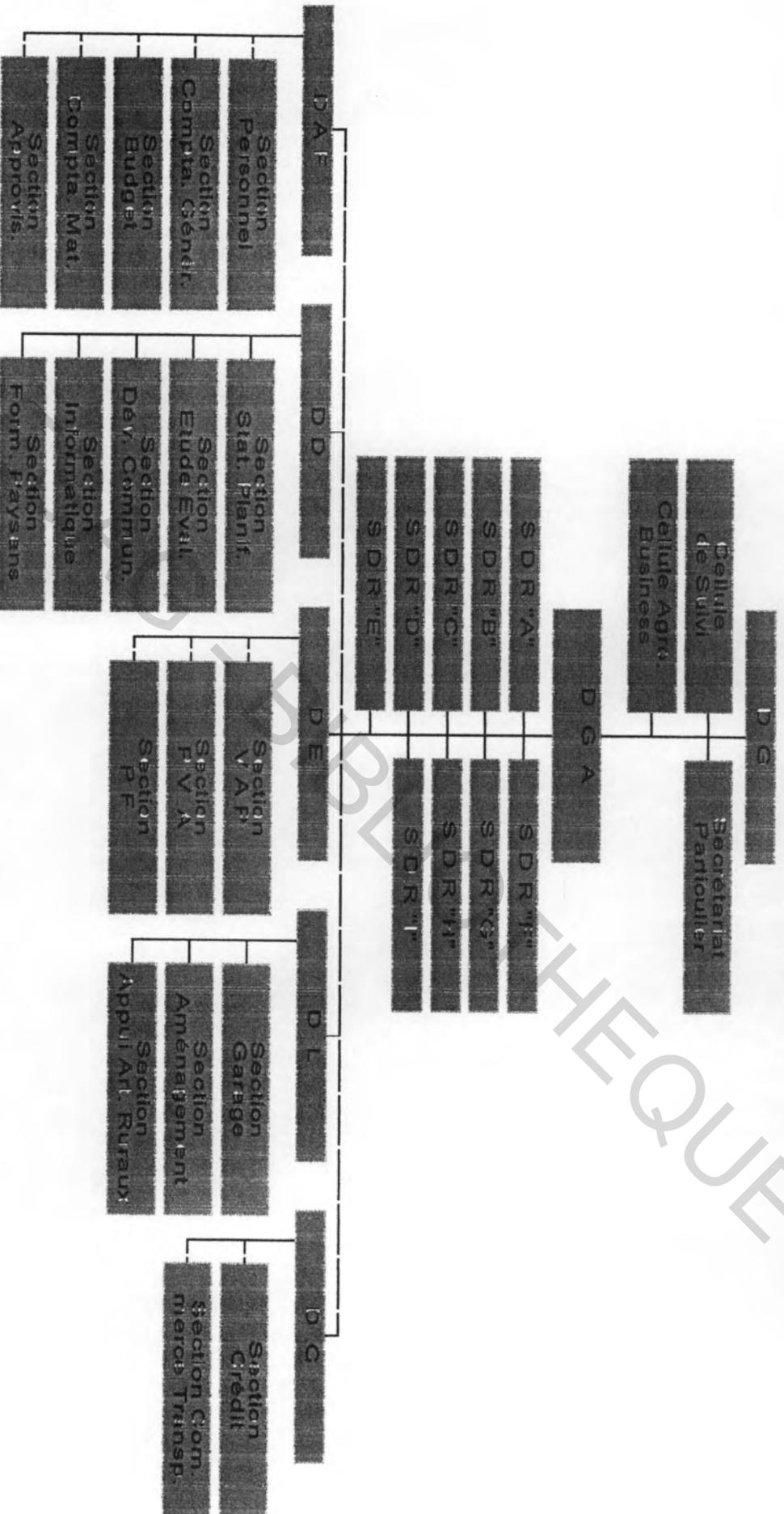
- 1 **Date de création :** L'Office des Produits maliens est créé le 21 Août 1991.
- 2 **Statuts :** L'O.P.M. a le statut d'Entreprise Publique à caractère Administratif (EPA) ,
- 3 **Zone d'intervention :** L'O P M intervient en zone rurale en deuxième région économique du Mali..
- 4 **Population :** La population de la zone agricole encadrée par l'O.P.M.est estimée à 1.180.260 habitants en 1987.
- 5 **Superficie :** L'office couvre une superficie de 3 153 000 hectares.
- 6 **Effectif :** Le personnel de l'O.P.M. est de 403 agents en 1999.
- 7 **Effectif de la section approvisionnement :** L'O.P.M. compte trois (3) acheteurs de niveau académique «B»
- 8 **Durée au poste :** Elle est de six (6) à sept (7) ans en moyenne pour chaque agent acheteur.
- 9 **Objectifs :** L'O.P.M. poursuit les objectifs suivants.
  - ✓ Promouvoir le développement des cultures vivrières et industrielles dans sa zone d'intervention ;
  - ✓ Accroître la production, la productivité et le revenu des paysans de sa zone.
- 10 **Organisation de l'O.P.M. .**

L'O.P.M. est structuré en direction, divisions et sections, le tout est contrôlé par un conseil d'administration de neuf membres . Ces derniers sont des représentants de certains ministères et désignés par décret pris en conseil des ministres.

L'organigramme est le suivant :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure n°10 Organigramme de l'O.P.M.



Comme on le constate, l'O.P.M. compte :

- ❑ Cinq (5) divisions,
- ❑ Neuf (9) secteurs de développement ruraux situés au maximum à 100 km du siège,
- ❑ Treize (18) sections dont la section « approvisionnement ».

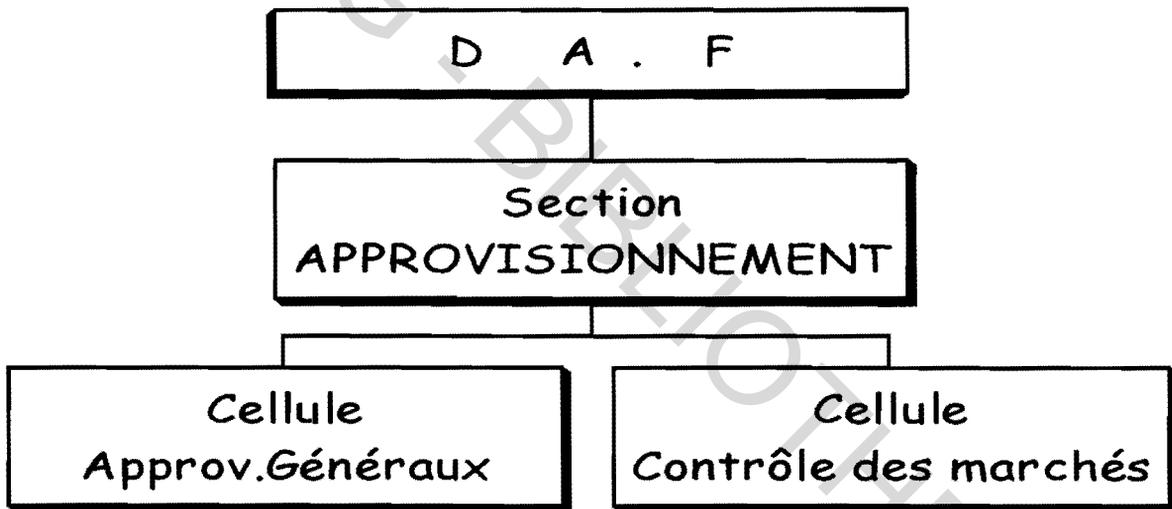
**La section « approvisionnement » se compose de deux (2) cellules :**

- ❖ La cellule Approvisionnements généraux et ;
- ❖ La cellule Contrôle des marchés.

Elle est mise en œuvre par trois (3) agents tous de catégorie « B » sur les 403 agents de l'O.P.M..

L'organigramme hiérarchique des acheteurs est le suivant :

**Figure n° 11 : Organigramme hiérarchique des acheteurs de l'OPM**



Ces trois agents doivent acheter et satisfaire les besoins de plus de 400 agents.

Le montant prévisionnel des achats s'élève à plus de 9 milliards de F CFA en 1999 selon le Compte d'exploitation .

En se référant à l'effectif de la section approvisionnement, on se pose la question de savoir comment trois agents de la catégorie « B » peuvent valablement remplir leur mission sans outil informatique, sans formation continue.....

Et pourtant, c'est à partir de cette structure et de ces hommes que se font les achats de l'O.P.M.

## II PROCEDURES D'ACHATS DE L'O.P.M.:

Les achats se font soit par commande (consultation restreinte) soit par appel d'offres (AO). Ces types d'achats sont dictées par le règlement notamment le décret n°95-401/P-RM du 10 novembre 1995 portant code des marchés public en république du Mali.

### 2-1 Achats sur consultation restreinte à l'O.P.M. :

On a recours aux achats sur commande à l'O.P.M. dès que les dépenses font moins de dix millions (10.000.000) de F. CFA.

Les achats à commande comportent deux seuils à l'O.P.M.

- ❖ De 1 à 1.000.000 F CFA, il y a consultation restreinte sans commission de marché de l'O.P.M. Il s'agit d'achat direct.
- ❖ De 1.000.000 à moins de 10.000.000 F CFA , on procède à une consultation restreinte. Dans ce cas, c'est la commission des marchés de l'O.P.M. qui siège pour le choix du fournisseur.

Avec commission ou pas, la procédure d'achat par consultation restreinte est la suivante :

#### a) Initiation de la dépense :

Elle est faite par les chefs de divisions (demandeurs) sur un document appelé « Demande de dépenses »

##### ✓ La Demande de dépense (DD) : voir annexe n°1

C'est le deuxième document après le budget que l'O.P.M. utilise. Elle est imprimée en quatre (4) exemplaires.

- La première copie est destinée à l'acheteur pour établissement de la commande;
- La deuxième est envoyée au fournisseur pour préparer la facture pro forma ;
- La troisième est destinée à la comptabilité .
- La quatrième reste dans la souche pour le demandeur qui en est le premier signataire avant de l'envoyer aux acheteurs pour prospection auprès des fournisseurs.

Elle déclenche le processus d'achats. La DD est un document pré numéroté disponible au près de chaque division .

- ❖ Le chef de division établit et signe la DD .
- ❖ -Le chef de la section budget signe la DD et impute la dépense au chapitre budgétaire concerné.
- ❖ Le DAF signe la DD et contrôle l'imputation budgétaire.
- ❖ La DD est aussi signée du Directeur Général pour approbation.

La DD arrive à la section approvisionnement soit pour faire: un achat direct pour les montants inférieurs à un million ( 1 000 000 F CFA ) soit une consultation restreinte (pour les montants compris entre un million et 10 millions).

Pour les achats de moins de 1 000 000 F CFA, le chef DAF approuve, le chef section approvisionnement consulte les fournisseurs avec la DD approuvée.

Pour les achats compris entre 1 et 10 millions, le manuel de procédure exige la consultation d'au moins trois (3) fournisseurs par le biais d'une fiche de prospection.

#### **b) Le choix du fournisseur :**

Le lien entre l'O.P.M. et les fournisseurs se crée par l'envoi d'une fiche de prospection et de la DD approuvée par le DAF et le DG.

#### **✓ La fiche de prospection:**

C'est un document non-prénuméroté qui accompagne la DD (DA) chez le fournisseur. Le fournisseur livre une facture pro forma. La fiche est établie par la section approvisionnement et approuvée par le DAF. Elle retrace sommairement les conditions de la consultation restreinte.

Les fournisseurs qui ont été consultés déposent leurs offres au niveau du DAF président de la commission de dépouillement. La commission est créée par note de service du DG. Le résultat du dépouillement et du choix du fournisseur est consigné dans le Procès verbal de dépouillement (PVD)

#### **✓ Le Procès Verbal de dépouillement (PVD):**

C'est le document qui atteste du travail de la **commission des marchés de l'O.P.M.**. Il est établi par le secrétaire de séance de la commission. Il décrit la procédure d'analyse des offres, précise les anomalies rencontrées, les solutions préconisées et désigne le fournisseur attributaire du marché.

Le PVD est tiré en deux copies signé de tous les membres de la commission et approuvé par le DG.

**c) Passation de la commande :**

Le chef de la section approvisionnement joint à la DA le PVD pour écrire la commande sur le BC

✓ **Le Bon de Commande: voir annexe n°2**

C'est un document pré numéroté tiré en 4 exemplaires.

- La première copie est destinée à l'acheteur pour suivi de la commande;
  - La deuxième est envoyée au fournisseur pour préparer la livraison ;
  - La troisième est destinée à la comptabilité pour rapprochement avec la DA et le Procès Verbal de Réception(PVR) ou bordereau de réception (BR)selon le cas
- La quatrième reste dans la souche.

Le BC est établi et signé par la section approvisionnement.

Le chef du budget dégage le solde de la rubrique.

Le chef DAF le signe pour vérification du solde, et le DG signe pour approbation.

Il est alors adressé au fournisseur pour livraison.

**d) La réception/livraison :**

✓ **Le PV de Réception (PVR) : voir annexe n°3**

C'est le document qui prouve l'entrée du produit dans l'entreprise. On y enregistre les quantités et valeur du matériel . Dans les cas d'achat direct, le bordereau de livraison du fournisseur tient lieu de PVR.

La réception est faite par un comité de réception composée comme suit :

- Le chef de la section comptabilité matières ou son représentant;
- Un représentant de la division bénéficiaire;
- Le chef de la section approvisionnement;
- Un spécialiste s'il s'agit d'un matériel particulier.

Chacun de ces membres appose sa signature après avoir fait un contrôle quantitatif et qualitatif.

La commission fait aussi un rapprochement entre le BC et le PVR. C'est après la réception que l'O.P.M. devient redevable du fournisseur qui doit présenter une facture.

**e) La facturation :**

Le fournisseur établit la **facture** qu'il transmet directement à la section approvisionnement pour vérification. La vérification du chef section approvisionnement consiste à faire un rapprochement de la facture au BC et au PVR .

Les originaux de la facture, de la DD, du BC, du PVR sont transmis par les acheteurs à la section budget pour paiement. Cette dernière section veille à ce que les prévisions soient respectées. Ce contrôle commence avec le BC sur lequel on peut lire le montant des dépenses engagées, le montant total de la rubrique budgétaire et le reliquat de rubrique (disponible).

**f) Le paiement :**

Le paiement est l'étape de l'établissement du chèque Il est fait par le chef de la section budget . Le paiement se fait sur présentation d'une liasse de pièces composée de :

- ✓ La DD
- ✓ Le BC ;
- ✓ Le PVR ;
- ✓ La facture.

Le paiement se fait par chèque pour les montants supérieurs à 25.000 F CFA

✓ **Le chèque:**

Le chèque est établi par la section du budget . Les documents justificatifs comprennent la DD, le BC, le PVR, le PVD et la demande de chèque. La demande de chèque identifie le numéro du chèque, la banque et le numéro du compte bancaire.

Le chèque est conjointement signé du DAF et du DG . Après signature du chèque, le chef du budget :

- ✓ Garde les chéquiers vierges et les souches des chèques dans ses tiroirs sous clefs,
- ✓ Envoie le chèque au fournisseur,
- ✓ Envoie la liasse à la comptabilité générale pour enregistrement.

**g) L'enregistrement :**

A l'O.P.M. l'achat occasionne deux sortes d'enregistrements qui sont l'enregistrement de la section comptabilité générale et celui de la comptabilité matières.

✓ **L'enregistrement de la comptabilité générale:**

Il intervient après la fin du processus d'achat. La comptabilité générale fait un contrôle à posteriori.

Après enregistrement, la liasse est archivée par mois et par mode de paiement (banque, caisse).

✓ **L'enregistrement de la comptabilité matières.**

Dès que la réception est faite, la comptabilité matières enregistre le produit avant le paiement. Cet enregistrement a pour but de suivre physiquement le matériel pendant son utilisation.

**2-2 Achats par appel d'offres (AO) de l'O.P.M.**

Les AO de l'O.P.M. s'exécutent dans le cadre des marchés publics qui sont réglementés par l'Etat. Certaines structures dont l'OPM sont concernés dans le cadre de leurs achats.

Font partie des marchés publics les achats dont le montant est supérieur ou égal à 10 millions de F CFA.

Par contre, le décret précise que les dirigeants s'assureront que tous les achats de moins de 10 millions sont faits dans les conditions les plus avantageuses pour l'autorité contractante, sans fractionnement.

✓ **Procédures d'achat par AO à l'OPM:**

❖ **Initiation de la dépense.**

Elle est identique à celle des achats sur commande.

❖ **Le choix du fournisseur :**

- ✓ Le cahier de charge est rédigé par la section approvisionnement en relation avec l'utilisateur ou un technicien en la matière.
- ✓ L'avis d'appel d'offres est publié dans une publication de grande audience (journal « essor » ou radio). Les termes de référence sont payés au niveau de la caisse par les fournisseurs. Ces derniers sur présentation du reçu de paiement retirent les termes de référence au secrétariat de la direction générale.
- ✓ Les fournisseurs intéressés déposent leurs offres au secrétariat du DG.
- ✓ Une commission de dépouillement est désignée par note de service du DG.
- ✓ La commission procède à l'ouverture des plis avec les soumissionnaires qui le désirent. Le montant de chaque offre est communiqué à l'assistance
- ✓ La commission désigne séance tenante une sous commission pour analyse des offres.
- ✓ La sous commission doit se référer aux critères de sélection du cahier des charges et donner des points à chaque critère. Les critères sont pondérés en fonction de leur importance.

Chacun des membres note les critères Une moyenne des points par critère est faite par pli. En suite le nombre total des points par pli est dégagé pour connaître le « fournisseur adjudicateur provisoire »

- ✓ La commission de dépouillement se réunit une deuxième fois pour approuver l'analyse des offres faites par la sous commission. et dresse le PVD.
- ✓ Le PVD est transmis à la DGMP pour approbation. Cette dernière délivre un « avis de non-objection, déclarant ainsi le fournisseur adjudicateur.
- ✓ La direction générale signe le dossier et le fait signer par le Président du conseil d'administration (PCA), et la DGMP, puis l'envoie au secrétariat général du gouvernement pour numérotation.
- ✓ Le dossier est alors enregistré au service des domaines (direction générale des impôts.) Le marché est ainsi fin prêt pour notification au fournisseur adjudicataire.

❖ **Livraison/Réception et paiement:**

Les conditions de réception et de paiement sont précisées dans les termes de référence qui ont servi à la mise en œuvre du dossier d'AO.

Après cet exposé, nous allons procéder à la mise en place des normes générales de la fonction achat.

**2-3 Les normes de la fonction achat de l'O.P.M. :**

Il s'agit là de dire si les procédures d'achat de l'O.P.M. sont efficaces, efficientes ou économes, en un mot, il faut dire si la dite fonction est performante..

La performance s'apprécie toujours à partir de normes.

Une fois ces normes fixées, la hiérarchie peut porter un jugement objectif sur les hommes et la structure , et ainsi sanctionner ou récompenser sans frustrer qui que ce soit.

Lesdites normes sont fixées sur les irrégularités, les délais, le nombre de plaintes justifiées contre le service achat, la perte suite aux « mauvais achats, le pourcentage des documents perdus dans le circuit d'achats.

**a) Les irrégularités :**

Les irrégularités sont diverses. Elles portent sur les éléments suivants :

- **Les reports de dates limites de soumission :** Selon nos investigations aucune soumission n'a fait l'objet de report de date.

- **Les réponses en nombre insuffisant ou hors délai :**

Pour toute consultation (restreinte ou ouverte) le nombre de réponses doit être d'au moins trois (3). A l'O.P.M. ce nombre a été toujours atteint ou dépassé.

- **Descriptifs complémentaires après lancement de l'AO :**

A l'O.P.M., en ce qui concerne les AO, il n'y a pas eu de descriptifs complémentaires après lancement.

**b) Les délais :**

Un délai moyen doit être fixé aux acheteurs. Tel n'est pas le cas à l'OPM. Après certaines vérification le constat est le suivant:

- Pour les achats sur commande, le temps moyen de commande est de dix (10) jours. Le temps de commande est celui entre la réception de la DD et la remise du BC au fournisseur. Ce délai est long pour des achats sur commande. La norme est de cinq (5) jours ouvrables.

- En ce qui concerne les AO, ce délai est celui court entre l'approbation de la DD et le lancement de l'AO. A l'O.P.M le délai est de trente jours dont un maximum de quinze (15) à la DGMP. Ce délai est bon.

**c) La perte suite aux « mauvais achats <sup>36</sup> » :**

Ces pertes seraient énormes si les fournisseurs réclamaient leurs droits. En effet, suite à des DD mal formulées, des produits livrés sont retournés aux fournisseurs plusieurs jours après pour non-conformité. Pour ces cas d'irrégularité, aucune perte n'est enregistrée.

**d) Le pourcentage des documents perdus :**

Sur cent (100) dossiers consultés, au moins 20% est perdu en cours d'achat ou après achat. Ce qui veut dire que le circuit n'est pas bien respecté et que le système d'archivage est défaillant. Le pourcentage est très élevé car un taux de perte de 2% est tolérable.

**e) Le nombre de plaintes justifiées contre le service achat :**

Les plaintes surtout verbales sont nombreuses contre les acheteurs. Ces plaintes sont les conséquences des pertes de documents en cours d'achat ou des retards de livraison ou pour des problèmes de non-satisfaction des utilisateurs.

Les plaintes viennent plus généralement des chefs de divisions ou des bénéficiaires des achats. Quant aux fournisseurs, ils ne se plaignent pas officiellement.

Au vu de ces constats on peut dire que la section approvisionnement de l'OPM n'est pas efficace car des achats sont retournés aux fournisseurs plusieurs jours après livraison sans changer ni la DD approuvée, sans changement de prix.

Quant à l'efficacité, elle n'est pas atteinte non plus car le délai de commande est long.

---

<sup>36</sup> Il s'agit des dommages, pertes pécuniaires et tous autres problèmes (procès)... liés à la procédure d'achat.

S'agissant de l'économie dans la fonction achat, il est difficile de l'apprécier du fait de sa non-informatisation.

- ✓ C'est à partir de ces analyses que l'on peut affirmer que la fonction achat de l'O P M est performante ou pas

La conclusion se tire aisément : la fonction achat de l'OPM n'est pas performante, elle est perfectible. Cette situation se comprend facilement quand on sait que:

- ✓ La fonction n'est pas informatisée.
- ✓ L'effectif des acheteurs est faible (3 sur 403)
- ✓ Le niveau académique des acheteurs est moyen.

Aucune norme n'est fixée aux acheteurs. Cependant pour confirmer ou infirmer cette contre-performance, il est utile de faire une évaluation plus approfondie du CI de l'O.P.M.. C'est l'objet du chapitre II ci-dessous.

BIBLIOTHEQUE

CESAG - P

CHAPITRE II EVALUATION DES  
PROCEDURES D'ACHAT DE L'O.P.M.

TEQUE

## CHAPITRE II EVALUATION DES PROCEDURES D'ACHAT DE L'OPM :

L'appréciation du CI se fera par la méthode du réviseur des comptes (commissaire au compte). Ce dernier, pour apprécier le CI d'une organisation ou de celle d'une fonction quelconque, emprunte la démarche suivante.

### I Prise de connaissance détaillée du CI des achats de l'O.P.M.

#### 1-1 Le questionnaire du Contrôle interne ( QCI):

Le questionnaire est élaboré séparément selon qu'il s'agit d'achats sur commande ou qu'il s'agisse d'AO.

✓ **Le questionnaire du Contrôle interne ( QCI) des achats sur commande :**

Le questionnaire s'adresse aux personnels impliqués dans le cycle achat-fournisseurs. Il est présenté sous forme de tableau ci dessous :

Tableau n° 5 : Questionnaire du CI des achats sur commande:

N° ord	Questionnaires	Oui	Non
1	L'achat est-il fait sur la base d'un budget approuvé ?	✓	
2	Y a t-il une DD ?	✓	
3	Y a t il systématiquement un BC ?		✓
4	Y a t-il comparaison des prix à ceux du marché ?		✓
5	Y a t-il une liste unique de fournisseurs agréés ?		✓
6	Y a t-il un PVR ?	✓	
7	Y a t-il une facture ?	✓	
8	Les factures sont-elles reçues au courrier ?		✓
9	Les factures sont-elles numérotées à l'interne ?		✓
10	Les factures portent-elles « original » ou « copie » ?		✓
11	Les factures portent-elles la " mention Bon à payer?"		✓
12	Les factures portent-elles la mention «payé» ?		✓
13	Rapprochement BC/Facture ?	✓	
14	Rapprochement BC/PVR ?	✓	
15	Y a t-il un registre de suivi fournisseur ?	✓	
16	Le registre de suivi fournisseur est-il tenu?		✓
17	Tous les achats de plus de 5 millions sont soumis au ministre de tutelle (le PCA.)		✓
18	Tous les acheteurs possèdent un manuel de procédures des achats		✓

## ✓ Questionnaire du CI des AO de l'O.P.M.

Tableau n° 6 Questionnaires du CI des achats par AO

	Questionnaires de CI sur les AO	Oui	Non
1	Il existe une DD	✓	
2	Il existe un cahier des charges	✓	
3	Une commission est nommée par Note de Service	✓	
4	Insertion de l'avis d'AO dans une publication	✓	
5	Il existe un PVD	✓	
6	Le nombre d'offres reçues est > 3	✓	
7	Avis de non-objection de la DGMP	✓	
8	Ouverture des offres à date échue	✓	
9	Report de date		✓
10	Offres hors délais		✓
11	Nombre offres hors délais		
12	Réponses incomplètes	✓	
13	Nombre réponses incomplètes	2/7	
14	Toutes les rubriques budgétaires d'au moins 10 millions font l'objet d'AO		✓
15	Tous les acheteurs possèdent le code des marchés ?		✓

La réponse à ces questions-réponses peut renseigner sur la qualité des procédures d'AO.

Toutefois ces questions peuvent être complétées par des questions descriptives. ( voir annexe n°4.

## 1-2 La grille de séparation des tâches :

Tableau n° 7 La grille de séparation des tâches :

No ord	Tâches	Nature Tâches	Structures et responsables								Non exécuté	
			DC	DAF	Sec. Budg	Section Appio		Courrier	Cpté Gén	Cpt. Matières		
			Toto	Paté	Loli	Zézé	Issa	Ballo	Ina	Zouzo		Dany
1	<b>Etablissement DE</b>	EX										Division
2	Approbation D.D	A	■	■								
3	Réception factures	EX				■						
4	Marquage "original" » et "copie"	EX										■
5	Transcription fact.	EX										■
6	Numérotation facture	EX										■
7	Prospection du marché / fournisseurs.	EX/A				■						
8	Etablissement commande	EX									■	
9	Autorisation commande	A	■	■								
10	Mention "Bon A Payer"	C										■
11	Réception marchandise	EX										CM
12	Rapprochement: BC/ Factures	C				■						

13	Rapprochement BR/ Factures	C																			CMat	
14	Vérification factures	C					■															
15	Etablissement chèque	EX				■																
16	Signature chèque	A	■		■																	
17	Envoi chèque	EX				■																
18	Comptabilisation	EN																			■	
19	Marquage "Payé"	EX																				■
20	La garde des chèquiers et souches des chèquiers.						■															■

BIBLIOTHEQUE

## Commentaire :

Ce tableau nous montre que :

- ✓ Les factures ne portent pas la mention « original » et « copie »
- ✓ Les factures ne sont pas transcrites sur un registre au service courrier,
- ✓ Les factures ne sont pas numérotées spécialement,
- ✓ La section achat reçoit directement les factures et fait le rapprochement « facture /BC alors que c'est cette même section qui fait la commande.
- ✓ La section comptabilité fait des enregistrements sans contrôle.
- ✓ La section budget qui établit les chèques, garde les chéquiers et envoie les chèques aux fournisseurs.
- ✓ Le DAF et le DG sont co-approbation des DD.
- ✓ Le DAF et le DG sont co-signataires des DD.

### 1-3 Le diagramme de circulation ou flow-chart de l'O.P.M. :

Le diagramme de circulation est la représentation du mouvement des supports d'achat..

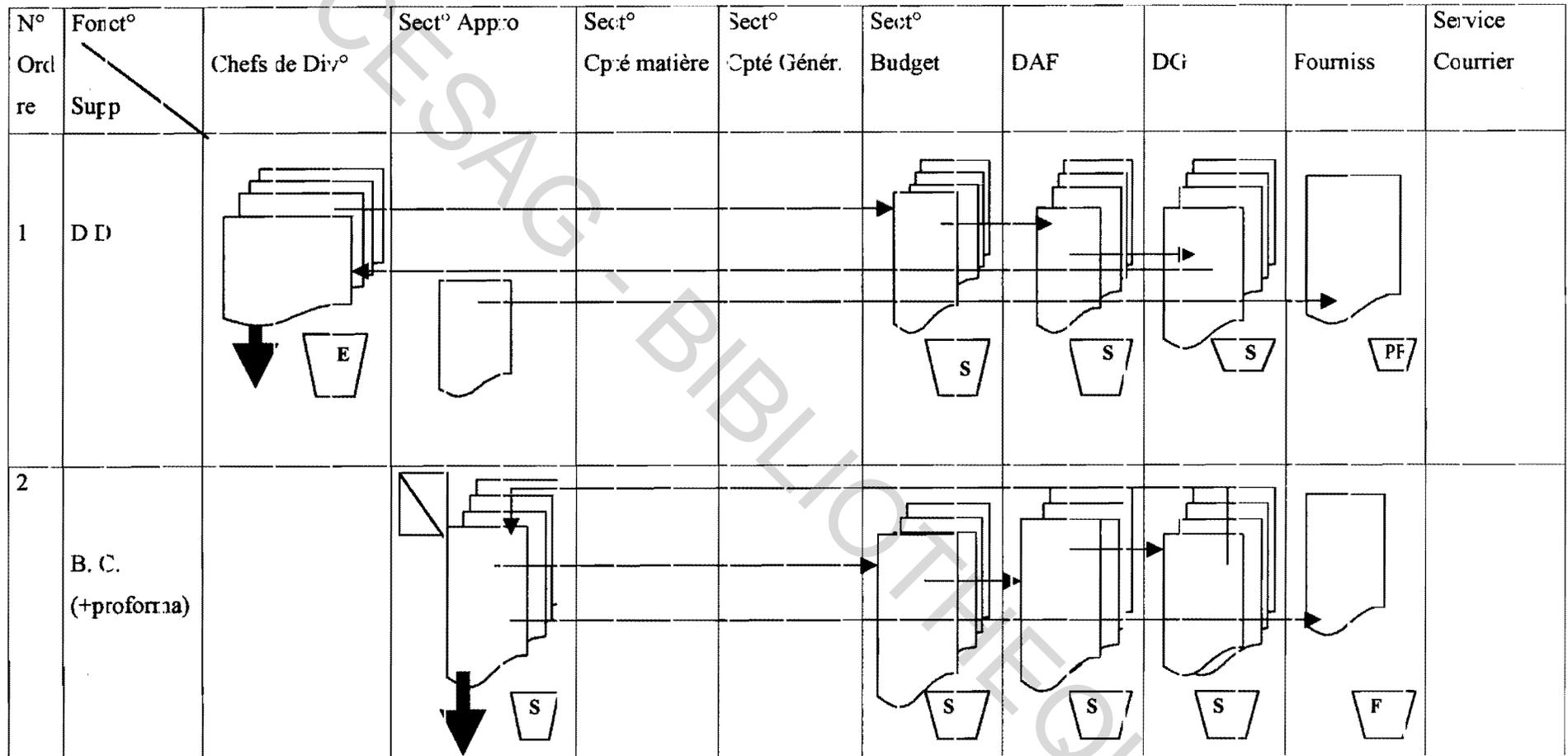
Entre autres avantages du diagramme on peut citer :

- ◆ Le diagramme permet de savoir à propos de n'importe quels supports, « combien d'exemplaires ? Qui les envoie ? Où arrivent-ils ? Qu'en fait-on ? ».
- ◆ Le diagramme minimise les omissions.
- ◆ Le diagramme met en évidence le peu d'utilisation d'un document ou le fait qu'il ne fasse pas l'objet de contrôle.

Le diagramme de circulation indique le nombre d'exemplaire de chaque document, détermine son lieu d'établissement, d'enregistrement de vérification ou d'archivage.

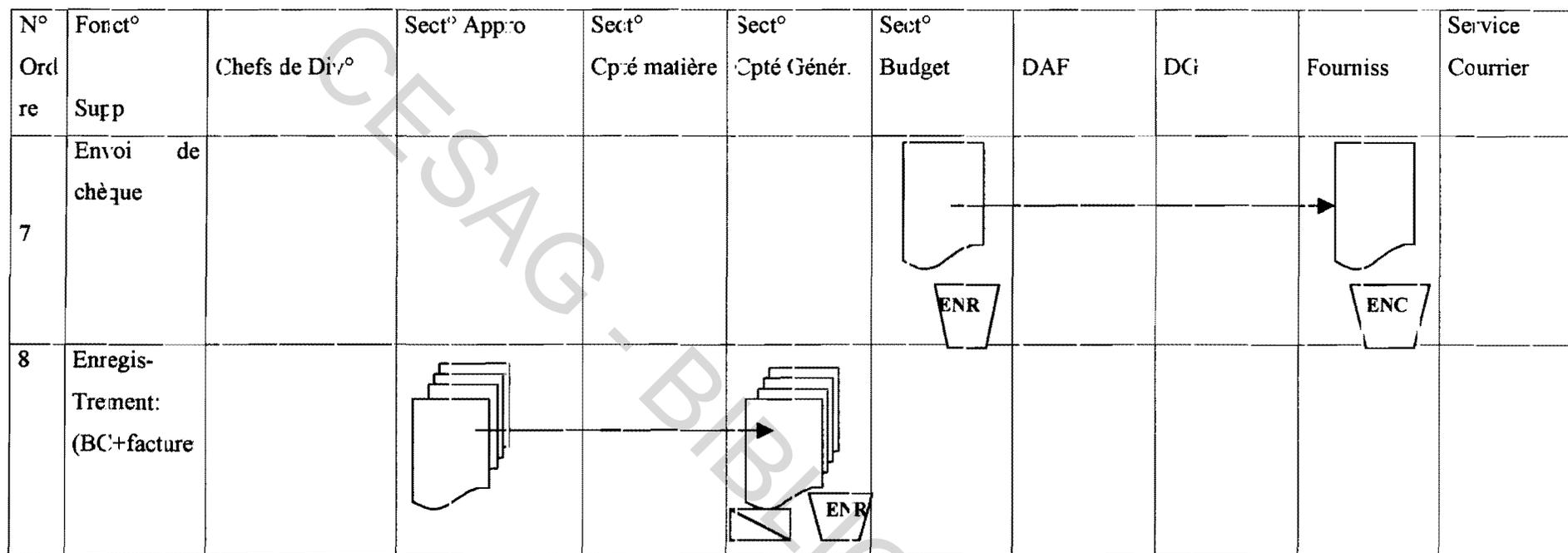
Pratiquement, il se présente comme suit .

Tableau n° 12: Le diagramme de circulation :

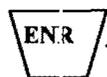


N° Ordl re	Fonct° Supp	Chefs de Div°	Sect° Appr:o	Sect° Cpré matière	Sect° Cpté Génér.	Sect° Budget	DAF	DCi	Fourniss	Service Courrier
3	P.V.R.									
4	Facture									

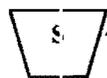
N° Ordl re	Fonct° Supp	Chefs de Div°	Sect° App'o	Sect° Cp:é matière	Sect° Cpté Génér.	Sect° Budget	DAF	DGt	Fourniss	Service Courrier
5	Paieient (DD+BC+ PV.R+Fac)									
6	Paieient (DD+BC+ PV.R+Fac +chèque)									



LEGENDE :



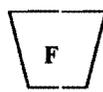
→ Enregistrement



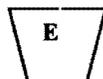
→ Signature



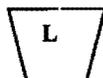
→ Préparation facture Pro Forma



→ Préparation Facture



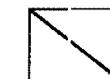
→ Etablissement



→ Préparation Livraison



→ Archivage définitif



→ Contrôle /  
Vérification

## II Le contrôle de l'existence du CI des achats de l'O.P.M. :

Cette étape permet de détecter les forces et les faiblesses du CI au sein de la fonction achat de l'entreprise.

Pour contrôler l'existence des procédures nous avons sélectionné un lot de vingt (20) dossiers d'achats sur lequel le test de l'existence a été pratiqué

La procédure d'échantillonnage est la suivante :

- ✓ Cinq (5) dossiers dont le montant est inférieur à un (1) million pris au hasard.
- ✓ Cinq (5) dossiers dont le montant est compris entre un (1) et cinq (5) millions de F CFA pris au hasard
- ✓ Cinq (5) dossiers dont le montant est compris entre cinq (5) et dix millions (10.000.000) de F CFA pris au hasard.
- ✓ Cinq (5) dossiers dont le montant est supérieur à dix millions (10.000.000) F CFA.

Le résultat est consigné dans le tableau ci-dessous :

Tableau n°8 Le contrôle de l'existence du CI des achats de l'O.P.M.

N°	FAIBLESSES/ ANOMALIES	RISQUES LIÉS DE L'ANOMALIE	INCI- DENCE/	CAUSES DES ANOMALIES	DISPOSITIFS SPECIFIQUES DE CI OU RECOMMANDAT <sup>o</sup>
1	Les mentions « original », « copie », « Bon à Payer » et « payé » n'apparaissent pas sur les factures	Possibilités de double paiement ou et/ou paiement de montants erronés.	Forte	Les factures étaient faites sur machines mécaniques où l'original se distinguait de la copie.	Exiger au payeur les mentions « Bon à payer », « original » « Payé avant paiement.
2	Le personnel ne fait de rotation ni à l'intérieur de la section, ni à l'intérieur de l'organisation.	<ul style="list-style-type: none"> <li>__ Installation de la routine</li> <li>Possibilité de collusion entre acheteurs et fournisseurs</li> <li>__ Méconnaissance des procédures des autres fonctions</li> </ul>	Faible	La direction ne l'a jamais demandé	Pratiquer la rotation intra et extra fonction achat.
3	Le personnel est insuffisant et peu qualifié.	Lenteur et beaucoup d'erreurs dans l'exécution des tâches.	Forte	Le recrutement est difficile avec les bailleurs de fonds.	<ul style="list-style-type: none"> <li>__ Recruter un nombre suffisant de personnel qualifié.</li> <li>__ Faire de la formation professionnelle continue.</li> </ul>
4	La comptabilité générale ne fait pas de contrôle avant Enregistrement	Enregistrement de montants erronés,	Forte	Le manuel ne l'exigeait pas.	<ul style="list-style-type: none"> <li>__ Faire faire par la comptabilité les rapprochements BC/factures; factures/??VR</li> <li>__ Faire apposer la mention « Bon à Payer » par la comptabilité avant paiement.</li> </ul>

5	Les factures ne sont pas reçues au service courrier.	Possibilité de perte et/ou de manipulation de la facture par rapport au BC ou réciproquement.	Faible	Par habitude, car les factures pro forma sont reçues à la section approvisionnement.	Exiger aux fournisseurs de déposer les factures au service courrier.
6	Le chef du budget établit les chèques, garde les chéquiers et les souches des chèques en même temps dans son tiroir.	__ Possibilité de faire un paiement fictif. __ Possibilité de vol de chéquiers. __ Possibilité de falsification après signature du chèque. __ chantage des fournisseurs	Forte	L'établissement des chèques est dicté par le manuel, mais la garde des chéquiers est du ressort de l'habitude.	__ Le paiement se fait par le payeur. __ Faire garder les chéquiers chez le Directeur financier dans un coffre fort. __ Faire signer le chèque et sa souche en même temps par les cosignataires.
7	Le chef du budget établit les chèques et envoie les mêmes chèques aux fournisseurs.	__ Possibilité de collusion entre le service budget et les fournisseurs. __ Chantage / fournisseurs.	Faible	L'établissement des chèques est dicté par le manuel, mais l'envoi des chèques est du ressort de l'habitude.	Faire acheminer les chèques signés aux fournisseurs par le service courrier.
8	La procédure d'achats des produits de spéculation n'est pas décrite dans le manuel de procédures des achats	__ Duplication des acheteurs, __ Enregistrement non exhaustif des achats. __ Difficultés et retard de circulation des supports. __ Supports d'achats non uniformes.	Forte	Une autre division s'occupe de ces achats.	__ Intégrer les procédures de tous les achats dans le manuel de procédures. __ Faire acheter les produits de spéculation (tabac, coton, Haricot vert, hibiscus.) par les acheteurs

9	Les achats de plus de 5 millions n'ont jamais été soumis au (PCA) pour approbation <sup>37</sup>	Perte de contrôle hiérarchique du ministre de tutelle (PCA) sur la direction Générale.	Forte	Le P.C.A. aurait donné son accord verbal à exécuter les dépenses de plus de 5 millions.	Soumettre à l'approbation du PCA tous les achats d'au moins 5 millions
10	Le manuel de procédures ne fixe pas des normes d'exécution des achats	<input type="checkbox"/> Impossibilité de juger de la performance de la fonction achat. <input type="checkbox"/> Jugement subjectif sur le personnel d'achat. <input type="checkbox"/> Personnel non motivé.	Forte		<input type="checkbox"/> Fixer des objectifs à la fonction achat. <input type="checkbox"/> Fixer des normes au personnel d'achats au même titre que la production.

<sup>37</sup> Article 9 du décret 91-201 PM-RM d 24 Août 1991 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement

Comme nous le remarquons, ce tableau peut nous renseigner si oui ou non le contrôle de la procédure existe dans l'organisation. ; dans le cas contraire où ledit contrôle n'existe pas, des mesures sont proposées pour palier à la faiblesse.

Cependant il ne s'agit pas de mettre en place un contrôle ; il faut instaurer un contrôle qui peut s'appliquer en permanence.

### **III Contrôle de l'application permanente des procédures de l'OPM.**

Par ce contrôle on se rend compte si la procédure décrite dans le manuel ou le diagramme est effectivement appliqué par les protagonistes. Pour y arriver, nous avons choisis vingt dossiers au hasard<sup>38</sup> Le contrôle se fera depuis l'expression de la dépense jusqu'à sa comptabilisation

Autrement dit, nous allons remonter la filière depuis l'origine jusqu'au déroulement total de la transaction. Cependant, il ne s'agit pas de trouver coûte que coûte une erreur dans l'exécution de ladite transaction, mais seulement de se rendre compte que le système décrit existe en permanence.

On peut faire le tableau sous la forme suivante :

---

<sup>38</sup> Il existe les techniques de sondage qui ne sont pas traitées ici.

**Tableau n° 9 Contrôle de l'application permanente des procédures de l'OPM.**

Référence dossier	DA	BC	PVR	FACTURE	COMPTABILISE	BON A PAYER
P/780-93	x	x	X	x	x	0
P/025-93	x	x	X	x	x	0
P/129-93	0	x	0	x	x	0
OD/61-93	x	x	0	x	x	0
P/0927-94	x	x	0	x	x	0
P/507-94	x	x	0	x	x	0
P/972-94	x	x	0	x	x	0
P/669-94	0	x	0	x	x	0
OD/01-95	x	x	0	x	x	0
P/337-95	x	x	X	x	x	0
P/88T-95	x	x	X	x	x	0
OD/5E-95	x	x	0	x	x	0
OD/20U-96	x	x	0	x	x	0
P/258-96	x	x	0	x	x	0
P/541-96	x	x	X	x	x	0
P/50L-97	x	x	0	x	x	0
P/019-97	x	x	0	x	x	0
P/50Z-98	x	x	0	x	x	0
P/51G-98	x	x	0	x	0	0
P/735-98	x	0	0	x	x	0

**Légende :****X : Conforme à la norme****0 : Non conforme à la norme**

L'examen de ce tableau révèle que :

- ✓ Certains dossiers sélectionnés n'ont pas de DA, et de PVR.
- ✓ Tous ont un BC, une facture et sont comptabilisés.<sup>39</sup>
- ✓ Aucun des dossiers ne porte la mention « Bon à payer »

En plus des six (6) points de contrôle ci-dessus, on peut étendre le contrôle à d'autres points tels que les mentions "copie" et "original". L'existence d'un PVD, augmenter la taille de l'échantillon, etc.

<sup>39</sup> Le contrôle de la comptabilisation n'est pas traitée dans ce mémoire.

Tout dépend du but recherché par le contrôleur.

Ainsi, après avoir fait la prise de connaissance détaillée, après avoir contrôlé l'existence des procédures et la permanence du CI, on peut présenter les résultats suivants/

#### **IV Présentation des résultats :**

Après usage des outils du CI, les procédures d'achat de l'O.P.M. présentent les points forts et les points faibles suivants :

##### **4-1 Points forts :**

- L'organisation dispose d'un manuel de procédures.
- L'entreprise a des objectifs bien définis dans un manuel de procédure ;
- Un budget annuel est établi et adopté par un Conseil d'administration ;
- Le DG et le DAF sont cosignataires des chèques ;
- Les AO ont été faits dans les normes ;
- Les documents de base sont pré numérotés.

##### **4-2 Points faibles :**

Il faut dire que ces points faibles complètent ceux présentés au point 2-3 du chapitre I ci-dessus.

- ✓ Dans l'organigramme, la fonction achat est au bas de la hiérarchie;
- ✓ Les achats de plus de 5 millions n'ont jamais été soumis au Président du Conseil d'Administration (PCA) pour approbation ;<sup>40</sup>
- ✓ Les mentions « original », « copie », « Bon à Payer », « payé » n'apparaissent pas sur les factures ;
- ✓ Le personnel ne fait de rotation, ni à l'intérieur de la section, ni à l'intérieur de l'entreprise ;
- ✓ Le personnel est insuffisant et peu qualifié ;
- ✓ La comptabilité générale ne fait pas de contrôle avant enregistrement ;
- ✓ Les factures ne sont pas numérotées à l'interne ;
- ✓ Les factures ne sont pas reçues au service courrier ;
- ✓ Le registre fournisseur n'est pas tenu ;

<sup>40</sup> Article 9 du décret 91-201 PM-RM du 24 Août 1991 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement

- ✓ Le terme « section approvisionnement » est impropre car elle ne gère pas les stocks ;
- ✓ Le manuel de procédures ne fixe pas le niveau de qualification des acheteurs ;
- ✓ Les factures sont réceptionnées par le chef approvisionnement qui établit en même temps la commande ;
- ✓ La section achat fait cumulativement la commande et les rapprochement BC/facture.
- ✓ Le chef du budget établit les chèques, garde les chéquiers et les souches des chèques en même temps ;
- ✓ Le chef du budget établit les chèques et envoie les mêmes chèques aux fournisseurs .
- ✓ L'entreprise n'a ni contrôleur de gestion, ni auditeur interne ;
- ✓ Les achats ne sont pas informatisés ;
- ✓ Le manuel de procédures est introuvable et peu lu des agents des achats ;
- ✓ La procédure d'achats des produits de spéculation n'est pas décrite dans le manuel de procédures des achats ;
- ✓ Le manuel ne décrit pas les objectifs de la section approvisionnement ;

Le manuel de procédures ne fixe pas des normes d'exécution des achats

Après cet exposé des points forts et des points faibles de la fonction achat, nous pouvons à présent affirmer, sous réserve que tous les dossiers n'ont pu être vérifiés, que :

- ✓ Les procédures existent au sein de la fonction achats à l'OPM,
- ✓ Le contrôle des achats n'est pas appliqué en permanence
- ✓ Les faiblesses et leurs causes sont connues ,
- ✓ Les procédures sont perfectibles.

Cette opinion nous impose de faire des recommandation pour améliorer les procédures d'achat de l'O.P.M..

Les résultats de l'analyse étant présentés, il s'avère indispensable de faire des recommandations qui seront présentés au chapitre III ci-dessous.

CESAG - BILAN  
CHAPITRE III RECOMMANDATIONS ET  
PROPOSITION DE REORGANISATION  
DES APPROVISIONNEMENTS  
TECHNIQUE

## **CHAPITRE III RECOMMANDATIONS ET PROPOSITION DE NOUVELLE ORGANISATION DES APPROVISIONNEMENTS DE L'O.P.M.:**

### **I Les recommandations**

Les recommandations portent sur la structure organisationnelle sur les procédures et puis sur le personnel.

#### **1-1 Recommandations a propos de la structure :**

La structure organisationnelle de l'O.P.M. est hiérarchisée comme suit :

- Direction Générale,
- Divisions
- Sections
- Cellules.

Cette structure peut être modifiée comme suit :

- ✓ Créer un service de contrôle de gestion et/ou un service d'audit interne.
- ✓ Eriger la section approvisionnement en Division approvisionnement pour rendre les acheteurs beaucoup plus responsables.,
- ✓ Procéder à son informatisation.
- ✓ Regrouper tous les achats dans la même structure.

#### **Avantage des recommandations**

Les recommandations ci-dessus bénéficient à l'organisation les avantages qui sont entre autres :

- ✓ La fonction achat participe directement aux différents comités de direction.
- ✓ Le chef de la division sera un cadre de catégorie « A » (niveau bac+4 minimum.)
- ✓ Plusieurs sections (au moins deux) seront rattachées à la Division Approvisionnement.
- ✓ Des cadres de niveau « A » ou « B » seront à la tête de ces sections.
- ✓ Plusieurs cellules dépendront des sections. Il sera indiqué de nommer au moins des catégories « B » dans les cellules.

- ✓ Toutes les catégories d'achats y compris les achats de produits de spéculation seront gérées au niveau des approvisionnements.
- ✓ Pratiquer la rotation du personnel à l'intérieur de la division approvisionnement.
- ✓ Doter les acheteurs de matériels didactiques (manuel de procédure, lois ; décrets-lois).

### **1-2 Recommandations à propos des procédures d'achat :**

Les innovations suivantes peuvent être introduites :

- Informatiser les approvisionnements.
- Fixer des objectifs d'achat et de gestion des stocks à la division approvisionnement.
- Fixer des normes aux acheteurs.
- Soumettre tous les achats de montant égal ou supérieur à 5 millions au ministre de tutelle ; sinon avoir son accord par écrit.
- Déposer les factures au service courrier pour transcription sur un registre.
- Porter les mentions « original » et « copie » sur les factures.
- Porter un numéro interne d'identification sur les factures.
- Acheminer les factures à la section comptabilité générale pour les différents contrôles avant enregistrement.
- Apposer la mention « Bon à Payer » par la section comptabilité générale après toutes les vérifications.
- Indiquer dans le manuel de procédure la qualification requise pour le chef division approvisionnement et ses autres collègues.
- Faire établir les chèques par le trésorier ou le caissier,
- Garder les chéquiers vierges et les souches des chèques dans le coffre fort du directeur financier.
- Enregistrer et envoyer les chèques par le service courrier départ.
- Acheter le maximum d'articles par AO.

#### **Avantages des recommandations :**

Les recommandations ci-dessus doivent être commentées, discutées et expliquées aux usagers pour une appropriation.

Une fois acceptées, ces recommandations peuvent procurer à l'entreprise :

- ✓ La transparence,
- ✓ Une meilleure séparation des tâches
- ✓ Une meilleure compréhension des objectifs de la fonction achat,
- ✓ Une meilleure compréhension des objectifs de l'entreprise.

### **1-3 Recommandations à propos du personnel d'achat :**

- ✓ Etoffer le service achat par un personnel suffisant conformément à la proposition d'organisation de l'O.P.M. ;
- ✓ Former régulièrement le personnel d'achat ;
- ✓ Faire une rotation du personnel à l'intérieur du service achat et à l'intérieur des autres fonctions de l'entreprise.
- ✓ Fixer les normes d'évaluation des acheteurs ;
- ✓ Motiver les acheteurs.

### **Avantages des recommandations :**

- ✓ Les prestations des achats seront beaucoup plus rapides avec moins d'erreurs :
- ✓ Les acheteurs seront mieux informés de la réalité du reste des fonctions de l'entreprise.

Cependant, l'acceptation de ces recommandations nécessite la mise en œuvre d'un nouvel organigramme.

## **II Proposition de nouvelle organisation de la fonction approvisionnement :**

L'évolution des activités de l'O.P.M. commande l'adaptation d'une nouvelle structure de la fonction approvisionnements.

La production de coton est passée de 29 000 tonnes en 1997 / 98 à 35 000 tonnes en 1998 /99 (selon budget 1998/99)

L'achat d'intrants est passé de 856 millions en 1997 /98 à 1,88 milliards de F CFA en 1998 / 99.

Les transports de produits ont passé de 260 millions en 1997 / 98 à 327 millions de F CFA en 1998/99 (selon budget 1998/99)

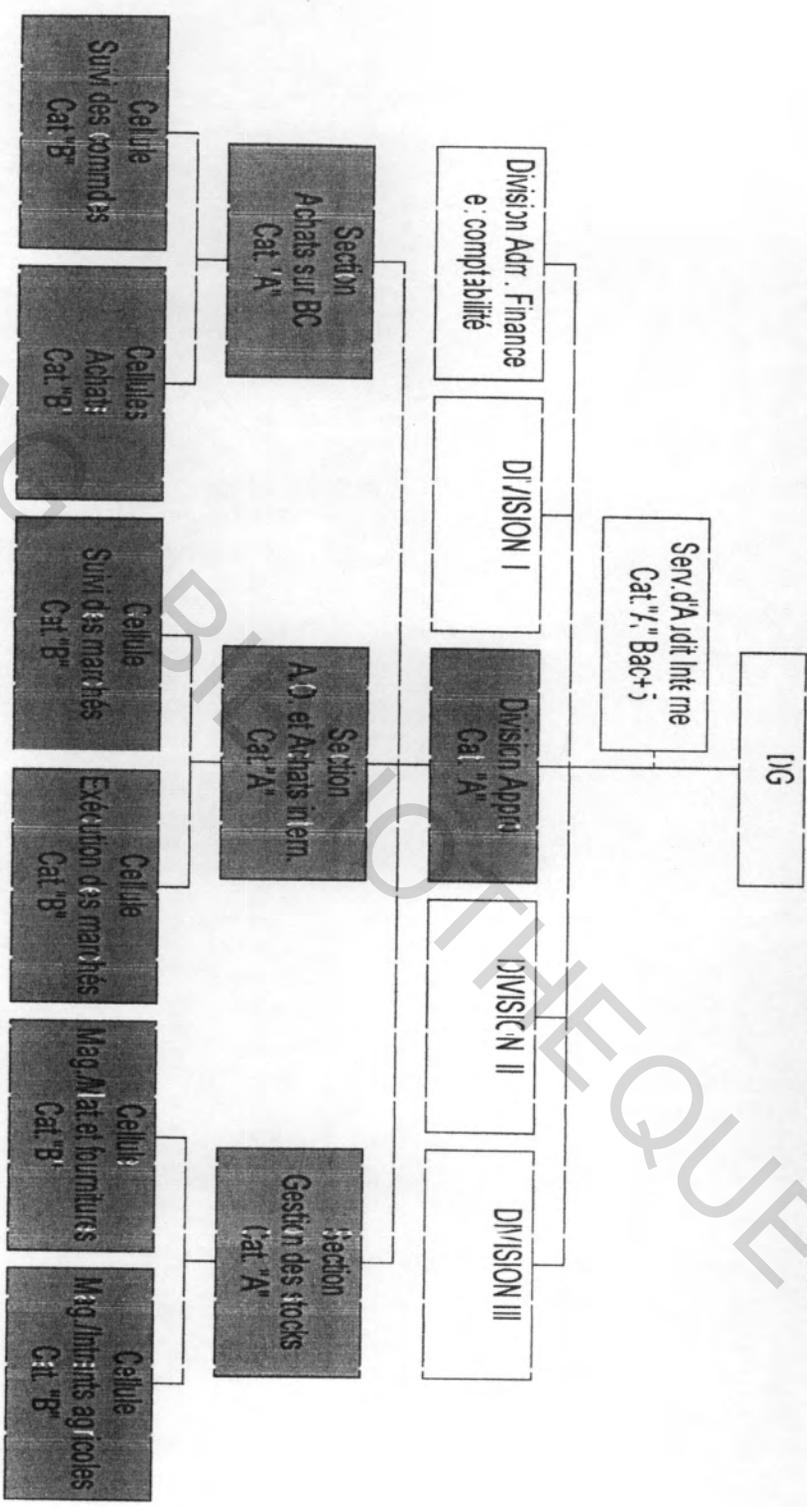
Le total des achats a passé de 2,6 milliards en 1997 à 4,1 milliards en 1998 selon le Compte d'Exploitation Général (CEG.) au 30 / 04 / 97

Le budget global qui était de 6,6 milliards en 1996 / 97 a atteint les 9,2 milliards en 1998 / 99

Comme dit plus haut le CI, la structure et l'évolution quantitative et qualitative du personnel doivent s'adapter à l'environnement. C'est cette adaptation nécessaire qui recommande la structure de la fonction approvisionnement présentée ci-dessous.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure n°13 : Proposition d'organisation des approvisionnements de l'O.P.M.



Les recommandations ci-dessus présentées n'auront l'effet escompté que lorsqu'elles auront été appliquées.

L'application de ces mesures passe par une application sur le terrain par le personnel adéquat ; d'où le plan de mise en œuvre.

### **III Plan de mise en œuvre des recommandations :**

Le plan de mise en œuvre est l'ensemble des mesures indispensables à l'application effective des recommandations.

En effet, il est déjà bon d'avoir des recommandations bien faites. Mais il est encore mieux d'en avoir qui soient applicables et qu'elles puissent réellement contribuer à la performance de l'entreprise.

Pour ce faire, les actions citées ci dessous doivent être faites au sein de l'O.P.M. :

- ✓ Faire voir aux cadres de la direction et ceux des divisions les dysfonctionnements de la fonction approvisionnements :

Cette action est d'autant plus nécessaire que la direction et toutes les divisions sont concernées par les approvisionnements. Une fois que les responsables ont compris les faiblesses, ils sont à même de l'expliquer à leurs subordonnés.

- ✓ Proposer et faire accepter le plan de mise en œuvre par les cadres sus cités.
- ✓ Organiser des séances d'explication de la nouvelle fonction d'approvisionnement.
- ✓ Contacter les membres du Conseil d'Administration (CA) à l'avance.
- ✓ Demander au Président du CA (PCA) d'inscrire à l'ordre du jour du prochain CA la réforme de la fonction achat.
- ✓ Préparer les projets des documents de ladite réforme pour signature après le CA .
- ✓ Diffuser les documents de réforme dans lesquels sont consignés clairement toutes les recommandations.

Malgré ces recommandations, tous les problèmes ne seront pas résolus immédiatement. Il sera utile de faire des audits opérationnels sur certaines activités ; Ces audits et autres contrôles nous donnent des pistes de recherches.

#### **IV Pistes de recherche :**

Il existe des faiblesses dans au niveau d'autres fonctions ou activités de l'O.P.M. Des audits et/ou autres recherches pourraient être menées pour en trouver les faiblesses. Ces points sont entre autres :

✓ **L'activité achat de coton et de tabac :**

Cette activité est très importante dans le volume des achats. En fin de campagne d'achat, les équipes d'achats font l'objet d'interpellations diverses.

✓ **Le personnel de la fonction approvisionnement et tout le personnel de l'O.P.M. en général :**

Une étude sérieuse devra être menée sur le personnel de l'O.P.M. en vue d'en corriger les faiblesses.

✓ **Le rôle du Conseil d'Administration :**

Là l'étude devra revoir et fixer de façon claire le rôle du CA dans la gestion de l'O.P.M.. Cette variable semble peu perçue au niveau de l'entreprise.

CESAG - B

CONCLUSION PARTIELLE

THEQUE

## CONCLUSION PARTIELLE :

Après l'exposé des procédures d'achat, il s'est avéré que le service des achats est réduit à une petite section de trois agents de catégorie « B »

Ces agents, avec une formation moyenne, n'avaient pas directement accès au centre de décision.

De plus aucune norme chiffrée n'avait été fixée à la section approvisionnements. Enfin, la section portait l'appellation "section approvisionnement, mais ne gérait aucunement les stocks.

A considérer l'effectif actuel de la section approvisionnement et sa qualité il leur est difficile de procéder systématiquement au lancement d'AO. Si cela était le cas, l'organisation se trouverait bloquée..

C'est dans ce cadre qu'une nouvelle organisation de la fonction est nécessaire. Cette nouvelle organisation de la fonction apportera des améliorations. Ces améliorations en question sont quantitatives et qualitatives.

La mise en œuvre de ces améliorations permettra d'avoir un service d'achat performant. Les dirigeants et les bénéficiaires des services de la fonction achats seront soulagés.

A ce stade de l'étude on peut répondre à la question de recherche qui est la suivante: "Peut-on améliorer les approvisionnements de l'O.P.M. en mettant en place un système de CI adéquat ?" La réponse est oui car les faiblesses ont été trouvées, il en est de même des causes de ces faiblesses.

Face aux anomalies, les outils d'analyse ont permis de faire des recommandations. Nous avons aussi proposé un plan de mise en œuvre de ces recommandations. A partir de là, l'amélioration du CI est possible. Cette amélioration entraînera celle des approvisionnements.

Les principales améliorations sont entre autres :

- ✓ L'augmentation de l'effectif des acheteurs,
- ✓ L'élévation du niveau des acheteurs,
- ✓ Le renforcement du contrôle des opérations d'achat,
- ✓ Le rehaussement de l'image de marque des acheteurs et de la fonction achat.
- ✓ L'informatisation de la division approvisionnement.
- ✓ La motivation du personnel des approvisionnements.

CESAG - B  
BIBLIOTHEQUE

**CONCLUSION GENERALE**

## CONCLUSION GENERALE :

Nous voilà au terme de notre étude dans laquelle nous avons apporté notre contribution à l'amélioration du CI des approvisionnements .

Nous y sommes parvenus en faisant :

- ✓ Une étude approfondie des éléments du CI,
- ✓ Une revue des procédures d'approvisionnement de l'O.P.M.,
- ✓ Une utilisation pleinement les outils du CI.

Les deux variables ( contrôle interne et approvisionnement) que nous venons d'étudier font de plus en plus l'objet d'une attention particulière dans le contexte actuel.

En effet, les propriétaires d'entreprises sont de plus en plus intéressés par une bonne maîtrise des activités dont ils sont comptables.

Pour ce faire, ils s'intéressent aux approvisionnements pour faire des bénéfices sans investissements. Ceci est possible quand les acheteurs ont une grande capacité de négociation et achètent à la meilleure valeur. Cette qualité permet de baisser les coûts (charges), augmentant ainsi les résultats.

De ce fait les acheteurs se comportent comme chefs de centres de responsabilité. Comme on le sait, le responsable du centre de responsabilité n'a d'autre souci que de baisser les coûts de son centre. Ils ont à leur disposition beaucoup d'outils dont le CI.

En général, on utilise les systèmes de CI afin :

- De détecter rapidement toutes déviations par rapport aux normes fixées.
- De limiter les dégâts, si on ne peut les éviter.
- De maîtriser l'environnement économique et social de l'organisation.
- De procéder à l'adaptation ou la réadaptation à la croissance rapide des activités de l'organisation ou de la fonction.
- De protéger les actifs ;
- De se conformer aux lois et règlements.

Pour toutes ces raisons, il y a de plus en plus une forte tendance à exiger des systèmes de contrôle interne performants pour les besoins de la cause.

Le même besoin se fait ressentir du côté des achats qui a été longtemps négligé au profit d'autres fonctions. Ces fonctions sont, entre autres, la production, les ventes, le management.

De plus en plus, les dirigeants d'entreprises ou de fonctions d'entreprises ont conscience du rôle de la fonction achat.

Une fonction achat mal organisée a un effet négatif non seulement sur la bonne marche des autres fonctions mais aussi sur le résultat global de l'entreprise.

C'est pourquoi, toutes les méthodes doivent être utilisées pour avoir un service des achats performants comme nous l'avons préconisé au cours de la présente étude.

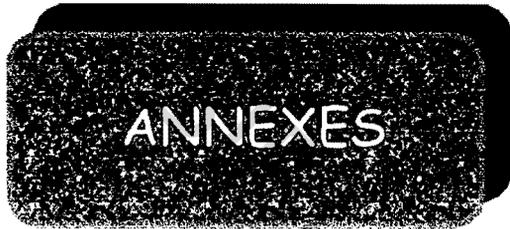
Cependant, l'usage du CI pour améliorer les performances des approvisionnements n'est pas sans présenter des failles, des limites.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## BIBLIOGRAPHIE :

- 1 Ahmadou Traoré** : Codex des cours de gestion des approvisionnements ; PIFM/PFM/PIFG.; Année universitaire 1998.
- 2 Alain Gerbier** : La charte d'audit, sous l'égide de l'IFACI ; 1996.
- 3 Christian Bouvier** : Audit des achats, les éditions d'organisation , 1990
- 4 Coopers & Lybrand** : La nouvelle pratique du contrôle interne. Les éditions d'organisation, quatrième tirage 1998.
- 5 Décret n° 95-401/P-RM du 10 novembre** portant code des marchés publics
- 6 Hugues Boivert**/ La comptabilité du management : Coûts, décisions et gestion. ;édition ERPI, 1995.
- 7 Jacques Renard** : Théorie et pratique de l'audit interne ; Edition d'organisation, deuxième édition, deuxième tirage, 1998.
- 8 Jean Baptiste Diène** : Codex des cours d'audit des approvisionnements ; Année universitaire 1998/99
- 9 Koffi Kan Montan** : Ebauche d'un guide pour mener l'audit d'un service à la clientèle d'une entreprise privée ; Mai 2000.
- 10 Moussa Yazi** : Codex des cours de contrôle de gestion ; Année universitaire 1998/99
- 11 M<sup>me</sup> Fatoumata Timbo** : Audit des procédures d'approvisionnements : Cas de la Société Nationale du Port Autonome de Dakar (SNPAD) janvier 2000.
- 12 Nollet Kelada, Dioro** La gestion des opérations et de la production : Une approche systémique. Edition 1992
- 13 Philippe Laurent et Pierre Tchkawsky** Pratique de l'audit opérationnel ; Collection audit, édition d'organisation.
- 14 Pierre Zermati** : La pratique de la gestion des stocks ; Edition Dunod, 5<sup>ème</sup> édition, 1995.
- 15 Robert Obert** ; Révision et certification des comptes ; Edition Dunod.
- 16 Règlement relatif au droit comptable** dans les Etats de l'UEMOA
- 17 Serge Barzuccetti** : Evaluation de la performance de l'entreprise; Edition Liaison, 1995

CESAG



BIBLIOTHEQUE

# Annexe I

Nom du Fournisseur : .....

N° et Date de Facture : .....

## PV DE RECEPTION N° 001401

Je soussigné : .....

Atteste avoir reçu les matériels ou fournitures nombre	Quantité	Observations

Bon de commande N°..... du ..... 200...  
Bordereau de livraison N°..... du ..... 200...  
Au titre de l'approvisionnement.....

Bamako, le ..... 200...

Le chef de la section.....



# Annexe 3

Nom du Fournisseur : .....

N° et Date de Facture : .....

## PV DE RECEPTION N° 001401

Je soussigné : .....

Atteste avoir reçu les matériels ou fournitures nombre	Quantité	Observations

Bon de commande N°..... du ..... 200...

Bordereau de livraison N°..... du ..... 200...

Au titre de l'approvisionnement.....

Bamako, le..... 200....

Le chef de la section.....