



**INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE**

**DIPLOME D'AUDIT ET DE CONTROLE DE GESTION**  
D.E.S.S. 1ère année

14<sup>e</sup> Promotion

**MEMOIRE DE FIN DE CYCLE**

**THEME :**

**DISPOSITIFS DE CONTROLE INTERNE DANS LE CADRE DE**

**L'ELABORATION D'UN MANUEL DE PROCEDURES :**

**CAS DE LA SOCIETE SOTRATOIRS.**

Bibliothèque du CESAG



108489

**Présenté par :**

***M. Ouédraogo Auguste N.***

**Sous la direction de :**

***M. Ngary SOW : Chargé de cours  
au CESAG***

**Novembre 2004**

**M0193AUDIT04**

**2**



## DEDICACE

Ce mémoire est dédié :

- ❖ A mon très cher Papa, OUEDRAOGO Yaobin Pierre ;
- ❖ A ma très chère Maman, OUEDRAOGO Eulalie ;
- ❖ A mon frère et à mes sœurs :
  - OUEDRAOGO Yves ;
  - OUEDRAOGO Jocelyne ;
  - OUEDRAOGO Eliane.
- ❖ Ainsi qu'à tous ceux qui aiment le travail bien fait et qui, quotidiennement, œuvrent pour la quête de l'excellence.

**QUE LA VOLONTE DE DIEU LE TOUT PUISSANT GUIDE EN  
PERMANENCE LEURS ACTIONS !**

## **REMERCIEMENTS**

Nos plus sincères remerciements vont tout d'abord à :

- ❖ Notre Directeur de mémoire, Monsieur NGARY SOW, Chargé de cours au CESAG ;
- ❖ M. YAZI Moussa, Responsable du programme Audit et Contrôle de Gestion au CESAG ;
- ❖ M. COMPAORE Mady, Associé Directeur de missions au Cabinet CIECAM à Ouagadougou, Burkina-Faso ;
- ❖ M. CAMARA Abou, Responsable du Cabinet FICAMAR à Dakar au Sénégal ;
- ❖ M. MBOUP Aly, Chef comptable à la Chambre de commerce à Dakar au Sénégal ;

Ce mémoire doit aussi beaucoup aux riches conseils des personnes suivantes :

- ❖ Monsieur SOW Jean Baptiste, Associé Gérant au Cabinet ACECA International à Ouagadougou, Burkina Faso ;
- ❖ Monsieur OUEDRAOGO Dominique, Chargé d'Études au Cabinet ACECA International ;
- ❖ Monsieur Lamine SY, Responsable du département Anglais au CESAG ;
- ❖ Monsieur Malick SY, Gérant à la SOTRATOURS à Dakar au Sénégal ;
- ❖ Monsieur DAMADO André, Chef d'Agence à la SOTRATOURS ;
- ❖ Monsieur N'DAO Ousmane, Caissier à la SOTRATOURS,
- ❖ A tout le personnel de la SOTRATOURS ;

- ❖ Au corps professoral de la 14<sup>ème</sup> promotion du programme Audit et Contrôle de Gestion (CESAG);
  
- ❖ A tous les stagiaires de la 14<sup>ème</sup> promotion du programme Audit et Contrôle de Gestion (CESAG).

Nombreux sont ceux qui ont participé de près ou de loin, directement ou indirectement à la finalisation de ce mémoire. Qu'ils en soient largement gratifiés par le Dieu tout puissant.

Mes pensées vont en particulier à Monsieur le Directeur Général du Trésor et de la Comptabilité Publique du Burkina-Faso ainsi qu'à tout le personnel de la Trésorerie Principale de Dori.

## SIGLES ET ABBREVIATIONS

<b>ACECA</b>	Audit, Commissariat Aux Comptes, Expertise Comptable, Conseil, Assistance.
<b>ATB</b>	Billet ordinateur/Carte d'accès à bord
<b>BSP</b>	Plan de facturation et règlement
<b>CAC</b>	Commissaire Aux comptes
<b>CAHT</b>	Chiffre d'Affaires Hors Taxes
<b>CESAG</b>	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
<b>CI</b>	Contrôle interne
<b>EURL</b>	Entreprise Unipersonnel à Responsabilité Limitée
<b>IATA</b>	Association du Transport Aérien International
<b>IFACI</b>	Institut Français de l'Audit Interne
<b>IIA</b>	Institut of Internal Auditors
<b>MCO</b>	Bon pour service divers
<b>MPD</b>	Document multi usage
<b>OHADA</b>	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
<b>PME</b>	Petites et Moyennes Entreprises
<b>PMI</b>	Petites et Moyennes Industries
<b>SA</b>	Société Anonyme
<b>SARL</b>	Société A Responsabilité Limitée
<b>SCS</b>	Société en Commandite Simple
<b>SGBS</b>	Société Général des Banques du Sénégal
<b>SNC</b>	Société en Noms Collectifs
<b>SOTRATOIRS</b>	Société de Transports Touristique du Sénégal
<b>SYS COA</b>	Système Comptable Ouest Africain
<b>U.E.M.O.A</b>	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

## FIGURES ET TABLEAUX

N°	Intitulé	Pages
<u>Figures</u>		
1	Les différentes formes juridiques des entreprises.....	15
2	Les facteurs influençant la conception des structures.....	20
3	Les dix rôles du manager.....	24
4	Le format du manuel de procédures.....	39
5	La démarche d'identification des procédures.....	54
6	Le résumé de la démarche générale de mise en place des dispositifs de contrôle interne.....	59
7	L'organigramme hiérarchique de la SOTRATOURS.....	84
8	Diagramme de l'information : Ventes de billets.....	96
9	Diagramme de l'information : Suivi des créances.....	100
10	Diagramme de l'information : Mouvements de stocks.....	103
<u>Tableaux</u>		
1	Les critères de choix du modèle d'états financiers.....	17
2	Les avantages souhaités pour les composantes de l'organisation.....	52
3	La liste des procédures retenues.....	79
4	Le tableau de répartition des tâches de SOTRATOURS.....	85
5	Le recueil des pouvoirs et des latitudes.....	89

## TABLE DES MATIERES

Intitulé	Pages
Dédicace.....	i
Remerciements.....	ii
Sigles et abréviations.....	v
Liste des tableaux et des figures.....	vi
Table de matière.....	vii
Avant propos.....	x
Introduction générale.....	1
Contexte.....	2
Problématique de l'étude.....	3
Objectifs.....	5
Intérêts.....	6
Champ d'application.....	8
Première partie : Les fondements théoriques de l'étude.....	10
Chapitre I : La connaissance de l'entreprise.....	12
I. La définition de l'entreprise.....	13
II. La classification des entreprises.....	14
III. L'organisation et la structuration de l'entreprise.....	18
IV. Les rôles des dirigeants d'entreprise.....	20



Intitulé		Pages
<b>Chapitre II : Le système du contrôle interne</b>		<b>25</b>
I.	La définition et les objectifs du contrôle interne	27
II.	Les composantes du contrôle interne	29
III.	Les dispositifs de contrôle interne	30
<b>Chapitre III : Le manuel de procédures</b>		<b>36</b>
I.	Les généralités sur le manuel de procédures	37
II.	Les procédures	42
III.	Les préalables à la diffusion du manuel de procédures	45
<b>Chapitre IV : Le model d'analyse</b>		<b>49</b>
I	La désignation des dispositifs à mettre en place	50
II	La méthodologie d'analyse ou démarche de mise en place	51
III	La collecte des données	55
IV	La démarche globale d'élaboration du manuel de procédures	59
<b>Conclusion première partie</b>		<b>60</b>
<b>Deuxième partie : Les dispositifs de contrôle interne à mettre en place au niveau de la SOTRATOIRS.</b>		<b>61</b>
<b>Introduction deuxième partie</b>		<b>62</b>
<b>Chapitre I : La présentation générale de l'entité</b>		<b>63</b>
I.	La présentation générale de la société	64
II.	Le domaine d'activité, le niveau d'activité et l'état de la concurrence	65
III.	Les partenaires habituels de SOTRATOIRS	67

	Intitulé	Pages
	<b>Chapitre II : La description et l'analyse de l'existant</b>	<b>70</b>
I.	Le système de gestion à la SOTRATOIRS	71
II.	Les conséquences de la faiblesse du système de CI de la SOTRATOIRS	74
III.	Les mesures d'amélioration du système de CI de la SOTRATOIRS	77
	<b>Chapitre III : La présentation des résultats et des recommandations</b>	<b>82</b>
I.	La définition de l'organisation de la SOTRATOIRS	83
II.	La description des procédures à la SOTRATOIRS	90
III.	Les recommandations de l'étude	104
	Conclusion deuxième partie	107
	Conclusion générale	108
	Annexes	110
	Bibliographie	133

## **AVANT PROPOS**

Dans le cadre de la rédaction de notre mémoire de fin de formation en « *Audit et contrôle de gestion* » au Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG), nous avons eu à effectuer un stage pratique dans un Cabinet d'expertise comptable. Au cours de ce stage, nous avons été associé à la rédaction d'un manuel de procédures. Nous avons alors fait le constat suivant : l'insuffisance du formalisme en matière de démarche de conception des manuels de procédures. Dès lors, nous nous sommes engagé dans un tel projet eu égard au droit comptable qui oblige chaque entreprise à rédiger ses procédures pour notamment accroître la fiabilité de son contrôle interne et en vue d'améliorer la certitude de ses chiffres.

En tant que futur « Auditeur et Contrôleur de gestion », nous avons estimé que participer à un tel exercice constitue un autre challenge. En effet, nous pensons que pour un auditeur, la rédaction des procédures de l'entreprise doit être une préoccupation essentielle au même titre par exemple que l'évaluation de son contrôle interne ou la surveillance de son dispositif de contrôle interne. Les cas avérés de manuels de procédures produits mais inexploités et les critiques souvent formulées à l'encontre de certains manuels nous ont également conduit à nous intéresser à la question.

Ayant fait le constat que les procédures sont des « dispositifs de contrôle interne pour l'entreprise », et vu l'importance qu'elles revêtent pour la sécurité dans la gestion des entreprises, nous avons choisi de traiter du thème suivant : « Dispositifs de contrôle interne dans le cadre de l'élaboration d'un manuel de procédures : Cas de la SOTRATOURS ».

Dans la pratique, on sait le plus souvent (vaguement peut être) que le manuel est d'une utilité certaine pour l'entreprise. Mais il n'est pas donné à tout le monde de savoir que grâce aux dispositifs de contrôle interne qu'elle renferme, il constitue un puissant « instrument de maîtrise des faiblesses du contrôle interne » dans l'entreprise apportant ainsi une certaine sécurité dans sa gestion. A travers la présente étude, notre souci est de donner un sens formel à la démarche de conception des procédures. C'est une étude pleine d'ambition mais qui, certainement, a été abordée avec beaucoup de limites. Il vous revient à vous lecteur, d'y remédier en vous identifiant comme le « véritable artisan de la bonne marche de l'entreprise ». DEBRAY (1995).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# **Introduction générale**

# Contexte

L'extrême développement des échanges dans le monde a conduit les entreprises à se reformer en profondeur pour être toujours présentes sur le marché. Afin de pérenniser leurs activités dans la satisfaction de la clientèle, elles sont désormais bien obligées d'aller à la fois vers la rigueur et la transparence : Rigueur dans la mise en œuvre des processus, rigueur dans l'élaboration et l'application des procédures et rigueur dans la conception et l'exploitation des systèmes de gestion des opérations courantes et quotidiennes. (Revue Audit n°147 : 22)

Mondialisation oblige, les entreprises africaines sont également confrontées à l'ouverture de leur marché au monde extérieur. Cette ouverture rend les économies nationales de plus en plus complexes et exacerbe la compétition. Conscient du phénomène ainsi que de la nécessité de garantir la survie des entreprises, les gouvernants ont entrepris de préserver la vitalité des économies nationales à travers notamment la création « d'espaces uniformes » pour la pratique des affaires. Il en résulte à l'endroit des entreprises une série de dispositifs réglementaires ainsi que des normes de comportement destinés notamment à soutenir l'efficacité des organisations.

Le règlement de droit comptable de l'Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique (O.H.A.D.A.) participe de cette recherche d'uniformisation des pratiques. Dans le but d'instaurer la rigueur et la transparence dans la gestion, les dispositions de son chapitre 2 préconisent la mise en place d'une organisation comptable dans chaque entreprise.

## Problématique

Selon l'article 69 de ce règlement de droit comptable, les entreprises sont autorisées à déterminer sous leur responsabilité, les procédures qui leurs paraissent nécessaires à la mise en place de leur organisation comptable. Cet article précise toutefois que les procédures de l'entreprise sont à déterminer de manière à « permettre un contrôle interne fiable ». Si le règlement de droit comptable se préoccupe de la qualité du système de contrôle interne dans l'entreprise, il n'indique pas par contre la condition, la manière ainsi que la démarche à mettre en œuvre pour déterminer les procédures idoines. Cette liberté de choix, quoi que justifiée en pratique, comporte cependant des risques. Elle est source d'interprétations et de pratiques erronées.

Nous pensons que le respect des dispositions de ce règlement n'est pas synonyme d'une description en exclusif de procédures comptables pour les raisons cumulatives suivantes :

- le droit comptable prescrit que le modèle comptable à mettre en place doit permettre de décrire de manière complète et exhaustive la situation comptable de l'entreprise. Cette situation doit apparaître comme « la projection de l'entreprise sur le plan des valeurs » ; s'intéresser au modèle comptable revient donc à s'intéresser à l'entreprise toute entière ;
- en particulier, l'article 41 du même règlement comptable dispose que l'entreprise doit maintenir en l'état, les règles et les procédures dont un changement pourraient avoir un impact sur sa situation financière. Pour préserver donc « l'image fidèle et la constance des règles d'évaluation », il faut donc pérenniser à la fois l'organisation et les activités de l'entreprise, en assurant son maintien sur le marché et à travers la qualité des produits ou prestations fournies et l'amélioration de sa compétitivité ; (MORIN & al ; 1996)
- enfin, en matière de gestion du risque, l'entreprise est considérée comme formant un tout. Il ne serait pas indiqué de proposer des améliorations se rapportant à une activité isolée, car la non qualité est le plus souvent importante au niveau des liaisons entre fonctions ou entre activités. (YAZI ; 2003)

Notre souci premier est de faire de sorte que toute entreprise qui s'engage à mettre en application les dispositions de l'article 69 puisse le faire en toute sécurité. Il nous importe alors de donner les facteurs pouvant être à l'origine d'un échec possible. Ces facteurs sont de plusieurs natures. Nous pouvons notamment citer les suivants.

### **❖ les facteurs liés à l'identification : quelle procédure mettre en place ?**

La procédure peut ne pas avoir l'effet désiré si notamment elle :

- ne répond pas à un besoin spécifique de l'entreprise ;

- ne correspond pas aux attentes des utilisateurs ;
- ne coïncide pas avec des objectifs préalablement définis.

En dépit de ces éléments se rapportant à l'identification de la procédure, il existe d'autres facteurs pouvant limiter son effet.

### **❖ les facteurs liés à la conception : comment mettre en place la procédure ?**

Nous entendons par conception de la procédure, la phase qui fait suite à son identification. Une fois la procédure identifiée comment faire pour avoir le produit final et que doivent être les caractéristiques de ce produit final ? En effet, si la procédure comporte des failles dans sa conception, les objectifs ne seront pas atteints.

### **❖ les facteurs liés à l'exploitation : comment utiliser la procédure ?**

Ces facteurs concernent toutes les entraves possibles pouvant empêcher une exploitation optimale de la procédure et qui ne relèvent pas de son identification et de sa conception. Nous pouvons à ce propos citer les éléments suivants :

- l'inobservation des règles d'exploitation de la procédure ;
- l'absence d'une formation conséquente des utilisateurs ;
- l'insuffisance de l'adhésion consciente de ces utilisateurs ;
- l'absence de mécanismes de suivi ou de révision de la procédure.

En définitive, nous pouvons noter que l'efficacité d'une procédure est liée à bien d'exigences qu'il importe de satisfaire. Dans le cadre de la présente étude, nous nous intéresserons à l'identification et à la conception de la procédure.

Une démarche d'identification et/ou de conception inappropriées ou inadaptées peut conduire aux conséquences suivantes :

- le manque d'intérêt pour la procédure en question ;
- le défaut de maîtrise des activités dans l'entreprise ;
- la persistance des faiblesses du système de contrôle interne ;
- la perte d'efficacité dans la réalisation des opérations ;
- la non atteinte des objectifs de l'entreprise.

A la lumière de l'ampleur des conséquences possibles, il importe que des solutions idoines soient trouvées. D'après TCHRIFFO (1999), il est possible à travers la rédaction d'un manuel de procédures de concevoir son contenu de manière à lui permettre de « maîtriser les faiblesses de son système de contrôle interne ». Nous opterons donc pour la solution du manuel comme démarche de mise en place des procédures dans l'entreprise. Dans ce cas de figure, nous nous sommes posé la question suivante :

***Comment identifier et concevoir les procédures de l'entreprise de manière à améliorer son système de contrôle interne ?***

Pour que la procédure améliore la qualité du système de CI, il faudra qu'elle soit adoptée en tant qu'élément du dispositif de contrôle interne. En général, elle est conçue en même temps que d'autres éléments qui lui garantissent un environnement favorable.

C'est pourquoi nous nous proposons de répondre à la question ci-dessus à travers l'étude du thème suivant :

**Dispositifs de contrôle interne dans le cadre de l'élaboration d'un  
manuel de procédures : Cas de l'entreprise SOTRATOIRS.**

## **Objectifs de l'étude**

L'objectif principal de l'étude est de proposer une démarche d'élaboration d'un manuel de procédures d'une entreprise qui soit susceptible de renforcer la fiabilité de son système de contrôle interne.



La procédure est pour nous considérée comme un instrument de maîtrise du risque dont la formalisation dans l'entreprise est susceptible de renforcer le système de contrôle interne de celle-ci.

A ce titre, les conclusions de l'étude devront notamment permettre de :

- proposer une méthode d'identification des procédures à rédiger ;
- suggérer un plan de rédaction des procédures ;
- d'indiquer les autres éléments de contrôle interne qu'il conviendra de mettre en évidence pour permettre la cohérence et afin d'améliorer la fiabilité du système.

Nous estimons que la pertinence du thème découle de l'intérêt qu'il pourrait susciter.

## Intérêts de l'étude

L'étude pourrait présenter un intérêt pour les catégories d'acteurs suivants.

### ❖ Les prestataires de manuels de procédures.

Pour les prestataires qui sont amenés à élaborer des manuels de procédures et qui ne disposent pas d'une démarche formalisée, les conclusions de l'étude leur permettront notamment :

- de disposer d'un outil permettant de concevoir avec une certaine assurance toutes les procédures de l'entreprise ;
- d'améliorer la qualité de leurs services ;
- de renforcer leurs connaissances en matière de conception des procédures.

Pour ceux qui en disposent par contre, l'étude constitue une approche qui pourrait plus ou moins les inspirer dans leurs activités.

## ❖ **Les entreprises.**

Pour les catégories d'entreprises relevant du champ spécifié au point suivant, les résultats de l'étude pourront être intéressants à deux catégories d'acteurs :

### ➤ **Les dirigeants.**

Grâce notamment à certains aspects sur la gestion qui y sont abordés, l'étude pourrait les éclairer d'avantage sur les éléments à considérer désormais pour notamment renforcer le contrôle interne dans l'entreprise.

### ➤ **Les opérationnels.**

Cette étude est susceptible d'améliorer leur connaissance en matière de perception des procédures, ce qui pourrait renforcer leurs prédispositions à les appliquer effectivement car ayant une meilleure vision sur le bénéfice que cela peut apporter à l'entreprise.

Pour ces deux catégories d'acteurs l'étude est susceptible de constituer :

- un dispositif d'auto évaluation du système de contrôle interne ;
- une explication théorique des questions de maîtrise des activités de l'entreprise ;
- un justificatif de la nécessité de l'exploitation des procédures ;
- un cadre conceptuel et une démarche méthodologique pour la mise en place d'un dispositif pouvant améliorer la fiabilité du contrôle interne ;
- un outil de promotion d'une culture de contrôle interne.

Nous pensons que pour les dirigeants et pour l'ensemble du personnel de l'entreprise, ces connaissances théoriques sont susceptibles d'accroître leur intérêt pour le contrôle interne en général ce qui constitue une base pour la promotion d'un contrôle interne fiable.

## ❖ **Nous même.**

L'étude sera une occasion pour notamment :

- approfondir nos connaissances ;
- contribuer à la résolution de problèmes spécifiques et pratiques ;
- proposer une méthode assez simple qui fournit du même coup au « client » demandeur de manuel et au « vendeur », une explication et une justification des travaux qui sont et doivent être accomplis.

## **Champ de l'étude**

De manière générale, la présente étude se rapporte aux entreprises petites et moyennes telles que spécifiées par le droit comptable OHADA. Dans les Etats du ressort de l'OHADA, elles constituent le plus souvent la « base du tissu économique » national. Au Sénégal par exemple, elles représentent 80 à 90% <sup>1</sup> du tissu économique, même si elles ne produisent que 20% de la valeur ajoutée nationale. Dans la majorité des cas, ces entreprises sont caractérisées par une insuffisance du formalisme dans leur système de gestion, porteuse de confusions possibles dans l'exécution des tâches et d'une certaine insécurité juridique et fiscale.

L'étude portera en particulier sur la SOTRATOURS. Comme nous allons le constater avec la suite de l'exposé, c'est une entreprise dont le système de gestion présente des similitudes d'avec les PME du Sénégal en particulier et de l'Afrique en général.

---

<sup>1</sup> Charte des PME/PMI

# Plan de l'étude

L'étude sera rédigée en deux parties :

- la première partie est consacrée au cadre théorique. Elle consiste à une revue de littérature qui, notamment, va permettre d'indiquer les dispositifs de contrôle interne à mettre en place pour une entreprise donnée et dans le cadre de l'élaboration de son manuel de procédures. Cette partie comportera les chapitres suivants :
  - Chapitre I : La connaissance de l'entreprise.
  - Chapitre II : Le contrôle interne.
  - Chapitre III : Le manuel de procédures.
  - Chapitre IV : Le modèle d'analyse.
  
- la deuxième partie représente la phase pratique de l'étude. Elle est consacrée à la mise en place des dispositifs de CI de la société SOTRATOURS. Pour ce faire, elle est structurée selon les chapitres suivants :
  - Chapitre I : La présentation de l'entité ;
  - Chapitre II : La description et l'analyse de l'existant ;
  - Chapitre III : La présentation des résultats et recommandations.

**Première partie : Les fondements  
théoriques de l'étude.**

## **Introduction**

---

Pour atteindre les objectifs de l'étude, il nous paraît tout indiqué d'en donner les justifications théoriques. C'est l'objet de cette première partie.

Elle devra notamment nous permettre de répondre aux deux principales questions suivantes :

- Quels sont les dispositifs de contrôle interne à mettre en place ?
- Comment et pourquoi les mettre en place au niveau de l'entreprise ?

Pour ce faire, nous l'avons structuré suivant les chapitres ci-après :

- la connaissance de l'entreprise ;
- le contrôle interne ;
- le manuel de procédures
- et le modèle d'analyse ou démarche de mise en place des dispositifs de CI.

CESAG

## **Chapitre I : La connaissance de l'entreprise**

PUBLIOTHEQUE

Connaître une entreprise c'est avoir une meilleure information sur les éléments qui la caractérisent. Ce sont ces éléments de l'entreprise que nous allons aborder dans le présent chapitre. Celui-ci va donc comprendre les sections suivantes :

- la définition de l'entreprise ;
- la classification de l'entreprise ;
- l'organisation et la structuration de l'entreprise ;
- les rôles des dirigeants.

## **I La définition de l'entreprise.**

Il n'existe pas une définition aussi précise de l'entreprise qui fasse l'objet d'un consensus. La notion d'entreprise est diversement définie au gré des usages possibles.

Selon HELLRIEGEL & al. (2002 ; 21), l'entreprise peut être perçue comme « un système » qui comporte un ensemble d'éléments coordonnés dans le but d'atteindre une finalité donnée. Les éléments de ce système sont non seulement en interaction entre eux, mais également en interférence avec leur environnement. Cette définition systémique de l'entreprise présente l'avantage de donner une vision globale et cohérente de l'entreprise ; elle pourrait cependant présenter l'inconvénient majeur de n'être qu'une « construction intellectuelle dépourvue de tout intérêt pratique et opérationnel ». L'approche systémique découle d'une part de la complexité à appréhender les variables entrant dans la composition et le fonctionnement de l'entreprise. D'autre part, elle s'explique par la nécessité de tenir compte d'un environnement très changeant, qui influe sur le système, ce qui rend les efforts de maîtrise de ce concept assez difficiles et hasardeux.

L'entreprise pourrait tout simplement être considérée comme « une organisation relativement autonome, dotée de ressources humaines, matérielles et financières en vue d'exercer une activité économique de façon stable et structurée ». (COHEN : 2001). De cette définition qui nous convient le mieux, nous pouvons retenir les éléments de base suivants :

- c'est une « organisation autonome » jouissant d'une certaine personnalité (juridique) ;



- la personne possède des « ressources » qu'elle utilise à une fin ou à un objet donné ;
- l'objet constitue du reste « la raison d'être » de l'entreprise qu'elle compte « pérenniser ».

## **II La classification des entreprises**

Les entreprises sont couramment classifiées suivant les critères suivants :

### **II 1 Selon la nature juridique**

Selon la nature juridique de l'entreprise (ou l'appartenance du capital), on distingue couramment trois grandes catégories d'entreprises :

- les entreprises du secteur privé ;
- les entreprises du secteur public ;
- et les entreprises du secteur de l'économie sociale.

#### **II 1 1 Les entreprises du secteur privé**

Elles sont groupées en trois catégories : les entreprises individuelles, les sociétés de personnes (SNC) et les sociétés de capitaux (SCS). L'entreprise individuelle est le fait qu'une seule et même personne apporte tous les biens de l'activité et soit responsable vis-à-vis de la structure à concurrence de ses biens personnels. Elle comporte une variante : la Société Unipersonnelle à Responsabilité Limité (EURL) où la responsabilité de l'entrepreneur est limitée aux actifs de l'entreprise. Les sociétés de personnes sont des entreprises créées par deux ou plusieurs personnes qui sont responsables à hauteur de leurs biens personnels (SNC) ou dans la limite de leurs apports. Les sociétés de capitaux sont un regroupement de personnes pour constituer une entreprise à laquelle elles ne sont responsables qu'à concurrence de leurs apports ; elles comptent deux variantes : les sociétés à responsabilités limités (SARL) et les sociétés anonymes (SA).

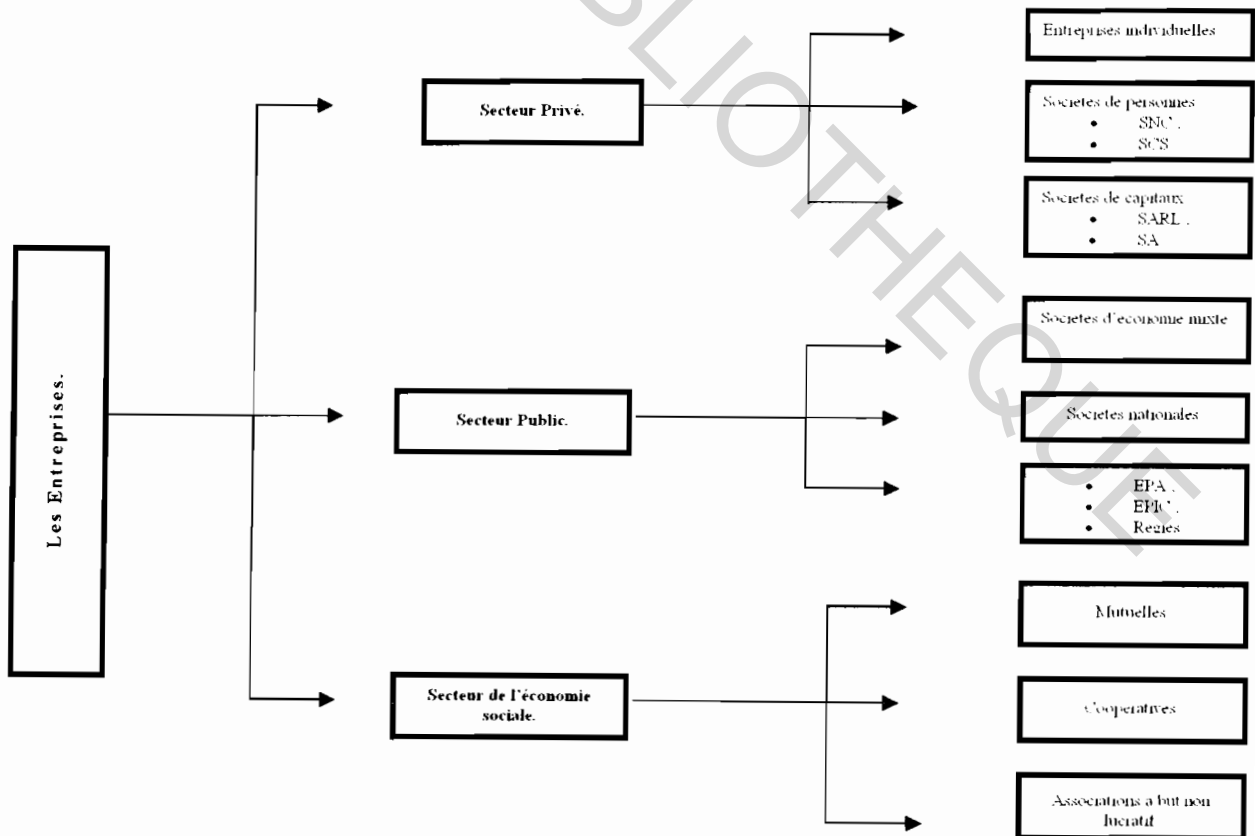
## II 1 2 Les entreprises du secteur public

Elles regroupent trois catégories d'entreprises : les sociétés d'économie mixte, les sociétés nationales et les établissements publics. Les sociétés d'économie mixte sont une association entre l'Etat et des partenaires privés pour constituer le capital de la société. Les sociétés nationales sont des grandes unités acquises par l'Etat auprès de privés. Les établissements publics sont des démembrements de l'Etat jouissant de l'autonomie financière et d'une personnalité morale.

## II 1 3 Les entreprises du secteur de l'économie sociale

Ce sont des entités juridiques qui constituent une particularité au sens de la firme capitaliste ; en ce sens qu'elles n'ont pas pour but la recherche du profit, l'appartenance du capital est communautaire et le mode de gestion est démocratique.

Figure n°1 : Les différentes formes juridiques des entreprises



Source : CHARPENTIER P.(2003 ; 9)

## II 2 Selon la branche ou le secteur d'activité

Ce mode de classification permet de regrouper les entreprises suivant leur activité principale. On distingue traditionnellement trois principaux secteurs d'activités :

- **le secteur primaire** : qui regroupe les entreprises qui exercent dans le domaine agricole, l'élevage, la sylviculture (forêt), la pêche et l'extraction de ressources naturelles ;
- **le secteur secondaire** : qui comprend les entreprises de l'industrie, celles du bâtiment et des travaux publics ;
- **le secteur tertiaire** : qui compte, les prestataires de service, les activités de crédit, d'assurance, etc.

La classification des entreprises suivant leur branche d'activité répond le plus souvent à des exigences de comptabilité nationale. Elle permet d'effectuer des comparaisons au niveau national et international. Cette classification est le plus souvent opérée suivant une nomenclature en rapport avec les produits disponibles dans le pays concerné.

## II 3 Selon la taille

Les critères couramment utilisés pour la classification des entreprises suivant leur taille sont :

- le chiffre d'affaires ;
- le montant du capital social ;
- et le nombre de salariés.

Les normes de classification retenues pour la taille ne sont pas constantes et universelles. La classification selon la taille peut utiliser un ou plusieurs critères.

En France par exemple, suivant le nombre d'employés, on peut regrouper les entreprises en quatre grandes catégories. CHARPENTIER (2003 ; 11) :

- l'entreprise artisanale : moins de dix (10) salariés ;
- la petite entreprise : dix (10) à quarante neuf (49) salariés ;
- la moyenne entreprise : cinquante (50) à quatre cent quatre vingt dix neuf (499) salariés ;
- et la grande entreprise : plus de cinq cent (500) salariés<sup>2</sup>.

Le SYSCOHADA se fonde également sur la taille et le secteur d'activité des entreprises pour définir la nature des états financiers à produire. Il définit ainsi des normes de taille des entreprises dans l'espace communautaire (voir tableau n° 1 ci-après).

**Tableau n° 1 : Les critères de choix du modèle d'états financiers**

Secteurs d'activités	Système applicable en fonction du chiffre d'affaires en million (M) de F.CFA		
Activités commerciales Et de négoce	Inférieur à 30 M.	De 30 à moins 100 M.	Egal ou supérieur à 100 M
	Système Minimal de Trésorerie	Système Allégé	Système Normal
Activités artisanales	Inférieur à 20 M.	De 20 à moins 100 M.	
	Système Minimal de Trésorerie	Système Allégé	
Services	Inférieur à 10 M	De 10 à moins 100 M.	
	Système Minimal de Trésorerie	Système Allégé	
Autres activités *	Système Normal		

*Source : article 11 du droit comptable.*

**NB\*** : pour les autres activités (industriel, ...), en l'absence de précision les concernant, et par référence au fait que l'adoption du système normal est le principe, on peut penser que ce système leur est applicable quelque soit le chiffre d'affaires.

Au Sénégal<sup>3</sup> par contre, les petites entreprises regroupent les micro entreprises et les très petites entreprises dont :

- l'effectif des emplois est compris entre un (1) et vingt (20) personnes ;

<sup>2</sup> Données spécifiques à la France.

<sup>3</sup> Charte des PME/PMI

- le chiffre d'affaires hors taxes (CAHT) annuel n'atteint pas cinquante (50) millions pour celles qui font de la livraison de biens, vingt cinq (25) millions pour les prestataires de services et cinquante (50) millions pour celles qui font des activités mixtes.

Les moyennes entreprises répondent aux critères suivants :

- un effectif inférieur à deux cent cinquante (250) employés ;
- un CAHT annuel inférieur à quinze (15) milliards ;
- un investissement net inférieur ou égal à (1) un milliard.

Les grandes entreprises sont celles qui :

- emploient plus de deux cent cinquante (250) personnes ;
- ont un CAHT annuel supérieur à quinze (15) milliards ;
- un investissement net supérieur à un (1) milliard.

Mais quels que soient sa nature juridique, sa taille ou son secteur d'activité, l'entreprise doit s'organiser pour obtenir le succès escompté et pérenniser son activité.

### **III L'organisation et la structuration de l'entreprise**

Dans cette section nous allons voir l'organisation puis la structuration de l'entreprise.

#### **III 1 L'organisation de l'entreprise**

A la question de savoir si pour une entreprise, il est « réellement important de s'organiser », BOYER & GOZLAN (1999 ; 15), répondent par l'affirmative. Pour ces auteurs, l'entreprise est soumise à d'importantes contraintes internes et externes qui justifient la nécessité de son organisation. Selon WILMOTS H. (2002 ; 30), « l'organisation » est « antonyme de chaos », alors que dans les « circonstances chaotiques, il est impossible d'anticiper correctement les événements qui vont se présenter ». C'est pourquoi il faut s'organiser car l'organisation signifie justement « définir ce qui va précisément se produire et comment ceci va se produire ».

La suggestion de « l'organisation de l'entreprise » n'est pas l'apanage de ces seuls auteurs ; elle semble constituer une préoccupation universelle et un facteur déterminant pour la vie des entreprises, en témoigne l'émergence et l'essor d'une théorie sur la question.

Nous retiendrons l'idée de LUSSATO (1990) selon laquelle, l'organisation d'une entreprise consiste à déterminer le mode d'agencement des moyens (humain, matériel, financier et technique), à définir les règles et les modalités d'utilisation de ces moyens dans le cadre de l'exercice de l'activité.

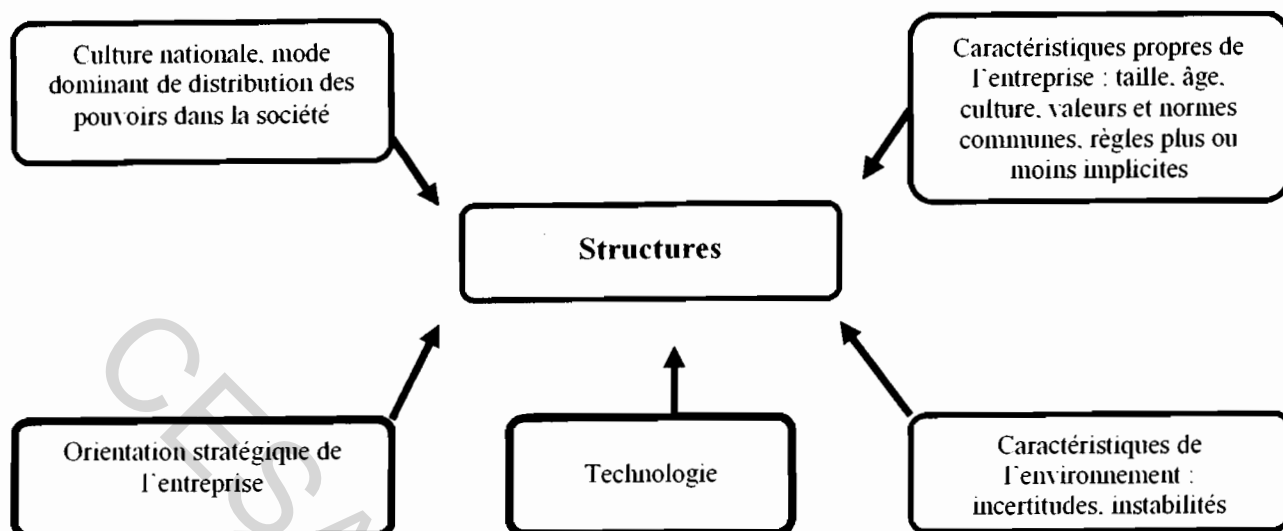
L'organisation de l'entreprise peut être formelle ou non formelle. Elle est dite informelle lorsque les règles de fonctionnement de l'entreprise ne sont pas matérialisées par des supports écrits. L'organisation formelle par contre, consiste à désigner d'une manière concrète le mode de fonctionnement souhaité dans l'entreprise d'une part, et d'autre part, le type de relation qu'elle est susceptible d'entretenir avec ses partenaires habituels.

L'organisation peut être matérialisé dans l'entreprise grâce à une structure.

### **III 2 La structuration de l'entreprise**

La structure de l'entreprise est une traduction plus ou moins concrète de l'organisation de l'entreprise. Elle consiste notamment à déterminer l'organigramme qui est une forme de graphe, comportant des sommets qui représentent des postes de travail, et des arrêtes qui matérialisent les relations entre ces postes de travail. Les facteurs pouvant influencer la structure de l'entreprise sont contenus dans le schéma ci-après.

**Figure n°2 : Facteurs influençant la conception d'une structure**



Source : CHARPENTIER (2003 ; 165)

Dans le cadre de la présente étude, ce sont les facteurs entrant dans le cadre des caractéristiques de l'entreprise qui nous intéresseront.

Il existe différents modèles de structure d'une entreprise. Les structures usuelles sont : la structure hiérarchique simple, la structure fonctionnelle, la structure matricielle et la structure par projet.

La détermination de la structure organisationnelle est le plus souvent en rapport avec le style de direction des dirigeants. Ce style de direction détermine le mode de répartition de l'autorité ou du pouvoir au sein de l'entreprise. Le pouvoir dans l'entreprise peut être centralisé ou décentralisé, concentré ou déconcentré. La centralisation du pouvoir consiste au regroupement des ressources humaines au sommet de l'organigramme ; dans ce cas de figure, il y a une concentration du pouvoir de décision. La concentration par contre, résulte d'une centralisation des ressources en un même lieu ou en un petit nombre de lieux afin d'en contrôler le bon emploi.

#### IV. Les rôles des dirigeants d'entreprise

La gestion de l'entreprise incombe à ceux qui sont chargés de la diriger. La qualité de la gestion doit être une résultante de la mise en application des prérogatives des dirigeants.

C'est pourquoi il nous paraît important de savoir ce que ceux-ci sont appelés à faire ou ne pas faire pour garantir la bonne marche de l'entreprise. C'est de la connaissance de leurs prérogatives théoriques que nous pourrions formuler des critiques sur leurs pratiques de gestion.

Selon MINTZBERG H. (in HELLRIEL & al : 2001), le dirigeant a dix rôles distincts à jouer dans une organisation. Ces rôles sont regroupés suivant les trois grandes catégories ci-après.

## **IV. 1 Les rôles relatifs aux relations interpersonnelles**

Ces rôles sont au nombre de trois et concernent les rapports humains que le manager est amené à entretenir avec les personnes de l'environnement de l'entreprise ou du poste qu'il occupe du fait de ses attributions.

### **IV. 1 1 Le rôle de symbole**

Conformément à ce rôle, le manager doit s'identifier à l'entité (entreprise ou poste de travail) qu'il dirige et assumer de manière exemplaire toutes les tâches dévolues à cela. (Par exemple représenter l'entreprise pour des rencontres solennelles, etc).

### **IV. 1 2 Le rôle de dirigeant**

Ce rôle consiste à orienter et coordonner les actions des subalternes dans l'optique de la réalisation de l'objectif de l'entreprise ou du poste de travail. Il suppose la prise en compte de certains éléments susceptibles de stimuler (doper) la productivité tels que le système de motivation par exemple.

### **IV. 1 3 Le rôle de liaison**

Le manager doit s'ériger en courroie de transmission de l'information utile pour les partenaires internes et externes de l'entreprise (clients, fournisseurs, personnel,...).



## **IV. 2 Les rôles d'information**

Au nombre de trois, ces rôles concernent les tâches de collecte de toute information utile auprès des partenaires (interne et externe) pour la gestion optimale des ressources.

### **IV. 2 1 Le rôle de récepteur**

Les attributions du manager doivent faire de lui « la personne la mieux informée dans l'organisation » afin de décider en toute connaissance de cause et en toute sécurité.

### **IV. 2 2 Le rôle de transmetteur**

Le manager se doit de partager l'information utile et nécessaire avec ses subordonnées.

### **IV. 2 3 Le rôle de porte-parole**

Il constitue l'interlocuteur privilégié auprès des médias et des partenaires extérieurs de l'entreprise.

## **IV. 3 Les rôles de décision**

MINTZBERG identifie les quatre rôles de décision ci-après.

### **IV. 3 1 Le rôle de chef d'entreprise**

C'est le souci que devrait avoir le manager pour améliorer permanemment la situation générale de l'entreprise en proposant des rénovations diverses.

## **IV. 3 2 Le rôle de pacificateur**

Le manager doit présenter des qualités humaines qui le prédisposent à l'impartialité dans le règlement des conflits au sein de l'organisation.

## **IV. 3 3 Les rôle de répartiteur de ressources**

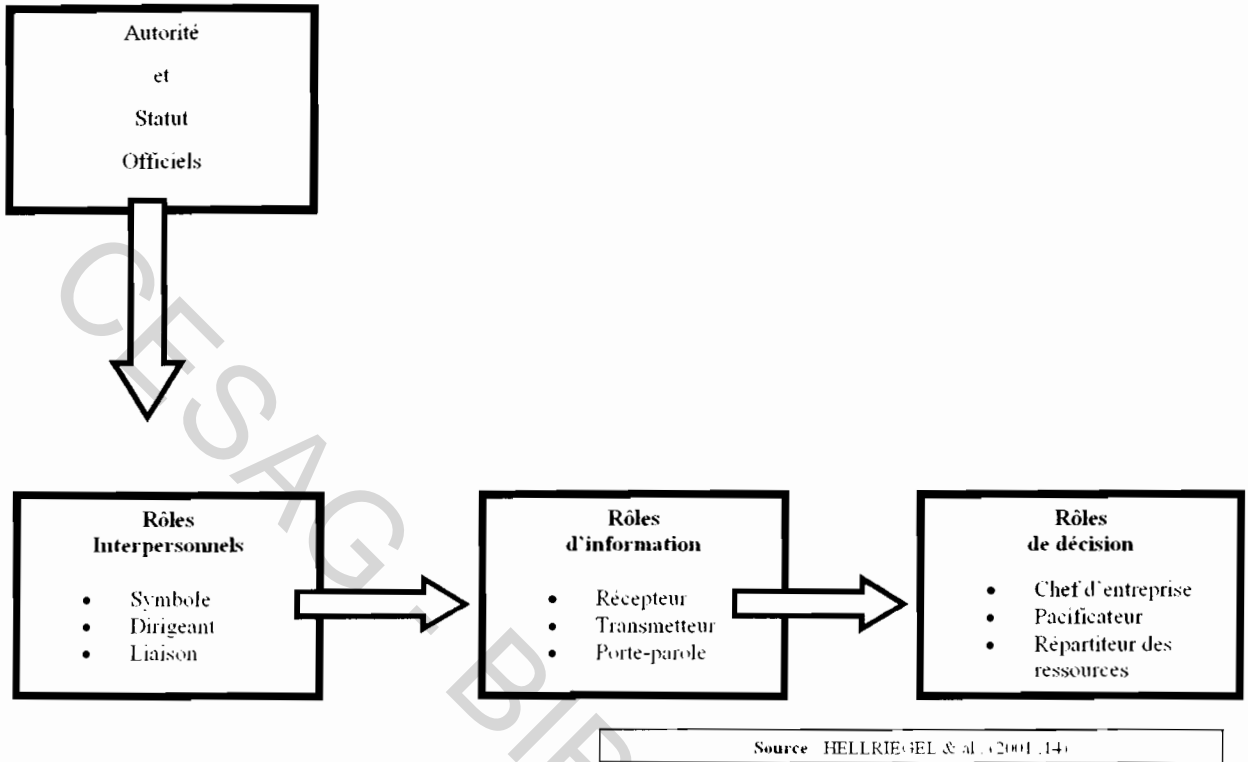
Dans ce rôle, il a la responsabilité de préciser les « allocataires des ressources disponibles » tout en indiquant les proportions de chacun.

## **IV. 3 4 Le rôle de négociateur**

Il doit représenter le poste ou l'entreprise à l'occasion de négociations avec des partenaires extérieurs.

Le dirigeant qui «assume convenablement l'ensemble de ces dix rôles remplit probablement très bien sa fonction de manager ». Dans la pratique, les gens se montrent plus compétents dans l'exercice de certains rôles plutôt que d'autres car, l'habileté pour ces rôles est fonction de facteurs tels que les antécédents du manager, sa personnalité, sa situation hiérarchique et la culture de son organisation. C'est pour cela que les activités liées à l'exercice de ces rôles peuvent être déléguées en partie ou en totalité, de manière ponctuelle ou de façon permanente (voir figure ci-après).

Fig. n°3 : Les dix rôles du dirigeant



En guise de conclusion, nous pouvons retenir que « connaître l'entreprise » c'est avoir une idée suffisante sur ses caractéristiques qui sont essentiellement :

- sa nature juridique ;
- sa taille ;
- son mode d'organisation et de structuration ;
- et le style de management des dirigeants.

Nous insistons sur le dernier aspect car c'est un trait caractéristique de la gestion de l'entreprise qui détermine le succès de ses activités. Plus les dirigeants seront conscients de leur rôle à jouer plus grandes sont les perspectives d'amélioration des performances de l'entreprise.

## **Chapitre II :**

### **Le contrôle interne**

Elie COHEN (2001 : 78) définit le contrôle comme étant l'ensemble « des vérifications visant à détecter ou à prévenir le vol, la fraude ou le gaspillage des ressources ». Au-delà de ce type de contrôle à caractère répressif, il identifie d'autres formes de contrôles « plus positifs et volontaires » qui visent notamment à assurer la « maîtrise » du fonctionnement de l'entreprise. Les contrôles possibles au sein de l'entreprise peuvent se différencier suivants plusieurs critères : la distinction peut être faite suivant l'élément déclencheur du contrôle : on parlera alors de contrôle légal (exemple CAC) ou de contrôle volontaire (exemple contrôle interne). Elle peut également s'opérer selon les intervenants chargés du contrôle (interne ou externe), ou encore suivant l'objet du contrôle (contrôle ou audit), etc.

Dans tous les cas, il n'est pas possible pour le dirigeant d'entreprise de réaliser une gestion efficace sans construire un bon système de contrôle. La construction du système de contrôle peut se faire à deux niveaux :

- **au niveau de la structure globale de l'organisation** : c'est la mise en place d'un service assez autonome chargé d'assumer la fonction de contrôle au niveau de l'entité. Cette pratique est généralement propre aux entreprises industrielles ou aux grandes entreprises où le volume des opérations est assez important ;
- **au niveau opérationnel** : par la mise en œuvre de procédures ou de points de contrôle afin de garantir l'efficacité des opérations à tous les échelons de l'entreprise.

Dans le cadre de la présente étude, nous nous intéresserons en particulier à la mise en place du mécanisme de contrôle au niveau opérationnel car c'est celui-ci qui est inhérent à toutes les entreprises quelles que soient leurs caractéristiques.

Dans le présent chapitre, nous allons successivement aborder :

- la définition et les objectifs du contrôle interne ;
- les composantes du contrôle interne ;
- et les moyens utilisés par le contrôle interne.

## I. La définition et les objectifs du contrôle interne

### I. 1. La définition du contrôle interne

Le contrôle interne est diversement défini. Nous nous en tiendrons à la définition proposée par COOPER & LYBRANT (2000 : 14) dans l'ouvrage intitulé « la nouvelle pratique du contrôle interne ». Le contrôle interne y est défini comme :

*« un processus mis en œuvre par la direction, la hiérarchie, le personnel, et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs entrant dans les catégories suivantes :*

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

Pour un meilleur aperçu des attentes en matière de CI, nous allons traiter des objectifs du CI.

### I. 2. Les objectifs du contrôle interne

Selon COLLINS & VALIN (1992 ; 40-43), un système de CI doit viser les objectifs suivants : la maîtrise de l'entreprise, la sauvegarde des actifs, la qualité de l'information, l'application des instructions de la direction et l'amélioration des performances.

#### ➤ La maîtrise de l'entreprise.

La maîtrise de l'entreprise consiste à avoir une connaissance suffisante des activités ainsi que du mode de sa gestion, de manière à pouvoir agir pour améliorer ses performances. Cette maîtrise exige un certain nombre de préalables tels qu'une détermination claire de ses objectifs ainsi que la définition de la structure et des procédures.

➤ **La sauvegarde des actifs.**

La sauvegarde des actifs signifie que chaque dirigeant d'entreprise doit mettre en place des méthodes qui garantissent la protection permanente des actifs de l'entreprise ainsi que leur suivi correct étant entendu que se sont ces actifs qui déterminent sa capacité productrice.

➤ **La qualité de l'information.**

La qualité de l'information fait ici référence à l'information comptable essentiellement. Grâce à l'efficacité d'un bon système de CI, celle-ci pourra notamment présenter les caractéristiques suivantes :

- enregistrement des opérations à la source et dans les délais les plus brefs ;
- adoption du principe d'autorisation des opérations et de vérification des informations à la source ;
- regroupement des informations par catégories homogènes à chaque étape de traitement ;
- respect des normes comptables et des règles de l'entreprise ;
- diffusion de l'information aux personnes censées entreprendre une action ou contrôler sa validité.

➤ **L'application des instructions de la direction**

Un bon système de CI favorise l'application des directives et instructions de la direction mais aussi tient compte des lois et des règlements en vigueur.

➤ **L'amélioration des performances**

En visant l'efficacité et l'efficience des opérations, le CI contribue à l'amélioration des performances dans la gestion de l'entreprise.

Selon BENEDICT & KERAVEL (1990), la protection des actifs et la fiabilité de l'information financière sont des objectifs à incidence directe sur les comptes de l'entreprise. Pour atteindre ces objectifs, il faudra notamment veiller à :

- la création de documents normalisés ;
- l'instauration d'un système d'autorisation et d'approbation ;
- la séparation des tâches incompatibles
- au contrôle physique des actifs.

Les autres natures d'objectifs sont par contre sans incidence directe sur les comptes. Pour les atteindre, l'on pourrait notamment adopter les mesures suivantes :

- adopter un système de note de service ;
- établir un planning de réunions périodiques ;
- établir un programme de formation adapté à chaque catégorie de personnel ;
- effectuer des contrôles qualité ;
- fournir des rapports de gestion ;
- réaliser des analyses statistiques.

L'analyse du contrôle interne s'opère sur la base de ses composantes.

## II Les composantes du contrôle interne

Les composantes du contrôle interne sont au nombre de cinq : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, l'activité de contrôle, l'information et la communication et le pilotage du contrôle. COOPERS & LYBRANT (2000 ; 15).

- **L'environnement de contrôle** regroupe les éléments caractéristiques de la culture de l'entreprise qui déterminent le niveau de sensibilité du personnel à la nécessité de contrôle.
- **L'évaluation des risques** consiste en l'identification et l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs.
- **Les activités de contrôle** se rapportent à l'application des normes et des procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations émanant du management.



- **L'information et la communication** se rapportent aux systèmes d'information à mettre en place pour gérer et contrôler l'activité de l'entreprise.
- **Le pilotage** concerne la mise en place d'un mécanisme permanent de gestion des contrôles réguliers effectués par le management et le personnel d'encadrement, ainsi que d'autres techniques utilisées par le personnel à l'occasion de ces travaux.

Pour influencer efficacement le système de contrôle interne d'une organisation, il faudra agir sur ces composantes. Le mode d'action dépend de la nature et des caractéristiques de l'organisation mais aussi de l'effet recherché qui se manifeste dans le mode de gestion de l'entreprise.

Pour atteindre les objectifs ci-dessus, un système de contrôle interne a besoin d'un certain nombre de moyens appelés dispositifs de CI.

### **III. Les dispositifs de contrôle interne**

Pour COLLINS & VALIN (1992 ; 44-48), les moyens à mettre en œuvre sont au nombre de quatre : L'organisation ; les méthodes et les procédures ; les mesures de contrôles comptables et autres, et la désignation d'un responsable chargé d'évaluer la cohérence et l'efficacité du système de contrôle. Mais ces moyens sont limités et se rapportent plus à une certaine activité dans l'entreprise à savoir l'activité comptable.

En considérant l'entreprise dans sa globalité et la diversité de la nature de ses activités, nous pouvons plutôt identifier six (6) moyens utilisés par le CI pour l'atteinte de ses objectifs. {RENARD (2002 : 144 à 160)}. Les six moyens que nous allons nommer « dispositifs de contrôle interne » sont les suivants.

- **Les objectifs** : La définition des objectifs constitue un préalable à l'exercice de toute forme d'activité au sein de l'organisation. L'objectif représente ici le but à atteindre.
- **Les moyens** : Ils représentent les moyens humains, financiers et techniques mis en œuvre pour atteindre l'objectif.

- **Le systèmes d'information** : C'est l'ensemble des dispositifs mis en place en vue de collecter l'information utile pour la décision. La comptabilité est considérée comme un système d'information.
- **L'organisation** : C'est la structuration ou le mode d'agencement des éléments en vue d'assurer les meilleures conditions de réalisation de l'objectif.
- **Les procédures** : C'est l'ensemble des règles et des pratiques autorisées en matière d'exécution d'une opération.
- **La supervision** : C'est un mécanisme de contrôle qui se fonde sur la répartition du pouvoir hiérarchique au sein de l'organisation.

Il convient de préciser que les trois premiers éléments relèvent des « dispositifs de pilotage de l'entreprise » et les trois autres des « dispositifs de contrôle interne permanent ». Pour la suite de l'étude, nous allons nous intéresser aux trois derniers et en particulier à l'organisation et aux procédures.

### **III 1. Les composantes de l'organisation**

Selon RENARD Jacques (2000 : 150) « l'organisation est un dispositif de contrôle » interne au même titre que les procédures et la supervision. Pour assurer la qualité de l'organisation il recommande de respecter trois principes de base dans sa conception : l'adaptation ; l'objectivité et la séparation des tâches. Toute démarche de conception d'une organisation dans l'entreprise devra donc tenir compte de ces principes. Mais il existe des composantes dans l'organisation sur lesquelles il faille exceptionnellement s'y pencher pour les mettre en évidence. Ces composantes sont au nombre de quatre : l'organigramme hiérarchique, la définition des postes de travail, le recueil des pouvoirs et des latitudes et les éléments matériels.

### III 1. 1 La définition du pouvoir : Organigramme.

Elle va consister à déterminer le schéma formel de la manière dont le pouvoir est reparti au sein de l'organisation. En d'autres termes, c'est définir de manière claire et précise « qui commande à qui » dans l'organisation. L'organigramme hiérarchique est nécessaire car il permet de déterminer l'autorité hiérarchique au sein de l'organisation. Selon RENARD Jacques (2002 : 112 à 114), cette autorité s'analyse suivant quatre composantes : le pouvoir et le devoir de décision ; le devoir de vérification ; le devoir d'assistance et le devoir de gratification.

#### ➤ Le pouvoir et devoir de décision

C'est le fait de toujours désigner celui qui doit assumer la paternité dans une opération donnée même si celle-ci est réalisée en groupe. La connaissance claire et précise des responsabilités dans l'exécution des opérations d'une quelconque activité constitue un élément important de contrôle interne. C'est pourquoi, quel que soit la forme de la structure, le pouvoir doit toujours subsister et être facilement reconnaissable.

#### ➤ Le devoir de vérification

La vérification du « chef » doit toujours couronner le travail du subalterne. C'est un dispositif de contrôle interne en ce sens que c'est la confirmation de la bonne exécution des opérations. Pour que ce dispositif fonctionne à merveille, il faudra que les supérieurs bannissent l'idée d'une confiance accordée pour le travail d'un tel et exerce effectivement leur devoir de contrôle de la bonne exécution de la tâche : comme le dit l'adage, « la confiance n'exclut pas le contrôle », c'est cela qui doit prévaloir dans les rapports de travail entre supérieur et subalterne.

#### ➤ Le devoir d'assistance

Le devoir d'assistance est une forme d'obligation morale du responsable qui doit manifester sa compassion à l'endroit des employés en leur apportant toujours un soutien dans la réalisation des tâches difficiles ou des tâches exceptionnelles.

Cette assistance est également une autre forme d'exercice de l'autorité hiérarchique ; elle représente un élément de contrôle parce qu'elle encourage l'agent à toujours se référer au supérieur dans des situations embarrassantes pour lui. Cette démarche permet de contenir le risque de manière ponctuelle au moment où il se produit.

➤ **Le devoir de gratification**

S'intéresser aux travaux des autres, c'est leur témoigner l'intérêt que suscite le travail d'autrui. Cette manifestation d'intérêt pourrait stimuler les employés et les encourager à toujours exceller dans le travail qu'ils accomplissent.

### **III. 1. 2 La définition des postes de travail**

ALECAN & FOUCHER (1998 ; 418) définissent le poste de travail comme étant « un emploi ou une fraction d'emploi implanté (localisé) dans une structure définie pour permettre l'affectation du personnel, et correspondant à un ensemble de tâches précises ».

La question de la définition des postes de travail se pose à chaque fois que les dirigeants doivent confier une tâche à un employé, rechercher le fautif pour une tâche qui n'est pas exécutée etc. La définition des postes de travail peut se comprendre comme étant la détermination des caractéristiques formelles et informelles des tâches qui vont être accomplies par les employés. Nous nous intéresserons plutôt à l'aspect formel de la question.

En règle générale, la répartition des tâches suit un processus de morcellement des fonctions et des activités de l'entreprise en des entités relativement homogènes. La responsabilité de l'exécution des tâches relatives à chaque fonction dans l'entreprise sera alors confiée à un employé. Pour une meilleure répartition des tâches, il faudra cependant veiller à :

- éviter de confier une même tâche à deux ou plusieurs personnes ;
- ne pas omettre de confier une tâche ;
- tenir compte de l'incompatibilité des tâches.

### **III. 1. 3 La désignation des pouvoirs et latitudes**

Le recueil des pouvoirs et des latitudes peut être considéré comme la mise en œuvre de la délégation des pouvoirs au sein de l'organisation. Cette délégation sous entend la mise en place effective d'un processus de transfert de responsabilité, de coordination et de contrôle.

Le recueil des pouvoirs représente les limites possibles pouvant être imposées à un employé donné, limites pouvant se rapporter à la nature de la tâche ou aux conséquences qu'elles pourraient entraîner pour l'entreprise. Par exemple il peut être décidé qu'à partir d'un certain montant, les engagements de dépenses ne se feront plus par le responsable des achats mais par le directeur de la société. Dans une banque, il peut être désigné un guichet spécial pour les retraits au-delà d'une certaine somme. Ce sont là des dispositifs de contrôle parce que l'organisation adopte des mesures de maîtrise de son activité qui sont propres à des situations particulières.

### **III. 1. 4 La protection des éléments matériels**

Les éléments matériels se rapportent à l'organisation de la protection physique des biens de l'entreprise. C'est la protection des actifs qui est ici visée. Etant considérés comme les supports qui conditionnent la vie de l'entreprise, il est important de veiller à leur intégrité physique.

### **III. 2. Les procédures**

Les procédures représentent les consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation, les autorisations et les approbations, la saisie et le traitement des informations nécessaire à la vie de l'entreprise et de son contrôle {COLLIN & VALIN (1997 ; 47)}.

Nous évoquerons plus en détail les procédures dans le chapitre qui suit.

En conclusion de ce chapitre, nous pouvons retenir que le contrôle interne quoique indispensable pour une bonne gestion de l'entreprise, à des limites.

La première limite du CI réside dans son champ d'application. En effet, il s'applique surtout aux opérations répétitives et très peu sur les opérations exceptionnelles.

La seconde limite du CI c'est son coût. Etant considéré comme un vecteur de sécurité pour l'entreprise, le CI peut être compris comme le prix à payer (efforts consentis) pour acquérir le confort dans la gestion. A ce propos, nous convenons avec BENEDICT & KERAVEL qu'un « CI doit être à la mesure du risque qu'il doit couvrir ».

La troisième limite relève de problèmes humains. C'est l'interprétation possible que pourrait se faire le personnel sur les agissements des dirigeants : manque de confiance des dirigeants, etc. C'est pourquoi il ne serait pas superflu de les sensibiliser sur l'utilité du CI.

Enfin, la quatrième limite du CI réside dans la possibilité de contourner le meilleur système de CI par la collusion. En effet, l'entente entre deux ou plusieurs personnes impliquées dans une même procédure peut permettre la réalisation d'une malversation.

CESAG  
BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre III :**

### **Le manuel de procédures**

Dans le présent chapitre, nous allons aborder successivement :

- les généralités sur le manuel de procédures ;
- les procédures ;
- les préalables à la diffusion du manuel de procédures.

## **I. Les généralités sur le manuel de procédures**

Les généralités sur le manuel de procédures vont porter sur :

- ses caractéristiques ;
- son intérêt ;
- son élaboration.

### **I. 1. Les caractéristiques du manuel de procédures**

A travers les caractéristiques du manuel de procédures, nous allons traiter de :

- la définition du manuel de procédures ;
- et la forme du manuel du manuel de procédures.

#### **I. 1. 1 La définition du manuel de procédures**

Le dictionnaire « Le ROBERT » définit le manuel comme étant « un ouvrage didactique qui présente sous un format pratique et maniable, les notions essentielles d'une science, d'une technique ou d'un art » ; il précise en outre que c'est un « recueil de conseils, de recettes ou de règles ». De cette définition, on peut retenir deux orientations essentielles pour une meilleure compréhension de la notion : d'une part la spécificité du document en question, spécificité quant à son contenu qui doit avoir une portée didactique ; et d'autre part, les caractéristiques particulières qu'il doit présenter, telles que son format maniable par exemple.



Au-delà de cette définition d'une portée quelque peu générale, nous pouvons tout simplement retenir qu'un manuel de procédures est un « document de l'entreprise » qui nous permet de « savoir Qui ? Fait quoi ? Quand ? Où ? Et comment ? » COLLINS & VALIN (1992 : 118).  
Comment le document doit-il être structuré et quel peut être ses caractéristiques particulières ?

## **I. 1. 2 La forme du manuel de procédures**

En se fondant sur les ouvrages de HENRY A. & MONKAM-DAVERAT (2001), ainsi que celui d'Isabelle DEBRAY (1995), nous avons pu relever des particularités suivantes se rapportant au fond et à la forme du manuel de procédures.

On peut dire qu'il se présente comme un « classeur mobile » composé de feuilles détachables. Cette présentation lui confère une certaine maniabilité pour son exploitation. Chaque feuille comporte un tableau présentant trois parties.

La première partie du tableau sert à renseigner le lecteur sur le nom de l'entreprise, le type de manuel, la procédure abordée ainsi que les références de la feuille (code et page).

La partie centrale, la plus vaste, comporte le texte descriptif de la procédure ou du sujet abordé.

Enfin, la partie inférieure renseigne sur la date de rédaction et l'initiateur de la procédure.

**Figure 4 : Format du manuel de procédures**

Société X	Manuel de procédures X (Titre du document)	Cycle	
		Page	
Procédures X (Concernée par la présente page)		Code	
<p>Zone de rédaction de la procédure</p>			
Date d'approbation	Personnel concerné	Rédacteur	

Source : Cabinet ACECA International

Afin notamment de toujours susciter l'intérêt du lecteur, le manuel doit à notre sens présenter des caractéristiques de forme qui soient conformes aux attentes des bénéficiaires.

## **I. 2. L'intérêt du manuel de procédures**

L'utilité d'un manuel découle en partie des procédures qu'il renferme. Selon TCHRIFFO (1999), il est à la fois susceptible de servir comme un outil de gestion, de communication, de formation et d'information de gestion.

### **I. 2. 1 Instrument de gestion**

Si l'on considère la gestion comme « l'ensemble des pratiques destinées à assurer l'activité ordinaire d'une organisation »<sup>4</sup>, on pourrait effectivement affirmer que le manuel de procédures est un instrument de gestion car, en effet, ne serait ce qu'au niveau opérationnel, il définit les modalités d'exécution des tâches. Il intervient également au niveau stratégique en proposant des règles d'organisation générale de l'entreprise.

### **I. 2. 2 Instrument de communication interne**

Parce qu'il définit le mode opératoire dans l'exécution des tâches, le manuel de procédures peut apparaître comme le support qui véhicule une certaine information des dirigeants vers les opérationnels. Mais plus qu'une simple information, c'est l'ensemble des règles et des méthodes d'exécution des activités qui sont contenues dans le manuel.

### **I. 2. 3 Instrument de formation**

Avec le nouveau personnel, on n'aura point besoin d'interminable dialogue pour enseigner comment une tâche doit être exécutée ; il sera possible de s'inspirer du manuel pour connaître la démarche d'exécution de la tâche.

---

<sup>4</sup> MAHE De BOISLANDELLE Henri, Dictionnaire de Gestion, Edition ECONOMICA 1998.

## **I. 2. 4 Instrument d'information de gestion**

Le manuel de procédures expose les différentes pratiques et les méthodes de gestion qui ont cours dans l'entreprise. En effet, comme nous l'avons vu dans les chapitres précédents, il est susceptible de porter sur toutes les fonctions de gestion dans l'entreprise.

## **I. 3. L'élaboration du manuel de procédures**

Nous proposons ci-après que le manuel de procédures soit rédigé suivant le plan suivant.

### **I. 3. 1 La démarche d'élaboration**

Selon Seka Seka, l'élaboration du manuel de procédures comprend les principales étapes suivantes :

- la prise de connaissance ;
- la définition des orientations du manuel de procédures qui consiste à donner ses objectifs et son champ d'application ;
- la définition du manuel quant à sa forme et son fond ;
- la planification des travaux sur la base d'un programme de travail ;
- la rédaction ou l'actualisation puis la diffusion.

Nous rappelons que dans le cadre de la présente étude, le manuel à élaborer aura pour principal objectif la maîtrise des faiblesses du contrôle interne.

### **I. 3. 2 Le plan de rédaction du manuel**

Une fois les différentes procédures identifiées, la rédaction du manuel pourra alors commencer. Le plan de rédaction, inspiré de HENRY & MONKAM-DAVERAT (2001 ; 55 à 57) pourra notamment comporter un préambule et trois parties. Le contenu du préambule propose généralement le mode d'emploi du manuel et les objectifs recherchés. Pour les autres parties nous suggérons que leur plan de rédaction tienne compte des autres dispositifs permanents de contrôle précédemment identifiés.

## **II Les procédures**

Pour avoir une meilleure connaissance des procédures, nous proposons de voir ci-après : la définition de la procédure, les caractéristiques de la procédure et son plan de rédaction.

### **II 1. La définition de la procédure**

Selon toujours « Le ROBERT » (1996), les procédures sont définies de manière générale comme « une série de formalités qui doivent être successivement accomplies pour parvenir à une solution ».

Mais de manière spécifique, HENRY & MONKAM-DAVERAT (2001 ; 16), définissent la procédure de l'entreprise comme :

- « un enchaînement de tâches élémentaires standardisées ;
- déclenchées en amont par l'expression d'un besoin quelconque ;
- limitées en aval par l'obtention d'un résultat attendu ».

Plus que de simples tâches, RENARD définit la procédure comme étant un ensemble de règles ou de formalités qui doivent être accomplies pour parvenir à une solution. La définition de RENARD appréhende la procédure suivant son degré d'importance pour l'entreprise. Alors que celle de HENRY & MONKAM-DAVERAT aborde la procédure sous l'angle de la nature des activités possibles dans l'entreprise. Ces deux définitions nous paraissent donc valables car complémentaires.

### **II 2. Les caractéristiques de la procédure**

La procédure doit présenter un certain nombre de caractéristiques. Il y a les caractéristiques techniques de la procédure, les caractéristiques de forme ou règles de présentation de la procédure.

## **II 2. 1 Les caractéristiques techniques**

Une procédure (comprise comme un enchaînement de tâches élémentaires) doit notamment présenter les caractéristiques suivantes :

- avoir un évènement déclencheur de la procédure : cela peut être une décision (exemple une décision d'achat) ou la survenue d'un fait (l'arrivée d'un courrier), etc ;
- comporter une série d'opérations successives (en règle générale de nature physique) ;
- avoir un résultat final qui constitue l'objet de la procédure ; exemple la finalité d'une procédure de passation de marché est de disposer d'un bien ou d'un service à des conditions (qualité/prix) très avantageuses pour l'entreprise.

## **II 2. 2 Les règles de présentation**

La mise en place de chaque procédure au niveau de l'entreprise suppose cependant le respect de certaines conditions. Selon Jacques RENARD (2002 ; 157 à 159), une bonne procédure doit notamment être :

- écrite ;
- simple et spécifique ;
- relative aux modalités d'exécution d'une opération dans l'entreprise ;
- mise à jour régulièrement ;
- portée à la connaissance de tous.

En plus de ces caractéristiques, la procédure doit constituer un dispositif de contrôle interne permettant de lutter contre le risque dans l'entreprise. C'est même cela qui justifie sa raison d'être. En conclusion, ce sont ces différentes caractéristiques qui feront de la procédure un vecteur de qualité et donc représenter un centre d'intérêt pour l'entreprise.

## **II 3. Le plan de rédaction des procédures**

La deuxième partie du manuel va être consacrée à la description proprement dite des procédures de l'entreprise. Cette partie pourra être déroulée suivant des « cycles d'activités ». Les activités se rapportant à ces cycles constitueront les contenus des fonctions de gestion qui ont été identifiées précédemment. Nous proposons un plan de rédaction de la procédure en six étapes (ACECA).

### **II 3. 1 L'objectif de la procédure**

Il s'agit ici de préciser le résultat escompté à travers la mise en place de la procédure ; en ce qui concerne la gestion du courrier par exemple, l'un des objectifs recherché est un traitement exhaustif, rapide et en toute sécurité.

### **II 3. 2 Les caractéristiques de la procédure**

Il s'agit des éléments qui font la spécificité de la procédure ; cela peut être sa fréquence, sa haute technicité, etc ; à titre d'exemple, l'une des caractéristiques de la procédure de préparation budgétaire c'est son annualité.

### **II 3. 3 Le détail de la procédure**

C'est donner l'enchaînement des opérations en prenant soin de préciser l'élément déclencheur de la procédure, les intervenants, etc.

## **II 3. 4 Les supports utilisés**

C'est l'ensemble des outils ou du matériel utilisé dans le cadre de la procédure ; exemple en matière comptable, il faudra préciser aussi bien les livres qui sont ouverts mais également la nature des chronos devant recevoir les pièces comptables.

## **II 3. 5 Le diagramme de flux**

C'est le schéma visuel de la procédure qui donne les tâches à exécuter et les différents enchaînements possibles.

## **II 3. 6 Les annexes de la procédure**

Pour chaque procédure, il peut avoir une série d'annexes ; cela peut être des modèles de fiches.

La composition des annexes est bien entendu au choix. Il pourra être constitué des documents ayant un caractère de normalisation au sein de l'entreprise. On pourra y retrouver à titre d'exemple : les statuts et le règlement intérieur, les principales notes règlementant le fonctionnement des services, etc.

Après la rédaction des procédures, il existe des conditions préalables à respecter avant que le manuel ne soit mis entre les mains des utilisateurs.

## **III Les préalables à la diffusion du manuel de procédures**

Nous avons distingué trois points qu'il faudra tenir compte avant une exploitation du document.



### **III. 1. Les mesures nécessaires à la mise en application**

L'un des préalables à la finalisation du document, consiste à la soumettre aux observations et aux amendements des dirigeants et des utilisateurs. Les observations jugées pertinentes sont à intégrer avant la production du document définitif.

#### **III. 1. 1 La correction des dysfonctionnements constatés**

Le diagnostic de l'organisation va mettre en évidence des dysfonctionnements dans l'organisation et le fonctionnement de l'entreprise. Ces dysfonctionnements peuvent par exemple être :

- le cumul de fonctions incompatibles ;
- l'insuffisance de postes de travail ;
- la mauvaise répartition des tâches entre les membres du personnel ;
- etc.

Il serait alors nécessaire d'adopter les mesures de corrections qui s'imposent.

#### **III. 1. 2 L'adoption de directives de mise en œuvre**

La mise en œuvre du manuel dans l'entreprise nécessite qu'un certain nombre de mesures soient prises par les dirigeants ; ces mesures peuvent par exemple être :

- une note de service à prendre pour faire appliquer les dispositions du manuel ;
- une formation s'il y a lieu du personnel aux procédures nouvelles ;
- une redistribution des tâches pour tenir compte des tâches nouvelles ou pour supprimer le cumul de tâches incompatibles ;
- une sensibilisation du personnel en matière de contrôle interne.

Certains dysfonctionnements sont par contre causés par le comportement du manager. En d'autres termes, il doit opérer un changement pour désormais tenir compte de ses attributions légitimes (voir les dix rôles du manager). Il devra en être ainsi pour tout ceux qui détiennent une parcelle d'autorité au sein de l'entreprise.

### **III 2. Les mesures relatives à l'exploitation du manuel**

Il s'agit de déterminer comment le document sera utilisé au sein de l'organisation :

- Comment il est conservé ?
- Où est il gardé et par qui ?
- Comment peut on entrer en sa possession ?
- Quelles sont les conditions de son exploitation ?
- Quelles sont les règles de sa mise à jour ?
- Etc.

Ces règles sont arrêtées par le rédacteur de concert avec les dirigeants et les utilisateurs. On ne s'aurait donc définir ici une règle commune applicable dans tous les cas. Car les dispositions de celles-ci varient suivant la structure et les souhaits des utilisateurs. Dans tous les cas, ces conditions sont à formaliser et à porter à la connaissance de tous les membres de l'organisation.

En conclusion de ce chapitre, nous pouvons affirmer avec HENRY et DAVERAT, (2000 ; 126), que le rôle assigné au manuel ne sera effectif qu'avec le bon vouloir de ceux qui vont s'en servir. C'est pourquoi le manuel ne pourra véritablement servir d'outil pour la maîtrise du risque, que si deux catégories d'acteurs ont étroitement été impliquées dans son élaboration : Il s'agit des dirigeants et des opérationnels de l'entreprise.

Les dirigeants tout simplement parce qu'ils sont à l'origine du projet. Dans la phase de conception, ils auront à contribuer pour l'orientation générale de la mission et pour une meilleure connaissance de l'organisation. Une fois la rédaction terminée, leur concours sera requis pour mettre en œuvre les bonnes conditions d'application du manuel.

Les opérationnels parce qu'en dernier ressort, ce sont eux les utilisateurs des procédures ; ils ne les « exploiteront » que lorsqu'elles rencontrent leur totale approbation. Cette approbation peut pourtant être compromise si ces derniers ne comprennent pas la portée ainsi que l'intérêt du projet, ou tout simplement s'ils n'ont pas été associés aux travaux de rédaction du manuel. Pour toutes ces raisons, nous pensons que la participation de ces deux principaux acteurs est requise dans un processus de rédaction d'un manuel de procédures.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Chapitre IV :**  
**Le modèle d'analyse**

Dans le présent chapitre, nous allons successivement aborder :

- les dispositifs à mettre en place pour le cas de la SOTRATOIRS ;
- la méthode d'analyse ;
- la collecte des données ;
- la démarche globale de mise en place du dispositif ou d'élaboration du manuel de procédures.

## **I. La désignation des dispositifs à mettre en place**

Les dispositifs à mettre en place sont les suivants :

- l'organisation générale ;
- les procédures ;
- la supervision.

La supervision pouvant être considérée comme une variante du pouvoir hiérarchique au sein de l'organisation nous n'allons pas tenir compte de ce dispositif car déjà pris en compte dans le premier. Nous n'aurons donc qu'à ne considérer que l'organisation générale et les procédures.

### **I. 1. L'organisation générale**

Au niveau de l'organisation générale, il va s'agir de matérialiser dans l'entreprise la présence des éléments ci-après :

- l'organigramme ;
- les postes de travail ;
- les recueils des pouvoirs et des latitudes ;
- la protection des éléments matériels.

Ce sont des dispositifs de CI qui environnent la procédure. A ce titre, ils peuvent favoriser sa mise en œuvre et accroître son efficacité.

## **I. 2. Les procédures**

Les procédures doivent être conçues de manière à apporter une certaine sécurité dans la gestion de l'entreprise. Elles doivent notamment permettre de limiter les erreurs, les omissions, les vols et les détournements.

Dans le cadre de l'élaboration d'un manuel de procédure, le problème soulevé avec les procédures c'est quelle procédure mettre en place et comment ? C'est ce que nous allons voir dans le point qui suit.

## **II. La méthodologie d'analyse / Démarche de mise en place**

Nous partons du principe que l'étude s'applique aux entreprises dont le niveau de formalisme est très faible. Dans ce cas de figure, lorsqu'elles s'engagent dans la rédaction de leur manuel de procédures, il faudra veiller à ce que tout soit mis en place car il y va de l'intérêt du manuel de procédures. La démarche de mise en place des moyens de CI, comme nous allons le voir, va se fonder sur une analyse de l'existant ; elle va notamment consister à une identification et une évaluation des risques afférents à l'organisation générale et aux opérations dans le souci d'en contrôler :

- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection du patrimoine ;
- et le respect des lois et des règlements.

### **II. 1. De la définition de l'organisation générale**

En ce qui concerne l'organisation et pour ses composantes que sont l'organigramme, les postes de travail, les pouvoirs et latitudes et les éléments matériels, il s'agira de voir si l'existant :

- est en conformité avec les lois et les règlements<sup>5</sup> en vigueur ;
- permet d'optimiser les opérations ;
- contribue à limiter les erreurs, les omissions, les fraudes et les détournements.

Nous ferons donc un premier constat de conformité. Ensuite, il s'agira de voir si ces différents éléments apportent à l'entreprise les avantages théoriques souhaités. (Voir tableau ci-après)

**Tableau n°2: Les avantages souhaités des composantes de l'organisation**

Dispositifs	Avantages souhaités
Organisation générale	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Adaptée ;</li> <li>- Objective ;</li> <li>- Séparation des fonctions et des tâches</li> </ul>
Hiérarchie	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pouvoir et devoir de décision ;</li> <li>- Devoir de vérification ;</li> <li>- Devoir d'assistance ;</li> <li>- Devoir de gratification.</li> </ul>
Postes de travail	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Eviter de confier une même tâche à deux ou plusieurs personnes ;</li> <li>- Omettre de confier une tâche ;</li> <li>- Tenir compte de l'incompatibilité des tâches.</li> </ul>
Pouvoirs et latitudes	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Eviter les blocages tout en garantissant la sécurité.</li> </ul>
Eléments matériels	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Protection des actifs de la société.</li> </ul>

Source : Nous même

S'il y a conformité avec les lois et règlements et si de plus l'existant présente les avantages théoriques souhaités, il nous suffira de l'adopter comme tel et de procéder à sa formalisation. Si par contre il y a des écarts, nous pourrions envisager des aménagements et même procéder à une redéfinition de l'organisation.

Il importera également d'avoir une idée sur le style de management des dirigeants en vue d'apprécier leur aptitude à exercer les rôles qui leurs sont dévolus.

<sup>5</sup> OHADA, IATA, Ministère du Tourisme, Statuts de la Société.

## **II. 2. De la conception des procédures**

Cette conception comprend en réalité deux phases : l'identification des procédures et sa conception proprement dite ou la formalisation.

### **II. 2. 1 L'identification des procédures**

En matière de procédure, nous partirons également de l'existant pour analyser leur conformité et leur efficacité. Les procédures à mettre en place découlent des tâches ou des activités dont les méthodes d'exécution doivent être sécurisées. Nous pourrions les identifier par l'ampleur du risque qu'une mauvaise exécution d'une tâche fait courir à l'entreprise.

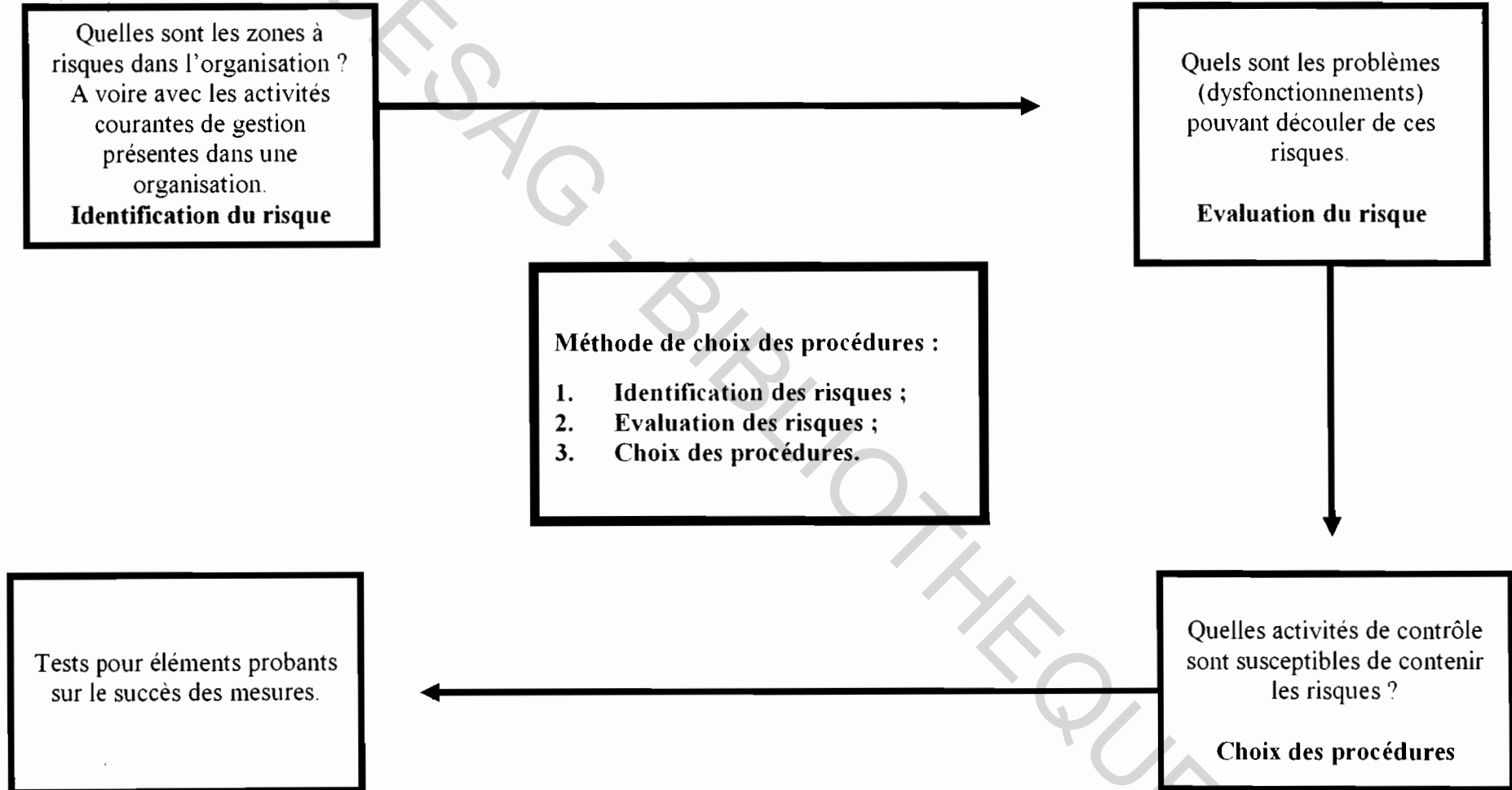
### **II. 2. 2 La formalisation des procédures**

Après avoir identifier la procédure, il faudra la formaliser. C'est à ce sujet qu'il est opéré l'analyse de l'existant. Elle va consister à partir des faiblesses de la procédure pour proposer la version définitive de la procédure à retenir. Il ne restera plus qu'à rédiger la procédure suivant le plan donné dans le chapitre précédent. Toutefois, le choix de la procédure se fera sur la base d'une appréciation des éléments suivants :

- le niveau de risque à couvrir ;
- le coût de la mise en place de la procédure ;
- l'adaptation de la procédure au système de gestion.



**Fig. n°5 : La démarche générale d'identification des procédures**



**REMARQUE** : Principe d'analyse : Existence de risques (Problèmes possibles) – Activités de contrôle limitant le risque. leur mise en œuvre – Tests pour éléments probants sur le succès des mesures.

**Source** : Inspiration YAZI

### **III. La collecte des données**

Pour la collecte des données nous avons fait recours à des moyens et des méthodes de collecte.

#### **III. 1. Les moyens de collecte des données**

Les moyens utilisés sont : l'observation physique, l'entretien et l'analyse documentaire.

##### **III. 1. 1 L'observation participante**

Par notre présence physique dans la société, nous avons pu collecter un maximum d'informations se rapportant aux sujets abordés. Elle nous a également permis de confirmer ou d'infirmer certaines données collectées au moyen d'autres sources.

##### **III. 1. 2 Les entretiens**

Nous nous sommes entretenu avec tous les membres du personnel de la société. Les entretiens ont notamment porté aussi bien sur les activités de la société que sur les tâches individuelles.

##### **III. 1. 3 L'analyse documentaire**

Nous avons été amené à consulter divers documents qui nous ont permis d'une part de construire une opinion théorique sur le thème abordé (revue de littérature) ; d'autre part l'analyse documentaire nous a permis de parfaire notre connaissance de l'entreprise (statuts, états financiers, etc).

## **III 2. Les techniques de collecte des données**

En ce qui les informations générales sur l'entreprise nous avons utilisé un guide de prise de connaissance. Pour ce qui est des données nécessaires aux analyses nous avons fait recours à des questionnaires. Il s'agit des questionnaires suivants :

- identification des risques ;
- analyse des postes de travail ;
- analyse des procédures.

### **III 2. 1 Le questionnaire d'identification des risques**

C'est un questionnaire d'évaluation du contrôle interne. Il est construit selon la démarche de Pierre SCHICK et Olivier LEMANT (2002) dans « Guide de self audit ». Il comprend donc trois volets à savoir :

- l'identification du risque (outil d'identification du risque) ;
- les dysfonctionnements possibles dans l'organisation (outil d'évaluation du risque).
- les solutions possibles ou pratiques couramment adoptées (outil de maîtrise de l'activité).

Ces différents outils ont été adaptés au cas de SOTRATOIRS.

### **III 2. 2 Le questionnaire d'analyse des postes de travail**

C'est le moyen qui nous a permis d'avoir un aperçu général sur les postes de travail qui existent dans la société. A travers ce questionnaire, nous avons voulu savoir :

- la nature des tâches exécutées au niveau des postes de travail et leur compatibilité ;
- la compétence du personnel chargé affecté au poste ;
- le degré de maîtrise des activités et la surcharge de travail ;
- l'exercice de tâches incompatibles ;
- les attentes du personnel en matière d'amélioration.

### III. 2. 3 Le questionnaire d'analyse des procédures

A travers ce questionnaire, il s'est agi de prendre connaissance des procédures qui ont cours au niveau de SOTRATOIRS. Nous avons procédé à des tests de conformité afin de nous assurer que la procédure appréhendée est bien celle en vigueur dans l'entreprise. La technique utilisée a été la confirmation verbale ; elle a permis de procéder à nos analyses en dégagant les points forts et les points faibles des procédures étudiées.

### IV. La démarche globale d'élaboration du manuel de procédures

Pour nous résumer, la démarche globale proposée dans le cadre de la présente étude comprend trois principales étapes :

#### IV. 1. Etape 1: La prise de connaissance

Il consiste en la recherche de toutes les informations devant permettre d'avoir une connaissance suffisante de l'entreprise. A cet effet, nous avons été orienté par le guide de prise de connaissance.

#### IV. 2. Etape 2: Le diagnostic de l'existant

Elle consiste à déterminer les zones à risques se rapportant notamment :

- sur l'organisation générale ;
- et sur les procédures.

A ce sujet, il a été établi un questionnaire d'identification des risques qui embrasse tous les compartiments de gestion dans l'entreprise : Organisation générale – Ventes – Achats – Stocks - Trésorerie – Personnel.

## **IV. 3. Étape 3: L'élaboration du manuel de procédures ou mise en place des dispositifs de CI**

Elle va consister à proposer les amendements à faire sur l'existant en procédant à leur formalisation. Conformément à l'exposé du chapitre précédent, il s'agira notamment de :

- procéder à la rédaction du manuel de procédure suivant un plan de rédaction ;
- proposer des règles d'exploitation du manuel de procédures.

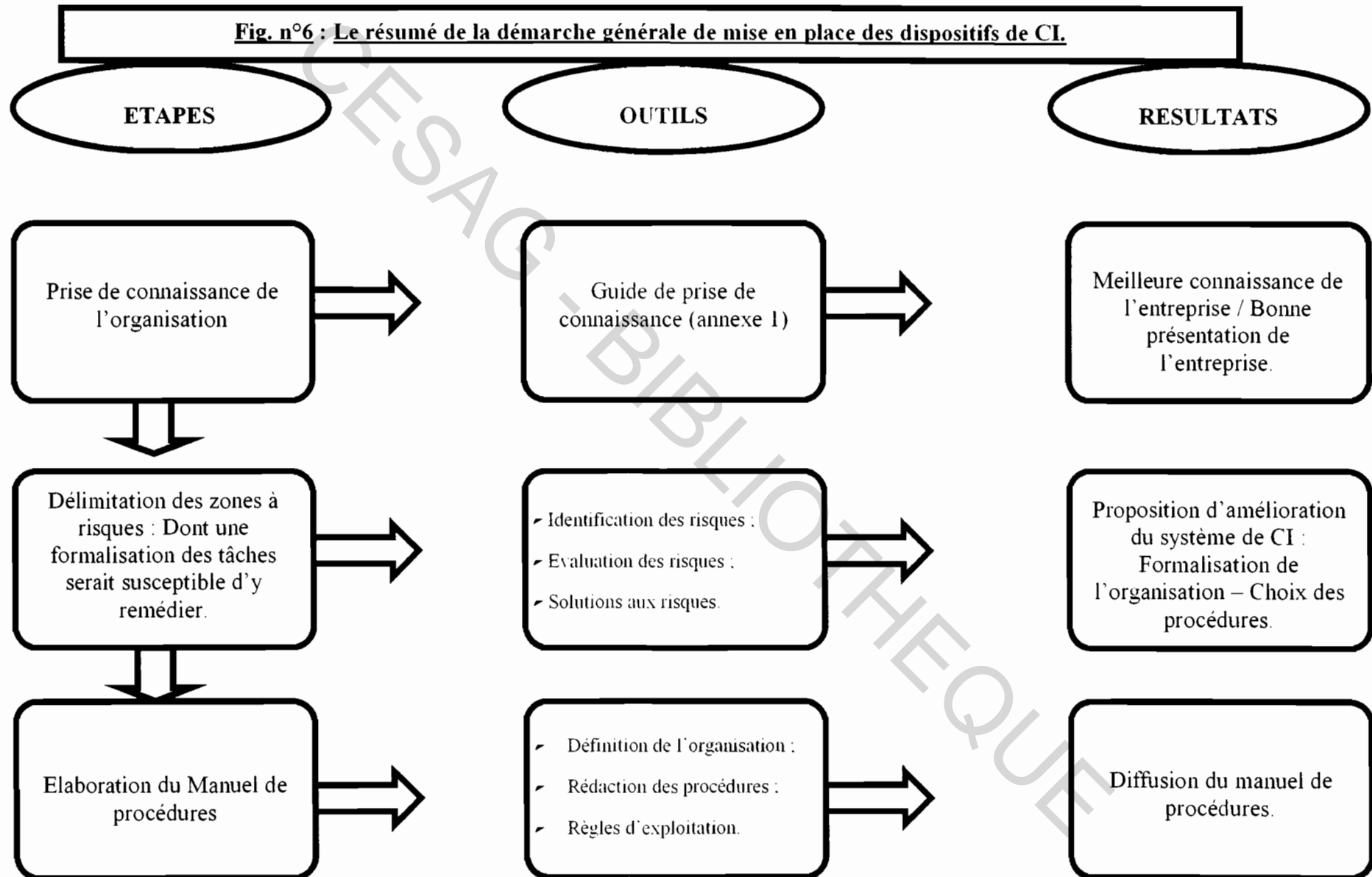
Dans le cadre de la présente étude, nous n'irons pas jusqu'à la rédaction du manuel de procédures de la société étudiée. Nous mènerons à terme les étapes 1 et 2 dont les résultats doivent être la proposition d'une nouvelle organisation et le choix des procédures essentielles.

Par ailleurs, parmi les procédures qui seront identifiées à l'étape 2, nous allons choisir de poursuivre la rédaction de quelques unes d'entre elles.

Si bien qu'en définitive, nous aurons à dégager dans le cas de SOTRATOIRS :

- une organisation formalisée ;
- avec des procédures essentielles.

**Fig. n°6 : Le résumé de la démarche générale de mise en place des dispositifs de CI.**



Source : Nous même

## Conclusion de la première partie

Au terme de cette première partie, nous estimons être en possession des éléments théoriques nécessaires à la poursuite de l'étude.

En effet, nous avons pu arrêter la nature et le nombre de dispositifs de CI à mettre en place pour le cas de la SOTRATOIRS. Ce sont :

### 1. au niveau de l'organisation générale :

- l'organigramme de structure ;
- les postes de travail ;
- et le recueil des pouvoirs.

### 2. au niveau des procédures :

- un certain nombre de procédures dont nous allons prendre connaissance dans la suite de l'étude.

Il ne nous reste plus qu'à présenter les résultats de l'étude. Et c'est ce qui sera fait dans la seconde partie.

**Deuxième partie :**

**Les dispositifs de contrôle  
interne à mettre en place au  
niveau de SOTRATOURS**



## **Introduction**

Nous avons pu déterminer au terme de la partie précédente, ce qu'il fallait considérer comme dispositifs de contrôle interne à mettre en place au niveau de SOTRATOURS dans le cadre d'une éventuelle élaboration d'un manuel de procédures.

Ces dispositifs doivent cependant apparaître comme solution aux dysfonctionnements ou aux risques constatés dans le système de gestion. C'est notamment afin de parvenir à cette preuve que s'inscrit la seconde partie de l'étude. Elle sera en effet surtout consacrée à un examen des pratiques du système de gestion de SOTRATOURS. Cet examen devra aboutir à des propositions d'améliorations.

Pour ce faire, cette seconde partie va comprendre les chapitres suivants :

- la présentation de l'entité ;
- la description et l'analyse de l'existant ;
- la présentation des résultats de l'étude.

CESAO - BIBLIOTHEQUE

**Chapitre I :**

**La présentation de la société.**

Le présent chapitre comporte trois sections. Dans une première section, il sera donné des informations d'ordre général relatives à la société SOTRATOURS. La deuxième sera consacrée à la présentation des domaines d'activités de la société. Enfin, la troisième va porter sur les partenaires habituels de la SOTRATOURS.

## **I La présentation générale de la société**

Cette présentation se fera suivant les trois points suivants :

- la création et l'objet de la société ;
- l'historique ;
- les moyens matériel et humain.

### **I. 1. La création et l'objet de la société**

La SOTRATOURS a été créée le 26 février 1992. Elle est constituée en Société à Responsabilité Limitée (SARL). Son capital social était de cinq cent mille (500 000) francs cfa réparti en cent (100) parts sociales d'une valeur nominale de cinq mille (5 000) francs cfa chacune.

La société a notamment pour objet (statuts de la société) :

- l'organisation de voyages et de transports de personnes ;
- la réception, l'accueil, l'hébergement, l'assistance et le transport de voyageurs par tout moyen de locomotion ;
- la création, l'achat, la vente, la location, la gérance, l'installation et l'exploitation directe ou indirecte de tous hôtels, villages de vacances, restaurants, brasserie, ... ;
- la location de tous moyens de transport : individuels ou collectifs.

## I. 2. L'historique de SOTRATOURS

SOTRATOURS a changé de gérant trois fois en douze années d'existence. Elle est présentement gérée par M. Malick SY, actionnaire majoritaire de la société qui fut également le premier gérant.

Son capital social est passé de cinq cent mille (500 000) francs cfa à un million (1 000 000) de francs à partir du 15 octobre 2000. C'est également à cette même année que le siège social a été transféré au 16, Avenue du Président Léopold Sédar SENGHOR où la société réside toujours. La société compte de nos jours six (6) associés avec 44% de parts détenues par l'associé majoritaire.

## I. 3. Les moyens humain et matériel

Le personnel de la société est composé ainsi qu'il suit :

- un Gérant ;
- un Chef d'Agence ;
- trois Agents de Comptoir ;
- un Caissier ;
- un Coursier et un Gardien.

Comme équipement, SOTRATOURS dispose notamment :

- d'un local faisant office de bureau (à titre de locataire);
- d'ordinateurs (5) connectés en réseau et d'un fax ;
- d'un appareil pour l'impression automatique des billets ;
- d'un coffre fort, d'un engin à deux roues et d'un caveau.

La société est de nos jours en pleine restructuration suite à des difficultés de gestion qu'elle a connues courant 2003 et 2004. Les associés ont en perspective de développer les activités de la société dans un environnement de gestion assez sécurisé pour tous (personnel - dirigeants – associés).

## **II Le domaine d'activité, le niveau d'activité et la concurrence**

### **II 1. Le domaine d'activité**

SOTRATOIRS est une société du ressort de l'industrie touristique.

Au Sénégal, l'industrie du tourisme est un secteur d'activité assez florissant ; elle constitue le deuxième pourvoyeur de devises après la pêche. Au titre de l'année 2002, le tourisme a rapporté au Sénégal la somme de cent huit milliards trois cent millions (108 300 000 000) de francs cfa contre cent quatre vingt et un milliards cinq cent millions (181 500 000 000) de francs cfa pour la pêche<sup>6</sup>. C'est donc dire que SOTRATOIRS évolue dans un environnement assez prometteur, et a toutes les chances de succès si elle sait bien exploiter ses atouts.

### **II 2. Le niveau de l'activité**

Le niveau de l'activité de SOTRATOIRS est en nette croissance depuis la création de la société. Le chiffre d'affaires est passé de 253 878 435<sup>7</sup> de francs cfa en 2001 à 409 340 336 francs cfa en 2002. En 2003 il a progressé de 180,96% et se situe à 891 967 974 francs cfa au 31 août 2004. Malgré la croissance de ses activités la société traîne depuis l'année 2001 un résultat négatif qu'elle n'est pas encore parvenue à éponger. Elle accuse un retard important dans la production de ses états financiers.

### **II 3. L'état de la concurrence**

Selon le répertoire touristique du Sénégal 2002 – 2003, on peut dénombrer environ soixante douze (72) Agences de voyages à Dakar, deux (2) à Saint Louis, une (1) à Kaolack, Six (6) à Saly Mbour et deux (2) en Casamance, soit un total de quatre vingt trois (83) agences au Sénégal. Mais parmi ces agences, on dénombre environ vingt cinq (25) qui exercent sous agrément IATA.

<sup>6</sup> Ministère du Tourisme / Direction de la Statistique.

<sup>7</sup> Ces chiffres comprennent la part revenant aux compagnies aériennes et la part de l'Agence de voyage.

### **III Les partenaires habituels**

Les partenaires habituels de la société sont notamment : L'Etat du Sénégal, IATA et les Compagnies aériennes, la clientèle et les banques.

#### **III 1. L'Etat du Sénégal**

L'exercice de l'activité à SOTRATOIRS est également conditionné par la délivrance d'une licence d'exploitation accordée par le Ministère du tourisme sénégalais. L'Etat sénégalais représente donc un partenaire privilégié pour les Agences de voyages. C'est en effet lui qui fixe les conditions d'exercice de la profession grâce notamment au « décret n°94-663 du 27 juin 1994 portant réglementation des Agences de voyages et de tourisme ou de transports touristiques ». Au terme des dispositions de ce décret, l'exercice de la profession est conditionné à l'obtention d'une Licence délivrée par le Ministère du Tourisme. La Licence d'exploitation doit être renouvelée à chaque fois qu'il y a modification dans les dispositions statutaires concernant la gestion de l'agence ou tout simplement un changement d'adresse. La Direction de la réglementation et du contrôle du Ministère du tourisme est l'instance chargée de veiller à l'application des dispositions du décret.

#### **III 2. IATA et les Compagnies aériennes.**

La société exerce également ses activités sous agrément de l'Association du Transport Aérien International (IATA). L'agrément IATA est accordé sous réserve du respect de certaines conditions et après constitution d'une caution bancaire.

C'est IATA, en accord avec les Compagnies aériennes, qui autorise la SOTRATOIRS à commercialiser les tickets de transport. La société est toutefois tenue de se conformer à toutes les dispositions édictées par IATA à travers notamment divers manuels de procédures qu'elle produit chaque année : Manuel de billetterie et Manuel de l'Agent de voyages. IATA dispose d'une structure spécialisée chargée de veiller au respect des règles et méthodes de travail qu'elle édicte à l'endroit des agences de voyages.

La commercialisation des titres de transport donne droit à des commissions sur le montant hors taxe. Le taux des commissions est le suivant :

- 6% dans le cas des compagnies de la sous région ;
- 7 % pour Air France ; Air Portugal ; Alitalia ; Iberia (vols internationaux ou long courrier) ;
- et 9% pour Air Sénégal ; SN Brussels Airlines ; Royal Air Maroc et South African Airways (vols internationaux ou long courrier).

Le produit des ventes est constaté automatiquement par IATA grâce à la connexion établie avec l'Agence. IATA transmet à SOTRATOURS avant chaque quinze du mois, la situation générale des ventes qui comporte les parts à reverser aux Compagnies aériennes. SOTRATOURS est alors tenue de reverser le 15 du mois courant au plus tard le montant des ventes réalisées entre le 1<sup>er</sup> et le 30 du mois passé. C'est le principal challenge de SOTRATOURS en matière de commercialisation de tickets de transport.

### **III 3. La clientèle de SOTRATOURS**

On distingue au niveau de SOTRATOURS deux principales catégories de clients : il y a les particuliers et les sociétés.

Les particuliers sont constitués de touristes ou autres personnes physiques effectuant des déplacements d'affaires.

En ce qui concerne les sociétés, on distingue les agences de voyages et les autres sociétés. Les agences de voyages clients de SOTRATOURS sont en générale non agréées IATA. Elles bénéficient de condition particulière de la part de SOTRATOURS : prix préférentiel, partage de la commission. Il en est de même pour les autres sociétés qui peuvent bénéficier d'un différé de paiement de 30 jours.

### **III 4. Les banques**

Les banques en relation avec SOTRATOIRS sont la CITY BANK et la SGBS.

#### **III 4. 1 La CITY BANK**

La CITY BANK joue le rôle d'interface entre IATA et SOTRATOIRS. Elle intervient dans la délivrance des stocks de billets ; c'est elle qui doit recevoir chaque 15 du mois à 12 heures au plus tard, le produit des ventes réalisées par la société.

#### **III 4. La Société générale des Banques du Sénégal (SGBS)**

La SGBS est l'institution bancaire accréditée de la SOTRATOIRS. C'est en effet le lieu où la société a son compte principal ; elle y effectue la majorité de ses opérations financières : retraits, versements, découverts.

En guise de conclusion, nous pouvons retenir que la SOTRATOIRS est une nature d'entreprise assez singulière. Elle pourrait bien relever des PME ou des grandes entreprises. Au cours des gestions antérieures, elle fut amenée à produire une comptabilité selon le régime normale. Ce qui fait d'elle donc une grande entreprise. Mais les difficultés qu'elle a connues dans sa gestion au cours de ses dernières années nous rappellent qu'elle porte les traits caractéristiques des PME qui composent le secteur informel : un système de gestion caractérisé par une connaissance orale des règles et des pratiques.

Les difficultés de gestion lui ont notamment valu un important retard dans la tenue de sa comptabilité : non production des états financiers de 2003, retard dans l'enregistrement des opérations de 2004.



## **Chapitre II :**

**La description et l'analyse de  
l'existant.**

Ce chapitre est consacré à la description et à l'analyse de l'existant. Conformément au modèle d'analyse, il s'agira ici d'apprécier dans le fonctionnement de la SOTRATOIRS les éléments de contrôle interne que nous nous sommes engagés de traiter dans le cadre de la présente étude. La description et l'analyse de l'existant vont se faire à travers les sections suivantes :

- le système de gestion de la SOTRATOIRS ;
- les causes et les conséquences de la faiblesse du CI de SOTRATOIRS ;
- les mesures d'amélioration du CI de SOTRATOIRS.

## **I. Le système de gestion de SOTRATOIRS**

Cette section est consacrée au diagnostic du système de gestion de la société ; le diagnostic sera abordé suivants les trois aspects de gestion ci-après :

- l'organisation générale de la société ;
- le style de direction ;
- et le système de contrôle interne.

### **I. 1. L'organisation générale**

Le mode d'organisation et le fonctionnement général de SOTRATOIRS ne sont pas matérialisés par des supports écrits. Les statuts de la société constituent le seul document à caractère règlementaire qui précise comment les affaires doivent être tenues au niveau de SOTRATOIRS. Ils ont cependant une portée très générale sans indication précise sur les modalités pratiques de gestion courante dans l'entreprise.

Le contour des postes de travail n'est pas toujours clairement défini. Les méthodes d'exécution des tâches ne sont pas constantes. Dans certains cas, l'emploi pour lequel l'agent est embauché ne correspond pas toujours aux tâches effectivement exécutées. Et il n'existe pas dans ces cas un support pour délimiter le champ d'intervention de l'agent ainsi qu'une garantie que tout est fait en sorte que les opérations soient exécutées avec le minimum de risques possibles.

Il existe une multiplicité de personnes qui procèdent à des attributions de tâches entre les membres du personnel sans pour autant que les pouvoirs de chacun soient assez bien précis et clairement délimités ; si bien que le pouvoir hiérarchique est quelque peu dilué avec comme conséquence une certaine difficulté pour déterminer le tuteur pour l'exécution de certaines tâches. Dans un tel contexte, l'apprentissage et l'intégration de nouveaux agents sont très délicats et il existe des activités quelque peu délaissées mais pourtant nécessaires pour un bon développement de l'entreprise (promotion commerciale, activités sociales autres que la vente de billet).

Nous n'avons pas pu trouver de documents portant sur la gestion de la société : Procès-verbaux d'assemblées générales, rapports de gestion. Ce qui veut dire que les associés (réels propriétaires) et tout autre personne ne sont pas du tout renseignés sur la situation réelle de leurs affaires.

Nous avons également fait le constat du manque de rigueur dans la gestion du personnel (absence de dossiers de suivi des agents, manque de contrats dans certains cas) et une quasi inexistence de documents organisant la vie administrative de l'entreprise. Les quelques documents que nous avons trouvés ne respectent pas certaines normes (note de service).

En conclusion nous pouvons retenir que SOTRATOURS fonctionne suivant un mode de gestion informel. Sa situation de gestion est caractéristique de bon nombre d'entreprise en Afrique en général et au Sénégal en particulier. Elle connaît une situation qui ne permet pas d'avoir une lecture claire, précise et objective des responsabilités et des performances individuelles et collectives. Par la même occasion, ses dirigeants et actionnaires n'ont pas une compréhension objective et précise des risques de dysfonctionnement auxquels la société est confrontée.

## **I. 2. Le style de direction des dirigeants**

En se référant aux rôles du dirigeant évoqués dans la première partie de l'étude, nous avons constaté que ses rôles ne sont pas mis en œuvre comme il se doit au niveau de SOTRATOURS. Nous avons en effet constaté des défaillances dans l'exercice des rôles suivants :

- **rôle de chef d'entreprise** : Nous n'avons pas pu disposer d'éléments matériels qui traduisent le souci d'amélioration de la situation générale de l'entreprise.
- **rôle de symbole** : Conformément à ce rôle, c'est donner l'exemple en s'identifiant à l'entité ; ce que nous n'avons pas pu toujours constater.
- **rôle de dirigeant** : Dans le but d'optimiser l'orientation et la coordination des actions des subalternes dans l'optique de la réalisation des objectifs de la société, il aurait fallu améliorer la responsabilisation du personnel dans l'exécution de ses tâches (intervenir dans un schéma organisé et en toute objectivité).
- **rôle d'informateur** : Nous avons constaté des lacunes notamment dans le système d'information de gestion de SATRATOIRS. Exemple : Absence de rapports annuels de gestion, pas de cadre de concertation entre personnel et dirigeants suivi de compte rendus).

Le système de gestion de SOTRATOIRS est une résultante du style de direction mis en œuvre par les dirigeants. Le bon exercice des attributions des dirigeants suppose l'adoption de règles écrites car c'est à travers cela que l'objectivité et la clarté du système de gestion transparaîtront aux yeux des associés pour une confiance plus accrue. Disons que le style de management des dirigeants et le mode d'organisation de la société sont des éléments constitutifs des dispositifs de contrôle interne que nous comptons aborder. Ces éléments seront évoqués plus en détail surtout en ce qui concerne l'organisation.

### **I. 3. Le système de contrôle interne**

Connaissant les dispositifs que nous devons mettre en place, il convient cependant d'en justifier la nécessité. Pour cela, nous avons procédé à une évaluation du système de contrôle interne. L'évaluation est fondée sur une composante du contrôle interne à savoir l'appréciation des facteurs pouvant compromettre la réalisation des objectifs dans une société. (Voir annexe 2). Ainsi, nous avons pu constater que les différentes activités de l'entreprise ou compartiments de gestion étaient sujettes à des risques. Et ces risques, de par leurs conséquences, sont sources de problèmes divers pour l'entreprise pouvant compromettre les performances ou même la survie de celle-ci.

## **II. Les conséquences des faiblesses du CI**

L'évaluation du contrôle interne a révélé des faiblesses dans le système de gestion de SOTRATOIRS. Ces faiblesses ont des causes multiples. Mais nous n'entrerons pas dans le détail de leur explication car il y a déjà une cause fondamentale pour laquelle nous nous sommes engagé à trouver une solution dans le cadre de l'étude. Il s'agit de l'absence de règles écrites qui organise le fonctionnement de la société ainsi que l'exécution des tâches car en effet, nous avons pu observer que le système de gestion de SOTRATOIRS est beaucoup basé sur la connaissance orale des règles et des pratiques.

En lieu et place des causes, nous allons plutôt nous intéresser aux conséquences possibles des risques révélés car c'est eux qui permettront d'orienter le choix sur les éléments de CI à mettre en place (voir annexe 3). Les conséquences des faiblesses constatées représentent donc les problèmes possibles qu'une manifestation du risque pourrait occasionner à la société. Nous allons les aborder suivant les activités courantes rencontrées dans la gestion.

### **II. 1. Au niveau de l'organisation générale**

Nous avons pu notamment observer :

- un défaut de conformité entre les pratiques et les textes en vigueur (statuts et décret régissant les Agences de voyage) (article 3 des statuts) ;
- une insuffisance d'objectivité dans la définition des règles de fonctionnement ;
- un manque de rigueur dans l'exécution des opérations (exemple fiche client) ;
- des disparités dans l'exécution des mêmes opérations ;
- une faiblesse du contrôle hiérarchique ;
- une insuffisance de mesures dans la protection du matériel ;
- l'exercice de tâches incompatibles (gestion des valeurs) ;
- une absence de pérennité du mode de fonctionnement ;
- un déficit d'information centralisé sur les activités ;
- une impossibilité d'évaluer les apports ou les contributions individuelles et collectives aux performances de la société ;
- des erreurs et des omissions.

## II 2. Au niveau des activités courantes de gestion

L'évaluation a également porté sur les différents compartiments de gestion de SOTRATOIRS à savoir : les achats, les ventes, les stocks, la trésorerie et le personnel.

### ➤ Les achats

Nous avons notamment constaté :

- une absence de maîtrise entraînant des ruptures (exemple consommable papier) ;
- une confusion des responsabilités en matière de règlement du fournisseur IATA (responsabilité en matière de production de situations) ;
- une gestion approximative de la caisse de menues dépenses : éligibilité des dépenses non clairement déterminée, plafond par opération et plafond annuel non déterminé, cumul de tâches ;
- des erreurs et des omissions.

### ➤ Les stocks

Nous avons notamment observé :

- le manque de rigueur (gestion des stocks) ;
- l'existence de risques de pertes ou de détérioration ;
- le cumul de tâches incompatibles (garde des billets et leur mise en circulation) ;
- la non-conformité de certaines méthodes avec les exigences des règlements (exemple conservation du stock) ;
- les risques d'erreurs et d'omissions.

### ➤ Les ventes

Nous avons notamment constaté :

- des erreurs et omissions ;

- des possibilités d'engagements contraires aux intentions des dirigeants ;
- des tâches non exécutées (production de situations) ;
- des pertes d'efficacité (difficultés pour faire la situation des paiements);
- des risques de prestations non autorisées ;
- des difficultés de preuve en cas de litige avec les clients ;
- des relances non effectuées dans les délais ;
- des frais financiers non justifiés ;
- le non recouvrement de créances anciennes ;
- des retards de paiement ;
- les supports non adaptés (brouillard des ventes, cachets, etc).

➤ La gestion de la trésorerie

Nous avons notamment constaté :

- un cumul de fonction : agent de comptoir et caissier ;
- un défaut de conception des supports (fiche client, fiche des ventes);
- une absence de pratiques uniformes ;
- une insuffisance du suivi (contrôles réciproques) ;
- des erreurs et omissions.

➤ La gestion du personnel

Nous avons notamment constaté :

- le manque de rigueur et le risque de non objectivité ;
- l'opacité dans la gestion ;
- des risques de conflits avec le personnel ;
- une inadéquation de la répartition des tâches.

Il convient de signaler que bon nombre de risques se sont déjà manifestés et la société en subit présentement les conséquences ; Elle est même en phase de restructuration générale du fait de la pression des difficultés rencontrées.

Nonobstant les solutions qui pourront être trouvées par les dirigeants, nous proposons les mesures correctives suivantes en rapport avec les faits constatés.

### **III Les mesures de correction des faiblesses du CI**

L'amélioration de la qualité du CI passe par la prise d'un certain nombre de mesures pouvant agir favorablement sur les causes des risques constatés. Ces mesures sont diverses et de différentes natures (voir annexe n°4). Pour notre part, nous allons fondamentalement nous intéresser à celles consistant à formaliser un certain nombre de dispositifs de CI relevant de l'organisation de l'entreprise et du mode d'exécution de certaines opérations.

#### **III 1. De la définition de l'organisation**

En ce qui concerne l'organisation générale, les corrections pourront consister à :

- établir et mettre en œuvre un organigramme hiérarchique ;
- définir et faire appliquer les postes de travail ;
- fixer les pouvoirs et les latitudes des membres du personnel ;
- assurer une meilleure protection des éléments matériels ;
- et à planifier les activités générales.

#### **III 2. Du choix des procédures essentielles à formaliser**

Sur la base des analyses antérieures, nous avons identifié un certain nombre de procédures pouvant faire l'objet d'une réglementation plus formelle de la part des dirigeants de SOTRATOIRS. Se sont les suivantes :

➤ **Au niveau des achats**

- Le règlement du fournisseur IATA ;
- L'achat des fournitures de bureau et consommables divers ;
- La gestion de la caisse de menues dépenses.



➤ Au niveau des ventes

- L'émission des billets ;
- Le suivi du recouvrement des créances clients ;

➤ Au niveau des stocks

- Les mouvements de stocks de billets.

➤ Au niveau de la trésorerie

- Les décaissements ;
- Les encaissements ;
- La gestion de la caisse de menues dépenses.

➤ Au niveau du personnel

- Le recrutement du personnel ;
- La répartition et l'exécution des tâches ;
- La gestion de la discipline (Sanctions positives et négatives);

➤ Autres activités

- La gestion du courrier ;
- Le transfert des pièces au cabinet comptable.

Parmi ces procédures, nous avons retenu quelques unes que nous allons aborder plus en détail dans le cadre de la présente étude.

### **III 2 1 La liste des procédures retenues**

Dans le cadre de la présente étude, nous allons nous intéresser aux procédures ci-après :

**Tableau n°3 : La liste des procédures retenues**

N°	Procédures	Observations
1	Emissions des billets ou ventes de billets	
2	Gestion des créances clients	
3	Gestion du stock des billets	

Nous choisis nous sommes portés sur ces procédures pour les raisons suivantes :

- SOTRATOIRS tire l'essentiel de ses revenus de la vente des titres de transport ; à ce titre, on doit veiller à ce que les encaissements des ventes soient exhaustifs et les opérations réalisées en toute sécurité ;
- la société étant soumise par IATA à un calendrier (très strict) de reversement du produit de la vente des billets, il est important pour les dirigeants de SOTRATOIRS d'avoir une situation exhaustive et au jour le jour des crédits accordés à la clientèle ;
- le stock de billets faisant l'objet d'une réglementation exceptionnelle de IATA, il faudra non seulement veiller à ce qu'elle soit respectée mais aussi assurer une gestion du stock de billets qui soit en adéquation avec les exigences de sécurité souhaitées.

### **III 2. 2 L'analyse des procédures retenues**

Des procédures retenues, nous allons procéder à leur étude conformément au modèle d'analyse exposé dans la première partie de l'étude. L'analyse va consister pour chaque procédure, à donner ses faiblesses constatées. Faiblesses se rapportant notamment aux supports utilisés, à la légalité des opérations, à la régularité et à l'efficacité des opérations.

#### **III 2. 2 1 La procédure d'émission des billets**

Au niveau de l'émission des billets, nous avons constaté les faiblesses suivantes :

↳ **Par rapport aux supports et les matériaux utilisés :**

- l'approbation du client n'est pas matérialisée (absence de signature du client) ;
- la fiche support client n'est pas adaptée (elle n'est pas nommée, et peu adaptée à l'utilisation qui est en faite) ;
- la fiche de vente ne permet pas un suivi efficace des opérations (pas de séparation entre encaissement au comptant et à crédit) ;
- les cachets utilisés au niveau de la caisse ne sont pas adaptés (absence de cachet payé);
- le support informatique ne garantit pas la protection et la confidentialité des agents (absence de code personnel pour les agents).

↳ **Par rapport à l'exécution des opérations :**

- les opérations varient d'un agent à l'autre (par exemple le tri entre les coupons à l'issue de leur impression de la machine) ;
- le circuit ne permet pas toujours d'éviter les erreurs et les omissions (acquittements multiples sur les factures, tri entre coupons de vol, coupons audit et coupon agent) ;
- la faiblesse des mesures de contrôle dans le circuit d'exécution des opérations (exemple absence de contrôle du caissier).

### **III. 2. 2. 2 La procédure de suivi des créances clients**

Au niveau du recouvrement des créances clients :

↳ **Par rapport aux supports utilisés :**

- les supports utilisés ne sont pas adaptés (quasi inexistence de supports) ;
- il y a absence de documents centralisateurs ;
- la répartition des tâches et le mode opératoire en ce qui concerne les pièces à transférer au Cabinet ne sont pas précis (le cumul des pièces entraîne des risques d'erreurs, des pertes ou des omissions) ;

➤ **Par rapport à l'exécution des opérations :**

- l'organisation dans le système de recouvrement est insuffisante (absence de calendrier et de documents centralisateurs, ...);
- il existe des compromissions possibles dans les opérations à effectuer (production des situations, périodicité, etc.);
- les conditions du crédit ne sont pas clairement spécifiées et formalisées;
- il existe des risques d'erreurs et d'omissions avec les acquittements multiples sur les factures de règlement (circuit des opérations).

### III. 2. 2. 3 La procédure de suivi des stocks de billets

Au niveau du suivi du stock des billets :

➤ **Par rapport aux supports utilisés :**

- L'absence de support interne.

➤ **Par rapport à l'exécution des opérations :**

- Le cumul des tâches incompatibles.

Au terme du présent chapitre nous avons pu faire l'état des faiblesses générales dans le système de gestion de la SOTRATOIRS. Son fonctionnement est caractérisé par une insuffisance de règles formalisées. Les dirigeants ne disposent pratiquement pas d'un système centralisé sur les activités de la société ; informations susceptibles de les orienter efficacement sur les bonnes décisions à prendre.

Nous avons pu noter que le mode de gestion actuel comportait un certain nombre de risques dont les manifestations peuvent avoir des conséquences néfastes sur le fonctionnement normal de la société. Afin de les éviter ou de limiter leurs effets, nous avons opté pour la solution qui consistait à améliorer le niveau de formalisme dans le mode de gestion de l'entreprise. Les résultats de ce travail seront abordés dans le chapitre qui suit.

## **Chapitre III :**

**La présentation des résultats et  
des recommandations.**

Le présent chapitre est consacré à la présentation des résultats de notre étude. Cette présentation va se faire à travers trois sections.

Dans les deux premières sections nous allons donner les dispositifs de CI de la SOTRATOIRS à faire appliquer au regard des analyses antérieures. Il s'agit notamment de :

- la définition de l'organisation ;
- la description des procédures se rapportant à des tâches essentielles.

La troisième et dernière section va porter sur les mesures à prendre au niveau de la société pour assurer notamment une bonne mise en œuvre des conclusions auxquelles nous sommes parvenu en créant un environnement favorable. Ces mesures seront exprimées sous forme de recommandations.

## **I. La définition de l'organisation de SOTRATOIRS**

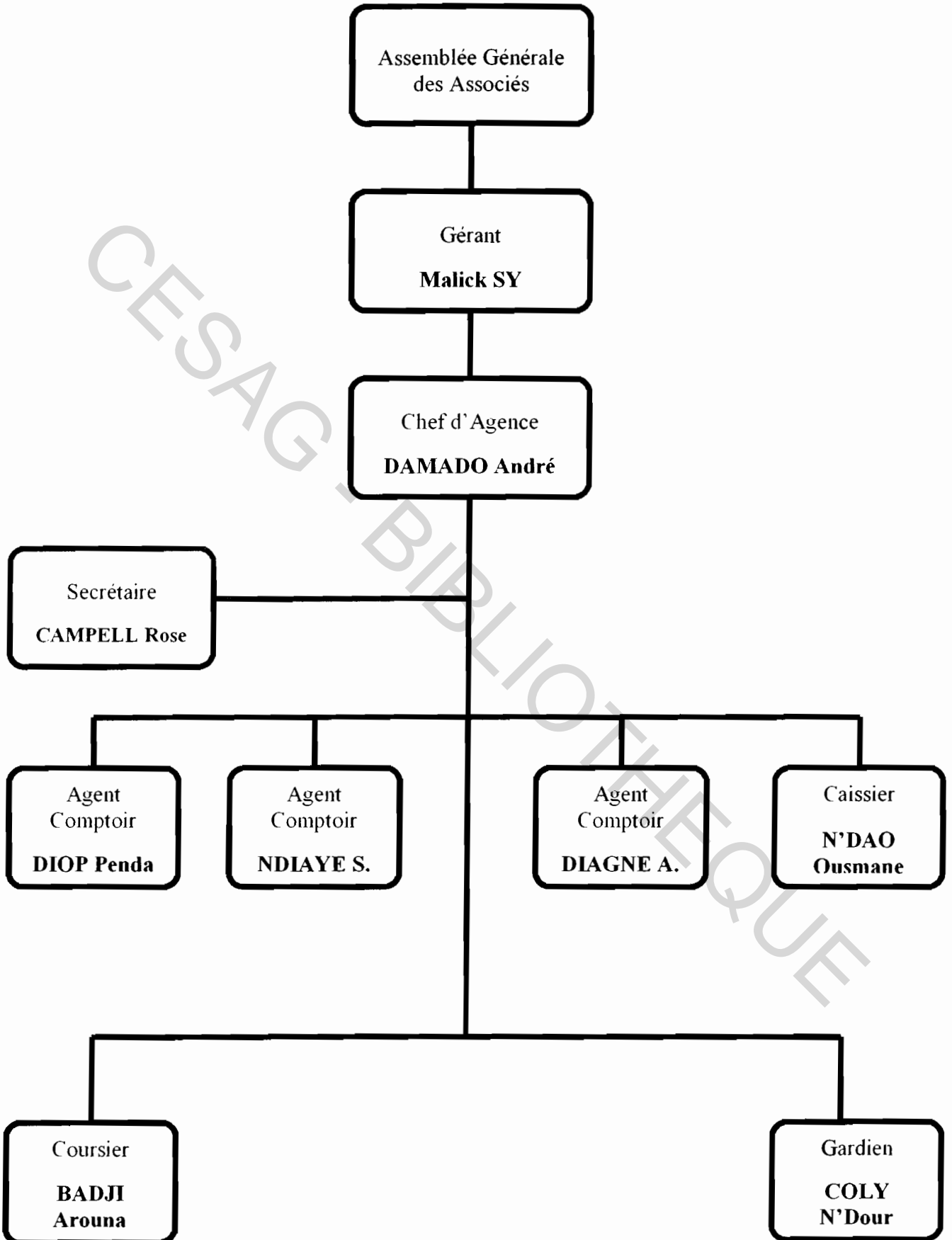
Dans la définition de l'organisation nous verrons l'organigramme hiérarchique, les postes de travail et les recueils des pouvoirs. Ces propositions, s'inspirent en premier lieu de l'existant. Elles découlent également des connaissances théoriques en matière d'organisation d'entreprise.

### **I. 1. L'organigramme hiérarchique**

L'organigramme de SOTRATOIRS comprend cinq (5) niveaux hiérarchiques :

- l'Assemblée Générale ;
- le Gérant ;
- le Chef d'Agence ;
- les cadres moyens : Les agents de comptoir et le Caissier ;
- et le personnel d'exécution.

Fig. n° 7 : L'organigramme hiérarchique de la SOTRATOIRS



Source : Nous même

## I. 2. La définition des postes de travail

La redéfinition des postes de travail s'inspire aussi bien du redéploiement des tâches existantes mais également des attributions de la fonction telle que préconisée par la théorie. Ainsi, après analyse de l'existant, nous avons proposé les postes de travail suivants.

Tableau n° 4 : Le tableau de répartition des tâches de SOTRATOURS

N° d'ordre	Poste de travail	Nature des activités	Personnel	Observations
1	Gérant	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer la gestion quotidienne de la société ;</li> <li>• Représenter la société auprès des partenaires habituels ;</li> <li>• Engager la société vis-à-vis des tiers ;</li> <li>• Gérer le personnel : Recrutement et notation.</li> <li>• Veiller au règlement du fournisseur IATA ;</li> <li>• Poursuivre le règlement des créances ;</li> <li>• Convoquer les AG ;</li> <li>• Etablir un programme des activités annuelles (1) ;</li> <li>• Produire un rapport de gestion annuel à l'endroit des associés (2) ;</li> <li>• Veiller à la tenue de cadre de concertation périodique avec le personnel.</li> </ul>	SY Malick	<p>Intérimaire. Rq : Pour 1 &amp; 2 voir contexture en annexe 7 &amp; 8</p>



Suite tableau n° 4 : Tableau de répartition des tâches de SOTRATOIRS

N° d'ordre	Poste de travail	Nature des activités	Personnel	Observations
2	Chef d'Agence	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer l'intérim du Gérant ;</li> <li>• Gérer le personnel : contrôle de l'exécution des tâches, proposer des notations du personnel, veiller à la discipline);</li> <li>• Gérer les litiges avec la clientèle : Remboursement notamment.</li> <li>• Produire des situations sur la gestion des créances ;</li> <li>• Acquitter les factures, conserver les copies des factures ;</li> <li>• Veiller à la production de rapports (trimestriel ou semestriel);</li> <li>• Assurer la conservation des stocks de billets et des carnets de chèques.</li> </ul>	DAMADO André	
3	Secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gérer le courrier : Courrier arrivée, fax, courrier départ ;</li> <li>• Etablir les correspondances de l'entreprise ;</li> <li>• Veiller à l'établissement des factures ;</li> <li>• Veiller au transfert des documents comptables au Cabinet ;</li> <li>• Tenir la caisse de menues dépenses.</li> </ul>	CAMPELL Rose	

Suite tableau n° 4 : Tableau de répartition des tâches de SOTRATOIRS

N° d'ordre	Poste de travail	Nature des activités	Personnel	Observations
4	Agent de Comptoir	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer l'accueil de la clientèle ;</li> <li>• Recevoir les appels téléphoniques ;</li> <li>• Assurer l'émission des billets ;</li> <li>• Veiller à la production des états de vente BSP ;</li> <li>• Participer au recouvrement des créances ;</li> <li>• Veiller au classement des coupons (Audit et Agent).</li> </ul>	DIAGNE Alimata	Chef de Comptoir
5	Agent de Comptoir	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer l'accueil de la clientèle ;</li> <li>• Recevoir les appels téléphoniques ;</li> <li>• Assurer l'émission des billets ;</li> <li>• Assurer l'intérim de la caisse.</li> </ul>	NDYANE Salimata	
6	Agent de Comptoir	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer l'accueil de la clientèle ;</li> <li>• Recevoir les appels téléphoniques ;</li> <li>• Assurer l'émission des billets ;</li> <li>• Participer à la mise en œuvre des campagnes commerciales.</li> </ul>	DIOP Mame Penda	

Suite tableau n° 4 : Tableau de répartition des tâches de SOTRATOIRS

N° d'ordre	Poste de travail	Nature des activités	Personnel	Observations
7	Caissier	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer l'encaissement des recettes ;</li> <li>• Produire des situations sur les encaissements ;</li> <li>• Régler les fournisseurs (effectuer les décaissements) ;</li> <li>• Effectuer les mouvements de fonds.</li> <li>• Classer les pièces comptables à adresser au Cabinet ;</li> <li>• Conserver les fonds.</li> </ul>	N'DAOUssmane	
8	Coursier	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Veiller à la transmission du courrier ;</li> <li>• Effectuer des opérations bancaires.</li> </ul>	BADJI Arouna	
9	Gardien	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assurer la garde des locaux.</li> </ul>	COLYNDour	

Source : Nous même

### I. 3. Le recueil des pouvoirs et des latitudes

Tableau n°5 : Le recueil des pouvoirs et des latitudes

Nature de l'opération	Personnes habilitées	Pouvoirs et latitudes	Observations
Changements dans la société relatifs : à la propriété – au statut juridique – à la dénomination et adresse – à la Sécurité.	Associés (Quorum de l'AG)	Informé IATA.	
Contrats (Investissements).	Gérant.	≤ 20.000.000 F.CFA.	Au-delà il faut l'avis de l'AG
Contrats (Emprunts).	Gérant.	≤ 20.000.000 F.CFA.	
Décaissements.	Gérant et Chef d'Agence.	Dans les limites des autorisations.	
Crédits sociétés (y compris les agences de voyages).	Gérant.	≤ 50.000.000 F.CFA/Société. ≤ 100.000.000 F.CFA pour le cumul.	Valables pour des crédits vieux de 15 jours
Crédits particuliers.	Gérant et Chef d'Agence.	≤ 2.000.000 F.CFA/Personne ≤ 20.000.000 F.CFA pour le cumul.	
Trésorerie : Encaisse minimale.	Caissier.	Tous les fonds sont reversés au jour le jour.	
Trésorerie : Caisse de menues dépenses.	Secrétaire.	300.000 F.CFA/Mois.	

Source : Données SOTRATOIRS

## **II. La description des procédures.**

Il convient de signaler que les procédures qui seront ici abordées sont une version améliorée de l'existant.

### **II. 1. La procédure d'émission des billets (ou vente des billets)**

Elle sera exposée suivant le plan donné au chapitre III.

#### **II. 1. 1. Les objectifs de la procédure**

Les objectifs visés à travers la formalisation de cette procédure sont les suivants :

- disposer d'un référentiel en matière d'émission de billets ;
- éviter autant que possible les erreurs et omissions ;
- faire de sorte qu'à toute émission de billets correspond un paiement ou une créance pouvant être facilement identifié.

#### **II. 1. 2. Les caractéristiques de la procédure**

La procédure est fortement règlementée par IATA. Elle est également automatisée et fait l'objet d'un contrôle à priori de IATA.

**NB** : Il existe une autre forme d'émission de billets ; c'est l'émission manuelle que cependant nous ne ferons pas cas dans le cadre de la présente procédure.

#### **II. 1. 3. Les supports utilisés**

On distingue les supports matériels et les supports documentaires. Les principaux supports sont :

- **au niveau matériel :**

- Ordinateurs et logiciels AMADEUS ;
- Téléx de réservation ;
- Plaques des Compagnies ;
- Machine automatique à billets ;
- Chronos de classement.

- **au niveau documentaire :**

- Imprimés à billets ;
- Fiche de suivi des ventes (par jour) (annexe 11);
- Fiche de suivi des ventes (par mois) (annexe 13) ;
- Fiche des encaissements (annexe 12);
- Fiche client (annexe 10).

**NB.** : Les fiches présentées en annexe sont des propositions de l'étude. En dehors de la fiche client et de la fiche de ventes qui sont une amélioration de l'existant, les autres fiches sont des propositions nouvelles.

## II. 1. 4. Le détail de la procédure

Il sera présenté suivant l'ordre chronologique de l'enchaînement des opérations. Les numéros seront utilisés pour indiquer le nombre de fois d'intervention d'un opérateur donné.

### + **Au niveau de l'agent de comptoir (1) (Emission du billet)**

La procédure débute au niveau de l'Agent de comptoir et est déclenchée par l'expression du besoin du client. Elle comprend les étapes successives suivantes.

- **Accueillir le client**

L'accueil du client consiste à :

- Recevoir le client ;
- Donner une place assise ;

## ● **Questionner le client**

Le questionnement va consister à rechercher les informations portant notamment :

- la destination ;
- la préférence pour une compagnie ;
- le tarif à payer.

## ● **Renseigner le client**

Cela consiste à fournir toutes les informations disponibles relatives aux sollicitations du client. Ces informations, généralement disponibles dans l'ordinateur, peuvent être constituées des éléments suivants :

- Vol le plus direct possible ;
- Horaires de vol ;
- Compagnie aérienne concernée ;
- Transits possibles ;
- Montant du billet (TTC).

## ● **Réserver les places**

Cela consiste à trouver une place sur une compagnie bien déterminée. Il faut noter que pour pouvoir réserver une place il faudra introduire certaines données dans le système soit notamment :

- La destination du client en aller-retour s'il y a lieu ;
- Le choix de la compagnie ;
- La date du vol ;

- Le nom et le prénom du client ;
- Le contact complet du client à Dakar ;
- Le nom de l'agent qui traite le dossier ;
- Introduire les références de la carte de fidélité s'il y a lieu ;
- Proposer des réservations de sièges ;
- Valider les informations en fermant le dossier ;
- Renseigner la « fiche client » ;
- Faire émarger la fiche.

### • **Lancer l'impression du billet**

L'opération est réalisée au moyen du logiciel AMADEUS et exige notamment les précautions suivantes :

- Se faire confirmer la destination ;
- Se faire confirmer les horaires de vol ;
- Confirmer l'acceptation des prix à payer ;
- Confirmer l'acceptation des charges de bagage autorisées.

Sur la base de ces confirmations, l'Agent de Comptoir remplit une « fiche client » qui comporte les éléments suivants à renseigner :

- Nom et prénom du client ;
- Date d'émission du billet ;
- Contact téléphonique du client et adresse complète ;
- Parcours du client ;
- Prix à payer (TTC) ;
- Faire émarger la fiche ;
- Remettre la fiche au client ;

Après l'étape de la fiche, lancer l'impression du billet et du télex de réservation et inviter le client à se rendre à la caisse.



## **↓ Au niveau de la caisse (1) (Encaissement du prix du billet)**

Le Caissier procède aux opérations suivantes :

- Confronter la fiche client et les coupons ;
- Recevoir le paiement du client ;
- Délivrer une quittance et inviter le client à retourner au près de l'agent de comptoir.

Il effectue en outre les autres opérations suivantes :

- Trier les coupons et remettre les coupons de vol à l'agent de comptoir ;
- Agrafes les coupons audit et les coupons agent à la fiche client ;
- Enregistrer l'opération dans la « fiche des ventes » et la « fiche des encaissements » ;
- Transmettre le lot (coupons Audit et Agent et fiche client ) à la Secrétaire.

## **↓ Au niveau de l'Agent de comptoir (2) (Remise du billet au client)**

A l'issue du paiement, l'agent procède aux opérations suivantes :

- Contrôler la régularité du reçu de paiement ;
- Inscrire l'heure de convocation sur le télex de réservation ;
- Introduire les coupons de vol dans une pochette ainsi que le télex de réservation.
- Remettre le billet au client.

## **↓ Au niveau du Secrétariat (1) (Etablissement des factures)**

La facturation est opérée au niveau du Secrétariat. Elle correspond aux opérations suivantes :

- Réceptionner les coupons Agent et Audit, la fiche client et la quittance de règlement du caissier ;

- Etablir la facture en nombre d'exemplaire suffisant (3 pour les clients particuliers et plus pour les sociétés si besoin est) ; Elle reprend notamment les références de la quittance de règlement ;
- Transmettre le dossier au Gérant.

### ↓ Au niveau du Gérant (1)

- Contrôler la régularité du dossier ;
- Emarger les factures ;
- Transmettre le dossier au Chef d'Agence.

### ↓ Au niveau du Chef d'Agence (1) (Acquittement des factures)

- Réceptionner le dossier composé de : Coupons agents, coupon audit, fiche client et quittance de règlement ;
- Contrôler la régulariser des pièces ;
- Acquitter les factures ;
- Transmettre le lot au Secrétariat.

### ↓ Au niveau du Secrétariat (2) (pièces à transférer au Cabinet)

A la réception du dossier, les pièces suivantes sont classées dans un chrono prévu à cet effet :

- Une copie de la facture de règlement ;
- Et le reçu de paiement.

### ↓ Au niveau de l'archivage

L'archivage portant sur les documents afférents à l'opération de vente de billets se fait à deux niveaux.

- Agent de comptoir
  - Archiver des coupons Agent et Audit dans un chrono approprié.
- Secrétariat
  - Archiver la fiche client et une copie de la facture.



## II 2. La gestion des créances clients

### II 2. 1 L'objectif de la procédure

Du fait de l'importance de l'encours du client et face à la contrainte IATA (calendrier de règlement), une telle procédure devra permettre un meilleur suivi des créances client en renseignant au jour le jour sur la situation des impayés et en limitant autant que possible les erreurs et les omissions. Elle vise à faciliter le suivi du recouvrement des créances de la clientèle de SOTRATOIRS.

### II 2. 2 Les caractéristiques de la procédure

La procédure est caractérisée par une production de situation au jour le jour. Elle est une conséquence de la vente à crédit. Les ventes à crédit sont accordées aux sociétés ou aux particuliers contre respectivement un bon de commande ou un chèque payable à terme.

### II 2. 3 Les supports utilisés

Ce sont :

- **Au niveau matériel** : nous avons pratiquement les mêmes supports que dans le cas des ventes à crédit.
- **Au niveau documentaire** :
  - La fiche des ventes journalières ;
  - La fiche de suivi des créances (annexe 14) ;
  - Le bon de commande ;
  - Le chèque à payer ;
  - La facture de règlement.

## II 2. 4 Le détail de la procédure

Le détail de la procédure s'opère ainsi qu'il suit.

### ↓ Au niveau de l'agent de comptoir (1)

La procédure est similaire à une vente ordinaire sauf que dans ce cas, le client fournit nécessairement un document pour le déclenchement de l'opération : Il s'agit du bon de commande pour les cas de sociétés ou du chèque payable à terme dans le cas des particuliers.

### ↓ Au niveau du Caissier (1)

A la réception de la fiche client, du bon de commande ou du chèque, le Caissier enregistre l'opération dans sa fiche de vente.

Il transmet la fiche client, les coupons Audit et Agent, une copie du bon de commande ou du chèque de paiement sont transmis au Secrétariat pour facturation.

En fin de journée, il transmet la fiche de vente au Chef d'Agence.

### ↓ Au niveau du Secrétariat (1)

Le Secrétariat établit la facture et transmet le dossier au Gérant.

### ↓ Au niveau du Gérant (1)

Le Gérant effectue les opérations suivantes :

- Contrôler la régularité du dossier ;
- Emarger les factures ;
- Transmettre le dossier au Chef d'Agence.

## † Au niveau du chef d'Agence (1)

Le Chef d'Agence conserve un exemplaire de la facture pour les besoins du suivi du recouvrement.

A cet effet, sur la base de la fiche de vente du Caissier, il établit chaque début de semaine une « fiche de suivi des créances client » qu'il transmet au Gérant. Cette fiche permet la fourniture permanente et régulière d'information sur les débiteurs.

Le suivi du recouvrement entre dans le cadre de la gestion du crédit et se fait de concert avec le Gérant ; il consiste aux opérations suivantes :

- Enregistrer et surveiller les créances (sur la base des fiches de vente et de suivi des créances client) ;
- Mettre en demeure les débiteurs en cas de dépassement des délais de crédit ;
- Evaluer en permanence les limites de crédit.

Le reste du dossier est transmis pour archivage et pièces à transmettre au Cabinet.

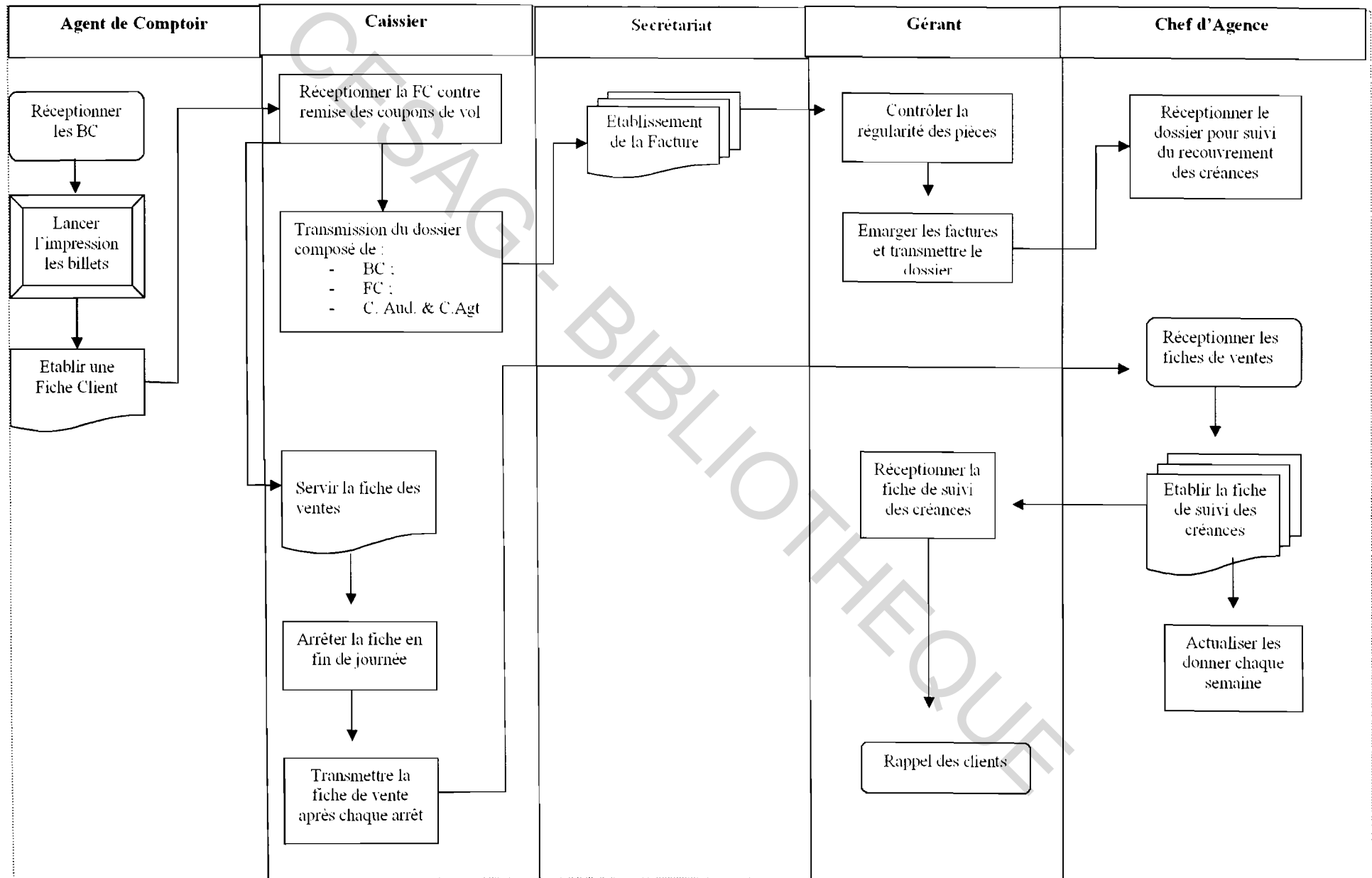
## † Au niveau du Secrétariat (2)

Une copie de la facture, la fiche client et le bon de commande sont transmis au Secrétariat comme pièces à archiver.

## † Au niveau de l'Agent de comptoir (2)

Les coupons Audit et Agent sont archivés au niveau de l'Agent de comptoir.

**NB. :** Voir ci-après diagramme de circulation de l'information



## **II 3 La procédure de gestion de stocks**

Au niveau de la gestion du stock, c'est en particulier la procédure de suivi des mouvements du stock de billet qui va nous intéresser.

### **II 3 1 L'objectif de la procédure**

Elle a pour objectif d'exercer un contrôle précis et un suivi sur les mouvements de stocks de billets afin que les responsables sachent à tout instant quel est l'état du stock restant pour émission.

### **II 3 2 Les caractéristiques de la procédure**

La procédure fait l'objet d'une réglementation particulière de la part de IATA.

### **II 3 3 Les supports utilisés**

Les supports matériels sont :

- Un coffre fort ;
- Les plaques des Compagnies.

Les supports documentaires :

- La fiche de suivi des mouvements de billets (annexe 15);
- La fiche de vente mensuelle ;
- Le stock de billet.

### **II 3 4 Le détail de la procédure**

Le détail de la procédure est le suivant.



### **↓ Au niveau du Caissier (1)**

Le Caissier établit à la fin de chaque mois (au plus tard trois jours après la fin du mois) la fiche des ventes mensuelles. Celle-ci est élaborée sur la base des fiches de vente journalières et transmise au Chef d'Agence.

### **↓ Au niveau du Chef d'Agence (1)**

A la réception de la fiche, le Chef d'agence procède aux vérifications suivantes :

- Mouvements du mois ;
- Stocks en cours chez le caissier.

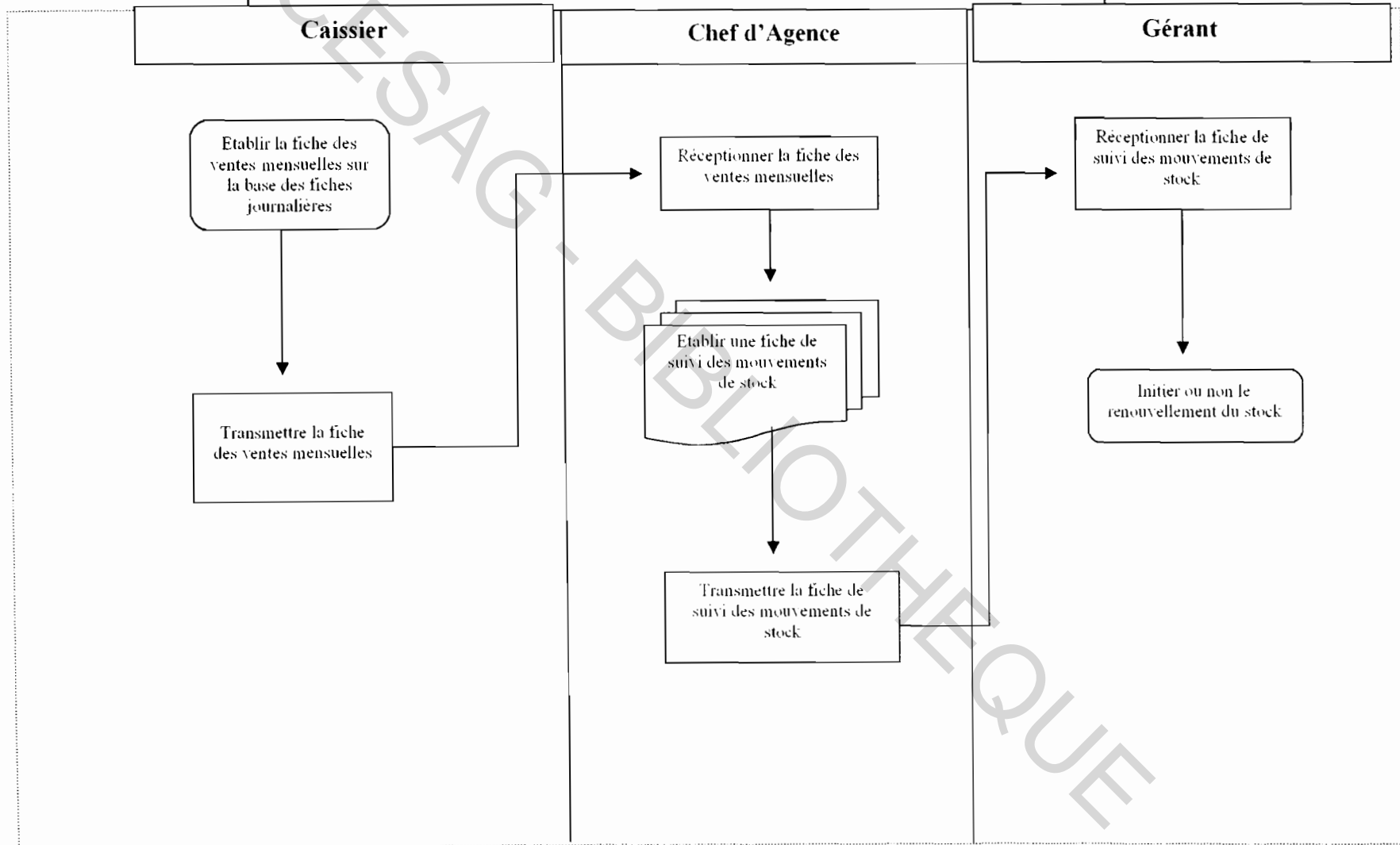
Il procède alors à l'établissement de la fiche de suivi des mouvements de billets qu'il transmet au Gérant.

### **↓ Au niveau du Gérant (1)**

Réceptionner la fiche de suivi des mouvements de stock et initier s'il y a lieu le renouvellement du stock.

**NB. : Voir ci-après diagramme de circulation de l'information**

Figure n°10 : Diagramme de circulation de l'information Suivi des stocks



### **III Les recommandations de l'étude**

Au regard de ce qui précède, nous sommes parvenus à la conclusion qu'il serait souhaitable que SOTRATOIRS se dote d'un manuel de procédures dont le champ pourra porter sur l'intégralité des procédures recensées précédemment. A défaut, nous estimons qu'une mise en œuvre des moyens de contrôle interne exposés dans la présente étude pourrait sensiblement améliorer la qualité de son système de gestion. Toutefois, il y a lieu d'adopter un certain nombre de mesures afin d'accroître les chances de succès. Ces mesures sont données ci-après sous forme de recommandations adressées aux dirigeants de SOTRATOIRS.

#### **III 1 Au niveau de l'organisation générale**

De l'organisation générale, nous avons identifié trois axes d'amélioration possibles : conformer les pratiques à la réglementation, prévoir autant que possible les activités à exécuter afin de se donner le privilège d'en contrôler la réalisation, et instaurer un cadre d'échange entre personnel et dirigeants.

##### **III 1 1 Se conformer à la réglementation en vigueur**

Il nous paraît nécessaire d'opérer des modifications dans les statuts de la société pour les adapter au décret n°94-663 du 27 juin 1994 portant réglementation des agences de voyages et de tourisme ou de transports touristiques. L'article 3 des statuts est à faire cadrer avec l'article 1 du décret ci-dessus cité.

##### **III 1 2 Instaurer des programmes d'activités**

Nous pensons que la base de tout système de contrôle nécessite au préalable la prévision des activités. Pour cela, les dirigeants de SOTRATOIRS doivent désormais se fixer des objectifs annuels et prévoir par la même occasion les activités à effectuer.

Les comptes rendus d'exécution seront des occasions d'évaluation des performances et un moyen de contrôle de la bonne exécution des activités.

Ces comptes rendus pourront se faire à travers des rapports d'activités dont la périodicité de production serait semestrielle. (Voir les canevas du programme d'activités et du rapport d'activités en annexes 7 & 8)

### **III 1 3 Instauration des cadres de concertation périodique**

Les rencontres périodiques entre le personnel et les dirigeants sont des occasions pour notamment régler certains conflits entre membres du personnel en aplanissant les divergences. A ce propos, il serait opportun de conserver une mémoire de ces rencontres à travers des comptes rendus sommaires d'une à deux pages maximum (voir annexe 9).

### **III 2 Au niveau de l'exécution des tâches**

Pour un meilleur suivi des activités de SOTRATOURS, il serait opportun de prendre des notes de service en vue :

- d'instaurer un organigramme hiérarchique ;
- d'affecter le personnel à l'exécution de tâches précises ;
- de déterminer les pouvoirs et les latitudes.

En ce qui concerne les procédures ici abordées nous préconisons ce qui suit.

#### **III 2 1 La vente des billets**

A défaut d'informatiser le circuit de manière à disposer automatiquement d'un certain nombre d'informations, nous suggérons que les fiches soient exploitées de manière plus rigoureuse. Il s'agit notamment de la fiche client et des fiches de ventes.

En ce qui concerne le logiciel AMADEUS, il serait plus sécurisant que chaque agent de comptoir soit doté de code d'accès.

Aussi, il serait souhaitable que la caisse soit dotée de carnet de reçus et de cachet appropriés, ainsi que d'une machine à détecter les faux billets.

### **III. 2. 2 Le suivi des créances clients**

Il nous semble important de fixer des règles en matière de crédit et de les respecter. (voir recueil des pouvoirs et des latitudes) En outre, il serait souhaitable de former parmi le personnel des agents qui seront chargés de faire le recouvrement des créances de la société.

### **III. 2. 3 Les mouvements de stocks**

La conservation du stock de billet et d'une manière générale les valeurs de la société (carnets de reçus, stocks de billets, chéquier, etc) doit faire l'objet d'une déconcentration (voir tableau d'affectation des tâches).

L'adoption de ces dispositions nécessite cependant des mesures d'accompagnement portant notamment sur :

- la sensibilisation du personnel sur l'importance du contrôle interne pour la société ;
- la formation du personnel pour l'exécution de certaines activités (activités commerciales, recouvrement, etc) ;
- adaptation des outils de travail au besoin de qualité.

Toutefois, tout ceci ne pourrait être efficacement mis en œuvre dans la société que si les dirigeants exercent effectivement les rôles qui leurs sont dévolus.

## **Conclusion de la deuxième partie**

Selon une définition de P. Drucker reprise par HELFER & al. (1998 ; 2), la gestion se définit comme « étant l'art de prendre des décisions rationnelles et informées » ; Gérer « consiste à gouverner une organisation :

- en rendant précis les buts auxquels on se propose de parvenir ;
- en sélectionnant et en mettant en œuvre, les moyens qui permettent d'atteindre les objectifs que l'on s'est fixés ».

Pour assurer une bonne gestion dans l'organisation il faudra s'appuyer sur un système de contrôle interne assez fiable. La formalisation du dispositif de contrôle interne est une condition nécessaire à la fiabilité du système de contrôle dans l'entreprise.

A travers le cas concret de la société SOTRATOURS, nous avons vu quels pouvaient être les dispositifs de contrôle à mettre en place dans le cadre d'une mission de rédaction d'un manuel de procédures. Mais l'efficacité du dispositif dépend de l'environnement dans lequel baignent les éléments de contrôle que nous avons abordés. Cet environnement englobe les éléments suivants :

- l'intégrité et les valeurs d'éthique ;
- la philosophie et le style de direction ;
- la structure organisationnelle ;
- l'attribution des pouvoirs et responsabilités ;
- la politique et les pratiques relatives aux ressources humaines ;
- et la compétence du personnel.

Nous n'avons fait qu'aborder deux des six facteurs ci-dessus cités. C'est pourquoi nous considérons que ce qui a été établi par l'étude n'est qu'une étape dans le long processus d'amélioration du système de contrôle interne qui doit être permanente (et exhaustive).

CESAG

## **Conclusion générale**

BIBLIOTHEQUE

Nous voici au terme de notre étude ; nous estimons à travers celle-ci, avoir pu mettre en exergue une démarche pour la conception des manuels de procédures qui soit susceptible de renforcer la fiabilité du dispositif de contrôle interne. Cette démarche est en partie fondée sur la gestion des risques dont nous supposons que leur « maîtrise » suivant les activités courantes exécutées dans l'entreprise va améliorer la sécurité dans la gestion.

La démarche ici proposée est spécifique aux PME et PMI caractérisées par un formalisme insuffisant dans leur système de gestion mais pourtant soumis au respect des dispositions du droit comptable OHADA en particulier à son article 69.

Au terme de la présente étude, nous sommes parvenu aux résultats suivants :

- la mise en évidence des dispositifs de contrôle interne susceptibles d'être mis en place dans une entreprise dans le cadre de la rédaction de son manuel de procédures ;
- dégager une démarche de mise en place de ces dispositifs au sein de l'entreprise comme éléments devant permettre l'amélioration à terme des performances de l'entreprise ;
- au cas de la société SOTRATOIRS, nous avons identifié un certain nombre de mesures à prendre pour améliorer le système de contrôle interne.

Mais notre étude ne prétend pas épuiser la réflexion sur la question ni constituer un remède miracle. Nous ne prétendons pas non plus nous substituer au législateur (comptable). C'est une piste que nous avons empruntée en sachant qu'il en existe d'autres aussi pertinentes. Du reste, elle comporte les limites suivantes.

C'est une étude qui n'est pas complète en ce sens que comme l'indique le modèle d'analyse, nous avons opéré des choix qui nous ont conduit à traiter de quelques procédures. Aussi, nous n'avons pas pu mener à terme toutes les expérimentations requises concernant les propositions qui ont été faites. Toutefois, nous estimons avoir néanmoins contribué à orienter les dirigeants de SOTRATOIRS sur les solutions possibles de ses problèmes de gestion.



CESAG - BIBLIOTHEQUE

# Bibliographie

1. ALECIAN Serge & FOUCHIER Dominique, *Guide du management dans le service public*, Editions d'organisation, 1998.
2. ATH, *les outils de l'audit : guides, questionnaires et feuilles de travail*, 2<sup>e</sup> trimestre 1991.
3. BARON Jacques, *Qui dirige quoi dans l'entreprise ? Définition des fonctions*, Editions d'organisation 1971.
4. BARRY Mamadou, *Audit et contrôle interne*, Mai 2004.
5. BEDARD Jean & collaborateur, *Contrôle contemporain*, Université Lavai, Automne 1996.
6. BENEDICT Guy & René KERAVEL, *Evaluation du contrôle interne dans la mission d'audit*, Edition FOUCHER, 1990.
7. BRETON M., DUPONT M-A., PAREY C., *Gestion administrative*, Editions Foucher, Juillet 1998.
8. CHARPENTIER P., *Organisation et gestion de l'entreprise*, Nathan, 2003.
9. COHEN Elie, *Dictionnaire de gestion*, Editions La découverte, Paris 2001.
10. COLLINS Lionel & VALIN Gérard, *Audit et contrôle interne : aspects financiers, opérationnels et stratégiques*, Dalloz, 4<sup>e</sup> édition 1992.
11. COOPERS & LYBRANT, *La nouvelle pratique du contrôle interne*. Editions d'organisation, Cinquième tirage 2000.
12. Décret n°94-663 *portant réglementation des agences de voyages et de tourisme ou de transports touristiques* du 27 juin 1994.
13. GUEYE Adama & al, *Actes uniformes OHADA, SYSCOA : Droit comptable dans les Etats de l'UEMOA*, Synergie experts.
14. HELFER Jean Pierre, CHEN Jack, BRARANGER Pierre, ORSONI Jacques, PERETTI Jean-Marie, De La BRUSLERIE Hubert, *Gestion : Les fonctions de l'entreprise*, 2<sup>e</sup> Edition, VUIBERT, 1998.
15. HELLRIEGEL, SLOCUM, WOODMAN, *Management des organisations*, Nouveaux horizons, 1<sup>re</sup> édition- 9<sup>e</sup> tirage 2002.
16. HENRY Alain & MONKAM-DAVERAT, *Rédiger les procédures de l'entreprise, guide pratique*, Editions d'organisation, 3<sup>e</sup> édition, octobre 2001.
17. IATA, *Manuel de billetterie*, 34<sup>e</sup> édition (en vigueur du 1<sup>er</sup> juin 2002 au 31 mai 2003).
18. IATA, *Manuel de l'agent de voyages, Edition résolution 814*.
19. IFACI & IAS, *Les mots de l'audit*, Edition liaison, 1995.

20. IIA, Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, IFACI, Février 2004.
21. LUSSATO Bruno, *Les structures de l'entreprise*, Editions d'organisation, Paris 1990.
22. OHADA, Acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, Juriscope, 2002.
23. RENARD Jacques, *L'audit interne ce qui fait débat*, Maxima, Paris, 2003.
24. RENARD Jacques, *Théorie et pratique de l'Audit Interne*, Edition d'organisation, 4<sup>e</sup> édition, 2002.
25. ROBERT Paul & REY Alain, *Le grand Robert de la langue française*, Tomes 6 & 7, édition les dictionnaires ROBERT, Janvier 1996.
26. SCHICK Pierre & LEMANT Olivier, *Guide de self audit : 184 items d'évaluation pour identifier et maîtriser les risques dans son organisation ...ou créer un audit interne*, Editions d'organisation, Deuxième édition, Deuxième tirage Juillet 2002.
27. SEKA Séka Jean-Léonardi, *Elaboration du manuel de procédures : Application au cycle ventes/clients de la Solibra*, CESAG, Juillet 2002.
28. SERIEYX Hervé, *L'audit interne : ouvertures pour demain, un métier de plus en plus difficile*, Revue française de l'audit interne n° 147 (septembre 1999).
29. Solidarité Canada Sahel, *Manuel de gestion : Guide à l'intention des organisations en Afrique de l'Ouest*, Programme de renforcement de la société civile au sahel, décembre 2001.
30. TCHRIFFO Koukoua Grégoire, *le manuel des procédures et la maîtrise des faiblesses du contrôle interne*, CESAG, 1999.
31. UEMOA, *Système Comptable Ouest Africain : Guide pratique*, Editions Fouchier.
32. WILMOTS Hans, *Aspects pratiques de l'organisation administrative et du contrôle interne*, Edition standaard SA, 2002.
33. YAZI Moussa, *Gestion de la qualité totale*, CESAG, 2003.
34. YAZI Moussa, *Méthodologie de la recherche*, CESAG, 2004.