



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG EXECUTIVE EDUCATION
(CEE)**

**MBA-Audit et Contrôle de Gestion
(MBA-ACG)**

**Promotion 25^{ème}
(2013-2014)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**Appréciation des risques opérationnels liés au
processus d'inventaire physique des stocks de
la Société Nationale d'Electricité (SNE) du
Congo Brazzaville**

Présenté par :

William WAMITH DEMBA

Dirigé par :

El Hadji Amadou BA

**Expert-comptable
Professeur associé au CESAG**

Octobre 2014

DEDICACE

Je dédie ce travail à :

mon père, feu Théophile MITHORI pour avoir su marquer la mémoire du jeune garçon que j'étais. Je n'ai pas oublié, papa, vingt et cinq ans après tes recommandations. Que ce travail honore ta mémoire. Ainsi qu'à celle qui a agréementé tes jours ici-bas Mme MITHORI née DIEBE MARIE pour son courage et l'honneur rendu à mon père en faisant respecter sa volonté. Sans toi maman, ce travail ne serait pas réalisé ;

mon frère aîné Jean MOUDILA pour m'avoir tant encouragé et cru en moi. Grand frère, ce travail est le tien ;

mon épouse Mme WAMITH née Raïssa Edwige LOUBELA pour son amour, les sacrifices consentis et ses encouragements, mes enfants Jeanhel Lagloire MITORY, Ketura WAMITH et Harold WAMITH pour avoir enduré la séparation durant une année. Je vous aime !

REMERCIEMENTS

Amadou Hampaté BÂ disait : « quel que soit la valeur du présent fait à un homme, il n'y a qu'un mot pour témoigner la reconnaissance due à cet effet et, ce mot c'est "Merci" ».

Du fond du cœur, je dis très sincèrement merci à mon directeur de mémoire l'expert-comptable El Hadji Amadou BA, pour son encadrement, sa disponibilité et ses conseils. Trouve ici le témoin de ma gratitude.

Un grand merci au corps professoral et administratif du CESAG pour leur encadrement, conseils et assistances multiformes et plus particulièrement au Directeur Général du CESAG Pr Boubacar BIDARI, au chef de département CESAG Executive Education (CEE) Dr Bertin CHABI et à Mme MOUSLY SOKHNA SEYE son assistante de programmes, marraine de notre promotion.

La réalisation de ce travail ne s'est pas fait sans difficultés. Toutefois, l'heureux dénouement auquel je suis arrivé a été possible grâce à de nombreuses aides. Ainsi, je ne saurais clore ces remerciements sans pour autant témoigner ma reconnaissance envers :

M. Aimé Michel EWOLO, Commissaire Général aux Comptes au CNC du Congo Brazzaville et M. Dominique KOUBA, Directeur Technique au CNC.

Son excellence Mme. Claudine MUNARI, ministre du commerce et des approvisionnements de la République du Congo et M. Jean Chrios MOUKALA, conseiller juridique auprès du ministre du commerce et des approvisionnements de la République du Congo.

M. Louis KANOHA ELENGA, Directeur Général de la SNE ; M. Louis Marie MALONGA Directeur Général Adjoint, chargé de l'Administration, des Finances et des Approvisionnements de la SNE ; M. Albert ABA NGANGOUE Directeur Financier et comptable de la SNE ainsi qu'à tout le personnel de la SNE.

Merci également aux familles MABIALA, NGOUACKA et MITHORI.

A toutes ces personnes, nous disons encore merci avec des pensées particulières : Jean Pierre LOUBELA, Mme LOUBELA née Georgette MOUTOULA, Mme MOUDILA née Helene TSANGOU, François MBAMA, Farès BANZETH, Even-Midis TSOUARI, Galia BANGHA, Rolly Arnaud LOKOKA, Michelle Landrine NGOUALA, Teddy Russel MOUNGALA, Sandrine AMARI EDJEMS et tous les amis de la 25^{ème} promotion.

Que tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail trouvent ici l'expression de ma plus profonde gratitude.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AFNOR	Association Française de Normalisation
AUDSC	Acte Uniforme portant Droit des Sociétés Commerciales
AUOHCE	Acte uniforme portant Organisation et Harmonisation des Comptabilités des Entreprises
BICA	Bénéfices Industriels Commerciaux et Agricoles
CAC	Commissaire aux Comptes
CE	Conseil Européen
CESAG	Centre Africain d'Etudes Supérieurs en Gestion
CFCO	Chemin de Fer Congo Océan
CGI	Code Général des Impôts
CMP	Coût Moyen Pondéré
CNC	Commissariat National aux Comptes
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission /
DEPS	Dernier Entré, Premier Sorti
FIFO	First In, First Out
IEC	International Electrotechnical Commission / Commission Electrotechnique Internationale
IFACI	Institute Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IIA	Institute of Internal Auditors /
IRPP	Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques
IS	Impôt sur les Sociétés
ISA	International Standard on Auditing / Norme internationale d'audit
ISO	International Organization for Standardization / Organisation Internationale de Normalisation

JOUE	Journal Officiel de l'Union Européenne
LIFO	Last In, First Out
LTA	Lettre de Transport Aérien
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
PEPS	Premier Entré, Premier Sorti
QCI	Questionnaire de Contrôle Interne
SNE	Société Nationale d'Electricité
SNPC	Société Nationale des Pétroles du Congo
TFfA	Tableau des forces et faiblesses apparentes
UE	Union Européenne
UNELCO	Union Electrique du Congo

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n° 01 : Tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA)	48
Tableau n° 02 : Critères d'appréciation du dispositif de contrôle interne.....	50
Tableau n° 03 : Echelle de probabilité	51
Tableau n° 04 : Critère d'évaluation qualitative de la probabilité	51
Tableau n° 05 : Tableau de correspondance Contrôle interne / Probabilité.....	51
Tableau n° 06 : Echelle de gravité	52
Tableau n° 07 : Identification des risques de conception.....	71
Tableau n° 08 : Identification des risques d'exécution	73
Tableau n° 09 : Identification des risques liés à l'environnement	75
Tableau n° 10 : Estimation de la probabilité de survenance	77
Tableau n° 11 : Estimation de la gravité des conséquences	79
Tableau n° 12 : Hiérarchisation de la probabilité des risques identifiés	81
Tableau n° 13 : Hiérarchisation de l'impact des risques identifiés	82
Tableau n° 14 : Tableau de criticité	84
Tableau n° 15 : Hiérarchisation de la criticité des risques	85
Tableau n° 16 : Tableau des recommandations des risques majeurs	89

LISTE DES SCHEMAS

Schéma n° 01 : Processus de traitement des risques	16
Schéma n° 02 : Démarche générale de la gestion des risques.....	17
Schéma n° 03 : Processus d'inventaire physique de stocks	37
Schéma n° 04 : Place de l'observation physique dans la démarche générale de l'audit	39
Schéma n° 05 : Matrice de criticité	53
Schéma n° 06 : Processus de gestion des risques retenu.....	53
Schéma n° 07 : Modèle d'analyse	54
Schéma n° 08 : Matrice de criticité des risques opérationnels du processus d'inventaire physique de stock de la SNE.....	87

TABLE DE MATIERE

DEDICACE.....	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	III
LISTE DES TABLEAUX.....	V
LISTE DES SCHEMAS.....	VI
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE.....	9
CHAPITRE I : ANALYSE ET EVALUATION DES RISQUES DANS L'ENTREPRISE	10
1.1. La notion de risque.....	10
1.1.1. Définitions.....	10
1.1.1.1. Le risque	11
1.1.1.2. Le risque opérationnel.....	11
1.1.2. Classification des risques	12
1.1.2.1. Suivant leur nature.....	12
1.1.2.2. Suivant leur objet.....	12
1.1.1.3. Suivant la probabilité de survenance	13
1.2. La gestion des risques	14
1.2.1. L'intérêt de la gestion des risques	14
1.2.2. Les étapes de la gestion des risques	14
1.2.2.1. L'analyse du contexte.....	15
1.2.2.2. L'identification du risque	15
1.2.2.3. L'estimation du risque	15
1.2.2.4. L'évaluation du risque	16
1.2.2.5. Le traitement du risque	16
1.2.3. La gestion des risques et le contrôle interne.....	17
1.3. L'analyse des risques	18
1.3.1. L'identification des risques	18
1.3.1.1. Les facteurs d'identification des risques	19
1.3.1.2. La méthode d'identification des risques	19

1.3.1.3. La technique d'identification des risques	19
1.3.2. L'estimation des risques	20
1.3.2.1. Méthodes d'estimation	21
1.3.2.2. Détermination de la probabilité et de la gravité	21
1.3.2.3. Analyse des risques estimés	22
1.4. L'évaluation des risques.....	23
CHAPITRE II : PRATIQUE DE L'INVENTAIRE PHYSIQUE DE STOCK.....	24
2.1. L'inventaire en gestion	25
2.1.1. Définition et objet.....	25
2.1.2. Types d'inventaires	25
2.1.2.1. L'inventaire comptable.....	26
2.1.2.2. L'inventaire extra comptable.....	26
2.2. L'inventaire physique de stock	26
2.2.1. Méthodes d'inventaires	26
2.2.1.1. L'inventaire permanent.....	27
2.2.1.2. L'inventaire comptable permanent.....	27
2.2.1.3. L'inventaire intermittent.....	27
2.2.1.4. L'inventaire physique	27
2.2.1.5. L'inventaire tournant	28
2.3. Déroulement de l'inventaire physique de stock.....	28
2.3.1. Procédure d'inventaire	28
2.3.1.1. Désignation d'un responsable.....	29
2.3.1.2. Instructions d'inventaire physique.....	29
2.3.2. Le déroulement de l'inventaire	32
2.3.2.1. L'arrêt des mouvements physiques des stocks	32
2.3.2.1. Les opérations de comptage physique	33
2.3.3. La valorisation des stocks	34
2.3.3.1. Les méthodes de valorisation	35
2.3.3.2. La dépréciation des stocks.....	37
2.4. L'intervention du Commissaire aux Comptes	38
2.4.1. L'observation physique	38
2.4.1.1. Définition.....	38
2.4.1.2. Les conditions de mise en œuvre de la technique et l'étendue.....	38

2.4.1.3. L'inventaire physique	39
2.5. Les risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique de stock	42
2.5.1. Les risques de conception	42
2.5.2. Les risques d'exécution	43
CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'ETUDE	44
3.1. Typologie des études de risques	44
3.1.1. Les études qualitatives	44
3.1.2. Les études quantitatives	45
3.2. Techniques et outils de collecte des données	45
3.2.1. Les techniques de collecte des données	45
3.2.1.1. L'analyse documentaire	45
3.2.1.2. L'entretien	45
3.2.1.3. L'observation physique	46
3.2.2. Les outils d'analyse des données	46
3.2.2.1. La narration	46
3.2.2.2. Le questionnaire de contrôle interne	47
3.2.2.3. La grille de séparation des tâches	47
3.2.2.4. Le tableau d'identification des risques	47
3.2.2.5. Le tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA)	47
3.3. Modèle théorique et outils d'analyse des données	48
3.3.1. Etape 1 : Identification des risques	49
3.3.2. Etape 2 : Estimation des risques	49
3.3.2.1. Estimation de la probabilité de survenance	49
3.3.2.1. Echelle de gravité	52
3.3.3. Etape 3 : Evaluation des risques	52
3.3.3.1. La hiérarchisation des risques	52
3.3.3.2. La matrice de criticité des risques	53
3.3.4. Illustration de la démarche de la gestion des risques	53
Deuxième partie : CADRE EMPIRIQUE	55
CHAPITRE IV : PRISE DE CONNAISSANCE GENERALE DE L'ENVIRONNEMENT	56
4.1. Localisation, historique, statut juridique et objet social	56
4.1.1. Localisation et historique	56

4.1.2. Statut juridique et objet social.....	57
4.2. Organisation et fonctionnement de la SNE.....	57
4.2.1. Le Conseil d'Administration.....	57
4.2.2. La direction générale.....	58
4.2.3. Le secrétariat général.....	59
4.2.4. Les directions centrales.....	60
4.2.5. Les directions départementales et les secteurs.....	60
CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA PROCEDURE DE LA PRISE D'INVENTAIRE PHYSIQUE DE STOCK A LA SNE.....	62
5.1. Analyse de la situation et localisation des aires d'entrepôts.....	62
5.1.1. L'analyse de la situation.....	62
5.1.1.1. Environnement technique.....	62
5.1.1.1. Environnement administratif.....	62
5.1.2. Localisation des aires d'entrepôt.....	63
5.1.2.1. La direction départementale de Brazzaville-Pool.....	63
5.1.2.2. La direction départementale du Kouilou.....	64
5.1.2.3. La direction départementale de Bouenza-Lékoumou.....	64
5.1.2.3. La direction départementale du Niari.....	65
5.2. Description du processus.....	65
5.2.1. Sous processus recensement.....	65
5.2.1.1. La phase préparatoire.....	65
5.2.1.1. Les opérations de comptage.....	66
5.2.1.1.6. Le contrôle de fiabilité des comptages.....	67
5.2.1.1.7. La saisie des données d'inventaire.....	67
5.2.2. La valorisation des résultats d'inventaires.....	68
5.2.2.1. Premier cas : fournisseur unique.....	68
5.2.2.2. Deuxième cas : plusieurs fournisseurs.....	68
5.2.1. Les acteurs du processus.....	69
CHAPITRE VI : APPRECIATION DES RISQUES LIES AU PROCESSUS D'INVENTAIRE PHYSIQUE DES STOCKS DE LA SNE.....	70
6.1. Analyse de risques du processus d'inventaire physique des stocks de la SNE.....	70
6.1.1. Identification des risques.....	70
6.1.1.1. Identification des risques de conception.....	71

6.1.1.2. Identification des risques d'exécution	73
6.1.1.3. Identification des risques environnementaux	75
6.1.2. Estimation des risques identifiés	76
6.1.2.1. Appréciation du dispositif de contrôle interne	76
6.1.2.2. Estimation de la probabilité de survenance des risques opérationnels identifiés	77
6.1.2.3. Estimation de la gravité des risques opérationnels identifiés	78
6.2. Evaluation des risques opérationnels d'inventaire physique des stocks de la SNE...	80
6.2.1. Hiérarchisation de la probabilité des risques identifiés.....	81
6.2.2. Hiérarchisation de l'impact des risques identifiés.....	82
6.2.3. Détermination et hiérarchisation de la criticité	83
6.2.3.1. Détermination de la criticité	84
6.2.3.2. Hiérarchisation de la criticité des risques opérationnels du processus d'inventaire physique de stock de la SNE	85
6.2.4. Matrice de criticité des risques.....	87
6.2.4.1. Présentation de la matrice des risques	87
6.3. Analyse des résultats de la matrice des risques et recommandations	88
6.3.1. Analyse de la matrice de criticité des risques	88
6.3.1.1. Les risques majeurs	88
6.3.1.2. Les risques moyens.....	88
6.3.1.3. Les risques mineurs	88
6.3.2. Analyse des risques et suggestion	89
CONCLUSION	90
ANNEXES	92
BIBLIOGRAPHIE	112

INTRODUCTION GENERALE

La maîtrise des risques est une aspiration humaine fondamentale, constitutive de l'histoire et de l'organisation de nos sociétés. Aspiration souvent déçue, comme il est facile de s'en apercevoir. De nos jours, pourtant, ce souhait s'est singulièrement renforcé : les catastrophes industrielles sont de plus en plus mal acceptées ; un « *principe de précaution* » d'ailleurs mal défini sert de talisman aux hommes politiques ; les assurances, les cabinets d'avocats et les conseils prospèrent ; les guerres elles-mêmes affichent l'objectif de « *zéro mort* » ce qui est le comble du paradoxe du management des risques.

L'application de la gestion des risques au processus de l'entreprise n'est pas nouvelle en soi. Elle remonte à plusieurs décennies et a fait ses preuves dans le domaine du nucléaire et du spatial en particulier. Au départ, cela s'appelle tout simplement de la prudence mais aujourd'hui, c'est bien plus que de cela qu'il s'agit.

Le risque étant inhérent à l'activité humaine, toute la question est de savoir comment le découvrir, l'appréhender, l'anticiper, le quantifier, et ceci étant fait, prendre les décisions correspondantes, afin, non pas de l'éliminer - vaine gageure et stérilisation garantie de l'initiative - mais de le gérer c'est-à-dire en éliminer certains, en réduire d'autres, et aussi ne l'oublions pas, en accepter quelques-uns mais en toute connaissance de cause.

Cette gestion des risques trouve son illustration parfaite dans le processus d'élaboration des états financiers de l'entreprise.

En effet, l'acte uniforme OHADA portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises (AUOHCE) oblige, au terme des articles Art.71, Art.72 et Art.73, les gérants sociaux à rendre compte de leur gestion à leurs mandataires à travers un bilan social et un rapport de gestion qu'ils sont tenus de mettre à leur disposition dans un délai de six mois à compter de la date de clôture de l'exercice.

Outre cette obligation réglementaire, le Code Général des Impôts (CGI) congolais fixe, au terme de l'article 31 ter, pour toutes entreprises installées sur le territoire congolais, la date de clôture de l'exercice comptable au 31 décembre de chaque année. Cette clôture est suivie, au terme des articles Art.30, Art.31 nouveau et Art.80 du même code, de l'obligation de déclaration des résultats (IS et IRPP/BICA) et du dépôt des documents annexes (états financiers) auprès de l'administration fiscale au plus tard le 30 avril de l'année suivant la clôture de l'exercice comptable (DROIT AFRIQUE, 2012 : 16, 17 & 35).

A cet effet, toutes les entreprises doivent, à la clôture de chaque exercice comptable, procéder au recensement et à la valorisation des éléments d'actif et de passif de leur patrimoine. Ce recensement exhaustif qualifié d'inventaire physique ou extra comptable constitue une donnée indispensable à l'établissement des états financiers annuels et une obligation réglementaire au terme de l'article 42 de l'AUOHCE.

Les documents issus de ces travaux d'inventaire c'est-à-dire les états financiers, sont ensuite mis à la disposition du commissaire aux comptes (CAC) pour que celui-ci exprime son opinion sur les comptes de la société avant leur transmission aux actionnaires ou associés. Ce dernier, dans l'exercice de sa mission, fait recours à plusieurs techniques ⁽¹⁾ de collecte d'éléments probants parmi lesquels l'observation physique. Cette technique, pas toujours facile à mettre en œuvre est celle qui présente d'ailleurs pour le CAC la force probante la plus élevée. Elle consiste à examiner la façon dont une procédure est exécutée au sein de l'entreprise.

C'est ainsi que le CAC procède, en même temps que le gestionnaire fait l'inventaire extracomptable, à la prise d'inventaire en vue de s'assurer de la régularité, la sincérité et l'image fidèle de ces comptes. La norme ISA 505 dispose d'ailleurs que « lorsque le commissaire aux comptes estime que les stocks sont significatifs, il assiste à la prise d'inventaire physique afin de collecter des éléments suffisants et appropriés sur l'existence et sur l'état physique de ceux-ci ».

L'inventaire physique revêt de ce fait une double importance : il permet à l'entreprise d'évaluer normalement ses actifs et au CAC de s'assurer que l'évaluation du patrimoine a correctement été faite. Sa réalisation devient dès lors une préoccupation partagée entre l'entreprise et le CAC car, l'évaluation du patrimoine en dépend. La fiabilité des résultats d'inventaire est alors de mise.

Le problème qui se pose a priori est celui de la démarche ou de la méthodologie de réalisation de l'inventaire. L'inventaire physique tout comme les autres techniques d'obtention des éléments probants telles que la circularisation des tiers, le contrôle sur pièce et bien d'autres sont soumises à des démarches qui s'inscrivent dans la démarche générale de l'audit.

¹ Les techniques de collecte d'éléments probants sont au nombre de sept : l'inspection des enregistrements ou des documents, l'inspection des actifs corporels, l'observation physique, la demande d'information, la vérification d'un calcul, la réexécution de contrôles et les procédures analytiques.

L'inobservation d'une telle diligence conduirait infailliblement à une difficulté dans l'expression d'une opinion motivée.

Nul doute que la question qui se poserait dans ce cas serait celle de savoir si « l'observation de la démarche d'inventaire suffirait pour garantir la fiabilité des résultats de l'inventaire ? ».

Comme toutes les autres activités connexes à la production des états financiers de l'entreprise, la réalisation de l'inventaire est exposée aux événements pouvant biaiser les résultats attendus et entraver ainsi l'atteinte des objectifs qui y sont rattachés. Il conviendrait pour cela de prendre des mesures qui permettraient de se prémunir de ces éventualités.

Ainsi donc, le management des entreprises étant de nos jours tourné vers l'approche par les risques, on ne saurait mieux résoudre le problème de la fiabilité des résultats d'inventaire qu'en s'inscrivant dans la démarche de la gestion des risques liés à cette opération.

L'entreprise en charge de l'inventaire et le CAC doivent alors, lors de la prise d'inventaire, mettre en œuvre toutes les diligences nécessaires, afin de garantir la fiabilité des résultats obtenus réduisant ainsi le risque de certifier les comptes ne présentant pas une image fidèle.

Les risques majeurs pouvant ainsi entacher la régularité des résultats obtenus sont ceux liées à la conception et à l'application des procédures régissant cette activité. En effet, les instructions d'inventaire mal conçues et non comprises induisent un mauvais comptage et une mauvaise saisie des données ; tout ceci pouvant fausser les résultats d'inventaire et donc remettre en cause la fiabilité des états financiers.

Ces situations résultent entre autres de :

- l'insuffisance de conception, d'organisation et de mise en œuvre des procédures d'inventaire ;
- l'absence de qualification des agents chargés de l'opération ;
- le manque du matériel adéquat (étalon par exemple) pour estimer les articles ;
- la négligence ou l'erreur de l'agent de saisie des données d'inventaire.

Trois conséquences majeures se dégagent pour l'entreprise d'une part et pour le CAC d'autre part, à savoir :

- la production des états financiers non conformes à la réalité ;
- la certification des comptes ne donnant pas une image fidèle du patrimoine ;

- la confirmation des informations mensongères.

Ces conséquences sont sources d'exposition, aussi bien pour l'entreprise que pour le CAC, au délit de présentation de bilan ne donnant pas une image fidèle du patrimoine et au délit de confirmation d'informations mensongères.

Le délit de présentation de bilan ne donnant pas une image fidèle du patrimoine contenu dans l'acte uniforme OHADA portant droit des sociétés commerciales (AUDSC) en son article 890 est *« la présentation expresse des comptes inexacts ainsi que leur publication aux actionnaires ou aux associés en vue de dissimuler la véritable situation de la société, même en l'absence de toute distribution de dividendes et ce pour chaque exercice comptable »*.

En effet, Chargé de certifier la régularité des comptes sociaux et d'assurer la transparence dans la société, le commissaire aux comptes peut engager sa responsabilité pénale sur le fondement d'une complicité avec les dirigeants du délit de présentation des comptes annuels ne donnant pas une image fidèle de la situation de la société.

Il en va ainsi avec le délit de confirmation des informations mensongères. Aux termes de l'article 899 de l'AUDSC, « encourt une sanction pénale, tout commissaire aux comptes qui, soit en son nom personnel ou à titre d'associé d'une société de commissaire aux comptes, aura sciemment donné ou confirmé des informations mensongères sur la situation de la société ». Le délit d'informations mensongères suppose la présence d'une information mensongère se rapportant à la mission du commissaire et sa communication aux associés ou aux tiers. Le commissaire aux comptes ne saurait invoquer pour se décharger de sa responsabilité pénale, la délégation qu'il avait donnée à ses collaborateurs, ou la confiance totale qu'il avait vis-à-vis du comptable.

Il paraît donc au vu de ce qui précède que l'inventaire physique est une opération délicate et très importante dans l'élaboration des états de synthèse. Son échec a des graves répercussions aussi bien sur l'entreprise que sur le commissaire aux comptes. La solution aux problèmes liés à cette opération passerait par les actions suivantes :

- organiser des formations du personnel concerné par l'inventaire ;
- transférer le risque en sous-traitant la réalisation de l'inventaire physique ;
- renforcer les mesures de contrôle interne liées à ce processus en adoptant une approche de gestion des risques.

La démarche d'inventaire physique, quel que soit le type - complet ou tournant - étant la même, les problèmes rencontrés pour telle méthode sont aussi valable pour telle autre. De ce fait, il paraît judicieux de s'inscrire dans une démarche de gestion des risques opérationnels liés à la réalisation de l'inventaire physique afin de garantir la fiabilité des résultats y afférents.

Cette démarche comprend principalement deux étapes :

- l'appréciation du risque et,
- le traitement du risque.

Notons que l'appréciation du risque est définie par le Guide ISO/IEC 73 comme le processus général d'analyse et d'évaluation du risque et, constitue donc le fondement de la gestion des risques.

Ainsi, la préoccupation portant sur l'appréciation des risques opérationnels c'est-à-dire sur l'analyse et l'évaluation des risques liés à l'opération d'inventaire physique, constitue le point focal de notre recherche.

Nous allons essentiellement aborder le cas d'inventaire physique de stock. Il sied de signifier que la SNE ne pratique que l'inventaire physique complet.

Nous allons, à travers cette étude, faire un diagnostic du processus d'inventaire physique des stocks de la SNE. Pour cela, nous allons répondre principalement à la question de savoir : « quels sont les risques liés au processus d'inventaire physique des stocks susceptible d'entacher sa régularité ? ».

En d'autres termes, il s'agira d'apprécier les risques liés aux activités suivantes :

- conception et planification de l'inventaire ;
- comptage des articles et centralisation des données ;
- évaluation des résultats du comptage physique.

Le travail qui va rendre compte de cette préoccupation est donc intitulé : « appréciation des risques opérationnels du processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) de la République du Congo ».

L'objectif ultime est de mettre en place un référentiel d'identification, d'estimation et d'évaluation des risques liés au processus d'inventaire physique des stocks, afin de garantir la fiabilité des résultats de l'inventaire physique à la SNE.

Pour cela, nous allons :

- décrire la procédure de prise d'inventaire physique des stocks ;
- découper l'activité en tâches élémentaires ;
- apprécier les risques liés à cette activité.

Il sied tout de même de signifier que cette étude concerne l'ensemble des directions départementales et secteurs de la SNE où se trouvent les magasins de stockage. Cette étude se limitera aux risques liés au sous processus comptage physique des articles et au sous processus valorisation des articles.

L'étude de la problématique portant sur l'appréciation des risques opérationnels liés à l'inventaire physique de stocks permettra à la SNE de :

- mieux connaître les risques liés à ce processus et donc de mieux orienter ses ressources ;
- renforcer ses connaissances en la matière afin de mieux réaliser les futurs inventaires ;
- disposer d'un outil pouvant l'inspirer dans la mise en place d'un système de management des risques.

A nous, elle permettra en tant que agent du Commissariat National aux Comptes (CNC) d'asseoir nos connaissances en la matière.

Enfin, elle rend compte de notre formation au CESAG et servira d'outil pédagogique à nos successeurs.

Pour mieux rendre compte de cette problématique, nous avons subdivisé notre travail en deux parties de trois chapitres chacune.

La première partie du présent document est consacrée à l'approche conceptuelle et la revue de la littérature.

C'est ainsi que, pour la spécification de la problématique dans le premier chapitre intitulé analyse et évaluation des risques dans l'entreprise, nous avons, après avoir défini la notion de risque, présenté le processus de gestion de risque.

Dans le second chapitre consacré à la pratique de gestion qui est l'inventaire physique des stocks. Nous avons, après avoir rappelé les généralités sur l'inventaire, décrit la méthodologie à suivre pour l'entreprise afin que l'inventaire physique de stock soit réussi. Aussi, l'opinion du commissaire aux comptes portant sur les éléments produits ou les actions entreprises par l'entreprise, nous avons enfin, pour une meilleure compréhension, abordé les aspects liés à l'intervention du commissaire aux comptes dans le processus d'inventaire physique des stocks décrit précédemment. Ce chapitre est intitulé pratique de l'inventaire physique des stocks.

Pour clore la première partie, nous avons présenté le chapitre trois dans son objet tel qu'il est intitulé : méthodologie de la recherche.

La deuxième partie quant à elle, est consacrée à l'approche pratique de notre travail. C'est ainsi que dans le quatrième chapitre, nous avons, pour une prise de connaissance générale de l'entreprise et son environnement, présenté les spécificités de la structures sur laquelle a porté notre étude notamment la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville. Ce chapitre est intitulé : prise de connaissance générale de l'environnement.

Ensuite, dans le cinquième chapitre intitulé description de la procédure de prise d'inventaire physique de stock à la SNE, nous avons avant de présenter le déroulement de l'inventaire physique de stock à la SNE procédé à l'analyse de l'environnement et de la description des lieux de stockage.

Enfin, dans le chapitre six intitulé : analyse des risques liés au processus d'inventaire physique de stock de la SNE, nous avons présenté les résultats de la mise en œuvre du processus de gestion des risques tel que expliciter au chapitre III.

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE

CHAPITRE I : ANALYSE ET EVALUATION DES RISQUES DANS L'ENTREPRISE

D'une manière générale, l'activité organisationnelle implique des risques qu'il convient de gérer et de maîtriser pour assurer la pérennité de l'organisation.

L'exécution de l'inventaire physique des stocks n'y fait pas exception et est exposé à d'importants risques pouvant aller jusqu'à engendrer d'énormes pertes pour l'entreprise. Etant donc source probable des pertes importantes, une minutieuse étude doit être faite comme pour n'importe quelle autre activité de l'entreprise.

Pour cela, mettre en place un processus de management des risques est essentiel afin de faciliter la prise de décisions. Toutefois, loin de s'inscrire dans une démarche complète de management des risques, il convient tout de même de poser les jalons en analysant et évaluant ces risques sources probables des conséquences dommageables.

Le management actuel de l'entreprise est tourné vers l'approche par les risques. Mais, qu'est-ce que le risque ? Quels en sont les critères de classification ? Ces questions trouvent leurs réponses dans la section 1 : la notion de risque.

Il convient alors aux dirigeants sociaux de s'inscrire dans une démarche de gestion des risques des risques, objet de la section 2.

En fin, loin de mettre en place tout ce système, nous avons abordé quelques étapes très essentielles de cette démarche notamment l'analyse des risques (section 3) et l'évaluation des risques (section 4).

1.1. La notion de risque

Il n'y a de risques que par rapport à l'atteinte d'un objectif ou plus précisément que par rapport à la conséquence dommageable de ce risque quant à l'atteinte d'un objectif (SCHICK, 2010 : 10). Mais, qu'est-ce que le risque ?

1.1.1. Définitions

La littérature sur la définition du *risque* est abondante. Nous allons premièrement présenter quelques définitions de la *notion de risque* avec leur spécificité avant d'aborder le *concept* de « *risque opérationnel* » objet de la présente étude.

1.1.1.1. Le risque

La directive 2012/18/UE du Parlement Européen et du Conseil concernant la maîtrise des dangers liés aux accidents majeurs impliquant des substances dangereuses, modifiant puis abrogeant la directive 96/82/CE du Conseil, définit le risque comme étant la « *probabilité qu'un effet spécifique se produise dans une période donnée ou dans des circonstances déterminées* » (JOUE n°197/6 du 24 juillet 2012, Article 3 al. 15). Il ressort de cette définition que le risque n'est que la probabilité de survenance d'un événement. L'IIA et l'IFACI par contre définissent le risque comme la « *possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs* » (SCHICK, 2010 : 10). Allant dans le même sens, MADERS (2009 : 26) propose la définition suivante : « *Le risque est une perte potentielle, identifiée et quantifiable (enjeux), inhérente à une situation ou une activité, associée à la probabilité de l'occurrence d'un événement ou d'une série d'événements* ». À la probabilité de survenance est associée cette fois-ci la gravité de l'impact.

D'une façon générale, nous retenons la définition proposée par la norme ISO/IEC Guide 73 : le risque est « *la combinaison de la probabilité d'un événement et des conséquences de celui-ci* » (FERMA, 2003 : 2).

En clair, il y a risque que lorsque le ou les faits redoutés ont des conséquences dommageables. Mais, qu'en est-il du risque opérationnel ?

1.1.1.2. Le risque opérationnel

Le risque opérationnel a fait l'objet de plusieurs définitions et est placé au premier rang des préoccupations des entreprises. Selon MADERS & MASSELIN (2006 : 74), le risque opérationnel correspond au « *risque lié au traitement administratif et comptable des opérations* ».

Tandis que Moreau (2002 : 5) définit les risques opérationnels comme « *ceux qui ont trait à chaque opération* ».

C'est finalement le comité de Bâle qui a donné une définition du risque opérationnel plus claire et acceptable par tous, le considérant comme correspondant au « *risque de pertes résultant d'une inadéquation ou d'une défaillance imputable à des procédures personnelles et systèmes internes, ou à des événements de faible probabilité d'occurrence, mais à risque de perte élevée* » (JIMENEZ & al, 2008 : 26).

Cette définition recouvre les erreurs humaines, les fraudes et malveillances, les défaillances des systèmes d'information, les problèmes liés à la gestion du personnel, les litiges commerciaux, les accidents, incendies, inondations. Sa gestion permet d'améliorer de façon continue les contrôles qui régissent la gestion des autres types de risques.

1.1.2. Classification des risques

Il existe de nombreuses classifications de risques dont l'utilisation diffère suivant les entreprises et les auteurs. En général, les risques sont classés suivant leur nature et origine, leur objet et suivant la probabilité de survenance des faits.

1.1.2.1. Suivant leur nature

Tous les risques, quel que soit leur taille ou leur complexité leur secteur économique ou industriel, peuvent être classés par nature et origine comme suit :

- *risques économiques ou de marché* : c'est-à-dire qu'ils résultent d'un brusque changement dans l'environnement économique de l'entreprise. Les risques économiques englobent les risques qui menacent les flux liés au titre financier et relèvent du monde économique ou réel ;
- *risques opérationnels* : ils sont liés à un dysfonctionnement dans les processus industriels ou de production de l'entreprise.

Les risques peuvent aussi survenir d'un événement naturel ou bien être liés à une action volontaire ou involontaire de l'homme.

1.1.2.2. Suivant leur objet

La norme ISO 31000 sur le management du risque classe les risques en :

- *risque entreprise* : BRESSY (2004 : 363) définit les risques d'entreprise comme « tous les événements pouvant survenir et qui sont de nature à réduire sa rentabilité, voire à remettre en question son existence. Il peut s'agir de menaces qui se réalisent, d'erreurs de gestion ou de prévisions ou encore de la survenance d'aléas défavorables (Amina NADJI, 2010 : 5). Leur maîtrise vise à garantir l'atteinte des objectifs de résultats et la pérennité de l'entreprise.
- *risque projet* : c'est un aléa ou événement indésirable dont l'apparition n'est pas certaine, ayant pour conséquence la possibilité que le projet n'aboutisse pas

conformément aux objectifs de date d'achèvement, de coûts, de spécifications (techniques, qualité, performance, fiabilité,...) et autres (image de l'entreprise, environnement, juridique, social,...) ⁽²⁾. Ils visent donc à garantir l'atteinte des objectifs des projets avant et pendant leur réalisation

- *risque produit* : événement incertain dont l'apparition a des conséquences néfastes sur la performance des produits et des processus. Sa maîtrise vise à garantir la sécurité et la performance des produits et des processus à tous les niveaux

1.1.1.3. Suivant la probabilité de survenance

Les risques peuvent être classés suivant l'éventualité de leur survenance comme suit :

- les risques avérés, dont on peut estimer avec précision la probabilité de concrétisation et la gravité des conséquences potentielles ;
- les risques potentiels, dont nous ne savons en l'état actuel des connaissances ne mesurer qu'un seul des deux facteurs, fréquence ou gravité ;
- les risques présumés, dont nous pouvons supposer avec quelques certitudes l'existence sans toutefois être capables d'en évaluer ni la fréquence ni la gravité ;
- les risques inconnaisables, dont nous pouvons juste nous convaincre qu'ils existent sans pouvoir les nommer ni même les imaginer puisque le danger est en dehors de notre champ de connaissance.

Au regard de la définition proposée précédemment, la classification proposée par la norme ISO 31000 sur le management de risque nous paraît la mieux adaptée. Le risque dont il est question dans la suite de nos travaux est celui qui met en exergue le dysfonctionnement des processus ou la performance d'un produit. L'appellation « risque opérationnel » ou « risque produit » sera utilisé indifféremment.

L'analyse et l'évaluation des risques s'inscrivent dans une démarche décrite par la norme ISO 31000 : « *le management de risque* ». Ces risques tels que présentés, doivent être appréhendés. Ainsi, ces différentes opérations réalisées en vue d'anticiper les risques sont dites *gestion de risque* ; laquelle est l'apanage de toute l'entreprise mais surtout du management.

² http://ressources.aunege.fr/nuxeo/site/esupversions/49323f50-fd37-4e04-a453-120ad1e70a75/GDP-001/co/definition_1.html

1.2. La gestion des risques

La gestion des risques est défini, selon le COSO II comme étant « un processus conçu et exécuté par le conseil d'administration d'une entité, sa direction et tout autre personnel dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie de l'ensemble de l'entité, pour identifier les événements potentiels qui peuvent l'affecter et pour gérer les risques, conformément au « *risque d'appétit* », en fournissant une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité » (HAMZAOU, 2008 : 79). MADERS (2009 : 25) précise qu'elle consiste à évaluer et anticiper les risques et à mettre en place un système de surveillance et de collecte systématique des données pour déclencher les alertes.

Il va s'en dire que cette opération est d'une importance capitale pour l'entreprise.

1.2.1. L'intérêt de la gestion des risques

Les bénéfices du management du risque sont multiples, entre autres :

- comprendre le risque et son impact sur les objectifs ;
- apporter une source d'information pour les décideurs ;
- contribuer à la compréhension du risque et donc choisir les meilleures options de traitement ;
- identifier les contributeurs de risques et les faiblesses de l'organisme

La démarche de gestion des risques, issue du monde industriel et assurantiel, est itérative et comprend, quel que soit son champ d'application, la déclinaison successive de plusieurs étapes utilisant des méthodes et outils spécifiques de la gestion des risques.

1.2.2. Les étapes de la gestion des risques

Une bonne gestion des risques implique le respect d'au moins cinq ⁽³⁾ étapes essentielles : l'analyse du contexte, l'identification des risques, l'estimation des risques, l'évaluation des risques et le traitement des risques.

³ Le nombre des étapes varient selon les auteurs. Certains proposent une démarche à quatre étapes et d'autres à sept étapes. En pratique, la démarche reste la même.

1.2.2.1. L'analyse du contexte

Autrement qualifié de *définition du système étudiée* ; elle consiste à définir le périmètre d'étude c'est-à-dire les limites et contours du système ainsi que de la collecte d'information sur le système.

Renard (2003 : 217) laisse entendre que cette phase nécessite une bonne compréhension de l'entité car une recherche de la bonne information est indispensable. Pour NICOLET & al. (2005 : 51), la construction d'un référentiel cible (...) présente plusieurs avantages.

1.2.2.2. L'identification du risque

C'est un processus permettant de trouver, lister et caractériser les éléments du risque. Elle comprend de ce fait, deux sous étapes élémentaires imbriquées l'une et l'autre :

- *l'inventaire des risques* qui consiste à trouver et lister tous les risques auxquels un système peut être confronté, en d'autres mots, les risques auxquels une entreprise peut être exposée.
- *la description des risques* : elle consiste à vérifier si les risques inventoriés existent réellement au sein du système observé et à les caractériser.

L'identification se fait en fonction de l'activité du système, des processus déployés, des règles de gestion et des règles d'arbitrage mises en œuvre, des acteurs et de leurs compétences, etc.

1.2.2.3. L'estimation du risque

Afnor, dans son recueil des normes, définit l'estimation des risques comme un « *processus conduisant à l'expression qualitative et/ou quantitative du risque* » (AFNOR, 2010 : 39).

Elle a pour objectif, à partir de la liste des risques identifiés, d'évaluer la criticité de chacun des risques en fonction de différents critères préétablis (probabilité d'occurrence, impact, détectabilité, etc.). En d'autres termes, l'estimation du risque vise à affecter des valeurs ou à quantifier et la gravité et la fréquence de chaque risque identifié, à en déterminer les causes et les conséquences (dommage ou préjudice). Cette analyse permettra de hiérarchiser les risques et de définir quels seront les risques à traiter et dans quel ordre.

1.2.2.4. L'évaluation du risque

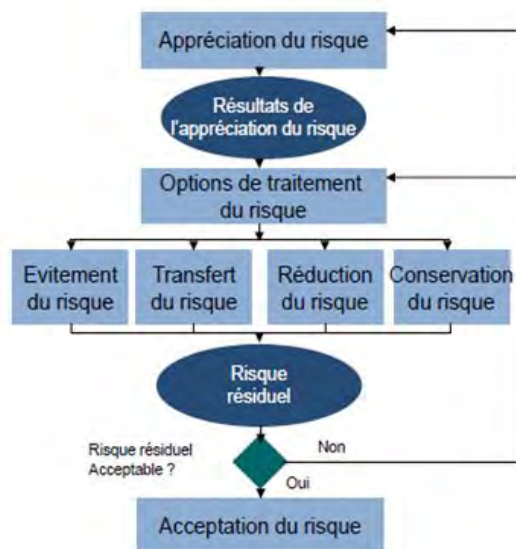
Encore appelé hiérarchisation des risques ; l'évaluation des risques est défini par AFNOR dans son recueil des normes comme étant « un processus de comparaison du risque estimé à un ou des critère(s) de décision ou d'aide à la décision » (AFNOR, 2010 : 39).

Cette étape permet de sélectionner les risques qui exigent la mise en œuvre d'actions préventives prioritaires. Cette hiérarchisation est fonction de la fréquence (probabilité de survenance) et de la gravité de l'événement (conséquences humaines, organisationnelles, financières...). Elle est établie en fonction de la criticité du risque mais aussi de son acceptabilité, son évitabilité et son coût.

1.2.2.5. Le traitement du risque

Il consiste à l'élaboration et la mise en œuvre d'un plan d'action et, au suivi et évaluation. *L'élaboration et la mise en œuvre des plans d'action* : Plusieurs scénarii peuvent être envisagés pour améliorer la situation. Ils seront analysés en fonction notamment de leur faisabilité, du rapport coût/efficacité, des bénéfices secondaires pour les acteurs de terrain. Le choix du plan d'action résulte d'un compromis, la sécurité étant in fine le résultat d'un arbitrage entre la criticité des risques à traiter, les points de vue des différents acteurs et diverses contraintes d'ordre réglementaire, budgétaire, social, politique, sociologique par exemple. Quel que soit le plan d'action retenu, sa mise en œuvre repose essentiellement sur la capacité de l'institution à mobiliser les acteurs concernés autour des enjeux de maîtrise des risques. Schématiquement cette étape se présente comme suit :

Schéma n° 01 : Processus de traitement des risques

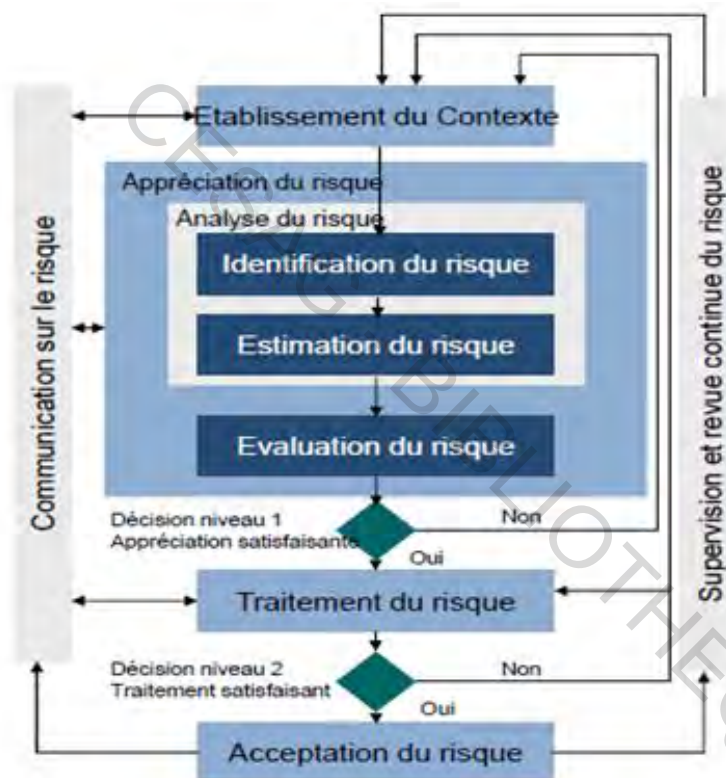


Source : Présentation de la norme ISO/IEC 27005 : 2008/ Janvier 2009/ J.

- *le suivi et l'évaluation* : La mise en place d'un suivi des plans d'action a non seulement pour objet de vérifier la pertinence du plan d'action et d'identifier les risques résiduels à surveiller, mais aussi de s'assurer de l'efficacité des actions au regard des objectifs. Elle nécessite la définition préalable d'indicateurs.

D'une manière générale, le processus de gestion des risques se schématise comme suit (Pierre-Yves DUCAS, 2009 : 23) :

Schéma n° 02 : Démarche générale de la gestion des risques



Source : Présentation de la norme ISO/IEC 27005 : 2008/ Janvier 2009/ J. Godin

Le processus de gestion des risques serait-il un dispositif complémentaire du système de contrôle interne ?

1.2.3. La gestion des risques et le contrôle interne

HAMZAOUI (2008 : 76 & 78) explique que « la gestion des risques d'entreprise est à la base de tout contrôle interne et l'auditeur doit comprendre le processus existant dans l'entité pour s'assurer que celle-ci a bien pris en compte les risques potentiels d'anomalies dans les

comptes. De plus, il identifie lui-même, le cas échéant, d'autres risques pouvant affecter les états financiers audités ».

Ainsi, le contrôle interne d'une entité est une composante de la gestion des risques d'entreprise et l'auditeur, lorsqu'il met en œuvre la procédure pour obtenir la compréhension de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, étudie à la fois la façon dont l'entité gère ses risques et le contrôle interne qu'elle a mis en place pour maîtriser ces risques.

Actuellement le problème qui se pose aux managers est celui de l'identification des risques pouvant nuire à l'atteinte de leurs objectifs et d'en apprécier à l'avance les impacts en vue de les maîtriser.

D'ailleurs, une enquête de l'IFACI menée en 2009 et portant sur le *management* ou *gestion des risques* révèle une amélioration très sensible dans la mise en œuvre des principales étapes du processus de *management des risques* par rapport à la précédente enquête de 2005. Ainsi, 96% des organisations interrogées avaient déclaré réaliser une identification des risques, 90% d'entre elles évaluent l'impact et la probabilité de ces risques et tous ces travaux sont formalisés dans une cartographie des risques dans 92% des cas (SCHICK, 2010 : 16).

1.3. L'analyse des risques

C'est l'utilisation systématique d'informations conduisant à l'identification des sources de risques et à estimer lesdits risques.

1.3.1. L'identification des risques

L'identification est essentielle dans la gestion des risques. C'est un processus qui consiste à reconnaître l'existence des événements indésirables et à définir leurs caractéristiques.

En effet, les événements méconnus ne peuvent ni être définis ou décrits, ni être estimés au niveau de leur causes et conséquences, ni être mesurés au sens de la probabilité. Il en résulte donc qu'il est absurde de chercher à probabiliser l'inconnu, d'où l'intérêt de l'identification des risques comme étape première dans l'analyse des risques.

Mais, quels sont les facteurs qui nous permettent d'identifier les risques ?

1.3.1.1. Les facteurs d'identification des risques

Il existe des facteurs qui facilitent l'identification des risques. Ces facteurs sont d'ordre interne et externe à l'entreprise.

- *Les facteurs internes* : la structure, l'activité, la culture de l'entreprise et la qualité du personnel, la qualité des investissements...
- *Les facteurs externes* : le changement technologique, les mouvements syndicaux, les fluctuations des conditions économiques...

Il découle de cette analyse que les éléments qui induisent l'identification des risques dans l'entreprise sont multiples. L'exploitation de ces éléments nécessite le recours à des méthodes adéquates.

1.3.1.2. La méthode d'identification des risques

Les méthodes d'identification des risques ne sont pas standards.

L'identification peut se faire à priori c'est-à-dire qu'elle porte sur les événements redoutés : « *prévention* ». Cette méthode implique des scénarii.

Elle peut aussi se faire à posteriori c'est-à-dire sur les événements réalisés : « *retour d'expérience* ». Cette dernière méthode est appliquée pour :

- la résolution des problèmes : enquêtes d'experts par exemple ;
- la traçabilité : le retro contamination de l'eau par exemple.

Le recours à l'une ou l'autre méthode implique l'utilisation combinée des techniques et outils appropriés. Ces techniques tiennent compte aussi bien du passé que du futur.

1.3.1.3. La technique d'identification des risques

L'utilisation des techniques d'identification des événements potentiels pouvant avoir une incidence sur la réalisation des objectifs n'est pas limitée. De ce fait, le management de l'entreprise peut avoir recours aux techniques et outils suivants (IFACI in COSO II Report, 2005 : 188-192) :

- *l'inventaire des événements (benchmarking)* : cette technique renvoie à l'utilisation d'une liste d'événements potentiels communs pouvant affecter un processus spécifique.

- *les ateliers (Brainstorming)* : cette technique d'identification rassemblent généralement des personnes appartenant à différentes fonctions et à différents niveaux hiérarchique afin de tirer profit des connaissances collectives du groupe en vue d'établir une liste d'événements afférents aux objectifs de la société en terme de processus.
- *les entretiens* : le but est de s'assurer que les collaborateurs ont une vision et une connaissance des événements passés ou potentiels.
- *les questionnaires et enquêtes* : les questionnaires abordent différents points devant être pris en compte par les participants et s'intéressent particulièrement aux facteurs internes et externes qui ont donné, ou pourraient donner, lieu à des événements indésirables.
- *l'analyse des flux de processus* : elle implique généralement la représentation du processus sous forme de diagramme et ce, afin de mieux comprendre les relations existantes entre les éléments entrant dans le processus, les tâches, les résultats et les responsabilités. Une fois cartographiés, les événements peuvent être identifiés et confrontés aux objectifs des processus.

D'une manière générale, l'identification des risques est une opération difficile dont il faut admettre, a priori et sans frustration, l'échec partiel puisque tous les risques ne seront jamais mis en évidence. Il ne faut donc se priver d'aucune méthode et technique. Toutefois, l'identification n'est pas limitée. Elle doit se faire en permanence car les risques évoluent avec le changement de l'organisation de l'entreprise et les modifications de l'environnement. La création d'un produit nouveau ou d'une nouvelle activité, le changement d'organisation ou de système, les changements économiques, financiers, sociaux, législatifs et réglementaires font naître des nouveaux risques (SARDI, 2002 : 184).

Il convient, après avoir identifié les risques, de les quantifier au sens de la fréquence de survenance et au sens de la gravité de l'impact.

1.3.2. L'estimation des risques

L'estimation du risque ou « *Risk estimation* » est, d'après les normes ISO (AFNOR, 2010 : 39), une étape de quantification de risque. Selon l'IFACI (in COSO II Report, 2005 : 73), cette étape correspondant à déterminer dans quelle mesure des événements potentiels sont

susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs est appelée « *Evaluation des risques* ».

En dépit donc de divergence sur l'appellation, il y a néanmoins consensus général sur le fait que ce niveau dépend de deux variables qui sont la potentialité (probabilité) et l'impact (ou le niveau de conséquence du risque).

L'objectif à ce niveau est d'obtenir pour chaque risque identifié, une évaluation du niveau auquel l'entreprise est.

De quelle manière doit-on procéder pour estimer les risques ?

1.3.2.1. Méthodes d'estimation

Selon l'IFACI (in COSO II Report, 2005 :78), la méthodologie d'évaluation des risques d'une entité s'appuie sur un ensemble de techniques quantitatives et qualitatives. Les techniques quantitatives donnent en règle générale des résultats plus précis et sont utilisées pour compléter les techniques qualitatives sur les activités les plus complexes.

1.3.2.2. Détermination de la probabilité et de la gravité

Avant donc de prendre une décision sur la réponse à donner à un risque particulier, il convient de procéder à une analyse sur ces deux variables :

- quelle est la probabilité que le risque se produise ? Pourquoi la probabilité ou la fréquence de survenance du risque est-elle si élevée ? Est-il possible de la diminuer ? Avec quelles mesures et pour quels coûts ?
- quel est l'impact du risque ? Pour quoi la conséquence de l'événement est-elle élevée ? Est-il possible de la diminuer ? Avec quelles mesures et pour quels coûts ?

Toutefois, le « *degré de confiance* » ou niveau de sécurité du dispositif de contrôle interne existant - déterminant dans certains cas de la probabilité ou fréquence de survenance - peut être accepté comme troisième critère d'estimation des risques, venant ainsi compléter les deux premiers.

L'estimation de la probabilité et de la gravité se fait comme suit :

- *définition de l'échelle de cotation et évaluation du dispositif de contrôle interne existant* : dans l'hypothèse où l'on procéderait à une évaluation qualitative de la fréquence d'apparitions des faits redoutés ou de la probabilité de survenance des

événements, il conviendrait de mesurer le degré de confiance accordé au dispositif du contrôle interne existants gage de la protection aux aléas.

- *définition de l'échelle d'appréciation et détermination de la probabilité* : la probabilité des événements redoutés est définie en termes de probabilité d'occurrence par une échelle adaptable à cinq échelons en rapport avec le degré de confiance accordé au dispositif du contrôle interne.
- *définition de l'échelle de d'appréciation et estimation de la gravité* : il convient d'associer à la probabilité de survenance des faits la gravité des conséquences redoutées.

1.3.2.3. Analyse des risques estimés

Elle consiste à la recherche de l'ensemble des causes, notamment celles liées à l'organisation. En effet, une analyse systémique permet de retracer «la chaîne d'événements» pouvant conduire ou ayant conduit à l'accident ou l'incident. Cette étape détermine les grandes orientations de la gestion des risques (stratégie, politique, etc.).

En fonction du résultat de cette analyse, les mesures suivantes peuvent être prises : renforcement du contrôle interne, mise en place de nouvelles procédures de contrôle, développement de nouveaux outils de gestion, changement de politique commerciale, etc. (SARDI, 2002 :186). En effet, Après avoir procédé à l'analyse, le risque peut être refusé car jugé inacceptable ou accepté pour différentes raisons : l'impact est jugé négligeable, le coût de la parade est supérieur au bénéfice anticipé, il est une source de profit, il est inévitable. Il est souvent accepté, mais avec une limite précise. Il convient alors de déterminer le degré d'acceptabilité du risque en fonction des conséquences qu'il peut produire.

Selon SARDI (2002 : 186), il est possible d'utiliser trois approches d'acceptabilité des risques :

- *l'approche coût/bénéfice* : face aux coûts nécessités par une action à mettre en place on estimera les bénéfices attendus ; si le rapport est défavorable, l'action n'est pas mise en place.
- *l'approche sécurité absolue* : quel que soit le coût, la parade est mise en place.
- *l'approche mixte* : des seuils de tolérance sont acceptés.

Cette étape boucle donc la phase d'analyse des risques. Les risques, après les avoir analysé doivent en principe servir de tableau de bord ; il convient pour cela de les hiérarchiser et les cartographier.

1.4. L'évaluation des risques

C'est un processus de comparaison du risque estimé avec des critères de risque donnés pour déterminer l'importance d'un risque.

Cette étape « *Risque evaluation* » consiste au regard des normes ISO (AFNOR, 2010 : 39) à faire un jugement sur le caractère acceptable ou non des risques.

Ainsi, après avoir analysé les risques, il est nécessaire de comparer les risques estimés aux critères de risque que l'organisation a établis. Les critères de risque peuvent comprendre les coûts et bénéfices associés, les contraintes juridiques, les facteurs socioéconomiques et environnementaux, les préoccupations des parties prenantes, et cetera. Par conséquent l'évaluation du risque aide à décider de l'importance de chaque risque spécifique pour l'organisation, et à déterminer s'il convient d'accepter ce risque en l'état ou bien de le traiter.

Le résultat de cette étape est une hiérarchisation des risques faite dans une matrice à partir de sa criticité. La décision de traiter ou non dépend alors du seuil de décision fixé par l'entreprise.

En clair, le système de gestion des risques est un *tableau de bord de gestion* qui permet aux dirigeants sociaux d'anticiper sur les événements potentiels à conséquences dommageables identifiées, les surveiller et aussi de faire la collecte systématique des données alimentant ce système. Le système de gestion des risques fonctionne en inter complémentarité avec le dispositif du contrôle interne.

CHAPITRE II : PRATIQUE DE L'INVENTAIRE PHYSIQUE DE STOCK

La vie de l'entreprise est découpée en périodes appelées « *exercices comptables* ». La clôture d'un exercice comptable présente l'occasion de faire un point sur l'activité passée. L'Acte Uniforme OHADA portant Organisation et Harmonisation des Comptabilités des Entreprises en son article 17, alinéa 6 stipule d'ailleurs que : « les entreprises doivent dresser, au moins une fois par an, un inventaire de leurs éléments actifs et passifs ».

Ainsi, le contrôle par *inventaire* de l'existence et de la valeur des biens (immobilisations, stocks et espèces), créances et dettes de l'entreprise est donc l'une des conditions de régularité et de sécurité que doit respecter l'organisation comptable d'une entreprise. A cet effet, diverses activités dites « *les travaux de fin d'exercice* » ou « *travaux d'inventaire* » sont entreprises.

L'inventaire extra comptable présente la première phase de ces travaux d'inventaire. Pour que cette activité atteigne ses objectifs, des efforts de préparation et d'organisation sont indispensables.

Que renferme ce concept d'inventaire ? Cette question trouve sa réponse à la section I : l'inventaire en gestion (définition et types).

La pluralité d'éléments du patrimoine sur lesquels portent l'inventaire physique inspire donc à se questionner sur la démarche appropriée à chaque type d'élément. A l'instar des immobilisations et espèces, l'inventaire physique de stock fait l'objet d'une démarche spécifique qui sera évoquée dans la deuxième et la troisième section intitulée respectivement : l'inventaire physique de stock et le déroulement d'inventaire.

La quatrième section porte sur l'intervention de l'auditeur externe à l'opération d'inventaire.

Enfin, pour clore ce chapitre, nous avons dans la section cinq : les risques liés à l'inventaire physique de stock, répertorié un certain nombre de risques inhérents aux opérations d'inventaire de stock et pouvant empêcher l'atteinte des objectifs assignés à cette activité.

2.1. L'inventaire en gestion

Le terme inventaire utilisé dans plusieurs domaines exprime le fait de faire un état de lieux sur ce qu'on a ou perdu sur une période. Mais, ce terme présente quelques particularités selon les domaines ou contexte, qu'il est nécessaire de le placer dans le nôtre : celui de la gestion.

2.1.1. Définition et objet

Au sens juridique du terme, l'inventaire est un document donnant l'état descriptif et estimatif du patrimoine d'une entreprise. Sur le plan comptable, l'inventaire nécessite des travaux comptables (analyse, rectification et redressement) et des travaux extracomptables (inventaires physiques).

L'inventaire se définit donc au terme de l'article 42 de l'Acte Uniforme de l'OHADA portant Harmonisation des Comptabilités des Entreprises (AUHCE) comme « le fait de recenser et évaluer les biens, créances et dettes à leur valeur effective du moment, dite valeur actuelle » (SAMBE, 2003 : 214).

La finalité de l'inventaire est la production des états financiers de synthèse (bilan ⁽⁴⁾, compte de résultat, TAFIR et annexes). Les données d'inventaire sont organisées et conservées de manière à justifier le contenu de chacun des éléments recensés du patrimoine.

2.1.2. Types d'inventaires

Comme les personnes physiques, les entreprises disposent d'un patrimoine. On parle alors de patrimoine social.

Le patrimoine social comporte un actif composé d'immeubles et de biens meubles ainsi que des créances et, un passif social comprenant les dettes de l'entreprise envers les tiers.

Remarquons que ce patrimoine est fait des éléments physiques (immobilisations, stocks et espèces) et des éléments incorporels ou des titres représentant les droits (créances) ou obligations (emprunts & dettes) envers les tiers.

Le gestionnaire, lors de l'évaluation du patrimoine social va donc procéder à un inventaire comptable pour les titres et un inventaire extra comptable pour les éléments physiques.

⁴ Le bilan est « la photographie périodique du patrimoine de l'entreprise, dont les deux colonnes, l'actif à gauche et le passif à droite, recensent respectivement "ce que possède" et "ce que doit" l'entreprise aux tiers ».

2.1.2.1. L'inventaire comptable

L'inventaire comptable consiste à ajuster (régulariser, corriger) par des écritures comptables, les comptes de l'entreprise. Ces écritures dites d'inventaire regroupent les enregistrements comptables qui permettent de régulariser les comptes afin d'établir les états financiers de synthèse.

2.1.2.2. L'inventaire extra comptable

L'inventaire extra comptable consiste à recenser et à évaluer les actifs corporels du patrimoine de l'entreprise en effectuant un inventaire physique ou réel et à les regrouper dans le livre d'inventaire. Les inventaires physiques portent sur :

- les stocks : valeurs d'exploitation et divers stocks (fournitures de bureau)
- les immobilisations.
- les valeurs disponibles (espèces, chèques et autres titres en caisse).

Ces deux types d'inventaires (comptable et extracomptable constituent les travaux de fin d'exercice ou travaux d'inventaire).

2.2. L'inventaire physique de stock

Selon SAMBE, (2003 : 214) l'inventaire physique de stock est une démarche consistant à identifier, compter et évaluer l'ensemble des stocks d'une entreprise.

Il s'agit d'une opération matérielle permettant de contrôler l'existence des éléments d'actif que constituent les stocks au moins une fois l'an. L'obligation posée par la loi porte sur la périodicité de l'inventaire physique et non sur sa date.

Outre son caractère légal et obligatoire, l'inventaire physique présente, du point de vue de la gestion courante des entreprises, la meilleure sécurité pour la conservation du patrimoine et la fiabilité de la comptabilité. Mais, comment s'exécute-t-elle ?

2.2.1. Méthodes d'inventaires

Quel que soit la méthode d'inventaire, elles se résument toute au dénombrement et/ou à la valorisation des biens physiques appartenant à l'entreprise. Ainsi que selon qu'il s'agisse de l'inventaire comptable ou extra comptable, l'entreprise aura recours à différentes méthodes.

2.2.1.1. L'inventaire permanent

Encore appelé "*inventaire informatique*", c'est un suivi administratif des existants, en général en quantité, et sur des fiches de stocks hors comptabilité.

Son application consiste à comptabiliser en permanence, au niveau du magasin, les entrées et les sorties en quantité et de connaître ainsi le stock à disposition.

2.2.1.2. L'inventaire comptable permanent

C'est une organisation des comptes de stocks qui, par l'enregistrement des mouvements, permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants chiffrés en quantités et valeurs (Rober MAESO, 2007 : 19).

Cette technique consiste à enregistrer, tout au long de l'exercice, dans les comptes de stocks concomitamment aux comptes de gestion, les achats des marchandises et matières ainsi que les ventes des marchandises et produits finis.

Cette pratique n'exclut pas l'apparition des écarts car il s'agit souvent des valeurs calculées et donc théoriques.

2.2.1.3. L'inventaire intermittent

C'est une technique qui exclut le suivi administratif permanent. La connaissance des stocks se fait par dénombrement, généralement en fin d'année. En effet, pendant l'exercice, les achats de marchandises ou matières ainsi que les ventes sont enregistrés dans les comptes de gestion appropriés. A la clôture, chaque stock est contrôlé et calculé par un inventaire physique (Noëlle DURAFOR, 2001 : 23)

2.2.1.4. L'inventaire physique

Encore appelé « *inventaire extracomptable* », l'inventaire physique est le comptage des existants, effectué au moins une fois par exercice (ZERMATI, 2005 : 142). Son exécution est une obligation légale. Il consiste à comptabiliser tout ce qui existe en stock.

Son objectif est de vérifier la validité de l'inventaire permanent, c'est-à-dire contrôler par comparaison les quantités effectivement observées avec celles inscrites sur les fiches.

L'apparition des écarts est très fréquente car l'inventaire physique des stocks est une opération fastidieuse et en conséquence source de nombreuses erreurs.

De ce fait, il s'effectue généralement une seule fois à la fin de chaque période comptable et couvre la totalité des stocks détenus par l'entreprise.

Quand il n'existe pas d'inventaire permanent, l'inventaire physique se confond avec l'inventaire intermittent.

2.2.1.5. L'inventaire tournant

L'inventaire tournant consiste à répartir le comptage des articles tout au long de l'année. Il se fait une ou plusieurs fois, dans l'intervalle d'une année au maximum, sur l'ensemble des éléments existants en stocks et est déclenché par exemple au passage à zéro c'est-à-dire zéro stock dans les fichiers informatisés ou zéro stock sur les aires de stockage.

Certaines entreprises combinent l'inventaire intermittent avec l'inventaire tournant. Dans ce cas, elles limitent l'inventaire physique à la date de clôture aux éléments des stocks les plus importants et significatifs. Ceux de moindre importance étant inventoriés physiquement en cours d'exercice. Leur inventaire à la date de clôture est établi à partir des fiches manuelles d'inventaire permanent.

Qu'il s'agisse d'un inventaire intermittent ou tournant, le comptage doit se faire "*en aveugle*", c'est-à-dire que les contrôleurs ne doivent pas connaître les quantités théoriques si non ils peuvent être influencés.

2.3. Déroulement de l'inventaire physique de stock

L'inventaire physique a lieu à la date de clôture de l'exercice comptable à moins que l'entreprise ne tienne un inventaire permanent fiable de ses stocks. Dans ce cas, elle peut dresser un inventaire physique à une date autre que la date de clôture.

L'objectif poursuivi par l'inventaire physique est la confirmation de l'existence physique d'un élément d'actif. Il doit de ce fait être conduit avec ordre, méthode et précision car, toute erreur en dénaturerait les résultats.

La base de la réussite de tout inventaire physique est la compréhension des instructions y relatives par l'équipe chargée de cette opération.

2.3.1. Procédure d'inventaire

La procédure d'inventaire doit permettre de prévoir toutes les situations susceptibles d'être rencontrées pendant la prise d'inventaire et ainsi résoudre les difficultés éventuelles. Les instructions contenues dans cette procédure doivent être claires et précises.

Il est important, pour cela, que les instructions d'inventaire soient écrites afin d'être communiquées et expliquées aux différents intéressés (personnel de l'entreprise, commissaire aux comptes) suffisamment à l'avance.

L'absence de l'inventaire permanent, comme il est de coutume dans certaine petite entreprise, rend encore plus nécessaire la présence des instructions d'inventaire rigoureuses.

Pour s'assurer du respect des instructions d'inventaire, il est nécessaire de confier la charge de l'opération à un responsable.

2.3.1.1. Désignation d'un responsable

L'organisation de l'inventaire peut être confiée à un comité. Mais, il est nécessaire qu'une personne hautement placée dans la hiérarchie soit désignée pour diriger les travaux. Ce comité ou le responsable est chargé d'établir les instructions d'inventaire et de les faire respecter.

2.3.1.2. Instructions d'inventaire physique

L'organisation des inventaires dépend de la nature de l'activité et des stocks. Elle est donc variable selon les entreprises.

2.3.1.2.1. Organisation de la prise d'inventaire

Il convient, dans la procédure d'inventaire de clarifier les points suivants (SAMBE, 2003 : 215) :

- le but de l'inventaire, son importance, sa date et sa durée ;
- le choix des horaires de commencement et de fin ;
- les articles concernés ;
- la responsabilité de chacune des personnes affectées à l'inventaire ;
- la nature des imprimés et leur utilisation ;
- arrêt des fiches manuelles de stock et des mouvements pendant l'inventaire ;
- les méthodes et nombre de comptage à adopter et celles retenues pour l'enregistrement des quantités ;
- les différentes unités de comptage (Kg, litre, caisse, carton, bouteille, fûts, etc.) ;

- les vérifications à opérer pour détecter les omissions et pour déterminer si tous les articles inventoriés ont bien été collationnés sur la liste d'inventaire ;
- la nécessité d'indiquer sur les imprimés d'inventaire, les articles qui paraissent : usagés, anciens ou obsolètes et à rotation lente ;
- la centralisation des imprimés et la saisie des quantités inventoriées ;
- l'évaluation et la valorisation ;
- procédures de séparation des exercices.

a. La date de l'inventaire

L'inventaire physique des stocks a lieu, généralement à une date très proche de la clôture. Toutefois, les entreprises qui tiennent un inventaire permanent sur fiches peuvent étaler leur Inventaire tout au long de l'exercice (inventaire tournant).

Mais dans tous les cas, un dispositif doit être mis en place pour appréhender et tenir compte des mouvements qui interviennent entre la date de prise d'inventaire et la date de clôture.

En outre, l'activité d'exploitation ne devant pas autant que possible être perturbée par l'inventaire, l'idéal serait que l'inventaire se déroule dans un laps de temps assez court et où les activités d'exploitation sont arrêtées (week-end même prolongé, période d'arrêt...).

b. La catégorie des stocks et lieu d'inventaire

Les différents types de stocks doivent être rappelés (matières premières, consommables, encours, semi-finis, finis, etc...).

Une liste des endroits concernés doit être établie.

A la liste des catégories et endroits de stockage, on fait correspondre les dates de prise d'inventaire, les équipes et responsables.

c. La participation des auditeurs

La participation des auditeurs internes et externes à l'analyse des instructions d'inventaire et à la supervision des travaux d'inventaire est souhaitable pour conférer à l'opération d'inventaire plus de rigueur.

En revanche, la participation des magasiniers de l'entreprise doit être évitée. Leur présence doit être limitée au strict besoin éventuel d'information et d'explication.

d. Les imprimés

Les imprimés comprennent généralement trois volets détachables.

1. Une partie précisant la référence et le numéro d'ordre du ticket. Cette partie est la seule qui reste collée à la marchandise inventoriée après les deux comptages.
2. Remplie et découpée lors du deuxième comptage.
3. Remplie et découpée lors du premier comptage.

Les imprimés doivent être pré référencés et pré numérotés. Aucun imprimé, même annulé, ne peut être détruit.

e. Le rangement préalable

Les stocks à inventorier doivent être préalablement rangés pour éviter les oublis et faciliter le comptage. Les stocks inventoriés doivent être signalés et rester rangés pour éviter leur double prise en compte.

f. La centralisation et le contrôle de l'inventaire

Après le comptage des articles, les tickets de comptage sont centralisés et rapprochés avec les données de l'inventaire permanent. Lorsque les résultats des deux comptages sont différents, un autre comptage est, éventuellement, diligenté.

2.3.1.2.2. L'inventaire sur fiche

Elle précède la phase de comptage physique des articles et porte sur les vérifications suivantes :

- s'assurer de l'arrêt des fiches d'inventaire permanent à la date de clôture, le cas contraire, les arrêter ;
- s'assurer de la correspondance entre les entrées et les sorties en stocks et leur comptabilisation ;
- procéder à l'exclusion des articles appartenant à des tiers ;
- intégrer dans l'inventaire les articles appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers ;
- procéder éventuellement à la récapitulation des fiches de stocks.

2.3.1.2.3. La valorisation des stocks

L'opération d'inventaire ne saurait être complète sans valorisation des résultats d'inventaire.

Il convient pour cela de :

- définir la méthode d'évaluation retenue ;
- expliciter la modalité d'application de la méthode ;
- convenir des règles de vérification des calculs ;
- définir les critères d'estimation des dépréciations et provisions ;

2.3.1.2.4. Le rapport annuel d'inventaire

Ce rapport établi par le responsable de l'inventaire comprend :

- une description et un compte rendu du déroulement effectif de l'inventaire ;
- les difficultés rencontrées et les solutions adoptées ;
- les propositions de mesures à prendre pour faciliter et améliorer les prises d'inventaire à venir.

Après la prise de connaissance des instructions d'inventaire par l'équipe chargée de l'opération, débute les opérations de comptage.

2.3.2. Le déroulement de l'inventaire

Sont soumis au comptage tous les éléments constitutifs du stock, quel que soit leur nature ou leur état d'avancement : marchandises, approvisionnements, en-cours de fabrication, travaux en cours, produits semi-ouvrés, produits finis et emballages...

Ces opérations débute réellement qu'après arrêt des fiches de suivi de stock ou fiche d'inventaire permanent et l'arrêt des mouvements physiques par le responsable chargé de l'inventaire et le magasinier.

2.3.2.1. L'arrêt des mouvements physiques des stocks

Chaque article en stock devant être recensé une fois et une seule, les mouvements de stocks ne doivent pas perturber les opérations de comptage. Pour s'assurer du respect de cette exigence essentielle, les mouvements doivent être arrêtés pendant l'inventaire.

Durant cette période, il faut donc proscrire toute activité d'exploitation ainsi que les expéditions ou réceptions.

En outre, il est recommandé de marquer clairement les lots comptés de façon à éviter une seconde prise en compte et à permettre de détecter, à l'issue des opérations, les lots non marqués qui n'auraient pas été recensés...

L'arrêt des mouvements physiques précédé, comme nous l'avons dit plus haut, de l'arrêt des fiches de suivi des stocks est suivi par les opérations de comptage proprement dites.

2.3.2.1. Les opérations de comptage physique

Les opérations concrètes de prise d'inventaire sont particulières à chaque organisation. Le mode le plus fréquent consiste à utiliser des tickets à 3 volets et procéder à un double comptage.

2.3.2.1.1. Les travaux préparatoires

Pour un bon déroulement de l'opération de comptage des articles, les intervenants doivent prendre en considération les points suivants :

- faire une visite des locaux et voir si les articles sont bien rangés et identifiés (référence notée sur chaque lot de stockage).
- vérifier que les numéros de feuilles de comptage sont conformes à ceux inscrits sur la procédure d'inventaire.
- relever les numéros du dernier bon d'entrée (bon de réception) et bon de sortie (bons de livraison) ainsi que le numéro de la dernière facture émise.
- s'assurer que les mouvements au cours de l'inventaire sont arrêtés. Eventuellement en cas de mouvement, noter le numéro du bon d'entrée ou de sortie et les quantités correspondantes et prendre copie de ce bon.
- le comptage doit être fait zone par zone, de droite à gauche, pour qu'il couvre tous les articles en stocks (cartons au fond).
- vérifier par sondage le contenu de certains cartons.
- les feuilles de comptage doivent être remplies au stylo à bille et signées par toute l'équipe d'inventaire. Le premier exemplaire de la fiche doit être collé sur le lot des articles, le deuxième gardé dans le dossier d'inventaire.

- le contenu de la feuille de comptage doit être reporté sur la fiche d'inventaire (la fiche doit être signée par l'équipe d'inventaire).
- inscrire sur les feuilles de comptage et les fiches d'inventaire l'état du stock endommagé ou à faible rotation.
- les feuilles annulées doivent être gardées (deux exemplaires) et approuvées par l'équipe d'inventaire.
- le stock détenu pour les tiers ou par les tiers doit faire l'objet d'un comptage avec mention sur la feuille de comptage et à la fiche d'inventaire (Robert MAESO, 2007 : 12).

2.3.2.1.2. Le premier comptage

Les tickets pré numérotés sont collés aux stocks ou remis au responsable de la première équipe. L'entête est rempli lors du collage du ticket sur les stocks à inventorier.

La première équipe procède au comptage et à l'appréciation de l'état des stocks. Elle remplit la troisième partie du ticket et la découpe pour la remettre à la personne ou au service chargé de la centralisation (généralement un comptable).

2.3.2.1.3. Le deuxième comptage

La deuxième équipe intervient ensuite. Elle remplit le deuxième volet du ticket et le remet à la personne ou au service chargé de la centralisation. Ainsi, après les deux comptages, seul le premier volet du ticket reste collé à la marchandise inventoriée.

2.3.2.1.4. Le troisième comptage

Lorsque les deux comptages dégagent un écart significatif ou lorsqu'il y a un écart significatif entre le résultat de l'inventaire physique et l'inventaire théorique sur fiche, il y a lieu de procéder à un troisième comptage à effectuer par les responsables des deux équipes sous la direction d'un troisième responsable (généralement le responsable de la centralisation).

2.3.3. La valorisation des stocks

Lorsque l'inventaire est effectué, il convient de valoriser le coût des stocks recensés. La valorisation est faite sur la base du prix d'achat hors taxes.

A la question : quelle est la valeur d'un stock ? Il n'y a pas qu'une réponse mais, plusieurs. La raison, c'est que deux articles identiques, côte à côte dans l'entrepôt, n'ont pas été achetés ou

produits au même prix. Donc, si l'évaluation du prix ou du coût des entrées est assez objective, celle des sorties relève d'un choix.

2.3.3.1. Les méthodes de valorisation

Nous allons ici présenter quelques méthodes qui existent dans la littérature et qui peuvent être utilisées dans le cas d'espèces, tout en insistant sur celle qui sont autorisées dans l'espace OHADA à savoir : la méthode du coût moyen pondéré (CMP) et la méthode du premier entré, premier sorti (PEPS).

2.3.3.1.1. La méthode du Coût Moyen Pondéré (CMP)

Très souvent retenue, c'est la technique «*par défaut*». Elle consiste à calculer une moyenne pondérée des coûts unitaires, soit périodiquement, soit lors de chaque entrée.

2.3.3.1.2. La méthode du Premier Entré, Premier Sorti (PEPS)

Cette technique, courante elle aussi, est souvent mieux connue sous son nom anglais FIFO (*first in, first out*) ou sous l'appellation «*épuisement des lots*». L'intitulé est explicite. En principe, c'est l'article détenu depuis le plus longtemps qui sort physiquement en premier autrement, les quantités vendues sont celles qui sont arrivées les premières dans les stocks de l'entreprise. La logique est d'ordre chronologique.

Cette méthode est généralement la plus couramment utilisée dans les petites entreprises car elle relève d'une grande simplicité d'application. Bien sûr, s'il s'agit de produits périssables, c'est une nécessité davantage qu'un principe. Inconvénient : si la rotation des stocks est lente, on risque de valoriser les sorties (donc les prix de ventes) avec des prix obsolètes.

2.3.3.1.3. La méthode de la Durée Moyenne de Stockage (DMS)

Il s'agit d'un coût moyen calculé sur la durée moyenne de stockage. C'est une variante de la méthode du coût moyen pondéré préconisée lorsque l'entreprise pratique l'inventaire intermittent.

Cette durée moyenne s'obtient en faisant le rapport du nombre de mois dans l'année (12) sur la rotation de stock exprimée en mois. Pour y arriver, il convient de procéder comme suit :

- *détermination du stock moyen (Sm) :*
$$S_m = \frac{SI+SF}{2}$$
- *totalisation des consommations de la période (C) :*
$$C = \sum_{s=1}^{\infty} (s_1 + s_2 + s_3 + \dots + s_n)$$

somme des consommations ou sorties de l'année.

- détermination rotation des stocks (RS) : $RS = \frac{C}{S_m}$ cette grandeur correspond au nombre de fois que le stock est renouvelé dans l'année.
- détermination de la durée moyenne de stockage (DMS) : $DMS = RS \times \frac{1}{12}$
- détermination du coût moyen (Cm) à partir des dernières entrées réalisées sur la durée moyenne de stockage : $Cm = \frac{\sum_{V=1}^{\infty} (V_1 + V_2 + V_3 + \dots + V_n)}{\sum_{Q=1}^{\infty} (Q_1 + Q_2 + Q_3 + \dots + Q_n)}$

S_m = stock moyen ; C = consommation de la période ; RS = rotation de stock ; DMS = durée moyenne de stockage ; V = valeur de l'achat ; Q = quantité achetée.

2.3.3.1.4. La méthode du Dernier Entré, Premier Sorti (DEPS)

Connue sous le vocable de LIFO (*last in first out*), cette technique ne s'applique pas à n'importe quel produit. Ici aussi, l'intitulé est explicite. Dans la mesure où cette façon de comptabiliser les stocks accélère l'inflation par les coûts (ou, réciproquement, la baisse des prix), elle n'est pas autorisée dans tous les pays (du moins en comptabilité financière, les règles de gestion interne étant libres...).

2.3.3.1.5. La méthode du coût de remplacement

Lorsque l'évolution des prix est trop rapide par rapport au processus d'entrées et de sorties, l'évaluation du coût peut ne pas reposer sur les prix auxquels les articles ont été achetés ou produits mais sur ceux qui sont pratiqués à la date du calcul. Cette technique est encore plus inflationniste que la précédente et se voit donc bannie des plans comptables. De plus, elle obéit parfois à d'inavouables desseins spéculatifs...

2.3.3.1.6. La méthode du coût approché

Egalement réservés à la gestion interne. Un coût peut contenir une part d'estimation, en particulier lorsque les factures des fournisseurs parviennent à l'entreprise après l'élaboration des calculs. Il est « approché » par ce qui s'est produit auparavant. Les articles avariés ou obsolètes ne pouvant être évalués de la même façon que ceux qui sont en bon état, il convient d'estimer une dépréciation probable de leur valeur.

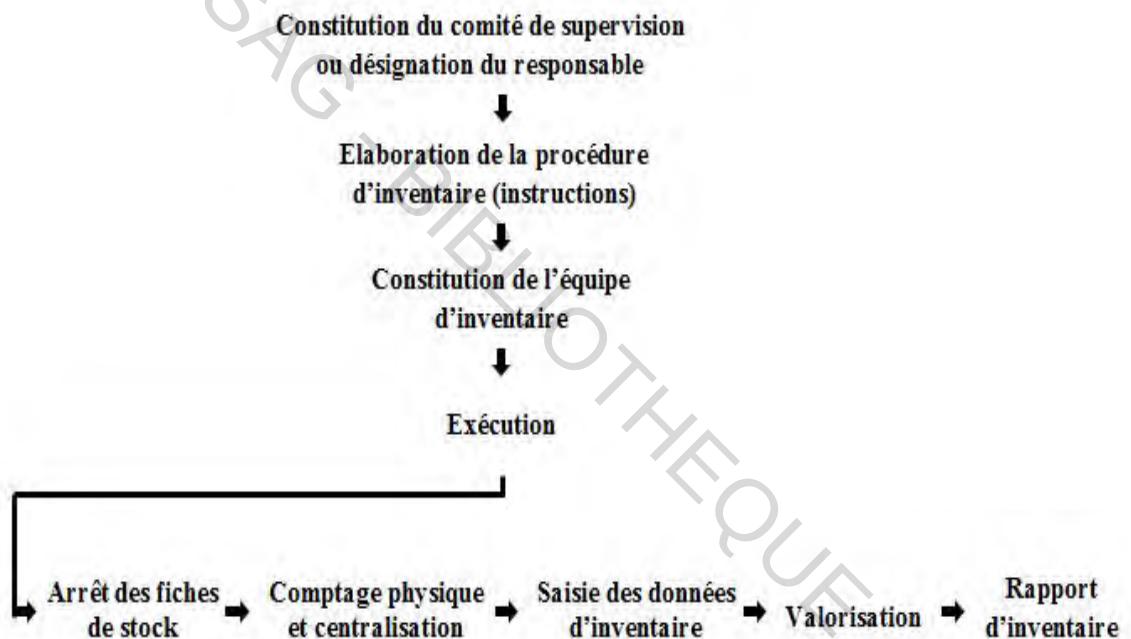
2.3.3.2. La dépréciation des stocks

La dépréciation constatée doit être justifiée tant en ce qui concerne la probabilité même du risque de vente à un prix inférieur au coût de revient que pour l'appréciation du montant de la perte prévisible qui doit être évalué avec une approximation suffisante.

L'altération physique du stock et sa détérioration matérielle peuvent justifier de l'existence d'une dépréciation à condition que les avaries invoquées permettent de déterminer précisément le montant de la perte. Pour justifier la dépréciation d'un stock, on peut également citer à titre d'exemple, l'existence d'un changement de mode, l'obsolescence technique des biens détenus par l'entreprise ou une perte de débouchés.

Schématiquement, ce processus s'illustre comme suit :

Schéma n° 03 : Processus d'inventaire physique des stocks



Source : nous même

Lorsque le stock revêt une importance significative, le commissaire aux comptes réunit des éléments probants et appropriés sur son existence, sur le lieu de stockage et sur son état, en assistant à la prise d'inventaire physique.

L'observation de l'inventaire permet au commissaire aux comptes d'examiner les stocks, de s'assurer du respect des procédures définies pour l'enregistrement et le contrôle des résultats des comptages et de vérifier la fiabilité de ces procédures.

2.4. L'intervention du Commissaire aux Comptes

La norme relative à l'obtention des éléments probants précise que : « le commissaire aux comptes obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification ».

A cet effet, il dispose des diverses techniques de contrôle notamment : les contrôles sur pièces et de vraisemblance, l'observation physique, la confirmation directe, l'examen analytique. Il lui appartient alors de déterminer les conditions dans lesquelles il met en œuvre ces techniques ainsi que l'étendue de leur application.

De toutes ces techniques, l'observation physique constitue, en général, une technique privilégiée pour ce qui concerne le contrôle de l'existence des actifs.

Comment est-elle mise en œuvre? Comment est-elle exécutée? Là, sont les questions auxquelles nous allons répondre dans cette section.

2.4.1. L'observation physique

Nous allons ici, donner la définition, les conditions de mise en œuvre et la place de l'observation dans la démarche d'audit.

2.4.1.1. Définition

Selon le CNCC (1992 : 9), l'observation physique consiste à examiner les actifs, les comptes ou à observer la façon dont une procédure est appliquée. En effet, les conditions de sa mise en œuvre dépendent du CAC seul.

2.4.1.2. Les conditions de mise en œuvre de la technique et l'étendue

Le choix du CAC sur la technique à appliquer lors des contrôles dépend des caractéristiques de chaque entreprise, et non de sa taille.

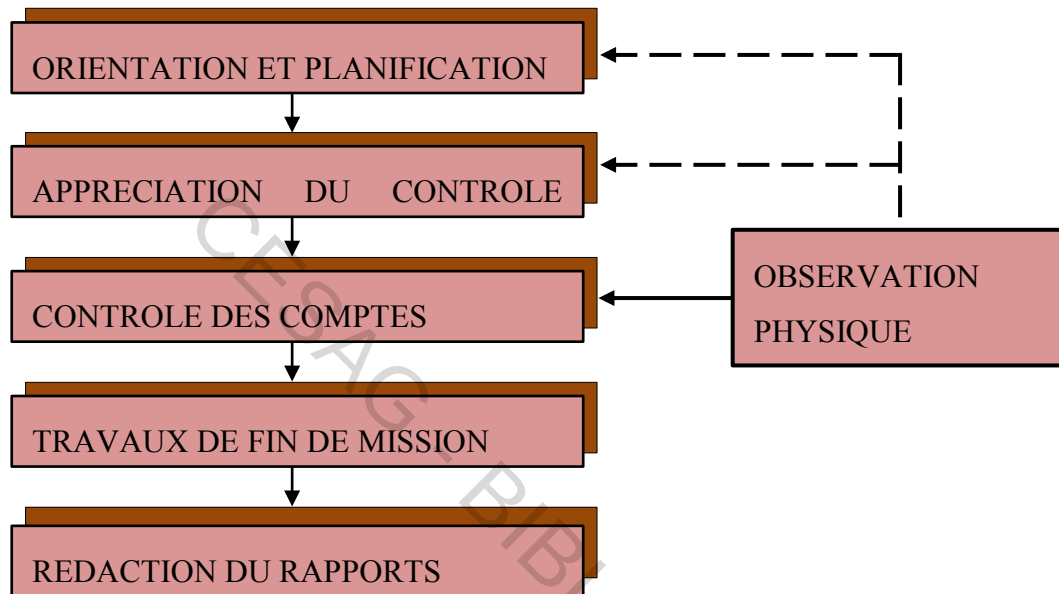
En effet, son choix dépend notamment : de la connaissance générale qu'il a de l'entreprise (situation financière, zones de risques identifiés), de l'importance relative des éléments à contrôler, des délais dont il dispose et de la nature et l'étendue des travaux effectués par un service d'audit interne ou par un expert-comptable.

Cette technique, très essentielle, s'applique, dans la démarche générale de l'audit, lors des étapes suivantes :

- orientation et planification de la mission ;
- appréciation du contrôle interne ;
- contrôle des comptes.

Nous illustrons comme suit les conditions et l'étendue de mise en œuvre de la technique :

Schéma n° 04 : Place de l'observation physique dans la démarche



Source : in CNCC (1992 : 9)

Quelle que soit la condition qui oblige à recourir à cette technique, le CAC devra se conformer à la démarche décrite par la norme ISA 500 relative à l'obtention des éléments probants pour assister à l'inventaire physique.

2.4.1.3. L'inventaire physique

L'analyse de la procédure de l'inventaire permanent des stocks et des encours n'offre que des éléments probants indirects. De ce fait, l'observation physique constitue le seul moyen d'obtenir des preuves directes quant à l'existence de ces actifs. Cette technique doit être privilégiée par le CAC. Les raisons de sa non application devront éventuellement être explicitées dans le dossier de travail.

La mise en œuvre de cette technique nécessite l'observation des étapes suivantes :

2.4.1.3.1. Avant la prise d'inventaire

Il est nécessaire, sinon obligatoire de procéder avant la prise d'inventaire à :

a. La prise de connaissance générale

Préalablement au déroulement de l'inventaire physique des stocks, le commissaire aux comptes recueille les informations concernant :

- la valeur et la nature des différentes catégories de stocks ;
- la localisation de ces stocks ;
- les risques inhérents et les risques de contrôle relatifs à ces stocks ;
- la date et les modalités de l'inventaire physique.

b. La description et l'évaluation des procédures

Avant l'inventaire, le commissaire aux comptes obtient une description des procédures prévues (s'il en existe) pour l'exercice en cours. L'absence de procédure écrite est une faiblesse, car le plus simple décompte nécessite un minimum d'instructions pour que chaque personne connaisse bien ses responsabilités.

Le commissaire aux comptes évalue la fiabilité des procédures prévues, afin de s'assurer qu'elles sont suffisantes pour que la saisie des quantités soit faite avec toute la sécurité voulue.

Si le commissaire aux comptes constate des défaillances dans les procédures qui risqueraient de remettre en cause la qualité de l'inventaire, il doit en aviser le comité d'entreprise afin que des mesures soient prises rapidement. Si ces mesures ne sont pas prises en temps voulu, les quantités relevées à l'inventaire pourraient ne pas être acceptées.

Il est donc important que l'appréciation des procédures intervienne quelque temps avant la prise d'inventaire ⁽⁵⁾.

c. L'établissement d'un programme d'assistance à l'inventaire physique

A ce stade des travaux, le commissaire aux comptes peut :

- affiner son planning d'intervention et en aviser l'entité ;
- rédiger le programme d'assistance à partir du questionnaire d'inventaire physique.

⁵ Il est souhaitable que le commissaire aux comptes puisse en disposer au moins 3 ou 4 semaines avant.

2.4.1.3.2. Pendant la prise d'inventaire

Le commissaire aux comptes doit assister à la prise d'inventaire pour s'assurer que les procédures sont correctement appliquées.

Si l'inventaire se déroule sur plusieurs jours et si le commissaire aux comptes ne peut pas assister à l'intégralité des opérations, il sera présent, au minimum :

- **au début** : pour contrôler que les instructions sont bien comprises par le personnel, que celui-ci est bien présent, etc. La découverte en cours d'exécution de problèmes généraux d'organisation de l'inventaire risque de remettre en cause le travail déjà fait ;
- **à la fin** : le commissaire aux comptes pourra ainsi procéder à des sondages sur les quantités déjà comptées et relever les informations nécessaires au contrôle final.

Pendant l'inventaire, le commissaire aux comptes sera présent en observateur, même s'il procède à des sondages sur les comptages, et non pas en exécutant.

Son travail consiste principalement à :

- observer les équipes de comptage pour s'assurer qu'elles effectuent bien le travail ;
- effectuer certains sondages (de préférence sur des éléments ayant une forte valeur) pour s'assurer que les feuilles de comptage reflètent bien la réalité (référence, quantité, état, etc.) ;
- vérifier que tous les stocks sont comptés et ne le sont qu'une fois ;
- contrôler la procédure de centralisation des fiches de comptages. Si celle-ci n'a pas lieu immédiatement, le commissaire aux comptes relève les références des fiches utilisées et en prend une copie (au moins par sondage si le volume est trop important). Cette mesure lui permettra de s'assurer que l'état final d'inventaire inclut bien la totalité des stocks comptés et seulement ceux-là ;
- relever toutes les informations nécessaires au contrôle de la séparation des exercices (référence de tous les derniers bons de mouvements de l'exercice : entrées, sorties, transferts, etc.).

2.4.1.3.3. Après la prise d'inventaire

Après l'inventaire, le commissaire aux comptes doit s'assurer que les résultats du comptage ont été correctement utilisés pour établir l'état des stocks servant de base à la valorisation.

Ce contrôle peut comprendre les procédures suivantes :

- rapprochement des sondages effectués avec l'état des stocks ;
- rapprochement des stocks comptés en inventaire avec les éléments de la comptabilité ;
- comparaison avec les fiches de stocks (inventaire permanent), évaluation et explication des écarts significatifs ;
- vérification du respect de la séparation des exercices à partir des éléments relevés lors de l'inventaire ;
- vérifier la dépréciation des stocks endommagés ou anciens relevés lors de l'inventaire.

2.5. Les risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique de stock

D'une manière naturelle, les activités du processus d'inventaire physique de stocks génèrent divers risques susceptibles de compromettre la bonne réalisation de ces opérations. Ces risques dits opérationnels sont définis comme : « *les risques intrinsèques associés à ces activités* ».

Dans le cadre de l'inventaire physique de stock, ces risques peuvent être classés en deux groupes :

- risques de conception ;
- risques d'exécutions.

Ce sont essentiellement des risques bruts ou risques inhérent c'est-à-dire ceux évalués avant tout dispositif de maîtrise des risques, et correspondant à l'exposition dudit processus à l'univers des risques intrinsèques à ses opérations.

2.5.1. Les risques de conception

Sous ce terme, nous entendons mettre les risques potentiels liés aux opérations allant de la désignation du responsable des inventaires ou formation du comité de pilotage aux opérations pré-comptage.

2.5.2. Les risques d'exécution

Ce sont les risques directement liés aux opérations de comptage et de valorisation des stocks comptés. L'institution des travaux d'inventaire répond à une double obligation (légale et réglementaire) et, la nécessité de disposer d'informations fiables.

Ils participent ainsi à l'atteinte de deux objectifs pour l'entreprise : d'une part la détermination du résultat réalisé (bénéfice ou perte) pour une période (obligation légale : loi fiscale nationale), et d'autre part la détermination de la situation patrimoniale à une date donnée ⁽⁶⁾ (obligation réglementaire : charte OHADA).

L'inventaire extra comptable ou observation physique des éléments du patrimoine social nécessite des conditions rigoureuses de mise en œuvre car, c'est une phase importante dans le processus de production des états financiers et une technique à forte valeur probante pour le Commissaire aux Comptes.

Il existe donc des risques associés à cette activité qu'il est nécessaire vu leur importance de les maîtriser.

Nous allons donc, dans le prochain chapitre, présenter une méthodologie pratique adéquate permettant la mise en œuvre d'une démarche consistant à l'identification, l'estimation et l'évaluation des risques opérationnels du processus d'inventaire physique des stocks que nous avons adopté pour réaliser notre étude.

⁶ Article 15 de l'acte uniforme portant sur le droit commercial général.

CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Après donc avoir présenté les différentes étapes de l'appréciation des risques - chapitre I - et la démarche de réalisation de l'inventaire physique - chapitre II -, il convient, avant de passer à la phase pratique de notre étude de préciser comment nous l'aborderons.

Que l'objectif d'un processus ou d'un sous processus soit la production des intrants servant à un autre processus ou le résultat final du système, et quel que soit le domaine concerné, le système de gestion des risques y relatif doit se conformer à une certaine méthodologie. Cette méthodologie mise en œuvre pour gérer les risques générés par ce processus est fonction de la nature de l'impact desdits risques : atteinte à la vie humaine, atteinte aux biens, atteinte à l'environnement naturel, pertes économiques...

Tenant compte de ces paramètres, nous allons dans ce chapitre, présenter le modèle d'analyse adopté et aussi la démarche et les outils qui seront utilisés pour la réalisation de ce travail.

Ainsi donc, ce chapitre de trois sections, dont le modèle théorique et outils d'analyse - section 3 - et les techniques et outils de collecte des données - section 2 -, traite de la méthodologie de recherche que nous avons retenue ainsi que de la typologie des études des risques - section 1 - auxquelles nous ferons recours.

3.1. Typologie des études de risques

Les études de risques, selon DESROCHES & al. (2003 : 58), appartiennent à deux classes :

- la classe des études qualitatives ;
- la classe des études quantitatives.

3.1.1. Les études qualitatives

Les études qualitatives traitent essentiellement de la nature de la gravité des risques. Leur but est d'identifier les événements à risques apparaissant hors et suite à la défaillance d'éléments du système, leurs causes, leurs conséquences sur le système à travers des scénarios et les actions en diminution de risque qui peuvent être prises.

3.1.2. Les études quantitatives

Les études quantitatives traitent de la probabilité d'occurrence et de la mesure de la gravité des risques caractérisant un événement redouté. Leur but est de hiérarchiser les risques, évaluer le niveau de sécurité du système et construire la sécurité du système de façon efficace et cohérente.

Nous réaliserons ce travail en faisant partiellement recours à ces deux types d'études. L'adoption de ces types d'étude exige le recours à des techniques et outils de collecte des données.

3.2. Techniques et outils de collecte des données

Elles rassemblent des procédés mis en œuvre pour collecter toutes les informations et la documentation nécessaire à la réalisation de l'étude. Pour ce faire, nous utiliserons trois techniques de collecte des données à savoir la recherche documentaire, les entretiens individuels, et l'observation physique.

3.2.1. Les techniques de collecte des données

Afin d'atteindre nos objectifs, nous utiliserons les techniques suivantes pour collecter les données :

3.2.1.1. L'analyse documentaire

Elle consiste en l'exploitation des documents existants et nécessaire à l'entité. Elle nous sera nécessaire dans l'obtention des données.

Nous allons exploité les textes organiques de la SNE, les rapports et dossiers de travail du commissaire aux comptes (CNC) des années 2012, 2013 et 2014, les manuels des procédures organisant les services clés liés à la gestion des stocks ainsi que les instructions d'inventaire.

A chaque étape du processus, il existe des types de documents particuliers. Les informations collectées et l'analyse documentaire seront complétées par les entretiens.

3.2.1.2. L'entretien

L'entretien avec le personnel, permet de mieux connaître les problèmes auxquels l'entreprise est confrontée.

D'ailleurs, MADERS & MASSELIN (2006 : 55), affirme que « l'objectif des entretiens est d'obtenir une description des processus du domaine sous l'angle de ses risques et de son dispositif de contrôle ».

Outre l'existence l'exploitation des instructions d'inventaire et du manuel de procédure organisant les services concernés par la gestion de stocks, nous ferons, au cours de notre étude, des entretiens avec les acteurs clés chargés de la gestion des stocks de la SNE.

Pour obtenir le maximum d'information de nos interlocuteurs, nous utiliserons un guide d'entretien qui sera le fil conducteur de nos échanges (voir annexe n° 04 : page106).

3.2.1.3. L'observation physique

LEMANT (1995 : 201) précise que l'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien, d'une transaction ou d'une valeur. Selon VALIN & al (2006 : 178), il existe deux types d'observation, à savoir : l'observation physique et l'observation directe.

Qu'elle soit physique ou directe, l'observation permet de comprendre les procédures des cycles ou processus mis en place par l'entreprise ; de s'apercevoir si, dans les explications (au cours de l'entretien) une partie de la procédure a été omise. Elle permet aussi de faire vivre le travail à la place des opérationnels (Guerrero, 2008 : 25) et de valider les entretiens que l'auditeur a eu avec les agents de l'entreprise, car « une mission d'audit qui se bornerait à faire des interviews, pourrait être considérée comme une enquête d'opinion, (...) » Renard (2007 : 342).

Cette technique nous permettra de mieux apprécier certaines pratiques dont l'arrêt des fiches de stock.

3.2.2. Les outils d'analyse des données

Après la collecte des données, il faut les analyser. Cela nécessite d'autres outils. Ils sont aussi nombreux, mais nous ferons recours à ceux énumérés par la suite.

3.2.2.1. La narration

C'est la description simple des fonctions de l'activité. Elle permet de dérouler toutes les opérations du cycle. Toutefois, il est généralement difficile à exploiter du fait de sa lourdeur et du manque de rigueur (VALIN& al, 2006 : 179).

3.2.2.2. Le questionnaire de contrôle interne

Selon LEMANT (1995 : 34) le QCI est une grille d'analyse dont la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et de porter un diagnostic sur le dispositif de Contrôle Interne de l'entité ou de la fonction auditée. Son exploitation consiste à évaluer l'impact des « non » c'est-à-dire des points faibles et à vérifier la réalité des « oui » c'est-à-dire des points en théorie forts. Il est conçu de telles sortes que les réponses négatives désignent les points faibles du dispositif, et que les positifs signalent les points forts théoriquement.

Cet outil nous sera d'une importance capitale dans la compréhension du dispositif de contrôle interne existant autrement dit dans la prise de connaissance générale de l'environnement. Il nous permettra d'apprécier ce dispositif c'est-à-dire de constater les forces et les faiblesses apparentes de ce système (*voir annexe n° 05 : page 107*).

3.2.2.3. La grille de séparation des tâches

Cet outil permet de déterminer les incompatibilités dans l'exécution des tâches d'un processus. COOPERS & al (1998 :74), l'illustre en ces termes : « la personne qui autorise le crédit sur une vente ne sera pas responsable de la tenue des comptes clients ni n'aura accès aux règlements ».

Ainsi, l'examen de l'organigramme fonctionnel et hiérarchique et, le narratif issu des entretiens nous serviront à établir la grille de séparation des tâches. Ainsi, nous mettrons en relation toutes les activités du processus étudiés avec les personnes concernées. Nous précisons ensuite, les tâches des uns et des autres afin de déceler d'éventuelles accumulations des tâches qui sont sources des risques (*voir annexe n° 06 : page 110*).

3.2.2.4. Le tableau d'identification des risques

Le tableau d'identification des risques permet de découper l'activité en différentes tâches élémentaires afin d'identifier les risques opérationnels rattachés à chacune. Il a été calqué selon le modèle de Renard (Renard, 2006 : 220-224). Il nous permettra d'identifier les risques au regard des dispositifs de contrôle interne existants.

3.2.2.5. Le tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA)

Le tableau des forces et faiblesses apparentes conclut la phase d'analyse des risques. Il constitue l'état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles, et permet de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d'orientation » LEMANT (1995 :

63). Le TFfA permet de situer les risques existants et non d'analyser leurs causes et conséquences.

Une fois les risques identifiés, il convient, afin d'évaluer la probabilité d'occurrence, d'apprécier préalablement la pertinence du dispositif de contrôle interne mis en place en vue de contrer les risques opérationnels potentiels. Pour ce faire, nous utiliserons le tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA) illustré comme suit :

Tableau n° 01 : Tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA)

Tâches	Objectifs de CI	Risques	POCA ⁽⁷⁾ / Indicateurs	Opinion			Commentaires
				F/f	Conséquences	Degré de confiance	

Source : LEMANT (1995 : 64)

Ces données récoltées seront traitées suivant une logique d'analyse exécutée à l'aide des méthodes appropriées et des outils adéquats. Nous allons dans le paragraphe suivant, expliciter le modèle d'analyse et la méthode utilisée à chaque étape, les techniques de collecte des données et les outils dont nous nous servirons.

3.3. Modèle théorique et outils d'analyse des données

Ce travail se base sur une approche descriptive et analytique. En effet, nous procéderons à la description puis à l'analyse des trois étapes du processus tel que évoqué au chapitre I : l'identification des risques, l'estimation des risques et l'évaluation des risques.

Pour chaque étape, nous allons définir la méthode d'analyses et les outils correspondants. Cette démarche qui consiste à :

- *la collecte des données* : illustration des techniques et supports utilisés pour collecter les données ;
- *l'analyse des données* : présentation de la méthode et outils d'analyse dont nous nous sommes servis et, du modèle ou support de présentation des résultats,

Et, s'articule comme suit : identification des risques, estimation des risques et évaluation des risques.

⁷ POCA : Pratiques d'Organisation Communément Adoptée

3.3.1. Etape 1 : Identification des risques

Nous ferons recours, pour identifier les risques, à l'identification par tâches élémentaires et à l'identification par analyse des activités. Pour ce faire, sur la base du narratif qui résultera des entretiens avec le personnel concerné par l'inventaire, nous procéderons au découpage du processus d'inventaire physique de stock de la SNE en tâches élémentaires. Puis, comme le décrit Renard (2010 : 238), nous allons pour chaque tâche et les objectifs qui lui sont assignés, estimer les risques encourus. Enfin, nous rappellerons le dispositif de contrôle interne qui devrait normalement faire échec au risque. Ce tableau selon Renard (2010 : 239) nommé « *Tableau de risque* » ou « *Tableau d'identification des risque* » ou encore « *Tableau d'identification des zones à risque* » est parfois désigné « *Tableau de force et faiblesse apparente (TFfA)* ».

3.3.2. Etape 2 : Estimation des risques

Rappelons primo que le risque est « l'estimation de la probabilité qui donne la mesure de l'incertitude que l'on a sur la gravité des conséquences, en terme de quantité de dommage, consécutifs à l'occurrence d'un événement redouté » (Desroches & al, 2003 : 44). Secundo, que l'estimation des risques vise à quantifier et la gravité et la fréquence de chaque risque, à en déterminer les causes et les conséquences (Renard, 2010 : 158). Tertio, que de cette analyse (estimation) découle la hiérarchisation des risques c'est-à-dire la matrice des risques et, le choix et l'ordre des risques à traiter.

L'estimation est donc une étape essentielle dans la gestion des risques car elle achève la phase d'analyse des risques potentiels et permet leur hiérarchisation déterminant du traitement. En effet, bien que les phases d'identification et d'estimation soient généralement séparées, la détermination des paramètres d'estimation que sont la gravité et la survenance débute lors de la phase d'identification.

En pratique, les deux phases sont concomitantes car, elles constituent la phase *d'analyse des risques*.

3.3.2.1. Estimation de la probabilité de survenance

Les approches d'évaluation des risques sont généralement constituées d'une combinaison des techniques qualitatives et quantitatives. Mais, lorsque le risque ne se prête pas à la quantification ou lorsqu'on ne dispose pas des données nécessaires à l'évaluation quantitative ou encore lorsque la collecte et l'analyse de ces données n'est pas rentable au regard du

bénéfice attendu, il est souhaitable de recourir à l'évaluation qualitative. C'est cette dernière approche que nous allons adopter pour évaluer et la probabilité de survenance des événements et la gravité des conséquences des faits.

Il sied de rappeler que l'évaluation qualitative nécessite l'appréciation préalable du degré de confiance accordé au dispositif du contrôle interne visant à contrer les risques potentiels identifiés.

3.3.2.1.1. Appréciation du contrôle interne

Pour évaluer le dispositif du contrôle interne, nous allons considérer les critères suivants :

- **efficacité** : capacité du contrôle à jouer pleinement son rôle et à atteindre les résultats pour lesquels il est mis en œuvre ;
- **pertinence** : utilité du contrôle, rapport coût/utilité ;
- **fiabilité** : capacité du contrôle à fonctionner correctement de façon permanente ;
- **qualité** de la conception et de la mise en œuvre ;
- **efficience** : coût/résultats/délais d'obtention des résultats.

L'échelle de notation du degré de confiance accordé au dispositif du contrôle interne est le suivant :

Tableau n° 02 : Critères d'appréciation du dispositif de contrôle interne

Niveau de maitrise	Cote	Critères
Inexistant	1	Aucun dispositif de contrôle interne n'existe
Insuffisant	2	Le dispositif de contrôle interne existe mais est appliqué avec beaucoup de lacunes
Moyen	3	Le dispositif est appliqué avec peu de lacune
Maitrisé	4	Le dispositif est appliqué avec des mesures de contrôle
Très maitrisé	5	Le dispositif et les mesures de contrôle sont correctement appliqués

Source : Adapté de l'analyse d'Alain Desroches

3.3.2.1.2. Echelle de probabilité

La probabilité de survenance des événements indésirables est ici définie sur une échelle à cinq échelons évalués quantitativement et qualitativement comme suit :

Tableau n° 03 : Echelle de probabilité

Echelon	Niveau	Probabilité du risque	Evaluation qualitative	Cote de la probabilité (sur 5)
P ₁	Incertain	$P < 1\%$	Très faible	1
P ₂	Possible	$1\% < P \leq 10\%$	Faible	2
P ₃	Rare	$10\% < P \leq 30\%$	Moyenne	3
P ₄	Occasionnel	$30\% < P \leq 60\%$	Forte	4
P ₅	Fréquent	$60\% < P \leq 100\%$	Très forte	5

Source : Adapté de l'analyse d'Alain Desroches (2003 : 139)

Les critères de l'évaluation qualitative retenue pour la suite de nos travaux se présentent comme suit :

Tableau n° 04 : Critère d'évaluation qualitative de la probabilité

Probabilité	Cote	Critères
Très faible	1	Il est presque impossible que le risque se produise
Faible	2	Il y a peu de chance que le risque se produise
Moyenne	3	Il est possible que le risque se produise
Forte	4	Il y a de forte chance que le risque se produise
Très forte	5	Il est presque certain que le risque se produise

Source : adapté de l'analyse d'Alain Desroches

Une fois le dispositif du contrôle interne évalué et l'échelle d'estimation de la probabilité définie, il convient de déterminer la probabilité de survenance du risque au regard du degré de confiance ou cote du contrôle interne. Ce travail s'illustre à travers ce tableau :

Tableau n° 05 : Tableau de correspondance Contrôle interne / Probabilité

Qualité du dispositif de contrôle interne		Probabilité de survenance du risque	
Niveau de maîtrise	Cote	Probabilité	Cote
Inexistant	1	Très élevée	5
Insuffisant	2	Elevée	4
Moyen	3	Moyenne	3
Maitrisé	4	Faible	2
Très maitrisé	5	Très faible	1

Source : adapté de l'analyse d'Alain Desroches

3.3.2.1. Echelle de gravité

Elle sert à caractériser la dégradation de performance ou les pertes relatives au coût et au délai par rapport à la mission. Cette échelle de cinq échelons nous a permis de définir la gravité des conséquences de nuisance potentielle sur le déroulement des opérations d'inventaire.

Tableau n° 06 : Echelle de gravité

Echelon	Impact du risque	Score	Nature des conséquences
G ₁	Négligeable	1	Très faible impact sur le déroulement des opérations n'entraînant aucune influence sur les résultats de l'inventaire.
G ₂	Significative	2	Faible dégradation des performances humaines et matériel ou, léger surcoût dû au glissement des délais pouvant influencer les résultats de l'inventaire.
G ₃	Majeure	3	Dégradation considérable des performances humaines et matériel ou, surcoût dû au glissement des délais pouvant remettre en cause les résultats de l'inventaire.
G ₄	Critique	4	Dérive supérieure ou très supérieure sur les performances et/ou les coûts et/ou les délais entraînant le rejet des résultats de l'inventaire.
G ₅	Catastrophique	5	Dérive extrêmement importante des coûts et/ou atteinte aux ressources humaines entraînant l'arrêt des opérations d'inventaire.

Source : adaptée de l'analyse d'Alain Desroches (2003 : 138)

Après cette analyse consistant à évaluer la probabilité de survenance et l'impact des conséquences, il convient de placer ces risques dans une matrice.

3.3.3. Etape 3 : Evaluation des risques

Après avoir déterminé la probabilité et la gravité du risque, il convient de les hiérarchiser. La hiérarchisation est établie en fonction de la criticité du risque mais aussi de son acceptabilité, son évitabilité et son coût. Cette hiérarchisation se fait en deux étapes à savoir : la hiérarchisation des risques et la matrice de criticité des risques autrement dit la carte des risques.

3.3.3.1. La hiérarchisation des risques

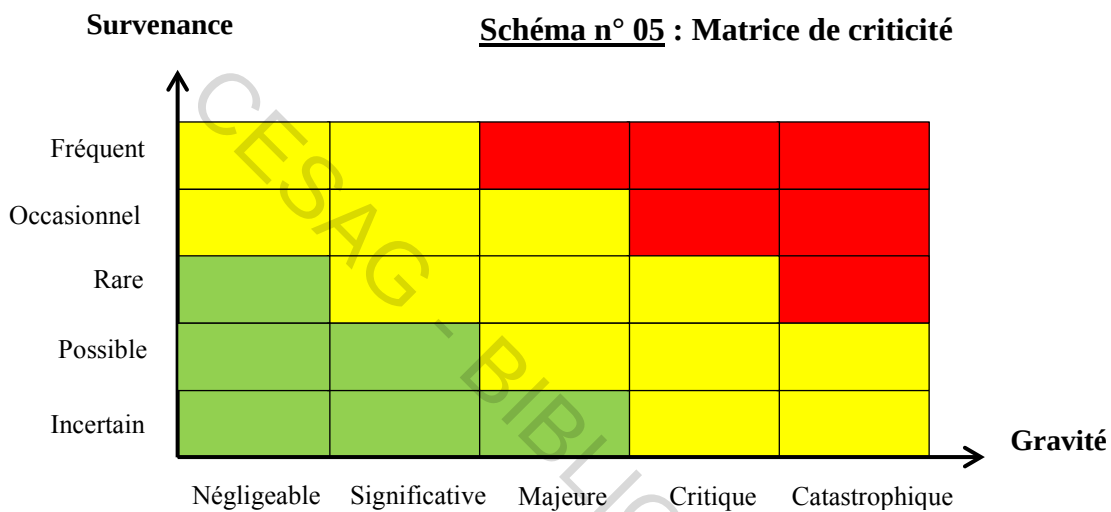
Nous allons ici classer dans un tableau tous les risques estimés suivant leur probabilité et leur gravité.

Ensuite, nous déterminerons la criticité : la criticité étant égale à la probabilité multipliée par la gravité.

Enfin, nous hiérarchiserons ces risques en fonction de leur criticité dans un tableau à cinq (05) colonnes : risques, cote ou degré de confiance, probabilité, impact et criticité.

3.3.3.2. La matrice de criticité des risques

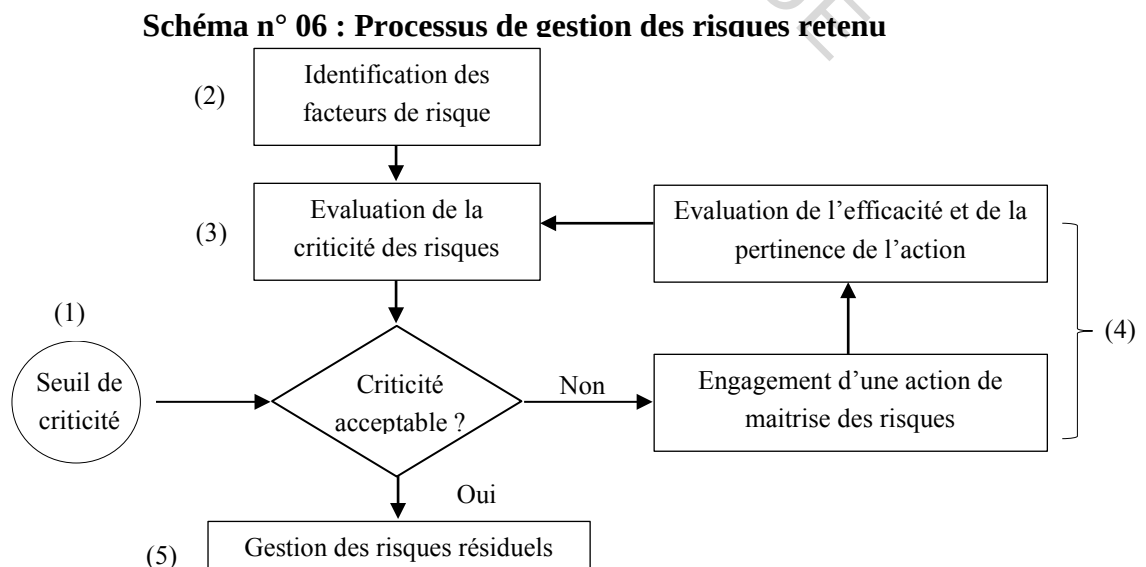
Nous allons choisir, pour la représentation de la matrice de criticité, un repère orthonormé avec en abscisse la gravité et en ordonné la survenance.



Source : adapté de l'étude de NGUEMA (2008 : 70)

3.3.4. Illustration de la démarche de la gestion des risques

En résumé, notre travail se présente schématiquement comme suit :

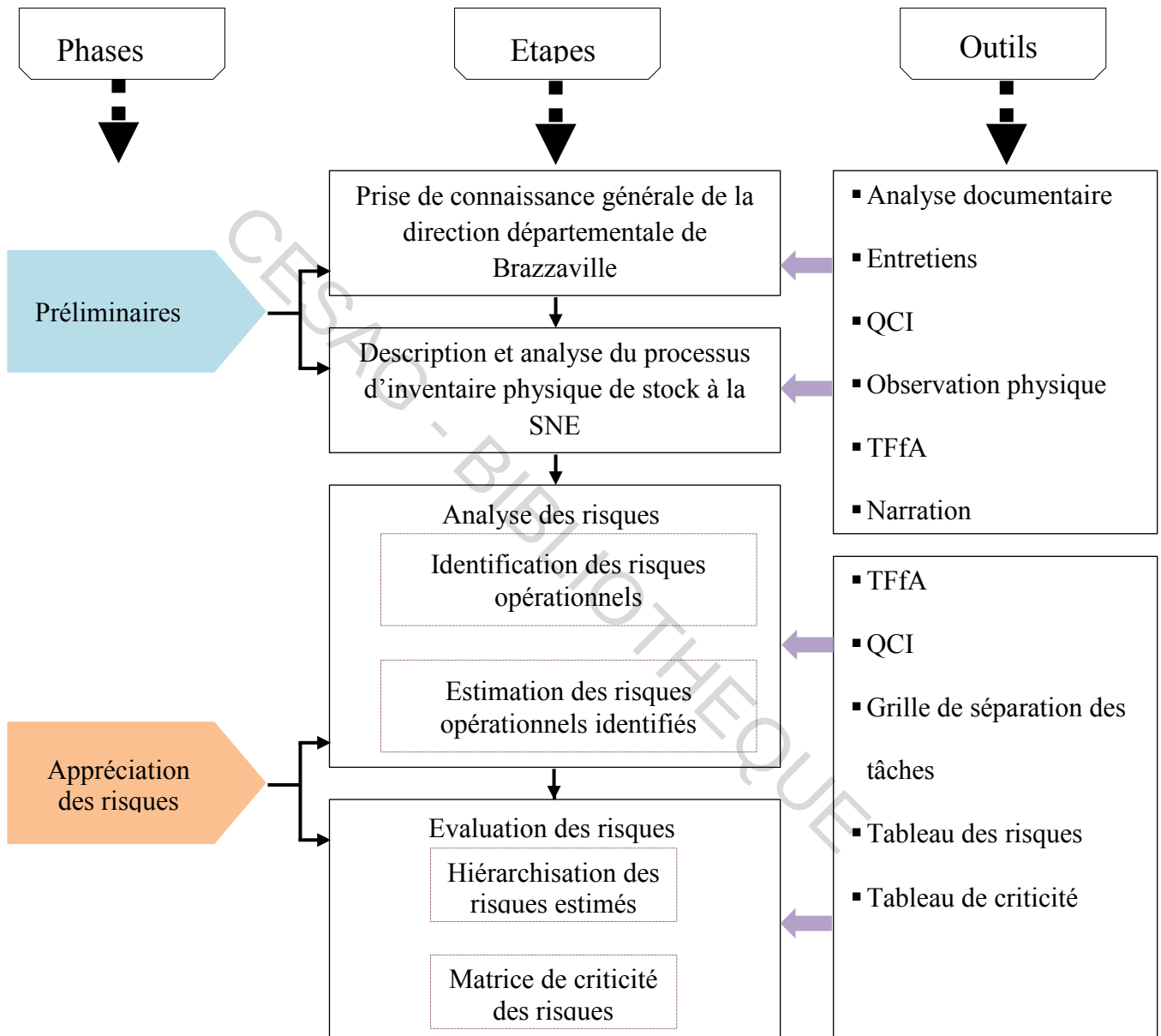


Source : Desroches & al (2003 : 97)

La décision de traiter ou non dépendant du seuil de décision fixé par l'entreprise, notre travail consistera essentiellement, après avoir analysé l'environnement, à identifier les risques, les estimer et enfin les évaluer.

Nous schématisons ainsi notre modèle d'analyse.

Schéma n° 07 : Modèle d'analyse



Source : nous même

La description et la définition préalable de l'ensemble des actions qui permettent ou contribuent à éliminer ou minimiser les risques associés à un système ou un processus est essentielle avant de s'y engager. Les données, hypothèses, méthodes, outils et modèle d'analyse qui à utiliser doivent être décrits explicitement et de manière concrète.

DEUXIÈME PARTIE : CADRE EMPIRIQUE

CHAPITRE IV : PRISE DE CONNAISSANCE

GENERALE DE L'ENVIRONNEMENT

Consacré à la présentation de la société dans laquelle nous avons réalisé notre étude, ce chapitre de deux sections fait, dans la première, un bref aperçu sur l'historique de la société avant de présenter son statut juridique et son objet social ; la seconde section étant consacrée à son organisation.

4.1. Localisation, historique, statut juridique et objet social

La Société Nationale d'Electricité, depuis sa création à connu des changements de raison sociale dues à son statut.

4.1.1. Localisation et historique

Situé au centre-ville de Brazzaville, dans la commune de poto-poto, plus précisément au n° 26 du Boulevard Denis SASSOU N'GUESSO, le siège de la Société Nationale d'électricité (SNE) fait face au le siège social de la Société Nationale des Pétroles du Congo (SNPC), entre le rond-point de la gare centrale des chemins de fer Congo océan (CFCO) et le rond-point de la coupole.

La Société Nationale d'Electricité a été créée au terme de la loi n° 67/84 du 11 septembre 1984 portant modification de la dénomination de la Société Nationale d'Energie en Société Nationale d'Electricité (SNE) qui, elle-même a été créée par la loi n° 06/67 du 15 juin 1967, portant création de la Société Nationale d'Energie.

En effet, Pendant la période coloniale, deux sociétés s'occupaient du domaine électrique au Congo, à savoir la SEEE et L'UNELCO. La première produisait et assurait la distribution de l'électricité à Brazzaville et la seconde à Pointe-Noire. Après l'indépendance, l'état congolais a nationalisé les deux sociétés coloniales. Cela a conduit à la création d'une société unique dénommée Société Nationale d'Energie en sigle SNE par loi n° 6/67 du 15 juin 1967.

La Société Nationale d'Energie devient par la loi n° 54/84 du 06 juillet 1983, une entreprise pilote d'Etat. Le 11 septembre 1984, la loi n° 97/84 modifie la dénomination de la Société Nationale d'Energie en Société Nationale d'Electricité.

4.1.2. Statut juridique et objet social

La Société Nationale d'Electricité (SNE) est un organisme de l'Etat à caractère industriel et commercial. Elle est dotée de la personnalité morale, jouissant de l'autonomie financière dont la gestion est assurée suivant les règles de la comptabilité générale. Conformément aux dispositions de la loi n° 06/07 du 15 juin 1967 précitée, l'organisation et le fonctionnement de la SNE ont été fixés par le décret n° 67/238 du 18 août 1967 portant organisation et fonctionnement de la Société Nationale d'Energie.

En outre, le décret n° 84/403 du 23 avril 1984 approuve les statuts de la Société Nationale d'Energie, conformément à la loi n° 54/83 du 06 juillet 1983 qui confère à cette société, tout comme à d'autres entreprises du secteur public, le statut d'entreprise pilote d'Etat.

Son capital social qui, à la création s'élevait à trois milliards deux cent soixante-huit millions trois cent mille sept cent cinquante-neuf (3 268 300 759) francs CFA est passé à vingt-trois milliards quatre cent quatre-vingt-trois millions quatre cent quatre-vingt-quatorze mille neuf cent dix-neuf (23 483 494 919) francs CFA en 2004 et est détenu à cent pour cent (100%) par l'Etat Congolais. Elle est immatriculée au registre de commerce et du crédit mobilier sous le n° 83B950 du 23 juillet 1983.

La Société Nationale d'Electricité (SNE) a pour mission de produire, de transporter, de distribuer et de commercialiser l'énergie électrique sur l'ensemble du territoire national. Pour y parvenir, l'étude et la réalisation des ouvrages en vue de la production de l'énergie électrique font parties intégrantes de ses attributions.

4.2. Organisation et fonctionnement de la SNE

Pour atteindre ses objectifs, la SNE, comme toute organisation structurée est dotée d'un organigramme (voir annexe n° 01 : page 94) qui illustre les liens hiérarchiques et fonctionnels en son sein.

Placée sous la tutelle du Ministère de l'Energie et de l'Hydraulique, l'organisation en vigueur à la SNE a été revue lors de la session du conseil d'administration du 14 décembre 2004 tenue à Brazzaville. Elle se présente comme suit :

4.2.1. Le Conseil d'Administration

Ayant à sa tête un président nommé en Conseil des Ministres et onze autres membres. Il est l'organe suprême de la société, en ce qu'il détient les pouvoirs les plus étendus pour tous les

actes d'administration et de disposition en rapport avec l'objet social de l'entreprise. En vue de la bonne gestion de l'entreprise, le Conseil d'Administration doit se réunir au moins une fois par an. Il est composé :

- du représentant du président de la république (président du conseil d'administration) ;
- du représentant du ministre de l'économie des finances et du budget ;
- du directeur général de la société ;
- du délégué du personnel de la société ;
- des directeurs centraux.

4.2.2. La direction générale

Organe de coordination, d'orientation et de contrôle de toutes les activités de l'entreprise, elle est dirigée par un directeur général nommé par décret présidentiel sur proposition du Ministre de tutelle. Le directeur général a un assistant et un ensemble de collaborateurs ayant le statut de conseiller et chargés de missions. La direction générale exerce une autorité sur le secrétariat général, les directions centrales, les directions départementales et les secteurs. Trois départements ayant des tâches spécifiques y sont directement rattachés :

- département contrats et marchés (D.C.M.) ;
- département audit et contrôle et gestion (D.A.C.G) ;
- département développement stratégie et ingénierie (D.D.S.I).

a. le département contrats et marchés : il s'assure que les contrats et marchés passés entre l'entreprise et les fournisseurs d'investissements se font en temps opportun et selon les règles de passation des marchés.

Il élabore la politique d'approvisionnement en matériel et équipement électronique dans le respect des normes relatives au secteur de l'énergie.

b. le département audit et contrôle de gestion : il a pour mission de s'assurer que :

- l'organisation, les procédures et les plans de la société sont respectés et sont conformes aux réglementations légales ;
- des sécurités efficaces existent afin de prévenir les pertes ou dommages qui pourraient affecter les actifs corporels et incorporels de la société

- le souci d'efficacité et d'efficience préside à l'utilisation des moyens matériels, humains et financiers.

c. le département développement, stratégie et ingénierie : ce département est chargé de mettre en place des stratégies permettant à l'entreprise d'innover, afin de mieux assurer sa pérennité et satisfaire les attentes des consommateurs en matière d'énergie en tenant compte de l'évolution de la demande et des changements conjoncturels.

4.2.3. Le secrétariat général

Rattaché à la direction générale et dirigé par un secrétaire général nommé par le ministre de tutelle sur proposition du directeur général, il est chargé de la programmation des activités de la SNE conformément aux résolutions du conseil d'administration et aux objectifs nationaux.

Le secrétariat général comprend quatre (4) départements :

- département informatique (D.I.);
- département études et planifications (D.E.P.);
- département sécurité (D.S.) ;
- département achat et gestion de stocks (D.A.G.S.).

a. le département informatique : il est chargé du traitement informatique de l'ensemble des activités liées à la gestion de l'entreprise.

b. le département études et planification : ce département s'occupe des études économiques, financières et techniques de la SNE. Il prépare le programme d'activités de l'ensemble de la société.

c. le département sécurité : il étale les stratégies tendant aux mécanismes de sécurisation d'harmonisation des lignes et des centrales électriques de la SNE.

d. le département achat et gestion de stocks : il exécute la politique d'approvisionnement élaborée et veille sur le stock existant en magasin afin d'éviter toute rupture de stock (matériel et équipement) pouvant entraîner le ralentissement de l'activité.

4.2.4. Les directions centrales

Elles ont à leur tête des directeurs nommés par le Ministre de tutelle et sont au nombre de quatre (4) :

- la Direction de la production et du transport (D.P.T.) ;
 - la Direction financière et comptable (D.F.C.) ;
 - la Direction de la distribution et la commercialisation (D.D.C.) ;
 - la Direction des ressources humaines et du patrimoine (D.R.H.P.).
- a. Direction de la production et du transport (D.P.T) :** elle est chargée de la production et du transport d'énergie électrique dans les différentes agglomérations de la République du Congo. Elle assure la maintenance et l'exploitation du réseau de transport (réseau HT, THT).
- b. Direction de la distribution et la commercialisation (D.D.C) :** elle s'occupe de la distribution et de la commercialisation d'énergie électrique sur l'ensemble du territoire national. Elle met en place des politiques adéquates pour réduire des pertes techniques en moyenne tension et basse tension et assure la maintenance du réseau BT.
- c. Direction des ressources humaines et du patrimoine (D.R.H.P) :** elle s'occupe de la gestion des moyens matériels et de la gestion des ressources humaines régies par la Convention Collective de l'Energie du 10 avril 1991, applicable à tout le personnel de la société.
- d. Direction financière et comptable :** elle est chargée, outre l'élaboration des états financiers de la société, de mettre en place la politique comptable et financière de l'entreprise ainsi que son exécution et est composée de deux départements : celle des finances et celle de la comptabilité.

4.2.5. Les directions départementales et les secteurs

Pour mieux assurer sa politique en termes de production, de transport, de distribution et de commercialisation de l'énergie électrique, la SNE comprend sept (07) représentations dont cinq (05) directions et deux (02) secteurs sur l'étendue du territoire national :

- la direction départementale de Brazzaville-Pool,
- la direction départementale du Kouilou,

- la direction départementale du Niari,
- la direction départementale de la Bouenza-Lékoumou,
- la direction départementale des Plateaux-Cuvette,
- le secteur Likouala,
- le secteur Sangha.

Représentant la direction générale de la société dans ces différents départements du territoire national, leur fonctionnement est dicté par la politique de la direction générale à laquelle ils rendent compte de leur gestion. Ces représentations sont animées par des directeurs départementaux et chefs de secteurs hiérarchiquement placés sous l'autorité du Directeur Général. Ils ont pour missions de mettre en œuvre la stratégie de pilotage élaborée par la direction générale, entre autres la distribution de l'énergie électrique dans les zones désertes, l'animation de l'ensemble du personnel, la défense des intérêts de l'entreprise au niveau départemental ou sectoriel, l'envoi des liasses comptables au siège et la bonne tenue des actifs de l'entreprise mis à leur disposition.

Nous avons, à travers ce chapitre, décrit notre environnement d'étude en présentant l'historique et l'organisation de la SNE illustrée par l'organigramme joint en annexe (annexe n° 01 : page 94).

Cependant, la réalisation des inventaires physiques incombant à plusieurs directions et départements, nous n'avons pas travaillé spécifiquement dans un service. Nous avons plutôt réalisé un travail de recherche dans toutes les directions et tous les départements de la SNE concernés par cette activité dont nous allons décrire la démarche de réalisation dans le chapitre cinq suivant.

CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA PROCEDURE DE LA PRISE D'INVENTAIRE PHYSIQUE DE STOCK A LA SNE

La compréhension des procédures de gestion et l'analyse de la situation de l'entreprise sont deux étapes très importantes dans le processus de gestion des risques. Elles complètent la prise de connaissance générale de l'environnement et permettent une meilleure identification et analyse des risques. Nous avons, à partir du manuel de procédures et des instructions d'inventaires écrites, complété par les entretiens les informations nécessaires à la compréhension des activités dudit processus.

Ce chapitre est fait de deux sections dont l'analyse de l'environnement et la localisation des aires d'entreposage et, la description dudit processus.

5.1. Analyse de la situation et localisation des aires d'entreposages

Outre la localisation des aires d'entreposage, cette section met en relief l'environnement technique et administratif dans lequel évolue la SNE.

5.1.1. L'analyse de la situation

Cette analyse porte sur l'environnement technique et sur l'environnement administratif.

5.1.1.1. Environnement technique

La SNE dispose à ce jour de trois barrages hydroélectriques : MOUKOUKOULOU dans la Bouenza, IMBOULOU dans la cuvette pour les plus importants et, le barrage du DJOUE à Brazzaville. Ces barrages sont renforcés par une centrale à gaz à Pointe-Noire et la centrale thermique de MPILA à Brazzaville. Notons que le barrage d'IMBOULOU n'est pas encore entièrement livré à la SNE mais produit de l'énergie électrique consommée à Brazzaville et commercialisée par la SNE.

5.1.1.1. Environnement administratif

Le gouvernement congolais soucieux d'améliorer les indicateurs de performances de la Société Nationale d'Electricité (SNE), a signé avec la société Électricité de France (EDF) le 3 juin 2013 un contrat portant sur la production, le transport et la distribution de l'énergie

produite par la SNE ⁽⁸⁾. Toujours dans cette perspective d'amélioration du réseau de distribution et de la fourniture d'électricité aux populations, la SNE a réceptionné le 29 juillet 2014 du Ministère de l'Énergie et de l'Hydraulique un premier lot de matériels électriques composé de transformateurs, câbles ampoules pour l'éclairage public ⁽⁹⁾. En ce moment des vastes opérations de restructuration du réseau de distribution sont entreprises à Brazzaville et Pointe-Noire par la société SOGECO.

5.1.2. Localisation des aires d'entreposage

Afin d'assurer l'entretien du réseau de distribution du courant électrique dans toute la république, la SNE dispose de plusieurs magasins répartis dans plusieurs directions départementales. Nous allons dans la suite présenter les plus importants.

5.1.2.1. La direction départementale de Brazzaville-Pool

Située dans la même enceinte que le Siège Social, la direction départementale de Brazzaville dispose d'une vaste aire d'entreposage comprenant trois magasins.

Le magasin n°01 est une pièce bien close et éclairée, faite d'étagères où sont rangés les casiers contenant les articles. Certains articles, faute de casiers ou en raison de leur nature, sont soit rangés dans les cartons, soit entreposés sur les étagères sans emballage. Ce magasin comprend trois travées ; c'est-à-dire les allées séparant les étagères les unes des autres. Dans ce magasin sont entreposées les pièces de petite taille et certaines fournitures de bureaux.

Les magasins n°02 et n°03 construits en forme de hangar bien protégés ne sont pas structurés comme le premier mais, sont plus spacieux et aérés. Là-dedans sont entreposés des articles tels que les tourets de câbles, les poteaux en aluminium, les transformateurs...

Certains articles comme les poteaux en bois et les tourets de câbles sont entreposés, faute d'espace et/ou des documents les cédant à la SNE dans la cour, exposés aux intempéries et aléas de la nature.

Notons qu'une centrale fonctionnant avec du fuel a été construite à proximité du magasin n°01.

⁸ "Agence d'Information d'Afrique Centrale, SNE : la coopération EDF à pied d'œuvre (2014), <http://www.adiac-congo.com/content/sne-la-cooperation-edf-pied-doeuvre>"

⁹ "Agence d'Information d'Afrique Centrale, Électricité : la SNE dotée de matériels électriques (2014), <http://www.adiac-congo.com/content/electricite-la-sne-dotee-de-materiels-electriques-17762>"

5.1.2.2. La direction départementale du Kouilou

Elle comprend deux magasins installés à Pointe-Noire et situés à deux endroits différents. Le magasin n°01 dit magasin KM4 du nom du quartier où il se trouve abrite à cent pour cent du matériel obsolète datant de la construction du barrage hydroélectrique de MOUKOUKOULOU.

Le second magasin, situé non loin de la gare centrale du CFCO, abrite des articles de tout genre.

Ces magasins sont construits sous le même modèle que ceux de Brazzaville c'est-à-dire en forme de hangar, protégés par une toiture avec des portes métalliques. Malgré leur grande surface, ces magasins ne contiennent pas certains articles tels que les poteaux qui sont exposés en plein air.

5.1.2.3. La direction départementale de Bouenza-Lékoumou

Couvrant deux départements administratifs, elle a la particularité d'abriter le barrage de MOUKOUKOULOU construite grâce à la coopération sino-congolaise, il a été inauguré en 1979.

Cette direction départementale comprend trois sites d'entreposage :

- **le site de Bouansa** : siège de cette direction départementale, ce site comprend quatre grands magasins structurés de la même façon que ceux de Pointe-Noire. Comme à Brazzaville, certains articles comme des poteaux sont exposés en plein air ;
- **le site de Louboto** : du nom du village où se trouve le barrage de MOUKOUKOULOU, ce site, situé à environ 45 Km de Bouansa avec une route mal entretenue sur 25 Km environ à partir du district de Mouyondzi, est difficilement accessible. Il comprend deux magasins structurés comme le magasin n°01 de Brazzaville c'est-à-dire avec des étagères. Comme partout ailleurs, il y a des poteaux gardés en plein air.
- **le site de Sibiti** : chef-lieu du département de la Lékoumou, ce district pas facile d'accès abrite un magasin des articles servant à entretenir le réseau de distribution dans cette localité. C'est un magasin de moindre envergure comparé à ceux décrits précédemment.

5.1.2.3. La direction départementale du Niari

Chef-lieu du département du Niari, ce district facile d'accès abrite un magasin contenant des articles servant à entretenir le réseau de distribution.

D'une manière générale, ces magasins contiennent d'importants stocks d'articles obsolètes dus au dépassement technologique. L'éparpillement des magasins associé à des difficultés d'accès à certains sites rendent complexe le processus d'inventaire.

5.2. Description du processus

Sous la supervision d'un comité présidé par la direction générale et, assistée par la direction financière et comptable, le département audit et contrôle de gestion, le département commande, achat et gestion des stocks, le département contrat et marché et le département comptabilité, l'inventaire physique de stocks de la SNE se fait en deux temps, qualifiés ici de sous processus : le recensement et la valorisation.

5.2.1. Sous processus recensement

Autrement dit *comptage physique des articles*, il comporte deux phases :

- la première phase dite préparatoire ;
- la deuxième phase dite des opérations de comptage.

5.2.1.1. La phase préparatoire

Elle consiste à apprêter les magasins afin d'y créer les conditions qui favorisent l'exécution normale des opérations de comptage. Cette tâche est dévolue aux Directions Départementales et aux Secteurs. Elle comprend principalement trois opérations à savoir :

- la détermination et la propreté des aires d'entreposage : élaboration des plans des aires d'entreposage et leur nettoyage ;
- le regroupement, le rangement et l'identification des articles : mettre au même et convenable endroit des articles identiques dispersés pour des raisons pratiques, affecter des codes d'identifications aux articles récemment livrés ;
- la mise à jour des fiches de saisie de stocks : mentionner sur les fiches les sorties, entrées ou réintégrations qui ne l'ont pas été à cause des impératifs d'exploitation.

5.2.1.1. Les opérations de comptage

Préalablement aux opérations effectives de dénombrement, certaines opérations doivent être réalisées :

5.2.1.1.1. Le rapprochement des mouvements des stocks

Afin d'éviter les éventuelles régularisations, souvent abusives, des mouvements de stocks d'un exercice sur un autre, un état récapitulatif des mouvements de stock est établi à partir des bons émis au cours de la période.

Pour cela, le responsable de comptage de magasin procède au recensement exhaustif des carnets des bons d'entrées, de sorties et de cession. Ce recensement concerne à la fois les carnets utilisés, les carnets en cours et ceux non utilisés.

5.2.1.1.2. L'arrêt des fiches de stocks

Cette opération consiste à arrêter les fiches de stocks à la date d'inventaire afin de faciliter le recollement des quantités au 31 décembre. Le stock au 31 décembre s'obtient en additionnant aux quantités arrêtées à la date d'inventaire les quantités sorties et cédées et en soustrayant les quantités entrées. $Qtés_{31/12} = Qtés \text{ inventaire} + Qtés \text{ sorties} + Qtés \text{ cédées} - Qtés \text{ entrées}$.

5.2.1.1.3. Le recensement des articles hors magasin et ceux appartenant à des tiers

Cette opération a pour but de s'assurer que certains articles ne sont pas oubliés. Le responsable du service de stocks de chaque centre établit avant le démarrage des opérations comptages un relevé détaillé des articles suivant les localisations ci-après :

- douanes,
- transitaire,
- entrepôt fictif,
- en cours d'acheminement.

Ce relevé renseigne par ailleurs : la désignation du matériel, le nom du fournisseur, la date d'arrivée du matériel, les quantités, les prix unitaires (facture fournisseur).

5.2.1.1.4. L'arrêt des mouvements de stock

Des précautions d'exploitation sont prises, limitant à des nécessités avérées et dûment constatées par le responsable des inventaires du magasin concerné, tout mouvement de stock dans les magasins afin que ne soient perturbées les opérations de comptage.

Pour cela, le responsable des comptages de chaque magasin veille à ce que toutes les fiches manuelles de stock soient retirées des casiers avant le démarrage des comptages. Au cas où il y aurait livraison pendant les inventaires, le matériel réceptionné sera rangé à l'écart pour éviter la confusion avec les articles en stock.

5.2.1.1.5. La réalisation des comptages

Les comptages sont réalisés par deux équipes et les résultats mentionnés sur des fiches pré-numérotées faits de deux volets détachables.

Pour des raisons de fiabilité, les articles doivent être comptés une fois par des équipes différentes. Après le passage de la première équipe, le volet 1 est détaché puis laissé dans le casier des articles concernés. A la fin du premier passage, le superviseur du centre procède au ramassage de fiches avant de lancer le deuxième comptage par la seconde équipe.

5.2.1.1.6. Le contrôle de fiabilité des comptages

Après les deux comptages, le responsable du centre rapproche les deux volets des fiches pour comparer l'exactitude des quantités comptées.

Au cas où il y aurait un écart important entre les résultats des deux comptages et les indications des fiches des stocks, un troisième comptage est diligenté sous la responsabilité du responsable du centre et est exécuté par une équipe distincte des celles ayant réalisé les deux premiers comptages.

Outre cette confrontation des résultats des deux comptages, le responsable du centre procède, toujours pour vérifier la fiabilité des comptages, à des comptages par sondage. Dans le cas où il y aurait 5% des erreurs sur les quantités rapportées par les équipes, celui-ci ordonne la reprise effective des opérations de comptage dans la zone concernée.

5.2.1.1.7. La saisie des données d'inventaire

Les résultats du comptage obtenus après toutes les vérifications sont reportés sur les bordereaux de saisie des inventaires en indiquant :

- quantité obtenue au premier comptage

- quantité obtenue au deuxième comptage
- quantité retenue.

Le superviseur des inventaires transmet au département commande, Achats et Gestion des Stocks les bordereaux de saisie des inventaires de chaque centre accompagnés d'un rapport circonstancié du déroulement desdits inventaires pour permettre la saisie informatique et la valorisation des articles inventoriés.

5.2.2. La valorisation des résultats d'inventaires

Les articles achetés sont stockés à leur coût d'achat c'est-à-dire le prix d'achat (valeur d'échange sur le marché) augmenté des frais accessoires d'achat. Les achats réalisés à l'étranger sont accompagnés du LTA lequel renseigne toutes les charges connexes supportées pour cet achat. La SNE pratique la méthode du coût unitaire moyen pondéré pour valoriser ses articles en stocks en fin d'année. La pratique de cette méthode présente quelques spécificités illustrées à travers ces cas :

5.2.2.1. Premier cas : fournisseur unique

Supposons que la SNE réalise deux achats 60 et 20 fusibles à 3 350 FCFA et 3 390 FCFA l'unité auprès de son fournisseur TOUTELECTRIC et que les frais connexes d'achat s'élèvent respectivement à 5 400 FCFA et 1 800 FCFA. L'inventaire physique révèle que la quantité des fusibles restant en stock au 31 décembre est de 15 articles.

Dans ce cas, le CUMP serait égal à :
$$\text{CUMP} = \frac{206\,400 + 69\,600}{60+20} \text{ soit } 3\,450 \text{ FCFA}$$
 et donc la valeur des fusibles au 31 décembre serait de $3\,450 \times 15 = 51\,750$.

5.2.2.2. Deuxième cas : plusieurs fournisseurs

Reprenons la même illustration mais supposons cette fois-ci que le second achat est réalisé auprès de TOUT POUR L'INDUSTRIE fournisseur agréé SNE.

Dans ce cas, les 60 articles achetés auprès de TOUTELECTRIC étant épuisés, les 15 articles restants étant supposés être achetés auprès de TOUT POUR L'INDUSTRIE, le stock sera évalué au coût d'achat de 20 articles soit 3 480 FCFA. Ainsi la valeur des fusibles au 31 décembre serait de $3\,480 \times 15 = 52\,200$.

Dans l'hypothèse où il resterait plus de 20 articles en stock c'est-à-dire que le premier stock n'étant pas épuisé, la valeur de stock serait identique au cas précédent soit 51 750 FCFA.

5.2.1. Les acteurs du processus

Nous avons à partir de la grille des tâches (Annexe n° 06 : page 113) mis en relation les acteurs intervenants dans le processus d'inventaire physique des stocks avec les différentes opérations du processus. Cette analyse a un double objectif :

- identifier les risques découlant du cumul des tâches ou fonctions incompatibles ;
- identifier les risques nés des éventuels surcharges de travail.

Ce chapitre nous a permis de décrire la procédure d'inventaire physique de stock de la SNE et de mieux comprendre son environnement actuel ainsi que sa situation technique.

L'implication de plusieurs directions et départements dans le processus d'inventaire physique de stocks de la SNE rend complexe ce dernier. Cette complexité est exacerbée par le fait que la société est présente dans plusieurs départements du territoire national abritant des aires d'entreposage pas toujours faciles d'accès.

En outre, la SNE dispose d'un dispositif de production de l'énergie électrique très important et qui nécessite d'être entretenu régulièrement. Aussi, elle reçoit régulièrement sous forme de dotation et/ou subvention du matériel électrique venant du Ministère de l'Energie et de l'Hydraulique souvent sans documents de cession pouvant permettre de les intégrer dans le stock et de les valoriser en fin d'exercice.

CHAPITRE VI : APPRECIATION DES RISQUES LIES AU PROCESSUS D'INVENTAIRE PHYSIQUE DES STOCKS DE LA SNE

La prise de connaissance de l'environnement à travers la présentation du cadre d'étude et la description des procédures de prise d'inventaire physique de stocks nous ont révélé divers risques auxquels est exposée la SNE à travers ses missions et ses objectifs. Ces risques sont liés aux activités et aux événements extérieurs à la SNE c'est-à-dire à son environnement. Leur impact, s'ils se réalisaient, pourraient se traduire par la menace des objectifs de la SNE, la perte de ses ressources (humaines et matérielles) et de son image ainsi que la non poursuite de ses missions.

Ainsi, ce chapitre de trois sections dont l'analyse des risques du processus d'inventaire physique de stocks de la SNE traite de l'identification et l'estimation desdits risques à la première section. Ces risques analysés sont ensuite hiérarchisés et cartographiés dans la seconde section intitulée : Evaluation des risques. Enfin, la troisième section est consacrée à l'analyse des résultats de la matrice établie et les recommandations sur les risques par rapport aux constats de l'étude.

6.1. Analyse de risques du processus d'inventaire physique des stocks de la SNE

Cette phase nous a permis d'identifier puis d'estimer les risques liés au processus d'inventaire physique des stocks et de son environnement.

6.1.1. Identification des risques

L'analyse de l'environnement et du processus de prise d'inventaire physique décrit précédemment nous ont permis d'identifier les risques liés à chaque opération de ce processus. Nous avons classé ces risques en deux catégories :

- risques de conception : risques liés aux opérations pré comptage,
- risques d'exécution : risques liés aux opérations allant du comptage à la valorisation.

Pour y arriver, nous avons procédé à l'identification par analyse de l'activité. Cette méthode très réaliste, nous a paru facile à mettre en œuvre car elle est basée sur les opérations du processus et procédures appliquée à la SNE.

Par ailleurs, certains risques non liés directement aux processus d'inventaire, tel que décrit précédemment, mais plutôt à son environnement ont été répertoriés grâce à l'analyse de la situation générale de l'entreprise.

Ces risques sont répertoriés dans un tableau de six colonnes renseignant : la tâche ou l'opération, l'objectif de contrôle interne, le risque, l'impact, le dispositif de contrôle et l'existence du dispositif.

6.1.1.1. Identification des risques de conception

Les risques répertoriés à travers le tableau n° 07 ci-dessous sont ceux identifiés à partir des opérations de conception.

Tableau n° 07 : Identification des risques de conception

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	Impacts du risque	Dispositifs de contrôle interne
1- Rédaction des instructions d'inventaire	☞ S'assurer que les instructions d'inventaires sont communiquées à temps au personnel concerné	R1. Production en retard de la procédure	❖ Mauvaise exécution des opérations	Le responsable ou comité des inventaires est nommé au moins un mois et demi avant les opérations effectives de comptage
	☞ S'assurer que les instructions soient comprises par le personnel concerné	R2. Insuffisance des instructions	❖ Mauvaise exécution des opérations	Approbation des instructions par le comité de pilotage
		R3. Non compréhension des instructions	❖ Mauvaise exécution des opérations	Le responsable des inventaires entretient les compteurs avant le début des opérations
2- Désignation des compteurs	☞ S'assurer que les compteurs ont la connaissance du matériel électrique	R4. Non connaissance du matériel électrique	❖ Erreur dans l'identification des articles	Les compteurs sont des agents techniques
	☞ S'assurer que les compteurs n'interviennent pas directement dans la gestion du matériel	R5. Non fiabilité des résultats des comptages	❖ Résultat des comptages erronés	Le gestionnaire des magasins ne doit pas faire partie des équipes de comptage
3- Mise à jour des fiches de saisie de stocks	☞ S'assurer que tous les mouvements de stock (entrées, sorties, cession et retour) sont enregistrés	R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	❖ Cut-off erroné ❖ Résultat d'inventaire erroné	La mise à jour se fait à partir des souches des bons des mouvements des stocks restés dans les carnets à bons.

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

Tableau n° 07 : Identification des risques de conception (suite 1)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	Impacts du risque	Dispositifs de contrôle interne
4- Détermination et propreté des aires d'entreposage	☞ S'assurer que les magasins sont facilement accessibles	R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	❖ Résultat des comptages erronés	Le plan de magasin établi est visé par le directeur départemental ou par le chef de secteur
5- Regroupement, rangement, l'identification des articles et dépôt des imprimés dans les casiers	☞ S'assurer que tous les articles sont identifiés	R8. Incapacité à recenser certains articles	❖ Mauvaise qualité de l'information financière	Les articles non référencés sont stockés provisoirement en attendant l'attribution d'une nomenclature et d'un emplacement définitif
		R9. Incapacité à valoriser certains articles	❖ Mauvaise qualité de l'information financière	Le Service des achats dispose de la liste et des prix du matériel acheté
	☞ S'assurer que tous les articles sont regroupés avant les comptages	R10. Oubli des articles mal rangés	❖ Résultat d'inventaire erroné	Le responsable d'inventaire passe en revue l'ensemble du magasin en compagnie du magasinier pour vérifier que les articles identiques ont été regroupés
6- Arrêt des mouvements de stock	☞ S'assurer que les opérations d'exploitation ne biaisent pas les résultats d'inventaire.	R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	❖ Résultat des comptages erronés	Retrait de fiches manuelles des stocks
		R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	❖ Résultat des comptages erronés	Mise à l'écart des articles réceptionnés pendant les opérations de comptage
7- Arrêt des fiches de stocks	☞ S'assurer que les quantités arrêtées à la date d'inventaire sont exactes	R13. Non arrêt de certaines fiches	❖ Régularisations abusives	Le responsable du magasin doit présenter la totalité des fiches de stock au responsable d'inventaire
8- Rapprochement des mouvements des stocks	☞ S'assurer que les mouvements enregistrés entre le 1 ^{er} janvier et la date d'inventaire sont exacts	R14. Erreur sur les quantités	❖ Régularisations abusives ❖ situation inexacte des stocks au 31/12	Le contrôle des quantités est fait à partir des bons de mouvement des articles
		R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	❖ Résultat d'inventaire erroné	Le magasinier dresse à partir des bons des mouvements des stocks une situation récapitulative annuelle de celle-ci.
9- Recensement des articles hors magasin et ceux appartenant à des tiers	☞ S'assurer que tous les articles comptés appartiennent à la SNE	R16. Non prise en compte des articles appartenant à des tiers	❖ Résultat d'inventaire erroné	Le magasinier dresse une situation des articles n'appartenant pas à la SNE

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

	☞ S'assurer que tous les articles appartenant à la SNE sont comptés	R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	❖ Résultat d'inventaire erroné	Le Service achat dresse une situation des articles en-cours, en consignment ou en dépôt auprès des tiers
--	---	--	--------------------------------	--

Source : nous-mêmes

Nous avons au total identifié neuf (09) risques liés aux opérations de préparation d'inventaire physique des stocks.

A côté de ces risques dits de conception, il y en a d'autres, directement liés aux activités de comptage physique.

6.1.1.2. Identification des risques d'exécution

Les risques répertoriés à travers le tableau n° 08 ci-après sont ceux identifiés à partir des opérations de comptage et de valorisation des articles.

Tableau n° 08 : Identification des risques d'exécution

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	Impacts du risque	Dispositifs de contrôle interne
10. Comptage physique	☞ S'assurer que tous les articles en stock sont comptés.	R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	❖ Résultat des comptages erronés	Le responsable des inventaires passe dans le magasin après chaque comptage retiré les imprimés
	☞ S'assurer que les articles en stock ne sont comptabilisés qu'une seule fois.	R19. Double comptabilisation des articles en stock.	❖ Perte de temps lors du comptage ❖ Résultat des comptages erronés	Les imprimés d'inventaire sont déposés une seule fois dans les casiers.
	☞ S'assurer que les comptages prévus ont été faits séparément.	R20. Collusion entre les équipes de comptage	❖ Résultat d'inventaire erroné	Aucun compteur ne se trouve en même temps dans les deux équipes
	☞ S'assurer que le résultat des comptages est exact	R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	❖ Résultat d'inventaire erroné	Le responsable d'inventaire instruit les compteurs avant les opérations de comptage
		R22. Erreur sur les quantités comptées	❖ Résultat d'inventaire erroné	Les articles sont comptés au moins deux fois par deux équipes différentes
11. Centralisation des résultats de comptage	☞ S'assurer que les imprimés des deux comptages soient transmis au responsable de comptage	R23. Manque de certains imprimés	❖ Difficulté dans la comparaison des quantités ❖ Retard dans les opérations de saisie	Le responsable d'inventaire ramasse lui-même, après chaque comptage, les imprimés remplis

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

Tableau n° 08 : Identification des risques d'exécution (suite)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	Impacts du risque	Dispositifs de contrôle interne
12. Saisie des données d'inventaire	S'assurer que les données issues des comptages sont correctement saisies	R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	❖ valeur erronée de stock en comptabilité	Le responsable d'inventaire procède à un rapprochement entre les données saisies et le manuscrit rempli lors des comptages
		R25. Saisie incomplète des données	❖ Résultat d'inventaire erroné	Le responsable d'inventaire s'assure que tous les imprimés ont été saisis
	☞ S'assurer que le stock obsolète et à rotation lente sont distingués du stock courant	R26. Confusion sur la qualité de stock	❖ Calcul de provision erroné	Lors du rangement, le magasinier identifie les stocks obsolètes et à rotation lente
13. Valorisation	☞ S'assurer de la correcte évaluation des quantités au 31/12	R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	❖ Stocks en comptabilité erronée ❖ Résultat comptable erroné	Le service en charge des achats détermine un prix moyen pondéré de la période.
	S'assurer que les stocks sont valorisés suivant les règles admises dans l'espace OHADA	R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	❖ Résultat comptable erroné	
		R29. Méthode de valorisation inappropriée	❖ Résultat comptable erroné	
		R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	❖ Résultat fiscale erroné ❖ Réserve de certification des comptes ❖ Redressement fiscal	Les taux de dépréciation des articles à rotation lente et obsolète sont fixés d'avance

Source : nous-mêmes.

Nous avons, en analysant le processus d'exécution d'inventaire physique des stocks de la SNE, pu identifier quatre risques (04) liés aux opérations d'inventaires proprement dites.

Outre ces risques opérationnels du processus d'inventaire physique de stock de la SNE, il y en a d'autres directement liés à l'activité de la société qui puissent influencer les résultats d'inventaire.

6.1.1.3. Identification des risques environnementaux

En raison du disséminement des magasins de stockage à travers le territoire national, le processus d'inventaire physique de stock est exposé aux risques ci-dessous répertoriés :

Tableau n° 09 : Identification des risques liés à l'environnement

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	Impacts du risque	Dispositifs de contrôle interne
14. Déplacement vers les sites d'inventaire	☞ s'assurer que les équipes d'inventaire ont les ressources nécessaires pour exécuter la mission	R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	❖ Annulation des opérations	La direction générale assure le transport des équipes (par avion, train ou véhicule) du siège à la direction départementale concernée
		R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	❖ Arrêt des opérations	La direction générale fait accompagner les équipes d'inventaire d'une lettre de mission enjoignant aux Directeurs départementaux de mettre à la disposition de l'équipe un véhicule et un chauffeur leur permettant de se mouvoir à l'intérieur du département
		R33. Accident de circulation	❖ Infirmité ❖ Décès	Les chauffeurs mis à la disposition de l'équipe sont ceux qui ont une bonne connaissance du département et des tronçons empruntés
		R34. Insuffisance des moyens financiers	❖ Mauvaise exécution des opérations ❖ Arrêt des opérations	Les autres frais (débours) liés aux opérations d'inventaire sont payés par la direction départementale
		R35. Absence de collaboration	❖ Climat de travail délétère	La direction générale prend une note de service qui enjoint aux agents de collaborer avec les équipes d'inventaire.

Source : nous-mêmes.

Au regard des impacts des risques identifiés, nous estimons que le processus d'inventaire physique de stock de la SNE est très délicat.

Par ailleurs, aucune analyse adéquate ne peut être faite sur cette simple liste des risques potentiels. Il convient pour cela, de les estimer c'est-à-dire évaluer leur probabilité de survenance et leur impact.

6.1.2. Estimation des risques identifiés

Il s'agit, selon Renard (2010 : 158), de faire l'estimation des deux points suivants :

- appréciation de la vulnérabilité estimée (fréquence) ;
- appréciation de l'impact du risque (gravité).

Rappelons que le degré de vulnérabilité est fonction du niveau de sécurité que procure le dispositif existant, visant à contrer le risque potentiel. De ce fait, nous avons préalablement réalisé une évaluation de ces dispositifs. Les critères d'évaluation sont ceux définis au chapitre trois. Cette évaluation a consisté à des tests d'audits sur les points forts du dispositif.

6.1.2.1. Appréciation du dispositif de contrôle interne

Nous avons, pour apprécier ce dispositif, réalisé dans la mesure du possible, deux types des tests : les tests d'existence et les tests de permanence.

Le premier, test d'existence ou de conformité, consiste à s'assurer que le dispositif décrit (points forts) lors des entretiens existe ; en d'autres termes que le dispositif existant est conforme à celui décrit par les opérationnels.

Le second, test de permanence, consiste à s'assurer de l'observation permanente des procédures décrites et existantes (points forts).

6.1.2.1.1. Identification des points forts et points faibles apparents

Cette identification des points forts et points faibles apparents se résume à travers le tableau des forces et faiblesses apparentes que nous allons présenter par la suite (*voir annexe n°02 : page 95*). Elle s'est faite lors de la première étape c'est-à-dire lors de la prise de connaissance générale de l'environnement.

6.1.2.1.2. Tests d'audit

Le résultat des dispositifs ayant fait l'objet des tests sont répertoriés dans le tableau des tests de permanence (*voir annexe n°03 : page 101*). D'une manière générale, les tests sont satisfaisants.

6.1.2.1.3. Degré de confiance

Apprécié sur une échelle de 1 à 5, le degré de confiance accordé au dispositif de contrôle interne visant à contrer les risques éventuels est évalué comme indiqué dans le tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA) présenté à la suite.

6.1.2.2. Estimation de la probabilité de survenance des risques opérationnels identifiés

L'estimation de la probabilité de survenance des risques opérationnels identifiés est indissociable de la qualité du dispositif du contrôle interne mis en place pour maîtriser les risques. Pour être plus précis, plus la qualité du dispositif de maîtrise du risque est élevée, moins la probabilité de survenance du risque est évidente et, inversement dans le cas contraire.

Cette estimation s'est faite à partir des critères définis au chapitre III. Les résultats de cette estimation se présentent comme suit :

Tableau n° 10 : Estimation de la probabilité de survenance

Risque opérationnel	Qualité du contrôle interne	Degré de confiance	Cote de la probabilité	Probabilité de survenance
R1. Production en retard de la procédure	Très maîtrisé	5	1	Très faible
R2. Insuffisance des instructions	Moyen	3	3	Moyenne
R3. Non compréhension des instructions	Très maîtrisé	5	1	Très faible
R4. Non connaissance du matériel électrique	Maîtrisé	4	2	Faible
R5. Non fiabilité des résultats des comptages	Insuffisant	2	4	Elevée
R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	Maîtrisé	4	2	Faible
R7. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Moyen	3	3	Moyenne
R8. Incapacité à recenser certains articles	Inexistant	1	5	Très élevée
R9. Incapacité à valoriser certains articles	Inexistant	1	5	Très élevée
R10. Oublie des articles mal rangés	Moyen	3	3	Moyenne
R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	Maîtrisé	4	2	Faible
R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	Maîtrisé	4	2	Faible
R13. Non arrêt de certaines fiches	Moyen	3	3	Moyenne
R14. Erreur sur les quantités	Très maîtrisé	5	1	Très faible

Tableau n° 10 : Estimation de la probabilité de survenance (suite)

Risque opérationnel	Qualité du contrôle interne	Degré de confiance	Cote de la probabilité	Probabilité de survenance
R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	Très maitrisé	5	1	Très faible
R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	Maitrisé	4	2	Faible
R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	Maitrisé	4	2	Faible
R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Maitrisé	4	2	Faible
R19. Double comptage des articles en stock	Maitrisé	4	2	Faible
R20. Collision entre les équipes de comptage	Insuffisant	2	4	Elevée
R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	Maitrisé	4	2	Faible
R22. Erreur sur les quantités comptées	Très maitrisé	5	1	Très faible
R23. Manque de certains imprimés	Très maitrisé	5	1	Très faible
R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	Moyen	3	3	Moyenne
R25. Saisie incomplète des données	Moyen	3	3	Moyenne
R26. Confusion sur la qualité de stock	Moyen	3	3	Moyenne
R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Moyen	3	3	Moyenne
R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	Maitrisé	4	2	Faible
R29. Méthode de valorisation inappropriée	Très maitrisé	5	1	Très faible
R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	Moyen	3	3	Moyenne
R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	Très maitrisé	5	1	Très faible
R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	Maitrisé	4	2	Faible
R33. Accident de circulation	Insuffisant	2	4	Elevée
R34. Insuffisance des moyens financiers	Moyen	3	3	Moyenne
R35. Absence de collaboration	Moyen	3	3	Moyenne

Source : nous-mêmes.

6.1.2.3. Estimation de la gravité des risques opérationnels identifiés

Il est question ici d'estimer la gravité des conséquences de nuisance potentielle (mauvaise qualité de l'information financière, dégradation de la performance, perte en termes de coût et

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

de délais de la mission...) sur le déroulement des opérations d'inventaire. Cette estimation se fait selon l'échelle définie au chapitre III.

Tableau n° 11 : Estimation de la gravité des conséquences

Risques opérationnels	Impact	Cote	Description des conséquences
R1. Production en retard de la procédure	Négligeable	1	Mauvaise exécution des opérations
R2. Insuffisance des instructions	Significative	2	Mauvaise exécution des opérations
R3. Non compréhension des instructions	Significative	2	Mauvaise exécution des opérations
R4. Non connaissance du matériel électrique	Majeure	3	Erreur dans l'identification des articles
R5. Non fiabilité des résultats des comptages	Majeure	3	Résultat des comptages erronés
R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	Majeure	3	Cut-off erroné Résultat d'inventaire erroné
R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	Majeure	3	Résultat des comptages erronés
R8. Incapacité à recenser certains articles	Critique	4	Mauvaise qualité de l'information financière
R9. Incapacité à valoriser certains articles	Critique	4	Mauvaise qualité de l'information financière
R10. Oublie des articles mal rangés	Majeure	3	Résultat d'inventaire erroné
R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	Majeure	3	Résultat des comptages erronés
R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	Majeure	3	Résultat des comptages erronés
R13. Non arrêt de certaines fiches	Négligeable	1	Régularisations abusives
R14. Erreur sur les quantités	Majeure	3	Régularisations abusives situation inexacte des stocks au 31/12
R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	Significative	2	Résultat d'inventaire erroné
R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	Majeure	3	Résultat d'inventaire erroné
R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	Significative	2	Résultat d'inventaire erroné
R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Majeure	3	Résultat des comptages erronés
R19. Double comptage des articles en stock	Majeure	3	Perte de temps lors du comptage Résultat des comptages erronés
R20. Collision entre les équipes de comptage	Négligeable	1	Résultat d'inventaire erroné
R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	Négligeable	1	Résultat d'inventaire erroné
R22. Erreur sur les quantités comptées	Majeure	3	Résultat d'inventaire erroné
R23. Manque de certains imprimés	Significative	2	Difficulté dans la comparaison des quantités Retard dans les opérations de saisie
R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	Majeure	3	valeur erronée de stock en comptabilité
R25. Saisie incomplète des données	Majeure	3	Résultat d'inventaire erroné

Tableau n° 11 : Estimation de la gravité des conséquences (suite)

Risques opérationnels	Impact	Cote	Description des conséquences
R26. Confusion sur la qualité de stock	Critique	4	Calcul de provision erroné
R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Critique	4	Stocks en comptabilité erronée Résultat comptable erroné
R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	Critique	4	Résultat comptable erroné
R29. Méthode de valorisation inappropriée	Critique	4	Résultat comptable erroné
R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	Critique	4	Résultat fiscale erroné Réserve de certification des comptes Redressement fiscal
R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	Catastrophique	5	Annulation des opérations
R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	Catastrophique	5	Arrêt des opérations
R33. Accident de circulation	Catastrophique	5	Infirmité, Décès
R34. Insuffisance des moyens financiers	Catastrophique	5	Mauvaise exécution des opérations Arrêt des opérations
R35. Absence de collaboration	Négligeable	1	Climat de travail délétère

Source : nous-mêmes.

Nous avons d'abord, suite à l'analyse des activités et de l'environnement, identifié des risques opérationnels potentiels et les conséquences qui en découlent. Ensuite, à partir du degré de confiance accordé au dispositif du contrôle interne existant c'est-à-dire, l'assurance qu'on a des mécanismes visant à contrer les événements négatifs redoutés, déterminé la probabilité de leur apparition. Enfin, sur la base des critères définis au chapitre III, nous avons évalué qualitativement, l'impact des conséquences potentielles.

Ces risques analysés doivent être cartographiés afin qu'ils servent de tableau de bord pouvant permettre aux décideurs de prendre des décisions en vue de leur traitement.

6.2. Evaluation des risques opérationnels d'inventaire physique des stocks de la SNE

Après avoir estimé les risques c'est-à-dire déterminé la probabilité de survenance des risques et la gravité de l'impact des risques potentiels, nous devons maintenant les évaluer.

Pour cela, nous devons d'abord les hiérarchiser suivant la probabilité de survenance, la gravité de l'impact et la criticité. Ensuite, nous allons établir la matrice de criticité point focal de notre travail.

6.2.1. Hiérarchisation de la probabilité des risques identifiés

Les risques opérationnels du processus d'inventaire physique des stocks de la SNE se classe selon la probabilité de survenance de la manière suivante :

Tableau n° 12 : Hiérarchisation de la probabilité des risques identifiés

Risque	Niveau de probabilité	Cote
R8. Incapacité à recenser certains articles	Très élevé	5
R9. Incapacité à valoriser certains articles	Très élevé	5
R5. Non fiabilité des résultats des comptages	Elevé	4
R20. Collision entre les équipes de comptage	Elevé	4
R33. Accident de circulation	Elevée	4
R2. Insuffisance des instructions	Moyen	3
R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	Moyen	3
R10. Oublie des articles mal rangés	Moyen	3
R13. Non arrêt de certaines fiches	Moyen	3
R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	Moyen	3
R25. Saisie incomplète des données	Moyen	3
R26. Confusion sur la qualité de stock	Moyen	3
R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Moyen	3
R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	Moyen	3
R34. Insuffisance des moyens financiers	Moyen	3
R35. Absence de collaboration	Moyen	3
R4. Non connaissance du matériel électrique	Faible	2
R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	Faible	2
R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	Faible	2
R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	Faible	2
R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	Faible	2
R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	Faible	2
R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Faible	2
R19. Double comptage des articles en stock	Faible	2
R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	Faible	2

Tableau n° 12 : Hiérarchisation de la probabilité des risques identifiés (suite)

Risque	Niveau de probabilité	Cote
R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	Faible	2
R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	Faible	2
R1. Production en retard de la procédure	Très faible	1
R3. Non compréhension des instructions	Très faible	1
R14. Erreur sur les quantités	Très faible	1
R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	Très faible	1
R22. Erreur sur les quantités comptées	Très faible	1
R23. Manque de certains imprimés	Très faible	1
R29. Méthode de valorisation inappropriée	Très faible	1
R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	Très faible	1

Source : nous-mêmes.

Il ressort de l'analyse de ce tableau que la SNE est plus exposé à l'incapacité de recenser certains articles et à les valoriser.

6.2.2. Hiérarchisation de l'impact des risques identifiés

Il s'agit maintenant ici de classer les risques opérationnels du processus d'inventaire physique de stock de la SNE dans l'ordre décroissant des cotes d'impact.

Tableau n° 13 : Hiérarchisation de l'impact des risques identifiés

Risque	Niveau de l'impact	Cote
R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	Catastrophique	5
R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	Catastrophique	5
R33. Accident de circulation	Catastrophique	5
R34. Insuffisance des moyens financiers	Catastrophique	5
R8. Incapacité à recenser certains articles	Critique	4
R9. Incapacité à valoriser certains articles	Critique	4
R26. Confusion sur la qualité de stock	Critique	4
R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Critique	4
R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	Critique	4
R29. Méthode de valorisation inappropriée	Critique	4
R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	Critique	4
R4. Non connaissance du matériel électrique	Majeur	3

Tableau n° 13 : Hiérarchisation de l'impact des risques identifiés (suite)

Risque	Niveau de l'impact	Cote
R5. Non fiabilité des résultats des comptages	Majeur	3
R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	Majeur	3
R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	Majeur	3
R10. Oublie des articles mal rangés	Majeur	3
R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	Majeur	3
R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	Majeur	3
R14. Erreur sur les quantités	Majeur	3
R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	Majeur	3
R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Majeur	3
R19. Double comptage des articles en stock	Majeur	3
R22. Erreur sur les quantités comptées	Majeur	3
R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	Majeur	3
R25. Saisie incomplète des données	Majeur	3
R2. Insuffisance des instructions	Significatif	2
R3. Non compréhension des instructions	Significatif	2
R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	Significatif	2
R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	Significatif	2
R23. Manque de certains imprimés	Significatif	2
R1. Production en retard de la procédure	Négligeable	1
R13. Non arrêt de certaines fiches	Négligeable	1
R20. Collision entre les équipes de comptage	Négligeable	1
R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	Négligeable	1
R35. Absence de collaboration	Négligeable	1

Source : nous-mêmes.

Si la probabilité de survenance des risques **R.8** et **R.9** sont très élevée, les conséquences de leurs impacts sont aussi redoutables. Mais pour avoir une meilleure visibilité de la situation de l'ensemble des risques, il convient de déterminer leurs criticités.

6.2.3. Détermination et hiérarchisation de la criticité

La pertinence de l'évaluation d'un risque réside dans appréciation et l'analyse de sa criticité.

6.2.3.1. Détermination de la criticité

Nous avons multiplié l'impact avec la criticité des risques. Les résultats sont contenus dans le tableau ci-après :

Tableau n° 14 : Tableau de criticité

Tâches	Risque	Cote CI	Probabilité (P)	Impact (G)	Criticité (C=PxG)
1- Rédaction des instructions d'inventaire	R1. Production en retard de la procédure	5	1	1	1
	R2. Insuffisance des instructions	3	3	2	6
	R3. Non compréhension des instructions	5	1	2	2
2- Désignation des compteurs	R4. Non connaissance du matériel électrique	4	2	3	6
	R5. Non fiabilité des résultats des comptages	2	4	3	12
3- Mise à jour des fiches de saisie de stocks	R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	4	2	3	6
4- Détermination et propreté des aires d'entreposage	R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	3	3	3	9
5- Regroupement, rangement, l'identification des articles et dépôt des imprimés dans les casiers	R8. Incapacité à recenser certains articles	1	5	4	20
	R9. Incapacité à valoriser certains articles	1	5	4	20
	R10. Oublie des articles mal rangés	3	3	3	9
6- Arrêt des mouvements de stock	R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	4	2	3	6
	R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	4	2	3	6
7- Arrêt des fiches de stocks	R13. Non arrêt de certaines fiches	3	3	1	3
	R14. Erreur sur les quantités	5	1	3	3
8- Rapprochement des mouvements des stocks	R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	5	1	2	2
9- Recensement des articles hors magasin et ceux appartenant à des tiers	R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	4	2	3	6
	R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	4	2	2	4
10. Comptage physique	R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	4	2	3	6
	R19. Double comptage des articles en stock	4	2	3	6
	R20. Collision entre les équipes de comptage	2	4	1	4
	R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	4	2	1	2
	R22. Erreur sur les quantités comptées	5	1	3	3

Tableau n° 14 : Tableau de criticité (suite)

Tâches	Risque	Cote CI	Probabilité (P)	Impact (G)	Criticité (C=P x G)
11. Centralisation des résultats de comptage	R23. Manque de certains imprimés	5	1	2	2
12. Saisie des données d'inventaire	R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	3	3	3	9
	R25. Saisie incomplète des données	3	3	3	9
	R26. Confusion sur la qualité de stock	3	3	4	12
13. Valorisation	R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	3	3	4	12
	R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	4	2	4	8
	R29. Méthode de valorisation inappropriée	5	1	4	4
	R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	3	3	4	12
14. Déplacement vers les sites d'inventaire	R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	5	1	5	5
	R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	4	2	5	10
	R33. Accident de circulation	2	4	5	20
	R34. Insuffisance des moyens financiers	3	3	5	15
	R35. Absence de collaboration	3	3	1	3

Source : nous-mêmes.

Il sied avant de procéder à l'analyse de la criticité, de hiérarchiser ces risques suivant leur criticité.

6.2.3.2. Hiérarchisation de la criticité des risques opérationnels du processus d'inventaire physique de stock de la SNE

Les résultats issus de la hiérarchisation des risques suivant leur criticité sont présentés dans le tableau n° 15 suivant :

Tableau n° 15 : Hiérarchisation de la criticité des risques

Risque	Criticité (C = P x G)
R8. Incapacité à recenser certains articles	20
R9. Incapacité à valoriser certains articles	20
R33. Accident de circulation	20
R34. Insuffisance des moyens financiers	15
R5. Non fiabilité des résultats des comptages	12
R26. Confusion sur la qualité de stock	12

Tableau n°15 : Hiérarchisation de la criticité des risques (suite)

Risque	Criticité (C = P x G)
R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	12
R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	12
R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	10
R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	9
R10. Oublie des articles mal rangés	9
R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	9
R25. Saisie incomplète des données	9
R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	8
R2. Insuffisance des instructions	6
R4. Non connaissance du matériel électrique	6
R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	6
R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	6
R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	6
R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	6
R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	6
R19. Double comptage des articles en stock	6
R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	5
R20. Collision entre les équipes de comptage	4
R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	4
R29. Méthode de valorisation inappropriée	4
R13. Non arrêt de certaines fiches	3
R14. Erreur sur les quantités	3
R22. Erreur sur les quantités comptées	3
R31. Absence de collaboration	3
R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	2
R3. Non compréhension des instructions	2
R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	2
R23. Manque de certains imprimés	2
R1. Production en retard de la procédure	1

Source : nous-mêmes.

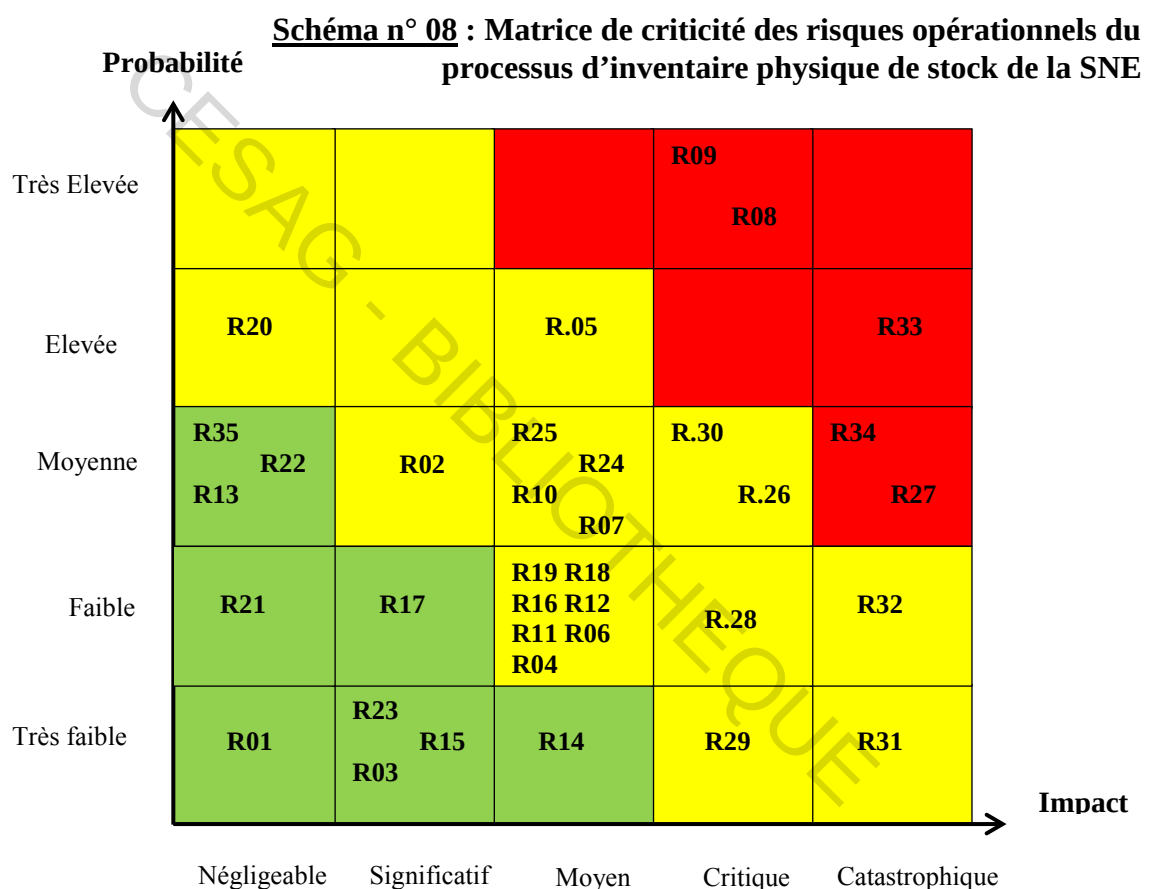
Nous constatons que les risques R.8 et R.9 sont très critiques et nécessitent une attention particulière. Mais avant de proposer des mesures correctives, nous allons présenter l'ensemble des risques dans une matrice, afin de faciliter la lecture de leurs criticités.

6.2.4. Matrice de criticité des risques

La matrice des risques revêt une grande importance car elle permet de connaître les profils des risques. Son analyse oriente le choix des actions à mettre œuvre pour gérer convenablement les risques.

6.2.4.1. Présentation de la matrice des risques

La présentation de la matrice des risques ou cartographie des risque est un cliché des risques fait à l'aide d'un repère orthonormé ayant en abscisse la gravité en en ordonné la probabilité afin de permettre une bonne lecture de la situation.



Source : nous-mêmes.

La cartographie des risques ainsi faite, il est important de l'analyser afin d'en faciliter la compréhension pour une meilleur gestion des risques.

6.3. Analyse des résultats de la matrice des risques et recommandations

Nous proposons ici une analyse des résultats en deux temps c'est-à-dire, nous allons interpréter premièrement la matrice établie ensuite les risques cartographiés afin de faciliter la prise des décisions d'actions visant à gérer les risques en rouge. Le tableau récapitulatif de la matrice des risques établie est présenté en annexe (voir annexe n° 07 : page 111).

6.3.1. Analyse de la matrice de criticité des risques

Les risques ainsi cartographiés sont classés en trois groupes :

6.3.1.1. Les risques majeurs

Situés dans la zone rouge, ces risques nécessitent des actions immédiates afin de les contrôler immédiatement. Ces risques sont inacceptables car leurs probabilités de survenance sont supérieures ou égales à 0,5 et leurs impacts s'ils se produisaient seraient critiques (**R08** et **R09**) voir même catastrophique (**R27**, **R33** et **R34**).

6.3.1.2. Les risques moyens

Situés dans la zone colorée en jaune, ces risques sont les plus nombreux 20/35 soit plus de la moitié des risques potentiels identifiés pour ce processus. Ils sont moins sévères et donc tolérables mais, doivent tout de même être surveillés en permanence afin qu'ils ne passent pas dans la zone rouge mais plutôt ramenés à un niveau plus bas qu'ils ne le sont.

6.3.1.3. Les risques mineurs

Situés dans la zone colorée en vert, ces risques ne nécessitent pas d'actions prioritaires car leurs impacts sont au plus moyens avec une probabilité très faible ou alors une probabilité moyenne avec un impact négligeable. Ces risques ne peuvent en aucun cas influencer les résultats d'inventaire car il existe au moins doubles mécanismes visant à les contrer. Ils sont formés par les combinaisons probabilité (P) et gravité (G) suivantes : $(P_{(3)}.G_{(1)})$ trois risques (**R13**, **R.22** et **R35**), $(P_{(2)}.G_{(1)})$ un seul risque (**R21**), $(P_{(2)}.G_{(2)})$ un seul risque (**R17**), $(P_{(1)}.G_{(1)})$ un seul risque (**R01**), $(P_{(1)}.G_{(2)})$ trois risques (**R03**, **R15** et **R23**), $(P_{(1)}.G_{(3)})$ un seul risque (**R14**).

6.3.2. Analyse des risques et suggestion

Nous avons recensé cinq (05) risques dont la criticité est très élevée soit à cause de la forte probabilité de survenance, soit à cause de la gravité de leurs conséquences sur le processus d'inventaire. Nous allons proposer, à travers le tableau des recommandations des risques majeurs ci-après, quelques actions visant à atténuer et la probabilité et la gravité ou l'une des deux.

Tableau n° 16 : Tableau des recommandations des risques majeurs

Tâches	Risques	Dispositif existant	Analyse et suggestion
Regroupement, rangement, l'identification des articles et dépôt des imprimés dans les casiers	R8. Incapacité à recenser certains articles stockés provisoirement	Les articles non référencés sont stockés provisoirement en attendant l'attribution d'une nomenclature et d'un emplacement définitif	Afin de faciliter l'identification des articles avant et pendant l'inventaire, le service des achats devrait prévoir des plages des codes permettant l'attribution automatique de nomenclature aux articles nouveaux. La direction générale devra prendre des mesures permettant à intégrer les articles reçus du ministère dans les stocks de la SNE. La majorité de ces articles sans nomenclature sont ceux reçus du ministère de tutelle.
	R9. Incapacité à valoriser certains articles	Le Service des achats dispose de la liste et des prix du matériel acheté	Le service des achats, en l'absence des documents de cession (Facture...) du matériel venant du Ministère à la SNE doit faire une moyenne des prix pratiqués sur la marché afin d'évaluer les matériel reçu sans document.
Valorisation des articles	R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Le stock réel au 31/12 égal au des résultats de comptage moins les entrées et les retours enregistrés entre le 01/01 et la date d'inventaire plus les sorties et cessions de la même période	Le service de comptabilité matière devrait disposer d'un logiciel. Ce logiciel faciliterait le recollement du stock en ce sens que les mouvements de stock de janvier à la date d'inventaire y seraient renseignés au lieu de faire un récapitulatif manuel.
Déplacement vers les sites d'inventaire	R33. Accident de circulation	Les chauffeurs mis à la disposition de l'équipe sont ceux qui ont une bonne connaissance du département et des tronçons empruntés	La SNE devrait soit rendre encore beaucoup plus praticable la route reliant Mouyondzi et Louboto (le barrage de Moukouloulou) ou bien transférer ce risque en souscrivant à une assurance en cas de sinistre.
	R34. Insuffisance des moyens financiers	Les autres frais (débours) liés aux opérations d'inventaire sont payés par la direction départementale	

Source : nous-mêmes.

CONCLUSION

Au terme de notre étude sur l'Appréciation des risques opérationnels du processus d'inventaire physique des stocks de la SNE, nous estimons que la simple observation de la démarche d'inventaire physique de stock ne permet pas de garantir la fiabilité des résultats attendus d'autant plus que ce processus est truffé des risques pouvant empêcher l'atteinte des objectifs assignés à cette mission.

Nous avons, dans la première partie de ce travail, construit le cadre théorique en rappelant les bonnes pratiques en matière de gestion des risques opérationnels et de prise d'inventaire physique de stocks. Dans la seconde nous avons apprécié le dispositif de gestion des risques opérationnels du processus d'inventaire physique de stocks de la SNE en identifiant, estimant et évaluant lesdits risques suivant la démarche et la méthodologie de l'étude décrite à la première partie.

Ce travail nous a permis de construire une matrice des risques opérationnels du processus étudié pouvant servir de tableau de bord aux décideurs de la SNE. En effet, cette cartographie leur permettra de mieux orienter les ressources lors des inventaires physiques de stocks et de faire attention à certaines tâches très sensibles.

Toutefois, nous avons été confrontés à certaines difficultés liées à l'obtention du stage, la période de prise d'inventaire physique, la disponibilité de certains interlocuteurs et l'éparpillement des magasins de stockage de la SNE.

En effet, nous avons obtenu l'autorisation de mener notre étude au sein de la SNE en fin août 2014. En outre, les inventaires physiques de stock se tiennent généralement en février de l'année suivant la clôture de l'exercice, ce qui nous a conduits à recourir aux anciens dossiers de prise d'inventaire physique tenue par le CAC et aux entretiens afin de mieux comprendre le processus. Aussi, notre travail n'a tenu compte que des réalités vécues dans les grands centres comme Brazzaville, Pointe-Noire, Dolisie, Bouansa et Louboto.

En résumé nous pouvons dire que la réponse aux problèmes d'atteinte des objectifs assignés à une activité passe par la maîtrise et la gestion des risques associés à cette activité. Loin d'être statique, la gestion des risques est un processus évolutif et nécessite une analyse permanente car, les risques dans l'entreprise évoluent avec le changement de l'organisation et les modifications de l'environnement.

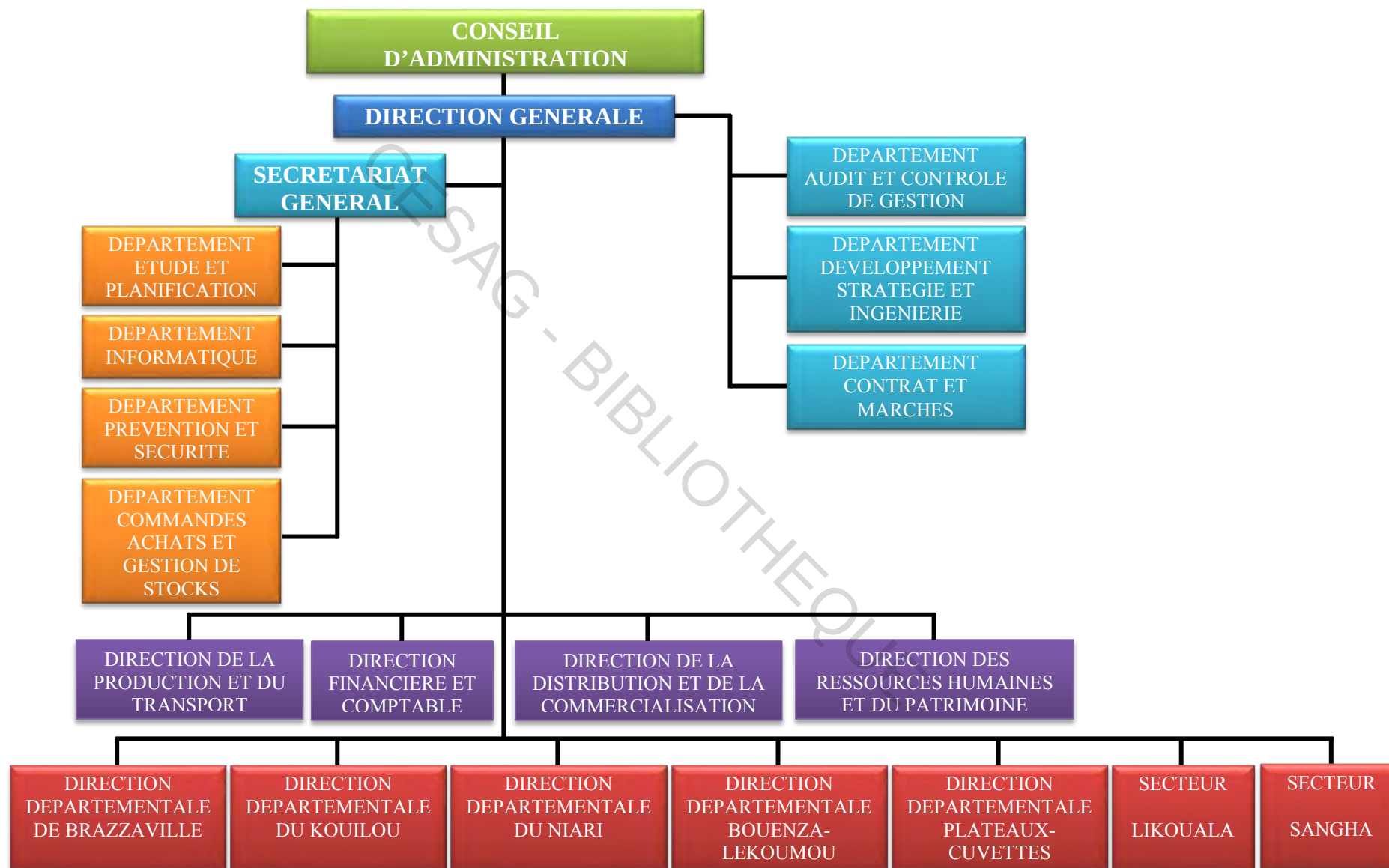
Pour cela, la SNE devra se servir de ce travail comme modèle de base ; lui servant de s'inscrire dans cette logique de gestion des risques, pour ce processus comme pour d'autres.

ANNEXES

Annexe n° 01 : ORGANIGRAMME DE LA SOCIETE NATIONALE D'ELECTRICITE .	94
Annexe n° 02 : Tableau des forces et faiblesses apparentes	95
Annexe n° 03 : Résultats des tests de permanence.....	101
Annexe n° 04 : Guide d'entretien.....	106
Annexe n° 05 : Questionnaire de contrôle interne	107
Annexe n° 06 : Grille de séparation des tâches	110
Annexe n° 07 : Tableau récapitulatif de la matrice de criticité.....	111

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe n° 01 : ORGANIGRAMME DE LA SOCIETE NATIONALE D'ELECTRICITE



Source : Direction des Ressources Humaines et du Patrimoine. Organigramme : Avril 2004

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Annexe n° 02 : Tableau des forces et faiblesses apparentes

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	POCA/indicateurs	Opinion			Observation
				F/f	conséquence	Côte	
1- Rédaction des instructions d'inventaire	☞ S'assurer que les instructions d'inventaires sont communiquées à temps au personnel concerné	R1. Production en retard de la procédure	Le responsable ou comité des inventaires est nommé au moins un mois et demi avant les opérations effectives de comptage	F	Mauvaise exécution des opérations	5	Appliqué permanemment
	☞ S'assurer que les instructions soient comprises par le personnel concerné	R2. Insuffisance des instructions	Reconduction des mêmes instructions d'une année à une autre	f	Mauvaise exécution des opérations	3	Les instructions devraient être actualisées et approuvées par le comité de pilotage
		R3. Non compréhension des instructions	Le responsable des inventaires entretient les compteurs avant le début des opérations	F	Mauvaise exécution des opérations	5	Appliqué permanemment
2- Désignation des compteurs	☞ S'assurer que les compteurs ont la connaissance du matériel électrique	R4. Non connaissance du matériel électrique	Les compteurs sont des agents techniques	F	Erreur dans l'identification des articles	4	Appliqué permanemment
	☞ S'assurer que les compteurs n'interviennent pas directement dans la gestion du matériel	R5. Non fiabilité des résultats des comptages	Le gestionnaire des magasins ne doit pas faire partie des équipes de comptage	F	Résultat des comptages erronés	2	Les compteurs sont des simples manutentionnaires au niveau du magasin
3- Mise à jour des fiches de saisie de stocks	☞ S'assurer que tous les mouvements de stock (entrées, sorties, cession et retour) sont enregistrés	R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	La mise à jour se fait à partir des souches des bons des mouvements des stocks restés dans les carnets à bons.	F	Cut-off erroné Résultat d'inventaire erroné	4	Appliqué permanemment

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Tableau des forces et faiblesses apparentes (suite 01)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	POCA/indicateurs	Opinion			Observation
				F/f	conséquence	Côte	
4- Détermination et propreté des aires d'entreposage	☞ S'assurer que les magasins sont facilement accessibles	R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	Le plan de magasin établi est visé par le directeur départemental ou par le chef de secteur	F	Retard dans les opérations	3	Disposition pas toujours observée
5- Regroupement, rangement, l'identification des articles et dépôt des imprimés dans les casiers	☞ S'assurer que tous les articles sont identifiés	R8. Incapacité à recenser certains articles stockés provisoirement	Les articles non référencés sont stockés provisoirement en attendant l'attribution d'une nomenclature et d'un emplacement définitif	f	Mauvaise qualité de l'information financière	1	La régularisation de la situation temporaire devrait se faire dans un bref délai afin de faciliter la gestion de stock.
		R9. Incapacité à valoriser certains articles	Le Service des achats dispose de la liste et des prix du matériel acheté	f	Mauvaise qualité de l'information financière	1	
	☞ S'assurer que tous les articles sont regroupés avant les comptages	R10. Oublie des articles mal rangés	Le responsable d'inventaire passe en revue l'ensemble du magasin en compagnie du magasinier pour vérifier que les articles identiques ont été regroupés	F	Mauvaise qualité de l'information financière	3	Application permanente
6- Arrêt des mouvements de stock	S'assurer que les opérations d'exploitation ne biaisent pas les résultats d'inventaire.	R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	Retrait de fiches manuelles des stocks des casiers pendant les opérations de comptage	F	Résultat des comptages erronés	4	Application permanente
		R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	Mise à l'écart des articles réceptionnés pendant les opérations de comptage	F	Résultat des comptages erronés	4	Application permanente

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Tableau des forces et faiblesses apparentes (suite 02)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	POCA/indicateurs	Opinion			Observation
				F/f	conséquence	Côte	
7- Arrêt des fiches de stocks	☞ S'assurer que les quantités arrêtées à la date d'inventaire sont exacte	R13. Non arrêt de certaines fiches	Le responsable du magasin doit présenter la totalité des fiches de stock au responsable d'inventaire	f	Régularisations abusives	3	Le contrôle des fiches à arrêter devrait se faire à partir du fichier électronique des articles en magasin
		R14. Erreur sur les quantités	Le contrôle des quantités est fait à partir des souches des bons de mouvement des articles	F	Régularisations abusives situation inexacte des stocks au 31/12	5	Application permanente
8- Rapprochement des mouvements des stocks	☞ S'assurer que les mouvements enregistrés entre le 1 ^{er} janvier et la date d'inventaire sont exacts	R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	Le magasinier dresse à partir des bons des mouvements des stocks une situation récapitulative du 01/01 à la date d'inventaire.	F	Résultat d'inventaire erroné	5	Application permanente
9- Recensement des articles hors magasin et ceux appartenant à des tiers	☞ S'assurer que tous les articles comptés appartiennent à la SNE	R16. Prise en comptes des articles appartenant à des tiers	Le magasinier dresse une situation des articles n'appartenant pas à la SNE et aide les compteurs à les identifier	F	Résultat d'inventaire erroné	4	Application permanente
	☞ S'assurer que tous les articles appartenant à la SNE sont comptés	R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	Le Service achat dresse une situation des articles en-cours, en consignment ou en dépôt auprès des tiers	F	Résultat d'inventaire erroné	4	Application permanente

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Tableau des forces et faiblesses apparentes (suite 03)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	POCA/indicateurs	Opinion			Observation
				F/f	conséquence	Côte	
10. Comptage physique	☞ S'assurer que tous les articles en stock sont comptés	R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Le responsable des inventaires passe dans le magasin après chaque comptage retiré les imprimés	F	Résultat des comptages erronés	4	Application permanente
	☞ S'assurer que les articles en stock ne sont comptabilisés qu'une seule fois.	R19. Double comptage des articles en stock	Les imprimés d'inventaire sont déposés une seule fois avant les comptages dans les casiers	F	Perte de temps lors du comptage Résultat des comptages erronés	4	Application permanente
	☞ S'assurer que les comptages prévus ont été faits séparément	R20. Collision entre les équipes de comptage	Aucun compteur ne se trouve en même temps dans les deux équipes	F	Résultat d'inventaire erroné	2	Application permanente
	☞ S'assurer que le résultat des comptages est exact	R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	Le responsable d'inventaire instruit les compteurs avant les opérations de comptage	F	Résultat d'inventaire erroné	4	Application permanente
		R22. Erreur sur les quantités comptées	Les articles sont comptés au moins deux fois par deux équipes différentes. En cas de différence, un troisième comptage est prévu	F	Résultat d'inventaire erroné	5	Application permanente
11. Centralisation des résultats de comptage	☞ S'assurer que les imprimés des deux comptages soient transmis au responsable de comptage	R23. Manque de certains imprimés	Le responsable d'inventaire ramasse lui-même, après chaque comptage, les imprimés remplis	F	Difficulté dans la comparaison des quantités Retard dans les opérations de saisie	5	Application permanente

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Tableau des forces et faiblesses apparentes (suite 04)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	POCA/indicateurs	Opinion			Observation
				F/f	conséquences	Côte	
12. Saisie des données d'inventaire	☞ S'assurer que les données issues des comptages sont correctement saisies	R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	Le responsable d'inventaire procède à un rapprochement entre les données saisies et le manuscrit remplit lors des comptages	F	Valeur erronée de stock en comptabilité	3	Application permanente
		R25. Saisie incomplète des données	Le responsable d'inventaire vérifie que tous les imprimés ont été saisis	F	Résultat d'inventaire erroné	3	Application permanente
	☞ S'assurer que le stock obsolète et à rotation lente sont distingués du stock courant	R26. Confusion sur la qualité de stock	L'identification des stocks obsolètes et à rotation lente se fait à partir des appréciations des techniciens et du volume des mouvements des articles	F	Calcul de provision erroné	3	Application permanente
13. Valorisation	☞ S'assurer de la correcte évaluation des quantités au 31/12	R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Le stock réel au 31/12 égal au des résultats de comptage moins les entrées et les retours enregistrés entre le 01/01 et la date d'inventaire plus les sorties et cessions de la même période	F	Stocks en comptabilité erronée Résultat comptable erroné	3	Application permanente
	S'assurer que les stocks sont valorisés suivant les règles admises dans l'espace OHADA	R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	L'application de la méthode se fait par expérience	f	Résultat comptable erroné	4	La méthode de valorisation devrait être rappelée et l'application décrite dans les instructions d'inventaire chaque année.
		R29. Méthode de valorisation inappropriée	Les méthodes de valorisation admises sont celles autorisée par la réglementation OHADA	F	Résultat comptable erroné	5	Application permanente

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Tableau des forces et faiblesses apparentes (suite 05)

Tâches	Objectifs de contrôle internes	Risque opérationnel	POCA/indicateurs	Opinion			Observation
				F/f	conséquences	Côte	
		R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	L'application de la méthode se fait par expérience	f	Résultat fiscal erroné Réserve de certification des comptes Redressement fiscal	3	Les taux de dépréciation être définis pour chaque catégorie dans les procédures.
14. Déplacement vers les sites d'inventaire	☞ s'assurer que les équipes d'inventaire ont les ressources nécessaires pour exécuter la mission	R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	La direction générale assure le transport des équipes (par avion, train ou véhicule) du siège à la direction départementale concernée	F	Annulation des opérations	5	Application permanente
		R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	La direction générale fait accompagner les équipes d'inventaire d'une lettre de mission enjoignant aux Directeurs départementaux de mettre à la disposition de l'équipe un véhicule et un chauffeur leur permettant de se mouvoir à l'intérieur du département	F	Arrêt des opérations	4	Application permanente
		R33. Accident de circulation	Les chauffeurs mis à la disposition de l'équipe sont ceux qui ont une bonne connaissance du département et des tronçons empruntés	F	Infirmité Décès	2	Application permanente
		R34. Insuffisance des moyens financiers	Les autres frais (débours) liés aux opérations d'inventaire sont payés par la direction départementale	F	Mauvaise exécution des opérations Arrêt des opérations	3	Application permanente
		R35. Absence de collaboration	La direction générale prend une note de service qui enjoint aux agents de collaborer avec les équipes d'inventaire.	F	❖ Climat de travail délétère	3	Application permanente

Source : nous-mêmes

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Annexe n° 03 : Résultats des tests de permanence

Objectifs de contrôle internes	Dispositifs de contrôle interne	Programme de vérification	Conclusion des tests
1. S'assurer que les instructions d'inventaires sont communiquées à temps au personnel concerné	Le responsable ou comité des inventaires est nommé au moins un mois et demi avant les opérations effectives de comptage	Obtenir auprès du commissaire aux comptes de la SNE les cinq dernières instructions d'inventaires reçus. Vérifier la date de réception du document	Les instructions d'inventaire sont transmises au CAC en moyenne un mois avant les opérations de comptage.
2. S'assurer que les instructions soient comprises par le personnel concerné	Le responsable des inventaires entretient les compteurs avant le début des opérations	Organiser les entretiens avec les agents généralement utilisés pour cette tâche. Vérifier s'ils sont réellement entretenus avant les opérations de comptage et sur quoi portent ces entretiens	Les compteurs agissent par expérience. Ils ne sont quelque fois pas entretenus
3. S'assurer que les compteurs ont la connaissance du matériel électrique	Les compteurs sont des agents techniques	Vérifier leur service t'attachement et leur maîtrise du matériel électrique	Les compteurs sont des agents techniques, manutentionnaires au niveau du magasin ayant une maîtrise du matériel électrique
4. S'assurer que les compteurs n'interviennent pas directement dans la gestion du matériel	Le gestionnaire des magasins ne doit pas faire partie des équipes de comptage	Obtenir la liste des compteurs utilisés sur trois ans et vérifier leur département d'attache ainsi que leur profile.	Les compteurs sont des simples manutentionnaires au niveau du magasin
5. S'assurer que tous les mouvements de stock (entrées, sorties, cession et retour) sont enregistrés	La mise à jour se fait à partir des souches des bons des mouvements des stocks restés dans les carnets à bons.	Obtenir les carnets des bons et les fiches manuelles de stocks. Vérifier que tous les bons sont enregistrés sur les fiches manuelles de stocks.	
6. S'assurer que les magasins sont facilement accessibles	Le plan de magasin établi est visé par le directeur départemental ou par le chef de secteur	Obtenir du magasinier les plans des magasins établis sur trois ans et vérifier s'ils rendent facile l'accès au magasin	Disposition non observée

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Résultats des tests de permanence (suite 01)

Objectifs de contrôle internes	Dispositifs de contrôle interne	Programme de vérification	Conclusion des tests
7. S'assurer que tous les articles sont regroupés avant les comptages	Le responsable d'inventaire passe en revue l'ensemble du magasin en compagnie du magasinier pour vérifier que les articles identiques ont été regroupés	Faire la revue des magasins avant les opérations de comptage	Application permanente
8. S'assurer que les opérations d'exploitation ne biaisent pas les résultats d'inventaire.	Retrait de fiches manuelles des stocks des casiers pendant les opérations de comptage	Observer s'il y a mouvement des stocks pendant l'inventaire. Vérifier que les fiches manuelles de stocks sont retirées des casiers.	Les services techniques font parfois des demandes préventives afin de palier à l'arrêt de mouvement. Dans le cas où la disposition n'était pas prise, les stocks sortis sont additionnées aux quantités comptées.
	Mise à l'écart des articles réceptionnés pendant les opérations de comptage	Vérifier que les quantités sorties au cours de l'inventaire sont additionnées aux quantités inventoriées Vérifier que les quantités réceptionnées sont mises à l'écart et ne sont pas inventoriées	
9. S'assurer que les quantités arrêtées à la date d'inventaire sont exacte	Le contrôle des quantités est fait à partir des souches des bons de mouvement des articles	Obtenir les fiches manuelles de stocks. Vérifier l'exactitude du solde à la date d'inventaire.	
10. S'assurer que les mouvements enregistrés entre le 1 ^{er} janvier et la date d'inventaire sont exacts	Le magasinier dresse à partir des bons des mouvements des stocks une situation récapitulative du 01/01 à la date d'inventaire.	Obtenir la situation récapitulative des mouvements de stocks du 1 ^{er} janvier à la date d'inventaire. Rapprocher les mouvements avec les bons correspondants.	

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du
Congo Brazzaville**

Résultats des tests de permanence (suite 02)

Objectifs de contrôle internes	Dispositifs de contrôle interne	Programme de vérification	Conclusion des tests
11. S'assurer que tous les articles comptés appartiennent à la SNE	Le magasinier dresse une situation des articles n'appartenant pas à la SNE et aide les compteurs à les identifier	Obtenir la liste des articles n'appartenant pas à la SNE établit sur trois ans. Vérifier que ces matériels n'ont pas été inventoriés par la SNE	
12. S'assurer que tous les articles appartenant à la SNE sont comptés	Le Service achat dresse une situation des articles en-cours, en consignation ou en dépôt auprès des tiers	Vérifier que le Service Achat dresse une liste des articles en-cours de route, en consignation...	
13. S'assurer que tous les articles en stock sont comptés	Le responsable des inventaires passe dans le magasin après chaque comptage retiré les imprimés	Obtenir la liste des articles dans chaque magasin. Vérifier par sondage que tout le matériel a été inventorié Faite un rapprochement des imprimés remplis avec la liste des articles en stock.	
14. S'assurer que les articles en stock sont comptabilisés qu'une seule fois.	Les imprimés d'inventaire sont déposés une seule fois avant les comptages dans les casiers	Vérifier que les imprimés ne sont déposés qu'avant le début des comptages	
15. S'assurer que les comptages prévus ont été faits séparément	Aucun compteur ne se trouve en même temps dans les deux équipes	Vérifier qu'aucune équipe ne se fait aidée par un membre d'une autre équipe	
16. S'assurer que le résultat des comptages est exact	Le responsable d'inventaire instruit les compteurs avant les opérations de comptage	Assister à l'entretien du responsable d'inventaire avec les compteurs.	
	Les articles sont comptés au moins deux fois.	Vérifier pour chaque article comptés qu'il existe au moins deux imprimés contenant les résultats des comptages.	

Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville

Résultats des tests de permanence (suite 03)

Objectifs de contrôle internes	Dispositifs de contrôle interne	Programme de vérification	Conclusion des tests
17. S'assurer que les imprimés des deux comptages soient transmis au responsable de comptage	Le responsable d'inventaire ramasse lui-même, après chaque comptage, les imprimés remplis	Vérifier pour chaque article comptés qu'il existe au moins deux imprimés contenant les résultats des comptages.	
18. S'assurer que les données issues des comptages sont correctement saisies	Le responsable d'inventaire procède à un rapprochement entre les données saisies et le manuscrit remplie lors des comptages	Obtenir le rapport d'inventaire. Rapprocher les saisies manuelles avec les imprimés et le rapport d'inventaire	
	Le responsable d'inventaire vérifie que tous les imprimés ont été saisis		
19. S'assurer que le stock obsolète et à rotation lente sont distingués du stock courant	L'identification des stocks obsolètes et à rotation lente se fait à partir des appréciations des techniciens et du volume des mouvements des articles	Obtenir la liste des articles à rotation lente et obsolètes. Vérifier que les articles à rotation lente ont une cadence en dessous de la moyenne admise. Recueillir l'avis des techniciens sur l'obsolescence des articles déclarés comme tel	
20. S'assurer de la correcte évaluation des quantités au 31/12	Le stock réel au 31/12 égal au des résultats de comptage moins les entrées et les retours enregistrés entre le 01/01 et la date d'inventaire plus les sorties et cessions de la même période	Procéder par sondage au recollement des stocks au 31/12. Vérifier que les mouvements utilisés sont ceux contenus dans la situation récapitulative des mouvements de stocks.	
21. S'assurer que les stocks sont valorisés suivant les règles admises dans l'espace OHADA	Les méthodes de valorisation admises sont celles autorisée par la réglementation OHADA	Vérifier que la méthode de valorisation tel qu'elle est appliquée est correcte et en vigueur.	La SNE pratique la méthode du CUMP.

Résultats des tests de permanence (suite 04)

Objectifs de contrôle internes	Dispositifs de contrôle interne	Programme de vérification	Conclusion des tests
22. S'assurer que les équipes d'inventaire ont les ressources nécessaires pour exécuter la mission	La direction générale assure le transport des équipes (par avion, train ou véhicule) du siège à la direction départementale concernée	Obtenir la liste des agents ayant participé aux trois dernières opérations d'inventaire. Vérifier à partir du compte 61 que les moyens de transports utilisés pour le déplacement des agents correspondent.	
	La direction générale fait accompagner les équipes d'inventaire d'une lettre de mission enjoignant aux directeurs départementaux de mettre à la disposition de l'équipe un véhicule et un chauffeur leur permettant de se mouvoir à l'intérieur du département	Obtenir les lettres de mission et notes de service prises en vue de la réalisation des inventaires des trois dernières années. Apprécier leur pertinence	
	Les chauffeurs mis à la disposition de l'équipe sont ceux qui ont une bonne connaissance du département et des tronçons empruntés		
	Les autres frais (débours) liés aux opérations d'inventaire sont payés par la direction départementale		
	La direction générale prend une note de service qui enjoint aux agents de collaborer avec les équipes d'inventaire.		

Source : nous-mêmes.

Annexe n° 04 : Guide d'entretien

- 01/- De quel service ou département dépend les magasins ?
- 02/- De quels outils disposent le magasinier pour gérer les stocks?
- 03/- Dans quelle période réalisez-vous habituellement l'inventaire physique de stock?
- 04/- Qui en est le responsable?
- 05/- Quels sont les services concernés?
- 06/- Combien de dépôt de stockage dispose la SNE?
- 07/- Comment la SNE s'organise-t-elle pour déployer les équipes sur tous les sites d'inventaire?
- 08/- Quelles sont les moyens dont disposent les équipes pour mener à bien leur mission?
- 09/- Quelle est la périodicité de contrôle des magasins?
- 10/- Ce contrôle est-il inopiné ou bien programmé?
- 11/- Qui le réalise?
- 12/- Comment cela se passe?
- 13/- Les opérations de comptage sont-elles réalisées au même moment partout?
- 14/- Chaque département organise-t-il son inventaire?
- 15/- Lesquels composent les équipes d'inventaire?
- 16/- Comment s'organise les comptages
- 17/- Qui s'occupe de la valorisation des articles?
- 18/- Quelle méthode utilise la SNE pour valoriser les stocks?
- 19/- Changez-vous de méthode d'une année à une autre?
- 20/- Quelles sont les difficultés que vous rencontrez dans le recensement des articles?
- 21/- Et lors de la valorisation?
- 22/- Quelles sont les mesures à prendre en cas de divergence entre les quantités réelles observées et les quantités théoriques arrêtés sur fiches?
- 23/- La SNE reçoit-elle des stocks de la part de l'état Congolais?
- 24/- Comment sont-ils gérés?
- 25/- Est-il déjà arrivé que l'inventaire ne se fasse pas dans une localité?
- 26/- Comment s'évalue dans ce cas le poste stock au bilan en fin d'année?
- 27/- Est-il déjà arrivé une situation qui interrompe les opérations d'inventaires?
- 28/- Pourquoi ne recourez-vous pas à un cabinet spécialisé pour le réaliser à votre compte?

Source : nous-mêmes.

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

Annexe n° 05 : Questionnaire de contrôle interne

Année:	2014	Questionnaire de contrôle interne Processus de prise d'inventaire physique de stock	Date:	05/09/2014
Société:	SNE		Fait par:	William WAMITH DEMBA
			Folio:	1/3
Organisation				
Objectif : <i>S'assurer que l'environnement général du processus favorise le bon déroulement des opérations.</i>				
Questions	Réponses		Observations	
	Oui	Non		
Existe-t-il un manuel de procédure décrivant le processus de prise d'inventaire physique de stock?		x		
Cette procédure vous paraît-elle lourde ou contraignante?				
Existe-t-il un service d'audit interne à la SNE?	x			
Existe-t-il un comité d'audit à la SNE?		x		
La SNE dispose-t-elle d'un organigramme officiellement approuvé ?	x			
La SNE fait-elle souvent appel à des auditeurs externes pour l'audit ponctuel de ces processus?		x		
La SNE dispose-t-elle d'une cartographie des risques?		x		
La procédure d'inventaire est-elle actualisée chaque année?		x		
Est-elle transmise au CAC au moins deux semaines avant la prise d'inventaire?	x			
Les compteurs sont-ils entretenus avant les opérations de comptage ?	x			
Les agents utilisés à l'intérieur sont-ils aussi entretenus avant les opérations ?	x			
Les mêmes compteurs sont-ils quasiment reconduits chaque année?	x			

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

Questionnaire de contrôle interne (suite 01)

Année:	2014	Questionnaire de contrôle interne Processus de prise d'inventaire physique de stock	Date:	05/09/2014
Société:	SNE		Fait par:	William WAMITH DEMBA
			Folio:	2/3

Exhaustivité			
Objectif : S'assurer que tous les stocks appartenant à la SNE sont compris dans l'inventaire à la clôture de l'exercice?			
Questions	Réponses		Observations
	Oui	Non	
Les stocks en dépôts, en douane et en cours sont-ils répertoriés avant les opérations de comptage?	x		
Les stocks reçus du Ministère de tutelle sont-ils comptabilisés comme appartenant à la SNE?		x	
Les entrées et les sorties en stock sont-elles soutenues par des bons de livraison, sorties ou cession?	x		
Les mouvements de stocks sont-ils systématiquement renseignés sur les fiches manuelles?	x		Tantôt non, pour des raisons d'exploitation
Réalité			
Objectif : S'assurer que tous les stocks inventoriés appartiennent à la SNE.			
Questions	Réponses		Observations
	Oui	Non	
Les réceptions des stocks sont-elles faites sur la base de facture, bon de commande, bon de livraison.	x		
Les articles appartenant à des tiers sont-ils identifiés avant les opérations de comptage?	x		
Evaluation			
Objectif : S'assurer que les stocks sont correctement évalués.			
Questions	Réponses		Observations
	Oui	Non	
La méthode de valorisation est-elle conforme aux dispositions de l'OHADA?	x		
Le résultat des valorisations est-il approuvé par un comité ou autre personne que le responsable du service achat?		x	
Les stocks à rotation lente et obsolètes sont-ils correctement identifiés lors des opérations de comptage?	x		
Les taux de dépréciation des articles sont-ils clairement définis?	x		
Sont-ils différents pour les articles à rotation lente et articles obsolètes?	x		

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

Questionnaire de contrôle interne (suite 02)

Année:	2014	Questionnaire de contrôle interne Processus de prise d'inventaire physique de stock	Date:	05/09/2014	
Société:	SNE		Fait par:	William WAMITH DEMBA	
			Folio:	3/3	
Enregistrement					
Objectif : S'assurer de la correcte séparation d'exercice.					
Questions			Réponses		Observations
			Oui	Non	
Les mouvements de stock enregistrés du 01 janvier à la date d'inventaire sont-ils pris en compte dans la détermination du stock au 31/12?			x		

Source : nous-mêmes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe n° 06 : Grille de séparation des tâches

Opérations	Nature	Personnes concernées par l'inventaire physique de stock							
		SI	RC	RSS	M	EC	RSA	DFC	DG
L'autorisation des inventaires	AU								X
La détermination et propreté des aires d'entreposage	EX				X				
Le regroupement, rangement et l'indentification des articles	EX				X				
La mise à jour des fiches de saisie de stocks	EX				X				
Etablissement du rapport des mouvements des stocks	EX		X		X				
L'arrêt des fiches de stocks	EX		X						
Le recensement des articles hors magasin	EX	X							
L'arrêt des mouvements de stock	AU		X						
La réalisation des comptages physique	EX					X			
Le contrôle de fiabilité des comptages	CONT		X			X			
La saisie des données d'inventaire	EX	X							
La valorisation des résultats d'inventaires	EX						X		
L'enregistrement des résultats d'inventaire	EX							X	

SI : Superviseur des
inventaires

RSS : Responsable du service
stock

EC : Equipe de comptage

RC : Responsable des
comptages

M : Magasinier

RSA : Responsable du service
achat

Nature des tâches : AU : Autorisation, CONT : Contrôle, EX : Exécution.

Source : nous-mêmes.

**Appréciation des risques opérationnels liés au processus d'inventaire physique des stocks
de la Société Nationale d'Electricité (SNE) du Congo Brazzaville**

Annexe n° 07 : Tableau récapitulatif de la matrice de criticité

Risque	Probabilité (P)		Impact (G)		Criticité
	Fréquence	Cote	Gravité	Cote	
R1. Production en retard de la procédure d'inventaire	Très faible	1	Négligeable	1	1
R3. Non compréhension des instructions des prises d'inventaire	Très faible	1	Significative	2	2
R13. Non arrêt de certaines fiches	Moyenne	3	Négligeable	1	3
R14. Erreur sur les quantités sur les fiches manuelles	Très faible	1	Moyenne	3	3
R15. Omission de comptabilisation des mouvements de stock	Très faible	1	Significative	2	2
R17. Oublie des articles se trouvant chez des tiers	Faible	2	Significative	2	4
R21. Mauvaise utilisation des outils de comptage	Faible	2	Négligeable	1	2
R22. Erreur sur les quantités comptées	Très faible	1	Moyenne	3	3
R23. Manque de certains imprimés	Très faible	1	Significative	2	2
R35. Absence de collaboration	Moyenne	3	Négligeable	1	3
R2. Insuffisance des instructions	Moyen	3	Significative	2	6
R4. Non connaissance du matériel électrique	Faible	2	Moyenne	3	6
R5. Non fiabilité des résultats des comptages	Elevée	4	Moyenne	3	12
R6. Non prise en compte de certains mouvements sur les fiches de stock	Faible	2	Moyenne	3	6
R7. Non prise en compte des tous les articles en stock dans l'inventaire	Moyenne	3	Moyenne	3	9
R10. Oublie des articles mal rangés	Moyenne	3	Moyenne	3	9
R11. Non prise en compte de tous les articles concernés par l'inventaire	Faible	2	Moyenne	3	6
R12. Prise en compte des articles non concernés par l'inventaire	Faible	2	Moyenne	3	6
R16. Prise en compte des articles appartenant à des tiers	Faible	2	Moyenne	3	6
R18. Non prise en compte de tous les articles en stock dans l'inventaire	Faible	2	Moyenne	3	6
R19. Double comptage des articles en stock	Faible	2	Moyenne	3	6
R20. Collision entre les équipes de comptage	Elevée	4	Négligeable	1	4
R24. Erreur de saisie des résultats des comptages	Moyenne	3	Moyenne	3	9
R25. Saisie incomplète des données	Moyenne	3	Moyenne	3	9
R26. Confusion sur la qualité de stock	Moyenne	3	Critique	4	12
R28. Inobservation de la permanence de la méthode de valorisation	Faible	2	Critique	4	8
R29. Méthode de valorisation inappropriée	Très faible	1	Critique	4	4
R30. Mauvaise estimation des dépréciations de stocks	Moyenne	3	Critique	4	12
R31. Incapacité à rallier le site d'inventaire	Très faible	1	Catastrophique	5	5
R32. Difficulté à se mouvoir entre les différents sites d'un département	Faible	2	Catastrophique	5	10
R8. Incapacité à recenser certains articles stockés provisoirement	Très élevée	5	Critique	4	20
R9. Incapacité à valoriser certains articles	Très élevée	5	Critique	4	20
R27. Erreur sur la détermination des quantités au 31/12	Moyenne	3	Critique	4	12
R33. Accident de circulation	Elevé	4	Catastrophique	5	20
R34. Insuffisance des moyens financiers	Moyenne	3	Catastrophique	5	15

Source : nous-même

BIBLIOGRAPHIE

- 01/- AFNOR, 2010, *Management des risques : Pour assurer*, afnor Edition, 306p.
- 02/- BRESSY Gilles & Christian KONKUYT, 2006, *Economie d'entreprise*, Editions DALLOZ, 412p.
- 03/- CNCC, 1992, *Observation physique*, CNCC Edition, 105p
- 04/- COOPERS & LYBRAND (1998), *la nouvelle pratique du contrôle interne*, Editions d'Organisation, Paris, 378p.
- 05/- DESROCHES Alain, Alain LEROY & Frédérique VALEE (2003), *La gestion des risques : principes et pratiques*, édition LAVOISIER, Paris, 286p.
- 06/- DROIT AFRIQUE (2012), *Code général des impôts 2012 : suivie des principaux textes fiscaux congolais*, Droit- Afrique.com, Paris, 362p.
- 07/- DUCAS Pierre-Yves & Jean-Louis MARTIN, 2009, *Sécurité des informations. Cartographie des risques : comment évaluer ses risques*, CLUSIR Rha, 57p.
- 08/- DURAFOR Noëlle, 2001, *Comptabilité : les travaux d'inventaire*, Ellipses Edition Marketing S.A, 63p.
- 09/- Federation of European Risk Management Associations (Ferma), 2003, *Cadre de Référence de la Gestion des Risques*, AIRMIC, ALARM, IRM, 15p.
- 10/- GUENNOUN Mephtaha & Abdennebi TALBI, (2012), *Management des risques et sécurité industrielle*, CIGIMS 16p.
- 11/- GUERRERO Sylvie (2008), *Les outils de l'audit social : Optimiser la gestion des ressources humaines*, Edition Dunod, Paris, 211p.
- 12/- HAMZAOUI Mohamed, 2008, *gestion des risques d'entreprise et contrôle interne*, Pearson Education France 2^{ème} édition, 243p.
- 13/- IFACI in COSO II Report (2005), *Le management des risques de l'entreprise*, Edition d'Organisation, 338p.
- 14/- JIMENEZ Christian, Patrick MERLIER, Dan CHELLY, 2008, *Risque Opérationnels*,

REVUE BANQUE Edition, 271p.

- 15/- LEMANT olivier (1995), *la conduite d'une mission d'audit*, édition Dunod, 2^{ème} édition, Paris 279 pages.
- 16/- LEMANT olivier (1995), *la Direction d'un Service d'Audit Interne*, IFACI, Paris 185 pages.
- 17/- MADERS Henri-Pierre & MASSELIN Jean Luc (2006), *contrôle interne des risques*, Edition d'Organisation, 2^{ème} édition, Paris, 261 pages.
- 18/- MADERS Henri-Pierre & MASSELIN Jean Luc (2009), *Piloter les risques d'un projet*, Edition d'Organisation, Paris, 287 pages.
- 19/- MAESO Robert (2007), *Comptabilité financière : Opérations d'inventaire*, Dunod, 7^{ème} édition, Paris, 154p.
- 20/- MC NAMEE David (1996), *assessing risk*, the Institute of Internal Auditors, John Wiley & Son, Inc., 1^{ère} édition, Floride, 155p.
- 21/- MC NAMEE David (1999), *Business risk assessment*, The Institute of Internal Auditors, Altamore Spring, 107p.
- 22/- MOREAU Franck (2002), *Comprendre et gérer les risques : Stratégique, humains, éthiques, informatiques, projets*, Edition d'Organisation, Paris 222 pages.
- 23/- NADJI Amina, 2010, 1^{er} colloque international sur les solutions et management des ressources humaines « SMRH », Université de Picardie, 26p.
- 24/- NGUEMA Jokung Octave (2008), *Management des risques*, Ellipses Edition Marketing, Paris, 188p.
- 25/- NICOLET Marie-Agnès ; MAIGAN Michel (2005), *Contrôle interne des risques*, 2^{ème} Editions d'Organisation, Paris, 217p.
- 26/- RENARD Jacques (2003), *l'audit interne ce qui fait débat*, 1^{ère} Edition, Edition MAXIMA, paris, 267p.

- 27/- RENARD Jacques (2006), *Théorie et pratiques de l'audit interne*, 6^{ème} édition, Edition d'Organisation, Paris, 479p.
- 28/- RENARD Jacques (2010), *Théorie et pratiques de l'audit interne*, 7^{ème} édition, Edition d'Organisation, Paris, 479p.
- 29/- SAMBE Oumar & DIALLO Mamadou Ibra, *Le Praticien Comptable : Système comptable OHADA*, Edition Comptables et Juridiques, 3^{ème} édition, Dakar, 1055p.
- 30/- SARDI Antoine (2002), *Audit et contrôle interne bancaires*, AFGEE édition, 1009p.
- 31/- SCHICK Pierre, Jacques VERA & Olivier BOURROUILH PAREGE, 2010, *Audit interne et référentiels de risques*, Dunod, 339p.
- 32/- VALIN Gerard & associés (2006), *Controlor & Auditor*, Edition Dunod, Paris, 45p.
- 33/- VIRNEMMEN Pierre (2012), *Lexique de finance « Risque économique »*, VIRNEMMEN
- 34/- ZERMATI Pierre & Fabrice MOCELLIN (2005), *Pratique de la gestion des stocks*, Dunod, 7^e édition, Paris, 328p.

SITE WEBE

- 1/- Parlement européen http://www.ineris.fr/aida/consultation_document/489
- 2/- Centre Nationale de Ressources Textuelles et Lexicales (CNRTL),
<http://www.cnrtl.fr/lexicographie/risque>