



CESAG Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de
Comptabilité, de Banque et de
Finance**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et Contrôle
de Gestion**

**Promotion 21
(2009-2010)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**L'AUDIT DE LA FACTURATION DES
REDEVANCES AEROPORTUAIRES A
L'ASECNA PAR L'APPROCHE PAR LES
RISQUES**



Présenté par :

Alkadiry dit Amirou DIALLO

Dirigé par :

M. Amadou BA

Professeur Certifié de TQG ESEA .Auditeur

Mme CAMARA Lydia N'DIAYE

DEDICACES

Je dédie ce mémoire :

- ❖ A mon épouse DIALLO Zeinaba BABY décédée en couches le 22 octobre 2008.

- ❖ Aux familles : DIALLO ET BABY qu'elles trouvent en cette œuvre mon infinie reconnaissance pour tous les sacrifices consentis à mon égard.

REMERCIEMENTS

Ce rapport doit son existence à de nombreuses personnes, sans lesquelles il n'aurait été possible d'enrichir son contenu et de surmonter les difficultés rencontrées dans sa réalisation.

J'adresse mes sincères remerciements à tous les enseignants du CESAG et en particulier :

- **M. Moussa YAZI**, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité de Banque et Finance du CESAG pour ses efforts, la qualité de ses enseignements, et pour ses précieux conseils ;
- **M. Amadou BA**, professeur associé au CESAG, pour avoir bien voulu encadrer ce travail et m'avoir fait bénéficier de ses connaissances, son enrichissante expérience, son esprit critique et constructif tout au long de la réalisation de notre projet de fin d'études et de ce rapport. Nous lui sommes extrêmement reconnaissants ;
- **M. Cheickou O.SECK**, professeur au CESAG, pour son aimable collaboration et les informations pertinentes qu'il a bien voulu mettre à ma disposition.
- **Le corps professoral et administratif** du Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion de Dakar, en particulier Mme Gueye Que tous soient sincèrement remerciés.

Mes remerciements vont également à l'endroit de :

- **L'Ambassade et la Coopération belge au Mali et au Sénégal**, pour le financement de cette formation.
- **Mme CAMARA Lydia N'DIAYE**, Chef Service Comptabilité et Trésorerie à l'ASECNA et tutrice de mon stage et co-directrice de ce mémoire, pour sa disponibilité, son assistance et ses efforts pour l'obtention du stage.
- **Mes collègues stagiaires de la 21ème** promotion du cycle d'audit et contrôle de gestion du CESAG ;
- **L'ensemble du personnel de l'ASECNA**, pour sa franche collaboration pendant la collecte des informations.

LISTE DES ABRÉVIATIONS ET SIGLES

ADP	: Aéroports de Paris
ASECNA	: Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar
CBI	: Chef Bureau Informatique
CCE	: Chef Bureau Informatique
CCE	: Commission Consultative Economique
CESAG	: Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CNCC	: Conseil National des Commissaires aux Comptes
CSTA	: Chambre Syndical du Transport Aérien
DAF	: Direction Administrative et Financière
DELP	: Délégation de Paris
DRV	: Dernière Vraisemblance
FNAM	: Fédération Nationale de l'Aviation Marchande
IAS	: International Accounting Standards
IASC	: International Accounting Standards committee
IATA	: International Air Transport Association
IFAC	: International Federation of Accountants
IFACI	: Institut français de l'Audit et du Contrôle Interne
LTA	: Lettre de Transport Aérien
NEP	: Normes d'Exercice de la Profession
OACI	: Organisation de l'Aviation Civile Internationale
OCDE	: Organisation de Coopération et de Développement Economiques
SCARA	: Syndicat des Compagnies Aériennes Autonomes
SENA	: Service d'Exploitation de la Navigation Aérienne

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Synthèse de l'évolution de l'audit	10
Tableau 2 : Tableau comparatif entre l'audit financier et l'audit opérationnel	16
Tableau 3 : Matrice des différentes étapes de la planification	28
Tableau 4 : Matrice de la relation entre les différentes composantes du risque d'audit	35
Tableau 5 : Table des coefficients de vol	45
Tableau 6 : la facturation des vols de novembre 2009 du client N°9397	46
Tableau 7 : Etablissement de la facture	73
Tableau 8 : Tableau d'Identification et d'Analyse des Risques	73
Tableau 9 : Le tableau de forces et faiblesses apparentes (TFfA)	77
Tableau 10 : Synthèse des tests d'audit	82
Tableau 11 : Perspectives de mise en œuvre des recommandations (plan d'actions)	95

LISTE DES FIGURES ET ILLUSTRATION

Figure 1 : Modèle d'analyse	48
Figure 2 : l'organigramme :	58
Figure 3 : l'organigramme de la Direction Générale	58

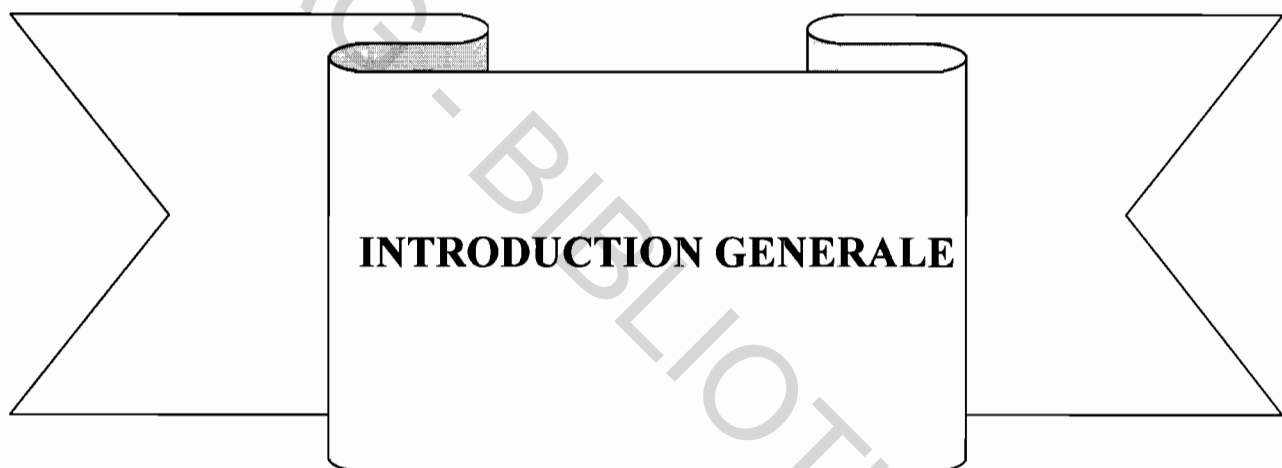
CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACES.....	i
REMERCIEMENTS.....	ii
LISTE DES ABRÉVIATIONS ET SIGLES.....	iii
LISTE DES TABLEAUX.....	iv
LISTE DES FIGURES ET ILLUSTRATION.....	v
TABLE DES MATIERES.....	vi
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT ET PRINCIPES DIRECTEURS DE LA FACTURATION DES REDEVANCES AEROPORTAIRES AUX USAGERS	7
CHAPITRE 1 : DEFINITION DE L'AUDIT, PRINCIPALES FORMES, LEURS CARACTERISTIQUES ET LEURS OBJECTIFS.....	9
1.1 Définition.....	9
1.2 Les Principales formes d'audit, leurs caractéristiques et leurs objectifs.....	10
1.2.1 L'audit Financier.....	11
1.2.1.1 Les caractéristiques.....	11
1.2.1.2 Les objectifs.....	12
1.2.2 Le contrôle interne.....	13
1.2.2.1 Les caractéristiques du contrôle interne.....	14
1.2.2.2 Les objectifs.....	15
1.2.3 L'audit opérationnel.....	16
1.2.3.1 Les caractéristiques.....	16
1.2.3.2 Les objectifs.....	17
1.3 Les approches de l'audit	17
1.3.1 L'approche classique	17
1.3.1.1 Logique de l'approche classique.....	17
1.3.1.2 Limites de l'approche classique.....	20
1.3.2 L'approche par les risques	20
1.3.2.1 La planification des travaux.....	21
1.3.2.2 L'évaluation du contrôle interne.....	21
1.3.2.3 La recherche d'éléments probants :	26
1.3.2.4 Bouclage de la mission et rapport.....	27
1.4 Cadre Conceptuel de la Planification d'une Mission.....	28
1.4.1 Prise de connaissance des activités de l'entité.....	28
1.4.2 Compréhension du système comptable et de contrôle interne	30

1.4.3	Evaluation du risque d'audit (risque inhérent).....	31
1.4.4	L'élaboration du plan de mission :.....	36
CHAPITRE 2 : LA FACTURATION DES REDEVANCES AEROPORTUAIRES AUX USAGERS :		
PRINCIPES DIRECTEURS.....		38
2.1	Définition juridique de la compétence.....	39
2.2	Consultation des usagers.....	40
2.3	Déterminer les coûts globaux.....	41
2.4	Un système efficace et efficient de recouvrement	42
2.5	Améliorer et surveiller l'efficacité de l'organisation.....	42
2.6	Traitement des recettes perçues	43
2.7	Stratégies de détermination des prix	43
2.8	Assurer la neutralité concurrentielle	44
2.9	Prendre en compte les considérations d'équité.....	44
CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....		47
3.1	Modèle théorique d'analyse.....	47
3.2	La collecte et l'analyse des données.....	48
3.2.1	Les outils de collecte de données.....	48
3.2.1.1	Entretien.....	49
3.2.1.2	Analyse documentaire.....	49
3.2.1.3	Observation physique.....	49
3.2.2	Les outils d'analyse des données.....	49
3.2.2.1	Grille d'analyse des tâches.....	49
3.2.2.2	Questionnaire de Contrôle Interne (QCI).....	49
3.2.2.3	Tableau d'identification des risques	50
3.2.2.4	Tests de conformité et de permanence.....	50
3.2.2.5	Test d'efficacité	50
DEUXIEME PARTIE : L'AUDIT DE LA FACTURATION DES REDEVANCES DE		
L'ASECNA.....		52
CHAPITRE 4 : PRESENTATION L'AGENCE POUR LA SECURITE DE LA NAVIGATION		
AERIENNE EN AFRIQUE ET A MADAGASCAR.....		54
4.1	Présentation de l'ASECNA.....	54
4.2	Historique:	54
4.3	Le découpage de l'espace aérien.....	55
4.4	États membres.....	56
4.5	Les Représentations	56
4.6	Les Délégations.....	56
4.7	Les Structures Statutaires.....	57

4.8 Missions et orientations	59
CHAPITRE 5 : DESCRIPTION DES PROCEDURES DE FACTURATION DES REDEVANCES AEROPORTUAIRES.....	60
5.1 Rappel des objectifs de contrôle interne du processus de facturation.....	60
5.2 Les dispositions réglementaires fixant le régime des redevances.....	61
5.3 Description de l'existant	61
5.3.1 Les procédures de budgétisation et de suivi des redevances.....	61
5.3.2 Procédures de facturation des redevances aéronautiques ou d'aide en route.....	61
5.3.3 Codification des nouveaux clients	62
5.3.4 Application facturation	62
5.3.5 Procédures de recouvrement des créances.....	63
5.3.5.1 Facturation au comptant.....	63
5.3.5.2 Facturation à terme	63
CHAPITRE 6 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DE LA FACTURATION DES REDEVANCES A L'ASECNA.....	66
6.1 Prise de connaissance de l'entité.....	66
6.2 Description narrative du processus.....	67
6.3 Décomposition du processus de facturation des redevances de survols au siège	69
6.4 L'identification des risques.....	72
6.5 L'Analyse de l'organigramme, de la grille de séparation des tâches et du Diagramme de circulation des flux ou Flow Chart.....	76
6.5.1 Analyse de l'organigramme, de la grille de séparation des tâches.....	76
6.5.2 Diagramme de circulation des flux ou flow chart.....	76
6.6 Tests pour éléments probants : Existence, Conformité et de Permanence.....	76
6.7 Le tableau de forces et faiblesses apparentes (TFfA).....	76
6.8 Tests pour éléments probants de Survenance et de Fréquence	82
6.9 Les résultats de tests d'audit	82
6.10 Feuille d'analyse des risques.	86
6.11 Résultats des travaux et recommandations	86
6.12 Perspectives de mise en œuvre des recommandations (plan d'actions).....	95
CONCLUSION GENERALE.....	99
ANNEXES.....	102
BIBLIOGRAPHIE.....	185



L'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) a été créée pour faire face aux difficultés des états à mettre en œuvre un système de supervision de la sécurité aérienne.

Elle est reconnue aujourd'hui par l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale et les usagers du transport aérien comme un des plus anciens instruments d'intégration africaine et un modèle de gestion coopérative d'espace aérien que les États membres sont les premiers à mettre en œuvre dans le monde.

Dès lors, une harmonisation communautaire de ces redevances, qui sont dues par les compagnies aériennes pour l'utilisation des aéroports, était nécessaire au regard d'une activité coûteuse et importante pour éliminer les distorsions de concurrence entre aéroports et également entre compagnies en cas de discrimination en faveur des transporteurs nationaux.

Cette politique communautaire est constituée de plusieurs volets parmi lesquels on peut citer : la politique de conception, de réalisation et de la gestion des installations et services ayant pour objet la transmission des messages techniques et de trafic, le guidage des aéronefs, le contrôle de la circulation aérienne, l'information en vol, la prévision et la transmission des informations dans le domaine météorologique, la politique de concurrence propre au secteur.

Cette dernière ne peut être cernée qu'en tenant compte des caractéristiques propres au secteur, réglementé depuis des décennies par un éventail d'accords bilatéraux restreignant la concurrence et ayant donc un impact considérable sur le flux des échanges et comportant des aides d'état aux compagnies nationales qu'il convient de contrôler.

La politique de concurrence inclut la politique tarifaire, qui a pour but essentiel d'encourager les compagnies aériennes à contrôler leurs coûts et à augmenter leur productivité tout en fournissant à leurs usagers des services de qualité.

L'ASECNA, sur plus de quatre décennies d'existence et d'intégration, a connu des menaces de départ et de nouvelles adhésions. D'abord, c'est le Mali qui avait menacé en 1960 de quitter l'agence, suivis de la Mauritanie et du Congo-Brazzaville en 2007. Mais ces deux pays sont restés au sein de l'agence.

De même Madagascar et le Sénégal qui avaient quitté respectivement en 2007 et 2008, sont revenus lors de la session du 10 juillet 2009 du Comité des Ministres de tutelle de l'ASECNA à Ouagadougou.

Les états membres de l'ASECNA, avant de confier la gestion de leur espace et de leurs aéroports à l'Agence, auraient dû dans un premier temps investir dans les équipements, comme l'avait déjà tenté des pays comme la Côte d'Ivoire (radar sous Houphouët) ou le Gabon (3 aéroports internationaux et 6 aéroports nationaux de nombreux aérodromes...). Rares sont ceux qui sont équipés d'un radar de contrôle. Le contrôle aérien qui est la mission essentielle de cet organisme se fait jusqu'à ce jour dans les conditions difficiles.

L'ASECNA a en charge conformément à la convention de Dakar du 25 octobre 1974 la maintenance de l'ensemble des installations nécessaires à la mise en œuvre de ces différentes prestations, l'harmonisation communautaire des redevances, le recouvrement et la répartition des redevances.

C'est ainsi que l'article 2 de cette convention fixe les redevances propres à l'Agence et l'article 10 les redevances au bénéfice des Etats membres pris individuellement et celles objet d'une clé de répartition entre l'ASECNA et les états.

Ces redevances posent actuellement une série de problèmes: quant à leur niveau par rapport aux coûts réels, les différences entre vols nationaux et internationaux, les systèmes de tarification compliqués et peu transparents.

Ce qui serait à l'origine d'un abandon des investissements de pointe selon certains et une insuffisance d'allocation budgétaire pour d'autres.

Cette situation a amené des tentatives de dénonciation du contrat particulier signé par certains états membres avec l'ASECNA sur la gestion technique et commerciale de ses aéroports et aérodromes.

Ces Etats à l'instar du Maroc, de la Tunisie, d'Algérie, du Nigeria, du Ghana, etc. non membres de l'agence ont voulu gérer eux mêmes leur espace et leurs aéroports.

Sous l'impulsion de l'OACI, l'ASECNA a amorcé à partir de 2007 des travaux de révision de la convention de Dakar qui régit l'agence depuis le 25 octobre 1974, ces travaux décidés dans un contexte international de renforcement de la sécurité devraient permettre à l'Agence de s'adapter au nouvel environnement, de moderniser ses règles de fonctionnement et de lui conférer un statut international.

C'est au cours de ce processus de révision que certains états ont montré leur différence d'appréciation sur les fondements de l'agence à savoir la solidarité et l'équité. Les principales

causes des tentatives de dénonciation des contrats entre l'agence et certains pays membres en sont les suivantes :

- le gel des redevances aéronautiques depuis 2007 malgré les exigences auxquelles elle fait face dans un contexte économique défavorable et la baisse du trafic ;
- le coût élevé des investissements ; d'où leur faible niveau,
- le système de facturation et de recouvrement des redevances non efficace et non efficient ;
- la non actualisation des politiques de gestion et de répartition des redevances depuis 1974.

Les conséquences sont les suivantes :

- le risque d'éclatement de l'agence dans un contexte de globalisation ;
- l'incertitude sur la capacité des états membres pris individuellement à gérer leur espace aérien et la perte des activités confiées à l'agence par l'OACI.

A cet égard le Conseil des Ministres a instauré un audit des comptes de l'Agence par une commission de vérification des comptes. Celle-ci doit s'assurer que les comptes annuels ne présentent pas d'anomalies significatives susceptibles de remettre en cause l'image de l'agence.

Pour mener à bien cette mission, diverses approches sont proposées parmi lesquelles :

- l'approche classique qui consiste à aller des états financiers vers les faits et pièces comptables ;
- l'approche par les risques qui est en parfaite cohérence avec la nouvelle méthodologie d'audit de l'IFACI et qui consiste à aller des faits comptables aux états financiers.

Cette dernière approche, nécessite que le travail d'audit soit correctement planifié afin que la mission d'audit soit réalisée de manière efficiente. Il s'agit alors pour l'auditeur d'élaborer une stratégie générale et une approche détaillée concernant la nature, le calendrier et l'étendue de l'audit. L'audit de la facturation des redevances aéroportuaires à L'ASECNA par l'approche par les risques visera à s'assurer que :

- les mesures y afférentes mises en place sont efficaces ;
- les instructions de la direction sont appliquées et les procédures mises en place comportent des sécurités suffisantes ;
- les informations fournies à la direction sont sincères et les opérations réalisées sont régulières.

A cet effet, cet audit permettra de s'assurer que la gestion de la facturation est optimale en termes d'efficacité et d'efficience.

Nous proposons de dérouler l'approche par les risques à l'ASECNA pour une amélioration et une surveillance de l'efficacité du système de facturation des redevances aéronautiques ; raison pour laquelle nous nous posons la question suivante :

Quel est le profil des risques opérationnels liés à la facturation des redevances à l'ASECNA ?

Ce qui nous amène à poser des questions spécifiques qui sont :

- Dans quel cadre l'approche par les risques doit être appliquée à la facturation des redevances à l'ASECNA et permet-elle d'apprécier les performances du processus de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA ?
- Quels sont les composants et les objectifs du système de contrôle interne de l'agence par rapport à la facturation ?
- Le système de contrôle interne actuellement mis en place à l'ASECNA est-il efficace par rapport à la facturation ?

Pour répondre à ces interrogations, outre l'identification et l'analyse des risques, nous aurons à analyser et évaluer le contrôle interne à travers notre thème « Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche par les risques ».

Ainsi, l'objectif général poursuivi par cette étude est d'examiner à travers l'approche par les risques la facturation des redevances aéroportuaires de l'ASECNA. De là découlent les objectifs spécifiques ci-après :

- mettre en évidence les risques afférents à la facturation des redevances et les faiblesses liées au système de contrôle interne de l'ASECNA ;
- apprécier la pratique du contrôle interne de l'agence en adéquation avec l'approche par les risques afin de suggérer des recommandations pour la maîtrise des risques liés à la facturation et au recouvrement des redevances.

Dans le cadre de ce mémoire, et au plan pratique, la revue du dispositif du contrôle interne couvrira certains départements que nous avons retenus compte tenu de leur importance dans la structure organisationnelle de l'agence. Ensuite, au niveau des départements couverts, nous nous limiterons à certaines procédures. L'intérêt de ce mémoire :

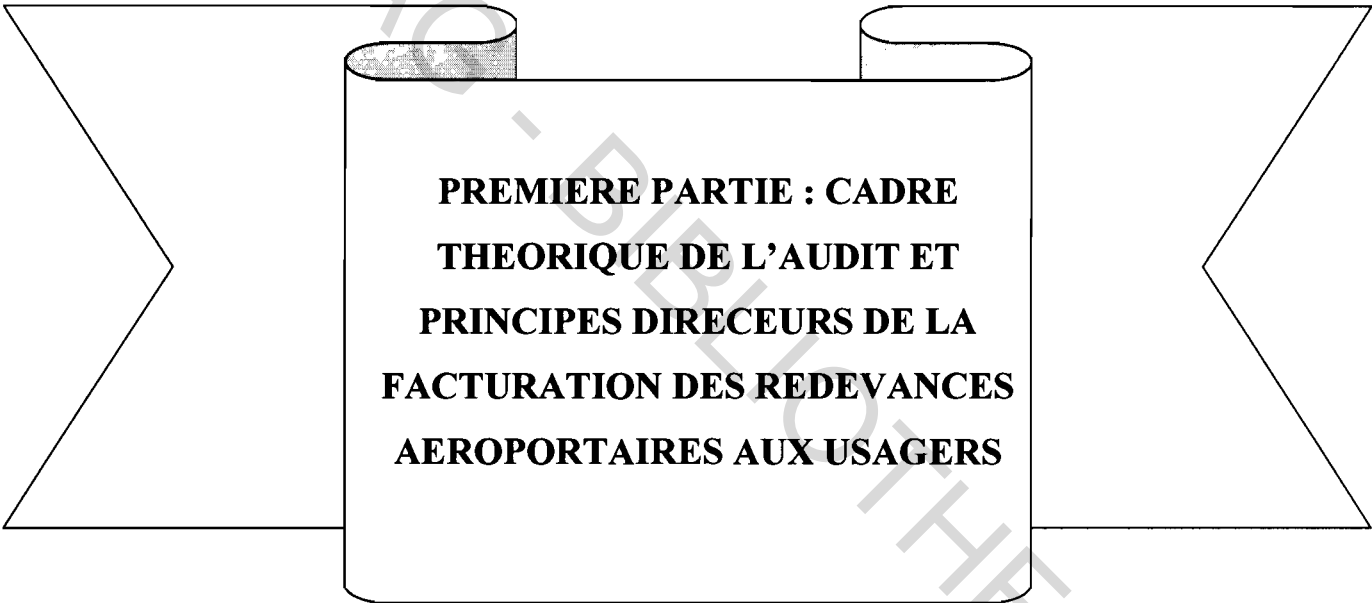
➤ **Pour le stagiaire :** le présent travail est pour nous une occasion de connaître davantage le secteur aéronautique, maîtriser les concepts clés du contrôle pour une meilleure insertion

dans le monde professionnel et aborder dans les années à venir une carrière en audit et contrôle de gestion.

- **Pour le CESAG :** cette étude peut être l'occasion pour le CESAG d'enrichir sa documentation. Elle permet aussi de mettre à la disposition du lecteur des informations sur le système de contrôle interne d'une agence de navigation aérienne.
- **Pour L'ASECNA :** ce mémoire apporte des informations complémentaires et détaillées sur la contribution d'un audit utilisant l'approche par les risques et un contrôle interne fiable dans la maîtrise des risques au niveau de la facturation des redevances aéroportuaires.

Le mémoire s'articulera autour de deux parties :

- Une première partie : le cadre théorique de l'audit et principes directeurs de la facturation des redevances aéroportuaires aux usagers.
- Une deuxième partie : l'audit des redevances aéroportuaires à l'ASECNA.



**PREMIERE PARTIE : CADRE
THEORIQUE DE L'AUDIT ET
PRINCIPES DIRECTEURS DE LA
FACTURATION DES REDEVANCES
AEROPORTAIRES AUX USAGERS**

L'entreprise est un lieu où se situent des intérêts souvent divergents. Elle est donc intrinsèquement vouée à rendre des comptes. Comme il ne servirait à rien de disposer d'informations dont la qualité est douteuse, on ne peut dissocier l'obligation de produire des informations de la nécessité de les contrôler.

Le terme audit est devenu synonyme d'objectivité, d'efficacité, d'outil d'aide à la décision. L'audit fut initialement un moyen de contrôle des états financiers et du système d'information comptable.

Cependant, la conception de l'audit s'est élargie. L'audit est devenu plus opérationnel, car elle a dépassé le seul cadre comptable et financier pour s'intéresser aux autres activités de la firme delà découle le renforcement de la demande d'audit.

Un audit est simplement une méthode de contrôle, et l'auditeur est avant tout un spécialiste de cette méthode. La réalisation d'un audit ne garantit pas un diagnostic exact à 100%, car si des audits ont évité ou limité un grand nombre de malversations et de multiples erreurs de gestion ; quelques échecs retentissants, quelques procès mettant en cause les auditeurs, se font l'écho des erreurs d'audit.

Il apparaît ainsi évident que pour se maintenir dans la compétition entrepreneuriale, l'entreprise doit apprécier le degré de maîtrise des opérations et activités en vue de leur optimisation c'est à dire leur amélioration. Dès lors L'audit de la facturation s'impose comme l'un des moyens pour parvenir à cette fin.

Les deux chapitres de cette première partie fourniront les concepts de base en matière d'audit, de contrôle interne et de facturation d'un service public à travers :

- la compréhension de la terminologie de l'audit et de ses objectifs ; la présentation des différentes approches d'audit ; la compréhension du mode opératoire de la planification d'un audit ; (chapitre 1)
- les principes directeurs de la facturation des redevances aéroportuaires aux usagers (chapitre 2)

Nous exposerons ensuite dans un dernier chapitre la méthodologie de l'étude permettant d'apprécier les performances de la facturation jusqu'au recouvrement de l'entreprise (Chapitre 3).

CHAPITRE 1 : DEFINITION DE L'AUDIT, PRINCIPALES FORMES, LEURS CARACTERISTIQUES ET LEURS OBJECTIFS

Certaines organisations publiques et privées, dans leur fonctionnement, pratiquent de façon formelle ou informelle l'audit sans pour autant maîtriser le dispositif du concept. En effet, nombre d'entre elles, l'assimilent tantôt à la révision ; pour d'autres, l'audit se résume à une activité de vérification.

Ce constat est sans doute la résultante d'un manque d'intérêt ou d'une insuffisance de culture de l'audit ou encore une ignorance de l'audit.

L'objet de ce chapitre est de présenter la notion d'audit et notamment ses principales formes, leurs caractéristiques et leurs objectifs.

1.1 Définition

Le terme d'audit et de révision sont souvent utilisés l'un pour l'autre. La notion de révision comptable est apparue avec la profession d'expert comptable « est expert-comptable celui qui fait profession de réviser et d'apprécier la comptabilité des entreprises et organisme auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. »

La notion d'audit d'après OBERT (2005 :75 - 86), est apparue dans le monde des affaires plus récemment et s'est souvent substituée à celle de révision dans la profession. En fait, cette notion est souvent plus large que celle de révision et dépasse le domaine comptable et financier. Les définitions de l'audit convergent vers une mission d'opinion, confiée à un professionnel « indépendant », utilisant une méthodologie spécifique et justifiant des diligences mises en œuvre acceptable par rapport à des normes.

Cette convergence des définitions est le résultat d'une évolution historique qui remonte depuis l'antiquité où l'audit : Jusqu'à la fin du 19^{ème} siècle, était orienté principalement vers la recherche des fraudes, la répression des fraudeurs et la protection du patrimoine.

A partir du 19^{ème} siècle, avec le développement des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales, l'audit vise non seulement la recherche des fraudes ou des erreurs, mais également l'émission d'un jugement sur la validité globale des états financiers. Après le milieu du 20^{ème} siècle l'audit a pour finalité d'affirmer l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels.

Tableau 1 : Synthèse de l'évolution de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 avant J-C à 1700	Rois, empereurs, églises et Etats	Clercs ou écrivains	Punir les voleurs pour les détournements de fonds ; protéger le patrimoine.
1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs; protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes	Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	Eviter les fraudes et erreurs et attester la fiabilité des états financiers historiques.
1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	Attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques.
1970 à 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité et du conseil	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptables et normes d'audit
à partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes ; protection contre la fraude internationale.

Source : à partir de LIONEL COLLINS (1986:3 -15 - 175)

L'examen des comptes annuels d'une entité économique se distingue de l'audit opérationnel, du contrôle interne et du contrôle de gestion. A côté de l'audit correspondant à la révision des comptes ou l'audit financier, on parle maintenant d'audit informatique, d'audit juridique, d'audit social, d'audit fiscal, d'audit des performances, etc.

1.2 Les Principales formes d'audit, leurs caractéristiques et leurs objectifs

Nous nous proposons maintenant de préciser certains termes techniques, d'approfondir les concepts de base, tout en décrivant les différentes tâches auxquelles doit se soumettre l'auditeur soucieux de mener à bien sa mission par rapport à l'audit financier ; l'audit opérationnel et le contrôle interne.

1.2.1 L'audit Financier

D'après l'IFACI, l'audit financier est : « L'examen des comptes annuels d'une entité économique, auquel procède un professionnel compétent et indépendant, en vue d'exprimer une opinion motivée sur les comptes annuels qui traduisent, la situation financière et patrimoniale de l'entité à la date de clôture, les résultats de l'entité pour l'exercice considéré, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entité à son siège ».

Il consiste en un examen critique des états financiers (bilan, compte de résultat, tableau financier des ressources et emplois et état annexé) dans le but d'exprimer une opinion sur la qualité des comptes annuels dans tous leurs aspects significatifs conformément à un référentiel comptable identifié.

1.2.1.1 Les caractéristiques

L'auditeur certifie que les informations objet de l'audit ne sont pas entachées d'anomalies significatives, ce qui fait de l'audit une mission « d'assurance » élevée. Cette assurance renforce la crédibilité des états financiers bien qu'elle ne soit pas absolue en raison de nombreux facteurs tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages et les limites de l'échantillonnage statistique. Selon LIONEL COLLINS (1986:3- 15 - 175), les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne sont du fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent par nature davantage à des déductions qu'à des certitudes.

La mission d'audit selon OBERT (2004 :33- 203) et (2005 :75 - 86), se distingue des autres missions sur les comptes annuels que sont : l'examen limité, l'examen sur la base des procédures convenues, la compilation.

Diagramme référentiel pour l'audit et les services connexes

Services connexes, il s'agit d'après OBERT Robert (2004 :33 - 203) :

- nature du service ;
- audit ; examen limite ;
- procédures convenues ; compilation.
- niveau d'assurance donné par l'auditeur ;
- assurance élevée, mais non absolue ;

- assurance modérée ;
- pas d'assurance ;
- rapport (conclusion fournie) ;
- assurance positive sur la (les) assertion(s) sous-tendant l'établissement des états financiers ;
- assurance négative sur la (les) assertion(s) retenues sous-tendant l'établissement des états financiers ;
- constats découlant des procédures mises en œuvre ;
- identification des informations compilées.

Les préoccupations d'un audit demandé par l'entreprise concernent généralement :

- le besoin pour l'entreprise de disposer d'une information financière fiable avant de l'utiliser ou de la présenter à des tiers ;
- l'appréciation de son organisation actuelle, en vue d'en déceler les insuffisances et de l'améliorer ;
- la nécessité d'éviter la survenance des fraudes ou détournements éventuels.

Certains tiers intéressés (banquiers, salariés, groupe minoritaire d'actionnaires, investisseurs, commission des opérations de bourse) peuvent demander que les comptes qui leur sont soumis soient préalablement certifiés avant qu'ils ne prennent pas des décisions susceptibles d'avoir des incidences négatives sur leur devenir et celui de l'entreprise notamment dans les cas d'emprunt, de rachat ou de prise de participation, d'introduction en bourse, etc.

Dans une mission d'audit, l'auditeur doit, avant de formuler son opinion sur la qualité des comptes soumis à son contrôle, s'assurer que ceux-ci répondent à certains critères.

1.2.1.2 Les objectifs

Les comptes annuels soumis à l'examen de l'auditeur doivent répondre selon HAMZAQUI (2008 :20-213) aux assertions de réalité, d'exhaustivité, de rattachement, d'évaluation, de mesure, de droits et obligations, et de présentation et publication de l'information. Il s'agit de :

↓ **La réalité** : il est question ici pour l'auditeur de s'assurer que tous les actifs et toutes les dettes ainsi que les transactions enregistrées en comptabilité sont réels et non fictifs.

Exemple : les ventes comptabilisées correspondent-elles à des marchandises effectivement livrées ?

↓ **L'exhaustivité** : il s'agit ici de savoir si toutes les opérations de l'entreprise sont enregistrées.

Exemples : toutes les réceptions de marchandises ont-elles été traduites en comptabilité par l'enregistrement de la facture d'achat correspondante ?

↓ **Le rattachement ou cut-of** : il est question ici de s'assurer que toutes les transactions de l'entreprise sont comptabilisées dans la bonne période (principe d'indépendance des exercices).

↓ **L'évaluation** : il s'agit de vérifier si la valeur des actifs et des passifs ainsi que les charges et produits sont correctement évalués. Pour ce faire, l'auditeur doit s'assurer par exemple que les stocks et les immobilisations inscrits à l'actif sont correctement évalués.

↓ **La mesure** : il s'agit de vérifier que les charges et les produits sont correctement évalués. A cet effet, l'auditeur doit par exemple s'assurer que les ventes de marchandises résultent de l'exactitude des prix facturés, de l'exactitude arithmétique de la facture, de l'exactitude du montant comptabilisé par rapport à celui de la facture.

↓ **Les Droits et obligations** : cette assertion vise à s'assurer que :

- les actifs enregistrés en comptabilité sont la propriété de l'entreprise ;
- les passifs lui sont attribuables ;
- l'entreprise est réellement partie aux transactions et que celles-ci sont effectivement réalisées pour ses besoins.

↓ **La présentation et la publication de l'information** : ce critère a pour objectif de s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont correctement enregistrées, présentées et publiées à bonne date. En d'autres termes, il est question ici de savoir si :

- les opérations de l'entreprise sont enregistrées dans un compte approprié ;
- les opérations de l'entreprise sont correctement présentées dans les comptes annuels ;
- l'information financière est conforme aux règles en vigueur.

1.2.2 Le contrôle interne

Le contrôle interne d'après la CNCC note d'information N° 3(1992 :21-27): « est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent ».

Il ressort de cette définition que le contrôle interne est :

- plus préventif que répressif (maîtrise) ;
- un ensemble de moyens mis en place dans une entreprise et faisant partie de son organisation.

La direction de l'entité a en charge la définition, la mise en œuvre et la supervision de ces moyens pour atteindre un certain nombre d'objectifs.

1.2.2.1 Les caractéristiques du contrôle interne

Les éléments qui constituent le contrôle interne de l'entreprise regroupés en grandes catégories sont :

- le système d'organisation ;
- le système de documentation et d'information ;
- le système de preuves ;
- les moyens matériels de protection ;
- le personnel ;
- le système de supervision.

La cohérence de cet ensemble fait la qualité du contrôle interne d'une entreprise ; en privilégiant l'une des catégories par rapport aux autres, un déséquilibre peut être créé qui ne peut que nuire à la fiabilité du tout, et notamment des informations enregistrées. Ainsi chacune de ces catégories, est alors la composante d'un ensemble qu'il est difficile de dissocier.

La mise en place d'un contrôle dépend selon OBERT (2004 :33-203), du rapport qui existe entre le coût de ce contrôle et l'ampleur du risque qu'il est supposé limiter et de la taille de l'entreprise, dans la mesure où elle limite les moyens disponibles, impose également des limites à la qualité du contrôle interne. Il faut également signaler que quelle que soit la qualité du contrôle, la collusion peut lui faire perdre toute efficacité. Toutefois, un bon système de contrôle interne, s'il ne peut totalement empêcher la collusion, peut la rendre plus difficile : en répartissant efficacement les tâches.

Le contrôle interne se heurte à différents obstacles d'après OBERT (2004 :33-203), qui sont liés au comportement des dirigeants et aux problèmes humains, tels que la résistance au changement et l'aspect négatif que comporte le mot « contrôle » qui, pour beaucoup, implique un manque de confiance.

L'affirmation selon laquelle le contrôle interne est inexistant dans la petite entreprise n'est pas totalement juste ; en effet la défaillance de la séparation de fonctions peut en grande partie être comblée par la présence et la connaissance des opérations du chef d'entreprise. A l'opposé, il est clair que cette « haute main » sur les opérations de l'entreprise permet au chef d'entreprise qui le désire de passer outre les contrôles qu'il a lui-même mis en place. Ainsi l'on ne peut s'attendre de la part de niveaux inférieurs de l'entreprise au respect des normes et des conventions que si le sommet montrait du respect pour ces conventions. C'est uniquement dans un environnement imprégné de la notion de contrôle que celui-ci pourra avoir la chance de déboucher sur un succès ; WILMOTS (2002 : 22-86)

1.2.2.2 Les objectifs

Le contrôle interne peut avoir ou non une incidence directe sur les comptes produits par l'entreprise. Son objectif lorsqu'il a une incidence directe sur les comptes est d'assurer selon OBERT (2004 :33-203) et RENARD (2009 : 144-222-244):

- la protection des actifs, du patrimoine et des ressources de l'entreprise ;
- la fiabilité et la qualité des informations d'ordre comptable dont dépendent la régularité et la sincérité des enregistrements qui sont à la source des comptes annuels.

Dans la pratique, ces contrôles internes d'ordre comptable peuvent être répartis en cinq catégories qui sont selon WILMOTS (2002 :22-86):

- **l'autorisation** : permet de s'assurer que les décisions sont prises par le niveau hiérarchique compétent et donc de limiter les risques d'opérations injustifiées
- **la réalité** : permet d'éviter les risques d'enregistrement d'opérations fictives ou ne concernant pas l'entreprise.
- **l'exhaustivité** : permet de s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont enregistrées.
- **l'évaluation correcte** : s'assurer que les opérations sont enregistrées à la bonne valeur et en conformité avec les principes comptables au moment de leur réalisation et à la date de clôture.
- **la comptabilisation correcte** : s'assurer que le système comptable permet de garantir que l'enregistrement se fait dans les comptes individuels concernés, que ceux-ci sont correctement centralisés, et que les regroupements au bilan et au compte de résultat

respectent les règles de présentation, l'informatique tenant une place importante dans la réalisation de cet objectif.

Lorsqu'il n'a pas d'incidence ou a une incidence indirecte sur les comptes annuels, son objectif est d'assurer :

- le respect de la politique de la direction et le contrôle de l'application de ses instructions ;
- l'amélioration des performances et de l'efficacité opérationnelle.

Pour s'assurer que les comptes annuels répondent aux assertions sus-évoquées, l'auditeur doit choisir une approche d'audit appropriée.

1.2.3 L'audit opérationnel

L'audit opérationnel est l'examen des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité en vue d'exprimer une opinion responsable et indépendante sur ces informations par référence aux critères de régularité, de fiabilité et d'efficacité. A cet effet, s'agissant des opérations de trésorerie par exemple, l'auditeur opérationnel s'assurera que la gestion de la trésorerie a été optimale alors que l'auditeur financier vérifiera que toutes les opérations de trésorerie effectivement réalisées par l'entreprise sont bien comptabilisées dans les comptes adéquats et que les soldes sont exacts. Ainsi, toutes les fonctions d'une entité sont justiciables d'un audit opérationnel, l'objectif étant d'apprécier la manière dont elles sont maîtrisées JORAS (1996 :82).

1.2.3.1 Les caractéristiques

Contrairement à l'audit financier qui se fait exclusivement par un auditeur externe du fait de la garantie demandée par les tiers sur la qualité de l'opinion émise sur les comptes annuels, l'audit opérationnel, quant à lui, peut être mis en œuvre par un auditeur interne (un service ou un salarié de l'entreprise) ou par un auditeur externe (un cabinet extérieur à l'entreprise).

Tableau 2 : Tableau comparatif entre l'audit financier et l'audit opérationnel

Missions	Objectifs	Réalisations
Audit Financier	Opinion sur les états financiers annuels	Externe
Audit Opérationnel	Apprécier les performances des fonctions de l'entreprise	Interne Ou Externe

Source : à partir de CNCC note d'information N° 3(1992 :21-27)

Le champ d'application de l'audit opérationnel est très varié et peut porter sur autant de fonctions qu'il en existe dans l'entreprise. C'est ainsi qu'on parle de l'audit marketing, de l'audit de trésorerie, de l'audit de production, de l'audit qualité, de l'audit énergie, de l'audit écologique, de l'audit informatique, de l'audit fiscal, etc.

1.2.3.2 Les objectifs

Selon IFACI (1991 : 30), l'objectif est d'évaluer le bon fonctionnement et l'efficacité des différents processus et fonctions. L'audit opérationnel vise alors à s'assurer que :

- les organisations sont efficaces ;
- les instructions de la direction sont appliquées ;
- les procédures mises en place comportent les sécurités suffisantes ;
- les informations fournies à la direction sont sincères ;
- les opérations réalisées sont régulières.

1.3 Les approches de l'audit

On distingue deux principales approches d'audit : l'approche classique et l'approche par les risques, à côté desquelles on peut ajouter une troisième : l'approche par les processus opérationnels. Dans cette troisième approche, la finalité de l'audit dépasse la simple certification des comptes car elle y inclut un rôle de conseil. Or, dans le contexte réglementaire actuel, l'immixtion de l'auditeur dans la gestion de l'entreprise n'est pas autorisée, ce qui interdit en principe les recommandations de gestion. Par ailleurs, cette approche n'a pas encore fait l'objet d'une normalisation par les professionnels de l'audit. Par conséquent, elle ne sera pas abordée dans notre étude.

1.3.1 L'approche classique

L'approche classique qui ne prend en compte que les éléments propres à l'entreprise suit une logique.

1.3.1.1 Logique de l'approche classique

Suivant cette approche, les documents de synthèse (bilan, compte de résultat, tableau financier des ressources et emplois et état annexé) constituent le point de départ de l'audit (états financiers ; balance ; grand-livre ; journal ; pièces comptables).

Son mode opératoire consiste à réaliser un cycle inverse à celui de la mécanique de construction des états financiers. L'auditeur va des états financiers aux documents

comptables ; il ne situe pas le problème de l'audit dans son ensemble, et se limite aux chiffres et aux documents.

Il s'intéresse alors soit aux domaines qui représentent une part significative de l'activité reflétée par les comptes annuels, soit aux mouvements des états financiers qui présentent des variations significatives par comparaison avec ceux de l'exercice dernier ou par l'étude de l'évolution de certains ratios dans le temps.

L'auditeur ne procède pas ou presque pas à l'évaluation du contrôle interne (sauf à l'intérim). L'analyse du contrôle interne ainsi que le contrôle des comptes se font de manière peu ou pas différenciée. L'objectif principal de l'auditeur ici est de s'assurer tout simplement que les informations contenues dans les comptes annuels sont justifiées par des documents comptables probants. L'audit se fait alors de manière routinière et peu intelligente. Sa démarche peut être schématisée comme suit :

- prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- l'évaluation du contrôle interne (l'intérim) aboutissant au rapport sur le contrôle interne ;
- revue globale des états financiers ; identification et contrôle des cycles significatifs ;
- revue des postes du bilan et du compte de résultat qui ne font pas partie des cycles principaux ;
- rapports.

1.3.1.1.1 Prise de connaissance de l'entreprise

Cette connaissance selon BENOIT (2001 :77-177) a pour fonction de déceler les risques principaux auxquels est soumise l'entreprise. Elle consiste à la connaissance ou à la mise à jour de la connaissance de l'environnement de l'entreprise notamment d'après OBERT (2004 :33-203):

- l'évolution générale de l'entreprise ;
- le marché de ventes (produits, clientèle) ;
- le marché d'achat ;
- la situation financière, les relations bancaires ;
- le personnel, les organismes sociaux ;
- l'aspect fiscal ;
- l'organisation générale ;
- le système d'information comptable, financière et de gestion ;
- les principales modifications des procédures ;

- les particularités comptables ; etc.

1.3.1.1.2 L'évaluation du contrôle interne à l'intérim

A partir des orientations données par le programme général de travaux ou plan de mission, l'auditeur effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugés significatifs en vue d'identifier, d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adapté OBERT (2004 :82) :c'est l'évaluation du contre interne (CF1.3.2.2. L'évaluation du contrôle interne) qui peut se faire à mi parcours.

Cette Phase intérimaire de l'examen des états financiers sur la période close généralement au 30 /09 de chaque exercice, est appelée intérim et qui aboutit à un rapport sur le contrôle interne.

1.3.1.1.3 Revue globale des états financiers

L'auditeur passe en revue les états financiers de l'entreprise pour s'assurer de leur cohérence générale. Cette revue consiste au rapprochement entre les données de la balance générale et celles des états financiers ; les données de la balance générale et celles de la balance auxiliaire ; et les données de la balance générale et celles du grand-livre.

1.3.1.1.4 Identification des cycles significatifs

Après la revue globale des états financiers, l'auditeur selon BENOIT (2001 :77- 177) procède à l'analyse des cycles significatifs de l'entreprise et à l'analyse de leur fonctionnement. Les cycles significatifs ici sont analysés comme ceux qui correspondent aux postes significatifs des comptes annuels.

1.3.1.1.5 Contrôle des cycles significatifs

L'auditeur effectue ensuite les contrôles appropriés sur les cycles (achats-fournisseurs, ventes-clients, stocks etc.) analysés comme significatifs afin de valider les postes du bilan et du compte de résultat qui leur sont associés.

1.3.1.1.6 Revue des postes du bilan et du compte de résultat qui ne font pas partie des cycles principaux

Après le contrôle des cycles significatifs, l'auditeur passe en revue les postes du bilan et du compte de résultat qui ne font pas partie des cycles principaux en fonction de leur importance éventuelle dans les comptes (débiteurs divers, créditeurs divers etc.).

1.3.1.2 Limites de l'approche classique

Cette approche comporte de nombreuses limites qui résultent d'une insuffisance de planification et de la prise en compte du contrôle interne.

❖ **Insuffisance de planification** : Dans cette approche, l'auditeur ne situe pas le problème de l'audit dans son ensemble. Il focalise toute son attention en s'assurant que les informations contenues dans les états financiers sont justifiées par des pièces comptables probantes. Ce qui le conduit alors à vérifier de manière efficace la réalité des enregistrements comptables.

Cependant, il lui sera difficile d'appréhender un fait comptable qui n'aurait pas été enregistré en comptabilité. Ce qui pourrait alors l'amener à donner une opinion favorable alors que des anomalies significatives existent dans les états financiers du fait de la non comptabilisation de certaines opérations.

❖ **Insuffisance de la prise en compte du contrôle interne** : le fait pour l'auditeur de vérifier que les états financiers sont justifiés par des pièces comptables probantes, le conduit très souvent à effectuer un examen exhaustif desdites pièces.

Or, avec l'évolution générale des structures économiques et la complexité de plus en plus croissante de leurs activités, le nombre de pièces comptables connaît une augmentation exponentielle. Ces pièces ne peuvent être examinées dans les délais impartis pour l'audit. Délais qui sont de plus en plus réduits compte tenu de l'exigence des marchés financiers pour la publication de l'information comptable.

Par conséquent, il sera difficile à l'auditeur suivant cette approche, de mener un audit efficace et efficient et d'aboutir à une opinion qui traduit le résultat ainsi que la situation financière et patrimoniale de l'entreprise. D'où l'apparition d'une nouvelle approche d'audit : l'approche par les risques.

1.3.2 L'approche par les risques

C'est celle par laquelle on considère que l'entreprise ne comprend essentiellement qu'un ensemble de risques. Le risque d'après SCHICK (2007 :12-75) « est un concept signifiant la possibilité que la combinaison d'un événement et d'un mode de fonctionnement empêche l'atteinte d'un objectif ». Ainsi l'auditeur, avant d'effectuer quelque contrôle que ce soit, doit s'informer largement sur tous les aspects significatifs de la vie de l'entreprise elle-même, ainsi que sur l'évolution de son environnement afin de déterminer les domaines sensibles (c'est-à-dire à risques), sur lesquels portera en priorité l'audit, à la fois en termes comptables et

financiers mais aussi en matière de gestion, compte tenu des évolutions internes et externes. Sa démarche peut se schématiser comme suit suivant l'application séquentielle des normes d'audit :

- planification des travaux ;
- contrôle interne ;
- obtention des éléments probants ;
- utilisation des travaux d'autres professionnels (éventuellement) ;
- conclusion de l'audit et rapports.

1.3.2.1 La planification des travaux

Elle consiste à élaborer une stratégie générale et une approche détaillée concernant la nature, le calendrier et l'étendue de l'audit dans le but de réaliser l'audit efficacement et en temps voulu.

La mise en œuvre des normes française NEP 700-NEP 710 impose la démarche d'approche par les risques d'après HAMZAOUÏ (2008 :20-213), pour ce faire, l'auditeur doit:

- avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité, de son environnement et des facteurs de risque menaçant la continuité de l'exploitation ;
- comprendre le système comptable et de contrôle interne ;
- évaluer le risque inhérent ;
- identifier les domaines et systèmes significatifs sur lesquels portera l'évaluation du contrôle interne ;
- élaborer un plan d'audit.

Nous verrons ci-après (au point 1.4) le cadre conceptuel de la planification de la mission.

1.3.2.2 L'évaluation du contrôle interne

D'après l'IAS 400 : « Le risque lié au contrôle est le risque qu'une erreur significative dans un solde de compte ou qu'une catégorie de transactions, isolée ou cumulée à des erreurs dans d'autres soldes ou catégories de transactions, ne soit ni prévenue ou détectée, et corrigée en temps voulu par les systèmes comptables et de contrôle interne. » Afin de minimiser ce risque et par conséquent le risque d'audit, l'auditeur doit procéder à l'évaluation de l'efficacité des systèmes comptables et de contrôle interne de l'entité en termes de prévention ou de détection et de correction des anomalies significatives. Pour ce faire, sa démarche peut être schématisée comme suit :

1.3.2.2.1 Méthodologie d'évaluation du contrôle interne par l'auditeur

Cette méthodologie selon OBERT (2005 :75-86) comprend les phases ci-après :

- prise de connaissance des procédures ;
 - description des procédures ;
 - vérification de l'existence des procédures ;
 - évaluation préliminaire du contrôle interne ;
 - points faibles théoriques ;
 - estimation de l'incidence des faiblesses ;
 - points forts théoriques ;
 - vérification du fonctionnement des points forts ;
 - force ;
 - évaluation définitive du contrôle interne ;
 - orientation du programme de contrôle des comptes ;
 - compréhension des procédures ;
 - matérialisation de la compréhension ;
 - évaluation et conclusion ;
- ✓ **Prise de connaissance des procédures : Le réviseur peut prendre connaissance du système :**
- par la lecture du livre des procédures de l'entreprise, après s'être assuré qu'il est à jour ;
 - par l'interview du personnel de l'entreprise ;
 - par l'observation de l'exécution des travaux (expédition de marchandises, saisie sur console informatique, etc.).
- ✓ **Description des procédures** : elle comprend trois étapes :
- l'examen des séparations des fonctions (l'aide d'un tableau à double entrée) ;
 - la description des procédures ;
 - les tests de conformité.

Sur un plan général, il existe deux moyens pour décrire les procédures :

- le narratif, qui est un descriptif littéraire des procédures ;
- le diagramme de circulation des documents (ou flow chart) établi à l'aide des symboles prédéfinis et qui donne une image graphique de l'ensemble des opérations.

Les tests de conformité, faits en nombre limité, sont destinés à vérifier que la procédure expliquée à l'auditeur correspond bien à ce qui est réellement pratiqué dans l'entreprise.

- ✓ **Evaluation préliminaire du contrôle interne** : l'auditeur va chercher à dégager les points forts et les points faibles théoriques du contrôle interne. A cette fin, l'auditeur utilise en général des questionnaires de contrôle interne (Q.C.I). Ce sont des questionnaires fermés qui impliquent des réponses « oui, non, N/A » et dont les réponses négatives impliquent en principe une faiblesse théorique du contrôle interne LEMANT (1995: 81--202). La synthèse de l'évaluation préliminaire permet donc d'identifier les points forts et les points faibles théoriques.
- ✓ **Vérification du fonctionnement du système et étude des faiblesses** : l'auditeur doit faire une :
 - Etude des faiblesses : l'auditeur effectue une étude complémentaire afin de mesurer de l'impact éventuel de la faiblesse sur les comptes annuels.
 - Vérification du fonctionnement du système (tests de fonctionnement) : l'objectif est de savoir si les points forts que l'on a recensés et sur lesquels l'on pourra s'appuyer pour limiter les travaux de contrôle des comptes, sont appliqués effectivement et de manière permanente. Pratiquement, il convient donc de vérifier, en effectuant des sondages, la correcte mise en œuvre de la procédure et des contrôles prévus par l'entreprise.
- ✓ **Evaluation définitive du contrôle interne** : l'auditeur établit un document de synthèse sur lequel ses conclusions sont reportées. Ce document permettra d'établir un « rapport sur le contrôle interne » qui sera un instrument de dialogue avec l'entreprise.
- ✓ **Orientation du programme de contrôle des comptes** : l'évaluation définitive du contrôle interne est l'un des éléments susceptibles de modifier l'orientation initiale et par conséquent les contrôles substantifs.

L'approche de l'audit par les risques BECOUR & al. (2008 :39) est néanmoins elle-même dangereuse pour l'auditeur lorsque celui-ci s'est livré à une analyse et une appréciation insuffisante des risques. Aussi mérité-t-elle un personnel d'audit formé, crédible, expérimenté. Il en résulte aussi, sur le plan budgétaire, que l'approche par les risques conduit à prévoir un plus fort pourcentage de temps à consacrer à la préparation de la mission, à l'étude préalable, aux recherches externes. L'approche par les risques doit cependant laisser une place au « hasard », à l'inspiration dans le cours de l'audit, de manière à compenser les inexactitudes d'appréciation.

1.3.2.2.2 Cas de l'audit en environnement informatique

Un environnement informatique existe lorsqu'un ordinateur, quels que soient son type et ses capacités, est utilisé pour le traitement d'informations financières d'importance significative

pour l'audit. Il ne modifie pas l'objectif et l'étendue de l'audit. Cependant, l'utilisation d'un ordinateur modifie le traitement, l'accumulation des données et la communication des informations financières et peut de ce fait avoir une incidence sur les systèmes comptables et de contrôle interne de l'entité. En conséquence, l'auditeur d'après COOPERS & al. (2000 : 75-82) doit mettre en œuvre des procédures de contrôle tant sur l'environnement informatique (contrôles informatiques généraux) que sur les applications comptables (contrôles sur les applications informatiques) IFACI (1993 : 4-19), afin de minimiser les risques d'erreurs ou de fraudes liées à l'utilisation d'un système informatique. En toute logique, l'audit informatique ne doit pas être considéré comme un domaine sous-traité de la mission d'audit, mais en faire partie intégrante LAMY (1996 :47).

1.3.2.2.1 Les contrôles informatiques généraux

Les contrôles informatiques généraux concernent les contrôles sur la sécurité (l'accès) et la sauvegarde des données traitées dans l'environnement informatique ; selon MARC (2000 :89), la sécurité est d'abord une protection garantie contre les accès interdits. L'objectif est d'établir un cadre de contrôle global sur les activités informatiques et de fournir un niveau d'assurance raisonnable que les objectifs de contrôle interne sont atteints. Parmi ces contrôles généraux, on citera :

- les contrôles sur l'organisation et la gestion qui visent à instaurer un cadre organisant les activités informatiques ;
- les contrôles sur le développement et la gestion des applications qui ont pour objectif l'obtention d'une assurance raisonnable que les systèmes sont développés et gérés de manière efficace et autorisée ;
- les contrôles sur le fonctionnement des systèmes informatiques dont le but est de veiller au bon fonctionnement des systèmes ;
- les contrôles sur les logiciels dont le but est de fournir une assurance raisonnable que le logiciel d'exploitation du système est acheté ou développé conformément aux autorisations et selon des modalités efficaces ;
- les contrôles sur la saisie et les programmes qui visent à obtenir l'assurance raisonnable qu'une structure d'autorisation est instaurée pour les transactions saisies dans le système et que l'accès aux données et programmes est limité aux seules personnes autorisées.
- les contrôles destinés à maintenir la continuité du traitement.

1.3.2.2.2 Les contrôles sur les applications informatiques

Ils visent à donner l'assurance que les informations financières sont traitées de manière exhaustive, correcte et en temps voulu par les applications informatiques. Parmi ces contrôles, on peut citer :

- les contrôles sur la saisie dont le but est de fournir une assurance raisonnable que les transactions sont dûment autorisées ; converties correctement et ne sont pas perdues, ajoutées, dupliquées ou indûment modifiées ;
- les contrôles sur le traitement et les fichiers de données informatisées qui visent à donner une assurance raisonnable que les transactions, y compris celles générées par le système, sont correctement traitées par l'ordinateur ; ne sont pas perdues, ajoutées, dupliquées ou indûment modifiées et les erreurs de traitement sont détectées et corrigées en temps voulu.
- les contrôles sur la production des résultats dont l'objectif est de fournir l'assurance raisonnable que les résultats du traitement sont exacts ; l'accès aux informations produites est limité aux personnes autorisées en temps voulu.
- Ces contrôles peuvent être effectués par le personnel informatique, par les utilisateurs du système, par un groupe de contrôle indépendant ou programmés dans le logiciel de l'application. Il appartient toutefois à l'auditeur de mettre en œuvre des diligences visant à s'assurer de l'efficacité des contrôles effectués.

A cet effet, lorsque les contrôles manuels effectués par l'utilisateur, à l'exemple du contrôle des totaux des rémunérations brutes, de la vérification par sondages du calcul des salaires nets, de l'approbation des paiements et le transfert des fonds, de la comparaison avec les montants des registres de paie que peut effectuer un opérateur sur le système de paie informatisé avant toute saisie, permettent de fournir une assurance raisonnable que les informations produites par le système sont exhaustives, correctes et autorisées, l'auditeur peut limiter ses tests à ces contrôles manuels.

En plus des contrôles manuels effectués par l'utilisateur, l'auditeur peut également tester les informations produites par le système à l'instar de la vérification de la concordance des totaux des journaux auxiliaires avec les comptes de contrôle du grand-livre afin de s'assurer de la fiabilité des informations produites.

Dans certains systèmes informatiques, il n'est pas toujours possible ou pratique de s'assurer de l'efficacité des contrôles en se basant uniquement sur les contrôles effectués par l'utilisateur ou sur les résultats générés par le système (par exemple, si l'application ne prévoit pas

d'imprimer les autorisations de dépassement ou les cas de non respect des politiques édictées), l'auditeur peut envisager de tester les procédures de contrôles prévues dans les programmes d'application. Ces tests peuvent être réalisés au moyen de techniques d'audit assistées par ordinateur, notamment avec des données fictives de sondages, en traitant à nouveau les données des transactions ou, dans des circonstances inhabituelles, en examinant l'écriture du programme d'application. Selon MARC (2000 :138), puisque l'informatique joue un rôle primordial dans l'entreprise, tout en y introduisant des vulnérabilités importantes, elle doit être soumise à l'audit.

1.3.2.3 La recherche d'éléments probants :

Suivant l'IAS 500 : « L'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et adéquats pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion. » d'après HAMZAOU (2008 : 20-213). Les "éléments probants" désignent les informations obtenues par l'auditeur pour aboutir à des conclusions sur lesquelles son opinion est fondée d'après LEMANT (1995 : 81-202). Ces informations sont constituées de documents justificatifs et de documents comptables supportant les états financiers et qui corroborent des informations provenant d'autres sources.

Ils sont obtenus à partir d'une combinaison adéquate de tests de procédures et de contrôles substantifs. Dans certaines circonstances, ils peuvent provenir exclusivement des contrôles substantifs.

Les "contrôles substantifs" désignent les procédures visant à obtenir des éléments probants afin de détecter des anomalies significatives dans les états financiers. Ils sont de deux types :

- les contrôles portant sur le détail des opérations et des soldes ;
- et les procédures analytiques.

L'auditeur applique une ou plusieurs des procédures suivantes pour réunir des éléments probants : l'analyse documentaire, l'inspection, l'observation, les demandes de renseignements et confirmations, le calcul et les procédures analytiques. Le calendrier de ces procédures dépend en partie des périodes durant lesquelles les informations recherchées sont disponibles.

1.3.2.4 Bouclage de la mission et rapport

La phase de bouclage de la mission consiste à :

- synthétiser dans une note de conclusion l'ensemble des informations obtenues au cours de la mission ;
- exprimer son opinion sur les comptes (certification pure et simple, réserves, refus) ;
- préparer la mission de l'exercice suivant en relevant les points particuliers qu'il faudra suivre lors du prochain audit ;
- la rédaction du rapport d'audit.

Le rapport d'audit selon OBERT (2004 :33-203), doit clairement exprimer, par écrit, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers pris dans leur ensemble. Il comprend les éléments suivants, généralement présentés ainsi : un intitulé ; le destinataire ; un paragraphe de présentation ou d'introduction comprenant :

- l'identification des états financiers objet de l'audit ;
- le rappel des responsabilités respectives de la direction de l'entité et de l'auditeur ;
- un paragraphe portant sur l'étendue de l'audit rappelant :
 - la référence aux IAS ou aux normes ou pratiques nationales applicables ;
 - la description des diligences mises en œuvre par l'auditeur ;
- un paragraphe d'opinion exprimant l'avis de l'auditeur sur les états financiers ;
- la date du rapport ; l'adresse de l'auditeur et la signature de l'auditeur.

Cette approche par les risques qui est le fondement de la méthodologie d'audit à l'international comporte des limites résultant de la taille des entreprises.

En effet d'après BERTIN (2007 : 38) ; si l'entreprise est d'une taille importante, l'approche par les risques devient efficace, puisqu'elle vise mieux les zones de risques dans l'audit d'une entreprise et permet ainsi l'économie de coûts initialement inutiles ; par contre si l'entreprise à auditer est de très petite taille, l'approche par les risques devient inutile, trop coûteuse en termes d'heures de travail, par rapport aux écritures comptables, transactions et procédures de contrôle interne à vérifier.

1.4 Cadre Conceptuel de la Planification d'une Mission

Conformément à l'IAS 300 : « L'auditeur doit planifier le travail d'audit afin que celui-ci soit réalisé de manière efficiente ». Cette phase, résumée par le tableau ci-après, est essentielle pour permettre à l'auditeur d'affecter les moyens nécessaires HAMZAoui (2008 :20-213) aux secteurs les plus importants de l'entité, c'est-à-dire ceux où il existe le risque que des erreurs significatives se produisent et ne soient pas détectées et corrigées par l'entreprise.

Tableau 3 : Matrice des différentes étapes de la planification

	Etapes	Objectifs
1	Prise de connaissance des activités de l'entité	Identifier et comprendre les événements, opérations et pratiques de l'entité.
2	Compréhension du système comptable et de contrôle interne	Connaissance de l'importance relative susceptible d'être accordée
3	Evaluation des risques et détermination du seuil de signification	Planifier l'audit et concevoir une approche d'audit efficace
4	Rédaction du plan d'audit	Décrire l'approche, l'étendue et la conduite de l'audit (pour guider la préparation du programme de travail)

Source : à partir de OBERT (2004 :33 -203)

1.4.1 Prise de connaissance des activités de l'entité

Suivant la norme IAS 310 : « L'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques de l'entité qui, d'après son jugement, peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers, sur son examen ou sur le rapport d'audit. » Cette prise de connaissance a pour objectifs d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques de l'entité. Grâce à cette connaissance, il sera plus facile à l'auditeur :

- d'apprécier les risques inhérents ;
- d'identifier les domaines et systèmes significatifs, c'est-à-dire les domaines qui représentent une part significative de l'activité reflétée par les comptes annuels ou qui comportent des risques d'erreurs importants, et les systèmes qui traitent des données répétitives pouvant avoir une incidence significative sur les comptes annuels ;
- d'orienter et de planifier son intervention.

Les connaissances de l'auditeur concernant une mission englobent une connaissance générale de l'économie et du secteur dans lequel l'entité exerce ses activités, et une connaissance plus particulière du fonctionnement de l'entité.

L'auditeur, avant d'accepter une mission, rassemble des informations préliminaires sur le secteur d'activité, la propriété, la direction et les opérations de l'entité soumise à l'audit et il détermine s'il lui est possible d'acquérir un niveau de connaissance suffisant des activités de l'entité pour réaliser l'audit. Après acceptation de la mission, l'auditeur réunit des informations complémentaires et plus détaillées. Dans la mesure du possible, il est préférable que l'auditeur dispose des connaissances nécessaires au début de sa mission. Tout au long du déroulement de l'audit, ces informations seront reconsidérées, réactualisées et de nouveaux éléments seront obtenus.

Cette recherche d'informations sur l'activité de l'entité est un processus continu et cumulatif qui consiste à réunir et à évaluer des informations et à corroborer les connaissances ainsi acquises avec les éléments probants et les autres informations à tous les stades de l'audit.

Pour les missions récurrentes, l'auditeur actualise et reconsidère les informations réunies précédemment, notamment celles contenues dans les dossiers de travail de l'exercice précédent. L'auditeur met également en œuvre des procédures visant à détecter les changements importants survenus depuis le dernier audit.

Lors de la prise de connaissance, l'auditeur a le choix entre plusieurs sources d'informations sur le secteur d'activité et l'entité, notamment :

- expérience antérieure de l'entité et de son secteur d'activité ;
- entretiens avec des employés de l'entité (administrateurs, cadres, etc.) ;
- entretiens avec le personnel d'audit interne et examen des rapports d'audit interne ;
- entretiens avec d'autres auditeurs et avec des conseils ou autres qui ont travaillé pour le compte de l'entité ou dans son secteur d'activité ;
- entretiens avec des personnes bien informées à l'extérieur de l'entité (économistes spécialistes du secteur, autorités de tutelle, clients, fournisseurs, concurrents) ;
- publications relatives au secteur d'activité (statistiques gouvernementales, études, textes, magazines professionnels, rapports élaborés par des banques et des courtiers, journaux financiers...);
- textes législatifs et réglementaires ayant une incidence significative sur l'entité ;
- visites des locaux et des installations de l'entité ;
- documents établis par l'entité (procès-verbaux de réunions, documents adressés aux actionnaires ou aux autorités de tutelle, documents promotionnels, rapports annuels et financiers des exercices précédents, budgets, rapports internes de gestion, rapports financiers intercalaires, manuel de politique de gestion, manuel du système comptable

et de contrôle interne, plan comptable, descriptions des postes, plans marketing et de ventes...).

1.4.2 Compréhension du système comptable et de contrôle interne

Conformément à l'IAS400 : « L'auditeur doit acquérir une connaissance suffisante des systèmes comptables et de contrôle interne pour planifier et concevoir une approche d'audit efficace. » Au travers de cette compréhension des systèmes comptables et de contrôle interne, l'auditeur détermine l'importance relative susceptible d'être accordée au système comptable et de contrôle interne lors des travaux d'audit.

« Le système comptable est l'ensemble des procédures et des documents d'une entité permettant le traitement des transactions aux fins de leur enregistrement dans les comptes. Ce système identifie, rassemble, analyse, calcule, classe, enregistre, récapitule et fait la synthèse des transactions et autres événements. » (IAS 400).

« Le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures (contrôles internes) mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, une gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu d'informations financières fiables » (IAS 400)

La connaissance du système comptable vise à identifier et comprendre :

- les principales catégories de transactions résultant des activités de l'entité ;
- la source de ces transactions ;
- l'organisation de la comptabilité dans les domaines significatifs, les documents justificatifs et le contenu des rubriques des états financiers ;
- le processus d'établissement des documents comptables et financiers de synthèse, de l'origine des transactions ou d'autres événements significatifs jusqu'à leur présentation dans les états financiers.

Lorsque l'audit est réalisé dans un environnement informatique IFACI (1993 :4-19), l'auditeur doit évaluer l'incidence de l'environnement informatique sur l'audit. En effet, l'environnement informatique, bien qu'il ne modifie pas l'objectif et l'étendue de l'audit, modifie le traitement, l'accumulation des données et la communication des informations financières et peut avoir une incidence sur les systèmes comptables et de contrôle interne d'après OBERT (2004 :33-203).

L'auditeur doit donc avoir des compétences informatiques ou faire recours à des professionnels ayant ces compétences pour réaliser l'audit. Ces compétences peuvent être nécessaires pour :

- obtenir une compréhension suffisante des systèmes comptables et de contrôle interne influencés par l'environnement informatique ;
- déterminer l'incidence de l'environnement informatique sur l'évaluation générale du risque et du risque au niveau du solde des comptes et des catégories de transactions ;
- concevoir et mettre en œuvre des tests de procédures et de contrôles substantifs appropriés.

L'auditeur doit tenir compte de l'importance et de la complexité des systèmes informatiques et de la disponibilité des données pouvant être utilisées pour l'audit, en particulier :

- de l'importance et de la complexité du traitement informatisé pour chaque application comptable importante IFACI (1993 : 4-19). Une application peut être considérée comme complexe si par exemple :
- le volume des opérations est tel qu'il est difficile aux utilisateurs d'identifier et de corriger les erreurs de traitement ;
- l'ordinateur génère automatiquement des opérations ou des écritures importantes directement dans une autre application ;
- l'ordinateur exécute des calculs complexes d'informations financières et/ou génère automatiquement des opérations ou des écritures importantes qui ne peuvent être (ou ne sont pas) validées indépendamment ;
- des opérations font l'objet d'un échange électronique avec d'autres entités (comme dans les systèmes d'échange électronique de données) sans contrôle manuel de la pertinence ou de la nécessité de ces échanges.

1.4.3 Evaluation du risque d'audit (risque inhérent)

Le "risque d'audit" est le risque que l'auditeur exprime une opinion incorrecte du fait d'erreurs significatives contenues dans les états financiers d'après WILMOTS Hans (2002 :22-86). Il se subdivise en trois composantes : le risque inhérent, le risque lié au contrôle et le risque de non détection OBERT (2004 :33-203).

- ✓ **Le risque inhérent** : norme IAS400 le "risque inhérent" est la possibilité HAMZAOUI (2005 :170-181) que le solde d'un compte ou qu'une catégorie de transactions comporte des erreurs significatives isolées ou cumulées à des erreurs dans d'autres soldes ou catégories

de transactions, nonobstant les contrôles internes existants. Pour évaluer le risque inhérent, l'auditeur se fie à son jugement professionnel par l'examen de nombreux facteurs tels que :

Au niveau des états financiers :

- l'intégrité de la direction ;
- l'expérience et les connaissances de la direction ainsi que les remaniements au sein de la direction intervenus durant l'exercice. L'inexpérience de la direction peut par exemple avoir des répercussions sur l'établissement des états financiers de l'entité ;
- les pressions inhabituelles exercées sur la direction et notamment les circonstances qui pourraient l'inciter à présenter des états financiers inexacts, telles qu'un nombre élevé de faillites dans le secteur d'activité ou une entité qui ne dispose pas de fonds propres suffisants pour poursuivre ses activités ;
- la nature des activités de l'entité. Par exemple, l'obsolescence technologique potentielle de ses produits et services, la complexité de la structure de son capital, l'importance des parties liées, le nombre de centres de production et l'éparpillement de leur implantation géographique ;
- les facteurs influençant le secteur dans lequel opère l'entité, telles que les conditions économiques et concurrentielles mises en évidence par les tendances et les ratios financiers ainsi que les innovations technologiques, l'évolution de la demande et des pratiques comptables du secteur.

Au niveau du solde des comptes et des catégories de transactions

- les comptes comportant des ajustements sur exercices antérieurs ou reposant en grande partie sur des estimations ;
- la complexité des transactions sous-jacentes et d'autres événements qui peuvent nécessiter l'intervention d'un expert ;
- le degré de jugement intervenant dans la détermination des soldes des comptes ;
- la vulnérabilité des actifs aux pertes ou aux détournements, par exemple des actifs très attractifs et faciles à transférer tels que la trésorerie ;
- l'enregistrement d'opérations inhabituelles et complexes, notamment vers la fin ou en fin d'exercice ;
- des opérations non soumises aux traitements habituels.

✓ **Le risque lié au contrôle :** le "risque lié au contrôle" est le risque HAMZAOUI (2005 :170-181) qu'une erreur significative dans un solde de compte ou dans une catégorie

de transactions, isolée ou cumulée à des erreurs dans d'autres soldes ou catégories de transactions, ne soit ni prévenue ou détectée, et corrigée en temps voulu par les systèmes comptables et de contrôle interne.

Le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôles comptables ou autres, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité afin d'assurer :

- la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels ;
- la protection du patrimoine ;
- la conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise ;
- la conformité des décisions avec la politique et la direction.

Il a une incidence directe sur les comptes quand il a pour objectif d'assurer :

- la protection du patrimoine et des ressources de l'entreprise ;
- la fiabilité des enregistrements comptables.

Il est sans incidence directe sur les comptes quand il a pour objectif :

- le respect de la politique de la direction et le contrôle de l'application de ses instructions ;
- l'amélioration des performances et de l'efficacité opérationnelle.

Le contrôle interne avec incidence sur les comptes doit donner l'assurance que :

- toutes les transactions comptabilisées sont réelles et autorisées ;
- toutes les transactions réalisées par l'entreprise sont comptabilisées ;
- toutes les transactions enregistrées par l'entreprise la concernent effectivement ;
- toutes les transactions réalisées par l'entreprise et la concernant sont comptabilisées ;
- toutes les transactions sont valorisées avec exactitude ;
- tous les actifs sont correctement évalués ;
- toutes les imputations comptables sont correctes.

Son appréciation permet à l'auditeur d'identifier d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adapté.

Il n'affecte que les opérations répétitives et ses moyens essentiels sont :

- **la séparation des fonctions** : les fonctions opérationnelles (achat, commercial, production, ...), de conservation du patrimoine (caisse, magasin, entretien, ...), d'enregistrement (comptabilité, paie, budget, et tous les services qui centralisent des informations ou des

statistiques nécessaires aux prises de décisions), de contrôle (audit interne, contrôle hiérarchique) doivent en principe être assurées par des personnes distinctes ;

- **la définition des procédures** : les procédures de l'entreprise doivent être clairement définies de manière à préciser les pouvoirs, responsabilités et rôles de chacun, les personnes autorisées à engager l'entreprise, les modalités de circulation, de traitement et de classement des informations, les méthodes d'enregistrement, la périodicité, la forme et les destinataires des différentes synthèses, le système de preuve.
- **Le système de preuve** : il repose principalement sur la séparation des fonctions, l'exécution de contrôles au fur et à mesure du déroulement du traitement des informations, la matérialisation des contrôles effectués et des autorisations accordées, l'organisation de la comptabilité et la fiabilité des moyens informatiques, un classement pratique des documents permettant de justifier aisément la comptabilité.

A côté des moyens ci-dessus, d'autres éléments contribuent à la qualité du contrôle interne.

Notamment :

- les moyens matériels de protection qui peuvent être directs (coffres, murs, barrières, portes, etc.), indirects (limitation du nombre de personnes ayant accès à certains biens ou à certaines transactions) ;
- la qualification du personnel ;
- la supervision assurée dans les petites entreprises par le dirigeant lui-même, dans les moyennes entreprises par les chefs de service, dans les grandes entreprises par les chefs de service et le service d'audit interne.

Dans un environnement informatique, les risques inhérents et les risques liés au contrôle peuvent résulter de déficience dans plusieurs des activités informatiques telles que : le développement et la maintenance de programmes, le support logiciel, les opérations, la sécurité physique des équipements informatiques, le contrôle d'accès à des utilisateurs privilégiés.

Ces déficiences ont un effet diffus sur toutes les applications traitées par l'ordinateur et peuvent accroître le potentiel d'erreurs et de fraudes dans des applications spécifiques, des bases de données, des fichiers maîtres ou des traitements spécifiques. D'où la nécessité d'y porter une attention particulière.

✓ **Le risque de non détection** : le "risque de non détection" est le risque que les contrôles substantifs mis en œuvre par l'auditeur ne parviennent pas à détecter une erreur dans un compte ou dans une catégorie de transactions qui, isolée ou cumulée à des erreurs dans d'autres soldes ou catégories de transactions, serait significative. Le niveau du risque de non détection dépend directement des contrôles substantifs mis en place par l'auditeur et est inversement proportionnel au cumul des risques inhérents et des risques liés au contrôle.

Tableau 4 : Matrice de la relation entre les différentes composantes du risque d'audit

Evaluation par l'auditeur du risque lié au contrôle/Evaluation par l'auditeur du risque inhérent

Cette zone correspond au risque de non détection	Elevé	Moyen	Faible
Elevé	Minimum	Plus faible	Moyen
Moyen	Plus faible	Moyen	Plus élevé
Faible	Moyen	Plus élevé	Maximum

Source : à partir de OBERT (2004 :33-203), COOPERS &al. (2000 : 75-82)

Plus l'évaluation du niveau des risques inhérents et des risques liés au contrôle est élevée, plus l'auditeur doit rassembler d'éléments probants relevant des contrôles substantifs.

L'évaluation du risque lié au contrôle et du risque inhérent effectuée par l'auditeur conditionne la nature, le calendrier et l'étendue des contrôles substantifs mis en œuvre pour réduire le risque de non détection et, par conséquent, le risque d'audit, à un niveau acceptable faible. A cet égard, l'auditeur considérera :

- la nature des contrôles substantifs, en utilisant par exemple des contrôles visant à obtenir des confirmations directes des tiers indépendants à l'entité au lieu de contrôles destinés à obtenir de la documentation interne à l'entité, ou des contrôles détaillés permettant de répondre à un objectif d'audit donné en plus des procédures analytiques ;
- le calendrier des contrôles substantifs, par exemple en les exécutant à la fin de l'exercice plutôt qu'à une date intercalaire ;
- l'étendue des contrôles substantifs, par exemple en utilisant un échantillon plus large.

Dans tous les cas, quelle que soit l'évaluation des niveaux des risques inhérents et des risques liés au contrôle, l'auditeur doit mettre en œuvre des contrôles substantifs pour les catégories de transactions et les soldes de comptes significatifs.

Lorsque l'auditeur constate que le risque de non détection concernant une assertion sous-tendant l'évaluation d'un solde de compte ou d'une catégorie de transactions significatifs des états financiers ne peut être réduit à un niveau acceptable faible, l'auditeur doit formuler une opinion avec réserve ou l'impossibilité d'exprimer une opinion. Au cours de la phase de planification, l'évaluation du risque d'audit portera essentiellement sur le risque inhérent.

1.4.4 L'élaboration du plan de mission :

L'auditeur élabore un plan de mission après la prise de connaissance de l'entreprise et l'évaluation du risque d'audit, qui comprend :

- le seuil de signification ;
- les domaines importants d'audit : domaines significatifs^{1(Ⓞ)} , domaines critiques^{2(Ⓞ)} et domaines complémentaires^{3(Ⓞ)} ;
- l'identification des risques par rapport aux domaines d'audit ;
- la définition des axes principaux de contrôle permettant de couvrir les risques précédemment identifiés ;
- le budget^{4(Ⓞ)} LEMANT (1995: 81-202);
- l'organisation de la mission (répartition des travaux dans le temps et entre les assistants).

Selon la CNCC, le seuil de signification est : "La mesure que peut faire le Commissaire aux Comptes du montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une omission peut affecter la régularité et la sincérité des comptes annuels ainsi que l'image fidèle du résultat des opérations, de la situation financière et du patrimoine de l'entreprise".

Il constitue l'élément quantitatif permettant de justifier les décisions relatives à l'opinion émise ; Il contribue en début de mission à identifier les domaines significatifs sur lesquels portera l'évaluation du contrôle interne et en fin de mission.

Le seuil de signification est inversement proportionnel au niveau du risque d'audit : plus le seuil de signification est élevé, plus le risque d'audit est faible et inversement ; et Il peut être déterminé en fonction du résultat, des capitaux propres, de l'actif total, du chiffre d'affaires, etc. Toutefois, il peut évoluer entre la planification de la mission et l'évaluation des résultats des procédures d'audit. L'auditeur pourra alors lors de la planification des travaux d'audit, fixer délibérément le seuil de signification à un niveau inférieur à celui prévu pour évaluer les

résultats de l'audit. Ceci évite parfois que les anomalies ne soient pas détectées et ménage une marge de sécurité pour l'auditeur lors de l'évaluation de l'incidence des anomalies découvertes pendant l'audit. D'après la doctrine comptable, il est compris entre 5 et 10% du résultat avant impôt, du résultat net, des capitaux propres, de l'actif total, du chiffre d'affaires, etc.

1

CESAG - BIBLIOTHEQUE

¹⁽²⁾ qui correspondent aux postes significatifs des comptes annuels et sur lesquels une erreur supérieure au seuil de signification peut se produire.

²⁽⁴⁾ plus particulièrement sensibles aux erreurs même s'ils ne sont pas significatifs.

³⁽⁴⁾ qui intéressent moins l'auditeur pour le besoins stricts de l'audit mais que le client souhaite voir audités.

⁴⁽²⁾ Temps nécessaire à l'exécution des travaux d'audit.

CHAPITRE 2 : LA FACTURATION DES REDEVANCES AEROPORTUAIRES AUX USAGERS : PRINCIPES DIRECTEURS

L'article 15 du Document 7300, Convention relative à l'aviation civile internationale signée à Chicago le 7 décembre 1944 et amendée par l'Assemblée de l'OACI, définit les redevances d'usage comme suit : « lorsque des installations et des services de navigation aérienne d'aéroport et de route, sont à la disposition de l'aviation internationale, les usagers peuvent être appelés à en payer une partie des frais ». L'OACI distingue :

- les redevances de sûreté de l'aviation civile ;
- les redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des marchandises ;
- les redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des passagers ;
- les redevances de stationnement ;
- les redevances d'atterrissage ;
- les redevances de prolongation d'ouverture entre 18 heures 00 et 06 heures 00 ;
- les redevances d'usage des dispositifs de balisage lumineux de piste ;
- et les redevances d'usage des aides et services en route (survol).

Ainsi, les services publics sont de plus en plus souvent financés par la facturation de ces services aux usagers, mais aussi de rendre les services publics plus efficaces et plus efficaces PUMA Note de synthèse No. 3, OCDE (1998 : 1-6). Cette politique qui consiste à faire payer l'utilisateur répond en général à une ou plusieurs des préoccupations suivantes PUMA Etudes hors série No. 22, OCDE (1998: 3-11):

- réduire les déficits budgétaires ;
- faire ressortir plus clairement à l'intention aussi bien des usagers et du secteur public les coûts et les avantages des services fournis ;
- alléger la charge du contribuable en faisant payer le coût des services aux usagers qui en bénéficient directement ;
- imposer aux usagers une discipline dans leur demande de services ;
- encourager un développement des marchés et la concurrence, une gestion plus commerciale, orientée vers le consommateur et, d'une façon générale, améliorer les résultats financiers et la qualité des services du prestataire.

De façon générale, les éléments essentiels à la base d'un cycle de vente performant sont les suivants :

- Les commandes entrantes sont traduites en une livraison ponctuelle et correcte au client.
- Cette livraison est traduite en une facturation ponctuelle et correcte.
- Le client effectue un paiement ponctuel et intégral.

Aussi les différentes étapes d'après WILMOTS (2002 :22-86) qui doivent se succéder chronologiquement sont les suivantes :

- survenance du besoin chez un client (potentiel) et l'offre ;
- réception de l'ordre de vente ;
- évaluation de la solvabilité et de la limite de crédit du client ;
- approbation de l'ordre de vente ;
- préparation interne de la commande (éventuellement par la production) ;
- transfert physique de marchandises (éventuellement après la production) ;
- envoi et réception par le client ;
- suivi de la commande et facturation ;
- encaissement des créances ;
- le cas échéant, prise en compte des délais de garantie.

Il en est de même pour les produits aéronautiques tels que les redevances d'atterrissage ; de balisage et d'aides en route pour ne citer que celles-ci ; obéissent à ce même ordre avec quelques particularités pour la facturation ; ainsi nous allons examiner ci-après les Principes directeurs de cette facturation.

2.1 Définition juridique de la compétence

Le régime juridique des redevances est fixé par les textes législatifs et réglementaires, qui encadrent aussi bien leur champ que leur mode de fixation, ainsi que par la jurisprudence, qui en encadre l'utilisation.

Il importe que l'habilitation d'un organisme public à facturer ses services soit clairement définie par la loi ; le mandat ainsi établi doit être un cadre général d'application et ne doit pas fixer le montant exact des redevances, de façon à permettre l'ajustement des tarifs sans autre autorisation législative L'article 4 du Code de l'aviation civile du Sénégal (2002 :47P).

Les redevances aéronautiques n'échappent pas à cette règle, en effet ces redevances sont définies en France aux articles R. 224-1 et R. 224-2 du code de l'aviation civile. Elles constituent un mode de financement primordial pour la société Aéroports de Paris ; Il en de

même pour les pays membres de L'ASECNA Journal Officiel Du SENEGAL, Ministère du Tourisme et des Transports Aériens DECRET n° 2005-1021 du 24 octobre 2005.

2.2 Consultation des usagers

Il convient, lorsqu'on introduit une redevance d'utilisation ou lorsqu'on la modifie sensiblement, d'envisager de consulter les usagers Conformément aux exigences et pratiques recommandées par l'Organisation de l'Aviation civile internationale (OACI) et d'après le document n° 9082/6-7 portant politique de l'Organisation de l'Aviation civile internationale (OACI), notamment en ses articles 22 et 24. Cela permet de leur exposer les raisons de la décision et d'éviter les malentendus. En outre, le point de vue des utilisateurs peut être utile pour la mise au point et l'application d'un système de facturation efficace et efficient. Il faut bien faire comprendre aux usagers que ces consultations ont pour but d'examiner le meilleur moyen d'appliquer le système de redevance d'utilisation et non d'en discuter le bienfondé.

La consultation doit se dérouler rapidement et ses conclusions être rendues dans un délai fixé à l'avance. C'est le plus souvent au personnel en contact avec l'utilisateur que seront posées les questions concernant l'application des systèmes de redevance d'utilisation. Il faut donc que ce personnel soit parfaitement au courant des raisons pour lesquelles ce système est mis en œuvre et de la façon dont il fonctionne. C'est ainsi qu'en France les redevances aéronautiques réglementées (passagers, atterrissage, stationnement, carburant, balisage) sont encadrées par l'article R. 224-2 du code de l'aviation civile, qui stipule que les taux des redevances sont fixés, pour les Aéroports de Paris (ADP), par son conseil d'administration, après l'avis de la commission consultative économique (CCE). Les taux sont fixés sur une base annuelle.

Les modalités de fonctionnement de la commission consultative économique sont déterminées par l'article D. 252-1 du code de l'aviation civile, modifié par l'arrêté du 25 novembre 1999.

Elle est présidée par un président désigné par arrêté pour une durée de trois ans et regroupe les membres suivants, nommés pour une durée de trois ans :

- les compagnies aériennes Air France, Corsair, British Airways, Fedex ;
- les organisations professionnelles : la CSTA (chambre syndical du transport aérien), le SCARA (syndicat des compagnies aériennes autonomes), l'association des représentants de compagnies aériennes en France, l'IATA (international air transport association), et la FNAM (fédération nationale de l'aviation marchande) ; des représentants d'Aéroports de Paris : le directeur général délégué finances, le directeur général délégué clientèle et services, le

directeur d'Orly, le directeur de Roissy, le directeur des grands travaux, le chef du département finances.

Dans la zone ASECNA les taux sont fixés sur une base annuelle lors des réunions des autorités de tutelle. A ce titre, l'article 141 du code de l'aviation civile du Sénégal fixe les taux de ces redevances, l'autorité ou l'organisme chargé de leur liquidation et de leur recouvrement et les modalités de leur perception.

L'article 140 du même code précise les opérations donnant lieu à une rémunération :

- atterrissage et décollage des aéronefs ;
- usage des dispositifs d'assistance à la navigation aérienne ;
- usage des réseaux de télécommunications aéronautiques ;
- stationnement et abri des aéronefs ;
- usage des installations aménagées pour la réception des passagers et des marchandises ;
- usage d'installations et d'outillages divers ;
- occupation de terrains et d'immeubles ;
- visite de tout ou partie des zones réservées de l'aérodrome.

2.3 Déterminer les coûts globaux

Les redevances devront être appropriées aux services rendus, il convient donc de déterminer le coût de revient total de chacun des services qu'on décide de facturer aux usagers. Ceci doit être fait même s'il n'est pas prévu de recouvrer auprès de l'utilisateur la totalité du coût. En effet, s'il n'est prévu que d'en recouvrer une partie, ce calcul fera apparaître l'élément de subvention consenti.

L'OACI recommande que le montant des redevances soit en rapport du coût du service rendu ; le calcul des coûts est en général très difficile, surtout en l'absence de comptabilité fiable et en particulier de comptabilité analytique selon ITA n°6302-1(1990 : 103).

Le coût global ne comprend pas seulement le coût direct du service fourni mais aussi les coûts communs à d'autres activités et les coûts non monétaires tels que l'amortissement et le coût du capital. La détermination du coût global peut être complexe, surtout lorsqu'il y a des coûts communs à répartir. L'effort de calcul du coût doit être proportionné à l'importance du service à facturer. Pour des services d'importance mineure, il peut être opportun de recourir à

des estimations raisonnables pour la répartition des coûts communs plutôt qu'à des systèmes compliqués de comptabilité analytique. Le calcul des coûts doit être revu périodiquement de façon à en assurer l'exactitude.

Il faut noter que l'idée de proportion des coûts aux services rendus est au cœur de la distinction juridique entre taxe et redevance. En effet, une taxe s'entend d'une somme perçue à l'occasion de la fourniture d'un service, ce qui la rend très proche de la redevance, mais elle en diffère par deux points : les usagers potentiels mais non effectifs peuvent être amenés à la payer, et l'équivalence entre le montant perçu et la prestation de service effectuée n'est pas nécessaire. De plus, une redevance ne peut servir à financer des missions qui relèvent du secteur régalién. Ainsi, suite à l'arrêt du 20 mai 1998 du Conseil d'Etat de la France, il a été jugé que le financement de la sécurité dans les aéroports ne pouvait plus se faire par le prélèvement de redevances, mais par des taxes. En conséquence, la loi n° 98-1171 du 18 décembre 1998 relative à l'organisation de certains services et au transport aérien a institué une taxe d'aéroport, qui permet d'assurer le financement des investissements en matière de sécurité.

2.4 Un système efficace et efficient de recouvrement

Un système efficace et efficient de recouvrement des redevances est indispensable à la crédibilité de tout régime de facturation aux usagers. Le recouvrement incombe à l'organisme qui facture le service. Cela ne l'empêche pas d'en sous-traiter l'exécution.

Lorsqu'il n'est pas possible d'exiger le paiement, soit à l'avance, soit au moment de la prestation de service, la facture doit être envoyée en temps voulu et préciser le délai de paiement. La facture doit être simple et claire et donner des renseignements suffisants, les coûts et autres inconvénients du recouvrement doivent être réduits au minimum.

Le non-paiement des redevances d'utilisation doit faire l'objet de mesures immédiates. Des mécanismes appropriés doivent être en place avant l'entrée en vigueur du système de redevance afin de suivre le niveau des non-paiements à tout moment. Toutefois si une redevance est trop faible pour justifier une mesure de recouvrement, alors il faut envisager de changer de mode de taxation.

2.5 Améliorer et surveiller l'efficacité de l'organisation

La détermination des hauts responsables est nécessaire pour qu'une facturation directe des services aux usagers soit un outil puissant pour améliorer l'efficacité organisationnelle et la

qualité des services. Lorsqu'on met en place des systèmes de facturation aux usagers, des objectifs de résultats financiers, de qualité de service et autres, assortis d'un suivi régulier doivent être fixés aux organismes intéressés ; ce qui assure une efficacité et une qualité appropriées des services.

La consultation régulière et systématique des usagers, doit être une règle, afin de mieux comprendre leurs besoins. Il importe aussi de consacrer un temps et des moyens suffisants au développement et à l'entretien de ces compétences.

2.6 Traitement des recettes perçues

L'organisme qui perçoit des redevances d'utilisation en conserve le produit comme recettes compensatoires ou dépenses négatives selon le cas, afin de bien marquer que les usagers versent une redevance pour un service précis et que c'est à l'organisme qui assure ce service de gérer le revenu qu'il en tire.

Il doit adopter des dispositifs budgétaires souples pour répondre à un accroissement du volume des services par des augmentations correspondantes des dépenses et des recettes provenant des redevances d'utilisation.

2.7 Stratégies de détermination des prix

Les prix doivent, chaque fois que c'est possible, être déterminés à partir des prix compétitifs du marché ou être fondés dans les autres cas sur le principe du recouvrement total des coûts de chaque service, à moins qu'il existe des raisons particulières de ne pas le faire. Ce principe permet une répartition plus efficace des ressources dans l'économie.

La structure des redevances devrait être simple. Si un service sensiblement identique est fourni à tout un groupe d'usagers, il peut être opportun de demander une redevance uniforme même si le coût du service rendu aux différents usagers n'est pas tout à fait identique.

Si certains services ne peuvent être individualisés par usager mais sont imputables à une catégorie d'usagers, il peut être opportun de demander à chaque usager de cette catégorie une redevance correspondant au coût de ces services. Il faut toutefois savoir que cela peut annuler certains des avantages de la facturation aux usagers du fait que le lien entre le paiement et la fourniture du service est moins directe. Ces prix peuvent être différents, selon qu'il s'agit ou non de périodes de pointe, afin d'étaler la demande. De même, un service prioritaire peut être offert moyennant un tarif supérieur. Les services de remplacement seront également facturés

car ils peuvent avoir une grande incidence sur la demande de ces services si ceux-ci ne sont pas eux-mêmes facturés.

2.8 Assurer la neutralité concurrentielle

Si un organisme qui fournit une prestation commerciale est en concurrence avec le secteur privé tout en conservant le monopole d'une autre prestation, il faut veiller à ce que la prestation objet du monopole ne subventionne pas la prestation commerciale.

Dans la détermination du prix de ces prestations, il faut veiller à ce que le calcul des coûts soit exact et inclut tous les éléments de coût supportés par les entités du secteur privé.

A titre d'exemple, les organismes publics peuvent être exonérés de diverses taxes et bénéficier gratuitement de certains services de soutien fournis par les organismes centraux.

2.9 Prendre en compte les considérations d'équité

Les critères d'application de tarifs privilégiés doivent être clairs et explicites, il conviendrait d'envisager une réduction aux usagers à faible revenu, aux usagers éloignés et aux gros consommateurs. Ainsi, la tarification par paliers ITA n°6302-1(1990 : 103), peut être à l'origine d'anomalies tant en ce qui concerne les distances que les masses. En effet une variation de kilométrage peut modifier la redevance d'un vol ; de même, pour la même distance, deux avions dont les masses diffèrent d'une tonne peuvent être facturés avec un écart.

La subvention que comporte le tarif ne permettant pas de recouvrir la totalité des coûts, doit être transparente pour ceux qui fournissent la prestation et en assurent le suivi. L'équité assurée par des avantages fiscaux ou sociaux devrait être reconnue comme étant plus efficace qu'une réduction des tarifs.

A ce titre, le code de l'aviation civile du Sénégal stipule dans son Chapitre 4 -Des redevances de route et Article 91 : « L'usage des installations et services mis en œuvre au-dessus du territoire sénégalais et dans son voisinage, pour la sécurité de la circulation aérienne en route et la rapidité de ses mouvements, y compris les services de radiocommunication et de météorologie, donne lieu à rémunération sous forme d'une redevance pour services rendus, dite redevance de route. La redevance est due pour chaque vol par l'exploitant de l'aéronef ou, s'il est inconnu, par le propriétaire de l'aéronef. Son taux et les modalités de son recouvrement sont fixés par décret pris sur rapport conjoint du Ministre chargé de l'Aviation civile et du Ministre chargé des finances. Le décret peut prévoir en outre des modes de calcul

fondés sur des moyennes, éventuellement pondérées, pour certaines catégories de vols ou pour les aéronefs d'un même type exploités par une même entreprise, des exonérations et des réductions ainsi que l'autorité ou l'organisme chargé de la liquidation et du recouvrement de la redevance de route ». Ainsi la redevance de route est calculée d'après le poids maximum au décollage porté sur le certificat de navigabilité de l'aéronef arrondi à la tonne supérieure et de la distance totale parcourue. C'est alors que, L'ASECNA établit un relevé des vols de tous les usagers par mois et de la façon suivante :

- chaque vol sera affecté d'un coefficient qui est déterminé par un barème
- la redevance due sera égale au produit du coefficient applicable à chaque vol par l'unité de redevance. A compter du 1^{er} janvier 2004, l'unité de redevance est fixée comme suit :
- vol effectué sur le territoire national pour tout aéronef d'un poids supérieur à 14 tonnes66,34 Euros soit 43 561 FCFA ;
- vol exécuté entre états membres ASECNA sans escale hors états membres ASECNA, pour tout aéronef supérieur à 14 tonnes.....81,65 Euros soit 53 559 FCFA ;
- vol international de tout aéronef de plus de 14 tonnes ...102,06 Euros soit 66 947 FCFA ;
- les vols des aéronefs militaires des états membres de l'ASECNA, ainsi que ceux des aéronefs des services officiels de ces états sont exonérés de la présente redevance de survol. Nous présentons la facturation des vols de novembre 2009 du client N°9397 A titre d'illustration :

Tableau 5 : Table des coefficients de vol

Poids Tonnes	Distance Km			
	0-750	751-2000	2001-3500	Plus de 3500
14-20	1	5	12,0	20
20-50	1,2	6	14,4	24
	1,4	7		28
90-140	1,6	8	19,2	32
140-200	1,8	9	21,6	36
	2	10		40
270-350	2,15	10,75	25,8	43
350-440	2,3	11,5	27,6	46
440-540	2,45	12,25	29,4	49
540-650	2,6	13	31,2	52

Source : Table des coefficients de vol de l'ASECNA

9397 Client AIR X

007023

Mois d /Month of.....NOVEMBRE 2009.....FOLIO 1

Tableau 6 : la facturation des vols de novembre 2009 du client N°9397

Date	Type d'aéronef Aircraft Type	Indicatif Callsign	Numéro de vol Flight Number	Route	Coef.
01/11	A332	DALPH	BER7376	MUNICH/WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA) <I>	24,00
01/11	EA33	DALPC	BER7372	MUNICH/CAPTOWN <I>	24,00
03/11	EA33	DALPC	BER7376	MUNICH/WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA) <I>	24,00
04/11	EA33	DALPC	BER7377	WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA)/MUNICH <I>	24,00
05/11	EA32	DALPG	BER7372	MUNICH/CAP TOWN <I>	16,80
06/11	EA32	DALPG	BER7373	CAP TOWN/MUNICH <I>	16,80
08/11	EA33	DALPB	BER7376	MUNICH/WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA) <I>	24,00
08/11	EA33	DALPC	BER7372	MUNICH/CAP TOWN <I>	24,00
09/11	EA33	DALPB	BER7377	WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA)/MUNICH <I>	24,00
09/11	EA33	DALPC	BER7373	CAP TOWN/MUNICH <I>	24,00
10/11	EA33	DALPB	BER7376	MUNICH/WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA) <I>	24,00
11/11	EA33	DALPB	BER7377	WINDHOEK/LUGHAWE(NAMIBIA)/MUNICH <I>	24,00
SOIT 273,60 Pts /Vols Internationaux					273,60
(Pts=points, I=inter, R=région= domestique, F=forfait)					
				A reporter /Carry over	

Source : relevé des vols d'une compagnie

Alors la facture s'établit comme suit:

FACTURE/INVOICE N°007023

9397 CLIENT AIR X

Date : 04/08/2010

Période : NOVEMBRE 2009

Tableau 7 : Etablissement de la facture

Nombres-Numbers		Unité de redevances Charge unit	Montant-Amount
POINTS	Vol-Flight		27 923,62 EU
273,60	102,06 EU		
Montant total à payer avant le : 03/09/2010			27 923,62 EUROS
Total amount to be paid before :			18 316 691 FCFA

Source : facture N°007023 de l'ASECNA

CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Le cadre de cette étude, est le processus de facturation des redevances aéroportuaires. En effet il prend en compte des étapes clés qu'il convient d'identifier et d'en apprécier les performances. Ainsi le type d'audit retenu est l'efficacité de cette facturation à l'ASECNA.

Dans ce chapitre, notre travail sera structuré principalement en deux (2) sections :

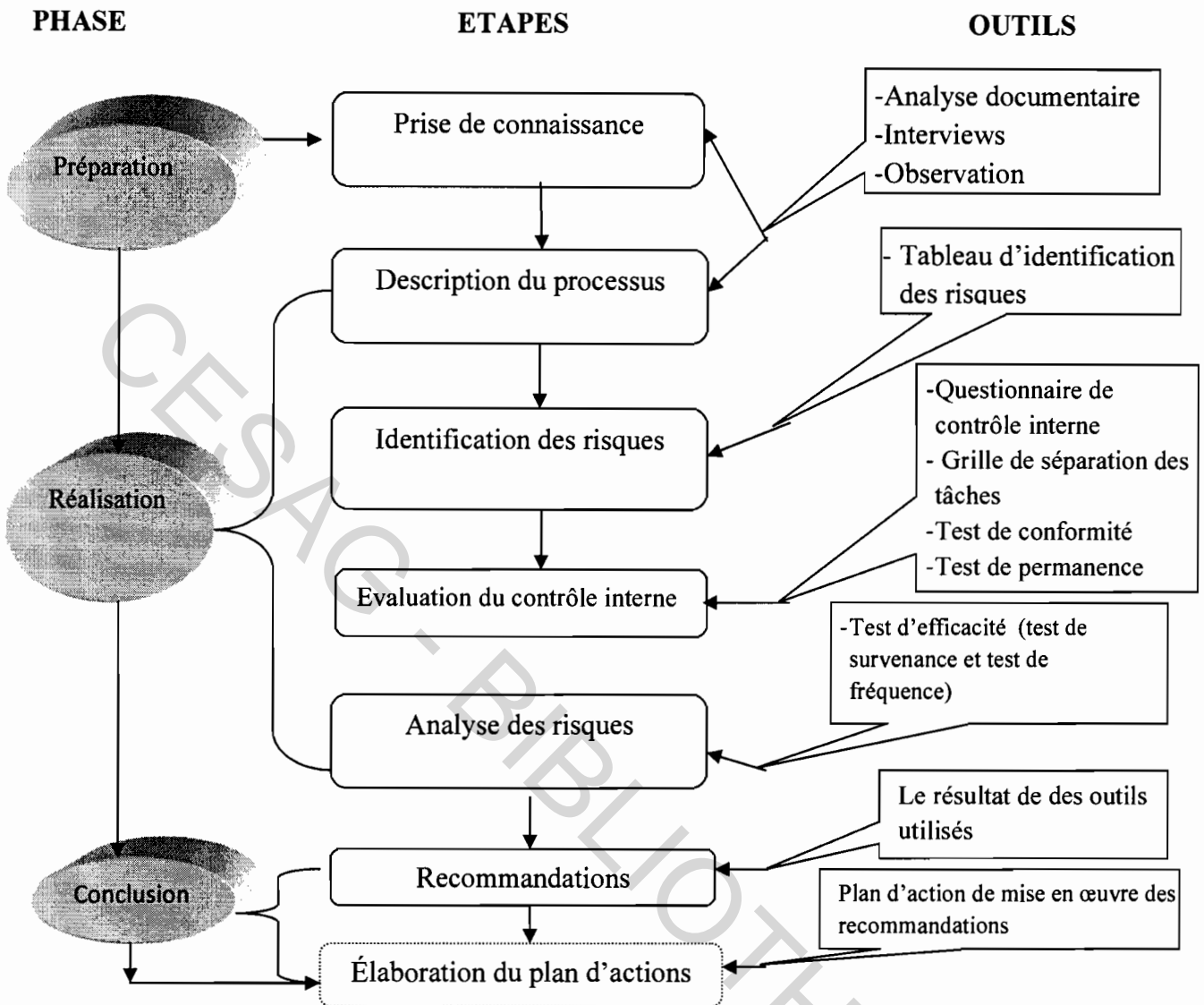
- le modèle théorique d'analyse ;
- les outils de collecte et d'analyse des données.

3.1 Modèle théorique d'analyse

Il s'agit d'une représentation schématique de la démarche pour l'audit de la facturation des redevances à l'ASECNA. Le processus de gestion de la facturation des redevances à l'ASECNA, prend en compte aussi bien les moyens matériels, humains et financiers utilisés pour atteindre les objectifs fixés. Le processus sera découpé en éléments plus simples à appréhender puis chacun étudié tour à tour adapté de SCHICK (2007 :12-75). Alors le niveau d'audit retenu est l'efficacité du processus de facturation des redevances aéroportuaires.

Le schéma ci-dessous présente la démarche suivie. Il précise : les principales étapes de la démarche ; les phases de la démarche ; les techniques et outils de compréhension ; de description, de diagnostic, de validation et les liens entre les étapes et les phases. A chaque étape de la démarche, sont rattachés les outils de collecte et d'analyse des données appropriés.

Figure 1 : Modèle d'analyse



Source : Nous-mêmes

3.2 La collecte et l'analyse des données

Pour la conduite de notre étude, les outils retenus dans le modèle d'analyse constituent les outils de collecte et d'analyse des données. Ils permettront d'approfondir notre connaissance du processus étudié et à établir nos constats.

3.2.1 Les outils de collecte de données

Pour la collecte des données, les outils et techniques utilisés sont l'entretien, l'analyse documentaire et l'observation physique. Les différents outils sont présentés en annexe 1 à 4 de la page 102 à 127.

3.2.1.1 Entretien

L'entretien a pour but de collecter des données en vue de les analyser. En audit, l'entretien n'est pas une discussion, il doit être organisé et centré sur les objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations.

Au cours de notre étude, nous avons fait des entretiens avec les principaux acteurs (8 acteurs interviewés) du processus de la facturation des redevances aéroportuaire.

3.2.1.2 Analyse documentaire

Durant notre étude, nous avons tout d'abord analysé les documents de présentation de l'organisation de l'Agence, ses activités et ensuite les documents relatifs au processus de facturation.

3.2.1.3 Observation physique

Elle consiste selon LEMANT Olivier (1995 :149-181-196-197-202) ; à examiner un processus ou une procédure exécutée par d'autres personnes, par exemple : l'observation par l'auditeur du contrôle physique d'inventaire effectué par le personnel de l'entité ou l'observation de procédures de contrôle ne laissant aucune trace matérielle.

A chaque fois que nous étions dans un service nous avons essayé de voir physiquement comment le travail se déroule.

3.2.2 Les outils d'analyse des données

Pour l'analyse des données, nous avons retenu les tests d'audits et les outils d'analyse des données tels que la grille d'analyse des tâches, le Questionnaire de Contrôle Interne (QCI) et le tableau d'identification des risques.

3.2.2.1 Grille d'analyse des tâches

La grille permet de s'assurer que les fonctions incompatibles ne sont pas exercées par une même personne. En quelque sorte, elle décrit la répartition du travail et décèle les cumuls de fonctions incompatibles pour y remédier (OBERT, 2004 :77).

Nous avons utilisé la grille d'analyse des tâches sur toute l'étendue du processus. L'analyse de la grille nous a permis d'apprécier les séparations de fonctions nécessaires.

3.2.2.2 Questionnaire de Contrôle Interne (QCI)

Le questionnaire de contrôle interne est un outil qui permet à l'auditeur, grâce à un grand nombre d'interrogations précises, de détecter les forces et les faiblesses du contrôle interne. Il

définit d'abord les objectifs de contrôle interne du module et d'apprécier ensuite la séparation des fonctions, puis analyse les procédures de contrôle interne pour chacune des étapes du circuit, (OBERT, 2004 :75).

En somme nous avons élaboré et renseigné onze (11) questionnaires de contrôle interne. La réponse aux questions qui y sont posées, nous permettait de se faire une idée sur la qualité du dispositif de contrôle interne mis en place au regard des bonnes pratiques de gestion (CF Annexe 4 : 106-126)

3.2.2.3 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.

Nous avons fait le tableau d'identification au niveau de chaque sous processus et tâches. Ceci nous a permis d'identifier les risques au regard des dispositifs de contrôle interne existants.

3.2.2.4 Tests de conformité et de permanence

Le test de conformité permet à l'auditeur de s'assurer que sa compréhension des procédures et des clés mis en place est juste, (AHOUAGANSI, 2006 :226). Il consiste à mettre en œuvre des tests sur quelques opérations sélectionnées pour s'assurer que les procédures se déroulent telles qu'elles ont été décrites.

3.2.2.5 Test d'efficacité

Le test d'efficacité a pour but d'apprécier l'efficacité du dispositif de contrôle interne. Il consiste pour l'auditeur, de s'assurer à travers des tests de survenance et de fréquence que les dispositifs mis en place permettent effectivement de maîtriser les risques identifiés au préalable. Les tests de survenance et de fréquence permettent de confirmer ou d'infirmer la confiance accordée au dispositif de contrôle interne. Ils consistent à faire une revue historique de la survenance des événements à risques et la fréquence avec laquelle ils sont survenus.

Ce chapitre portant sur la méthodologie de l'étude nous a permis de définir le cadre de conduite de notre étude, d'identifier les outils adéquats et de déterminer à quel moment nous devons utiliser chacun des outils.

La partie pratique nous permettra de mettre en œuvre les différents outils et techniques étudiés dans la revue de littérature.

Conclusion de la première partie

Cette première partie de notre étude nous a permis de mieux comprendre le sujet sur un plan théorique et de définir une méthodologie pour la conduite de la deuxième partie de l'étude.

L'entreprise définit différentes politiques pour l'atteinte de ses objectifs : politique de rémunération, de motivation de formation,... Dans le contexte de l'entreprise, la facturation est un processus non moins important. Dès lors les risques et faiblesses ont des conséquences plus importantes et plus immédiates que celles qui découleraient d'autres fonctions. Risques importants et fréquents, C'est pourquoi l'audit de la facturation, plus porté vers l'audit opérationnel est un outil privilégié pour apprécier l'efficacité de ce processus.



CESAG



**DEUXIEME PARTIE : L'AUDIT
DE LA FACTURATION DES
REDEVANCES DE L'ASECNA**

PROTHEQUE



La réussite de chaque entreprise dans le contexte actuel de globalisation de l'économie réside principalement dans la maîtrise de son métier et la cohérence de ses différentes stratégies commerciales ; financières etc. Dès lors l'identification des risques doit se faire dans toutes les entités opérationnelles, et doit en premier lieu rechercher les sources potentielles de risques.

Le risque est la prise en compte par une personne de la possibilité de réalisation d'un évènement contraire à ses attentes ou à son intérêt. Lorsque la personne concernée agit malgré cette possibilité et s'expose ainsi à cette réalisation, on dit qu'elle prend un risque. Lorsque cette exposition est involontaire ou contrainte on dit plutôt qu'elle court un risque. Alors Il serait donc convenable d'adopter une démarche spécifique d'investigation et d'évaluation à partir d'un référentiel, incluant un diagnostic et conduisant éventuellement à des recommandations. Compte tenu de la spécialisation des fonctions dans l'entreprise qui peuvent désormais être auditées, l'audit n'est plus seulement que comptable et financier.

En effet, le fait que l'entreprise doit s'imprégner de l'esprit de contrôle est en soi logique ; que des activités de contrôle doivent se produire également, et que ceci doit y se faire après une identification des risques avec un système performant d'échange d'informations afin de pouvoir s'adapter à temps en cas de nécessité, n'est pas vraiment neuf. Par contre, ce qui est neuf c'est l'accent mis sur la combinaison entre le contrôle opérationnel et le contrôle financier qui sont liés de manière indissociable ainsi que l'accent mis sur l'identification claire des risques financiers et des points d'action opérationnels qui en découlent directement ou indirectement : ce qui est également nouveau c'est l'attention explicite qui, dans cette approche, s'oriente vers les composantes autres que les activités de contrôle (le respect des procédures), et aussi le fait que cette philosophie doit imprégner toutes les articulations de l'organisation, pour l'ensemble des activités et des processus propres à l'entreprise. L'Audit de la facturation apparaît déterminant, car il couvre l'identification des risques, le respect des procédures, leur adéquation aux objectifs, et mesure le degré d'optimisation des processus.

Les trois chapitres du titre fourniront une présentation de l'ASECNA (Chapitre 4) et les éléments de notre audit de la facturation des redevances aéronautiques au siège de l'Agence à travers : la description des procédures de facturation des redevances aéroportuaires (Chapitre 5) ; la mise en œuvre de l'audit de la facturation des redevances à l'ASECNA (Chapitre 6) .

CHAPITRE 4 : PRESENTATION L'AGENCE POUR LA SECURITE DE LA NAVIGATION AERIENNE EN AFRIQUE ET A MADAGASCAR

La première étape dans la conduite d'une mission est la découverte et la connaissance de l'entité concernée. Dans ce chapitre, nous présenterons L'ASECNA à travers des informations sur son identité, son organisation, ses missions et orientations.

4.1 Présentation de l'ASECNA

L'ASECNA est spécialiste de l'aéronautique et a pour vocation la sécurité de la navigation aérienne en Afrique et à Madagascar.

En 2009, elle a réalisé un chiffre d'affaires sur les produits aéronautiques de 146 milliards de FCFA (dont 125 milliards pour le survol) contre 150 milliards de FCFA (dont 128 milliards pour le survol) en 2008 avec plus de 2 289 Collaborateurs présents dans 17 Etats africains et malgache.

L'agence est un acteur majeur de la sécurité aéronautique en Afrique, ayant une autonomie juridique, et surtout évoluant avec son environnement.

Ainsi, dans ce qui suit nous présenterons son historique, le découpage de son espace aérien, ses états membres, ses structures statutaires et ses missions et orientations.

4.2 Historique:

Regroupant 18 États membres, l'Agence pour la sécurité de la navigation aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) est la plus ancienne institution de coopération et d'intégration africaine et malgache.

C'est un établissement public doté de la personnalité morale et jouissant de l'autonomie financière. L'ASECNA a été créée en 1959 par une convention signée à Saint-Louis (Sénégal), remplacé par la convention signée à Dakar le 15 octobre 1974.

Le motif de cette création : éviter de morceler l'espace aérien à l'heure où les avions commençaient à aller de plus en plus vite, de plus en plus haut et de plus en plus loin. Dans le cadre d'une activité coûteuse, celle qui consiste à assurer la sécurité de la navigation aérienne, il s'agit également d'unir les moyens financiers, les capacités matérielles et humaines afin de parvenir au meilleur coût ; enfin, pour les jeunes Etats, de réaliser ensemble quelque chose de grand, d'œuvrer en commun au même but.

Au fil d'une africanisation nécessaire et souhaitable du personnel, et avec la signature d'une nouvelle convention à Dakar redéfinissant la vocation de l'Agence, ses statuts et son organisation (1974), l'ASECNA s'est transformée pour s'adapter au nouveau contexte politique et économique, devenant ainsi un modèle en matière de coopération Inter-états africains et l'un des leaders du développement en Afrique des technologies de navigation par satellites et de gestion du trafic aérien.

Aujourd'hui, à l'heure de la formation des agents aux technologies innovantes, l'esprit qui a présidé à la création de l'ASECNA en 1959 reste le même : placé sous le signe de l'efficacité, de la solidarité africaine et de la coopération, il ne vise qu'à l'entente cordiale avec les usagers et à leur sécurité optimale.

Forte d'une expérience profondément enracinée dans l'histoire, l'ASECNA a donc tous les atouts en main pour aborder dans les meilleures conditions l'aviation civile du XXIème siècle avec toujours une exigence constante de qualité au service de la sécurité aérienne.

Après d'importantes turbulences depuis l'automne 2007 et une tentative de dissidence avortée de Madagascar, le Sénégal avait rompu le 10 mai 2008 le contrat particulier qui liait le pays à l'ASECNA, pour réapproprier son espace aérien et se préparer à gérer seul les redevances aéroportuaires. Toutefois, à la date d'octobre 2009 le Sénégal restait toujours membre de l'ASECNA malgré cette crise.

4.3 Le découpage de l'espace aérien

La convention de Dakar prévoit que l'ASECNA gère des services dits communautaires (identique pour tous les pays), principalement la gestion des espaces aériens, et des activités dites nationales.

Au titre des services communautaires, elle gère notamment un espace aérien de 16100000 km² réparti en 6 régions d'informations de vol : Antananarivo ; Brazzaville ; Dakar Océanique ; Dakar Terrestre ; Niamey ; Ndjamena.

Dans ces régions, elle assure :

- le contrôle de la circulation aérienne ;
- le guidage des avions ;
- la transmission des messages techniques et de trafic ;
- l'information de vol, ainsi que le recueil des données ;
- la prévision et la transmission des informations météorologiques.

Elle supervise également 27 aéroports internationaux et 76 aéroports nationaux et régionaux situés sur le territoire de ses membres.

4.4 États membres

L'ASECNA est constituée par les états ci-après : Bénin; Burkina Faso; Cameroun; Centrafrique; Comores ; Côte d'Ivoire ; France (la TMA de Saint-Denis-Gillot dans la région d'information de vol d'Antananarivo); Gabon ; Guinée Bissau ; Guinée équatoriale ; Madagascar ; Mali ; Mauritanie ; Niger ; République du Congo ; Sénégal ; Tchad ; Togo.

4.5 Les Représentations

Dans chaque Etat membre (hormis la France), les missions de l'Agence sont assurées par une Représentation ayant à sa tête un Représentant nommé par le Directeur Général en accord avec le Ministre de tutelle concerné ; cet agent est responsable des activités de l'Agence dans son Etat d'affectation.

Toutes les représentations sont organisées à l'identique :

- d'une paierie ;
- d'un service administratif et financier ;
- d'un service infrastructures radioélectriques ;
- d'un service infrastructures génie- civil ;
- d'un service exploitation de la météorologie ;
- et d'un service exploitation de la navigation aérienne.

4.6 Les Délégations

L'Agence dispose de deux délégations, l'une à Paris et l'autre à Montréal auprès de l'OACI.

La délégation de l'ASECNA à Paris (DELP) assure essentiellement les missions suivantes pour le compte de la Direction Générale :

- liaison avec les Administrations aéronautiques et météorologiques, les organisations internationales, les compagnies aériennes ;
- recouvrement des redevances de route ;
- édition des informations aéronautiques ;
- achat et acheminement des fournitures et matériels pour les représentations et le Siège à Dakar.

Un Délégué permanent de l'Agence auprès de l'OACI est affecté à Montréal depuis le 1er janvier 1990 conformément à la décision du Conseil d'administration de l'Agence prise lors

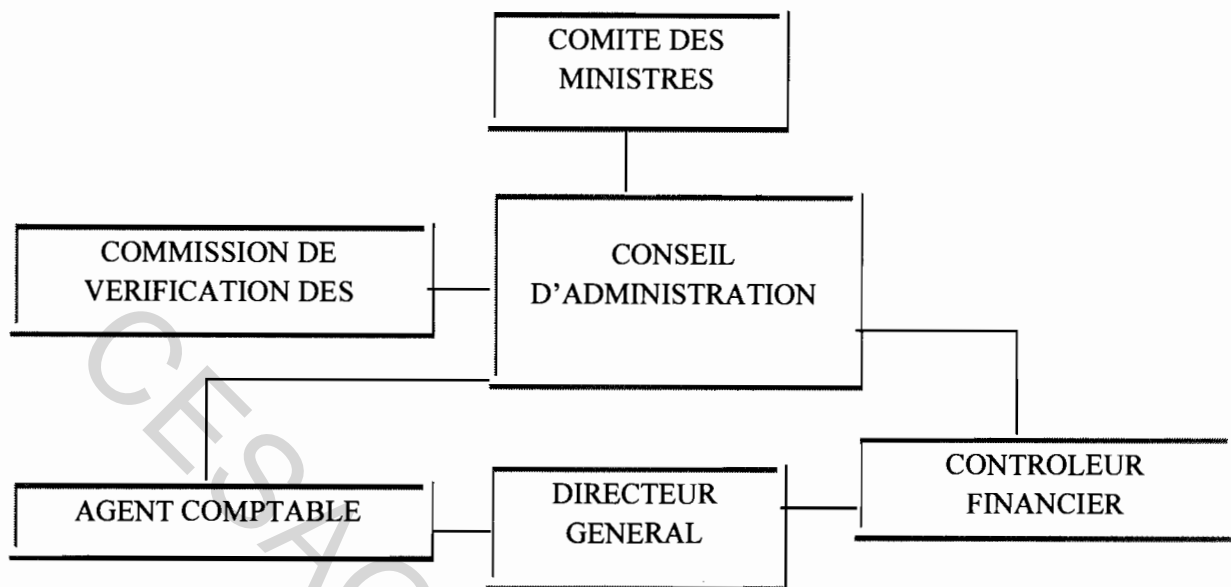
de sa session des 29 et 30 novembre 1989. Celui-ci est membre de la Commission de navigation aérienne de l'OACI. A ce titre, il participe à la totalité des travaux de cet organe qui a pour tâche essentielle d'aider le Conseil de l'OACI à mener à bien le programme des travaux techniques de l'Organisation mondiale dans le domaine de la navigation aérienne.

La Délégation à Montréal représente l'Agence aux travaux de groupes d'experts de la navigation aérienne au Siège de l'OACI et entretient des relations quotidiennes d'échange et de suivi avec les délégations nationales représentées auprès de cette organisation.

4.7 Les Structures Statutaires : Elles sont composées de :

- ✓ Le Comité des Ministres de tutelle : définit la politique générale de l'Agence et se réunit au moins une fois l'an en session ordinaire; la présidence est tournante, à un rythme annuel.
- ✓ Le Conseil d'Administration : prend les mesures nécessaires au fonctionnement de l'ASECNA, au moyen de délibérations relatives notamment aux budgets annuels de fonctionnement et d'équipement. Il se réunit au moins deux fois l'an.
- ✓ Le Directeur Général, assisté de six Directeurs : il a en charge :
 - la gestion de l'Agence en exécution des décisions prises par les deux instances statutaires précitées ;
 - le recrutement de tout le personnel de l'Agence à l'exception de l'Agent Comptable et du Contrôleur Financier ;
 - la responsabilité de la gestion administrative de l'Agence ;
 - la nomination dans chaque Etat membre un "Représentant", responsable des activités de l'Agence dans son Etat d'affectation.
- ✓ L'Agent Comptable, nommé par le Conseil d'administration après agrément du Comité des Ministres : l'agent comptable tient la comptabilité générale et la comptabilité analytique d'exploitation ; prépare le compte financier, présenté au Conseil d'administration après avoir été soumis au contrôle de la Commission de Vérification des Comptes.
- ✓ Le Contrôleur Financier, nommé par le Conseil d'administration après agrément du Comité des Ministres : Il a une mission générale : de contrôle de la gestion de l'établissement et de surveillance de toutes les opérations susceptibles d'avoir directement ou indirectement une répercussion économique et financière.
- ✓ La Commission de Vérification des Comptes composée de trois membres désignés par le Conseil d'administration : elle établit, pour le Conseil d'Administration et pour chaque Ministre de tutelle : un rapport sur la régularité de la gestion comptable de l'Agence et une formule des propositions motivées sur le quitus à donner à l'Agent Comptable.

Figure 2 : l'organigramme :

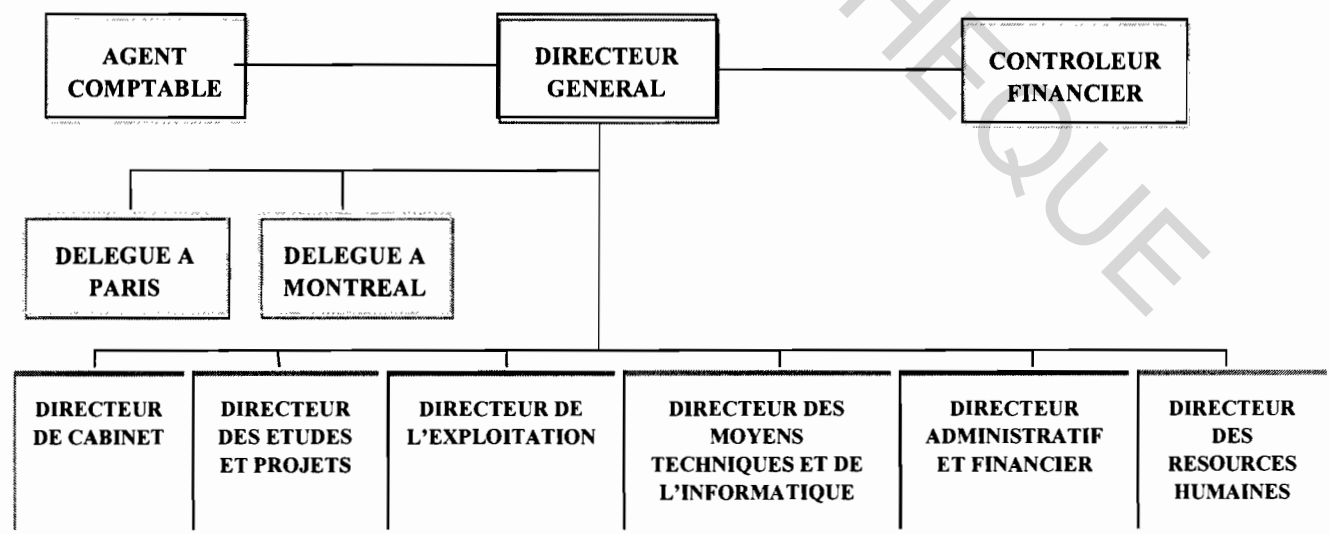


Source : Rapport d'activité 2009 de l'ASECNA

L'agence est dirigée par un Conseil d'Administration composé de onze (11) membres :

- le Président du Conseil d'Administration de l'ASECNA ;
- le Directeur Général de l'ASECNA ;
- Neuf (9) membres choisis par les administrateurs de l'ASECNA, pour une durée de trois (3) ans, renouvelable par tiers tous les ans.

Figure 3 : l'organigramme de la Direction Générale :



Source : Rapport d'activité 2009 de l'ASECNA

4.8 Missions et orientations

L'ASECNA est régie par la Convention de Dakar du 25 octobre 1974, elle exerce à titre principal des activités communautaires prévues en son Article 2 et, subsidiairement les activités nationales, au bénéfice des Etats membres pris individuellement (Articles 10 et 12) ainsi que des Etats et organismes tiers (Articles 11 et 12).

Conformément à l'article 2 de cette convention, l'Agence est chargée de la conception, de la réalisation et de la gestion des installations et services ayant pour objet la transmission des messages techniques et de trafic, le guidage des aéronefs, le contrôle de la circulation aérienne, l'information en vol, la prévision et la transmission des informations dans le domaine météorologique, aussi bien pour la circulation en route que pour l'approche et l'atterrissage sur les aéroports communautaires.

Ces prestations couvrent aussi bien la circulation en route que l'approche et l'atterrissage. Elle assure les aides terminales sur les 27 aéroports principaux (classés Article 2) des 18 Etats africains et malgache membres et la France.

L'agence a en charge à ce titre la maintenance de l'ensemble des installations nécessaires à la mise en œuvre de ces différentes prestations (mais non des pistes).

L'ASECNA dispose d'un avion laboratoire ATR 42 équipé d'un banc de calibration à la pointe de la technologie, pour le contrôle en vol périodique des aides radioélectriques en route et des aides à l'atterrissage.

Sous l'impulsion de la Direction actuelle l'agence compte asseoir son action qui se fonde sur les principes de méthode et de transparence, dans l'objectif de consolider les acquis. Cette volonté exposée aux hautes autorités nationales, à la tête desquelles, les Chefs d'Etat, qui ont réitéré leur soutien ferme l'ASECNA.

Une foi l'organisation présentée et au regard de l'importance des redevances, qui constituent l'essentiel de ces revenus, il convient de se pencher sur l'audit de la facturation de ses redevances.

CHAPITRE 5 : DESCRIPTION DES PROCEDURES DE FACTURATION DES REDEVANCES AEROPORTUAIRES

Le processus de la facturation des redevances aéroportuaire à l'ASECNA étant la succession d'une série de tâches allant de la budgétisation jusqu'au recouvrement des créances nécessite des procédures écrites et efficaces pour garantir l'atteinte de ses objectifs de contrôle interne. Dans ce cadre, l'Agence a fait appel à un consultant pour rédiger un manuel des procédures de facturation ; les travaux sont en cours. Dans ce chapitre, nous allons décrire les pratiques quotidiennes des différents acteurs intervenant dans la facturation des redevances aéroportuaires.

5.1 Rappel des objectifs de contrôle interne du processus de facturation

L'ASECNA, établissement public soumis aux règles de la Comptabilité Publique, obéit au principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable :

- Directeur Général : Ordonnateur principal,
- Représentants Ordonnateurs Secondaires.
- Agent Comptable : Comptable Principal,
- Payeurs Comptables Secondaires.

Les objectifs de contrôle interne poursuivis par le processus de la facturation des redevances sont les suivantes :

- s'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes ;
- s'assurer que les procédures budgétaires mises en place permettent :
 - la cohérence du budget des redevances avec les objectifs de l'entreprise ;
 - la prise en compte exhaustive de ces redevances;
 - l'exécution correcte du budget des redevances.
- s'assurer que toutes les redevances sont dûment autorisées ;
- s'assurer que les procédures de facturation sont objectives et transparentes ;
- s'assurer que les redevances perçues sont conformes aux prestations et respectent les délais ;
- s'assurer que les procédures mises en place permettent un suivi exhaustif des redevances.

5.2 Les dispositions réglementaires fixant le régime des redevances

Le régime de ces dispositions est encadré par les instances statutaires de l'Agence. De fait, la création d'une redevance, la détermination du taux auquel elle doit être perçue, ou la modification de celle-ci, relèvent de la compétence exclusive du conseil d'Administration de l'Agence. A ce titre, il revient à l'organe exécutif (Direction Générale) de préciser par voies d'instructions ou circulaires les conditions de leur mise en œuvre effective, dans un système cohérent et efficace de facturation.

5.3 Description de l'existant

Nous allons présenter les procédures de facturations existantes. En ce qui concerne l'étendue du processus, nous avons estimé judicieux de l'étendre depuis la budgétisation des redevances jusqu'au recouvrement des créances. Toutes fois, nous n'avons pas pu couvrir tous les aspects cette étendue du processus pour des raisons diverses. En effet certains aspects traités dans les Représentation et la Délégation de Paris n'ont pas été décrits ou le sont brièvement.

Les raisons évoquées sont entre autres, éloignement et la non disponibilité des éléments au siège.

5.3.1 Les procédures de budgétisation et de suivi des redevances

Parallèlement aux activités de facturation Un contrôle budgétaire est fait par le chef de bureau facturation, entre les prévisions et les réalisations de Redevances d'aides en route (compte 711) suivant le schéma classique : Budget 2010 ; Réel 2010 ; Variation en % et un Rappel Budget 2009.

5.3.2 Procédures de facturation des redevances aéronautiques ou d'aide en route

La facturation des redevances d'aides en route représente plus de la moitié du chiffre d'affaires de l'ASECNA et comprend :

- établissement des strips (banque de progression de vol) par le centre d'information en vol (CIV) et la tour de contrôle ;
- envoi des strips au bureau de facturation pour saisie (traitement des mouvements de vols) ;
- édition par le service informatique de la représentation des états de contrôle (fichier CCR) et transmission au chef du bureau facturation pour contrôle et validation des saisies ;
- transfert, par les représentations, des données saisies, au service informatique du siège, à travers l'intranet (messagerie), pour l'intégration dans la base de données ;
- reconstitution par le service « Facturation », des vols par compagnie ;

- lancement par le service « Facturation », du listing des strips ayant servi à la reconstitution des vols (fichier CCD), pour contrôle de vraisemblance et correction éventuelles, puis validation ;
- lancement par l'informatique des factures définitives.
- transmissions par la Direction Administrative et Financière (service Facturation) des factures au service des Recettes et du Recouvrement pour tri en vue de leur envoi aux clients par le bureau du courrier.

5.3.3 Codification des nouveaux clients

Sur la base de la fiche signalétique remplie par le client, le bureau de facturation de la représentation :

- Etablit une demande d'affectation de code client, en mentionnant notamment les indicateurs suivants :
 - Nom de la représentation ;
 - Raison sociale du client ;
 - Le trigramme ;
 - L'adresse complète du client ;
 - Les contacts (téléphone, télécopie, email....).
- Envoie la demande au service facturation du siège, par courrier électronique.

Le service facturation du siège, à la réception de la demande d'affectation :

- Mentionne le nouveau code client sur la demande d'affectation et la date de création ;
- Renvoie la demande codifiée au bureau de facturation de la représentation par courrier électronique ;
- Envoie une copie de la demande codifiée à l'informatique pour la mise à jour de la base de données dans l'application Facturation ;
- Demande au service informatique d'envoyer périodiquement une mise à jour de la base de données à toutes les représentations.

5.3.4 Application facturation

L'application Facturation « TRAFIC » à été mise en place depuis plus de vingt ans et comporte, entre autres, les fonctionnalités suivantes :

- Edition des factures et des justifications de vols ;
- Reconstitution des vols ;

- Editions du listing des strips ayant servi à la reconstitution des vols (fichier CCD), pour permettre d'effectuer des contrôles de vraisemblance et apporter des corrections éventuelles, avant la validation des données ;
- Edition des ordonnancements de vols ;
- Possibilité de réédition des factures ;
- Edition des états de traitement, en cas de modification, pour permettre aux représentations de mettre à jour leurs bases de données.

5.3.5 Procédures de recouvrement des créances

Le recouvrement des créances de l'Agence est confié à la l'Agence comptable dans le but d'assurer une séparation de fonctions d'ordonnateur et de comptable. Les procédures de recouvrement des créances sont les suivantes :

5.3.5.1 Facturation au comptant

Pour faire face aux difficultés de recouvrement et limiter le niveau très élevé des créances clients, l'ASECNA a mis en place depuis 2002 un système de versement de provisions appliqué aux clients défaillants et aux nouveaux clients.

Ces provisions représentent en réalité des avances sur les redevances d'aides en route en attente des factures définitives de la période. Au niveau des représentations, les provisions de survol encaissées sont enregistrées au débit des comptes de trésorerie (caisse ou banque) en contrepartie du compte d'attente 490 000 « Recettes à régulariser ».

A la fin de chaque décade, le payeur de la représentation s'assure de l'enregistrement de l'écriture comptable suivante avant d'envoyer à la délégation de Paris la liasse comprenant l'avis de recouvrement accompagné de tous les justificatifs :

- Débit : compte 490 Recettes à régulariser (pour solde de l'écriture précédente)
- Crédit : compte 450XXX (compte de liaison de la représentation).

La Délégation de Paris, après réception et contrôle des documents de recouvrement, comptabilise les règlements dans les comptes clients concernés en contrepartie du compte de liaison de Paris 450 050.

5.3.5.2 Facturation à terme

La procédure mise en place par l'ASECNA pour le recouvrement des factures à terme comprend les phases suivantes :

- le client doit s'acquitter de sa dette un mois après réception de la facture ;
- une première relance est effectuée par le payeur, quinze jours après le délai autorisé ;
- une deuxième relance est effectuée au bout de quinze jours ;
- quinze jours après la deuxième lettre de rappel, une mise en demeure est adressée au client avec copie à l'avocat ;
- après une période de trois mois, si aucune évolution n'est constatée, l'Agence Comptable et le Payeur concerné préparent le dossier à envoyer au contentieux.

Le service des « Recettes et du Recouvrement » a en charge l'exécution correcte des tâches, dirigé par un Chef de service, il comprend notamment :

- le bureau des Recettes et du Recouvrement ;
- le bureau de la comptabilité clients.

La décision n° 00320/ASECNA/DGDD du 09 mars 2007, définit comme suit, l'organisation et les attributions de ces services :

❖ Bureau des Recettes et du Recouvrement

Il est chargé, entre autres, des principales tâches suivantes :

- réception du service « Facturation » de la Direction Administrative et Financière, des factures de survol et les justificatifs y afférents ;
- contrôle de l'exhaustivité et de la conformité des liasses reçues ;
- tri, mise en enveloppe et répartition des factures suivant leur mode d'envoi aux clients (envoi par poste, par DHL, par cahier de transmission pour les clients locaux....) ;
- établissement d'un tableau récapitulatif des envois effectués (nom des clients, références des factures, date d'émission des factures, date de départ des factures de la DAF, date de réception au service des Recettes et du Recouvrement, date d'envoi des factures au bureau du courrier) ;
- transmission, par bordereau, des liasses au bureau du courrier qui complète le tableau de suivi, en mentionnant la date effective d'envoi aux divers clients ;
- veiller à la bonne réception des factures par les clients ;
- envoi des lettres de rappel ou de mise en demeure aux clients ;
- mise en œuvre des procédures de recouvrement contentieux ;
- suivi des dossiers transmis aux avocats par les différents payeurs pour coordonner les créances d'un même client ;
- porter assistance aux payeurs dans le cadre du recouvrement.

❖ Bureau de la comptabilité des clients

Le bureau de la comptabilité des clients a en charge, entre autres, les tâches suivantes :

- Prise en charge des créances du siège, dues par les états membres ;
- Réconciliation et tenue à jour des comptes clients ;
- Confections des états de provisions et des propositions d'admission en non valeur des créances anciennes quasi irrécouvrables ;
- Préparation des états de recettes comprenant : les émissions, les recouvrements, les reliquats à recouvrer et les taux de recouvrement.

❖ Payeurs des Représentations

Les payeurs nommés dans les différentes représentations et à la Délégation de Paris, sont placés sous l'autorité fonctionnelle de l'Agent Comptable. Cependant, ils dépendent hiérarchiquement du Directeur de la Représentation.

S'agissant du suivi des comptes clients, le Payeur est chargé essentiellement des tâches suivantes :

- transmission des factures aux clients domiciliés dans le pays de la Représentation ;
- recouvrement des créances sur les clients ;
- relances des clients retardataires ;
- gestion de la trésorerie ;
- envoi, à la fin de chaque décade, les documents de recouvrements des prestations de survol à Paris, pour traitement.

CHAPITRE 6 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DE LA FACTURATION DES REDEVANCES A L'ASECNA

Les redevances aéronautiques et d'exploitation (redevances d'atterrissage ; redevances de prolongation d'ouverture entre 18 heures 00 et 06 heures 00 ; redevances d'usage des dispositifs de balisage lumineux de piste ; redevances d'usage des aides et services en route ou survol) sont prévues par des textes réglementaires généraux alors que les redevances domaniales et commerciales (redevances de sûreté de l'aviation civile ; redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des marchandises ; redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des passagers ; redevances de stationnement) font l'objet de documents contractuels individualisés pour chaque opération (convention, bail, autorisation d'occupation précaire, cahier des charges, etc.).

6.1 Prise de connaissance de l'entité

La connaissance des activités de l'entreprise est un élément important, grâce auquel, il nous sera plus facile d'identifier et d'apprécier les risques. Ainsi, la constatation des droits doit être assurée dans les plus brefs délais, le principe est que les recettes sont facturées et ordonnancées par les ordonnateurs ; ainsi tous les droits acquis au cours d'un exercice doivent faire l'objet d'une facturation au cours de ce même exercice.

La constatation des droits est assurée par facturation informatisée, ainsi pour les redevances d'aéroport (atterrissage, balisage, stationnement, passagers et fret) la constatation doit être matérialisée par un formulaire de trafic. Par contre pour les redevances d'aides en route ou survols, c'est le strip ou bande de progression qui sert de support. Ces documents sont collectés auprès des compagnies aériennes ou des services de la navigation aérienne par la cellule de facturation aux fins de saisie. La facturation est ensuite effectuée sur place pour les formulaires de trafic. Il y a une liste venant de l'Agence Comptable qui dresse les compagnies aériennes soumises au paiement à terme ; tous les vols commerciaux ne figurant pas sur cette liste sont soumis au paiement au comptant.

Les vols non commerciaux tels que : les avions militaires des pays membres de l'ASECNA y compris la France, les avions des Chefs d'Etat des pays membres de l'ASECNA, les avions d'Etat en vol officiel, les avions humanitaires, les avions de l'aéroclub, de petits avions de moins de deux (02) tonnes sont exempts de taxes aéronautiques. Une note du Représentant, peut exempter à titre exceptionnel des avions. Le transfert des données par bande magnétique vers la Direction Générale permet au siège de facturer les redevances de survol à partir des

strips, puis les factures définitives, émises à la fin du mois, qui récapitulent tous les vols effectués et qui sont envoyées aux compagnies.

Les redevances d'aérodrome et des services de Navigation Aérienne comprennent :

- les redevances d'usage des aides et services en route (survol) ;
- les redevances d'usage des dispositifs de balisage lumineux de piste ;
- les redevances de prolongation d'ouverture entre 18 heures 00 et 06 heures 00 ;
- les redevances d'atterrissage ;
- les redevances de stationnement ;
- les redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des passagers ;
- les redevances d'usage des installations aménagées pour la réception des marchandises
- les redevances de sûreté de l'aviation civile.

Il faut signaler que seules les redevances d'usage des aides et services en route (survol) sont facturées par le service facturation du siège lieu de notre stage ; les autres redevances sont facturées par les bureaux de facturation des représentations. Alors il ne nous a pas été possible d'étendre cette étude à la facturation réalisée dans les représentations réduisant ainsi le champ de notre étude à la facturation des redevances de survol effectuée par le siège à partir des strips. A la Tour, les contrôleurs traduisent les plans de vol des pilotes, sur des bandes de progression appelées strips qui représentent chaque vol. Des feuilles de mouvements (qui traduisent l'exhaustivité du trafic) sont remplies au bureau de piste à l'aide des strips ; les différents vols y sont récapitulés par journée : vols locaux, commerciaux, officiels, militaires etc.

Compte tenu du fait que les procédures décrivant la facturation, la comptabilisation et le recouvrement des survols de façon détaillée n'était encore validé, nous avons fait un narratif puis décomposé le processus de facturation et présenté à la suite de notre entretien avec les acteurs un diagramme de circulation des flux ; une Analyse de l'organigramme et de la grille de séparation des tâches.

6.2 Description narrative du processus

Les feuilles de mouvements (obtenus à l'issue de la saisie des strips) sont envoyées au Bureau Facturation (avant le 5 du mois suivant la prestation) pour la reconstitution des vols. Des contrôles de vraisemblance sont faits par décade pour corriger d'éventuelles erreurs de saisie (sur le poids, l'immatriculation, l'heure...) : on vérifie si tous les vols ont des strips, et si tous les strips sont transcrits sur les feuilles de mouvements. Après le dernier contrôle de

vraisemblance et l'édition récapitulatif tous les vols de chaque compagnie dans le mois, la facturation à terme peut se faire.

Toutes les factures du mois (qui revêtent obligatoirement les éléments précis ci-après : adresse exacte du client, boîte postale, téléphone, fax, mail, références bancaires de l'ASECNA ...) sont émises au plus tard le 20 du mois suivant la prestation ; le montant des factures est déterminé suivant le poids maximum de l'appareil au décollage et de la distance parcourues.

Après l'émission des factures, on procède à leur ordonnancement puis leur génération automatiquement dans le logiciel comptable (COGEST).

En suite on procède à la signature des factures, et à l'impression de la demande d'intégration en comptabilité des factures de survol qui génère un compte rendu d'intégration ou un Fichier, le Bureau de la clientèle demande au bureau comptabilité d'intégrer dans le logiciel comptable COGEST, les données facturées.

Le Bureau clientèle instruit les réclamations et prépare les Avoirs si les réclamations sont fondées (on peut s'être trompé sur le poids, le certificat de navigabilité qui renseigne sur le poids, ...). Parallèlement aux activités de facturation, un contrôle budgétaire est fait par le chef de bureau facturation, entre les prévisions et les réalisations de redevances d'aides en route.

Les factures définitives sont transmises par le service « facturation », au service des recettes et du recouvrement. Ce dernier contrôle l'exhaustivité et la conformité des liasses reçues puis, trie, met en enveloppe par nature d'envoi des factures, envoi au bureau courrier, par cahier de transmission pour les clients à Dakar ; pour les clients hors plateforme ASECNA ; et les clients plateforme ASECNA, un état de suivi par nature d'envoi est alors établi.

Le bureau des recettes et du recouvrement contentieux du service des recettes et du recouvrement envoie des lettres de rappel ou de mise en demeure aux clients ; il procède à la mise en œuvre des procédures de recouvrement contentieux ; suit les dossiers transmis aux avocats (la transmission étant faite par le payeur de paris pour les factures de survols). La transmission au bureau courrier se fait par cahier de transmission dans un délai de 24 à 48h.

Le service courrier après réception des factures définitives et leur enregistrement fait un tri par zones d'expédition ; vérifie et établit la fiche expédition et le relevé des envois. Ensuite, il envoie les factures originales et les pièces jointes, par bordereau d'envoi et cahier de transmission pour les clients de Dakar ; par DHL aux clients après émission d'une LTA portant un numéro d'expédition généré par un logiciel spécialisé installé par le prestataire qui permet de suivre la transmission ; par la poste aux clients après compostage

(dénombrément) des courriers envoyés (les factures originales avec pièces jointes une copie de la facture et le justificatif des vols , avec les bordereaux d'émission)qui se charge de leur envoi aux Clients afin de suivre leurs recouvrements.

Les données facturées, sont générées automatiquement dans une interface entre le logiciel de facturation et le logiciel comptable ; le bureau comptabilité intègre alors les données dans la comptabilité avec émission d'un compte rendu qui sera pointé avec le listing du logiciel facturation. En outre Il a en charge la réconciliation et la tenue à jour des comptes clients établie l'état des provisions sur les clients douteux et des créances irrécouvrables (admission en non valeur) ; l'état des recettes qui donne les émissions, les recouvrements, les reliquats à recouvrer et les taux de recouvrement.

6.3 Décomposition du processus de facturation des redevances de survols au siège

Le processus de facturation des redevances de survols au siège est un mécanisme non écrit, et par conséquent, non validé par les autorités compétentes. Toutefois, l'observation dévoile qu'il est constitué de plusieurs activités dont certaines sont effectuées par les structures techniques ; nous les avons exclues de notre étude ; mais pour une bonne compréhension du processus une description de ces activités est nécessaire Il s'agit :

- ❖ des données des vols : ce sont les données des vols indispensables pour la facturation à terme des survols. Elles proviennent des bureaux et sections de facturation des représentations ; d'abord transcrites après avoir été récupérées auprès du service d'exploitation de la navigation aérienne (SENA). En fait, pour être exploitable par le siège, le chef du bureau facturation des représentations concernées les prépare et les remet au chef bureau informatique(CBI) local, qui procède à son tour à l'extraction, avant de les transmettre par le réseau du logiciel COGEST(réseau intranet).Parvenues au siège, une autre opération est nécessaire avant son exploitation, c'est l'opération d'intégration dans le logiciel facturation(TRAFFIC) par le service informatique du siège. Ce n'est qu'une fois ces données extraites et intégrées que le service facturation peut s'en approprier pour les besoins de facturation ;
- ❖ le lancement de DRV : c'est une opération qui consiste à compiler automatiquement les données préalablement intégrées dans le logiciel de facturation, dans le but d'obtenir une liste des mouvements des avions imprimée. Dans la pratique, on obtient un listing ou chaque ligne représente un mouvement d'avion.

A ce stade, quelques précisions sont à relever. D'abord et schématiquement, un mouvement d'avion est matérialisé par le trajet suivi (route) ; les points d'entrée et de sortie dans l'espace aérien concerné. Ensuite la redevance est déduite de la distance parcourue entre les deux points (de l'espace aérien géré par l'Agence) et du poids de l'avion ; auquel on aura affecté un coefficient.

Enfin, il ne faut surtout pas perdre de vue que pour un mouvement, un avion sur sa route peut emprunter au cours d'un vol, plusieurs tronçons de routes situées à l'intérieur de différents espaces aériens dont la responsabilité du contrôle est répartie entre plusieurs organismes de contrôle relevant de différents fournisseurs de services de la navigation aérienne : d'où l'intérêt de la reconstitution des vols pour ne mettre bout à bout, que les tronçons situés dans la zones de responsabilité des organes de contrôle de l'Agence. Ainsi, les redevances d'aide en route ou survols représentent près de 80% du chiffre d'affaires de l'ASECNA ; et comprend les dix (10) étapes ci-après :

➤ **La reconstitution des vols par le bureau facturation du service « facturation »:** C'est l'opération qui consiste à mettre bout à bout, à l'aide des bandes de progression de vol (strip), des tronçons de routes d'un même vol, réalisés le même jour, à des heures qui concordent, à l'intérieur des portions d'espaces aériens différents et placées sous la responsabilité des organes de contrôle de l'Agence, afin d'en tirer ce qu'il convient de désigner par le terme « mouvement ». C'est une activité essentielle dans la mesure où elle permet d'éviter l'édition de plusieurs factures et des doublons pour le même vol et pour le même client.

➤ **Les vérifications et les corrections des mouvements effectuées par le bureau facturation:** ces deux opérations s'exécutent de manière simultanée. En effet, à partir du listing de tous les mouvements de survol, elles consistent pour les agents qui en sont chargés, de s'assurer mouvement par mouvement (ligne par ligne du listing), qu'il n'y a pas d'erreurs. Et lorsqu'ils en découvrent, il leur incombe d'apporter immédiatement les corrections nécessaires. Ce n'est qu'après toutes vérifications et corrections éventuelles qu'on peut passer à la saisie de nouvelles données.

➤ **La saisie de nouvelles données de vols par le bureau facturation:** il s'agit d'introduire manuellement dans le logiciel de facturation, les corrections des erreurs que l'on aura découvertes au cours des opérations de vérification et de correction. Il convient enfin d'observer que plusieurs DRV ; chacune suivie de vérifications, de corrections et des saisies, sont indispensables. C'est une précaution supplémentaire qui permettra d'éviter l'édition de

plusieurs factures pour le même vol autant que cela garantira l'exhaustivité de la facturation des mouvements reçus.

➤ **La vérification et l'édition des factures par le bureau facturation** : c'est l'étape qui consiste à opérer l'ultime vérification des données de vols avant l'édition des factures des clients. Chaque vol est affecté d'un coefficient qui est déterminé d'après le tableau en annexe suivant le poids et la distance parcourue qui sont les variables déterminantes du tarif. La redevance due sera égale au produit du coefficient applicable à chaque vol par l'unité de redevance. On procède alors, à l'ordonnancement et à la signature des factures définitives par le service « facturation » et l'impression de la demande d'intégration en comptabilité. Un archivage est effectué suivant les numéros d'émission.

➤ **La gestion des réclamations, des retours de factures et de la codification des nouveaux clients par le bureau clientèle** : se sont les activités qui consistent pour la première à apporter une réponse précise à chaque demande ou requête reçues des clients et portant sur des contestations ou des explications (devoir d'information de la clientèle) sur certains aspects de leurs factures et la préparation des avoirs si les réclamations sont fondées : on peut s'être trompé sur le poids, le certificat de navigabilité qui renseigne sur le poids, et sur la route (trajet) et pour la seconde à rechercher par tous les moyens à la disposition du service facturation, les adresses des clients dont les factures ont été retournées pour causes d'adresses erronées ou client inconnu. S'agissant de la codification des nouveaux clients, à la réception de la demande d'affectation de code qui mentionne les indications telles que le nom de la représentation d'où émane la demande ; la raison sociale du client ; le trigramme ; l'adresse complète du client et les contacts. Le bureau clientèle mentionne le nouveau code client sur la demande et le renvoie à la représentation demanderesse ainsi qu'une copie à l'informatique pour mise à jour.

➤ Un contrôle budgétaire est fait par le chef de bureau facturation, entre les prévisions et les réalisations de Redevances d'aides en route (compte 711) suivant le schéma classique : Budget 2010 ; Réel 2010 ; Variation en % et un Rappel Budget 2009.

➤ **Le bureau des recettes et du recouvrement amiable du service des recettes et du recouvrement** : réceptionne du service facturation de la direction administrative et financière, les factures de survol et les justificatifs y afférents ; contrôle l'exhaustivité et la conformité des liasses reçues. Il procède ensuite au tri, à la mise en enveloppe et à la répartition des factures suivant leur mode d'envoi aux clients (envoi par poste, par DHL, par cahier de transmission pour les clients locaux).

Il établit un tableau récapitulatif des envois effectués (nom des clients, références des factures, date d'émission des factures, date de départ des factures, de la DAF, date de réception au service des recettes et du recouvrement, date d'envoi des factures au bureau du courrier). Il transmet ensuite, par bordereau, les liasses au bureau du courrier. Les copies des factures et les bordereaux d'émission sont archivés suivant les numéros d'émission

➤ **Le bureau courrier** : après réception des factures définitives et leur enregistrement fait un tri par zones d'expédition ; vérifie et établit la fiche expédition et le relevé des envois. Ensuite, il envoie les factures originales et les pièces jointes, auxquelles est joint le bordereau d'envoi par cahier de transmission pour les clients de Dakar ; par DHL aux clients n'ayant pas de boîte postale, après émission d'une LTA portant un numéro d'expédition généré par un logiciel spécialisé installé par le prestataire .Ce numéro permet de suivre le recouvrement ; par la poste aux clients après compostage (dénombrement) des courriers à envoyer (les factures originales, les pièces jointes et deux copies, avec les bordereaux d'émission) qui se charge de leur envoi aux Clients. Il complète le tableau de suivi, en mentionnant la date effective d'envoi aux divers clients.

➤ **Le bureau des recettes et du recouvrement contentieux du service des recettes et du recouvrement** : envoie des lettres de rappel ou de mise en demeure aux clients, il procède à la mise en œuvre des procédures de recouvrement contentieux ; suit les dossiers transmis aux avocats (la transmission étant faite par le payeur de paris pour les factures de survols).

➤ **Le bureau de la comptabilité des clients du service des recettes et du recouvrement** : intègre dans le logiciel comptable COGEST, les données facturées suite à leur génération automatique dans l'interface entre cogest et le logiciel de facturation TRAFIC, avec un compte rendu qui sera pointé avec le listing de ce dernier logiciel. IL réconcilie et tient à jour les comptes clients ; confectionne des états de provisions des clients douteux et des créances irrécouvrables (admission en non valeur) enfin il prépare des états de recettes comprenant : les émissions, les recouvrements, les reliquats à recouvrer et les taux de recouvrement.

6.4 L'identification des risques

Au regard de la prise de connaissance et de l'identification des étapes clés du processus, nous allons identifier les risques qui peuvent survenir ; les objectifs spécifiques et les bonnes pratiques (POCA) dans un tableau d'identification et d'analyse des risques. A ce propos, ce travail est indispensable pour que l'Agence puisse optimiser le processus de facturation des aides en route ou survols.

Tableau 8 : Tableau d'Identification et d'Analyse des Risques

Etapes ou éléments clés du processus	Risque (quel problème peut survenir)	Activités et contrôles limitant le risque et leur mise en œuvre.	Tests pour éléments probants sur le succès des mesures
1. La reconstitution des vols par bureau facturation du service « facturation ».	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Absence de fiabilité et d'harmonisation des procédures de facturation. ▪ Non exhaustivité d'où un risque de non facturation. ▪ Risques d'erreurs de facturation. ▪ La reconstitution tardive allongeant les délais et le non respect des délais. 	Effectuer suffisamment à temps (du 5 au 19 du mois suivant le mois de prestation) des travaux de pointage et de rapprochement permettant de limiter les erreurs ou omissions.	Vérifier l'identification effective des erreurs, des omissions et la célérité des opérations de reconstitution.
2. Les vérifications et les corrections des mouvements effectuées par le bureau facturation.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Erreur dans l'intégration des observations et corrections. ▪ Rallonge les délais de facturation. 	La prise en compte des réintégrations ne doit pas empiéter sur les délais	Vérifier que les erreurs sur la liste des strips sont facilement identifiables, et que le contrôle de vraisemblance est effectif puis faire des recoupements de dates.
3. La saisie de nouvelles données de vols par le bureau facturation.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Erreur de saisie. ▪ Rallonge les délais de facturation. 	La prise en compte des réintégrations ne doit pas empiéter sur les délais	Vérifier que les erreurs sur la liste des strips sont facilement identifiables, et que le contrôle de vraisemblance est effectif puis faire des recoupements de dates.

<p>4. La vérification et l'édition des factures par le bureau facturation.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Facturation faite tardivement. ▪ Impossibilité de facturer. ▪ Omission du visa. ▪ Non prise en compte des considérations d'équité et non respect des recommandations de l'OACI. 	<p>Tous les vols doivent être facturés ; les factures doivent être émises et visées le 20 du mois suivant le mois de prestation à fin de ne pas retarder le recouvrement.</p> <p>La tarification doit être continue avec suppression des paliers.</p>	<p>Vérifier le respect du délai d'émission et la signature systématique des factures par échantillonnage.</p> <p>Vérifier que la tarification garantie l'équité entre les clients.</p>
<p>5. La gestion des réclamations, des retours de factures et de la codification des nouveaux clients par le bureau clientèle.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Fraude sur les avoirs. ▪ Etablissement d'avoirs non autorisés (Fraude sur l'octroi des avoirs). ▪ Non codification des nouveaux clients. ▪ Insolvabilité. ▪ Dégradation du portefeuille. 	<p>Approuver les avoirs par un responsable habilité.</p> <p>La codification des nouveaux clients doit être systématique.</p> <p>Les nouveaux clients doivent prouver leur solvabilité pendant la période.</p>	<p>Vérifier les avoirs déjà émis</p>
<p>6. Contrôle budgétaire entre les prévisions et les réalisations de Redevances d'aides en route (compte 711).</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Prévisions irréalistes. ▪ Pas de suivi budgétaire. 	<p>Connaitre les objectifs stratégiques et établir un contrôle budgétaire régulier.</p>	<p>Vérifier l'existence d'un budget des redevances de survols et d'un contrôle en termes de prévisions, de réalisations et d'analyse des écarts</p>
<p>7. Le bureau des recettes et du recouvrement amiable du service des recettes et du recouvrement.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Non-conformité de la liasse. ▪ Retard de la transmission des factures. ▪ Transmission non exhaustive. ▪ Non mise à jour du registre lors de chaque transmission en les bureaux. ▪ Retour de factures clients à adresses inconnues. 	<p>Faire un contrôle sur la conformité toute en veillant à la transmission immédiate des factures.</p> <p>Mettre à jour tous les mois les adresses clients.</p>	<p>Vérifier à partir du cahier de transmission les dates d'envoi, de réception ainsi que les numéros de série et les retours de factures clients à adresses inconnues.</p>

<p>8. Le bureau courrier : réception des factures définitives enregistrement et tri par zones d'expédition.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Transmission tardive. ▪ Perte des documents justificatifs des expéditions. 	<p>Faire un contrôle sur la conformité tout en veillant à la transmission immédiate des factures.</p> <p>Conserver les justificatifs des expéditions</p>	<p>Vérifier à partir du cahier de transmission et des preuves d'expéditions les dates effectives d'expéditions aux clients ainsi que leur remontée au tableau de suivi.</p>
<p>9. Le bureau des recettes et du recouvrement contentieux du service des recettes et du recouvrement.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Relance des créances clients effectué en retard. ▪ Non remise des factures impayées au contentieux. ▪ Transmission tardive des factures impayées au contentieux et retard de recouvrement 	<p>Respecter strictement les délais en matière de relance et de transmission en contentieux</p>	<p>Vérifier que les impayés sont remis au contentieux à temps et circulariser éventuellement les avocats.</p>
<p>10. Le bureau de la comptabilité des clients du service des recettes et du recouvrement.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Non intégration des données à la comptabilité. ▪ Non-conformité entre données de la facturation et données comptables. ▪ Mauvais suivi des comptes individuels et collectifs clients. ▪ Non déclassement en douteux ou déclassement partiel en douteux. ▪ Non provisionnement ou provisionnement partiel. 	<p>Pointage du compte rendu d'intégration avec le listing du logiciel de facturation Trafic.</p> <p>Rapprocher les comptes clients tous les mois</p> <p>Evaluation du caractère recouvrable ou irrécouvrable des créances, les déclassées et constituées des provisions</p>	<p>Vérifier que l'intégration est faite de façon exhaustive</p> <p>Vérifier sur l'état des douteux au 31/12/2009 des déclassements, provisionnement et les passages en perte</p>

Source : Nous mêmes

6.5 L'Analyse de l'organigramme, de la grille de séparation des tâches et du Diagramme de circulation des flux ou Flow Chart

A l'issue des entretiens avec les acteurs du processus de facturation des redevances de survols et des observations, nous avons réalisé un narratif accompagné par les outils ci-après pour une plus grande compréhension des flux de transaction et des contrôles.

6.5.1 Analyse de l'organigramme, de la grille de séparation des tâches

L'analyse de l'organigramme sectoriel de la facturation des redevances aéronautiques de survols montre une définition claire des postes et des responsabilités, et celle de la grille de séparation des tâches fait apparaître une nette séparation d'une part entre l'ordonnateur et le comptable et d'autre part entre les tâches conflictuelles (CF. **Annexe 3 P 105 et Annexe 4.2. P 107**).

6.5.2 Diagramme de circulation des flux ou flow chart

Certaines phases du processus de facturation étant exécutées en représentation nous les avons exclues de notre étude. **Confère ANNEXE 8 P 157.**

6.6 Tests pour éléments probants : Existence, Conformité et de Permanence

Ces tests ont consisté à sélectionner quelques pièces pour s'assurer de l'application de la procédure en vigueur, ensuite on sélectionne un échantillon représentatif des pièces et supports de la facturation de l'exercice 2010 et à défaut ceux de l'exercice 2009. Les résultats des tests nous ont permis d'élaborer le TFFA ci-après.

6.7 Le tableau de forces et faiblesses apparentes (TFfA)

Pour dresser les forces et les faiblesses, nous nous sommes référé : à la description détaillée du processus (interviews, diagrammes ; QCI) au découpage du processus en sous-processus et tâches aux objectifs à atteindre par sous-processus aux risques inhérents encourus dans le déroulement de chaque processus et susceptibles d'empêcher l'atteinte de l'objectif.

Tableau 9 : Le tableau de forces et faiblesses apparentes (TFfA)

Domaines /Opérations	Objectifs spécifiques	Risques	POCA/ Indicateur	Opinion		Commentaires. 1/10
				F/f	Degré de confiance	
1. La reconstitution des vols par bureau de facturation du service « facturation ».	<p>S'assurer de la conformité et de l'exhaustivité de la facturation</p> <p>S'assurer que la facturation se fait suffisamment à temps</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Absence de fiabilité et d'harmonisation des procédures de facturation. ▪ Non exhaustivité d'où un risque de non facturation. ▪ Risques d'erreurs de facturation. ▪ La reconstitution tardive allongeant les délais et le non respect des délais. 	<p>Elaborer un manuel harmonisé et valide.</p> <p>Effectuer suffisamment à temps (du 5 au 19 mois suivant le mois de prestation) des travaux de pointage et de rapprochement permettant de limiter les erreurs ou omissions.</p>	f	<p>peut être à l'origine des erreurs et incohérences dans l'exécution des tâches.</p> <p>Contribuer au rallongement des délais par conséquence retarde tout le processus.</p> <p style="text-align: right;">faible</p>	<p>Absence de fiabilité et d'harmonisation des procédures de facturation</p> <p>Le moyen mis en œuvre ne permet pas d'atteindre les objectifs.</p>
2. Les vérifications et les corrections des mouvements effectuées par le bureau de facturation.	<p>S'assurer que les mouvements ligne par ligne ne comportent pas d'erreurs et de la rapidité des corrections.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Erreur dans l'intégration des observations et corrections. ▪ Rallonge les délais de facturation. 	<p>La prise en compte des réintégrations ne doit pas empiéter sur les délais.</p>	f	<p>Contribuer au rallongement des délais par conséquence retarde tout le processus.</p> <p style="text-align: right;">faible</p>	<p>Le moyen mis en œuvre ne permet pas d'atteindre les objectifs</p>

<p>5. La gestion des réclamations, des retours de factures et de la codification des nouveaux clients par le bureau clientèle.</p>	<p>S'assurer de l'approbation des émissions de factures d'avoirs par un responsable habilité et d'une transmission effective et rapide.</p> <p>S'assurer de la codification et de la facturation de tous les nouveaux clients.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Fraude sur les avoirs. ▪ Etablissement d'avoirs non autorisés (Fraude sur l'octroi des avoirs). ▪ Non codification des nouveaux clients. ▪ Insolvabilité. ▪ Dégradation du portefeuille. 	<p>Approuver les avoirs par un responsable habilité.</p> <p>La codification des nouveaux clients doit être systématique.</p> <p>Les nouveaux clients doivent être mis à l'épreuve pendant une période donnée afin de prouver leur solvabilité.</p>	<p>F</p>	<p>Contribuer à minimiser la fraude.</p> <p>Peut être à l'origine de la non facturation des prestations.</p> <p>Créances impayées</p> <p>Faible</p> <p>Moyen</p>	<p>Un nouveau client est facturé pour la première fois avec le code 9990. Ainsi la deuxième facturation du client est faite avec le code qui lui a été attribué et l'abandon du code 9990.</p> <p>Le moyen mis en œuvre ne permet pas d'atteindre l'objectif.</p>
<p>6. Contrôle budgétaire entre les prévisions et les réalisations de Redevances d'aides en route (compte 711).</p>	<p>S'assurer de la fiabilité des informations.</p> <p>Rapprocher les prévisions aux</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Prévisions irréalistes. ▪ Absence de suivi budgétaire. 	<p>Connaître les objectifs stratégiques et établir un contrôle budgétaire régulier.</p>	<p>F</p>	<p>suivi impératif de l'exécution budgétaire</p> <p>Elevé</p>	<p>l'exécution budgétaire sur 12 mois est excédentaire de KFCFA 215 735 soit 0,14% hors reprises sur provisions.</p>

<p>7. Le bureau des recettes et du recouvrement amiable du service des recettes et du recouvrement.</p>	<p>réalisations.</p> <p>S'assurer de l'exhaustivité et de la conformité des liasses de facture</p> <p>S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité des transmissions.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ Non-conformité de la liasse. ■ Retard de la transmission des factures. ■ Transmission non exhaustive. ■ Non mise à jour du registre lors de chaque transmission. ■ Retour de factures clients à adresses inconnues. 	<p>Faire un contrôle sur la conformité tout en veillant à la transmission immédiate des factures.</p> <p>Mettre à jour tous les mois les adresses clients.</p>	<p>f</p> <p>f</p> <p>f</p> <p>f</p> <p>f</p>	<p>Retarde le recouvrement.</p> <p>Retarde le recouvrement.</p> <p>Manque à gagner.</p> <p>Situer les responsabilités au besoin.</p> <p>Manque à gagner.</p>	<p>Moyen</p> <p>Faible</p> <p>Faible</p> <p>Faible</p> <p>Faible</p>	<p>Le registre du bureau recouvrement amiable n'est pas mis à jour.</p>
<p>8. Le bureau courrier : réception des factures définitives enregistrement et tri par zones d'expédition.</p>	<p>S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité des transmissions.</p> <p>S'assurer que les documents justificatifs des expéditions sont bien archivés.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ Transmission tardive. ■ Perte des documents justificatifs des expéditions. 	<p>Faire un contrôle sur la conformité tout en veillant à la transmission immédiate des factures.</p> <p>Conserver les justificatifs des expéditions</p>	<p>f</p> <p>f</p>	<p>Retard du processus de recouvrement.</p> <p>Situer les responsabilités au besoin.</p>	<p>Moyen</p> <p>Faible</p>	<p>La conservation des justificatifs des expéditions n'est pas permanente</p>
<p>9. Le bureau des recettes et du recouvrement contentieux du service des recettes et du</p>	<p>S'assurer du bon suivi du recouvrement des créances et la remise rapide et effective des</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ Relance des créances clients effectuée en retard. ■ Non remise des factures 	<p>Respecter strictement les délais en matière de relance et de transmission en</p>	<p>f</p>	<p>Retard dans le recouvrement et dégradation du portefeuille.</p>	<p>Faible</p>	<p>Les relances et la transmission à l'avocat sont faites par la délégation de Paris pour les factures de</p>

recouvrement.	impayées contentieux en	impayées au contentieux.	contentieux		Données comptables erronées.	Moyen	redevances de survols.
10. Le bureau de la comptabilité des clients du service des recettes et du recouvrement.	S'assurer de l'intégration effective des données et de leur conformité. S'assurer de la fiabilité des comptes individuels et collectifs clients ; du déclassement et du provisionnement et de l'effectivité des créances douteuses.	<ul style="list-style-type: none"> Transmission tardive des factures impayées au contentieux et retard de recouvrement Non intégration des données de la facturation. Non-conformité entre données de la facturation et données comptables. Mauvais suivi des comptes individuels et collectifs clients Non déclassement en douteux ou déclassement partiel en douteux. Non provisionnement ou provisionnement partiel. Provisionnement d'une créance ordinaire 	<p>Pointage du compte rendu d'intégration avec le listing du logiciel de facturation de Trafic.</p> <p>Rapprocher les comptes clients tous les mois</p> <p>Evaluation du caractère recouvrable ou irrécouvrable des créances, déclassées et constituées des provisions</p>	F	Données comptables erronées. Dégradation du portefeuille client et constitution de provisions injustifiées Altère la sincérité du bilan et l'image fidèle des comptes.	Moyen Faible faible faible	Les moyens ne permettent pas d'atteindre les objectifs.

Source : Nous même

6.8 Tests pour éléments probants de Survenance et de Fréquence

Une fois décelées les forces et faiblesses apparentes du système, il y a lieu de s'assurer que le risque s'est matérialisé à travers la survenance en essayant de connaître les causes, d'apprécier le nombre de réalisation du risque par des tests de fréquence. (Pour le détail des tests Confèrent **Annexe 8 P 157-169**)

6.9 Les résultats de tests d'audit

Sur chaque sous processus a été testé, nous avons identifié des points de contrôle pour apprécier l'application effective des procédures afin de fonder une opinion sur la qualité du dispositif de contrôle interne. Les tests de conformité et de permanence sont présentés en **Annexe 4.1 P 106 et les tests détaillés en Annexe 7 P 131-156**.

Ces résultats sont complétés par les conclusions de nos observations physiques et par les tests d'efficacité. Le tableau ci-dessous présente les résultats des différents tests.

Tableau 10 : Synthèse des tests d'audit

Contrôles	Résultats	Commentaires
Tests de conformité et de permanence		
S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement et rapidement.	La procédure de reconstitution s'applique à chaque facturation mais des risques subsistent. Le retard est permanent	Non satisfaisant
S'assurer de l'efficacité des contrôles de vraisemblance	L'identification des erreurs et problème se fait systématiquement à chaque facturation mais des risques subsistent. Les contrôles de vraisemblance ne permettent pas d'endiguer tous les problèmes sur les strips	Peu satisfaisant
S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement, rapidement et que les prestations donnent systématiquement lieu à l'émission de factures	les tests ont révélé une application permanente des procédures en 2010 et 2009. la facturation du mois d'avril 2010 ne respecte pas la date du 20 du mois suivant la prestation, pour l'émission des factures et en conséquence la transmission à temps aux clients. Il en est de même pour la facturation du mois Janvier ; février ; juin ; juillet et novembre 2009	Peu satisfaisant
S'assurer de l'existence d'un contrôle budgétaire efficace des redevances	l'établissement des prévisions budgétaires et le contrôle se font sur les 12 mois de l'année.	Très satisfaisant
S'assurer que les factures reçues sont rapidement traitées.	de janvier à juin 2010 ; 1941 factures sont transmises en retard soit 75%; contre 660 transmises à temps, soit 25% transmises à partir du 20 du mois en 2009 4 300 factures sont transmises en retard soit	Non satisfaisant

	85% contre 772 transmis à temps, soit 15% transmises à partir du 20 du mois.	
Transmission des factures du bureau recouvrement amiable au bureau courrier en 2010 et 2009	nous avons fait un global test pour apprécier les délais de transmission au courrier ;il ressort que la plupart des transmissions entre le bureau recouvrement amiable et le bureau courrier a été effectué au delà du 24 du mois suivant le mois de facturation ou le mois d'après.	Peu satisfaisant
S'assurer que les envois reçus sont rapidement traités.	le total envoyé par la poste de janvier à Août 10, est de 1 835 plis et le total des factures transmises du bureau recouvrement au bureau courrier pour la même période est 1 540 soit un écart de 295 correspondant aux plis non consignés dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable.Aussi, nous n'avons pas eu communication des envois par la poste de 2009 pour cause de non archivage au niveau du bureau courrier. Il en est de même pour 859 envois par DHL et tous les envois par cahier de 2009.	Non satisfaisant
Octroi des avoirs aux clients par le bureau clientèle	Le chef de service facturation prend connaissance de toutes les demandes d'avoirs et impute les demandes au bureau clientèle « pour étude et suite à donner ».	Satisfaisant
Emissions et transmissions des factures d'avoirs au bureau comptabilité clients du bureau des recettes et du recouvrement en 2010 et 2009	la transmission des avoirs se fait le jour ou le lendemain de la signature du bordereau d'envoi à l'agence comptable (bureau comptabilité clients)	Satisfaisant
S'assurer d'un suivi efficace des comptes des clients.	Le rapprochement entre les montants des redevances facturées et ceux comptabilisés par le bureau comptabilité clients n'est pas régulier.	Non satisfaisant
S'assurer de la comptabilisation de façon exhaustive des factures de redevances et des notes de crédit à la bonne date ainsi que l'élimination du risque de double comptabilisation.	La comptabilisation des factures de redevances et d'avoirs se fait de manière chronologique, un compte rendu mensuel est fourni par le logiciel	Très satisfaisant
Tests de survenance et de fréquence		
	Survenance	Fréquence
Non respect de la date du 20 de chaque mois pour l'émission des factures	Oui	le risque de non respect de la date du 20 de chaque mois pour l'émission des factures et en conséquence la transmission à temps aux clients s'est matérialisé lors de la facturation du mois avril 2010 et de Janvier ; février ; juin ; juillet et novembre 2009 avec une durée de reconstitution supérieure ou égale à 21 jours

		pour 102 018 vols ,de 2 324 clients, avec 194 161 strips donnant un montant facturé de 62 milliards de FCFA.
		sur 2 272 Clients de 2010 pour un total des vols 88 752 et un total des strips servant à la reconstitution de 168 124. Il ressort que 50 081 vols de 1 156 clients ont été reconstitués en retard avec 98 276 strips
		pour les 12 mois de 2009, le total des clients était de 5 231 ; le total des vols de 218 584 et le total strips 408 641. Il en ressort également que 80 039 vols de 1 774 clients ont été reconstitués en retard avec 159 406 strips
Non facturation	OUI	La revue du listing des strips du mois de juillet 2010 codifié « 9990 » et « 9999 » a révélé l'existence de 779 mouvements (strips) pour 549 441 km de 323 clients (compagnies) n'ayant pas fait l'objet de facturation. D'après les informations obtenues, ce phénomène est récurrent tous les mois ; il ne nous a pas été possible de vérifier les autres mois de 2010
		pour atténuer le risque de non reconstitution et en conséquence celui de non facturation la procédure alternative de reconstitution complémentaire de vols a permis de reconstitués 98 vols en 2010 et 2009. Ainsi, les complémentaires sont des vols qui n'avaient pas été reconstitués et se trouvaient sur l'état 9990 clients à adresses inconnues ; après recherche on affecte un code puis on refacture
Retraitement en retard des factures reçues.	OUI	sur 2 601 factures consignées en 2010 dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 1941 factures sont transmises en retard soit 75%. De la même façon, nous avons étendu nos tests à l'exercice 2009 pour nous assurer de l'éventualité de la survenance et de la fréquence du risque de non transmission à temps à partir du cahier de transmission du bureau facturation au bureau recouvrement amiable de janvier 2009 à décembre 2009
		en 2009 sur 5 072 factures consignées dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 4 300 factures sont transmises en retard soit 85% ; dans la limite du 20 du mois avec une tolérance d'un jour donc au 21 du mois.

<p>Non exhaustivité des transmissions des factures du bureau recouvrement amiable au bureau courrier en 2010 et 2009</p>	<p>OUI</p>	<p>De janvier 2010 à juin 2010, le nombre de factures transmises du service recouvrement au service courrier est 2 118 contre 2 601 factures transmises du service facturation au service recouvrement soit un écart 483 ;</p> <p>- De janvier à décembre 2009, le nombre de factures transmises du service recouvrement au service courrier est 4 064 contre 5 072 factures transmises du service facturation au service recouvrement soit un écart 1 008. Cette situation ne permet pas de s'assurer de l'exhaustivité des transmissions entre les divers bureaux.</p>
<p>Non transmission des factures du service courrier à DHL-poste-cahier</p>	<p>OUI</p>	<p>Nous n'avons pas eu communication de la preuve des envois par DHL de 2009 pour cause de mauvais archivage soit 859 ; il en est de même pour les envois par poste et par cahier de 2009. De plus il nous a pas été possible de retrouver la date de réception au niveau du service courrier de 671 plis envoyés par DHL en 2010 et 1 794 plis en 2009 afin d'apprécier le délai de transmission du courrier au prestataire</p>
<p>Non mise à du registre lors de chaque transmission en bureaux.</p>	<p>OUI</p>	<p>le total envoyé par la poste est de 1 835 plis ; le total des factures transmises du bureau recouvrement amiable au bureau courrier pour la même période est de 1 540 soit un écart de 295 plis correspondants aux plis non consignés dans le cahier du bureau recouvrement amiable :</p> <p>- 22 plis envoyés par cahier contre 17 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 2 plis non consignés dans le cahier du bureau recouvrement amiable ;</p> <p>871 plis envoyés par DHL contre 561 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 218 plis non consignés dans le cahier du bureau recouvrement amiable</p>
<p>Corrections de facture pour défaut d'adresse</p>	<p>OUI</p>	<p>nous avons décompté 44 corrections de facture pour défaut d'adresse et réexpédition 2009 dans le cahier de transmission entre le bureau recouvrement amiable et le bureau courrier.</p>
<p>Facturation non exhaustive</p>		<p>La revue du listing des strips du mois de juillet 2010 codifié « 9990 » et « 9999 » a révélé l'existence de 779 mouvements (strips) pour 549 441 km de 323 clients (compagnies) n'ayant pas fait l'objet de facturation. D'après les informations obtenues, ce phénomène est récurrent tous les mois ; il ne nous a pas été possible de vérifier les autres mois de 2010</p>
<p>Etablissement de factures d'avoirs</p>	<p>OUI</p>	<p>nous avons décompté 220 factures d'avoirs (169 factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours et 51 factures d'avoirs de l'exercice en cours) et 23 refacturations pour 2010. De la même façon en 2009, nous avons décompté 146 factures d'avoirs (30 factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours et 116 factures d'avoirs de l'exercice en cours) et 74 refacturations.</p>

Non-conformité entre données de la facturation et les données comptables.	OUI	<p>Le rapprochement n'est pas régulier, il a été fait une seule fois au 31 /12/2009 (cf. état de rapprochement au 31/12/2009 en annexe) donc non systématique. Il fait apparaître des écarts non pris en compte par le bureau facturation ou le bureau comptabilité clients et correspondants à :</p> <ul style="list-style-type: none"> -aux avoirs non déduits pour KFCFA 341 818 ; -les refacturations non ajoutées à la facturation de KFCFA 210 865 ; -la facturation complémentaire de KFCFA 28 407 ; -les avoirs déduits 2 fois.
Suivi non efficace des comptes des clients	OUI	<p>La revue de l'état des créances douteuses au 31/12/2009 nous a permis d'apprécier le non suivi régulier des créances Non déclassé en douteux ou déclassé partiel en douteux 80% des douteux non provisionnés à 100%.</p>

Les résultats obtenus à la suite des tests de survenance et de fréquence, nous ont permis d'élaborer les feuilles d'analyse des risques.

6.10 Feuille d'analyse des risques.

Les feuilles d'analyse des risques permettant d'identifier les causes et les conséquences des risques, sont détaillées en ANNEXE 9 P170-180

6.11 Résultats des travaux et recommandations

A l'issu de nos travaux de diagnostic de l'entreprise visant à établir la liste des risques qu'elle encourt, nous avons ainsi recensé tout événement(risque matérialisé) qui perturbe le déroulement normal du processus de facturation des redevances de survols et attiré l'attention des acteurs par des recommandations.

Les recommandations sont faites dans un but de contrôle et de réduction des risques, donc d'atténuer les conséquences réelles des risques matérialisés. Ces recommandations sont faites à différentes étapes du processus de la facturation et elles s'adressent au service facturation de la direction administrative et financière, au service des recettes et du recouvrement de l'agence comptable et à la direction générale.

Les risques matérialisés et leurs conséquences ayant fait l'objet de recommandations sont présentés, ci-après :

N°1 : validation des procédures de facturation

Risque identifié : absence de fiabilité et d'harmonisation des procédures de facturation

Faits constatés : les procédures de facturation des redevances de survols au siège sont non écrites et non validées par les autorités compétentes.

Causes explicatives : la négligence due à la routine.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : la non fiabilité et d'absence d'harmonisation des procédures peuvent être à l'origine des erreurs et incohérences dans l'exécution des tâches.

Recommandations : L'ASECNA devrait veiller à élaborer et valider par les autorités compétentes un manuel des procédures de facturation.

N° 2 : Application des normes de l'OACI en matière de facturation

Risque identifié : Non prise en compte des considérations d'équité et non respect des recommandations de l'OACI.

Faits constatés : Contrairement aux recommandations de l'OACI, l'ASECNA pratique une tarification par paliers. En effet, la redevance de survol due est calculée par le produit d'un coefficient appliqué à chaque vol par l'unité de redevance. Ce coefficient est déterminé d'après le tableau en annexe suivant le poids et la distance parcourue.

Causes explicatives : Non application des directives de l'OACI en matière de facturation des redevances aéroportuaires.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : la tarification par paliers peut être à l'origine d'anomalies tant en ce qui concerne les distances que les masses, en effet une variation de kilométrage peut modifier la redevance d'un vol ; de même, pour la même distance, deux avions dont les masses diffèrent d'une tonne peuvent être facturés avec un écart. Toutes les redevances sont déterminées suivant ce système qui ne prend pas en compte les considérations d'équité et ne respecte des recommandations de l'OACI.

Recommandations : Adopter une tarification continue avec suppression des paliers conformément aux recommandations de l'OACI.

N°3 : les reconstitutions de vols ne respectent pas les délais

Risque identifié : reconstitution tardive ne respectant les délais.

Faits constatés : Nous avons constaté le non respect de la date du 20 de chaque mois soit 20 jours, de reconstitution des vols lors de la facturation des mois avril 2010 et de Janvier ; février ; juin ; juillet et novembre 2009 avec une durée de reconstitution supérieure ou égale à 21 jours pour 102 018 vols, de 2 324 clients, avec 194 161 strips donnant un montant facturé de 62 milliards de FCFA.

Causes explicatives : Les retards en amont et le grand nombre (Surcharge de travail) de la reconstitution ; les agents chargés de la saisie en amont de la reconstitution des données portées sur les strips, n'ont pas la compétence suffisante en matière de contrôle aérien pour traiter correctement les opérations. De ce fait, les erreurs commises éventuellement sur les strips par les contrôleurs au moment du vol, ne sont pas systématiquement détectées au moment de la saisie alors, il faut procéder à une reconstitution augmentant les délais.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : Allonger les délais de reconstitution et d'émission des factures et retarder le processus depuis l'émission jusqu'au recouvrement.

Recommandations : Le recrutement d'agents compétents ou la formation des agents en place afin d'accélérer les délais de la facturation autant que faire se peut ou en confiant la saisie des strips dans les représentations aux agents du contrôle aérien ayant une bonne maîtrise des données techniques portées sur les strips ce qui réduirait les erreurs et les délais de reconstitution.

N°4 :L'émission des factures ne respecte pas le délai du 20 du mois

Risque identifié : Facturation faite tardivement.

Faits constatés : Nous avons constaté que les délais sont parfois très longs (pouvant s'étendre sur trois mois) entre la date de prestation des services et la date de réception des factures par les clients. Ainsi de janvier à mai 2010, sur 2 272 clients pour 88 752 vols reconstitués avec 168 124 strips ; 50 081 vols ont été reconstitués en retard avec 98 276 strips pour 1 156 clients. De même en 2009, sur 218 584 vols reconstitués avec 408 641 strips pour 5 231 clients, 80 039 vols ont été reconstitués en retard avec 159 406 strips pour 1 774 clients.

Causes explicatives : Les retards en amont de la reconstitution ; les agents chargés de la saisie en amont de la reconstitution des données portées sur les strips, n'ont pas la compétence suffisante en matière de contrôle aérien pour traiter correctement les opérations. De ce fait, les erreurs commises éventuellement sur les strips par les contrôleurs au moment du vol, ne sont pas systématiquement détectées au moment de la saisie.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : Allonger les délais de reconstitution et d'émission des factures et retarder le processus depuis l'émission jusqu'au recouvrement.

Recommandations : Réduire les délais de reconstitution et de facturation par un renforcement de l'équipement et l'implémentation d'un logiciel mieux adopté ; formation d'agents existants ou recrutement d'agents compétents.

N°5 : Facturation exhaustive de toutes les prestations

Risque identifié : Non facturation de prestation.

Faits constatés : la revue du listing des strips du mois de juillet 2010 codifié « 9990 » et « 9999 » a révélé l'existence de 779 mouvements (strips) pour 549 441 km de 323 clients (compagnies) n'ayant pas fait l'objet de facturation. D'après les informations obtenues, ce phénomène est récurrent tous les mois ; il ne nous a pas été possible de vérifier les autres mois de 2010.

Causes explicatives : Il s'agit de clients occasionnels et inconnus ; de compagnies sans adresses connues et omission de demande de création de codes clientèle.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : Cette situation se traduit par un manque à gagner important pour l'agence. D'après le rapport de mission d'apurement comptable mars 2009, les simulations effectuées sur les strips non facturés pour l'année 2005 ont abouti à un manque à gagner de l'ordre de 800 millions de FCFA.

Recommandations : Rechercher les clients codifiés « 9990 » et « 9999 », procéder à la codification de ces clients ; procéder à la reconstitution des vols par compagnies, puis à l'émission de la facture correspondante.

N°6 : Mise à jour du registre ou cahier de transmission.

Risque identifié : Non mise à jour du registre lors de chaque transmission en les bureaux.

Constatés : nous avons constaté de janvier à aout 2010 que :

- le total des plis envoyés par la poste est de 1 835 ; le total des factures transmises du bureau recouvrement amiable au bureau courrier pour la même période est de 1 540 soit un écart de 295 plis correspondants aux plis non consignés dans le registre ;
- 22 plis envoyés par cahier contre 17 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 2 plis non consignés dans le registre ;

- 871 plis envoyés par DHL contre 561 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 218 plis non consignés dans le registre.

Causes explicatives : Il est dû à une routine, une négligence et une non mise à jour du cahier de transmission entre le service recouvrement amiable et le bureau du courrier.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation ne permet pas en cas de contestation de vérifier sur place les dates de transmission des factures entre bureau et de situer les responsabilités en cas de besoin.

Recommandations : les bureaux doivent tenir à jour le registre lors de chaque transmission en les bureaux.

N°7 : Transmission à temps des factures

Risque identifié : Transmission en retard

Faits constatés : sur 2 601 factures consignées en 2010 dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 1941 factures sont transmises en retard soit 75%. De la même façon, nous avons étendu nos tests à l'exercice 2009 pour nous assurer de l'éventualité de la survenance et de la fréquence du risque de non transmission à temps à partir du cahier de transmission du bureau facturation au bureau recouvrement amiable de janvier 2009 à décembre 2009: sur 5 072 factures consignées dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 4 300 factures sont transmises en retard soit 85% ; dans la limite du 20 du mois avec une tolérance de d'un jour s donc au 21 du mois.

Causes explicatives : ceci est consécutif aux retards accusés lors de la reconstitution des vols et de l'émission des factures.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : retard dans le recouvrement des factures.

Recommandations : Faire en sorte que la reconstitution des vols et l'émission des factures se fassent à temps afin de ne pas empiéter sur les délais de transmission.

N°8 : La transmission exhaustive des factures

Risque identifié : Transmission non exhaustive.

Constatés : En principe, le nombre total de factures réceptionné par le bureau recouvrement amiable (donc envoyé par le bureau facturation) doit correspondre au nombre de plis

(enveloppes) reçus par le bureau courrier (envoyé par le bureau recouvrement amiable). Ainsi nous avons constaté des écarts :

- de janvier 2010 à juin 2010, le nombre de factures transmis du bureau recouvrement au bureau courrier est 2 118 contre 2 601 factures transmises du bureau facturation au bureau recouvrement soit un écart de 483 ;
- de janvier à décembre 2009, le nombre de factures transmis du bureau recouvrement au bureau courrier est 4 064 contre 5 072 factures transmises du bureau facturation au bureau recouvrement soit un écart de 1 008.

Causes explicatives : absence de contrôle qui est dû à une routine et une négligence.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation ne permet pas de s'assurer de l'exhaustivité des transmissions entre les services ou bureaux.

Recommandations : la transmission exhaustive entre les bureaux est souhaitable pour un bon recouvrement. En effet une facture non transmise au courrier pour expédition pourrait ne pas faire l'objet d'un recouvrement diligent.

N°9 : Conservation de la preuve des expéditions.

Risque identifié : Perte des documents justificatifs des expéditions.

Faits constatés : nous n'avons pas eu communication de la preuve des envois 2009 par DHL soit 859 ; il en est de même pour les envois par poste et par cahier de 2009. De plus il ne nous a pas été possible de retrouver la date de réception au niveau du service courrier de 671 plis envoyés par DHL en 2010 et 1 794 plis en 2009 afin d'apprécier le délai de transmission du courrier au prestataire.

Causes explicatives : ceci est dû à une mauvaise conservation et un mauvais archivage de la preuve des expéditions aux clients.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation ne permet pas de s'assurer de la transmission rapide des factures aux divers prestataires.

Recommandations : nous recommandons à l'ASECNA de veiller à ce que les preuves des expéditions des factures aux clients soient convenablement classées, conservées et facilement accessibles en cours d'exercice et archivées à la fin de l'année.

N°10 : Retard du recouvrement

Risque identifié : Retour de factures des clients à adresses inconnues.

Faits constatés : 40 factures sous pli étaient en possession du chef de bureau recouvrement à l'amiable au moment de notre passage non transmis pour cause d'adresse inconnue ou incorrecte.

Par ailleurs, nous avons décompté dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable, 22 factures retournées sur 2766 factures envoyées en 2010 pour défaut d'adresse (adresse incorrecte). Ces 22 factures ont fait l'objet d'une correction d'adresse et d'une réexpédition aux clients.

De la même façon, nous avons décompté 44 corrections de facture pour défaut d'adresse et réexpédition en 2009 dans le cahier de transmission entre le bureau recouvrement amiable et le bureau courrier.

Causes explicatives : Les causes en sont :

- fausse adresse (clients au moment du survol se font appeler par l'immatriculation de l'avion, sans autres précisions. de ce fait, les recherches complémentaires sur les adresses sont généralement effectuées à partir de revues aéronautique et sont le plus souvent fausses).
- mauvaise foi des clients
- changement d'adresse sans aviser l'ASECNA
- clients, peu fréquents ou inconnus dans l'espace ASECNA, par conséquent, absents dans la base de données.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : les retards de paiement mais aussi un manque à gagner pour l'agence.

Recommandations : le service des Recettes et du recouvrement, pour la mise à jour des adresses, doit se faire communiquer par les agences nationales de l'aviation civile des pays membres de L'ASECNA et autres organismes de contrôle aérien comme EUROCONTROL et IATA, une copie des demandes de survol envoyées par les compagnies et renfermant l'identité et l'adresse exacte de l'exploitant .

N°11 : Retard du recouvrement.

Risque identifié : établissement d'Avoirs.

Faits constatés : Nous avons décompté dans le cahier de transmission du bureau clientèle déchargé par la comptabilité clients de janvier à aout 2010 :

- 169 Factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours ;
- 51 Factures d'avoirs de l'exercice en cours ;
- 23 Refacturations.

Il en est de même pour 2009 :

- 30 Factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours ;
- 116 Factures d'avoirs de l'exercice en cours ;
- 74 Refacturations.

Causes explicatives : facturation incorrecte ; erreurs ; Contestations et litiges (factures établies à tort).

Conséquences Réelles Ou Potentielles : impayé, retards de paiement, litiges.

Recommandations : établir les factures en bonne et due forme avant toute expédition aux clients.

N°12 : Concordance des données.

Risque identifié : Non-conformité entre données de la facturation et les données comptables.

Faits constatés : Le rapprochement entre la facturation et la comptabilité n'est pas régulier, il a été fait une seule fois au 31 /12/2009 donc non systématique. Il fait apparaître des écarts non pris en compte par le bureau facturation ou le bureau comptabilité clients et correspondants à :

- aux avoirs non déduits pour KFCFA 341 818 ;
- les refacturations non ajoutées à la facturation de KFCFA 210 865 ;
- la facturation complémentaire de KFCFA 28 407 ;
- les avoirs déduits 2 fois.

Causes explicatives : omissions de certaines données.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : chiffre d'affaires (recettes) erroné (majoré ou minoré).

Recommandations : Faire un rapprochement mensuel régulier entre données de la facturation et les données comptables.

N°13 : correcte suivi des créances clients

Risque identifié : Non suivi régulier des créances

Faits constatés : selon les dispositions des articles 38 des statuts de l'ASECNA :

- les créances détenues sur la clientèle devraient faire l'objet d'un recouvrement à l'amiable dans un délai de trois (3) mois par l'Agent Comptable.
- à l'expiration du délai de trois (3) mois fixé, il est tenu d'exercer des poursuites après avoir prévenu le Directeur Général.
- les poursuites sont conduites conformément aux usages du commerce.

Ainsi, certains clients, au nombre de 489 soit 80% des clients douteux au 31/12/2009 qui sont toujours en activité ayant plusieurs mois de facturation impayées et déclassés en douteux pour 33 milliards de FCFA, provisionnés à hauteur de 16 milliards de FCFA soit 48% ; alors que leur solvabilité financière n'a jamais été remise en cause et qu'aucun litige particulier ne les oppose à l'ASECNA.

Causes explicatives : manque de suivi régulier des créances clients et lourdeur de la procédure de mise en contentieux. En effet la transmission du dossier de créances de survols en contentieux est faite par la délégation de Paris qui est en sous effectif et le suivi est effectué par le service des recettes et du recouvrement.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation affecte le niveau de recouvrement des créances détenues sur la clientèle et se traduit par la constitution de provisions injustifiées pour dépréciation de comptes clients (dégradation du portefeuille client).

Recommandations : l'ASECNA y gagnerait en:

- procédant à une évaluation mensuelle du portefeuille clientèle afin d'identifier au plutôt les mauvais clients puis transmettre le dossier au contentieux.
- engageant systématiquement des actions à l'encontre des clients dont les créances sont arrivées à échéance conformément aux délais fixés par l'article 38 des statuts de l'Agence.

N°14 : Déclassement et provisionnement correctes des impayées

Risque identifié : non déclassement en douteux ou déclassement partiel en douteux.

Faits constatés : la procédure appliquée par l'ASECNA, pour déclasser les créances saines (compte 410) en créances douteuses (compte 418), n'est pas conforme aux principes comptables généralement admis bien que l'ASECNA ait son plan comptable. L'ASECNA fractionne les créances détenues sur le même client en fonction de leur ancienneté pour

déclasser en « créances douteuses » seulement les factures restées impayées depuis trois (3) ans. Celles ayant moins de trois (3) ans sont maintenues en créances saines.

Et, conformément à cette procédure, les « créances clients » âgées de trois (3) ans et plus sont systématiquement déclassées en « douteux » et provisionnées à concurrence de 100%. Les créances en souffrance de moins de trois (3) ans de durée, bien que considérées comme saines, sont parfois partiellement provisionnées en fonction des appréciations des payeurs, en l'absence de critères précis formalisés.

Selon nos calculs, le montant des créances provisionnées partiellement est de 33 milliards de FCFA pour 489 clients contre celles provisionnées à 100% de 8 milliards de FCFA pour 141 clients soit 628 douteux au 31/12/2009 pour 41 milliards de FCFA.

Causes explicatives : méconnaissance des principes comptables édictés par le SYSCOA.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : Cette pratique altère la sincérité du bilan et l'image fidèle des comptes.

Recommandations : Se conformer aux prescriptions du SYSCOA.

Ceci, nous amène à nous prononcer sur les perspectives de mise en œuvre des recommandations formulées.

6.12 Perspectives de mise en œuvre des recommandations (plan d'actions)

Il s'agit, alors pour nous de déterminer les modalités pratiques de mise en application des recommandations formulées. Ainsi le programme de réduction des risques pour les ramener à un degré acceptable que nous proposons est détaillé ci-dessous :

Tableau 11 : Perspectives de mise en œuvre des recommandations (plan d'actions)

N°	Recommandations	Responsable de la mise en œuvre	Date limite de réalisation
1	L'ASECNA devrait veiller à élaborer et valider par les autorités compétentes un manuel des procédures de facturation.	Chef service facturation.	Au plus tard en janvier 2011.
2	Adopter une tarification continue avec suppression des paliers conformément aux recommandations de l'OACI.	Chef service facturation et la Direction Générale.	Au plus tard le 31 Décembre 2012.

3	Le recrutement d'agents compétents ou la formation des agents en place afin d'accélérer les délais de la facturation autant que faire se peut ou en confiant la saisie des strips dans les représentations aux agents du contrôle aérien ayant une bonne maîtrise des données techniques portées sur les strips ce qui réduirait les erreurs et les délais de reconstitution.	Chef service facturation.	Au plus tard en janvier 2011.
N°	Recommandations	Responsable de la mise en œuvre	Date limite de réalisation
4	Réduire les délais de reconstitution et de facturation par un renforcement de l'équipement et l'implémentation d'un logiciel mieux adopté ; formation d'agents existants ou recrutement d'agents compétents.	Chef service facturation en synergie avec le chef service informatique et le chef service des recettes et du recouvrement.	Immédiatement (recrutement) Au plus tard le 31 Décembre 2011.
5	Rechercher les clients codifiés « 9990 » et « 9999 », procéder à la codification de ces clients ; procéder à la reconstitution des vols par compagnies, puis à l'émission de la facture correspondante.	Chef de bureau facturation en synergie avec le chef de bureau recouvrement amiable.	Immédiatement
6	Les bureaux doivent tenir à jour le registre lors de chaque transmission en les bureaux.	chef de bureau recouvrement amiable.	Immédiatement
7	Faire en sorte que la reconstitution des vols et l'émission des factures se fassent à temps afin de ne pas empiéter sur les délais de transmission.	Chef de bureau facturation	Immédiatement
8	La transmission exhaustive entre les bureaux est souhaitable pour un bon recouvrement. En effet une facture non transmise au courrier pour expédition pourrait ne pas faire l'objet d'un recouvrement diligent.	chef de bureau recouvrement amiable.	Immédiatement

9	L'ASECNA doit veiller à ce que les preuves des expéditions des factures aux clients soient convenablement classées, conservées et facilement accessibles en cours d'exercice et archivées à la fin de l'année.	chef de bureau courrier	Immédiatement
10	Le service des Recettes et du recouvrement, pour la mise à jour des adresses, doit se faire communiquer par les agences nationales de l'aviation civile des pays membres de L'ASECNA et autres organismes de contrôle aérien comme EUROCONTROL et IATA, une copie des demandes de survol envoyées par les compagnies et renfermant l'identité et l'adresse exacte de l'exploitant .	Chef service des Recettes et du recouvrement en synergie avec le chef bureau clientèle	Immédiatement
11	Etablir les factures en bonne et due forme avant toute expédition aux clients.	Chef de bureau facturation en synergie avec le chef de bureau recouvrement amiable.	Immédiatement
12	Faire un rapprochement mensuel régulier entre données de la facturation et les données comptables.	Chef bureau comptabilité clients	Immédiatement
13	L'ASECNA y gagnerait en: -procédant à une évaluation mensuel du portefeuille clientèle afin d'identifier au plutôt les mauvais clients puis transmettre le dossier au contentieux. -engageant systématiquement des actions à l'encontre des clients dont les créances sont arrivées à échéance conformément aux délais fixés par l'article 38 des statuts de l'Agence.	Chef bureau comptabilité clients	Immédiatement
14	Se conformer aux prescriptions du SYSCOA.	Chef bureau comptabilité clients	31 décembre 2010.

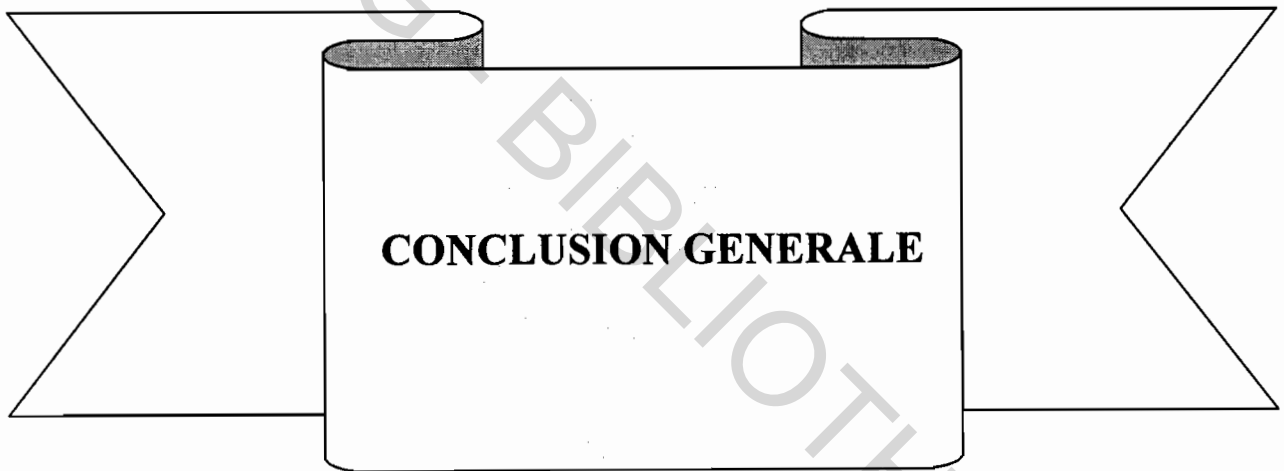
Source : Nous mêmes

Conclusion de la deuxième partie

Au terme de la deuxième partie de notre travail, nous avons pu prendre connaissance de l'organisation de l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) et la facturation des redevances de survols aéroportuaires depuis la reconstitution des vols à partir des strips ou bande de progression jusqu'à recouvrement des créances. Par conséquent, nous avons décomposé le processus de facturation, identifié les risques associés à chaque sous processus, dégagé les forces et les faiblesses liées aux procédures par comparaison aux bonnes pratiques et aux normes de l'organisation de l'aviation civile internationale (OACI), organisation faitière en matière d'aéronautique.

Aussi, nous avons analysé les risques identifiés à travers leurs survenances et leurs fréquences puis déterminé les causes explicatives et les conséquences réelles ou potentielles. A ce propos, nous avons tiré des recommandations à l'égard des intervenants au processus de la facturation des redevances de survols aéroportuaires.

Enfin, nous souhaiterions que nos recommandations apportent une contribution aux services concernés par le processus de facturation et à travers ceux-ci à la Direction de l'ASECNA.



Le thème de notre mémoire: (« L'audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche par les risques ») s'inscrit dans cette logique d'optimisation des recettes .Nous avons effectué une revue de la littérature en matière d'audit et de facturation en indiquant une démarche de l'audit approprié au processus de facturation des redevances aéronautiques.

En effet, nous avons conçu un modèle d'analyse et de collecte et d'analyse des données. La mise en œuvre de notre méthodologie de recherche, nous a permis d'atteindre nos propositions de solution à la problématique et au regard des résultats obtenus qui font apparaitre de nombreuses faiblesses du dispositif de contrôle interne appliqué à la facturation des redevances de routes occasionnant la matérialisation des risques liés au processus.

Selon Isabelle Poullain et Frédéric Lespy (2003 :8) « l'entreprise qui gère ses risques est une entreprise qui sait se protéger des dangers qu'elle maîtrise mal, et analyser, pour mieux les contrôler, les impondérables de ses activités et de ses décisions ».De surcroît, notre thème ne laisse pas indifférent un pertinent problème de recouvrement des créances clients. L'Agence étant un établissement qui a une mission plutôt à caractère communautaire que commercial, est toujours confronté à des difficultés de facturation de toutes ses prestations d'aides en route ou survol et du recouvrement des créances nées à la suite de ses prestations.

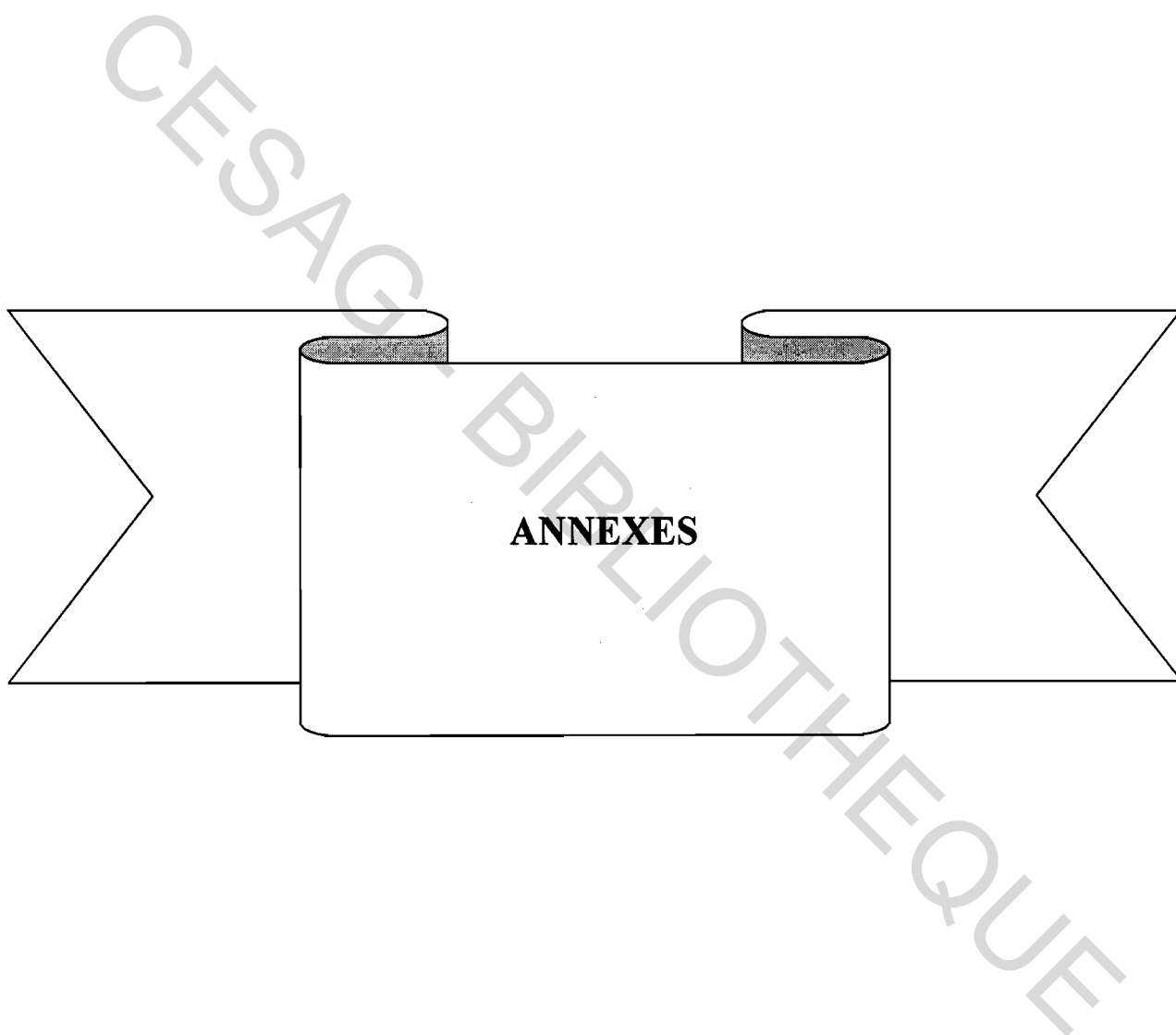
L'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar a des problèmes dans la facturation car les risques et les procédures ne sont pas totalement maîtrisés et des améliorations à l'égard du service de la facturation sont recommandées.

Nous précisons que l'audit est une fonction sur laquelle compte toute direction. Concernant la prise de décision de celle-ci, l'auditeur apporte une contribution considérable en exprimant une opinion dans son rapport.

Ce faisant nous avons fait des recommandations pour améliorer la maîtrise des risques du processus de facturation à l'ASECNA.

Cependant, nous n'avons pas eu communication de certaines données compte tenu de leur sensibilité mais aussi et surtout à cause de la nomination d'un nouveau directeur.

Toute fois, nous signalons que notre étude pourra compléter l'autre approche d'audit par le contrôle ; le service d'audit interne de l'ASECNA pourra mettre œuvre cette approche pour renforcer les évaluations des risques.



Annexe 1 : .Liste des documents consultés.....	103
Annexe 2 : Liste des personnes rencontrées.....	104
Annexe 3 : Organigramme Sectoriel du service facturation et du service recouvrement	105
Annexe 4 : Questionnaire de Contrôle Interne (QCI)	106
Annexe 5 : Grille de séparation des taches.....	127
Annexe 6 :.Guide d'entretien à l'attention des Agents du service facturation	129
Annexe 7 :.Résultats détaillés des tests de permanence	131
Annexe 8 : Résultats détaillés des tests de survenance et de fréquence des risques	157
Annexe 9 : Feuille d'Analyse des Risques(FAR)	170
Annexe 10 : Diagramme de circulation des flux ou flow chart.....	181
Annexe 11 : Liste des documents demandés obtenus/non obtenus.....	184

Annexe 1 : Liste des documents consultés

1. Recueil Des Instructions de l'Agence Comptable à l' Intention des Payeurs (RIAC-P) DE L'ASECNA.
2. Recueil des textes de la comptabilité de gestion.
3. Résolution n° 2008 CM 48 portant « Gel des redevances aéronautiques » Malabo, le 11 Juillet 2008.
4. Manuel d'exploitation pour la facturation des redevances d'aide en route 1ère éd., avril 2002(Statut : non validé).
5. Rapport d'activité 2009.
6. Fiche Technique : Procédures de recouvrement des factures à terme des redevances aéroportuaires ; des factures à terme du survol ;et des factures au comptant (Statut : non validé).
7. Résolution n°XXXVIII-4 relative à la redevance de contrôle en vol des aides à la navigation du conseil d'administration du 12 décembre 1975.
8. Note circulaire relative à la demande de flotte ; Dakar, le 05 janvier 2004.
9. Résolution n°LXXX-4 relative à l'intérêt de retard de paiement des redevances ; Dakar, les 20 et 21 juin 1996.

Annexe 2 : Liste des personnes rencontrées

❖ Au Niveau de la DAF: ordonnateur

1. Chef de service facturation
2. Chef bureau facturation
3. Service facturation

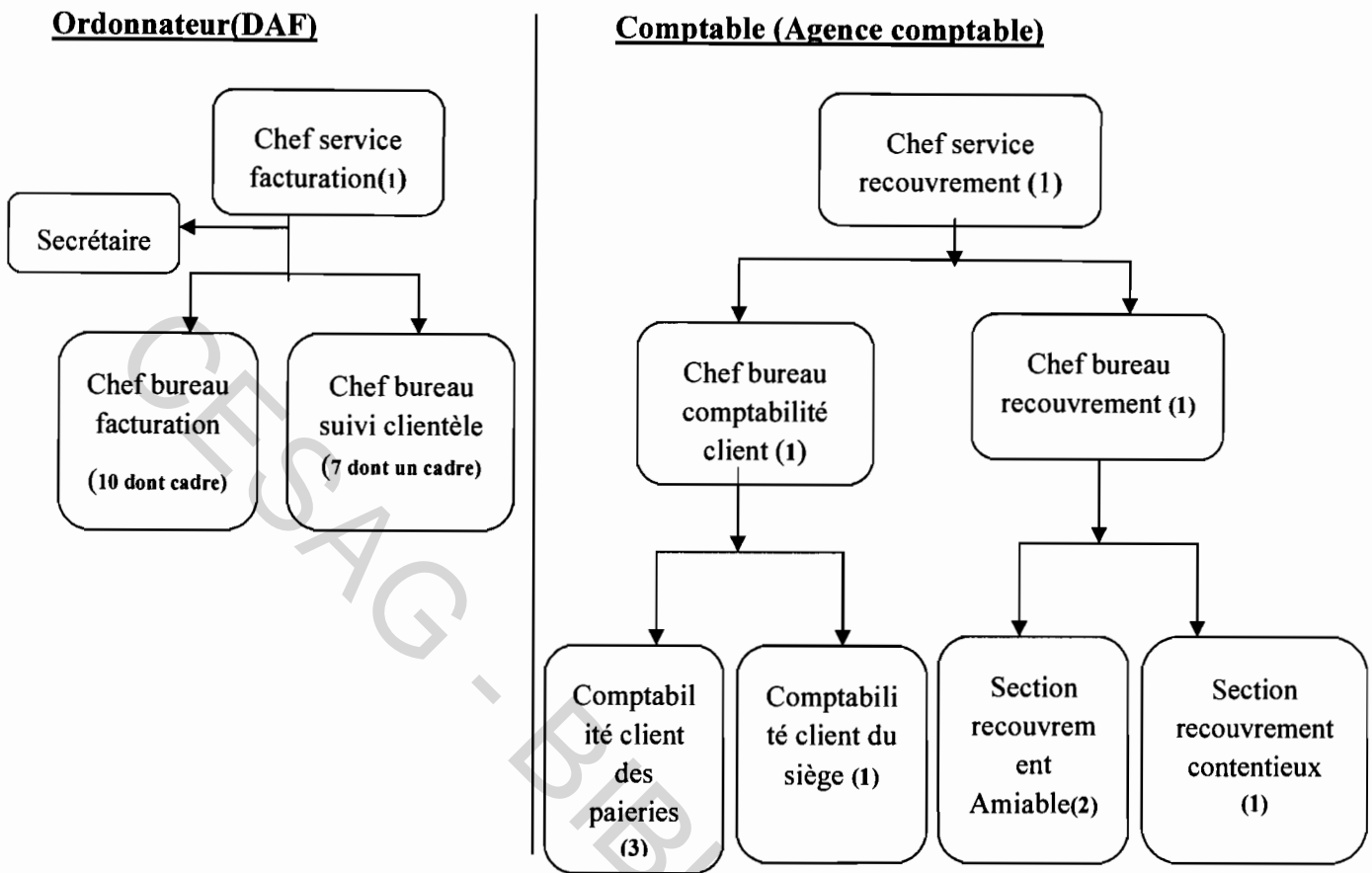
❖ Au Niveau De Agence Comptable : Comptable

1. Chef de Service des recettes et du recouvrement
2. Chef bureau recouvrement amiable
3. Chef bureau recouvrement contentieux
4. Chef bureau comptabilité clients

❖ Au Niveau du Cabinet du DG

1. Chef de bureau courrier

Annexe 3 : Organigramme Sectoriel du service facturation et du service recouvrement



Source : Service facturation et du service recouvrement

NB : Chef de bureau courrier assisté de trois (3) agents rattaché à la Direction Générale

() : Nombre d'agent affecté au service et bureau

L'analyse de l'organigramme sectoriel de la facturation des redevances aéronautique montre une définition claire des postes et des responsabilités.

Annexe 4 : Questionnaire de Contrôle Interne (QCI)

Annexe 4.1 QCI sur le contrôle budgétaire

Bureau : Facturation

Activité : Budgétisation des redevances de survol

Objectifs : S'assurer de l'existence d'un contrôle budgétaire efficace des redevances

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. le budget est-il établi sur la base de critères précis ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Le budget est établi sur la base de l'évolution du trafic donnée par l'OACI. Et les tarifs de l'agence gelés depuis 2004.
2. les prévisions budgétaires des redevances sont elles établies de manière réaliste ?	PF(Oui)	Demander l'état des prévisions puis vérifier	Les prévisions sont fonction de la politique générale de la direction et de l'évolution du trafic (redevances d'aéroport et de survol).
3. des contrôles budgétaires sont-ils faits entre les prévisions et les réalisations ?	PF(Oui)	Vérifier sur l'état des prévisions et des réalisations	Les prévisions de redevances de survol (compte 712 100) était de 123 milliards de FCFA en 2009 contre une réalisation de 125 milliards de FCFA soit un taux de réalisation de 102,3%.
4. les écarts entre les prévisions et les réalisations sont-ils analysés ?	PF(Oui)	Vérifier sur l'état d'analyse des écarts	Les prévisions de recettes du global en 2009 était de 154 057 252 K FCFA contre une réalisation de 154 272 897 K FCFA soit un taux de réalisation de 100,14% et un écart favorable de 215 735 soit 0,14%. Donc l'exécution budgétaire sur 12 mois était excédentaire.

Source : nous mêmes

Annexe 4.2 QCI sur la reconstitution des vols

Bureau : Facturation

Activité : Reconstitution des vols à travers le listing des strips.

Objectifs : S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement et rapidement.

Points de contrôle	Réponses Obtenues		Travaux effectués	Résultats
1. Lors de la reconstitution, tous les strips d'un mois donné sont-ils systématique répertoriés pour tous les survols un client ?	PF(Oui)		Vérifier sur l'état récapitulatif des strips	Nous avons décompté 91 strips récapitulés sur la liste servant à la reconstitution des vols du client N°87 52 Société nouvelle air Congo du 02 au 31 juillet 2010.
2. En cas d'omission lors de la saisie des strips peut-on les identifier ?	PF(Oui)		Vérifier sur l'état récapitulatif des strips	Les lignes de l'état liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols sont mis bout à bout avec comparaison des heures d'entrée et de sortie dans l'espace ainsi une omission est vite détectée. Ce travail de contrôle de vraisemblance est fait pour tous les vols de tous les clients et tous les mois.
3. Les erreurs sur les strips sont-elles facilement identifiables ?	PF(Oui)		Vérifier par constat	L'état de contrôle de vraisemblance donne une indication des lignes à problèmes et du nombre d'erreurs
4. Les corrections d'erreurs sont-elles systématique ?	PF(Oui)		Vérifier par constat	Les strips sont ressaisies (manquant) ; modifié (erreurs) et supprimé (erronés).
5. Lors des corrections les nouvelles erreurs ou omissions éventuelles sont-	PF (oui)		Vérifier par constat	La correction se poursuit jusqu'au dernier contrôle de vraisemblance sans erreurs ; qui donne une liste des strips validés à la DG et n'ayant pas permis la reconstitution d'un vol. Un compte rendu est généré et donne par exemple lors de la

elles détectées ?				reconstitution des vols du 01/07 au 31/07/2010 : <ul style="list-style-type: none"> - Nbre de strips traités : 5 914 - Nbre de strips repris en erreurs : 6 - Nbre de vols créés : 2 679 - Nbre de strips marqués : 5 924 - Date de traitement : 20/08/2010
6. Les strips validés à la DG et n'ayant pas permis la reconstitution d'un vol sont ils facturés ?			Vérifier	Font l'objet de correction et de contrôle de vraisemblance jusqu' à ce que qu'il n'y plus d'erreurs
7. Les délais de traitement sont-ils respectés ?		Pf(Non)	Vérifier les délais	Les délais ne sont jamais respectés CF test

Source : nous mêmes

Annexe 4.3 QCI sur l'émission des factures

Bureau : Facturation

Activité : facturation des survols ou aides en route

Objectifs : S'assurer que les prestations donnent systématiquement lieu à l'émission de factures et que celles-ci sont établies et envoyées aux clients dans les délais.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. le service de la facturation est-il séparé du service de prestation?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Les prestations sont faites par les structures techniques et la facturation au service facturation de la DAF de la DG.
2. le service facturation est-il séparé de la comptabilité ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	La facturation est faite au service facturation de la DAF et la comptabilisation au bureau comptabilité des clients du service des recettes et du recouvrement à l'agence comptable de la DG.
3. la facturation est-elle établie dans les meilleurs délais après prestation ?	PF(Oui)	Vérifier les dates de prestation et de facturation	Les factures ne sont pas établies dans les meilleurs délais .CF test
4. les factures sont-elles numérotées séquentiellement ?	PF(Oui)	Vérifier un lot de factures	La numérotation est automatiquement générée par le logiciel de facturation TRAFIC.
5. y a-t-il rapprochement entre : <ul style="list-style-type: none"> ▪ les prestations et les facturations ? ▪ la facturation et les montants imputés dans les comptes clients ? 	PF(Oui) PF(Oui)	Vérifier par constat	Le contrôle de vraisemblance est fait pour tous les vols de tous les clients et tous les mois La comptabilisation se fait par intégration CF QCI comptabilité clients
6. les factures sont-elles transmises rapidement : <ul style="list-style-type: none"> ▪ au service de recouvrement et suivi 	PF(Oui)	Vérifier les dates de facturation	La transmission n'est pas faite à temps au service recouvrement.CF Tests Dés la fin de la facturation

des comptes clients pour une mise à jour rapide de la situation extra comptable des clients ? <ul style="list-style-type: none"> ▪ au service comptable pour leur enregistrement rapide ? 	PF(Oui)		et de transmission aux services concernés	l'enregistrement se fait par intégration automatique le même jour ou le lendemain.
7. une copie de la facture est-elle conservée au niveau du service responsable de son émission en vu de son suivi ?	PF(Oui)		Vérifier par constat	Nous avons vérifié leur archivage de janvier à juin 2010 et sur les périodes antérieures.

Source : nous mêmes

Annexe 4.4 QCI sur le traitement des factures

Service : Recettes et du recouvrement (recouvrement amiable et contentieux)

Activité : Traitement des factures

Objectifs : S'assurer que les factures reçues sont rapidement traitées.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. Le contrôle de l'exhaustivité et de la conformité des liasses reçues est-il systématique ?	PF(Oui)	Vérifier sur l'exercice 2010 la permanence de ce contrôle	Toutes les factures reçues sont contrôlées avec indication du numéro (n°2492 à 2602 par exemple) ; du nombre de copies de factures et de justificatives. Ainsi de janvier à août 2010 nous avons décompté 2614 factures reçues par le service recouvrement du service facturation
2. Ce contrôle est-il matérialisé ?	PF(Oui)	Vérifier sur quelques mois la date de remise	Ce contrôle est matérialisé dans le cahier de transmission entre les deux services qui est ensuite visé par le chef de service.
3. La date de remise des factures aux clients vous a-t-elle été telle communiquée par DHL en vue de vous permettre de décompter le délai d'un mois d'acquittement des dettes de vos clients?	PF(Oui)	Vérifier sur quelques mois la date de remise	Le site web de DHL est utilisé pour se faire
4. Un formulaire d'accusé de réception est-il joint aux factures envoyées par voie postale ?	Pf(Non)	Vérifier la survenance et la fréquence	40 factures sous pli étaient en possession du chef de bureau recouvrement à l'amiable au moment de notre passage d'où le risque de non transmission. Cause adresse inconnue
5. Le tableau de suivi des factures est-il régulièrement mis à jour ?	Pf(Non)	Vérifier la survenance et	Le tableau n'est pas régulièrement mis à jour, en ce qui concerne les dates d'envoi, et de réception par

<p>jour, notamment en ce qui concerne les dates d'envoi et de réception par les clients ?</p>			<p>la fréquence</p>	<p>les clients ; les références de l'envoi ainsi le risque de contestation du délai de recouvrement (30j) est maîtrisé par le biais des délais de relance de plus c'est la date d'émission de la facture qui fait foi et non la date de réception</p> <p>Cause : négligence des agents</p>
<p>6. Avez-vous l'assurance que toutes les factures émises par le service facturation et envoyées par DHL, et la poste ont bien été réceptionnées par les clients ?</p>		<p>Pf(Non)</p>	<p>Vérifier la survenance et la fréquence</p>	<p>40 factures sous pli étaient en possession du chef de bureau recouvrement à l'amiable au moment de notre passage d'où le risque de non transmission pour adresse inconnue.</p>
<p>7. Le service des Recettes et du recouvrement, pour la mise à jour des adresses, se fait il communiqué par les agences nationales de l'aviation civile des pays membres de L'ASECNA et autres organismes de contrôle aérien comme EUROCONTROL et IATA, une copie des demandes de survol envoyées par les compagnies et renfermant l'identité et l'adresse exacte de l'exploitant ?</p>		<p>Pf(Non)</p>	<p>Vérifier la survenance et la fréquence</p>	<p>Nous avons décompté 22 factures sur 2766 factures envoyées en 2010 pour défaut d'adresse (adresse incorrecte) ces 22 factures ont fait l'objet d'une correction d'adresse et d'une réexpédition aux clients.</p> <p>Les causes en sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> - fausse adresse (clients au moment du survol se font appeler par l'immatriculation de l'avion, sans autres précisions. de ce fait, les recherches complémentaires sur les adresses sont généralement effectuées à partir de revues aéronautique et sont le plus souvent fausses). - mauvaise foi des clients - changement d'adresse sans aviser l'ASECNA - clients, peu fréquents ou inconnus dans l'espace

				ASECNA, par conséquent, absents dans la base de données.
8. Les délais de première relance (quinze jour après le délai autorisé d'un mois); de deuxième relance (quinze jours); de mise en demeure (quinze jours) puis trois mois après le dossier est envoyé au contentieux sont-ils rigoureusement respectés ?		Pf(Non)	Vérifier la survenance et la fréquence	Au 31/12/2009 ,nous avons décompté 628 clients douteux pour 61 942 971,74 EURO soit FCFA 40 631 925 914 parmi lesquelles 48 ont été remis en contentieux de euro 35 187 631,65 soit 23 081 573 294 et 111 clients non transmis au contentieux pour 4 765 837,38 soit 3 126 184 390.La dernière situation datant de mars 2010 qui nous a été communiqué montre un total de 100 dossiers contentieux pour 36 630 218,89 EURO soit 24 027 848 492 FCFA d'où une augmentation de 4%. La transmission des dossiers de survols à l'avocat par la DELP.
9. Les factures des clients ne respectant pas ces délais sont-ils automatiquement contentieux ?		Pf(Non)	Vérifier la survenance et la fréquence	111 clients non transmis au contentieux pour 4 765 837,38 soit 3 126 184 390 au 31/12/2009. l'article 38 des statuts de l'ASECNA oblige l'Agent Comptable à en engager après l'expiration d'un délai de trois (3) mois. Cette situation affecte le niveau de recouvrement des créances détenues sur la clientèle et se traduit par la constitution de provisions injustifiées pour dépréciation de comptes clients.
10. Ces délais vous semblent ils normaux ?	PF(Oui)		Vérifier sur quelques mois la date de remise	Les délais théoriques sont conformes à ceux du secteur comme ceux d'EUROCONTROL mais non respectés dans la pratique.

Source : nous mêmes

Annexe 4.5 QCI sur le traitement des courriers

Bureau : Courrier

Activité : traitement des envois par le service courrier

Objectifs : S'assurer que les envois reçus sont rapidement traités.

Points de contrôle	Réponses Obtenues		Travaux effectués	Résultats
1. Avez-vous l'assurance que toutes les factures émises par le service facturation et envoyées ont bien été réceptionnées par les clients ?		Pf(Non)	S'assurer qu'il n'y pas de retour de factures	Les retours de factures sont transmis dès réception au bureau recouvrement ou nous avons décompté 40 factures sous pli.
2. La date de remise des factures aux clients vous été telle communiquée par DHL ?		Pf(Non) Seulement en cas de problème	Vérifier la survenance et la fréquence	Seulement en cas de problème. Nous n'avons pas eu connaissance de cas de contestation de la date de réception
3. Un formulaire d'accusé de réception est-il joint aux factures envoyées par voie postale ?		Pf(Non)	Vérifier la survenance et la fréquence	Nous n'avons pas eu connaissance de cas de contestation de la date de réception
4. La preuve de l'expédition des factures de survol est elle archivée et conservée ?	PF(Oui)		Vérifier par constat sur l'exo 2010 et éventuellement 2009	Nous n'avons pas eu communication de la preuve des envois par DHL de 2009 pour cause de mauvais archivage soit 859 ; il en est de même pour les envois par poste et par cahier de 2009.

Source : nous mêmes

Annexe 4.6 QCI sur les avoirs aux clients

Bureau : Clientèle

Activité : octroi des avoirs aux clients par le bureau clientèle

Objectifs : S'assurer que les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par les responsables désignés par la direction et que les notes de crédits sont rapidement transmis aux services comptables et au service chargé du recouvrement.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. Existe-il une procédure d'émission des avoirs?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Procédures non validés par les autorités compétentes.
2. Existe-il de façon formelle une personne responsable de l'octroi des avoirs ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Un agent à été responsabilisé pour ce faire
3. Existe-il une séparation entre la fonction d'octroi des avoirs et celle de tenue des comptes clients ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	L'octroi des avoirs est fait par le chef de service facturation après vérification et la comptabilisation est faite par la comptabilité client du service des recettes et du recouvrement
4. Les prestations contestées sont-elles constatés sur des documents standards et pré numérotés ?	PF(Oui)	Vérifier par constat sur une période	Après enregistrement de la réclamation dans un cahier, une imputation est faite sur la réclamation par un cachet et le chef de service coche en mentionnant ses instruction « étude et suite à donner » dans le cas des réclamations.
5. Ces documents pré numérotés sont-ils approuvés par une personne formellement identifiée ?	PF(Oui)	Vérifier par constat sur une période	Le chef de service facturation fait le dispatching du courrier après apposition du cachet d'imputation.
6. Les factures d'avoirs sont-elles transmises rapidement : <ul style="list-style-type: none"> ▪ au service comptable pour leur enregistrement ? ▪ au service recouvrement pour la mise à jour des comptes extracomptables des clients ? 	PF(Oui)	Vérifier par constat sur une période	Nous avons décompté dans le cahier de transmission du bureau clientèle déchargé par la comptabilité clients de janvier à aout 2010: <ul style="list-style-type: none"> - 169 Factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours ; - 51 Factures d'avoirs de l'exercice en cours ; - 23 Refacturations.

				<p>Toutes transmis soit le même jour ou le lendemain ; il en est de même pour 2009 :</p> <ul style="list-style-type: none"> - 30 Factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours ; - 116 Factures d'avoirs de l'exercice en cours ; - 74 Refacturations. <p>CF ANNEXE TESTS</p>
--	--	--	--	--

Source : nous mêmes

DESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 4.7 QCI sur les nouveaux clients

Bureau : Clientèle

Activité : Agréments des nouveaux clients

Objectifs : S'assurer que l'acceptation des nouveaux clients se fait sur la base stricte de leur solvabilité.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. existe-t-il une procédure d'agrément des nouveaux clients définie par la Direction ou tout autre organe?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Ce sont les états à travers les Direction de l'Aviation civile, qui donne l'autorisation de survol l'espace aérien aux compagnies .Cette autorisation sert d'agrément. L'ASECNA à travers son service facturation fait la prise en charge.
2. la prise en charge des nouveaux clients se fait-elle sur la base de critères précis et rigoureux tenant compte de la solvabilité, l'honorabilité du client ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Les nouveaux clients sont soumis au paiement au comptant, après avoir démontré sa solvabilité il adresse une demande de paiement à terme à l'agent comptable qui apprécie.
3. les nouveaux clients font-ils l'objet d'une codification systématique ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Un nouveau client est facturé pour la première fois avec le code 9990 ; il remplis par la suite une fiche de renseignement permettant de lui affecté un code. Ainsi la deuxième facturation du client est faite avec le code qui lui a été attribué et l'abandon du code 9990.
4. Cette codification est-elle automatisée ?	Pf(Non)	Vérifier la survenance du risque et sa fréquence	Les codes clients sont créés par le logiciel.
5. Lors de l'omission du code d'un client peut-il être : ▪ facturer ? ▪ intègre à la comptabilité	Pf(Non)	Vérifier la facturation et l'intégration des clients sans code Vérifier la survenance du	Lors de l'omission du code, le client est facturé avec le code d'attente 9990 qui doit être apuré au fur et à mesure de l'attribution des codes. Ainsi nous avons ce code n'est apuré pour les clients dont on ne dispose pas d'adresse de facturation (n'ayant pas rempli la fiche) surtout pour les clients occasionnels donc ceux –ci ne seront pas facturés. Nous n'avons puis obtenir l'état du code 9990 pour déterminer la fréquence et l'impacte du

			risque et sa fréquence	risque de non facturation.
6. La procédure actuelle d'affectation de nouveaux clients, permet elle la mise à jour de la base de données du siège et des représentations ?		Pf(Non)	Vérifier la survenance du risque et sa fréquence	Certaines compagnies(les petites et les occasionnelles ne font pas leur déclaration de flottes(nombre d'avions exploités) entrainant l'absence d'immatriculation et de trigramme donné par l'OACI pour identifier l'avion d'où un risque de non codification du client et en conséquence de non facturation.
7. Le service facturation, pour la mise à jour des adresses, se fait il communiqué par les agences nationales de l'aviation civile des pays membres de L'ASECNA et autres organismes de contrôle aérien comme EUROCONTROL et IATA, une copie des demandes de survol envoyées par les compagnies et renfermant l'identité et l'adresse exacte de l'exploitant ?	PF(Oui)		Vérifier les demandes de renseignement sur une période Vérifier la survenance du risque et sa fréquence	Lettre circulaire de demande de renouvellement d'adresse de facturation et des flottes. L'état 9990 constitue la survenance du risque de non codification et de non facturation
8. Le trigramme de tous les clients est-il répertorié dans le registre des indications d'exploitations des compagnies et dans la base de données		Pf(Non)	Vérifier la survenance du risque et sa fréquence	Les clients connus sont répertoriés mais les compagnies dont le trigramme des appareils n'est pas connu et qui volent avec l'immatriculation ne sont pas répertoriés. L'état 9990 constitue la survenance du risque de non codification et de non facturation
9. Existe-t-il une personne désignée par la Direction comme responsable de la prise en charge des nouveaux clients ?	PF(Oui)		Vérifier par constat	2 agents
10.L'agrément accordé est-il limité dans le temps ?		NA		
11.Existe-t-il une limite crédit fixée aux clients ?		NA		

Source : nous mêmes

Annexe 4.8 QCI sur le suivi des comptes clients

Bureau : comptabilité clients

Activité : suivi des comptes clients et vérification des redevances de survols

Objectifs : S'assurer d'un suivi efficace des comptes individuels des clients.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. Existe-il en fin d'année une procédure d'évaluation du caractère recouvrable ou irrécouvrable des créances ?	Pf(Oui)	Vérifier par un constat	2fois par an une analyse de la situation comptable des clients est faite à partir de la situation des émissions et des recouvrements est émise. De cette analyse découle l'état des douteux.
2. L'en-cours total des clients douteux est-il déclassé ?	Pf(Non)	Vérifier sur l'état des douteux au 31/12/2009	<p>628 clients ont été déclassés au 31/12/2010 pour un en cours de 62 142 890,65 EURO soit FCFA 40 743 064 122</p> <p>La procédure appliquée par l'ASECNA, pour déclasser les créances saines (compte 410) en créances douteuses (compte 418), n'est pas conforme aux principes comptables généralement admis. L'ASECNA fractionne les créances détenues sur le même client en fonction de leur ancienneté pour déclasser en « créances douteuses » seulement les factures restées impayées depuis trois (3) ans. Celles ayant moins de trois (3) ans sont maintenues en créances saines.</p> <p>Et, conformément à cette procédure, les « créances clients » âgées de trois (3) ans et plus sont systématiquement déclassées en « douteux » et provisionnées à concurrence de 100%, nous avons décompté 143 sur 628 clients. Les créances en souffrance de moins de trois (3) ans de durée, bien que considérées comme saines, sont parfois partiellement provisionnées</p>

				en fonction des appréciations au cas par cas, en l'absence de critères précis formalisés pour 143 clients.
3. Les clients douteux font-ils l'objet de provision pour dépréciation adéquates ?	PF(Oui)		Vérifier sur l'état des provisions au 31/12/2009	628 clients ont été provisionnés au 31/12/2009 pour 36 044 331,06 Euro soit FCFA 23 643 531 269 ; nous n'avons pas relevé de cas de non provisionnement au 31/12/2009.
4. Les provisions pour dépréciations sont-elles déterminées sur des bases fiables ?	PF(Oui)		Vérifier sur l'état des provisions au 31/12/2009	La provision pour dépréciation est déterminée sur une base fiable pour les clients en cessation d'activité soit 100% mais pour les autres clients la provision est déterminée en l'absence de critères précis formalisés au 31/12/2009 143 clients ont été provisions à des taux variant entre 10% à 90%.
5. Des actions de recouvrement sont elles déclenchées après déclassement en douteux ?	PF(Oui)		Vérifier le transfert des dossiers en contentieux	48 Dossiers sur l'état des douteux au 31/12/2009 ont été remis en contentieux pour un total de 35 187 631,65 EURO soit FCFA 23 081 573 294 par contre les créances impayées détenues sur 111 clients toujours en activité ont été déclassés en douteux au 31/12/2009 pour 4 765 837,38 EURO soit FCFA 3 126 184 390 alors que la solvabilité financière des clients concernés n'a jamais été remise en cause et qu'aucun litige particulier ne les oppose à l'ASECNA d'ou la survenance du risque de non transmission en contentieux pour cause de non suivi.

Source : nous mêmes

Annexe 4.1.9 QCI sur la comptabilité clients

Bureau : Comptabilité clients

Activité : Suivi des comptes clients et vérification des redevances de survols

Objectifs : S'assurer d'un suivi efficace des comptes des clients.

Points de contrôle	Réponses Obtenues		Travaux effectués	Résultats
1. Existe-il un rapprochement entre les montants des redevances facturées et ceux comptabilisés par les services comptables ?	PF(Oui)		Vérifier les états de rapprochement sur une période	Le rapprochement entre les montants des redevances facturées et ceux comptabilisés par les services comptables n'est pas régulier. Le premier état de rapprochement établi par le bureau comptabilité client est daté du 31/12/2009 et fait apparaître un solde rapproché de 125 462 958 KFCFA. Ainsi le journal de recouvrement JDR(Débit) est confronté au journal factures informatique JFI(Crédit).Les écarts correspondent aux avoirs pris en compte par le bureau comptabilité clients et non pris en compte par le bureau facturation.
2. Les comptes individuels clients sont-ils analysés et justifiés périodiquement ?	PF(Oui)		Vérifier les états d'analyse et de justification des comptes	L'analyse et la justification des comptes individuels clients sont faites par la Délégation de paris et les représentations des différents pays. Nous n'avons pas pu vérifier.
3. Un rapprochement est-il effectué entre le total des comptes individuels et le solde du compte collectif clients ?	PF(Oui)		Vérifier sur l'état de rapprochement la correspondance entre les soldes	Ce rapprochement est fait tous les mois et la clôture du mois est conditionnée à l'équilibre entre le total des comptes individuels et le solde du compte collectif client.
4. Un rapprochement est-il effectué entre les données du service comptable et celles du service chargé du recouvrement?		Pf(Non)	Vérifier la survenance du risque et sa fréquence	Un état « Restes à recouvrer en pourcentages » est édité à la suite de ce rapprochement automatique.

5. Des relevés de comptes sont-ils périodiquement adressés aux clients ?	PF(Oui)		Vérifier par constat	Au moment des relances avec un historique depuis 1987.
6. Un suivi régulier de l'en-cours clients est-il effectué ?		Pf(Non)	Vérifier la survenance du risque et sa fréquence	L'en cours individuel et global est déterminé mois par mois.

Source : nous mêmes

DESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 4.10 QCI sur la comptabilisation des factures et avoirs

Bureau : Comptabilité clients

Activité : Comptabilisation des factures de redevances et d'avoirs

Objectifs : S'assurer de la comptabilisation de façon exhaustive des factures de redevances et des notes de crédit à la bonne date ainsi que l'élimination du risque de double comptabilisation.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. La comptabilisation des factures de redevances et d'avoirs se fait-elle de manière chronologique ?	PF(Oui)	Vérifier par constat	Un compte rendu mensuel est fourni par le logiciel qui précise par exemple pour le mois de juin : -le nombre de mouvements lus : 1 752 -le nombre d'anomalies : 0 -le nombre de mouvements traités : 1 752 Comptabilité générale : -Total débit : 16 517 189,28 Euro -Total crédit :16 517 189,28 Euro -Solde :0 Détail de l'incorporation de la facturation : -Pays : 500 DELP -Mois : 06.10 -Montant A2 :12 553 063,89 -Montant A10 :3 964 125,39
2. La comptabilisation des factures de redevances se fait-elle : ▪ à des périodes indiquées ? ▪ dans un délai raisonnable ?	PF(Oui) PF(Oui)	Vérifier la périodicité Vérifier par constat	Tous les mois dès la fin de la facturation l'intégration à la comptabilité se fait le même jour. Confère test
3. La classification des listes de factures intégrées et des comptes rendu se fait-elle au fur	PF(Oui)	Vérifier par constat	La classification se fait dans les boîtes d'archives nous avons constaté pour 2010.

et à mesure des intégrations?				
4. Le système informatique permet-il la détection des doubles enregistrements ?	PF(Oui)		Vérifier par constat	Le système n'accepte pas un numéro de facture déjà intégré.
5. Des rapprochements sont-ils effectués à des périodes régulières : <ul style="list-style-type: none"> ▪ entre les factures comptabilisées et les états récapitulatifs des redevances établies par le service responsable des redevances ? ▪ entre le nombre des écritures comptabilisé au journal des redevances et le nombre de factures éditées par le service de vente ? ▪ entre les soldes comptables des comptes clients et le montant des états extracomptables tenues par les services commerciaux ou de recouvrement ? 	PF(Oui) PF(Oui)	Pf(Non) Pf(Non)	<p>Vérifier sur l'état de rapprochement la correspondance entre les soldes</p> <p>Vérifier la survenance du risque et sa fréquence</p> <p>Le rapprochement n'est pas régulier, il a été fait une seule fois au 31 /12/2009 donc non systématique.</p> <p>E/R fait apparaître des écarts non pris en compte par le bureau facturation ou le bureau comptabilité clients et correspondants à :</p> <ul style="list-style-type: none"> -aux avoirs non déduits pour KFCFA 341 818 ; -les refacturations non ajoutées à la facturation de KFCFA 210 865 ; -la facturation complémentaire de KFCFA 28 407 ; -les avoirs déduits 2 fois. 	

Source : nous mêmes

Annexe 4.11 QCI sur la Comptabilisation des règlements clients

Bureau : Comptabilité clients

Activité : Comptabilisation des règlements clients

Objectifs : S'assurer que les règlements des clients sont correctement enregistrés dans les comptes concernés.

Points de contrôle	Réponses Obtenues	Travaux effectués	Résultats
1. Existe-il une séparation entre la fonction de comptabilisation des règlements clients et celle de comptabilisation des factures ?	PF(Oui)	Vérifier par constat.	Le service comptabilité et trésorerie constate le règlement dans un compte d'attente et le bureau comptabilité client comptabilise les factures.
2. Existe-il une séparation entre la fonction de comptabilisation des règlements clients et celle de la tenue des comptes clients ?	PF(Oui)	Vérifier par constat.	Le service comptabilité et trésorerie constate le règlement dans un compte d'attente et le bureau comptabilité client nivelle ce compte en soldant le compte client
3. La comptabilisation des règlements se fait elle dès leur réception ?	Pf(Non)	Vérifier la survenance du risque et sa fréquence.	<p>Les règlements de factures de survol étant effectué à la DELP, néanmoins nous avons puis constaté que le délai va jusqu'à 3mois comme dans le cas des avis de recouvrement ci-après :</p> <ul style="list-style-type: none"> -AR 468 du NIGER en date du 28/02/2010 comptabilisé le 25/05/2010 -AR 17 de Madagascar du 20/01/2010 comptabilisé le 21/04 2010 <p>Tous les règlements sur la DELP se font selon cette fréquence d'enregistrement donc un décalage entre les règlements et leurs comptabilisations le risque de non comptabilisation des règlements est</p>

				maitrisé à notre avis
4. Les comptes clients sont-ils régulièrement lettrés après comptabilisation des encaissements ?	PF(Oui)		Vérifier par constat.	le bureau comptabilité client comptabilise les factures lance le lettrage automatique tous les mois.
5. Des rapprochements sont-ils effectués entre les encaissements reçus et les factures émises ?	PF(Oui)		Vérifier sur l'état de rapprochement la correspondance entre les soldes	Ce rapprochement est effectuée automatique avec édition d'un état restes à recouvrer

Source : nous même

Annexe 5 : Grille de séparation des tâches

Fonctions ou Tâches/acteurs	Nature- opération	DAF	AC	CSF	Secrétaire	CBF	CBC	CSR	CBCOMPTAC	CCS	CCP	CBR	CBRA	ABRA	BRC	SBCOUR	ABCOUR	CBCOUR
Ordonnancement	A	X																
Comptabilisation	A		X															
Réception et envoi des courriers SF.	Ex				X													
Lancement, du listing des strips, contrôle de vraisemblance et corrections éventuelles et reconstitution du vol.	C					X												
Emission des factures définitives.	Ex					X												
ordonnancement des factures définitives.	A			X					X									
pointage du compte rendu avec le listing du logiciel de facturation Traffic.	C																	
Tri par nature d'expédition des factures définitives.	Ex													X				
Etablissement de l'état de suivi par nature d'envoi.	Ex												X					
Réception des factures définitives et enregistrement.	Ex															X		
Tri par zones d'expédition des factures.	Ex																X	
Emission d'une LTA pour les envois par DHL	Ex																X	
Compostage (dénombrement) des courriers envoyés par poste.	Ex																X	
Vérifie et établit la fiche expédition et du relevé des envois.	C																X	X
Envoi aux clients par cahier, par DHL, par poste.	Ex																	X
Classement et archivage des copies des factures et des bordereaux.	Ex																	X

Le Bureau clientèle instruit les réclamations et prépare les Avoirs si les réclamations sont fondées.	Ex						X							
L'ordonnancement des Avoirs.	A		X											
Envoi des lettres de relance, de rappel et de mise en demeure avec mesures conservatoires.	Ex									X				
Etablissement du tableau récapitulatif de la situation des dossiers contentieux.	Ex											X		
Envoi à l'avocat de la situation des dossiers contentieux.	Ex									X				

Source : nous mêmes

Ex=tâche d'exécution ; **A**=autorisation ; **C**=contrôle et supervision

Lexique : **DAF** (Direction Administratif et financière), **AC** (Agence Comptable), **CSF**(Chef service facturation),**Secrétaire** , **CBF**(Chef bureau facturation),**CBC**(Chef bureau clientèle), **CSR**(Chef service recouvrement), **CBCOMPTAC** (Chef bureau comptabilité client), **CCS**(Comptabilité client du siège), **CCP**(Comptabilité client des paieries), **CBR**(Chef bureau recouvrement), **CBRA**(Bureau recouvrement Amiable),**ABRA**(Agent Bureau recouvrement Amiable), **BRC**(Bureau recouvrement contentieux), **CBCOUR**(Chef de bureau courrier), **SBCOUR** (Secrétaires bureau courrier),**ABCOUR** (Agents administratifs donc le planton),**LTA** : lettre de transport aérien.

Conclusion : L'analyse de la grille de séparation des tâches fait apparaitre une nette séparation d'une part entre l'ordonnateur et le comptable et d'autre part entre les tâches conflictuelles.

Annexe 6 : Guide d'entretien à l'attention des Agents du service facturation

Objectif : Avoir une vision d'ensemble de l'entité ; se faire présenter l'entité et obtenir l'organigramme du service de la facturation.

N°	Critères	Questions
1	Réglementation des activités de facturation	Les bases réglementaires des activités de la facturation sont elles correctes selon vous ?
2		Existe-t-il un manuel des procédures de facturation et de comptabilisation
3	Compétences nécessaires	Quelle est votre expérience en matière de facturation ? (temps passé à la facturation)
4	Risques liés à l'activité	Selon vous quels sont les risques associés au processus de facturation ?
5	Difficultés	Quelles difficultés rencontrez-vous ?
6	Attentes de modification de la pratique	Qu'est ce que vous aimeriez voir changer dans la facturation ?
		Votre formation de base vous permet-elle d'assurer vos activités de facturation ? <input type="checkbox"/>
		De manière tout à fait satisfaisante <input type="checkbox"/>
		Tout à fait satisfaisante <input type="checkbox"/>
		Plutôt satisfaisante <input type="checkbox"/>
		Pas satisfaisante <input type="checkbox"/>
		Pas satisfaisante <input type="checkbox"/>
		Le cas échéant quelle formation désirez vous faire dans le but d'améliorer votre rendement ?
7	Satisfaction Générale	Que pensez-vous de l'ambiance du travail ?
8	Information du système de facturation.	Le logiciel de facturation TRAFIC est il adapté
		Quelle est votre niveau de maîtrise de cet outil ?
9	Observations particulières :	

Source : nous mêmes

Déroulement :

1-Mode d'administration du questionnaire : direct /Recueil des réponses : direct

2-Personnes interrogées :

- ❖ Chef bureau facturation des produits.
- ❖ Cadre chargé de la clientèle du service Facturation.
- ❖ Chef service des recettes et du recouvrement
- ❖ Chef Bureau Comptabilité Clients.
- ❖ Chef bureau recouvrement Amiable.
- ❖ Chef bureau recouvrement contentieux.
- ❖ Chef service courrier.

Annexe 7 : Résultats détaillés des tests de permanence

Bureau : Facturation

Activité : Reconstitution des vols à travers le listing des strips.

Objectifs : S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement et rapidement.

A partir des états de suivi du service facturation, nous nous sommes assuré que la reconstitution des vols se fait correctement et rapidement. Ainsi sur 2 272 Clients de l'exercice 2010 pour un total des vols 88 752 et un total des strips servant à la reconstitution de 168 124. Il ressort que 38 573 vols de 935 clients ont été reconstitués à temps avec 69 662 strips. Le détail est le suivant :

Mois/Année	Nombre de clients	Reconstitution de vols faite à temps 2010		Date Dernière Vérification avant l'émission de la facture
		Nombre de reconstitution de vols à faite à temps	Nombre de strips utilisés	
janv-10	215	8 641	15 680	18/02/2010
févr-10	395	16 641	31 454	18/03/2010
mars-10	-	-	-	-
avr-10	191	7 407	13 013	18/05/2010
mai-10	134	5 884	9 515	18/06/2010
TT	935	38 573	69 662	

Source : états de suivi du service facturation

Par contre pour les 12 mois de 2009, le total des clients était de 5 231 ; le total des vols de 218 584 et le total strips 408 641. Il en ressort également que 138 131 vols de 2 908 clients ont été reconstitués à temps avec 248 450 strips. Le détail est consigné ci-après :

Mois/Année	Nombre de clients	Reconstitution de vols faite à temps 2009		Date Dernière Vérification avant l'émission de la facture
		Nombre de reconstitution de vols faite à temps	Nombre de strips utilisés	
janv-09	145	8 258	14 627	17/02/2009
févr-09	201	5 662	8 405	17/03/2009
mars-09	223	14 914	27 536	18/04/2009
avr-09	238	13 452	23 890	19/05/2009
mai-09	335	15 859	28 871	19/06/2009
juin-09	273	11 508	21 210	17/07/2009
juil-09	169	5 241	8 046	18/08/2009
août-09	172	8 782	15 334	18/09/2009
sept-09	173	6 095	10 031	19/10/2009
oct-09	381	17 810	33 614	19/11/2009
nov-09	316	17 072	31 779	18/12/2009
déc-09	282	13 478	25 107	19/01/2010
TT	2 908	138 131	248 450	

Source : états de suivi du service facturation **Conclusion :** la procédure de reconstitution s'applique à chaque facturation mais des risques subsistent cf test de survenance et de fréquence.

Bureau : Facturation **Activité :** facturation des survols ou aides en route **Objectifs :** S'assurer de l'efficacité des contrôles de vraisemblance

Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols 4552 AIR LIBYA TIBESTI														
Pays	Identifiant	code	Prov-Destinat°	Date	HeurD	Heur F	RepD/RepF/Seg	Distance	Immatriculat°	Type	Poids	Durée	Anomalie	Observation
120	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	03.07.10	06H55	07H07	DEKIL/ENORA/1	736	166 5ADKV	B772	287	2,15		
090.	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	03.07.10	07H07	07H49	ENDORA/DRZA/1		573 5ADKV	B772	287	-		
090.	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	03.07.10	09H36	10H19	DRZA/ENORA/1		573 5ADKV	B772	287	-	Pb vol	strip avec anomalie
120(1)	TRL0136	4552	DRZA/HLLS	03.07.10	10H19	10H30	ENORA/DEKIL/1		166 5ADKV	B772	287		Pb vol	strip avec anomalie
120	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	10.07/07	07H45	08H45	DEKIL/ENORA/1	736	166 5ADKV	B772	287	2,15		
090.	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	10.07/07	07H57	08H39	ENORA/DRZA/1		573 5ADKV	B772	287			
090.	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	10.07/07	10H19	11H00	DRZA/ENORA/1	736	573 5ADKV	B772	287	2,15		
120	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	10.07/07	11H07	11H15	ENORA/DEKIL/1		166 5ADKV	B772	287			
120(1)	TRL 0135	4552	HILLS/DRZA	17.07.10	10H38	10H50	DEKIL/ENORA/1		166 5ADKV	B772	287		Pb vol	strip sans anomalie
090.	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	17.07.10	10H50	11H30	ENORA/DRZA/1		573 5ADKV	B772	287		Pb vol	strip sans anomalie
090.	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	17.07.10	13H30	14H21	DRZA/ENORA/1		573 5ADKV	B772	287		Pb vol	strip sans anomalie
120(1)	TRL0136	4552	DRZA/HLLS	17.07.10	14H21	14H35	ENORA/DEKIL/1		166 5ADKV	B772	287		Pb vol	strip sans anomalie
120	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	24.07.10	08H09	08H21	DEKIL/ENORA/1	739	166 5ADKV	B772	287	2,15		
090.	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	24.07.10	08H21	09H10	ENORA/DRZA/1		573 5ADKV	B772	287			
090.	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	24.07.10	10H57	11H43	DRZA/ENORA/1	736	573 5ADKV	B772	287	2,15		
120	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	24.07.10	11H56	12H08	ENORA/DEKIL/1		166 5ADKV	B772	287			
120	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	31.07.10	08H22	08H34	DEKIL/ENORA/1	736	166 5ADKV	B772	287	2,15		
090.	TLR0135	4552	HILLS/DRZA	31.07.10	08H34	09H20	ENDORA/DRZA/1		573 5ADKV	B772	287			
090.	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	31.07.10	11H19	12H05	DRZA/ENORA/1	736	573 5ADKV	B772	287	2,15		
120	TLR0136	4552	DRZA/HLLS	31.07.10	12H05	12H17	ENORA/DEKIL/1		166 5ADKV	B772	287			
Source : Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols					Pb vol: problème de vol									

Source : Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols (1): erreurs identifiées et corrigées, nous les avons validés par observation.

TRL0136 : le problème de vol se situe au niveau de l'identifiant qui est TLR 0136 et TLR 0135

Conclusion : l'identification des erreurs et problème se fait systématiquement à chaque facturation mais des risques subsistent cf test de survenance et de fréquence.

Bureau : Facturation **Activité :** Reconstitution des vols à travers le listing des strips.

Objectifs : S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement, rapidement et que les prestations donnent systématiquement lieu à l'émission de factures

Mois	Nombre de compagnies	Nombre de vols	Nombre de strips	Date transfert DRV		Durée réelle (Reco nst./Saisie)	Montant des factures (F.CFA)	Tests		
				Début	Fin			A	B	C
Janvier	394	16 877	32 343	15/02/10	26/02/10	11	10 971 410 411	V	V	V
Février	412	16 719	1 574	08/03/10	22/03/10	14	9 807 734 448	V	V	V
Mars	440	18 876	36 013	24/04/10	05/05/10	15	11 017 154 098	V	V	V
Avril	396	16 888	32 105	07/05/10	28/05/10	21	9 836 895 777	V	N	N
Mai	449	18 273	34 577	10/06/10	29/06/10	19	10 674 493 948	V	V	V

Source: statistiques du bureau facturation ; les données de juin, juillet et août ne sont pas disponibles

NB: le 5 du mois, les strips doivent arrivés au siège ou à lieu la reconstitution des vols et l'édition des factures définitives le 20 de chaque mois. DRV: Dernière vraisemblance

A : facturation du mois effective

B: respect de la date du 20 de chaque mois pour l'émission des factures

C:Transmission à temps

V:test satisfaisant N:test non satisfaisant NA: non applicable

Conclusion : les tests ont révélé une application permanente des procédures mais la facturation du mois d'avril 2010 ne respecte pas la date du 20 du mois suivant la prestation, pour l'émission des factures et en conséquence la transmission à temps aux clients.

Compte tenu de l'indisponibilité des statistiques de juin, juillet et août, nous avons étendus les tests aux données de 2009 comme ci-dessous :

Mois	Nbre de Comp ag.	Nombre de vols	Nombre de strips	Durée de traitement des strips	Montants factures	Tests		
						A	B	C
Janvier	370	19 099	35 522	25	10 924 001 546	V	N	N
Février	362	16 009	29 941	27	9 369 774 688	V	N	N
Mars	385	18 752	34 677	19	10 304 497 926	V	V	V

Avril	354	17 223	32 132	18	9 660 520 295	V	V	V
Mai	392	17 583	32 309	19	9 591 575 298	V	V	V
Juin	393	15 417	30 350	28	9 798 280 711	V	N	N
Juillet	394	16 180	31 397	28	10 768 602 171	V	N	N
Aout	387	17 062	33 477	17	10 941 410 185	V	V	V
Septembre	410	17 983	33 644	16	10 297 461 541	V	V	V
Octobre	381	18 027	33 967	14	10 667 136 367	V	V	V
Novembre	409	18 425	34 846	22	10 982 044 753	V	N	N
Décembre	440	19 267	36 405	18	11 949 222 298	V	V	V
Année 2009	4 677	211 027	398 667	251	125 254 527 779	NA	NA	NA
MOY.	390	17 586	33 222	21	10 437 877 315	NA	NA	NA

Source: statistiques du bureau facturation

A : facturation du mois effective

B: respect de la date du 20 de chaque mois pour l'émission des factures

C: Transmission à temps

V: test satisfaisant N: test non satisfaisant NA: non applicable

Conclusion : les tests ont révélé une application permanente des procédures mais les facturations du mois Janvier ; février ; juin ; juillet et novembre 2009, ne respectent pas la date du 20 de chaque mois au moment de leur émission et en conséquence la transmission à temps aux clients.

Bureau : Facturation

Activité : Budgétisation des redevances de survol

Objectifs : S'assurer de l'existence d'un contrôle budgétaire efficace des redevances

Le budget des redevances de survols s présente comme suit :

Comptes	712100		
	milliers de FCFA		
Nat. Produits	Survol	Dont provision.survol	
Prévisions	122 659 428		Test
Janvier -09	10 982 883	609 318	V

Février -09	9 395 545	618 512	V
Mars -09	10 381 024	693 346	V
Avril -09	9 718 857	658 532	V
Mai -09	9 630 416	614 111	V
Juin -09	9 850 253	736 521	V
Juillet -09	10 768 602	602 908	V
Août -09	10 941 410	637 464	V
Septembre -09	10 297 462	512 998	V
Octobre -09	10 667 136	597 520	V
Novembre -09	10 982 045	678 939	V
Décembre -09	11 847 325	953 556	V
Total	125 462 958	7 913 725	
Taux en %	102,3		

Source : compte rendu des émissions 2009(Rapprochement DAF/AC)

V :ok suivi budgétaire mensuel.

Les redevances de survol affichent un taux de réalisation de 102,3 sur 12 mois ; l'exécution budgétaire globale sur 12 mois est excédentaire de KFCFA 215 735 soit 0,14% hors reprises sur provisions et est ventilé ci-après :

	En %	En valeur
Cadre de référence budgétaire	100,00%	154 057 252
Exécution budgétaire	100,14%	154 272 987
Ecart	0,14%	215 735

Conclusion: l'établissement des prévisions budgétaires et le contrôle se font sur les 12 mois de l'année.

Bureau : Recettes et du recouvrement (recouvrement amiable et contentieux)

Activité : Traitement des factures

Objectifs : S'assurer que les factures reçues sont rapidement traitées.

Nous avons récapitulé à partir du cahier de transmission des factures du Bureau facturation au Bureau recouvrement amiable en 2010 et avons testé la transmission des factures du Bureau facturation au Bureau recouvrement amiable en 2010, pour apprécier les dates de transmission par rapport au 20 de chaque mois comme ci-dessous :

Mois	Numéros de factures		Nombre	Date réception au bureau recouvrement	<u>Test</u>	
	De	A			A	
Janvier	1	167	167	22/02/2010	N	
	168	403	236	03/03/2010	N	
	404	408	5	05/03/2010	N	
	TT		408			
Février	409	467	59	11/03/2010	V	
	468	598	131	17/03/2010	V	
	599	806	208	21/03/2010	V	
	(1). 807	825	18	07/04/2010	N	
	TT		416			
Mars	826	1035	210	22/04/2010	N	
	1036	1102	67	27/04/2010	N	
	1103	1133	31	28/04/2010	N	
	1134	1228	95	03/05/2010	N	
	1229	1257	29	10/05/2010	N	
	1258	1281	24	18/05/2010	N	
		TT		456		
	Avril	1282	1426	145	20/05/2010	V
1427		1471	45	25/05/2010	N	
1472		1602	131	27/05/2010	N	
1603		1688	86	27/05/2010	N	
1689		1722	34	07/06/2010	N	
		TT		441		

Mai	1723	1809	87	21/06/2010	V
	1810	1949	140	28/06/2010	N
	1950	2123	174	29/06/2010	N
	2124	2182	59	02/07/2010	N
	2183	2296	114	21/07/2010	N
	TT		574		
Juin	2297	2326	30	21/07/2010	V
	2327	2369	43	23/07/2010	N
	2370	2491	122	28/07/2010	N
	2492	2602	111	30/07/2010	N
	TT		306		
Total des réceptions			2 601		

Source : cahier de transmission du Bureau facturation au Bureau recouvrement amiable
(1): la facture n° 813 a été annulée.

A:transmission à temps au bureau recouvrement

V:test satisfaisant N:test non satisfaisant

Conclusion : sur 2 601 factures consignées de janvier à juin 2010 dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 1941 factures sont transmises en retard soit 75% (N:test non satisfaisant) ; contre 660 transmis à temps, soit 25% transmis à partir du 20 du mois avec une tolérance de d'un jour s donc au 21 du mois.

De la même façon, nous avons étendu le test à l'exercice 2009 pour nous assurer de la permanence et éventuellement de la survenance et de la fréquence du risque de non transmission à temps des factures du bureau facturation au bureau recouvrement amiable de janvier 2009 à décembre 2009, à partir du cahier de transmission :

Mois	Numéros de factures		Nombre	Date réception au bureau recouvrement	Test
	De	A			A
Janvier	1	370	370	09/03/09	N

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

	TT		370		
Février	371	587	217	25/03/09	N
	588	654	67	30/03/09	N
	655	741	87	31/03/09	N
	TT		371		
Mars	742	1103	362	29/04/09	N
	1104	1128	25	29/04/09	N
Complément janv 09	1129	1174	46	14/05/09	N
	TT		433		
Avril	1175	1350	176	25/05/09	N
	1351	1478	128	27/05/09	N
	1479	1534	56	29/05/09	N
Complément fev 09	1535	1551	17	04/06/09	N
	TT		377		
Mai	1600	1709	110	16/06/09	V
	1710	2001	292	03/07/09	N
Complément avril 09	2002	2058	57	22/07/09	N
	TT		459		
Juin (1).	2059	2440	381	03/08/09	N
	2441	2447	7	06/08/09	N
	2448	2450	3	10/08/09	N
Complément mai 09	2451	2489	39	11/08/09	N
	2490	2540	51	17/08/09	N
	TT		481		
Juillet	2541	2915	375	03/09/09	N
	2916	2929	14	07/09/09	N
	TT		389		
Août	2930	3153	224	01/10/09	N

	3154	3271	118	02/10/09	N
	3272	3311	40	06/10/09	N
	3312	3324	13	07/10/09	N
	TT		395		
Septembre	3325	3493	169	21/10/09	V
	3494	3532	39	22/10/09	N
	3533	3578	46	23/10/09	N
	3653	3719	67	29/10/09	N
	3579	3623	45	30/10/09	N
	3624	3652	29	03/11/09	N
	3653	3719	67	29/10/09	N
	3720	3737	18	03/11/09	N
	3738	3749	12	04/11/09	N
	TT		492		
Octobre	3750	3836	87	16/11/09	V
	3837	4113	277	23/11/09	N
	4114	4185	72	25/11/09	N
	TT		436		
Novembre	4186	4207	22	10/12/09	V
	4208	4352	145	18/12/09	V
	4353	4568	216	23/12/09	N
	4569	4608	40	05/01/10	N
	TT		423		
Décembre	4609	4793	185	19/01/10	V
	4794	4847	54	20/01/10	V
	4848	4928	81	21/01/10	N
(1).	4929	5014	85	25/01/10	N
	5015	5055	41	03/02/10	N
	TT		446		
Total des réceptions en 2009			5 072		

Source : Cahier de transmission du bureau facturation au bureau recouvrement amiable

(1).: N°4952 a été annulé ET N°2300 à été annulé

A:transmission à temps au bureau recouvrement

V:test satisfaisant

N:test non satisfaisant

Conclusion : en 2009 sur 5 072 factures consignées dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; **4 300** factures sont transmises en retard soit 85% (N:test non satisfaisant); contre **772** transmis à temps, soit 15% transmis à partir du 20 du mois avec une tolérance de d'un jour s donc au 21 du mois.

Transmission des factures du bureau recouvrement amiable au bureau courrier en 2010 et 2009

Compte tenu du fait que lors de la transmission entre le bureau facturation et le bureau recouvrement amiable on raisonne en terme de nombre de facture obtenu par différence des numéros de série envoyée et pour la transmission du bureau recouvrement amiable au bureau courrier on parle de plis (enveloppes) à envoyer par DHL ; par poste ou par cahier. Alors il n'a pas été possible pour nous de faire un recouplement entre la date d'arrivée d'une facture au bureau recouvrement et sa date de départ à destination du courrier.

Transmission des factures du bureau recouvrement au bureau courrier de janvier 2010 à juin 2010					Transmission des factures du bureau recouvrement au bureau courrier de janvier 2009 à décembre 2009				
Mois	A envoyer par DHL	A envoyer par Poste	A envoyer par Cahier	Date d'envoi au courrier	Mois	A envoyer par DHL	A envoyer par Poste	A envoyer par Cahier	Date d'envoi au courrier
Janvier (1.)	69	58	1	25/02/10	Janvier (1.)	12	269	0	13/03/09
(1.)	95	98	2	09/03/10	(1.)	3	5	0	17/03/09
TT	164	156	3		(1.)	10	0	0	20/03/09
Février	<u>26</u>	<u>68</u>	<u>0</u>	<u>15/03/10</u>	(1.)	0	0	5	25/03/09
	<u>51</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>23/03/10</u>	TT	25	274	5	
(1.)	74	81	1	26/03/10	Février (1.)	131	22	5	26/03/09
(1.)	0	33	0	12/04/10	(1.)	39	8	4	27/03/09

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

TT	151	182	1		(1.)	57	11	1	01/04/09
Mars (1.)	116	200	3	04/05/10	(1.)	1	0	0	03/04/09
(1.)	0	29	0	11/05/10	TT	228	41	10	
(1.)	0	26	0	20/05/10	Mars (1.)	56	0	9	05/05/09
TT	116	255	3		(1.)	144	104	0	11/05/09
Avril (1.)	7	143	2	26/05/10	(1.)	23	21	0	15/05/09
(1.)	77	98	1	01/06/10	(1.)	0	0	1	25/05/09
TT	84	241	3		(1.)	111	22	1	28/05/09
Mai	<u>0</u>	<u>37</u>	<u>0</u>	<u>21/06/10</u>	TT	334	147	11	
	<u>8</u>	<u>56</u>	<u>2</u>	<u>23/06/10</u>	Avril (1.)	121	21	2	04/06/09
(1.)	9	112	0	29/06/10	(1.)	17	0	0	05/06/09
(1.)	5	134	1	02/07/10	(1.)	44	17	0	11/06/09
(1.)	0	53	0	05/07/10	TT	182	38	2	
TT	22	392	3		Mai	<u>61</u>	<u>16</u>	<u>0</u>	<u>22/06/09</u>
Juin (1.)	15	97	2	26/07/10	(1.)	196	46	0	21/07/09
(1.)	7	131	1	03/08/10	(1.)	35	18	0	31/07/09
(1.)	2	86	1	04/08/10	TT	292	80	0	
TT	24	314	4		Juin (1.)	211	93	3	14/08/09
					(1.)	63	30	0	24/08/09
					TT	274	123	3	
					Juillet (1.)	191	113	0	08/09/09
					(1.)	0	0	4	09/09/09
					(1.)	4	0	0	14/09/09
					(1.)	3	0	0	17/09/09
					(1.)	0	2	0	22/09/09
					(1.)	1	0	0	24/09/09

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

					TT	199	115	4	
					Août (1.)	166	17	0	06/10/09
					(1.)	0	0	8	12/10/09
					(1.)	0	18	0	12/10/09
					(1.)	26	0	0	13/10/09
					(1.)	4	3	0	16/10/09
					TT	196	38	8	
					Septembre (1.)	167	40	5	29/10/09
					(1.)	106	21	0	05/11/09
					(1.)	11	2	0	06/11/09
					(1.)	0	9	0	16/11/09
					TT	284	72	5	
					Octobre	<u>45</u>	<u>22</u>	<u>2</u>	<u>18/11/09</u>
						<u>6</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>20/11/09</u>
					(1.)	170	98	2	30/11/09
					(1.)	0	3	0	10/12/09
					(1.)	12	3	0	15/12/09
					TT	233	126	4	
					Novembre	<u>61</u>	<u>55</u>	<u>0</u>	<u>24/12/09</u>
					(1.)	98	115	0	13/01/10
					TT	159	170	0	
					Décembre(1.)	177	89	3	29/01/10
					(1.)	47	28	0	03/02/10
					(1.)	23	15	0	04/02/10
					TT	247	132	3	

TG	561	1 540	17		TG	2 653	1 356	55	
Total des envois		2 118			Total des envois		4.064		

Source : cahier de transmission du bureau recouvrement amiable

(1.) : Transmission effectuée au delà du 24 du mois suivant le mois de facturation ou le mois d'après.

Dés lors, nous avons fait un global test pour apprécier les délai de transmission au courrier ;il ressort que la plupart des transmissions entre le bureau recouvrement amiable et le bureau courrier a été effectué au delà du 24 du mois suivant le mois de facturation ou le mois d'après.

Bureau : Courrier

Activité : traitement des envois par le bureau courrier

Objectifs : S'assurer que les envois reçus sont rapidement traitées.

Nous avons passé en revue les transmissions des factures du bureau courrier à DHL, la poste et par le cahier de 2010 et 2009 et nous les avons testés dans le tableau ci-après :

Réception et Transmission des factures du bureau courrier à la poste de janvier 2010 à juin 2010								
N°	Date d'envoi au courrier par le bureau recouvrement	Date réception au courrier	Date d'envoi à la poste	Nbre	Tests			Observations
					A	B	C	
1	?	13/01/10	14/01/10	115	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
2	?	29/01/10	29/01/10	89	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
3	?	03/02/10	04/02/10	28	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
4	?	04/02/10	08/02/10	15	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

								recouvrement amiable
5	?	12/02/10	13/02/10	23	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
6	25/02/10	26/02/10	03/03/10	58	N	V	V	
7	09/03/10	10/03/10	11/03/10	98	V	V	V	
8	15/03/10	15/03/10	16/03/10	68	V	V	V	
9	26/03/10	26/03/10	27/03/10	81	V	V	V	
10	12/04/10	12/04/10	13/04/10	33	V	V	V	
11	04/05/10	04/05/10	05/05/10	200	V	V	V	
12	11/05/10	11/05/10	12/05/10	29	V	V	V	
13	20/05/10	20/05/10	21/05/10	26	V	V	V	
14	26/05/10	26/05/10	27/05/10	143	V	V	V	
15	01/06/10	01/06/10	02/06/10	98	V	V	V	
16	?	08/06/10	09/06/10	6	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
17	21/06/10	21/06/10	22/06/10	37	V	V	V	
18	23/06/10	23/06/10	24/06/10	56	V	V	V	
19	29/06/10	29/06/10	30/06/10	112	V	V	V	
20	02/07/10	02/07/10	05/07/10	134	N	V	V	
21	05/07/10	05/07/10	06/07/10	53	V	V	V	
22	26/07/10	26/07/10	27/07/10	97	V	V	V	
23	03/08/10	03/08/10	04/08/10	131	V	V	V	
24	04/08/10	04/08/10	05/08/10	86	V	V	V	
25	?	19/08/10	20/08/10	19	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
TT				1 835				

Source : cahier de transmission du bureau recouvrement amiable

?: Il ne nous a pas été possible de retrouver la date de réception de ce lot au niveau du bureau courrier

A:Transmission à temps

B:transcription dans le cahier du bureau recouvrement amiable

C:concordance entre le nombre envoyé par le bureau recouvrement amiable et le nombre reçu au bureau courrier

V:test satisfaisant

N:test non satisfaisant

Conclusion : le total envoyé par la poste de janvier à Août 10, est de 1 835 plis et le total des factures transmises du bureau recouvrement au bureau courrier pour la même période est 1 540 soit un écart de 295 correspondant aux plis non consignés dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable.

Aussi, nous n'avons pas eu communication des envois par la poste de 2009 pour cause de non archivage au niveau du bureau courrier. Il en est de même pour 859 envois par DHL et tous les envois par cahier de 2009.

Réception et Transmission des factures du bureau courrier par cahier de janvier 10 à Août 10								
n°	Date d'envoi au courrier par le bureau recouvrement	Date de réception au courrier	Date de transmission par cahier	Nbre	Tests			Observations
					A	B	C	
1	29/01/10	29/01/10	29/01/10	3	V	N	V	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
2	26/02/10	26/02/10	26/02/10	1	V	V	V	
3	09/03/10	15/03/10	15/03/10	2	V	V	V	
4	26/03/10	26/03/10	29/03/10	1	V	V	V	
5	10/03/10	10/03/10	11/03/10	2	V	N	V	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
6	04/05/10	04/05/10	05/05/10	3	V	V	V	
7	26/05/10	26/05/10	27/05/10	2	V	V	V	
8	01/06/10	01/06/10	02/06/10	1	V	V	V	
9	23/06/10	23/06/10	24/06/10	2	V	V	V	

10	02/07/10	02/07/10	03/07/10	1	V	V	V	
11	26/07/10	26/07/10	27/07/10	2	V	V	V	
12	03/08/10	03/08/10	06/08/10	1	V	V	V	
13	04/08/10	04/08/10	05/08/10	1	V	V	V	
TG				22				

Source : cahier de transmission du bureau recouvrement amiable

A:Transmission à temps

B:transcription dans le cahier du bureau recouvrement amiable

C:concordance entre le nombre envoyé par le bureau recouvrement amiable et le nombre reçu au bureau courrier

V:test satisfaisant

N:test non satisfaisant

Conclusion : le total envoyé par cahier de janvier à Août 2010, est de 22 plis ; le total des factures transmises du bureau recouvrement au bureau courrier pour la même période est de 17 soit un écart de 5 plis correspondant à 2 envois non consignés dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable.

Réception et Transmission des factures du bureau courrier à DHL de janvier 10 à Août 10								
N°	Date d'envoi au courrier par le bureau recouvrement	Date réception au courrier	Date d'envoi à DHL	Nbre	Tests			Observations
					A	B	C	
1	13/01/10	13/01/10	18/01/10	92	N	N	N	Non consigné dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable
2	?	?	18/01/10	7	N	N	N	
3	?	?	27/01/10	4	N	N	N	
4	?	?	01/02/10	35	N	N	N	
5	?	?	02/02/10	40	N	N	N	
6	?	?	03/02/10	48	N	N	N	
7	?	?	08/02/10	37	N	N	N	
8	?	?	09/02/10	19	N	N	N	
9	?	?	15/02/10	39	N	N	N	
10	?	?	16/02/10	25	N	N	N	
11	?	?	04/03/10	14	N	N	N	
12	?	?	05/03/10	28	N	N	N	

13	?	?	08/03/10	24	N	N	N	
14	?	?	10/03/10	34	N	N	N	
15	?	?	11/03/10	63	N	N	N	
16	?	?	17/03/10	26	N	N	N	
17	?	?	25/03/10	25	N	N	N	
18	?	?	30/03/10	59	N	N	N	
19	?	?	31/03/10	13	N	N	N	
20	04/05/10	04/05/10	05/05/10	66	V	(1.)	(1.)	
21	??????	??????	06/05/10	50	N	N	N	
22	25/05/10	25/05/10	27/05/10	7	V	(1.)	(1.)	
23	01/06/10	01/06/10	02/06/10	77	V	(1.)	(1.)	
24	02/07/10	02/07/10	05/07/10	5	V	(1.)	(1.)	
25	29/06/10	29/06/10	05/07/10	9	V	(1.)	(1.)	
26	23/06/10	23/06/10	05/07/10	8	V	(1.)	(1.)	
27	26/07/10	26/07/10	28/07/10	15	V	(1.)	(1.)	
28	04/08/10	04/08/10	18/08/10	2	V	(1.)	(1.)	
TT				871				

Source : cahier de transmission du bureau recouvrement amiable

?: Il ne nous a pas été possible de retrouver la date de réception de ce lot au niveau du bureau courrier

A:Transmission à temps

B:transcription dans le cahier du bureau recouvrement amiable

C:concordance entre le nombre envoyé par le bureau recouvrement amiable et le nombre reçu au bureau courrier

V:test satisfaisant N:test non satisfaisant (1.):lot non situé à cause des envois partiels

Conclusion : le total envoyé à DHL en 2010 est de 871 Plis et le total à envoyer par DHL Transmis par le bureau recouvrement à Amiable au bureau Courrier est de 561 ; soit un écart de 310 plis Envoyés à DHL mais non consignés dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable parmi lesquels 92 plis ont été formellement identifiés par nos soins au bureau courrier.

De plus le nombre de lot d'envois dont il nous a pas été possible de retrouver la date de réception au niveau du bureau courrier est de 19 envois (de 671 Plis) sur un total de 28 lots d'envois .Ainsi, sur les 28 envois nous ne pouvons nous prononcé que sur les huit(9) qui sont alors transmis à temps.

Réception et Transmission des factures du bureau courrier à DHL de janvier 09 à Décembre 09								
N°	Date d'envoi au courrier par le bureau recouvrement	Date réception au courrier	Date d'envoi à DHL	Nbre	Tests			Observations
					A	B	C	
1	?	?	25/05/09	47	N	N	N	
2	?	?	09/06/09	17	N	N	N	
3	?	?	10/06/09	45	N	N	N	
4	?	?	11/06/09	48	N	N	N	
5	?	?	12/06/09	34	N	N	N	
6	?	?	15/06/09	14	N	N	N	
7	?	?	16/06/09	23	N	N	N	
8	?	?	17/06/09	2	N	N	N	
9	?	?	23/06/09	28	N	N	N	
10	?	?	25/06/09	49	N	N	N	
11	?	?	06/07/09	7	N	N	N	
12	?	?	21/07/09	196	N	N	N	
13	?	?	22/07/09	15	N	N	N	
14	?	?	03/08/09	35	N	N	N	
15	?	?	14 AU 15/08/09	32	N	N	N	
16	?	?	17 AU 19/08/09	211	N	N	N	
17	?	?	24/08/09	83	N	N	N	
18	?	?	11 AU 15/09/09	191	N	N	N	
19	?	?	17/09/09	7	N	N	N	
20	?	?	20/10/09	32	N	N	N	
21	?	?	22/10/09	31	N	N	N	
22	?	?	21/10/09	50	N	N	N	
23	?	?	23/10/09	49	N	N	N	
24	?	?	27/10/09	31	N	N	N	
25	?	?	30/10/09	31	N	N	N	
26	?	?	02/11/09	25	N	N	N	
27	?	?	03/11/09	37	N	N	N	
28	?	?	05/11/09	12	N	N	N	
29	?	?	16/11/09	81	N	N	N	
30	?	?	17/11/09	30	N	N	N	
31	?	?	19/11/09	46	N	N	N	
32	?	?	23/11/09	4	N	N	N	
33	?	?	02/12/09	52	N	N	N	

34	?	?	03/12/09	79	N	N	N	
35	?	?	08/12/09	39	N	N	N	
36	?	?	09/12/09	8	N	N	N	
37	?	?	10/12/09	1	N	N	N	
38	?	?	17/12/09	12	N	N	N	
39	?	?	24/12/09	41	N	N	N	
40	?	?	28/12/09	19	N	N	N	
TT			1 794					

Source :

? : Il ne nous a pas été possible de retrouver la date de réception de ce lot au niveau du bureau courrier

A:Transmission à temps

B:transcription dans le cahier du bureau recouvrement amiable

C:concordance entre le nombre envoyé par le bureau recouvrement amiable et le nombre reçu au bureau courrier

V:test satisfaisant

N:test non satisfaisant

Conclusion : Total envoyé à DHL en 2009,1 794 Plis correspondant à 40 envois ; Total à envoyer par DHL Transmis du bureau recouvrement à amiable au bureau Courrier 2 653 plis soit un écart de 859 plis que le bureau courrier n'a pas puis nous fournir la preuve de la transmission à DHL pour cause de mauvais archivage ;le nombre de lot d'envois dont il ne nous a pas été possible de retrouver la date de réception au niveau du bureau courrier 40 envois de 1 794 plis soit la totalité des envois de 2009 pour la même cause.

Bureau : Clientèle

Activité : octroi des avoirs aux clients par le bureau clientèle

Objectifs : S'assurer que les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par les responsables désignés par la direction et que les notes de crédits sont rapidement transmis au bureau comptabilité clients.

Nous avons sélectionné les demande d'avoirs reçues au service facturation de manière à couvrir les 7 mois de 2010 afin de nous assuré de l'application permanente des procédures comme ci-après :

COURRIER ARRIVEE							
N° ordre	N° Corresp.	Date Corresp.	Expéditeur	Objet	Affectation	Observations du Chef de Bureau	Test
39	20061	07/01/10	DELP	Demande d'avoir de la compagnie TUNISAIR	BC	(1)	V
110	20068	18/02/10	DELP	Demande d'avoir de la compagnie LUFHANSА	BC	(1)	V
150	12	15/03/10	DAFSF	Réclamation /retour de factures 2009	BC	(1)	V
218	20080	16/04/10	DELP	Demande d'avoir sur facture aides en route	BC	(1)	V
274	20082	06/05/10	DELP	Demande d'avoir sur facture aides en route	BC	(1)	V
372	20096	28/06/10	DELP	Demande d'avoir sur facture aides en route de la compagnie (BRITISH AIRWAYS)	BC	(1)	V
399	20102	07/07/10	DELP	Demande d'avoir sur facture aides en route de la compagnie COMAIR	BSC	(1)	V
415	20116	23/07/10	DELP	Demande d'avoir sur factures aides en route	BSC	(1)	V

Source : courrier arrivée bureau facturation (1) : pour étude et suite à donner

DELP : Délégation de paris BC : Bureau clientèle V: vu et autorisé par le chef de bureau

Conclusion : le chef de service facturation prend connaissance de toutes les demandes d'avoirs et impute les demandes au bureau clientèle « pour étude et suite à donner ».

Tableau des émissions et des transmissions des factures d'avoirs au bureau comptabilité clients du bureau des recettes et du recouvrement en 2010

Supports de transmission	N° des factures d'avoirs du support	Nbre de factures d'avoirs du support	N° de refacturation du support	Nbre de refacturation du support	Date de SBE	Date de réception au BCCSRR	Tests				Observ.
							A	B	C	D	
Ordre de paiement (OP) N°004/010 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	804150 à 804293	144			05/08/10	06/08/10	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°021/004 pour les avoirs de l'exercice en cours	801127-802045-802041-800039-801685-800464-801405-801857-801635-800206-800529-801175-800300-800526-801060-801521	16					V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°022/005:refacturation.			007022 à 007023	2			V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP)N°003/010 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	803766-804594-805029-801536	4			23/07/10	23/07/10	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°018/003 pour les avoirs de l'exercice en cours	801869-801890-801427-801452-802016-800722-801265-801672-801355-801698	10					V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°019/004:réfacturation.			007013-007014-007015-007016-007017-007018-007019-007020-007021	9			V	V	V	V	

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

Ordre de paiement (OP)N°002/010 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	804954-802924-803880-804564-802723-804076-800384-803171-803340-801503-802442-804620-803839-804211-804795-803741-801404	17			24/06/10	25/06/10	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°012/002 pour les avoirs de l'exercice en cours	800253-800938-800494-800675-800868-801201-801063-800530-801336-800902-801053-800347-800294-801431	14					V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°013/003:refacturation.			007007-007008-007009-007010-007011-007012	6			V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP)N°001/010 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	802128-802597-801523-804831	4			03/06/10	04/06/10	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°011/002:refacturation.			007005-007006	2			V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°006/001 pour les avoirs de l'exercice en cours	800296-800488-800323-800434-800789-800208-800717-800639-800838-800391-800093-800229-800751	11			26/05/10	04/06/10	V	V	N	V	Congés de l'agent chargé des factures d'avoirs.
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°007/001:refacturation.			007001-007002-007003-007004	4			V	V	N	V	
TT	220		23								

Source: cahier de transmission du bureau clientèle

BCCSRR : bureau comptabilité clients du bureau des recettes et du recouvrement

SBE : signature du bordereau d'envoi

A: existence d'une demande ou réclamation

B: Autorisation de l'avoir

C: Transmission à temps

D: Transcription dans le cahier du bureau clientèle

V: test satisfaisant

N: test non satisfaisant

Conclusion : la transmission des avoirs se fait le jour ou le lendemain de la signature du bordereau d'envoi à l'agence comptable (bureau comptabilité clients).

Tableau des émissions et des transmissions des factures d'avoirs au bureau comptabilité clients du bureau des recettes et du recouvrement en 2009

Supports de transmission	Nbre de factures d'avoirs du support	Nbre de refacturation du support	Date de SBE	Date de réception au BCCSR	Tests				Observ.
					A	B	C	D	
Ordre de paiement (OP) N°008/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	7		08/04/10	09/04/10	V	V	V	V	
Bordereau d'émission (BE) de factures locales N°055/015/ pour les avoirs de l'exercice en cours	10				V	V	V	V	
Bordereau d'émission (BE) de factures locales N°056/011: refacturation.		13			V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP) N°054/014 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	6		25/03/10	25/03/10	V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP) N°007/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	1		19/03/10	9/03/10	V	V	V	V	
Bordereau d'émission (BE) de factures locales N°052/013 pour les avoirs de l'exercice en cours	8				V	V	V	V	

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°053/010:refacturation.		5			V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°049/012 pour les avoirs de l'exercice en cours	2		9/01/10	29/01/10	V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP)N°006/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	2		22/01/10	25/01/10	V	V	V	V	Fin de semaine
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°047/011/ pour les avoirs de l'exercice en cours	13				V	V	V	V	Fin de semaine
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°048/009:refacturation.		3			V	V	V	V	Fin de semaine
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°044/009 pour les avoirs de l'exercice en cours	8		28/12/09	29/12/09	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°045/010 pour les avoirs de l'exercice en cours	8				V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°046/007:refacturation.		6			V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°039/008 pour les avoirs de l'exercice en cours	12		19/11/09	20/11/09	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°040/007:refacturation.		6			V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP) N°005/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	4		12/11/09	12/11/09	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°037/007 pour les avoirs de l'exercice en cours	10				V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°038/006:refacturation.		9			V	V	V	V	
Ordre de paiement (OP) N°004/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	2		23/10/09	23/10/09	V	V	V	V	
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°032/006 pour les avoirs de l'exercice en cours	6				V	V	V	V	

Audit de la facturation des redevances aéroportuaires à l'ASECNA par l'approche risques

Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°033/005:refacturation.		5			V	V	V	V
Ordre de paiement (OP) N°003/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	4		09/10/09	09/10/09	V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°029/005 pour les avoirs de l'exercice en cours	5				V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°030/004:refacturation.		7			V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°026/004 pour les avoirs de l'exercice en cours	11		15/09/09	16/09/09	V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°026/003:refacturation.		3			V	V	V	V
Ordre de paiement (OP)N°002/09 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	1		12/08/09	12/08/09	V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°024/003 pour les avoirs de l'exercice en cours	7				V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°025/002:refacturation.		5			V	V	V	V
Ordre de paiement (OP)N°001/009 (pour l'ordonnancement des factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours)	3		13/07/09	14/07/09	V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°018/001 pour les avoirs de l'exercice en cours	8				V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°019/002 pour les avoirs de l'exercice en cours	8				V	V	V	V
Bordereau d'émission(BE) de factures locales N°020/001:refacturation.		12			V	V	V	V
TT	146	74						

Source: cahier de transmission du bureau clientèle /BCCSRR : bureau comptabilité clients du bureau des recettes et du recouvrement

SBE : signature du bordereau d'envoi **A:** existence d'une demande ou réclamation **B:**Autorisation de l'avoir **C:**Transmission à temps **D:**Transcription dans le cahier du bureau clientèle **V:**test satisfaisant **N:**test non satisfaisant

Conclusion : la transmission des avoirs se fait le jour ou le lendemain de la signature du bordereau d'envoi à l'agence comptable (bureau comptabilité clients

Bureau : Comptabilité clients / **Activité :** Suivi des comptes clients et vérification des redevances de survols

Objectifs : S'assurer d'un suivi efficace des comptes des clients.

- Le rapprochement entre les montants des redevances facturées et ceux comptabilisés par le bureau comptabilité clients n'est pas régulier. Le premier état de rapprochement établi par le bureau comptabilité client est daté du 31/12/2009 et fait apparaître un solde rapproché de 125 462 958 KFCFA. Ainsi le journal de recouvrement JDR(Débit) est confronté au journal factures informatique JFI(Crédit). Les écarts correspondent aux avoirs pris en compte par le bureau comptabilité clients et non pris en compte par le bureau facturation.
- Le rapprochement entre le total des comptes individuels et le solde du compte collectif clients est fait tous les mois et la clôture du mois est conditionnée à l'équilibre entre le total des comptes individuels et le solde du compte collectif client.
- Le rapprochement entre les données du service comptable et celles du service chargé du recouvrement est effectué automatiquement tous les mois avec édition d'un état « Restes à recouvrer en pourcentages » est édité à la suite de ce rapprochement automatique.
- Les relevés de comptes sont adressés aux clients au moment des relances avec un historique depuis 1987 et l'en cours individuel et global est déterminé mois par mois.

Bureau : Comptabilité clients **Activité :** Comptabilisation des factures de redevances et d'avoirs

Objectifs : S'assurer de la comptabilisation de façon exhaustive des factures de redevances et des notes de crédit à la bonne date ainsi que l'élimination du risque de double comptabilisation.

La comptabilisation des factures de redevances et d'avoirs se fait de manière chronologique, un compte rendu mensuel est fourni par le logiciel qui précise par exemple pour le mois de juin:

- le nombre de mouvements lus : 1 752
- le nombre d'anomalies : 0
- le nombre de mouvements traités : 1 752

Comptabilité générale :

- Total débit : 16 517 189,28 Euro
- Total crédit : 16 517 189,28 Euro
- Solde : 0

Détail de l'incorporation de la facturation :

- Pays : 500 DELP -Mois : 06.10
- Montant A2 : 12 553 063,89
- Montant A10 : 3 964 125,39.

Annexe 8 : Résultats détaillés des tests de survenance et de fréquence des risques

Bureau : Facturation

Activité : Reconstitution des vols à travers le listing des strips.

Objectifs : S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement, rapidement et que les prestations donnent systématiquement lieu à l'émission de factures

Mois	Nbre de Comp ag.	Nombre de vols	Nombre de strips	Durée de traitement des strips	Montants factures	Tests		
						A	B	C
Avril 2010	396	16 888	32 105	21	9 836 895 777	V	N	N
Janvier 2009	370	19 099	35 522	25	10 924 001 546	V	N	N
Février 2009	362	16 009	29 941	27	9 369 774 688	V	N	N
Juin 2009	393	15 417	30 350	28	9 798 280 711	V	N	N
Juillet 2009	394	16 180	31 397	28	10 768 602 171	V	N	N
Novembre 2009	409	18 425	34 846	22	10 982 044 753	V	N	N
TT	2 324	102 018	194 161		61 679 599 646			

Source : Etat des strips servant à la reconstitution des vols.

A : reconstitution vols B : respect de la date du 20 de chaque mois C : Transmission à temps

Conclusion : le risque de non respect de la date du 20 de chaque mois pour l'émission des factures et en conséquence la transmission à temps aux clients s'est matérialisé lors de la facturation du mois avril 2010 et de Janvier ; février ; juin ; juillet et novembre 2009 avec une durée de reconstitution supérieurs ou égale à 21 jours pour 102 018 vols ,de 2 324 clients, avec 194 161 strips donnant un montant facturé de 62 milliards de FCFA.

Bureau : Facturation

Activité : Reconstitution des vols à travers le listing des strips.

Objectifs : S'assurer que la reconstitution des vols se fait correctement et rapidement.

A partir des états de suivi du service facturation, nous nous sommes assuré que la reconstitution des vols se fait correctement et rapidement. Ainsi sur 2 272 Clients de 2010 pour un total des vols 88 752 et un total des strips servant à la reconstitution de 168 124. Il ressort que 50 081 vols de 1 156 clients ont été reconstitué en retard avec 98 276 strips .Le détail est le suivant :

Mois/Année	Nombre de clients	Reconstitution de vols faite en retard 2010		Date Dernière Vérification avant l'émission de la facture
		Nombre de reconstitution de vols en retard	Nombre de strips utilisés	
janv-10	179	9 348	18 168	04/03/2010
févr-10	17	55	81	22/03/2010
mars-10	440	18 848	35 949	14/05/2010
avr-10	205	9 463	19 058	27/05/2010
mai-10	315	12 367	25 020	29/06/2010
TT	1 156	50 081	98 276	

Source : états de suivi du service facturation

Par contre pour les 12 mois de 2009, le total des clients était de 5 231 ; le total des vols de 218 584 et le total strips 408 641. Il en ressort également que 80 039 vols de 1 774 clients ont été reconstitués en retard avec 159 406 strips. Le détail est consigné ci-après :

Mois/Année	Nombre de clients	Reconstitution de vols faite en retard 2009		Date Dernière Vérification avant l'émission de la facture
		Nombre de reconstitution de vols en retard	Nombre de strips utilisés	
janv-09	225	10 807	20 793	03/03/2009
févr-09	160	10 323	21 472	01/04/2009
mars-09	162	3 838	7 141	24/04/2009
avr-09	116	3 758	8 215	26/05/2009
mai-09	58	1 723	3 432	24/06/2009
juin-09	122	5 929	11 714	05/08/2009
juil-09	228	13 661	26 879	03/09/2009
août-09	215	10 315	20 831	01/10/2009
sept-09	237	11 866	23 577	02/11/2009
oct-09	-	-	-	-
nov-09	93	1 329	3 032	29/12/2009
déc-09	158	6 490	12 320	27/01/2010
TT	1 774	80 039	159 406	

Source : Etat des strips servant à la reconstitution des vols.

Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols(9999 clients inconnus du mois de juillet 2010)

Pays	Identifiant	code	Prov-Destinat°	Date	HeurD	Heur F	RepD/RepF/Seg	Distance	Immatriculat°	Type	Poids	Durée	Test
080.	FGBJZ	9999	FMCZ/FMNM	17.07.10	07H16	08H50	FMCZ/FMNM/1	531	337 FGBJZ	FA50	18	01,00.	√
080.	FGBJZ	9999	FMNM/FMNM	17.07.10	12H26	13H40	FMNM/FMNM/1		194 FGBJZ	FA50	18		√
080.	FGBJZ	9999	FMNN/FMCZ	18.07.10	12H26	14H25	FMNN/FMCZ/1	337	337 FGBJZ	FA50	18	01,00.	√
080.	FGBJZ	9999	FMCZ/FMNM	19.07.10	06H17	08H50	FMCZ/FMNM/1	337	337 FGBJZ	FA50	18	01,00.	√
080.	FGBJZ	9999	FMNM/FMNM	20.07.10	06H18	12H05	FMNM/FMNM/1		388 FGBJZ	FA50	18	Pb vol	√
080.	FGBJZ	9999	FMNM/FMNM	21.07.10	04H19	07H10	FMNM/FMNM/1		694 FGBJZ	FA50	18	Pb vol	√
080.	FGBJZ	9999	FMNM/FMNM	22.07.10	06H31	13H30	FMNM/FMNM/1		670 FGBJZ	FA50	18	Pb vol	√
080.	FGBJZ	9999	FMNM/FMCZ	23.07.10	09H13	10H50	FMNM/FMCZ/1	337	337FGBJZ	FA50	18	01,00.	√
090.	FJRAA	9999	DBBB/DRRN	01.07.10	12H50	14H55	TATAT/DRRN/1	275	275 FJRAA	ZZZZ	18	01,00.	√
090.	ZKLTP	9999	DNAA/GABS	12.07.10	06H30	07H12	GULEN/TAREN/1	438	438 ZKLTP	CRES	18	01,00.	√
	TT							2255					

Source : Etat 9999(Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols)

√:Clients inconnus

Conclusion : Soient 3 clients (compagnies) pour 10 strips et 2 255 km de distance parcourue pour le mois de juillet 2010, selon les dits des agents chargés de la reconstitution, ce phénomène est récurrent tous les mois ; nous n'avons pas eu accès aux données des autres mois de 2010 afin de les vérifier.

Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols (9990 clients inconnus du mois de juillet 2010)

Pays	Identifiant	code	Prov-Destinat°	Date	HeurD	Heur F	RepD/RepF/Seg	Distance	Immatriculat°	Type	Poids	Durée	Test
020.	TRLIH	9990	FOOL/FOON	16.07.10	08H55	10H35	FOOL/FOON/1	252	252 TRLIH	PA31	4	01,00.	√
050.	TRLIH	9990	FOOL/FOON	16.07.10	08H55	09H27	FOOL/FOON/1		252 TRLIH	PA31	4		√
080.	5MTOP	9990	HTDA/FMCV	13.07.10	09H45	10H28	KINAN/...../1	316	5MTOP	C404	4	01,00.	√
020.	5HYES	9990	FOOG/FO99	01.07.10	13H57	14H42	FOOG/FOOH/1	111	5HYES	C208	4	01,00.	√
020.	5HYES	9990	FOOT/FOOG	08.07.10	08H31	09H02	FOOT/FOOG/1	340	5HYES	C208	4	01,00.	√
020.	5XACE	9990	FEFF/9999	11.07.10	11H59	16H00	FEFF/FEFT/1	304	5XACE	C208	4	01,00.	√
020.	5YBUV	9990	HTKA/FCPP	20.07.10	12H43	13H43	BZ/FCPP/1	379	5YBUV	ZZ04	4	01,00.	√
030.	9GAEH	9990	DIAP/GLMR	19.07.10	13H04	15H25	DIAP/AMPAS/1	914	9GAEH	S365	4	01,00.	√
030.	9GAEH	9990	GLMR/DIAP	19.07.10	19H33	22H18	AMPAS/DIAP/1		9GAEH	S365	4		√

Source : Etat 9990 (Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols)

√:Clients ou compagnies sans adresse connues

Nous avons ainsi décompté pour le mois de juillet 2010 ,323 323 clients (compagnies) pour 779 strips et 549 441 km de distance parcourue, selon les dits des agents chargés de la reconstitution des vols ce phénomène est récurrent tous les mois ;Il ne nous a pas été possible de vérifier les autres mois de 2010.la situation est détaillée dans le tableau ci-après :

Clients non facturés (compagnies sans adresses connus)						
n°	Nombre de Client	Nbre de Strips	Distance	Code du client identifié après recherche	Distance correspondant au lot identifié	Reliquat non identifié et non facturé
Page1	17	27	22 644	4795 et 9456	9 091	13 553
Page2	10	22	13 279	-	-	13 279
Page3	10	22	13 380	-	-	13 380
Page4	15	26	18 154	3973.	3 955	14 199
Page5	4	28	9 778	-	-	9 778
Page6	1	1	129	-	-	129
Page7	11	24	13 038	-	-	13 038
Page8	11	28	19 086	3973.	5 232	13 854
Page9	10	23	23 384	-	-	23 384
Page10	1	1	799	-	-	799
Page11	7	24	18 232	-	-	18 232
Page12	7	27	25 386	-	-	25 386
Page13	8	23	18 025	-	-	18 025
Page14	11	26	18 128	-	-	18 128
Page15	1	1	861	-	-	861
Page16	7	24	16 828	4 615	1 782	15 046
Page17	8	19	14 859	-	-	14 859
Page18	12	19	16 690	-	-	16 690
Page19	9	24	21 766	-	-	21 766
Page20	10	24	18 730	-	-	18 730
Page21	11	19	18 986	3840.	2 316	16 670
Page22	8	25	19 637	4261.	1 752	17 885
Page23	12	22	18 036	-	-	18 036
Page24	9	24	18 913	-	-	18 913
Page25	1	1	269	-	-	269
Page26	9	27	22 371	4944.	2 264	20 107
Page27	10	25	17 825			17 825
Page28	9	20	22 368			22 368
Page29	12	22	16 047			16 047
Page30	10	27	18 699	7497.	4388	14 311
Page31	9	23	11 176			11 176
Page32	12	25	10 790			10 790
Page33	1	1	556			556
Page34	9	26	11 128			11 128
Page35	9	26	11 413			11 413
Page36	8	21	13 681			13 681
Page37	7	22	11 502			11 502
Page38	1	1	252			252
Page39	6	9	2 616			2 616
TT	323	779	549 441	4 615	30 780	518 661

Source :Etat 9990 (Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols)

Néanmoins après recherche l'adresse de neuf (9) clients a été identifié et ont été facturés pour 30 780 km; la situation est détaillée ci-après :

n°	Nombre de Client	Nbre de Strips	Distance	Code du client identifié après recherche	Distance correspondant au lot identifié	Réliquat non identifié et non facturé
Page1	17	27	22 644	4795 et 9456	9 091	13 553
Page4	15	26	18 154	3973.	3 955	14 199
Page8	11	28	19 086	3973.	5 232	13 854
Page16	7	24	16 828	4615.	1 782	15 046
Page21	11	19	18 986	3840.	2 316	16 670
Page22	8	25	19 637	4261.	1 752	17 885
Page26	9	27	22 371	4944.	2 264	20 107
Page30	10	27	18 699	7497.	4388	14 311
TT	88	203	156 405	9	30 780	125 625

Source : Etat 9990 (Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols)

Ainsi, pour atténuer le risque de non reconstitution et en conséquence celui de non facturation la procédure alternative de reconstitution complémentaire de vols a permis de reconstitués 98 vols en 2010 et 2009. Ainsi, les complémentaires sont des vols qui n'avaient pas été reconstitués et se trouvaient sur l'état 9990 clients à adresses inconnues ; après recherche on affecte un code puis on refacture. la situation est récapitulée ci-dessous :

Mois/ Année	Nbre de clients	Nbre de reconstitution complémentaire de vols 2010		Date Dernière Vérification avant l'émission de la facture	Mois/ Année	Nbre de clients	Nbre de reconstitution complémentaire de vols 2010		Date Dernière Vérification avant l'émission de la facture
		Nbre de reconstitution complé mentaire de vols	Nbre de strips utilisés				Nbre de reconstituti on complé mentaire de vols	Nbre de strips utilisés	
janv-10	7	15	27	04/03/10	janv-09	6	34	102	
févr-10	5	23	39	22/03/10	févr-09	4	24	64	27/03/09
mars-10	12	28	64	14/05/10	mars-09	-	-	-	-
avr-10	6	18	34	28/05/10	avr-09	1	13	27	25/05/09
mai-10	5	14	22	29/06/10	mai-09	1	1	6	15/06/09
					juin-09	6	24	41	05/08/09

					juil-09	5	12	34	03/09/09
					août-09	3	8	16	29/09/09
					sept-09	8	19	33	28/10/09
					oct-09	50	217	350	19/11/09
					nov-09	10	24	35	29/12/09
					déc-09	4	38	77	21/01/10
TT	35	98	186		TT	98	414	785	

Source : Etat 9990 (Liste de tous les strips servant à la reconstitution des vols)

Service : Recettes et du recouvrement (recouvrement amiable et contentieux)

Activité : Traitement des factures **Objectifs :** S'assurer que les factures reçues sont rapidement traitées.

Nous avons à partir du cahier récapitulé la transmission des factures du Bureau facturation au Bureau recouvrement amiable en 2010 et nous les avons testés pour apprécier les dates de transmission par rapport au 20 de chaque mois et la fréquence du risque comme ci-dessous :

Mois	Numéros de factures		Nombre	Date réception au bureau recouv.	Test
	De	A			A
Janvier	1	167	167	22/02/2010	N
	168	403	236	03/03/2010	N
	404	408	5	05/03/2010	N
	TT		408		
Février (1).	807	825	18	07/04/2010	N
	TT		18		
Mars	826	1035	210	22/04/2010	N
	1036	1102	67	27/04/2010	N
	1103	1133	31	28/04/2010	N
	1134	1228	95	03/05/2010	N
	1229	1257	29	10/05/2010	N
	1258	1281	24	18/05/2010	N
	TT		456		
	Avril	1427	1471	45	25/05/2010
	1472	1602	131	27/05/2010	N
	1603	1688	86	27/05/2010	N
	1689	1722	34	07/06/2010	N
	TT		296		
Mai	1810	1949	140	28/06/2010	N

	1950	2123	174	29/06/2010	N
	2124	2182	59	02/07/2010	N
	2183	2296	114	21/07/2010	N
	TT		487		
Juin	2327	2369	43	23/07/2010	N
	2370	2491	122	28/07/2010	N
	2492	2602	111	30/07/2010	N
	TT		276		
Total des réceptions			1 941		

Source : cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement

(1).: la facture n° 813 a été Annulée.

A:transmission à temps au service recouvrement / V:test satisfaisant / N:test non satisfaisant

Conclusion : sur 2 601 factures consignées en 2010 dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 1941 factures sont transmises en retard soit 75%. De la même façon, nous avons étendu nos tests à l'exercice 2009 pour nous assurer de la éventualité de la survenance et de la fréquence du risque de non transmission à temps à partir du cahier de transmission du bureau facturation au bureau recouvrement amiable de janvier 2009 à décembre 2009:

Mois	Numéros de factures		Nombre	Date réception au service recouvrement	Test
	De	A			A
Janvier	1	370	370	09/03/2009	N
	TT		370		
Février	371	587	217	25/03/2009	N
	588	654	67	30/03/2009	N
	655	741	87	31/03/2009	N
	TT		371		
Mars	742	1103	362	29/04/2009	N
	1104	1128	25	29/04/2009	N
Complément janv 09	1129	1174	46	14/05/2009	N
	TT		433		
Avril	1175	1350	176	25/05/2009	N
	1351	1478	128	27/05/2009	N
	1479	1534	56	29/05/2009	N
Complément fev 09	1535	1551	17	04/06/2009	N
	TT		377		
Mai	1710	2001	292	03/07/2009	N
	2002	2058	57	22/07/2009	N
	TT		349		

Juin (1).	2059	2440	381	03/08/2009	N
	2441	2447	7	06/08/2009	N
	2448	2450	3	10/08/2009	N
Complément mai 09	2451	2489	39	11/08/2009	N
	2490	2540	51	17/08/2009	N
	TT		481		
Juillet	2541	2915	375	03/09/2009	N
	2916	2929	14	07/09/2009	N
	TT		389		
Août	2930	3153	224	01/10/2009	N
	3154	3271	118	02/10/2009	N
	3272	3311	40	06/10/2009	N
	3312	3324	13	07/10/2009	N
	TT		395		
Septembre	3494	3532	39	22/10/2009	N
	3533	3578	46	23/10/2009	N
	3653	3719	67	29/10/2009	N
	3579	3623	45	30/10/2009	N
	3624	3652	29	03/11/2009	N
	3653	3719	67	29/10/2009	N
	3720	3737	18	03/11/2009	N
	3738	3749	12	04/11/2009	N
	TT		323		
Octobre	3837	4113	277	23/11/2009	N
	4114	4185	72	25/11/2009	N
	TT		349		
Novembre	4353	4568	216	23/12/2009	N
	4569	4608	40	05/01/2010	N
	TT		256		
Décembre	4848	4928	81	21/01/2010	N
(1).	4929	5014	85	25/01/2010	N
	5015	5055	41	03/02/2010	N
	TT		207		
Total des réceptions en 2009			4 300		

Source : cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement

Conclusion : en 2009 sur 5 072 factures consignées dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 4 300 factures sont transmises en retard soit 85% ; dans la limite du 20 du mois avec une tolérance de d'un jour donc au 21 du mois.

Exhaustivité des transmissions des factures du bureau recouvrement amiable au bureau courrier en 2010 et 2009

En principe, le nombre total de facture réceptionné par le bureau recouvrement amiable (donc envoyé par le bureau facturation) doit correspondre au nombre de plis (enveloppes) reçus pas le bureau courrier (envoyé par le bureau recouvrement amiable). Ainsi nous avons constaté des écarts :

-De janvier 2010 à juin 2010, le nombre de factures transmis du service recouvrement au service courrier est 2 118 contre 2 601 factures transmises du service facturation au service recouvrement soit un écart 483 ;

- De janvier à décembre 2009, le nombre de factures transmis du service recouvrement au service courrier est 4 064 contre 5 072 factures transmises du service facturation au service recouvrement soit un écart 1 008. Cette situation ne permet pas de s'assurer de l'exhaustivité des transmissions entre les divers bureaux.

Transmission des factures du service courrier à DHL-poste-cahier

Perte des documents justificatifs des expéditions.

Nous n'avons pas eu communication de la preuve des envois par DHL de 2009 pour cause de mauvais archivage soit 859 ; il en est de même pour les envois par poste et par cahier de 2009. De plus il nous a pas été possible de retrouver la date de réception au niveau du service courrier de 671 plis envoyés par DHL en 2010 et 1 794 plis en 2009 afin de d'apprécier le délai de transmission du courrier au prestataire

Non mise à du registre lors de chaque transmission en les bureaux.

Non mise à jour le cahier de transmission entre le service recouvrement amiable et le bureau du courrier. En effet, nous avons constaté que de janvier à aout 2010 :

-le total envoyé par la poste est de 1 835 plis ; le total des factures transmises du bureau recouvrement amiable au bureau courrier pour la même période est de 1 540 soit un écart de 295 plis correspondants aux plis non consignés dans le cahier du bureau recouvrement amiable ;

- 22 plis envoyés par cahier contre 17 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 2 plis non consignés dans le cahier du bureau recouvrement amiable ;

-871 plis envoyés par DHL contre 561 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 218 plis non consignés dans le cahier du bureau recouvrement amiable

Service : Recettes et du recouvrement (recouvrement amiable et contentieux)

Activité : Traitement des factures **Objectifs :** S'assurer que les factures reçues sont rapidement traitées.

Correction de facture pour défaut d'adresse et réexpédition 2009				
N°	Date d'envoi au courrier	N° Facture	Période de facturation	Observations
1	16/03/2009	1981	mai-08	
2		7061	juin-08	
3		7025	janv.-08	
4		1144	mars-08	
5		7060	juin-08	
6		3562	sept-08	
7		2786	juil.-08	

8		2319	juin-08	
9	19/08/2009	694	févr.-09	
10	10/09/2009	1525		période non précisée dans le cahier
11		1414		période non précisée dans le cahier
12		2522		période non précisée dans le cahier
13		2518		période non précisée dans le cahier
14	08/10/2009	2463		période non précisée dans le cahier
15	14/10/2009	4261	nov-08	
16		2905	juil-08	
17		2673	juil-08	
18		1307	avr-08	
19		2463	mai-08	
20	15/10/2009	4024	oct-07	
21		2645	juil-08	
22		4385	nov-08	
23	21/10/2009	1476		période non précisée dans le cahier
24		1991		période non précisée dans le cahier
25		2187		période non précisée dans le cahier
26		670		période non précisée dans le cahier
27		590		période non précisée dans le cahier
28		4611		période non précisée dans le cahier
29		4509		période non précisée dans le cahier
30		2334		période non précisée dans le cahier
31	10/11/2009	2840		période non précisée dans le cahier
32	19/01/2010	3567		période non précisée dans le cahier
33		943		période non précisée dans le cahier
34		2463		période non précisée dans le cahier
35		3100		période non précisée dans le cahier
36		2910		période non précisée dans le cahier
37		2039		période non précisée dans le cahier
38		3066		période non précisée dans le cahier
39		3428		période non précisée dans le cahier
40		3380		période non précisée dans le cahier
41		1280		période non précisée dans le cahier
42		4012		période non précisée dans le cahier
43		3248		période non précisée dans le cahier
44		1588		période non précisée dans le cahier

Source : cahier de transmission du service recouvrement

Conclusion : nous avons décompté 44 corrections de facture pour défaut d'adresse et réexpédition 2009 dans le cahier de transmission entre le bureau recouvrement amiable et le bureau courrier.

Bureau : Clientèle **Activité :** Agréments des nouveaux clients

Objectifs : S'assurer que l'acceptation des nouveaux clients se fait sur la base stricte de leur solvabilité.

Un nouveau client est facturé pour la première fois avec le code 9990 ;il remplis par la suite une fiche de renseignement permettant de lui affecté un code. Alors la deuxième facturation du client est faite avec un code qui lui est attribué et l'abandon du code d'attente 9990.

La revue du listing des strips du mois de juillet 2010 codifié « 9990 » et « 9999 » a révélé l'existence de 779 mouvements (strips) pour 549 441 km de 323 clients (compagnies) n'ayant pas fait l'objet de facturation. D'après les informations obtenues, ce phénomène est récurrent tous les mois ; il ne nous a pas été possible de vérifier les autres mois de 2010. cf ci-dessus.

Bureau : Clientèle **Activité** : octroi des avoirs aux clients par le bureau clientèle

Objectifs : S'assurer que les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par les responsables désignés par la direction et que les notes de crédits sont rapidement transmis au bureau comptabilité clients.

A la suite des tests de permanence, nous avons pu apprécier la survenance et à la fréquence du risque d'établissement de factures d'avoirs, alors nous avons décompté 220 factures d'avoirs (169 factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours et 51 factures d'avoirs de l'exercice en cours) et 23 refacturations pour 2010.

De la même façon en 2009, nous avons décompté 146 factures d'avoirs (30 factures d'avoirs antérieures à l'exercice en cours et 116 factures d'avoirs de l'exercice en cours) et 74 refacturations.

Bureau : Comptabilité clients **Activité** : Comptabilisation des factures de redevances et d'avoirs

Objectifs : S'assurer de la comptabilisation de façon exhaustive des factures de redevances et des notes de crédit à la bonne date ainsi que l'élimination du risque de double comptabilisation.

Non-conformité entre données de la facturation et les données comptables.

Le rapprochement n'est pas régulier, il a été fait une seule fois au 31 /12/2009 (cf. état de rapprochement au 31/12/2009 en annexe) donc non systématique. Il fait apparaître des écarts non pris en compte par le bureau facturation ou le bureau comptabilité clients et correspondants à :

- aux avoirs non déduits pour KFCFA 341 818 ;
- les refacturations non ajoutées à la facturation de KFCFA 210 865 ;
- la facturation complémentaire de KFCFA 28 407 ;
- les avoirs déduits 2 fois.

Bureau : Comptabilité clients **Activité** : Suivi des comptes clients

Objectifs : S'assurer d'un suivi efficace des comptes des clients.

La revue de l'état des créances douteuses au 31/12/2009 nous a permis d'apprécier le non suivi régulier des créances Non déclassement en douteux ou déclassement partiel en douteux

Libellé	Nombre au 31/12/09	Montant au 31/12/09	Provisions au 31/12/09	Reliquat non provisionné au 31/12/09	Taux de couverture	Observations
		En FCFA				
Douteux	628	40 631 925 914	23 643 531 269	16 988 394 645	58%	
Douteux provisionnés à 100%	141	7 991 850 948	7 991 850 948	0	100%	20% des douteux
Douteux non provisionnés à 100%(Créances de moins de trois ans déclassées en douteux)	489	32 746 450 515	15 763 830 338	16 982 620 177	48%	80% des douteux

Source : nous mêmes

Annexe 9 : Feuille d'Analyse des Risques(FAR)

Annexe 9.1 Feuille de révélation de risques

No : 1

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR1
Risque identifié : absence de fiabilité et d'harmonisation des procédures de facturation		
Faits constatés : les procédures de facturation des redevances de survols au siège sont non écrites et non validé par les autorités compétentes.		
Causes explicatives : la négligence due la routine		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : la non fiabilité et d'absence d'harmonisation des procédures peuvent être à l'origine des erreurs et incohérences dans l'exécution des tâches.		
Recommandations : L'ASECNA devrait veiller à élaborer et valider par les autorités compétentes un manuel des procédures de facturation.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : chef bureau comptabilité clients

Source : nous mêmes

Annexe 9.2 Feuille de révélation de risques

No : 2

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA.		Référence : AFRAR2
Risque identifié : Non prise en compte des considérations d'équité et non respect des recommandations de l'OACI.		
Faits constatés : Contrairement aux recommandations de l'OACI, l'ASECNA pratique une tarification par paliers. En effet la redevance de survol due est calculée par le produit d'un coefficient appliqué à chaque vol par l'unité de redevance. Ce coefficient est déterminé d'après le tableau en annexe suivant le poids et la distance parcourue.		
Causes explicatives : Non application des directives de l'OACI en matière de facturation des redevances aéroportuaires.		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : la tarification par paliers peut être à l'origine d'anomalies tant en ce qui concerne les distances que les masses, en effet une variation de kilométrage peut modifier la redevance d'un vol ; de même, pour la même distance, deux avions dont les masses différent d'une tonne peuvent être facturés avec un écart. Toutes les redevances sont déterminées suivant ce système qui ne prend pas en compte les considérations d'équité et ne respecte des recommandations de l'OACI.		
Recommandations : Adopter une tarification continue avec suppression des paliers conformément aux recommandations de l'OACI.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : Chef service facturation et de la Direction

Source : nous-mêmes

Annexe 9.3 Feuille de révélation de risques

No : 3

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR3
Risque identifié : reconstitution tardive ne respectant les délais.		
Faits constatés : Nous avons constaté le non respect de la date du 20 de chaque mois soient 20 jours, de reconstitution des vols lors de la facturation des mois avril 2010 et de Janvier ; février ; juin ; juillet et novembre 2009 avec une durée de reconstitution supérieure ou égale à 21 jours pour 102 018 vols, de 2 324 clients, avec 194 161 strips donnant un montant facturé de 62 milliards de FCFA.		
Causes explicatives : Les retards en amont et le grand nombre (Surcharge de travail) de la reconstitution ; les agents chargés de la saisie en amont de la reconstitution des données portées sur les strips, n'ont pas la compétence suffisante en matière de contrôle aérien pour traiter correctement les opérations. De ce fait, les erreurs commises éventuellement sur les strips par les contrôleurs au moment du vol, ne sont pas systématiquement détectées au moment de la saisie alors, il faut procéder à une reconstitution augmentant les délais.		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : Allonger les délais de reconstitution et d'émission des factures et retarder le processus depuis l'émission jusqu'au recouvrement.		
Recommandations : Le recrutement d'agents compétents ou la formation des agents en place afin d'accélérer les délais de la facturation autant que faire se peut ou en confiant la saisie des strips dans les représentations aux agents du contrôle aérien ayant une bonne maîtrise des données techniques portées sur les strips ce qui réduirait les erreurs et les délais de reconstitution.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : Chef bureau facturation

Source : nous mêmes

Annexe 9.4 Feuille de révélation de risques

No : 4

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survol à L'ASECNA		Référence : AFRAR4
Risque identifié : Facturation faite tardivement.		
Faits constatés : Nous avons constaté que les délais sont parfois très longs (pouvant s'étendre sur trois mois) entre la date de prestation des services et la date de réception des factures par les clients. Ainsi de janvier à mai 2010, sur 2 272 clients pour 88 752 vols reconstitués avec 168 124 strips ; 50 081 vols ont été reconstitués en retard avec 98 276 strips pour 1 156		

clients.		
De même en 2009, sur 218 584 vols reconstitués avec 408 641 strips pour 5 231 clients, 80 039 vols ont été reconstitués en retard avec 159 406 strips pour 1 774 clients.		
Causes explicatives : Les retards en amont de la reconstitution ; les agents chargés de la saisie en amont de la reconstitution des données portées sur les strips, n'ont pas la compétence suffisante en matière de contrôle aérien pour traiter correctement les opérations. De ce fait, les erreurs commises éventuellement sur les strips par les contrôleurs au moment du vol, ne sont pas systématiquement détectées au moment de la saisie.		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : Allonger les délais de reconstitution et d'émission des factures et retarder le processus depuis l'émission jusqu'au recouvrement.		
Recommandations : Réduire les délais de reconstitution et de facturation par un renforcement de l'équipement et l'implémentation d'un logiciel mieux adopté ; formation d'agents existants ou recrutement d'agents compétents.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : Chef bureau facturation

Source : nous mêmes

Annexe 9.5 Feuille de révélation de risques

No : 5

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA	Référence : AFRAR5
Risque identifié : Non facturation de prestation	
Faits constatés : la revue du listing des strips du mois de juillet 2010 codifié « 9990 » et « 9999 » a révélé l'existence de 779 mouvements (strips) pour 549 441 km de 323 clients (compagnies) n'ayant pas fait l'objet de facturation. D'après les informations obtenues, ce phénomène est récurrent tous les mois ; il ne nous a pas été possible de vérifier les autres mois de 2010.	
Causes explicatives : Il s'agit de clients occasionnels et inconnus ; de compagnies sans adresses connues et omission de demande de création de codes clientèle.	
Conséquences Réelles Ou Potentielles : Cette situation se traduit par un manque à gagner important pour l'agence. D'après le rapport de mission d'apurement comptable mars 2009, les simulations effectuées sur les strips non facturés pour l'année 2005 ont abouti à un manque à gagner de l'ordre de 800 millions de FCFA.	
Recommandations : Rechercher les clients codifiés « 9990 » et « 9999 », procéder à la codification de ces clients ; procéder à la reconstitution des vols par compagnies, puis à l'émission de la facture	

correspondante.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : Chef service facturation.

Source : nous mêmes

Annexe 9.6 Feuille de révélation de risques

No : 6

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA	Référence : AFRAR6	
Risque identifié : Non mise à jour du registre lors de chaque transmission en les bureaux.		
Constatés : nous avons constaté de janvier à aout 2010 que : -le total des plis envoyés par la poste est de 1 835 ; le total des factures transmises du bureau recouvrement amiable au bureau courrier pour la même période est de 1 540 soit un écart de 295 plis correspondants aux plis non consignés dans le registre ; - 22 plis envoyés par cahier contre 17 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 2 plis non consignés dans le registre ; -871 plis envoyés par DHL contre 561 transmis du bureau recouvrement amiable au bureau courrier soient 218 plis non consignés dans le registre.		
Causes explicatives : Il est dû à une routine, une négligence et une non mise à jour du cahier de transmission entre le service recouvrement amiable et le bureau du courrier.		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation ne permet pas en cas de contestation de vérifier sur place les dates de transmission des factures entre bureau et de situer les responsabilités en cas de besoin.		
Recommandations : les bureaux doivent tenir à jour le registre lors de chaque transmission en les bureaux.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : chef bureau recouvrement à l'amiable.

Source : nous mêmes

Annexe 9.7 Feuille de révélation de risques

No : 7

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR7
Risque identifié : Transmission en retard		
<p>Faits constatés : sur 2 601 factures consignées en 2010 dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 1941 factures sont transmises en retard soit 75%. De la même façon, nous avons étendu nos tests à l'exercice 2009 pour nous assurer de l'éventualité de la survenance et de la fréquence du risque de non transmission à temps à partir du cahier de transmission du bureau facturation au bureau recouvrement amiable de janvier 2009 à décembre 2009: sur 5 072 factures consignées dans le cahier de transmission entre le bureau de facturation et le bureau recouvrement amiable ; 4 300 factures sont transmises en retard soit 85% ; dans la limite du 20 du mois avec une tolérance de d'un jour s donc au 21 du mois.</p>		
<p>Causes explicatives : ceci est consécutif aux retards accusés lors de la reconstitution des vols et de l'émission des factures.</p>		
<p>Conséquences Réelles Ou Potentielles : retard dans le recouvrement des factures.</p>		
<p>Recommandations : Faire en sorte que la reconstitution des vols et l'émission des factures se fassent à temps afin de ne pas empiéter sur les délais de transmission.</p>		
<p>Chef de mission : Diallo Alkadiry</p>	<p>Auditeur : Diallo Alkadiry</p>	<p>Responsable du domaine audité : chef bureau recouvrement à l'amiable</p>

Source : nous mêmes

Annexe 9.8 Feuille de révélation de risques

No : 8

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR8
Risque identifié : Transmission non exhaustive		
<p>Constatés : En principe, le nombre total de factures réceptionné par le bureau recouvrement amiable (donc envoyé par le bureau facturation) doit correspondre au nombre de plis (enveloppes) reçus par le bureau courrier (envoyé par le bureau recouvrement amiable).Ainsi nous avons constaté des écarts :</p>		

-De janvier 2010 à juin 2010, le nombre de factures transmis du bureau recouvrement au bureau courrier est 2 118 contre 2 601 factures transmises du bureau facturation au bureau recouvrement soit un écart 483 ;

- De janvier à décembre 2009, le nombre de factures transmis du bureau recouvrement au bureau courrier est 4 064 contre 5 072 factures transmises du bureau facturation au bureau recouvrement soit un écart 1 008.

Causes explicatives : absence de contrôle qui est dû à une routine et une négligence.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation ne permet pas de s'assurer de l'exhaustivité des transmissions entre les services ou bureaux.

Recommandations : la transmission exhaustive entre les bureaux est souhaitable pour un bon recouvrement. En effet une facture non transmise au courrier pour expédition pourrait ne pas faire l'objet d'un recouvrement diligent.

Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : chef bureau recouvrement à l'amiable.
--------------------------------------	-------------------------------	---

Source : nous mêmes

Annexe 9.9 Feuille de révélation de risques

No : 9

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA	Référence : AFRAR9
---	---------------------------

Risque identifié : Perte des documents justificatifs des expéditions.

Faits constatés : nous n'avons pas eu communication de la preuve des envois 2009 par DHL soit 859 ; il en est de même pour les envois par poste et par cahier de 2009. De plus il nous a pas été possible de retrouver la date de réception au niveau du service courrier de 671 plis envoyés par DHL en 2010 et 1 794 plis en 2009 afin d'apprécier le délai de transmission du courrier au prestataire.

Causes explicatives : ceci est dû à une mauvaise conservation et un mauvais archivage de la preuve des expéditions aux clients.

Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation ne permet pas de s'assurer de la transmission rapide des factures aux divers prestataires.

Recommandations : nous recommandons à l'ASECNA de veiller à ce que les preuves des expéditions des factures aux clients soient convenablement classées, conservées et facilement accessibles en cours d'exercice et archivées à la fin de l'année.

Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du domaine
-------------------	------------	------------------------

Diallo Alkadiry	Diallo Alkadiry	audité : Chef bureau courrier
-----------------	-----------------	-------------------------------

Source : nous mêmes

Annexe 9.10 Feuille de révélation de risques

No : 10

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA	Référence : AFRAR10	
Risque identifié : Retour de factures des clients à adresses inconnues.		
<p>Faits constatés : 40 factures sous pli étaient en possession du chef de bureau recouvrement à l'amiable au moment de notre passage non transmis pour cause d'adresse inconnue ou incorrecte.</p> <p>Par ailleurs, nous avons décompté dans le cahier de transmission du bureau recouvrement amiable, 22 factures retournées sur 2766 factures envoyées en 2010 pour défaut d'adresse (adresse incorrecte). Ces 22 factures ont fait l'objet d'une correction d'adresse et d'une réexpédition aux clients.</p> <p>De la même façon, nous avons décompté 44 corrections de facture pour défaut d'adresse et réexpédition en 2009 dans le cahier de transmission entre le bureau recouvrement amiable et le bureau courrier.</p>		
<p>Causes explicatives : les causes en sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> -fausse adresse (clients au moment du survol se font appeler par l'immatriculation de l'avion, sans autres précisions. de ce fait, les recherches complémentaires sur les adresses sont généralement effectuées à partir de revues aéronautique et sont le plus souvent fausses). -mauvaise foi des clients -changement d'adresse sans aviser l'ASECNA -clients, peu fréquents ou inconnus dans l'espace ASECNA, par conséquent, absents dans la base de données. 		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : les retards de paiement mais aussi un manque à gagner pour l'agence.		
<p>Recommandations : le service des Recettes et du recouvrement, pour la mise à jour des adresses, doit se faire communiquer par les agences nationales de l'aviation civile des pays membres de L'ASECNA et autres organismes de contrôle aérien comme EUROCONTROL et IATA, une copie des demandes de survol envoyées par les compagnies et renfermant l'identité et l'adresse exacte de l'exploitant .</p>		
Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du domaine audité : Chef de service des

Diallo Alkadiry	Diallo Alkadiry	recettes et du recouvrement.
-----------------	-----------------	------------------------------

Source : nous mêmes

Annexe 9.11 Feuille de révélation de risques

No : 11

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR11
Risque identifié : établissement d'Avoirs		
<p>Faits constatés : nous avons décompté dans le cahier de transmission du bureau clientèle déchargé par la comptabilité clients de janvier à aout 2010:</p> <ul style="list-style-type: none"> -169 Factures d'avoires antérieures à l'exercice en cours ; - 51 Factures d'avoires de l'exercice en cours ; - 23 Refacturations. <p>Il en est de même pour 2009 :</p> <ul style="list-style-type: none"> -30 Factures d'avoires antérieures à l'exercice en cours ; - 116 Factures d'avoires de l'exercice en cours ; - 74 Refacturations. 		
Causes explicatives : facturation incorrecte ; erreurs ; Contestations et litiges (factures établies à tort).		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : impayé, retards de paiement, litiges.		
Recommandations : établir les factures en bonne et due forme avant toute expédition aux clients.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : Chef bureau clientèle

Source : nous mêmes

Annexe 9.12 Feuille de révélation de risques

No : 12

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR12
Risque identifié : non-conformité entre données de la facturation et les données comptables.		
<p>Faits constatés : le rapprochement entre la facturation et la comptabilité n'est pas régulier, il a été fait une seule fois au 31 /12/2009 donc non systématique. Il fait apparaître des écarts non pris en compte par le bureau facturation ou le bureau comptabilité clients et correspondants à :</p> <ul style="list-style-type: none"> -aux avoirs non déduits pour KFCFA 341 818 ; -les refacturations non ajoutées à la facturation de KFCFA 210 865 ; -la facturation complémentaire de KFCFA 28 407 ; -les avoirs déduits 2 fois. 		
Causes explicatives : omissions de certaines données.		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : chiffre d'affaire (recettes) erronés (majoré ou minoré).		
Recommandations : faire un rapprochement mensuel régulier entre données de la facturation et les données comptables.		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsables du domaine audité : chefs bureau facturation et comptabilité clients.

Source : nous mêmes

Annexe 9.13 Feuille de révélation de risques

No : 13

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR13
Risque identifié : Non suivi régulier des créances		
<p>Faits constatés : selon les dispositions des articles 38 des statuts de l'ASECNA :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les créances détenues sur la clientèle devraient faire l'objet d'un recouvrement à l'amiable dans un délai de trois (3) mois par l'Agent Comptable. - à l'expiration du délai de trois (3) mois fixé, il est tenu d'exercer des poursuites après avoir prévenu le Directeur Général. - les poursuites sont conduites conformément aux usages du commerce. <p>Ainsi, certains clients, au nombre de 489 soit 80% des clients douteux au 31/12/2009 qui sont toujours en activité ayant plusieurs mois de facturation impayées et déclassés en douteux pour 33 milliards de FCFA, provisionnés à hauteur de 16 milliards de FCFA soit 48% ; alors que leur solvabilité financière n'a jamais été remise en cause et qu'aucun litige particulier ne les oppose à l'ASECNA.</p>		
<p>Causes explicatives : manque de suivi régulier des créances clients et lourdeur de la procédure de mise en contentieux. En effet la transmission du dossier de créances de survols en contentieux est faite par la délégation de paris qui est en sous effectif et le suivi est effectué par le service des recettes et du recouvrement.</p>		
<p>Conséquences Réelles Ou Potentielles : cette situation affecte le niveau de recouvrement des créances détenues sur la clientèle et se traduit par la constitution de provisions injustifiées pour dépréciation de comptes clients (dégradation du portefeuille client).</p>		
<p>Recommandations : l'ASECNA y gagnerait en:</p> <ul style="list-style-type: none"> -procédant à une évaluation mensuel du portefeuille clientèle afin d'identifier au plutôt les mauvais clients puis transmettre le dossier au contentieux. -engageant systématiquement des actions à l'encontre des clients dont les créances sont arrivées à échéance conformément aux délais fixés par l'article 38 des statuts de l'Agence. 		
<p>Chef de mission : Diallo Alkadiry</p>	<p>Auditeur : Diallo Alkadiry</p>	<p>Responsable du domaine audité : Chef bureau recouvrement contentieux.</p>

Source : nous mêmes

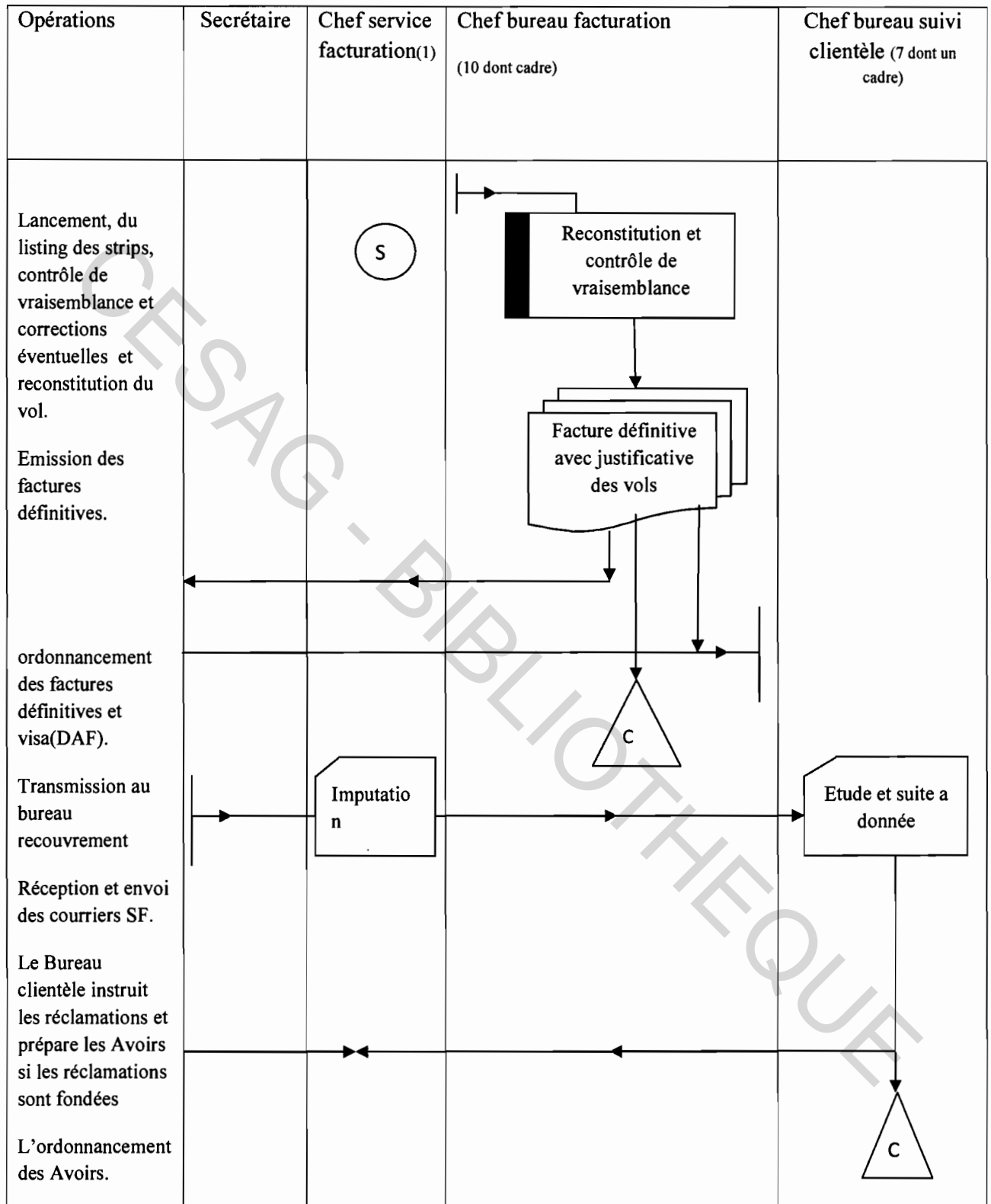
Annexe 9.14 Feuille de révélation de risques

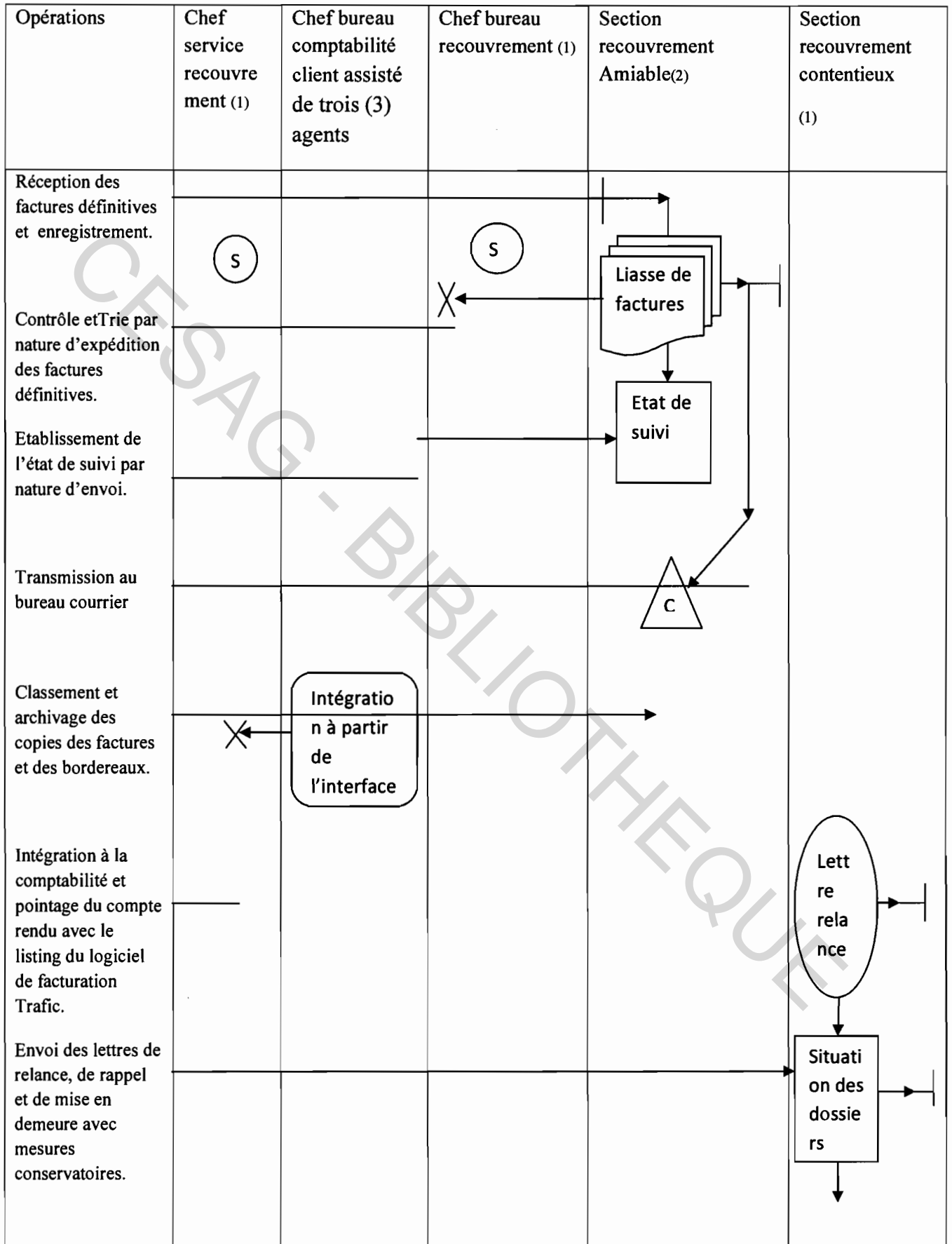
No : 14

Mission : Audit de la facturation des redevances d'aide en route ou survols à L'ASECNA		Référence : AFRAR14
Risque identifié : non déclassement en douteux ou déclassement partiel en douteux.		
<p>Faits constatés : la procédure appliquée par l'ASECNA, pour déclasser les créances saines (compte 410) en créances douteuses (compte 418), n'est pas conforme aux principes comptables généralement admis.</p> <p>L'ASECNA fractionne les créances détenues sur le même client en fonction de leur ancienneté pour déclasser en « créances douteuses » seulement les factures restées impayées depuis trois (3) ans. Celles ayant moins de trois (3) ans sont maintenues en créances saines.</p> <p>Et, conformément à cette procédure, les « créances clients » âgées de trois (3) ans et plus sont systématiquement déclassées en « douteux » et provisionnées à concurrence de 100%. Les créances en souffrance de moins de trois (3) ans de durée, bien que considérées comme saines, sont parfois partiellement provisionnées en fonction des appréciations des payeurs, en l'absence de critères précis formalisés.</p> <p>Selon nos calculs, le montant des créances provisionnées partiellement est de 33 milliards de FCFA pour 489 clients contre celles provisionnées à 100% de 8 milliards de FCFA pour 141 clients soit 628 douteux au 31/12/2009 pour 41 milliards de FCFA.</p>		
Causes explicatives : méconnaissance des principes comptables édictés par le SYSCOA.		
Conséquences Réelles Ou Potentielles : Cette pratique altère la sincérité du bilan et l'image fidèle des comptes.		
Recommandations : Se conformer aux prescriptions du SYSCOA		
Chef de mission : Diallo Alkadiry	Auditeur : Diallo Alkadiry	Responsable du domaine audité : chef bureau comptabilité clients

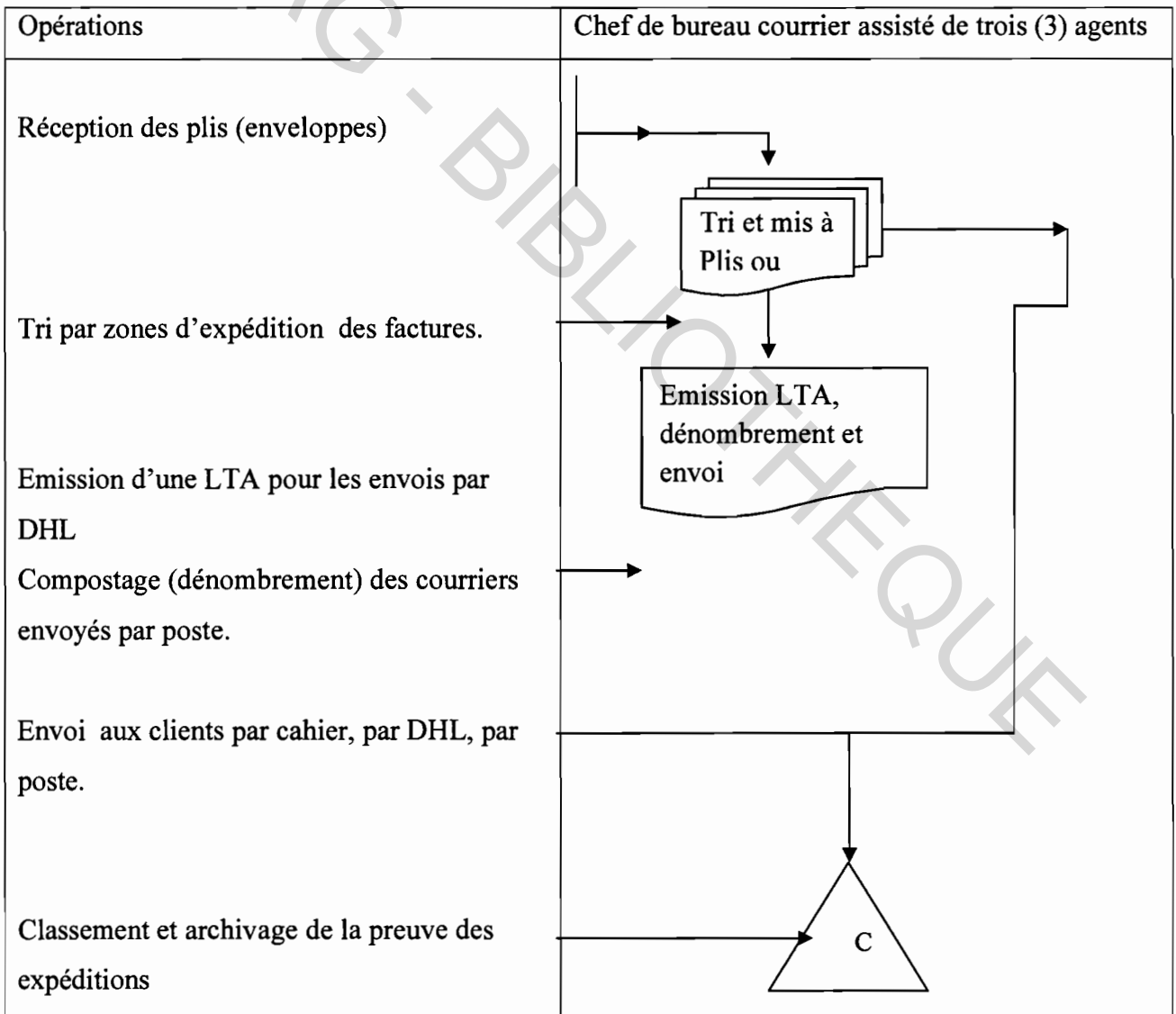
Source : nous mêmes

Annexe 10 : Diagramme de circulation des flux ou flow chart

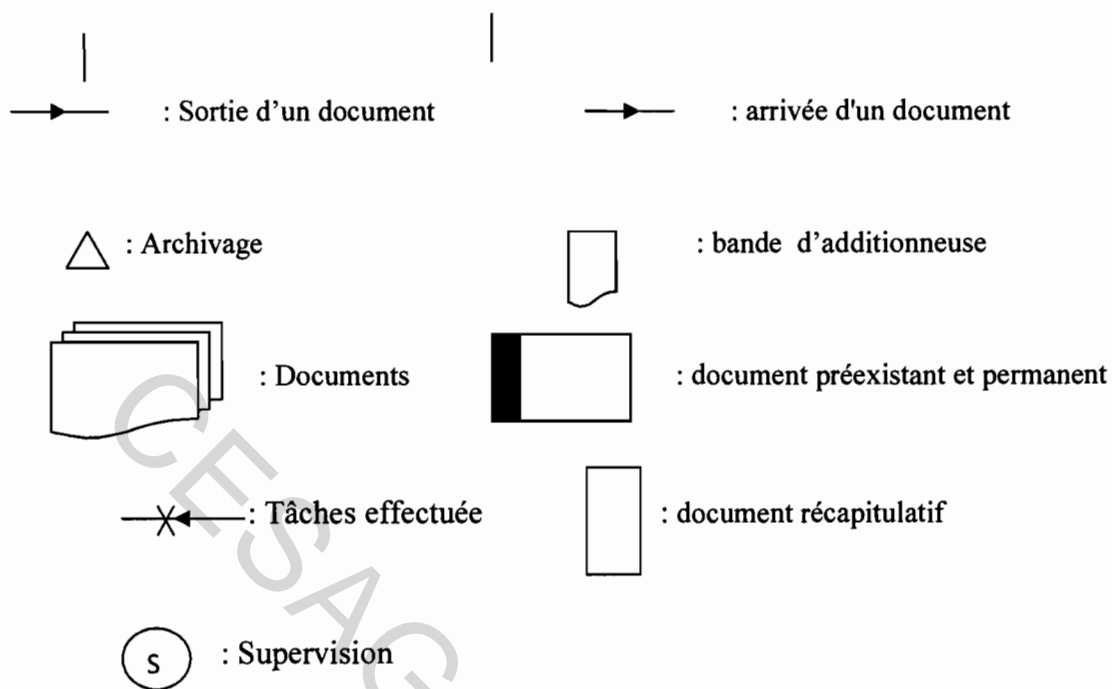




Etablissement du tableau récapitulatif de la situation des dossiers contentieux.					
					→
Envoi à l'avocat de la situation des dossiers contentieux.					
					→

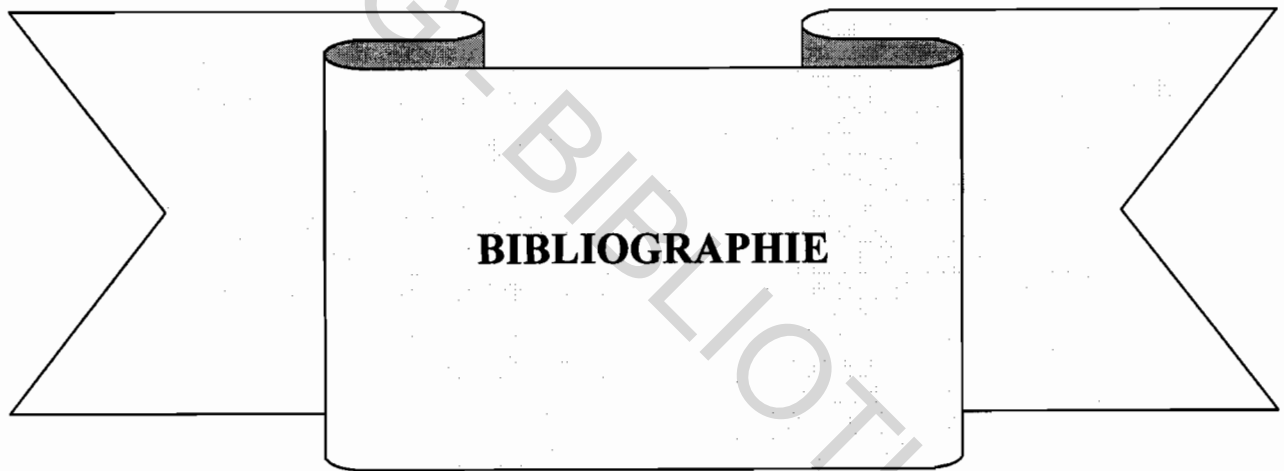


Source : nous-mêmes



Annexe 11 : Liste des documents demandés obtenus/non obtenus

1. Etat 9990 et 9999 « liste des strips non facturés de janvier à juin 2010 et ceux de 2009



Ouvrages

1. AHOUANGANSI, Evariste (2006), *Audit et révision des comptes : aspects internationaux et espace OHADA*, Edition : Mondexperts, Abidjan, 729 pages.
2. BECOUR Jean-Charles et BOUQUIN Henri (2008), *Audit Opérationnel, Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance* 3^e édition, éd ECONOMICA, 444 pages.
3. BENOIT Pigé (2001,), *Audit et Contrôle Interne*, 2^e édition, ems édition, 216 pages.
4. BERTIN Elisabeth (2007), *Audit interne*, EYROLLES Editions d'organisation, 320 pages.
5. COOPERS et LYBRAND (1994), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, 5^e tirage 2000, édition d'organisation, Paris, 379 pages.
6. GEORGE Georgiades (2001), *2001 Miller Audit Procedures*, Harcourt, Inc USA, 659 pages..
7. HAMZAOUI Mohamed (2005), *Audit : Gestion des Risques d'Entreprise et Contrôle Interne*, Pearson Education France, 243 pages.
8. HAMZAOUI Mohamed (2008), *Audit : Gestion des Risques d'Entreprise et Contrôle Interne*, 2^e édition, Pearson Education France, 243 pages.
9. JORAS Michel (1996), *les fondamentaux de l'audit*, édition Préventique, 99 pages.
10. LAMY Jean-Paul (1996), *Audit et certification des comptes en milieu informatisé*, les éditions d'organisation Paris, 127 pages.
11. LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2^e édition, DUNOD, PARIS, 279 pages.
12. LIONEL COLLINS-Gérard Vallin (1986), *Audit et contrôle interne Principes, Objectifs et Pratiques* DALLOZ, 3^eme édition, 396 pages.
13. MARC Thorin (2000), *L'Audit informatique*, Hermès science publications, Paris, 184 pages.
14. OBERT Robert (2004), *Synthèse droit et comptabilité, 2.Audit et commissariat aux comptes, Aspects internationaux*, 4^e édition DUNOD, Paris 495 pages.
15. OBERT Robert (2005), *Comptabilité approfondie et révision*, 6^e édition DUNOD, Paris, 495 pages.
16. OBERT, Robert (2004), *Pratique des normes IAS / IFRS : comparaison avec les règles françaises et les US GAAP*, Edition Dunod, Paris, 541 pages.

17. Oumar SAMBE et Mamadou Ibra DIALLO (2003), *Le praticien comptable ; Système comptable OHADA SYSCOHADA* ; 3^e édition ; éditions comptables et juridiques, 1055 pages.
18. POUILLAIN Isabelle et Frédéric Lespy, (2003), *Gestion des risques et de la qualité : Guide pratique à l'usage des cadres de santé*, Editions Lamarre, Paris, 139 pages.
19. RENARD Jacques, (2009), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7^e édition, éditions d'organisation, Paris, 469 pages.
20. SCHICK Pierre (2007), *Mémento d'Audit interne*, STEBI MEDIA France 217 pages.
21. WILMOTS Hans (2002), *Aspects pratiques de l'organisation administrative et du contrôle interne*, édition Standaard, 319 pages.

Articles :

22. CNCC note d'information N° 3(1992 180P), *Appréciation du contrôle interne*, CNCC EDITION, 2^{ème} édition.
23. *Code de l'aviation civile du Sénégal (2002 47P)*
24. Code de l'aviation civile en France, articles R. 224-1 et R. 224-2
25. Doc 7300, article 15 de la Convention relative à l'aviation civile internationale signée à Chicago le 7 décembre 1944 et amendée par l'Assemblée de l'OACI.
26. Document n° 9082/6-7 portant *politique de l'Organisation de l'Aviation civile internationale* (OACI).
27. IFACI (1991 :128P), *Audit et contrôle des systèmes d'information, module 2/les outils informatiques de l'audit* ISBN première édition française.
28. IFACI (1993 136P), *Audit et Contrôle des Systèmes d'Information Module 5 : Audit des systèmes Applicatifs*, ISBN.
29. ITA n°6302-1(1990 ; 117P), Institut du Transport Aérien, *Etude sur les redevances aéronautiques de L'ASECNA*, Paris.
30. Journal Officiel Du SENEGAL, Ministère du Tourisme et des Transports Aériens *DECRET n 2005-1021 du 24 octobre 2005*.
31. PUMA Etudes hors série No. 22, *L'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE)*, Service de la Gestion Publique 114P.
32. PUMA Note de synthèse No. 3, *L'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE)*, Service de la Gestion Publique Mars 1998 6P.