



**C E S A G** Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de Comptabilité,  
de Banque et de Finance  
(ISCBF)**

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

**Promotion 21  
(2009-2010)**

**Mémoire de fin d'étude**

**THEME**

**Conception d'une structure  
d'audit interne à la Paierie  
Générale du Trésor du Mali**



**Présenté par :**

**KAMATE Lassine**

**Dirigé par :**

**M. DIENE Jean-Baptiste  
Cadre Auditeur Interne**

**Octobre 2010**

## **DEDICACES**

Ce mémoire est dédié à notre mère pour tout ce qu'elle fait pour nous.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## REMERCIEMENTS

Nous remercions tous nos maîtres, dispensateurs du savoir et de la connaissance. Puisse Dieu Tout puissant, créateur des cieux et de la terre, lui qui nous a donné la chance et la force de faire cette formation, nous aider à communiquer à l'humanité tous les bons enseignements que nous avons reçus de nos maîtres.

Nous remercions toutes les bonnes volontés qui nous ont aidé pour l'obtention du financement de cette formation et à la rédaction de ce mémoire.

Nous remercions Monsieur Jean Baptiste Diène (cadre auditeur interne) professeur associé au CESAG pour avoir accepté de diriger ce travail.

Nous remercions particulièrement :

- Monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de finance du CESAG ;
- la Direction et le professorat du CESAG ;
- Madame Edwige Sankara, documentaliste à la bibliothèque du CESAG ;
- nos camarades de la 21<sup>ème</sup> promotion pour les moments passés ensemble ;
- Madame la Directrice de la DNTCP du Mali ;
- Monsieur le Payeur Général du Trésor, les deux Fondés de Pouvoirs, le chef comptable et l'ensemble du personnel de la PGT ;
- toute la communauté malienne du CESAG.

## LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ADIT	: Avance sur Divers Impôts et Taxes
ATD	: Avis à tiers détenteur
BE	: Bordereau d'Emission
BTD	: Bordereau de transfert des dépenses
BTR	: Bordereau de transfert des recettes
CAISFF	: Cellule d'Appui à l'Informatisation des Services Financiers et Fiscaux
CESAG	: Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CPP	: Certificat Pour Paiement
CRM	: Caisse des Retraités du Mali
DAF	: Directeur Administratif et Financier
DESS	: Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées
DNTCP	: Direction Nationale du Trésor et de la Comptabilité Publique
DR	: Déclaration de Recettes
FAR	: Feuille d'Analyse des Risques
IFACI	: Institut Français de l'audit et du contrôle internes
IIA	: Institut of Internal Auditors
INPS	: Institut National de Prévoyance Sociale
ITS	: Impôt et Traitement sur salaire
PGT	: Paierie Générale du Trésor
PJ	: Pièces justificatives
PME	: Petites et Moyennes Entreprises
PV	: Procès Verbal
RFAI	: Revue Française de l'Audit Interne
SAI	: Service d'Audit Interne
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain
TFfA	: Tableau des Forces et faiblesses Apparentes
TVA	: Taxe Sur la Valeur Ajoutée
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

## **LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX**

### **FIGURES**

Figure 1: organigramme d'un SAI pratiquant l'audit centralisé avec spécialisation des auditeurs.	25
Figure 2: organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation.....	26
Figure 3: Organigramme d'une structure décentralisée.....	27
Figure 4: organigramme d'une structure élémentaire.....	28
Figure 5: organigramme d'une structure simple.....	29
Figure 6 : Schéma de déroulement d'une mission d'audit interne.....	51
Figure 7 : Modèle d'analyse.....	56
Figure 8 : Proposition d'organigramme de la division d'audit interne à la paierie générale du trésor.....	91
Figure 9 : Organigramme de la division d'audit interne.....	92
Figure 10 : Papier de travail.....	100

### **TABLEAUX**

Tableau 1: Tableau des forces et faiblesses apparentes.....	47
Tableau 2: Echantillon de l'étude.....	58
Tableau 3: tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus.....	83

## LISTE DES ANNEXES

Annexe 1: menu réception des mandats.....	110
Annexe 2: menu entrée-sortie des mandats.....	110
Annexe 3: menu entrée / sortie des mandats (suite).....	111
Annexe 4: saisie des mandats (en avis de crédit).....	111
Annexe 5: saisie des mandats (en bon de caisse).....	112
Annexe 6: menu vérification des mandats .....	112
Annexe 7: menu saisie des retenues sur les mandats .....	113
Annexe 8: menu prise en charge des mandats .....	113
Annexe 9: menu règlement des mandats.....	114
Annexe 10: menu moyen de règlement des mandats .....	114
Annexe 11 : Feuille d'analyse des risques .....	115
Annexe 12: questionnaire de contrôle interne.....	127
Annexe 13 : Organigramme de la PGT.....	137
Annexe 14 : flow-chart .....	138
Annexe 15 : Grille de séparation des tâches : Le processus de traitement et paiement des mandats .....	139

## TABLE DES MATIERES

DEDICACES .....	i
REMERCIEMENTS.....	ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS .....	iii
LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX .....	iv
LISTE DES ANNEXES.....	v
TABLE DES MATIERES .....	vi
INTRODUCTION GENERALE .....	1
PREMIERE PARTIE : REVUE DE LA LITTERATURE.....	8
Chapitre 1 : L'audit interne.....	10
1.1. Définitions de l'audit interne .....	10
1.2. L'Audit interne et les autres corps de contrôle .....	13
1.2.1. Audit interne et contrôle interne. ....	14
1.2.2. Audit interne et contrôle de gestion .....	15
1.2.3. Audit interne et Inspection.....	16
1.2.4. Audit interne et Audit externe.....	17
1.2.5. Audit interne et risk management.....	18
1.3. Audit interne et gouvernement d'entreprise.....	18
Chapitre 2 : Organisation et fonctionnement d'un service d'audit interne .....	20
2.1. Création d'un service d'audit interne.....	20
2.2. L'organisation d'un service d'audit interne .....	21
2.2.1. Les missions assignées au service d'audit interne .....	21
2.2.2. Rattachement d'un service d'audit interne.....	22
2.2.2.1. Le rattachement du service d'audit interne à la Direction Générale. ....	23
2.2.2.2. Le rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit.....	23
2.2.2.3. Le rattachement à une direction opérationnelle. ....	23
2.2.3. Les structures d'un service d'audit interne. ....	24
2.2.3.1. Le cas des grands groupes.....	24
2.2.3.2. Cas des organisations moyennes.....	28
2.2.4. Les auditeurs internes.....	29
2.2.4.1. Le recrutement en interne.....	29
2.2.4.2. Le recrutement en externe.....	30
2.2.5. Les attributions.....	30

2.2.6.	Les outils et les moyens de l'audit interne.....	31
2.2.6.1.	Les outils de l'audit interne.....	31
2.2.6.2.	Les moyens d'un service d'audit interne.....	34
2.2.7.	Les normes d'organisations ou de pratiques professionnelles de l'audit interne .	37
2.2.7.1.	Présentation des Normes.....	38
2.2.7.2.	Analyse de quelques normes.....	40
2.3.	Fonctionnement d'un service d'audit interne.....	42
2.3.1.	La planification.....	42
2.3.2.	La conduite d'une mission d'audit interne.....	44
2.3.2.1.	La phase de préparation ou phase d'étude.....	44
2.3.2.2.	La phase de réalisation ou de vérifications.....	48
2.3.2.3.	La phase de conclusion.....	50
2.3.3.	Evaluation des résultats des missions d'audit interne.....	52
2.3.3.1.	L'évaluation des missions reposant sur des indicateurs quantitatifs.....	52
2.3.3.2.	L'évaluation des résultats des missions reposant sur des indicateurs qualitatifs. . .....	53
2.3.4.	La gestion des ressources humaines.....	53
2.3.5.	Les contraintes de l'audit interne.....	54
Chapitre 3 : Méthodologie de la Recherche.....		55
3.1.	Définition des variables.....	55
3.2.	Construction du modèle d'analyse.....	56
3.3.	La population de l'étude.....	57
3.4.	Les outils de collecte des données.....	58
3.4.1.	Les entretiens ou interviews.....	58
3.4.2.	L'analyse documentaire.....	59
3.4.3.	Le diagramme sommaire de circulation des documents ou flow-chart.....	59
3.4.4.	La grille d'analyse des tâches.....	59
3.5.	Les outils de validation.....	60
3.5.1.	L'observation physique.....	60
3.5.2.	Les tests d'existence ou de conformité ou de compréhension.....	60
3.6.	Méthodes d'analyse des données.....	60
Conclusion de la première partie.....		61
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....		62
Chapitre 4 : Présentation de la Paierie Générale du Trésor.....		64
4.1.	Les missions.....	65



4.2.	Fonctionnement.....	65
4.3.	Organisation.....	66
4.3.1.	La division dépenses.....	66
4.3.1.1.	La section comptabilité des dépenses.....	66
4.3.1.2.	La section vérification.....	66
4.3.1.3.	La section visa.....	67
4.3.1.4.	La section prise en charge.....	67
4.3.1.5.	La section précompte.....	67
4.3.1.6.	La section régie d'avances.....	67
4.3.2.	La division comptabilité.....	67
4.3.2.1.	La section comptabilité générale.....	68
4.3.2.2.	La section comptes financiers.....	68
4.3.2.3.	La section vérification des écritures comptables du poste ou dépouillement.....	68
4.3.2.4.	La section comptes spéciaux.....	68
4.3.3.	La division apurement et compte de gestion.....	68
4.3.3.1.	La section apurement.....	69
4.3.3.2.	La section compte de gestion.....	69
4.3.4.	La division comptabilité des ambassades.....	69
4.3.4.1.	La section apurement.....	70
4.3.4.2.	La section comptabilité auxiliaire.....	70
4.4.	Présentation des différents types de mandat.....	70
4.4.1.	Les mandats de matériel.....	70
4.4.2.	Les mandats de personnel.....	72
4.5.	Le matériel informatique.....	72
Chapitre 5 : Description et analyse du système de contrôle existant.....		74
5.1.	Le contrôle interne à la Paierie Générale du Trésor.....	74
5.2.	Description de la procédure de traitement et de paiement des mandats.....	76
5.3.	Evaluation du contrôle interne de la PGT.....	82
5.3.1.	Identification et analyse des risques.....	82
5.3.2.	Travaux effectués.....	87
Chapitre 6 : Conception d'une structure d'audit interne à la Paierie Générale du Trésor.....		88
6.1.	Les attentes de la PGT.....	88
6.2.	Le cadre de référence.....	88
6.2.1.	Les responsabilités de la division d'audit interne.....	88
6.2.2.	Le code de déontologie.....	89

6.3.	Les missions et les objectifs de la division d'audit interne .....	89
6.3.1.	Les missions .....	89
6.3.2.	Les objectifs .....	90
6.4.	Rattachement hiérarchique.....	91
6.5.	Organisation de la division d'audit interne .....	92
6.5.1.	Organigramme de la division d'Audit Interne .....	92
6.5.2.	Les fiches de postes.....	93
6.5.3.	Autres aspects organisationnels .....	94
6.6.	Les outils et les moyens de la division audit interne.....	96
6.6.1.	Les outils .....	96
6.6.2.	Les moyens .....	101
6.7.	Recommandations et Perspectives de mise en œuvre des recommandations.....	101
6.7.1.	Recommandations.....	101
6.7.2.	Perspectives de mise en œuvre des recommandations .....	102
	Conclusion de la deuxième partie .....	105
	CONCLUSION GENERALE.....	106
	ANNEXES .....	109
	BIBLIOGRAPHIE .....	141

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **INTRODUCTION GENERALE**

En Afrique et particulièrement au Mali, les finances publiques sont confrontées à des problèmes de fonctionnement et de gestion. Parmi les multiples causes de ces problèmes nous pouvons citer notamment :

- absence de stratégies de gestion ;
- inadaptation des outils de gestion à la notion de performance ;
- absence de politique moderne de gestion des ressources humaines et financières ;
- manque d'esprit d'initiative ;
- non protection des éléments du patrimoine de l'état etc.

C'est pour atténuer les conséquences désastreuses de cette situation, que les bailleurs de fonds ont exigé la bonne gouvernance. En outre, la nécessité de doter les états africains d'outils modernes de gestion est un passage obligé pour les préparer à affronter les exigences d'une compétitivité de plus en plus accrue. Ainsi, à l'instar des fonctions classiques de gestion, le contrôle interne prend de plus en plus de l'importance dans les services publics. En effet, le contrôle interne est destiné à assurer le bon fonctionnement des dispositifs, de la sauvegarde du patrimoine, mais aussi à contribuer au développement par des résultats performants. C'est dans ce cadre qu'apparaît de plus en plus la pertinence de la création de service d'audit interne au sein des services publics. Sa conception peut être lié à :

- une exigence des bailleurs de fonds ;
- une nouvelle loi ou réglementation ;
- une conviction de l'équipe de gestion, qui pour atteindre leurs objectifs, veut avoir les nouveaux instruments modernes de gestion : le contrôle de gestion, contrôle de la qualité et l'audit interne etc.

De ce fait, la conception d'une structure d'audit interne pourrait contribuer à des résultats probants, à conditions de mettre à la disposition des responsables du service le cadre et les ressources nécessaires à l'accomplissement de leur mission. La mise en place d'un service d'audit interne est une nécessité si non une obligation pour les états africains pour la satisfaction des exigences de la bonne gouvernance.

La bonne gouvernance qui exige la transparence et la bonne conduite des affaires publiques est devenue une exigence des bailleurs de fonds. Sous leur pression et sous la

contrainte des déficits récurrents accusés dans les finances publiques, les Etats africains multiplient aujourd'hui les initiatives afin de développer de meilleures pratiques dans la gestion des affaires publiques. De plus, les grandes tendances mondiales de saine gouvernance induisent de plus en plus la transparence, la responsabilité, l'autonomie et en même temps le devoir de rendre compte.

La bonne gouvernance exige que les gestionnaires financiers et les administrateurs de programmes rendent compte des résultats financiers des actions entreprises, que les ressources financières publiques soient soumises à un contrôle, et que les biens publics soient protégés. Pour garantir la satisfaction de ces exigences, des systèmes de gestion financière doivent être mis en place pour traiter et enregistrer les opérations financières avec efficacité et efficience et pour fournir en temps voulu, des informations comptables, fiables et cohérentes, aux décideurs et au public.

Au Mali, et partout en Afrique, la baisse des recettes fiscales et les crises économiques récurrentes doivent obliger les gestionnaires de l'administration publique à veiller de plus près à l'efficacité de l'exploitation des ressources dont ils disposent. La maîtrise des finances publiques et des risques liés à leur gestion, doit être les objectifs et les visions de tout gestionnaire public. La gestion de l'Etat migre progressivement vers une logique de résultats, de performance et de qualité, grâce à l'adoption de techniques de contrôle qui étaient jusqu'à une époque récente l'apanage du secteur privé.

Au Mali des efforts ont été fait dans le cadre de la bonne gouvernance, mais beaucoup reste à faire. La création du bureau du vérificateur général en est une parfaite illustration, même si sa décentralisation totale, et donc son indépendance, restent toujours une volonté politique

Gérer une entreprise, une organisation, un service, c'est prendre en compte tous les paramètres susceptibles d'agir sur son fonctionnement.

Actuellement la gestion de l'Etat a tendance à intégrer les notions de résultat et de performance. Les finances publiques doivent êtres maîtrisés, ainsi que les risques liés à leur gestion. Les gestionnaires financiers doivent rendre compte des résultats financiers.

Pour faire face à ces défis, le gestionnaire public doit disposer d'outils fiables. Plus que les corps de contrôle dépendants des institutions étatiques, l'audit interne pourrait constituer un instrument particulièrement apprécié.

Au Canada, par exemple, il a été créé au sein du gouvernement, des postes de « vérificateurs internes », à l'instar des auditeurs internes dans les entreprises privées.

L'audit interne est un outil de gestion qui est d'actualité et qui est nécessaire au bon fonctionnement de tous les services pour la satisfaction des exigences de la bonne gouvernance et de la maîtrise des risques liés à la gestion des finances publiques. Cet outil, ne connaît pas encore une application dans nos services d'état.

La Paierie Générale du Trésor (P.G.T), qui fait l'objet de notre étude, est un grand service financier du Mali. Elle exécute à hauteur de 90% les dépenses budgétaires de l'Etat, grâce aux fonds publics dont elle doit garantir la bonne gestion. Malgré cette dimension financière, ce service accuse un retard, quant à la mise en place d'une structure d'audit interne. Ce retard s'explique d'une part, par la méconnaissance de l'utilité de cet outil dans un service, et d'autre part par un manque de volonté de sa tutelle.

La PGT, comme d'autres services publics, pourrait être confrontée à des dysfonctionnements liés surtout aux facteurs ci-dessous :

- l'inefficacité du système de contrôle interne ;
- l'absence d'un manuel de procédures ;
- l'absence d'un bon système d'archivage ;
- l'externalisation du réseau informatique ;
- la non-évaluation du réseau informatique ;
- l'absence d'un système de motivation du personnel.
- etc.

Ces facteurs pourraient engendrer beaucoup de conséquences dans la gestion quotidienne du service telles que :

- la non-production dans les délais raisonnables, des informations de gestion ;
- La production d'informations non fiables ;
- le dysfonctionnement dans les activités quotidiennes du service ;

- les procédures insuffisamment documentées ;
- l'élaboration des différents processus sans prise en compte suffisante des besoins du service ;
- une dépendance du service prestataire du réseau informatique ;
- la baisse de la performance des agents en matière informatique.

Tous ces problèmes pourraient résulter, en grande partie, de l'inexistence d'une structure d'audit interne.

Ainsi, afin de bien maîtriser ces facteurs de risques, de nombreuses pistes de solution s'offrent à la PGT. Il est donc important de disposer au sein de la PGT :

- d'un manuel de procédures pour pouvoir répondre aux objectifs du contrôle interne ;
- d'un service d'audit interne qui se chargera de veiller à l'application effective des procédures élaborées ;
- d'un système d'archivage numérique.

La mise en place d'un service d'audit interne pourrait être la meilleure piste de solutions à ses problèmes.

Mais, compte tenu du temps et des moyens de mise en place d'un service d'audit interne, nous allons nous limiter à sa conception. Cela permettra à la PGT d'apprécier le rôle d'un service d'audit interne et d'envisager sa mise en place effective.

La question fondamentale est donc : comment concevoir une structure d'audit interne adaptée à la PGT ?

Une fois conçue, il sera nécessaire que la PGT mette les conditions de sa mise en place pour qu'elle contribue à l'amélioration de sa gestion. C'est à cette question, que nous tenterons d'apporter des réponses à travers l'étude du thème, de notre mémoire «Conception d'une structure d'audit interne à la PGT »

L'objectif principal est de concevoir une structure d'audit interne adaptée à la PGT pour la maîtrise des risques et l'amélioration de son système de gestion. Nous allons de façon spécifique :

- faire l'analyse et l'évaluation du contrôle interne ;
- concevoir une structure d'audit interne adaptée à la PGT (son niveau de rattachement, son organisation interne, décrire les moyens et les outils qui doivent être mis à la disposition du service ;
- faire des recommandations par rapport aux faiblesses et les perspectives pour l'avenir.

Les missions de la structure seront bien définies dans la deuxième partie du mémoire, sans aller jusqu'à l'évaluation des auditeurs compte tenu du temps et des moyens dont nous disposons.

Le choix de ce thème se justifie par notre volonté de donner une vision des spécificités et des enjeux de l'audit interne dans un service public, en l'occurrence à la PGT.

Pour la PGT ce thème permettra d'avoir un début de solution à ses problèmes. L'intégration de cette nouvelle pratique, va permettre aux cadres de la PGT d'acquérir les connaissances et les techniques modernes en vue d'améliorer leur efficacité, d'assurer un rigoureux contrôle de l'information et d'aider à la maîtrise des opérations et des méthodes de gestion du service.

En tant qu'auditeur stagiaire ce travail nous permettra de mieux cerner les concepts de l'audit interne à travers la conception d'une structure d'audit interne.

Pour le lecteur, l'exploitation de ce document serait une source d'élargissement de son champ de connaissance. Il pourrait trouver dans cette étude une meilleure compréhension du concept et des outils de l'audit interne.

Notre étude de recherche portera sur deux parties et une conclusion générale.

La première partie ou la revue de littérature nous fournira les fondements nécessaires pour la compréhension de notre sujet. Nous exposerons les aspects généraux de l'audit interne, contrôle interne, modèle d'analyse et méthodologie de collecte des données. Dans la deuxième partie ou cadre pratique relative à la conception d'une structure d'audit interne à la PGT, nous procéderons à la présentation de la PGT, à la description de l'existant, à l'évaluation du contrôle interne à l'identification des risques, à la conception d'une structure d'audit interne ( les référentiels, les attentes de la direction, les attributions,



à la justification du choix à travers la structure choisie, le positionnement du service d'audit interne, à la proposition d'organigramme, à décrire les outils et les moyens de la structure ), les recommandations et les perspectives de mise en œuvre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE :  
REVUE DE LA LITTERATURE**

L'audit vient du mot latin « audire » qui veut dire écouter (auditoire, auditorium etc.), selon DAYAN (1999 :83). Dans l'empire Romain, l'empereur demandait à ses collaborateurs spécialisés de procéder à l'audition des comptables de la cité sur l'utilisation des fonds.

L'audit interne est une activité d'assurance et conseil à la gestion. Il a beaucoup évolué et touche aujourd'hui toutes les activités de l'entreprise et tous les secteurs.

Les besoins d'assurance croissants demandés aux gestionnaires, par les actionnaires et les parties prenantes, ont conduit à affirmer la fonction d'audit interne comme un élément incontournable de bonne gouvernance dans les entreprises.

Dans le secteur public, des reformes sont introduites pour doter les services publics en services d'audit interne, en vue de promouvoir la transparence et la bonne gouvernance.

L'objet de cette première partie est de définir l'audit interne et ses composantes.

Il s'agit de :

- la définition de l'audit interne ;
- l'audit interne et les autres corps de contrôle ;
- l'audit interne et le contrôle interne ;
- les missions et les objectifs de l'audit interne ;
- l'organisation et le fonctionnement de l'audit interne etc.

Enfin nous allons exposer notre méthodologie de recherche.

# Chapitre 1 : L'audit interne

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 contrôle apparaît donc nécessairement dans tout le système de gestion de l'entreprise. Ce contrôle peut être effectué par un professionnel interne à l'entreprise (l'auditeur interne).

Dans ce chapitre, nous allons définir l'audit interne et faire le lien entre l'audit interne et le contrôle interne. Nous allons aussi, cerner les liens existant entre l'audit interne et les autres corps de contrôle : le contrôle de gestion, l'inspection, l'audit externe, etc.

## 1.1. Définitions de l'audit interne

Plusieurs définitions de l'audit interne ont été données. Nous citerons essentiellement celles-ci :

L'institute of Internal Auditors(IIA), dont l'une des missions est d'élaborer les normes et les pratiques professionnelles, a donné en 1999 une définition de l'audit interne, adaptée par le conseil d'administration de l'IFACI, en 2000 en ces termes : « l'audit interne est une activité indépendante et objective, qui donne à une organisation, une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils, pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité » (in BERTIN, 2007 :20-21).

Pour RENARD (2010 :72), « l'audit interne est un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :

- apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables ;
- assurer la sécurité physique et comptable des opérations ;
- garantir l'intégrité du patrimoine ;

- juger de l'efficacité des systèmes d'information. »

Cette définition montre que l'audit interne n'est pas un dispositif mais une fonction. Cette définition confond les rôles de l'audit interne qui sont d'apprécier, juger avec les objectifs du contrôle interne qui sont d'assurer, de garantir.

« L'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services » (RAFFEGEAU & al, 1994 :11).

Les principaux objectifs des auditeurs internes sont donc de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations sont régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actualisées.

Pour RAYMOND (2009 :56), «l'audit interne est un examen critique qui vise à s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont sous contrôle. Il apprécie le contrôle interne, pour voir si les procédures existent (audit organisationnel), si chacun fait le travail conformément aux procédures (audit de conformité) et si les procédures permettent d'obtenir les meilleurs résultats attendus (audit d'efficacité) ».

Parmi ces définitions nous pouvons retenir celle proposée par l'IIA car selon RENARD (2010 :73) cette définition insiste fort justement sur l'idée d'indépendance et en cela elle s'ajuste très exactement sur les normes « En toute indépendance ».Elle élargit le rôle de l'auditeur interne en soulignant sa fonction de conseil. Il s'agit plus pour l'auditeur, d'apporter ses compétences, et d'aider à résoudre les problèmes. La définition va plus loin en suggérant à l'auditeur, d'apporter sa contribution au gouvernement d'entreprise, et à tout le moins de participer à toutes les instances ayant à évoquer les risques de l'organisation à laquelle il appartient. En fin, on demande à l'auditeur une quasi-certification sur le jugement qu'il porte.

Selon RENARD (2002 :39) et JORAS (1996 :82), le champ d'application de l'audit interne peut être conçu à partir des quatre types d'audits (conformité ou régularité, efficacité, management et stratégique).

➤ Audit de régularité/conformité.

Il a pour objectif, de s'assurer que tous les dispositifs mis en place, pour l'application des règles internes de l'entreprise, et de la réglementation externe, en matière de sécurité, sont appliqués, et fonctionnent parfaitement. L'auditeur va vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'informations, et comparer la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est. Autrement dit, il va travailler par rapport à un référentiel ; ce qui rend son travail simple. L'auditeur signale, au responsable, les distorsions, les non applications (évitables ou inévitables), les mauvaises interprétations des dispositions établies. Il analyse les causes et les conséquences et fait des recommandations.

➤ Audit d'efficacité ou opérationnel.

Il a pour objectif de s'assurer que les dispositions mis en place pour maîtriser la fonction sécurité sont adéquates, efficaces, et qu'il n'y a pas lieu de les modifier, d'en supprimer certains, ou d'en ajouter d'autres ; recommander tout ce qu'il y a lieu de faire pour une meilleure efficacité dans l'exercice de la fonction sécurité, c'est-à-dire pour atteindre les objectifs fixés dans ce domaine.

L'auditeur interne s'intéresse à toutes les opérations de l'entreprise d'où l'apparition de la notion d'audit opérationnel (ou audit des opérations). Ses principaux objectifs sont la promotion de l'application des politiques de la direction et l'efficacité des opérations.

Il existe autant d'audits opérationnels que de processus dans l'entreprise ; car selon le sens étymologique du terme il s'agit d'audit des « opérations ».

Selon BECOUR & al (1996 :13), l'audit opérationnel suppose la possibilité d'apprécier une réalité par comparaison à des normes. Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont fixés et atteints ainsi que les risques qui pèsent éventuellement sur la capacité de l'entreprise ou d'une entité à définir des objectifs pertinents, à apprécier leur opportunité.

➤ Audit de management.

Il ne s'agit pas, d'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses opinions stratégiques et politiques, mais de voir la cohérence de la politique régissant une fonction avec la stratégie de l'entreprise.

➤ Audit stratégique.

Il s'agit de l'audit des choix stratégiques de l'entreprise et de ses plans de développement à court, moins et long terme.

L'objectif est, d'affiner la stratégie, et permettre à l'entreprise d'améliorer sa productivité et sa part de marché et d'apprécier la cohérence entre « vision, stratégie et actions ».

Après ce tour d'horizon sur les différentes notions d'audit, il est nécessaire de cerner ce qui distingue la fonction d'audit interne et les autres types de structures.

## **1.2. L'Audit interne et les autres corps de contrôle**

La nature des services rendus par l'audit interne est différente de ceux rendus par les autres corps de contrôle (le contrôle de gestion, l'inspection, l'audit externe etc.).

L'audit interne décèle les problèmes et développe des recommandations aux audités qui leur apportent une solution. Sa démarche méthodologique permet d'étudier le fonctionnement réel, de repérer les faits significatifs, de déterminer leurs causes, de démontrer les conséquences et de proposer des moyens d'améliorations. L'audit interne a pour fonction essentielle l'identification des dysfonctionnements, la formulation des recommandations, l'examen des programmes d'actions et le suivi de leur mise en place.

En effet, l'audit interne a de nombreux points communs avec d'autres métiers : audit externe, inspection, risk managers, consultants experts et bien sûr le contrôle de gestion. Examinons ce qui différencie l'audit interne de ces métiers, ainsi que ce qui les rapproche.

Mais auparavant, il nous faut voir la relation qui lie l'audit interne au concept de contrôle interne.

### 1.2.1. Audit interne et contrôle interne.

Il ne s'agit pas d'expliquer le contrôle interne, mais surtout d'éviter des confusions.

Voici la définition donnée par le COSO en 1992 :

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur » in (COOPERS & LYBRAND, 2000 :24).

Cette définition repose sur certains concepts, à savoir : le contrôle interne constitue un moyen d'arriver à ses fins et non pas une fin en soi. Il est assuré par des personnes à tous les niveaux de la hiérarchie. La direction ne peut attendre du contrôle interne qu'une assurance raisonnable en matière de réalisation d'objectifs.

Enfin, le contrôle interne est axé, sur la réalisation d'objectifs dans un ou plusieurs domaines (ou catégories), qui sont distincts, mais qui se recoupent.

« Le contrôle interne est le système, alors que l'audit interne est la fonction, l'outil privilégié du contrôle interne. Une organisation doit disposer d'un contrôle interne même si le poste d'auditeur interne n'existe pas dans son organigramme. Le contrôle interne n'est pas l'apanage de l'auditeur interne ; il est diffus dans toute l'organisation et tout le personnel en est responsable, du Directeur au Vaguemestre. Il en résulte que, des vocables comme direction ou département du contrôle interne, sont inappropriés du point de vue de la déontologie et de la sémantique. Certaines entreprises font encore de nos jours cette fâcheuse confusion » (DIENE, 2010).

Le contrôle interne, constitué de l'ensemble des sécurités qui contribuent à la maîtrise de l'entreprise, n'est ni en soi un système distinct à part entière, ni une fonction de l'entreprise. Le contrôle interne, est mis en place, pour assurer l'autocontrôle dans tous services de l'organisation.



Pour GHANDAO dans son cours de méthodologie de l'audit (2010), la qualité du contrôle interne, a une importance essentielle sur, l'appréciation que peut porter l'auditeur interne, sur la qualité des informations comptables et financières diffusées par l'entreprise.

L'auditeur interne est dans l'entreprise, il vérifie que les fonctions mises en place, permet un contrôle adéquat au sein de l'organisation, pour faciliter l'atteinte des objectifs, et assurer la sécurité des structures, et des opérations.

### **1.2.2. Audit interne et contrôle de gestion**

L'audit interne est passé du simple contrôle comptable, à l'assistance au management dans la maîtrise des opérations, de même le contrôle de gestion est passé de la simple analyse des coûts, au contrôle budgétaire puis à un véritable pilotage de l'entreprise.

« L'Association Nationale des Directeurs Financiers et Contrôleurs de Gestion définit les responsabilités des services de contrôle de gestion :

- concevoir le système d'information ;
- contribuer à la conception de la structure de l'entreprise sur la base d'une décentralisation efficace de l'autorité ;
- faire fonctionner correctement le système d'information ;
- effectuer les études économiques et les coordonner.

Bien que le contrôle de gestion et l'audit interne soient de nature différente, une certaine confusion s'établit fréquemment dans les faits et appellent plusieurs remarques.

En premier lieu, contrôle de gestion et audit interne sont complémentaires. Dans une politique de délégation des responsabilités, la validité des contrôles de performances repose sur la sincérité des divers systèmes d'information (comptabilités, budget, statistique). Or, ces systèmes risquent précisément d'être manipulés, puisque ce sont les intéressés eux-mêmes qui les maîtrisent. Le contrôle de gestion ne saurait donc fonctionner sans un minimum de garanties quant à la qualité des informations qui lui sont transmises, ce qui est du domaine de l'audit interne.

Par ailleurs, ces deux types de services doivent garder leur indépendance dans toute la mesure du possible. Ils exercent, en effet, l'un sur l'autre des contrôles réciproques. Le

contrôle de gestion examinera pour l'audit interne, comme pour tout autre service de l'entreprise, la validé de ses budgets et la comparaison avec ses réalisations. Cette comparaison se fera normalement dans le cadre d'un contrôle budgétaire annuel, mais elle peut être rattachée également à une évaluation du progrès dans un plan à moyen terme. Par ailleurs, l'audit interne vérifiera l'exactitude des informations fournies par le contrôle de gestion à la direction générale (tableau de bord, documents de synthèse, etc.).

Enfin, contrôle de gestion et audit de direction peuvent collaborer en ce qui concerne leur contribution à la « conception de la structure de l'entreprise ». Une harmonisation devra donc être entreprise dans ce sens, afin d'éviter les doubles emplois. Le contrôleur de gestion et le chef auditeur dépendant directement de la direction générale, un arbitrage devrait être facilement réalisé à ce niveau » (COOPERS & LYBRAND, 1998 :89-90).

L'audit interne analyse le contrôle interne, les procédures de l'entreprise. Le contrôle de gestion est un système permettant le rapprochement périodique entre les prévisions et les réalisations ; c'est un outil de pilotage et d'orientation.

« le contrôle de gestion s'organise autour de la mesure du suivi et du contrôle des performances réalisées par toute entreprise ou par toute organisation. Le contrôle de gestion relève d'une démarche de maîtrise de la gestion et de conquête de l'efficacité du management. Il a pour rôle d'assister les responsables opérationnels dans la réalisation des objectifs financiers et autres. Il intervient déjà au niveau de la planification pour la budgétisation, de la mise en œuvre pour l'exécution du budget et du contrôle pour l'analyse des écarts » (RAYMOND, 2009 :57).

Leurs objectifs bien que différents, restent complémentaires. L'audit interne vise à garantir l'efficacité et la sécurité alors que, le contrôle de gestion prévoit, pilote et analyse les données et les résultats.

### **1.2.3. Audit interne et Inspection**

S'agissant de l'inspection, qu'il s'agisse des inspecteurs de police, des inspecteurs de l'éducation nationale ou des inspecteurs de l'armée, ils ont tous pour mission de porter un regard critique sur les personnes, afin de s'assurer, qu'elles respectent bien les règles qui leur sont imposées. C'est pourquoi, on entend dire en termes de raccourci, qu'on inspecte les personnes alors qu'on audite les systèmes (ou les fonctions ou les activités).

Pour l'inspection, il est recommandé d'avoir des responsables d'un niveau hiérarchique élevé, qui imposent le respect, voire la crainte et qui ont une parfaite connaissance de l'organisation et des hommes qui y travaillent. Ils vont exercer leur mission sans état d'âme, et avec pugnacité si nécessaire.

Pour l'audit interne, on recherchera des collaborateurs, qui non seulement devraient être de bons connaisseurs des activités qu'ils auditent, mais qui devraient avoir aussi le sens du dialogue, de la communication et de la concertation.

En d'autres termes, il s'agit concrètement (au plan pratique) de ne pas mentionner des noms de personnes (employées dans l'entreprise) dans les rapports d'audit interne. Cependant, si la responsabilité des personnes est avérée, par exemple dans des cas de situations gravement compromises, les observations des auditeurs auront alors sur celles-ci, une incidence directe. On perçoit bien que les deux attitudes sont antinomiques : on ne peut pas à la fois inspirer crainte et respect et vouloir apporter assistance et conseil (RAYMOND, 2009 :56-57).

#### **1.2.4. Audit interne et Audit externe**

L'audit interne et l'audit externe se distinguent fondamentalement par, les objectifs poursuivis, et leur position vis-à-vis de l'organisation auditée.

L'audit interne officie au sein de l'organisation et dépend hiérarchiquement de la direction générale. C'est à cette dernière qu'il rend compte de ses différents travaux. Il est, néanmoins indépendant des autres directions, se donnant ainsi plus de latitude et pouvoir dans les investigations à mener. Il a pour objectif principal et permanent la maîtrise des opérations de l'organisation ou, autrement dit, le contrôle interne.

L'audit externe, par contre, a pour objectif de « certifier réguliers et sincères » les états financiers de l'organisation auditée. Pour ce faire, il se base sur l'évaluation du contrôle interne qui devient ainsi un moyen et non une fin. L'audit externe est périodique et les auditeurs qui le pratiquent sont totalement indépendants de la direction générale et de l'entité auditée. Il peut être contractuel ou légal.

### **1.2.5. Audit interne et risk management**

« Comme l'audit interne, le risk management (ou gestion des risques) est au service du management et plus particulièrement de la direction générale. Il est rattaché au haut niveau pour préserver son indépendance et concerne toutes les activités de l'organisation. On assigne au risk manager quatre missions :

- identifier tous les risques internes et externes de l'entreprise ;
- à partir de cette identification élaborer une cartographie des risques permettant de les apprécier ;
- définir une stratégie de risques et la proposer à la direction générale ;
- sensibiliser et former les managers en leur suggérant les moyens à mettre en œuvre, pour aligner la gestion des risques opérationnels sur la stratégie globale et, si besoin est, leur prêter assistance dans la réalisation.

L'audit interne se saisit de cette cartographie pour la décliner au niveau opérationnel. En l'absence de risk manager, c'est l'audit interne qui élabore la cartographie des risques de l'organisation.

Le rôle de l'audit interne ne saurait se confondre avec celui du risk manager. C'est au risk management qu'incombe la responsabilité majeure de la gestion des risques, laquelle ne peut être déléguée » (RENARD, 2010 :101).

On ne peut passer sous silence la notion de gouvernement d'entreprise, car il regroupe l'audit, le contrôle interne, le conseil d'administration et le comité d'audit.

### **1.3. Audit interne et gouvernement d'entreprise**

L'audit interne doit contribuer au processus de gouvernement d'entreprise en évaluant et en améliorant le processus par lequel on définit et on communique les valeurs et les objectifs, on suit la réalisation des objectifs, on rend compte, et on préserve les valeurs (RENARD, 2003 :253).

La notion de gouvernement d'entreprise s'articule autour de quatre piliers (le conseil d'administration, l'audit externe, le management et l'audit interne) et elle suppose une

éthique et la pratique de la transparence. L'audit interne est donc nécessairement concerné, même s'il n'est pas l'acteur principal. Le gouvernement d'entreprise est parmi les objectifs de l'audit interne.

La bonne gouvernance est alors celle qui permet d'éviter que, soit au niveau managérial, soit à un autre niveau, on puisse s'appropriier tout ou partie des biens de l'entreprise ou des pouvoirs injustifiés » (RENARD, 2010 :448).

Selon la norme 2120.A1 de l'IFACI (2009 :45), l'audit interne doit évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise, aux opérations et aux systèmes d'information de l'organisation, au regard de :

- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection des actifs ;
- le respect des lois, règlements et contrats.

On retrouve ici les objectifs généraux du contrôle interne, et la corrélation étroite entre l'évaluation des risques afférents au gouvernement d'entreprise, et la qualité du contrôle interne.

Au regard de ce qui précède, l'audit interne apparaît comme l'outil efficace de bonne gestion. Il veille à la qualité du contrôle interne au sein de l'entreprise. L'audit interne permet d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositifs de contrôle interne), et de recommander les actions pour l'amélioration. Certes, malgré tous ces mérites, des confusions existent entre l'autre interne et les autres corps de contrôle.

Dans ce chapitre, nous avons donné une définition à l'audit interne, apporté des explications quand aux confusions que connaient la fonction, et précisé la contribution de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise.

## **Chapitre 2 : Organisation et fonctionnement d'un service d'audit interne**

Le service d'audit interne, pour réussir sa mission, doit posséder un mode d'organisation approprié, des moyens, et des outils, pour assurer son bon fonctionnement au sein de l'organisation. Dans ce chapitre nous allons aborder la création d'un service d'audit interne, et étudier son organisation et son fonctionnement.

### **2.1. Création d'un service d'audit interne**

Dans un environnement incertain, la création d'un service d'audit interne s'avère nécessaire pour une meilleure maîtrise des activités.

Pour RAYMOND (2009 :35), la création d'un service d'audit interne découle de :

- l'extension des tâches de contrôle auxquelles s'est trouvée confrontée la direction dans des entreprises employant des milliers de personnes ;
- la conduite d'opérations comportant des établissements souvent éloignés les uns des autres ;
- les détournements et les documents comptables imparfaitement organisés ;
- la croissance du volume des opérations qui laissait prévoir une organisation substantielle des services des auditeurs indépendants.

La solution a été évidemment, de développer les services d'audit sur le plan interne.

D'autres raisons peuvent justifier la création d'un service d'audit interne.

Selon LEMANT (1999 : 12-13), on crée un service d'audit interne normalement pour maîtriser les risques et améliorer le système de gestion. Mais aussi par une recommandation du commissaire aux comptes.

Selon toujours LEMANT (1999 : 12), parfois, il s'agit de lutter contre la pression montante et de créer un contre-pouvoir : le DAF aura l'audit interne (et le contrôle de gestion) pour être le « Contrôleur » de l'entreprise, pas seulement le gestionnaire des fonds. Il maîtrisera les risques de l'entreprise en connaissant les faiblesses du système.

Ce pourrait être aussi une décision dictée par la prudence sans idée précise ou sous la contrainte d'une nouvelle loi (secteur public) ou d'un nouveau règlement (secteur bancaire)

## **2.2. L'organisation d'un service d'audit interne**

Pour assurer la bonne marche du service d'audit interne, il faut que ses missions soient clairement définies, sa position dans l'organisation doit être déterminante, sa structure et ses moyens doivent être appropriés.

### **2.2.1. Les missions assignées au service d'audit interne**

La fonction de l'audit interne a évolué dans le temps de même que ses missions. A l'origine, il était orienté seulement vers les missions d'audit de conformité ou de régularité, aujourd'hui, il paraît s'orienter vers l'audit opérationnel, de management, de stratégie etc.

Selon COOPERS & LYBRAND (1998 : 122), GERBIER (1996 :52), « la mission de l'audit interne est le contrôle et le conseil, les deux sont étroitement liés dans la pratique ». Les missions sont d'ordres organisationnelles, comptables, informatiques, juridiques et fiscales. On peut ajouter aussi que l'audit interne aide à la prise de décision.

- ✓ La mission de contrôle (ou audit de régularité et de conformité), constitue le fondement de l'audit interne. Elle consiste à vérifier :
  - la fiabilité, l'exhaustivité des informations financières et de gestion, ainsi que les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classer et diffuser ces informations ;
  - l'application des directives et instructions de la direction générale et du management en général ;
  - la conformité aux normes, plans, procédures, lois et règlements ;
  - le degré de confiance qui s'attache aux renseignements comptables et autres élaborés dans le cadre de l'entreprise ;
  - à quel point les actifs de l'organisation sont justifiés et préservés des pertes de toutes sortes.

- ✓ La mission de conseil et d'aide à la décision (ou audit d'efficacité et de management). Elle consiste à apprécier :
  - la pertinence du dispositif du contrôle interne ;
  - la qualité et la performance du système d'information ;
  - la façon dont les ressources sont utilisées, afin de s'assurer qu'elles le sont efficacement et sans gaspillage ;
  - la conformité des résultats par rapport aux objectifs que l'organisation s'est fixée et du déroulement des activités ou programmes par rapport aux prévisions ;
  - l'application des contrôles comptables, financiers et opérationnels.
- ✓ La mission de l'audit interne peut se résumer à l'évaluation de l'efficacité, de la pertinence du système de contrôle interne, faire des propositions au management de l'organisation en vue de son l'amélioration, promouvoir et aider les responsables à s'approprier le contrôle interne dans l'organisation.

Le service d'audit interne est responsable de l'évaluation du fonctionnement du dispositif de contrôle interne. Il préconise les améliorations. Ses interventions ont pour effet de sensibiliser les services aux objectifs de qualité et de performance qui leurs sont fixés, mais il n'est pas directement impliqué dans la mise en place et dans la mise en œuvre quotidienne du dispositif (FRIEDRICH & LANGLOIS, 2008 :135).

La réussite de sa mission dépend surtout de son positionnement dans l'organigramme.

### **2.2.2. Rattachement d'un service d'audit interne.**

Le rattachement du service d'audit interne peut être un facteur déterminant pour le succès de ses missions.

Selon GERBIER (1996 :28), le positionnement de l'audit interne doit lui permettre à un auditeur d'exercer ses responsabilités. Le responsable de la fonction doit être rattaché à quelqu'un disposant d'une autorité suffisante pour promouvoir son indépendance, lui garantir un champ d'investigation suffisamment large et une mise en œuvre appropriée de ses recommandations.



### **2.2.2.1. Le rattachement du service d'audit interne à la Direction Générale.**

L'intérêt d'un rattachement réside dans une présentation aisée de l'indépendance vis-à-vis des directions opérationnelles. Le champ d'investigation de l'audit interne sera large, la possibilité donc de contribuer à l'amélioration globale des performances de l'organisation est réelle. Agissant sous l'ordre de la direction, l'audit interne ne dispose en conséquence que d'indépendance limitée, ce qui peut réduire son champ d'investigation.

### **2.2.2.2. Le rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit.**

Selon RENARD (2002), « le comité d'audit est issu du conseil d'administration et est composé d'administrateurs indépendants de la gestion de l'établissement »

Le service d'audit est rattaché au comité d'audit pour éviter l'influence du management quant à l'élaboration du programme d'audit et la conduite des travaux. Le responsable de l'audit interne est protégé grâce à sa nomination par le comité. Sa révocation ne dépend que du comité d'audit. L'inconvénient majeur de ce rattachement est que l'audit interne apparaît comme un service extérieur à l'organisation, créant un manque de confiance entre lui et les dirigeants.

### **2.2.2.3. Le rattachement à une direction opérationnelle.**

Cette dernière solution, de loin la moins intéressante dans le cadre d'un groupe, place le service d'audit interne sous l'autorité d'une direction opérationnelle, généralement la direction administrative et financière. Ce positionnement, consistant à situer l'audit interne à un niveau moins élevé que les directions opérationnelles, peut indubitablement nuire à son efficacité tant sur le plan national qu'international, lorsqu'il doit se déplacer dans des filiales notamment. Mais il ne faut pas perdre de vue que ce rattachement présente, malgré tout, l'avantage d'un meilleur suivi technique du département ou du service d'audit interne.

Selon SCHICK (2007 : 26-27), « l'audit interne doit être rattaché à une personne ou instance dont l'autorité lui assure le plus large domaine d'investigations, la liberté de son opinion, et la considération adéquate de ses recommandations. Le rattachement hiérarchique à la direction générale semble correspondre à ces spécifications et la tendance actuelle le confirme (69,3% en 2005- IFACI) »

Un service d'audit interne, lorsqu'il existe, s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles.

### **2.2.3. Les structures d'un service d'audit interne.**

L'organisation du service d'audit dépend de la taille de l'entreprise et l'importance qu'accorde le gouvernement d'entreprise à cette fonction.

Selon RENARD (2010 : 376), il est évident que l'audit interne d'une petite et moyenne entreprise( PME) n'est pas organisé de la même façon que l'audit d'un grand groupe international, et pour simple raison qu'il n'a pas la même dimension : de une à trois personnes dans le premier cas, de vingt à cent dans le second cas.

Pour ce faire, deux cas de figures se présentent :

- le cas des grands groupes ;
- le cas des organisations moyennes.

#### **2.2.3.1. Le cas des grands groupes.**

Dans le cas des grands groupes il y a trois cas de figures :

- Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé avec spécialisation.

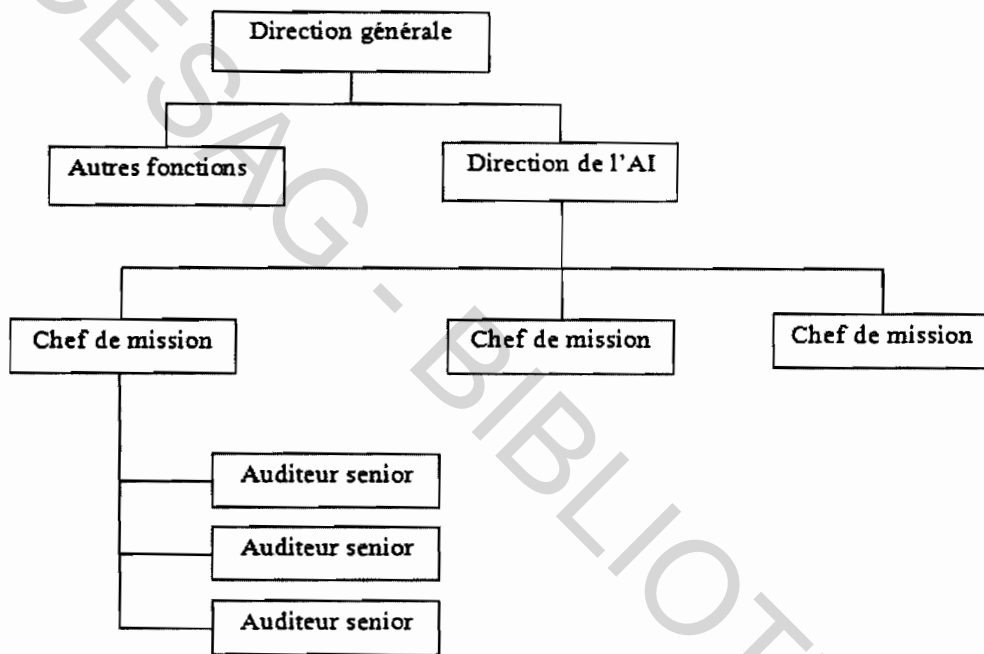
Le service d'audit interne est subdivisé en missions ou services, avec un responsable à la tête de chacune de ces sections : le chef de mission. Les missions sont bien spécialisées et sont organisées comme des services avec pour chacun un groupe d'auditeurs ayant la même formation et qui ont à exercer leurs activités dans un secteur spécifique.

Il s'agit des auditeurs spécialisés qui n'effectuent que des audits spécifiques (industriel, technique, marketing et commercial, comptables et de gestion etc.)

L'intérêt d'une telle structure est de faciliter l'intégration de spécialistes au sein du service d'audit interne, mais aussi d'étendre le champ d'application de l'audit interne à toutes les fonctions de l'entreprise. Elle rend possible à chaque responsable d'avoir toujours le même interlocuteur : le chef de mission en charge de l'équipe correspondant à son activité.

Mais cette culture de spécialisation au sein de l'audit interne n'est pas sans inconvénients. Elle nuit à l'unité du service et rend le recrutement des auditeurs difficile : les profils étant typés et spécialisés chaque départ devra être compensé par une arrivée de même profil. Le Directeur de l'audit interne a du mal à coordonner, les rapports car lui-même n'est pas polyvalent dans l'ensemble des domaines couverts par l'audit interne.

**Figure 1: organigramme d'un SAI pratiquant l'audit centralisé avec spécialisation des auditeurs.**



Source : RENARD (2010 :379)

- Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation.

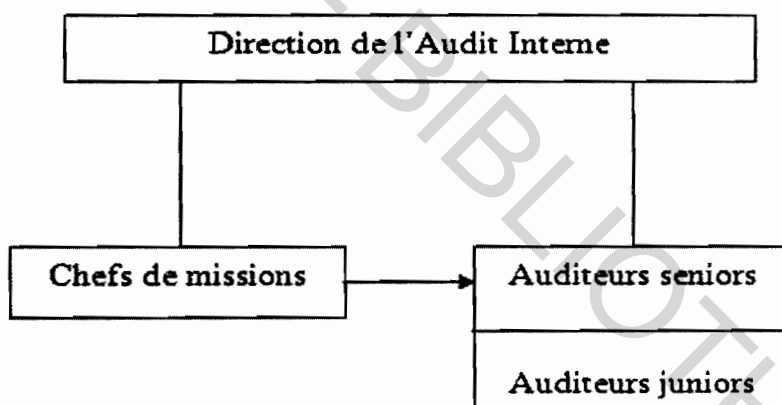
C'est une organisation qui correspond à une culture de polyvalence où l'on rencontre plus d'auditeurs généralistes. Dans cette organisation on ne trouve pas de missions prédéterminées et chaque chef de mission n'a pas sous sa responsabilité un effectif précis et permanent d'auditeurs. Les auditeurs, seniors et juniors regroupés dans un ensemble, sont le plus souvent rattaché directement au responsable de l'audit interne. À l'occasion de chaque mission, on compose l'équipe en fonction des disponibilités et des capacités de chacun compte tenu des objectifs à atteindre.

Dans cette structure, on a recours à des spécialistes externes lorsqu'il à gérer des missions exigeant des connaissances spécifiques d'assez haut niveau.

Cette structure permet un fonctionnement intégré et harmonieux de l'équipe d'audit, ce qui rend plus aisé sa gestion interne et exige en même temps un bon dosage pour assurer la réussite des missions.

Mais une telle structure rend plus difficile le dialogue avec les fonctions techniques et spécialisées. Elle ne favorise pas l'extension du champ d'application de l'audit interne. . Une telle équipe ne pourra pas mener une mission dans une organisation qui demande une spécialisation de l'auditeur.

**Figure 2: organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation.**



Source : RENARD (2010 : 380)

- Les grands groupes ou grandes entreprises qui pratiquent un audit décentralisé.

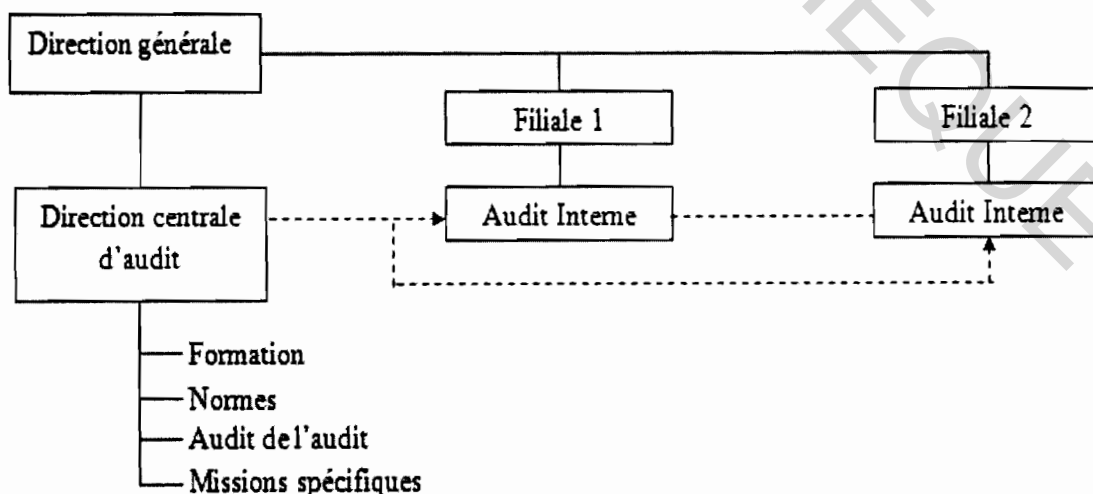
Selon Renard (2010 : 381), la structure décentralisée se caractérise par l'existence d'un service central d'audit interne auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précises :

- la définition des normes : le responsable de l'audit interne définit les normes de travail s'imposant aux auditeurs notamment l'organisation des dossiers, la structure des rapports, la fréquence des audits, la méthodologie, le plan d'audit etc. Cet

ensemble normatif permet d'assurer une qualité de travail de même nature et de même niveau ;

- la définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle : le service central précise le niveau de formation professionnelle exigé pour tous les auditeurs. C'est dans le sens des règles préconisées par les normes professionnelles et en particulier de la norme 1210 où il est dit que non seulement la formation des auditeurs internes doit être d'un niveau compatible avec les audits à effectuer ; mais également que le service doit collectivement posséder les connaissances, aptitudes et compétences nécessaires ;
- l'audit de l'audit : les services centraux de l'audit interne vont aller auditer les services d'audit décentralisés pour s'assurer : que les normes prescrites sont bien respectées, que la formation et le niveau professionnel des auditeurs sont bien ceux qui sont définis par l'organisation, que la fonction d'audit interne est acceptée par l'unité décentralisée et qu'elle travaille avec efficacité.
- la réalisation de missions spécifiques : il s'agit des missions dans des circonstances très précises, mais aussi de missions concernant une unité décentralisée, mais à caractère hautement confidentiel ou particulièrement important.

**Figure 3: Organigramme d'une structure décentralisée**



Source : RENARD (2010 : 381)

### 2.2.3.2. Cas des organisations moyennes.

Dans ces types d'organisations il existe deux structures possibles.

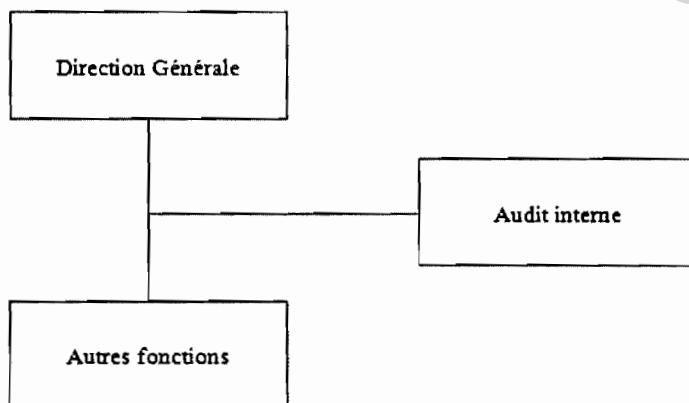
➤ La structure élémentaire.

Selon Renard (2010 :383), la structure élémentaire est celle où la fonction est exercée par un seul auditeur, car l'importance de l'entreprise ne justifie pas toujours la mise en place d'un service. Il est, néanmoins souhaitable qu'il soit rattaché au plus haut niveau.

Les avantages de cette structure sont que l'auditeur est l'homme orchestre, qui pilote seul l'audit interne, respecte la mise en œuvre de la méthodologie et dispose d'une totale indépendance par rapport aux opérations. Si elle a des avantages, elle n'est pas sans inconvénients, notamment :

- l'impossibilité pour l'auditeur d'approfondir certains domaines ou certaines spécialités ;
- la diminution de l'efficacité du service car ne couvrant pas toutes les fonctions ;
- et le manque d'échange d'expérience eu égard à l'isolement.

**Figure 4: organigramme d'une structure élémentaire.**



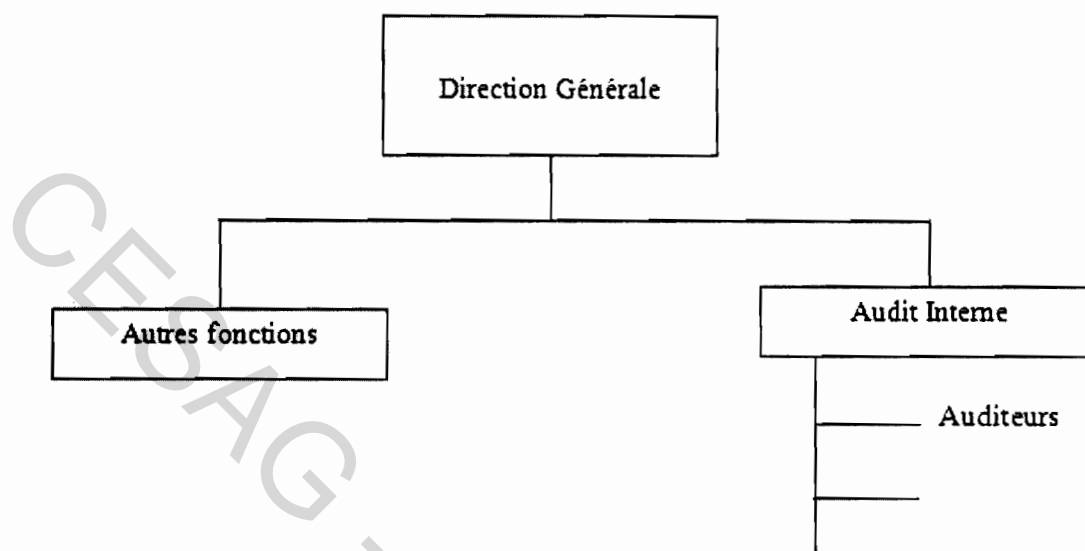
Source : RENARD (2010 : 384)

➤ La structure simple.

Selon Renard (2010 : 385), elle correspond à un service d'audit interne de dimension moyenne, constitué d'une équipe ayant à sa tête un responsable. Avec cette équipe

pluridisciplinaire, les auditeurs travaillent ensemble et le phénomène d'isolement devient inexistant. Le groupe étant peu important, il devient en revanche très soudé et homogène.

**Figure 5: organigramme d'une structure simple.**



Source : RENARD (2010 : 384)

#### **2.2.4. Les auditeurs internes.**

L'audit interne est un acteur du contrôle interne et a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de celui-ci. Les auditeurs internes font toutes les préconisations pour améliorer le contrôle interne et sensibilisent l'encadrement au contrôle interne, mais ne sont pas directement impliqués dans la mise en place et la mise en œuvre du dispositif. Au regard de toutes ces considérations, la qualité du personnel est très déterminante dans un service d'audit interne. A cet effet, pour la mise en place d'un service d'audit interne, il est nécessaire de mettre l'accent sur le recrutement des auditeurs qui peut se faire soit en interne ou en externe, chaque choix dépendant des objectifs que vise l'organisation.

##### **2.2.4.1. Le recrutement en interne.**

L'avantage de ce type de recrutement est que l'auditeur possède une parfaite connaissance de la structure de l'organisation. Pour RENARD (2010 :385) « l'auditeur interne ne saurait exercer convenablement son métier que s'il est imprégné de la culture de l'entreprise ou de l'organisation ». La fréquentation habituelle des méthodes

et des structures peut parfois émousser le regard critique, tel peut être un inconvénient de ce type de recrutement. A cela on peut ajouter que l'auditeur recruté en interne aura une capacité de réaction plus lente ou plus sage.

#### **2.2.4.2. Le recrutement en externe.**

Ce type de recrutement permet, à l'organisation de bénéficier des talents et des expériences provenant de l'extérieur. L'inconvénient majeur peut être la méconnaissance des structures de l'organisation et les pertes de temps pour connaître l'organisation.

#### **2.2.5. Les attributions.**

Les grandes fonctions de l'audit interne sont assurées par le responsable du service et les auditeurs. Selon RENARD (2002), « le responsable du service et les auditeurs jouent un rôle éminent dans le développement global de la fonction, l'extension de son champ d'application et l'amélioration de son image ».

Dans le cadre de ses attributions, l'audit interne a principalement en charge :

- l'élaboration et l'actualisation de la cartographie des risques financiers, comptables et organisationnels ;
- l'élaboration du plan d'audit annuel et la détermination de la nature, de l'étendue et du planning des missions à effectuer ;
- établir un diagnostic, proposer des améliorations et formuler les approches d'audit ;
- le contrôle de la conformité des procédures internes au regard de l'environnement légal et réglementaire ;
- les différentes missions d'audit sur les plans opérationnel, comptable, financier et organisationnel, la revue de la mise à jour des procédures de contrôle interne, le contrôle permanent des risques, le diagnostic et le suivi de la mise en œuvre des préconisations ;
- la rédaction et la présentation des rapports de synthèse à la Direction et aux différents responsables opérationnels concernés ;



- la relation avec le comité d'audit : présentation du plan d'audit annuel et du planning des missions, présentation des rapports de synthèse.

Le service d'audit interne doit être doté des outils et des moyens nécessaires pour mener à bien ses missions.

### **2.2.6. Les outils et les moyens de l'audit interne.**

Il s'agit des outils appropriés à l'audit interne et aux moyens concourant au fonctionnement du service d'audit interne.

#### **2.2.6.1. Les outils de l'audit interne.**

D'après JORAS (1996 : 53), sont considérés comme outils, des documents à caractère informatif ou méthodologique permettant à l'auditeur d'acquérir, de saisir et de traiter efficacement et rapidement les données et les informations utiles à sa mission.

Ils sont de plus en plus nombreux et d'autant plus difficiles à inventorier. Nous nous limiterons à quelques outils et à leurs commentaires éventuels.

##### ➤ La charte d'audit interne.

Selon SCHICK (2007 : 28), pour jouer pleinement leur rôle et contribuer ainsi à l'amélioration de la performance d'un groupe, les équipes d'audit doivent respecter une éthique et informer l'ensemble des parties prenantes sur leurs objectifs et leurs méthodes. L'existence dans chaque société d'une charte d'audit interne le permet. C'est un document solennel, élaboré par le responsable de l'audit interne, signé par la direction générale et revu par le comité d'audit.

La charte doit garantir les conditions d'indépendance de la fonction et protéger les audités contre tout excès. La charte doit préciser les missions, objectifs, responsabilités et procédures de travail.

Selon la Norme 1000 : la charte est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité.

La charte d'audit interne doit définir le champ des activités d'audit interne, la position de l'audit interne dans l'organisation et son autorisation aux documents, aux personnes et biens nécessaires à la réalisation des missions.

L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du conseil.

➤ Le plan d'audit interne.

Selon la norme 2010 de l'IFACI 2009, le plan d'audit est un document de planification fondé sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

Il incombe au responsable de l'audit de développer un plan d'audit fondé sur les risques. Il est établi à partir d'une cartographie des risques et permet de définir la stratégie d'audit.

Pour RENARD (2010 :400-403), le contenu du plan d'audit doit être exhaustif c'est-à-dire comporter tous les sujets susceptibles d'être audités et donc étalé sur plusieurs années. Il est fait sur la base de quatre approches possibles, chacune correspondant à un regroupement des missions d'audit potentielles :

- l'approche par les métiers, qui découpe les sujets d'audit en fonction des métiers de l'entreprise ;
- l'approche par les fonctions, qui prend en compte les grandes fonctions de l'entreprise ;
- l'approche par les thèmes, qui permet de déceler une faiblesse de contrôle interne propre à l'ensemble des services ou à l'ensemble des fonctions ;
- l'approche par les processus, qui englobe les trois autres et permet une présentation plus cohérente et logique. Elle est la plus utilisée pour l'élaboration du plan d'audit.

L'élaboration d'un plan d'audit comprend cinq étapes :

- établir (ou mettre à jour) la liste exhaustive des missions d'audit ;

- calculer (ou mettre à jour) le coefficient de risque de chaque mission et en déduire la périodicité ;
- bâtir le projet de plan après consultation des principaux responsables et l'exprimer en temps /auditeur ;
- ajuster en fonction des ressources ;
- faire approuver le plan par la direction générale ou le comité d'audit.

Chaque année on renouvelle le cycle et on met à jour les éléments abordés.

La documentation du plan de l'audit sert de dossier où sont consignées la planification et la mise en œuvre adéquates des procédures d'audit » (HAMZAOUI, 2008 :71).

➤ Le manuel d'audit interne.

Le manuel d'audit interne est un document interne à l'entreprise, qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne. Sorte de bible du service, il doit remplir trois objectifs :

- définir de façon précise le cadre de travail (organigramme du service, analyse des postes des auditeurs, conditions générales du travail) ;
- aider à la formation de l'auditeur débutant quant aux objectifs et spécificités de fonctionnement du service c'est-à-dire les procédures de travail de l'audit interne ;
- servir de référence pour les normes d'audit interne et la conduite d'une mission (RENARD, 2010 : 418-420).

Le manuel d'audit interne contient outre le cadre de travail (organigramme du service d'audit, l'analyse des postes des auditeurs, les conditions générales du travail), les normes de l'audit interne, la méthodologie et la conduite d'une mission d'audit

➤ Le manuel de procédures

Le manuel est un document qui décrit et cela de façon formelle, toutes les activités, les tâches, et opérations exécutées dans une organisation.

Selon BARRY (2009 :162), les procédures dans le manuel doivent nettement couvrir les différents aspects suivants.

- Autorisation : quels sont les critères d'autorisation ? Qui doit autoriser l'opération ? Limites de cette autorisation ?
- Exécution : selon quelles modalités ? qui doit exécuter ? quelles sont les procédures alternatives en cas d'impossibilité d'exécution ?
- Contrôle : selon quelles formes, par qui et quelles périodes ? qui informer des résultats du contrôle ? quelles procédures appliquer en cas de contrôle non satisfait ?
- Traitement et classement de l'information : selon quelles modalités traiter et classer l'information ? périodicité et délai de transmission de l'information ? comment assurer la sauvegarde de l'information ?

Dans cette optique, les notes de procédures doivent concerner la totalité des fonctions de chacun des cycles d'activités.

L'article 69 du règlement relatif au droit comptable dans les états de l'UEMOA in SAMBE & al, (2008 :959) stipule que l'entreprise détermine, sous sa responsabilité, les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant aussi bien un contrôle interne fiable que le contrôle externe, par l'intermédiaire, le cas échéant, de commissaires aux comptes, de la réalité des opérations et de la qualité des comptes, tout en favorisant la collecte des informations.

Pour BARRY (2009 :15), « la mise en place d'un contrôle interne efficace est largement conditionnée par l'existence d'un manuel des procédures et d'un service chargé de veiller à l'application de ces opérations ».

Le manuel des procédures est un outil d'aide à l'auditeur interne.

#### **2.2.6.2. Les moyens d'un service d'audit interne.**

Le service d'audit interne doit disposer des moyens nécessaires pour son bon fonctionnement. Ces moyens sont d'ordre matériel, financier et humain.

➤ Les moyens matériels.

L'organisation matérielle est un élément essentiel dans la mise en œuvre des missions du service l'audit interne ; qu'il s'agisse des dossiers ou des papiers de travail à la disposition de l'auditeur.

- Les dossiers d'audit.

L'auditeur est tenu de consigner dans des dossiers de travail, les contrôles effectués pour étayer ses conclusions et justifier que sa mission a été effectuée selon les normes de la profession.

Selon RENARD (2010 : 420), à chaque mission d'audit doit correspondre un dossier constitué, entre autres éléments, des papiers de travail les plus significatifs.

Cette exigence est un élément de preuve, qui permet de justifier et de prouver à l'égard des audités, mais éventuellement à l'égard des tiers toutes les affirmations signalées dans le rapport d'audit interne.

Elle permet également dans le cadre d'audits récurrents, de se référer à l'audit antérieur avec efficacité, et l'auditeur peut utiliser cette mine d'informations pour aller plus vite et faire mieux encore.

Enfin, un bon dossier est un instrument de formation pour l'auditeur débutant.

On met dans le dossier d'audit deux catégories de documents qui sont indispensables à la preuve ou à la compréhension. Ce sont :

- des documents descriptifs : analyses de postes, organigrammes, tableau de risques, diagrammes de circulation etc.
- des documents explicatifs : feuilles d'interviews, questionnaires, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultats de tests.

Le classement des dossiers doit permettre un accès direct et rapide à l'information souhaitée, aussi bien pour le responsable d'audit que pour les auditeurs internes.

- Les papiers de travail.

Selon RENARD (2010 :424), les papiers de travail sont les matières premières de l'auditeur pour documenter et consigner chacune des constatations et conclusions, compiler les faits et réflexions ayant valeur de preuve et d'argument.

Ils constituent une base commune en vue d'un travail d'échange, d'enrichissement et de réflexion entre les membres de l'équipe.

Lors des missions d'audit, l'auditeur élabore des papiers de travail pour chaque tâche effectuée, depuis le moment où la préparation de la mission est lancée jusqu'à la diffusion du rapport d'audit interne.

Les papiers de travail permettent :

- de recueillir les informations obtenues lors des entretiens et des travaux de détails ;
- d'identifier et documenter les faiblesses relevés ;
- d'alimenter les discussions avec les audités ;
- d'étayer le rapport ;
- de faire superviser l'avancement et les résultats de la mission selon l'importance des points abordés.

En pratique, les papiers de travail doivent être établis quotidiennement au fur et à mesure du déroulement et de l'avancement des travaux sur le terrain.

- Les moyens techniques.

Avec l'évolution de la technologie, le service d'audit interne doit être doté d'outils informatiques (logiciels, internet etc.) pour le traitement rapide des données.

- Les moyens financiers.

Le budget du service d'audit interne se détermine à partir du plan d'audit approuvé par la direction (RENARD, 2010 : 428).

Ce plan va induire les effectifs et leurs variations ; les frais de formation professionnel de l'auditeur ; mais aussi de ses frais de déplacement ; sa documentation et ses dépenses d'investissement.

- Les moyens humains.

Les moyens humains concernent le personnel nécessaire au fonctionnement du service d'audit interne.

### **2.2.7. Les normes d'organisations ou de pratiques professionnelles de l'audit interne**

Selon le dictionnaire le Petit Larousse, une norme est un principe servant de règle, de loi.

Selon IFACI (2009), l'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont diverses. Il peut être en outre exercé par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA ci après « les Normes » pour que les auditeurs internes et l'audit interne s'acquitte de leurs responsabilités.

Lorsque la législation ou la réglementation empêchent les auditeurs internes ou l'audit interne de respecter certaines dispositions des normes, il est nécessaire d'en respecter les autres dispositions et de procéder à une communication appropriée.

Les normes ont pour objet :

- de définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- de fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
- d'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- de favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les normes sont des principes obligatoires constituées :

- de déclarations sur les conditions fondamentales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et pour l'évaluation de sa performance. Elles sont internationales et applicables tant au niveau du service qu'au niveau individuel ;
- d'interprétations clarifiant les termes et les concepts utilisés dans les déclarations.

Les normes se composent des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

- Les normes de qualification (série 1000) énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.
- Les normes de fonctionnement (série 2000) décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Les normes de qualification et les normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit.
- Les normes de mise en œuvre (série 1000 ou 2000 assortie d'une lettre) précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurances (A) ou de conseil (C)

### **2.2.7.1. Présentation des Normes**

Les normes professionnelles pour la pratique de l'audit interne guident les auditeurs internes dans la réalisation de leur mission et la gestion de leur activité.

L'IFACI(2009), dans sa définition des normes a adopté deux normes générales (les normes de qualification et les normes de fonctionnement).

Nous allons procéder à une présentation sommaire de ces deux normes générales.

- ✓ Normes de qualification :

#### **1000. Mission, pouvoirs et responsabilités**

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le code de déontologie ainsi qu'avec les normes.



✓ Normes de fonctionnement :

2000- Fonctionnement : Gestion de l'audit interne

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

Interprétation :

L'activité d'audit interne est gérée efficacement quand :

- les résultats des travaux de l'audit interne répondent aux objectifs et responsabilités définis dans la charte d'audit interne ;
- l'audit interne est exercé conformément à la définition de l'audit interne et aux normes ;
- les membres de l'équipe d'audit agissent en respectant le code de déontologie et les normes.

### 2.2.7.2. Analyse de quelques normes

Notre analyse portera sur l'indépendance et l'objectivité. Le choix de ces deux normes est guidé par le volume des normes et le besoin de donner des éclaircissements sur les deux notions d'indépendance et d'objectivité dans le contexte de l'audit interne. Il convient de souligner que les notions d'indépendance et d'objectivité sont deux notions indissociables, car l'objectivité de l'auditeur implique son indépendance d'esprit. Les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés et éviter les conflits d'intérêts.

Ainsi, dans le souci de préserver son objectivité, l'auditeur interne n'aura nullement le droit de concevoir des procédures ou des règles à défaut d'être juge et partie car ayant conçu des procédures qui plus tard, lui seront soumises pour appréciation.

#### ✓ 1100 Indépendance et objectivité.

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité.

- Interprétation.

L'indépendance, c'est la capacité de l'audit interne et de son responsable à assumer, de manière impartiale, leurs responsabilités. Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la Direction Générale et au Conseil. Cet objectif peut être atteint grâce à un double rattachement.

Les atteintes à l'indépendance doivent être appréhendées à différents niveaux :

- au niveau de l'auditeur interne ;
- au niveau de la conduite de la mission ;
- au niveau de l'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.

L'objectivité est une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux, menés sans le moindre compromis.

L'objectivité implique que les auditeurs internes ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'autres personnes. Les atteintes à l'objectivité doivent être appréhendées à différents niveaux :

- -au niveau de l'auditeur interne ;
- -au niveau de la conduite de la mission ;
- -au niveau de l'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.

- Analyse.

Indépendance.

Selon IFACI (2009), les auditeurs internes doivent être indépendants des activités qu'ils auditent.

L'indépendance de l'auditeur permet de porter un jugement sans parti pris et sans préjugé sur les fonctions auditées. L'indépendance de l'auditeur est très importante pour la conduite d'une mission d'audit interne et la crédibilité de l'auditeur vis-à-vis des audités.

Il faut préciser que l'indépendance peut être renforcée lorsque le conseil d'administration intervient dans la nomination et la révocation du directeur de l'audit interne.

L'existence d'une charte contenant les objectifs et les missions assignées au service d'audit interne, peut renforcer également l'indépendance du service et des auditeurs.

L'objectivité.

Selon IFACI (2009), les auditeurs internes doivent mener leurs travaux avec objectivité.

Il faut comprendre par objectivité à ce niveau, l'indépendance d'esprit dont les auditeurs doivent faire preuve dans l'exercice de leurs travaux. Les auditeurs internes ne doivent pas se trouver placés dans des situations où ils se sentiraient incapables de porter un jugement professionnel objectif.

L'auditeur doit éviter d'être juge et partie en élaborant des procédures qu'il doit lui-même apprécié plus tard. Cette situation risquerait de compromettre son indépendance et son objectivité.

Il est à noter que l'objectivité de l'auditeur n'est pas mise en cause lorsqu'il est amené à recommander la mise en place de procédures avant leur mise en application.

Dans cette première section nous avons parlé de la structure organisationnelle d'un service d'audit interne à travers ces différentes composantes.

L'organisation d'un service d'audit interne requiert des difficultés ; telles que son positionnement ; sa structure ; donc il appartient à chaque organisation d'adopter une structure en fonction de son environnement et de ses exigences.

Une fois le service créé et organisé, il sera question de son fonctionnement tel est l'objet de cette seconde section.

### **2.3. Fonctionnement d'un service d'audit interne**

Après avoir défini les éléments organisationnels du service d'audit interne, notamment les missions, le positionnement, la structure, les moyens et les normes d'organisation, il nous revient de mettre cette organisation en état de marche afin de concourir à la réalisation des objectifs. Pour assurer efficacement ses missions, le service d'audit doit procéder à une planification des activités. Le service d'audit interne aura à mener des missions en vue de l'amélioration du dispositif de contrôle interne. L'atteinte des objectifs est fonction des moyens et des ressources mises à la disposition du service.

Dans cette section nous parlerons de la planification et la conduite d'une mission d'audit interne. Il est nécessaire d'évaluer les résultats des missions de l'audit interne pour une amélioration continue des activités.

#### **2.3.1. La planification**

« la norme 2010 de l'IFACI indique que le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques, afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

Cette norme laisse entendre que l'ensemble des services, fonctions, thèmes et processus d'une organisation ne sont pas à auditer selon la même périodicité et qu'il est important de se focaliser avant tout sur les principaux risques de l'organisation (FRADIN, 2006 :24-25)

« le plan d'audit doit être suffisamment flexible pour faire face à des missions imprévues pouvant émaner de la direction générale ou du comité d'audit et intégrer tous changements d'orientation, d'objectifs et de priorité décidés par ces derniers.

La modalité d'application MPA 2010-1 indique qu'à côté d'une évaluation à jour des risques, il est nécessaire de prendre également en considération les éléments suivants :

- la date et les résultats des précédentes missions ;
- l'efficacité des dispositifs de management et de contrôle ;
- les demandes émanant de la direction générale, du comité d'audit et d'autres organes de direction ;
- les changements importants survenus dans l'activité, les tâches opérationnelles, les programmes, les systèmes et les contrôles ;
- les opportunités de réaliser des bénéfices d'exploitation ;
- les modifications intervenues dans l'équipe d'audit interne et ses aptitudes.

De plus, la MPA 2010-2 recommande d'examiner le plan d'audit au minimum une fois par an afin de l'adapter aux stratégies et aux orientations les plus récentes de l'organisation et de procéder si nécessaire à une mise à jour régulière (trimestrielle par exemple) en fonction et des orientations définies par la direction » (FRADIN, 2006 :24-25)

A cela un planning doit être élaboré par le responsable de l'audit interne.

« le planning n'est pas le plan mais il est élaboré à partir de la première année du plan dont il retient les éléments. Il traduit le plan d'audit en emploi du temps pour chaque auditeur. Pour ce faire quatre étapes sont à respecter :

- construire les périodes d'indisponibilité de chacun (congés, temps de formation, dates de départ et d'arrivée pour les mutations en cours d'année) ;
- construire les équipes d'audit en affectant les auditeurs aux missions retenues pour eux et en prenant en compte l'enchaînement des missions ;
- obtenir l'accord des audités sur les périodes retenues pour les missions d'audit ;
- élaborer l'emploi du temps de chacun » (RENARD, 2010 :414).

Chaque auditeur doit alors prévoir et organiser son travail et ses déplacements ; aux responsables d'audit interne d'insérer leur activité dans ce planning et de suivre l'avancement des travaux. Le planning doit être suivi et mis à jour comptes des différents mouvements pouvant intervenir.

### **2.3.2. La conduite d'une mission d'audit interne**

« L'objet d'une mission d'audit interne est l'étude de la maîtrise des risques de l'activité, le processus ou l'entité qu'on audite- étude, au sens large : analyse, identification des lacunes, élaboration de solutions (avec les audités), suivi de la mise en œuvre des plans d'action des audités ; en bref, ce que fait le médecin généraliste avec son patient, lorsqu'il effectue son diagnostic, réalise son pronostic et préconise sa thérapeutique » (SCHIK, 2007 :63).

Une mission d'audit interne comprend trois phases :

- la phase de préparation ou phase d'étude ;
- la phase de réalisation ou de vérification ;
- la phase de conclusion.

#### **2.3.2.1. La phase de préparation ou phase d'étude.**

Cette phase est composée de : l'ordre de mission, le plan d'approche, le tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA) et le rapport d'orientation

- L'ordre de mission.

“ L'ordre de mission est le mandat, donné par la Direction Générale à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernées de l'intervention imminente des auditeurs” (LEMANT, 1995 :35). Les missions d'audit interne émanent de la Direction Générale qui mandate l'audit interne. A cette fin, l'ordre de mission précise le champ ou le domaine d'intervention de l'auditeur, ainsi que la durée et la période de sa mission. L'ordre de mission, une fois signé, donne aux auditeurs le droit d'accès à l'information nécessaire et indispensable et leur permet de commencer la mission. Il permet, aussi d'informer les services concernés par la mission, pour permettre aux auditeurs de mener à bien leurs investigations.

➤ Le plan d'approche.

Le plan d'approche organise la phase d'étude ; il associe à une prise de connaissance du domaine à auditer défini par l'ordre de mission et une prise de conscience de ses habituels risques et opportunités d'amélioration, une décomposition du sujet de la mission en objets auditables qui produit le référentiel. (LEMANT, 1995 :39).

Le plan d'approche est la conclusion de la prise de connaissance du domaine audité qui consiste à collecter les informations nécessaires pour bien cerner les préoccupations de la mission.

- La prise de connaissance du domaine à auditer dite familiarisation.

Selon RENARD (2010 :226), la prise de connaissance ne doit pas se faire au hasard, elle doit être bien organisée. L'auditeur doit planifier sa prise de connaissance en ayant soin de prévoir le ou les moyens les plus appropriés pour collecter les informations nécessaire à la réalisation de sa mission (interviews, documents etc.)

Selon LEMANT (1995 :43), ce travail de collecte comprend d'une manière pratique :

- la recherche de tout élément de définition, de connaissance, d'analyse de l'activité à cerner, dans des supports propres à l'organisation ;
- la consultation de bases documentaires de l'organisation : informations financières (comptabilité, budget), informations du contrôle de gestion (principaux indicateurs), politiques de l'organisation, directives et procédures ;
- l'identification des méthodes de gestion et des systèmes d'information propres à l'entité auditée ;
- la collecte des rapports d'audit antérieurs et autres analyses ou études d'organisation ;
- la pratique d'interviews préliminaires, à des fins de connaissance et d'opinion sur le domaine revu, avec les opérationnels concernés par l'audit ;

- l'établissement de l'organigramme de l'entité à auditée, ou son obtention et sa vérification (s'il est à jour et s'il donne une image fidèle des responsabilités et des liaisons) ;
- l'analyse des postes de l'organigramme si possible.

Toutes ces informations sont rassemblées dans un dossier. Pour parvenir à ce résultat l'auditeur va utiliser un questionnaire. Le questionnaire de prise de connaissance est utilisé par l'auditeur pour inventorier les informations nécessaires afin de mener à bien la mission. L'auditeur peut procéder aux interviews de prises de connaissance qui lui permettent d'avoir des informations mais aussi de se faire connaître par les responsables de l'entité à auditer.

Dès que cette prise de connaissance a été menée à bien, l'auditeur dispose en ce moment des informations importantes sur les risques majeurs, le fonctionnement et les priorités du management.

- Identification des risques ou identification des zones à risques.

Il s'agit d'identifier les endroits où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire. Cette phase d'identification va permettre à l'auditeur d'établir son plan de mission en tenant compte des zones à risques.

- Le tableau des forces et faiblesses apparentes.

Le tableau des forces et faiblesses apparentes conclut la phase d'analyse des risques réalisée sur la base des objectifs définis dans le plan d'approche ; il présente de manière synthétique et argumentée les présomptions ou l'avis de l'auditeur sur chacun des thèmes analysés. Il constitue « l'état des lieux » des forces et faiblesses réelles ou potentielles, et permet de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d'orientation (LEMANT, 1995 :63).

La phase d'étude doit consister essentiellement en une analyse des risques matérialisée par un tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA).



**Tableau 1: Tableau des forces et faiblesses apparentes**

Domaine/ opération	Objectifs spécifiques	Risques	POCA / Indicateur	Opinion			Commentaires
				F /f	Conséq	Degré de Confiance	

Source : LEMANT (1995 :63)

Les quatre premières colonnes sont renseignées à l'étape d'élaboration du plan d'approche. Les quatre dernières seront remplies après l'analyse des risques et un survol du terrain qui précède son examen attentif.

« Une force (F) ou une faiblesse (f) doit s'exprimer par rapport à un objectif de contrôle interne ou une caractéristique normalement attendue pour assurer le bon fonctionnement d'une organisation ou l'atteinte d'un résultat escompté » ( LEMANT,1995 :65).

Pour chaque objectif de l'analyse, l'auditeur doit apprécier l'aptitude des dispositifs de gestion et de contrôle en place à atteindre les objectifs du contrôle interne et à contribuer au résultat attendu. L'appréciation d'un risque repose sur deux estimations :

- le degré de gravité de la perte pouvant en résulter (ou conséquences directes et indirectes) ;
  - la probabilité d'occurrence ou de réalisation du risque.
- le rapport d'orientation ou plan de mission ou termes de références.

Selon RENARD (2010 :240-241), le rapport d'orientation est un contrat passé avec l'audit et qui précise les objectifs et le champ d'action de la mission d'audit. Le contenu de ce contrat est élaboré par l'audit interne, qui le porte à la connaissance de l'audité pour son approbation lors de la réunion d'ouverture. Dès cet instant il prend le caractère contractuel.

Le rapport d'orientation définit les objectifs de la mission :

- les objectifs généraux ou objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente ;
- les objectifs spécifiques qui précisent les différents dispositifs de contrôle interne qui vont être testés par les auditeurs, qui tous contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées.
- le champ d'action est constitué par les fonctions et les zones géographiques concernées par la mission.

Selon LEMANT (1995 :73-74-75), un choix des orientations de la mission doit être effectué à partir du tableau des forces et faiblesses apparentes et matérialisé en rapport d'orientation signé par le responsable de l'audit interne.

Le rapport d'orientation doit définir la mission en termes d'objectifs à atteindre par l'audit, exprimés dans le langage de son « client ».

Chaque fois que cela est possible le rapport d'orientation sera discuté avec les principaux responsables audités et le demandeur.

#### **2.3.2.2. La phase de réalisation ou de vérifications.**

Cette phase commence par une réunion d'ouverture. Elle se tient sur les lieux mêmes où la mission doit se dérouler pour un accès plus facile des informations et des documents susceptibles d'être consultés au cours de la réunion. Participent à cette réunion les auditeurs en charge de la mission et les responsables audités. La réunion peut être présidée par le chef de mission mais il est souhaitable que ce soit le responsable de l'audit interne. C'est au cours de cette réunion que l'audit présentera le programme d'audit interne qui sera appliqué sur le terrain. Cela permet à l'auditeur d'avoir un contact direct avec les responsables de l'entité à auditer.

Le programme d'audit ou programme de vérifications, ou encore planning de réalisation. C'est sur la base du rapport d'orientation que s'établit le programme de vérifications.

« Le programme de vérifications est l'ensemble des diligences à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation pour confirmer les forces et les faiblesses apparentes » (LEMANT ,1995 :77).

C'est un document interne au service qui permet de répartir les tâches entre les membres de l'équipe, de planifier et de suivre les travaux des auditeurs. Il est établi par l'équipe en charge de la mission, sous la supervision du chef de mission. Le questionnaire de contrôle interne est utilisé pour l'élaboration du programme de vérification. Il doit être clair, complet et sert de moyen de suivi de l'avancement des travaux des auditeurs sur le terrain par le chef de mission.

A partir de son programme d'audit, l'auditeur procède à des tests à l'aide des outils dont il dispose et à des observations.

L'auditeur procède à une observation des lieux et du mouvement du personnel. Cette observation peut lui permettre de compléter son questionnaire et ses tests individuels. A partir de l'identification des zones à risques et du questionnaire de contrôle interne, l'auditeur va procéder à des tests mettant en œuvre les outils d'audit. Afin, de tester tous les éléments constitutifs des opérations, l'auditeur fera des observations et interviews de tous les intervenants.

L'auditeur interne va valider chaque risque identifié dans les différents FAR. Cette validation va consister pour l'auditeur :

- à recouper son information : une interview par une autre interview, ou par un document ou par une observation visuelle. Toute source d'information orale est à confronter si possible avec deux autres sources d'information ;
- à porter son information à la connaissance du responsable afin de recueillir sa réaction au vu des éléments de preuve qui sont apportés. Cela lui permettra d'être alerté sur ses erreurs. Cette validation implique une bonne collaboration entre les différents acteurs et la réussite de la mission est à ce prix.

En fin ,le chef de mission et ses auditeurs vont s'assurer auprès des responsables concernés que l'ensemble des constats et observations réalisés sur telle partie du cycle, ou sur tel site,

ou sur tel service, ne présente ni erreur d'appréciation, ni insuffisance de diagnostic (RENARD, 2010 : 286-287).

### 2.3.2.3. La phase de conclusion.

La fin de la mission est matérialisée par un projet de rapport d'audit que l'auditeur soumet à la validation générale. Après a lieu la réunion de clôture et la validation. A l'issue de cette réunion, il ressort un rapport final ou rapport d'audit interne dont il doit assurer le suivi.

- Le projet de rapport d'audit interne.

« Il est ainsi nommé projet de rapport pour trois raisons » RENARD (2010 :289) :

- les observations contenues dans le projet de rapport n'ont pas encore fait l'objet d'une validation générale, elles ne peuvent donc être considérées comme définitives.
- le projet de rapport même s'il comporte les recommandations des auditeurs, ne comporte pas les réponses des audités à ces recommandations.
- le projet de rapport ne comporte pas encore le plan d'action de mise en œuvre des recommandations.

- La réunion de clôture.

Elle réunit les mêmes participants que la réunion d'ouverture. Les auditeurs commentent les conclusions de leurs travaux.

- Le rapport d'audit interne.

« En fin d'intervention le rapport d'audit interne communique, aux principaux responsables concernés pour action et à la Direction pour information, les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès » (LEMANT, 1995 :119).

Le rapport d'audit contient les objectifs de la mission, le champ d'action, la méthodologie utilisée, les réponses des audités, et les conclusions des auditeurs. Un plan d'action peut

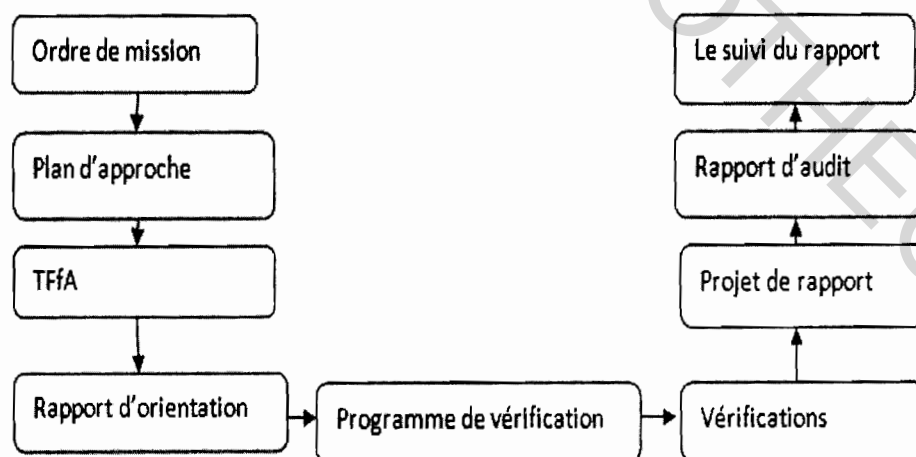
être joint au rapport indiquant pour chaque recommandation qui fera quoi et quand. Le rapport d'audit est signé par le responsable du service d'audit ou son représentant. La mission se termine avec la diffusion du rapport, mais les constats peuvent se poursuivre avec le suivi du rapport d'audit interne.

- Le suivi du rapport d'audit interne.

L'auditeur se rend peu après sur le terrain pour s'enquérir des suites données à son rapport, puis s'informe de la suite donnée aux recommandations. A cet effet, il élabore un rapport d'exécution du plan d'action de mise en œuvre des recommandations sur la base des points réguliers sur la mise en œuvre effective des recommandations. Le suivi de la mise en application des recommandations de l'audit interne est assuré par le responsable de chaque mission. Les entités auditées sont interrogées par la direction de l'audit interne. Elles transmettent les réponses accompagnées des justificatifs des actions menées. Les réponses sont contrôlées par l'auditeur en charge de la mission, éventuellement complétées ou font l'objet d'une mission de suivi.

Le déroulement d'une mission d'audit interne peut être schématisé comme suit :

**Figure 6 : Schéma de déroulement d'une mission d'audit interne**



Source : inspiré de SCHICK (2008 :65)

Dans les structures disposant d'un service d'audit interne, il est important que les missions confiées aux auditeurs soient évaluées.

### **2.3.3. Evaluation des résultats des missions d'audit interne.**

« L'audit en général et l'audit interne en particulier, bien qu'étant des activités de contrôle, doivent également être contrôlés ou évalués. L'évaluation peut porter sur l'organisation du service d'audit interne, sur l'application des procédures internes au service et sur les résultats. Il s'agit de s'assurer que l'auditeur a été capable d'identifier au cours de ses missions, les dysfonctionnements ou les points faibles qui auraient pu compromettre l'atteinte des objectifs et la préconisation des solutions d'amélioration » (MANDZILA, 2007 :18).

L'efficacité de l'audit interne est directement observable par la direction générale, le comité d'audit et les audités. Cependant, certains indicateurs sont habituellement retenus pour évaluer les missions d'audit interne.

#### **2.3.3.1. L'évaluation des missions reposant sur des indicateurs quantitatifs.**

« Les missions d'audit interne peuvent être évalués à partir de l'analyse des recommandations faites et de la situation de leur mise en œuvre, les économies générées, le taux de mise en œuvre, la demande des missions, la périodicité des missions, l'amélioration du contrôle interne, le taux de réponse dans les délais aux recommandations émises.

Le taux de mise en œuvre des recommandations apparaît comme l'indicateur qui permet de mieux mesurer l'efficacité des missions d'audit. En effet, l'analyse des recommandations acceptées et mises en œuvre par rapport au total des recommandations émises permet d'apprécier l'impact des missions d'audit. Elle traduit également l'acceptation de l'audit interne par les directions opérationnelles et mesure le niveau de satisfaction des utilisateurs des recommandations des auditeurs internes. La demande des missions d'audits par les opérationnels est un indicateur de satisfaction des missions antérieurement réalisées. Si la demande des missions d'audit s'accroît, on admet généralement que cela signifie une reconnaissance par les clients de l'audit interne de la qualité du travail accompli. Si en revanche, la demande est faible, cela s'assimile à une mauvaise perception du service rendu. C'est également un indicateur permettant d'apprécier les résultats des missions.

A l'issue de sa mission, l'auditeur interne rédige un rapport contenant des propositions d'amélioration des dysfonctionnements constatés. En associant un plan d'action en réponse

à chaque recommandation il est possible de mesurer le taux de réponses dans les délais et par conséquent la reconnaissance de l'audit en tant que force de proposition » (MANDZILA, 2007 :18).

D'autres indicateurs permettent d'évaluer les résultats des missions d'audit interne.

### **2.3.3.2. L'évaluation des résultats des missions reposant sur des indicateurs qualitatifs.**

« La pertinence des recommandations et les enquêtes de satisfaction sont également utilisées pour évaluer les résultats des missions.

Par pertinence des recommandations et leur opérationnalité, il faut entendre le degré de mise en œuvre ou le pourcentage des recommandations acceptées par la direction et mises en œuvre avec succès sans nécessiter des bouleversements au niveau des structures. Cet indicateur qualitatif semble le mieux refléter l'utilité des missions et les recommandations qui leur sont associées. Les enquêtes de satisfaction auprès des audités et des clients de l'audit permettent de connaître le sentiment des répondants sur l'efficacité des missions d'audit réalisées » (MANDZILA, 2007 :19).

### **2.3.4. La gestion des ressources humaines.**

« On devrait plutôt dire « formation et gestion » ou « gestion, donc formation » car gérer les auditeurs c'est avant tout les former » (RENARD, 2010 :389).

La formation est essentielle et obligatoire (norme 1230) et s'acquiert de plusieurs façons. Elle peut être acquise dans les grandes écoles assorties de stages dans les services d'audit interne ou dans les cabinets. Le cadre d'entreprise muté dans un service d'audit interne, aura recours aux séminaires de formations. Au-delà des enseignements reçus, l'auditeur débutant doit s'imprégner des ouvrages d'audits et faire recours au manuel d'audit et guides d'audit de son entreprise. L'apprentissage sur le terrain est de nature à permettre au débutant de mettre en pratique ses connaissances et améliorer ses performances.

« La gestion des ressources humaines consiste à mettre en rapport des personnes et des activités. Il ne suffit pas de recruter les auditeurs, d'être vigilant eu égard à la composition des équipes d'auditeurs appelés à intervenir. Encore faut-il également entretenir la

compétence des auditeurs. L'entretien des compétences des auditeurs peut être obtenue grâce à une formation continue afin qu'ils s'adaptent à l'évolution de leur environnement. C'est aussi une exigence de la norme 1200 de l'audit interne » (MANDZILA, 2007 :17).

### **2.3.5. Les contraintes de l'audit interne.**

Les contraintes suivantes jouent un rôle particulier :

- l'auditeur doit couvrir certaines missions parce qu'il ne les pas effectuées les années précédentes ;
- certains audits doivent être menés du fait de l'environnement spécifique de l'entreprise, de la matérialité des opérations, de la sensibilité stratégique relative des opérations ;
- des risques courus, y compris la perte d'image potentielle pour l'entreprise, voir pour l'auditeur ;
- des changements, des modifications importantes survenues dans l'organisation (BECOUR & al, 1996 :33-34).

D'autres contraintes peuvent s'ajouter telles que :

- la contrainte opportuniste la plus souvent avancée : « nous n'avons pas le temps », « nous sommes surchargés de travail ». Les auditeurs internes doivent savoir qu'ils auront toujours en face d'eux des audités surchargés de travail et qui n'ont pas de temps à leur consacrer ;
- les contraintes qui sont en relation avec les changements de structure en cours, ou avec des modifications dans les méthodes de travail ou le système d'information (RENARD, 2003 :162).

Dans cette seconde section nous avons déroulé le fonctionnement d'un service d'audit interne. Le fonctionnement d'un service d'audit interne dépend des moyens mis-en à sa disposition et de l'environnement. Le service d'audit interne planifie le programme des activités. Il procède à des missions de contrôle et d'évaluation du dispositif de contrôle interne. La réussite d'un service d'audit interne dépend de son bon fonctionnement, mais surtout de la culture de l'environnement.



## Chapitre 3 : Méthodologie de la Recherche

Dans le cadre de notre étude, nous avons d'abord effectué une revue de littérature afin de mieux cerner les concepts de base pour la conception d'une structure d'audit interne ; l'organisation et le fonctionnement d'un service d'audit interne. Cette revue de littérature nous a permis d'identifier les variables concourant à la conception d'une structure d'audit interne conformément aux normes d'audit. Notre méthodologie consiste en :

- la collecte des données à travers : des entretiens ou interviews, analyse documentaire.
- l'observation physique ;
- les tests d'existence et de conformité.

### 3.1. Définition des variables

Dans le cadre de notre étude nous avons retenus, cinq variables dépendantes et quatre variables indépendantes.

#### ➤ Les variables dépendantes

Comme variables dépendantes, nous avons :

- les référentiels : ce sont l'ensemble des déclarations qui tiennent lieu de référence pour la structure d'audit interne et le code de la déontologie ;
- les missions : ce sont les missions assignées à la structure d'audit interne ;
- les objectifs : ce sont les objectifs à atteindre par la structure ;
- la structure : permet de décrire l'organisation interne de la structure choisie (positionnement, attributions, le recrutement, la formation ;
- les outils et les moyens : ce sont les outils et moyens qui doivent être mis à la disposition de la structure d'audit.

➤ Les variables indépendantes

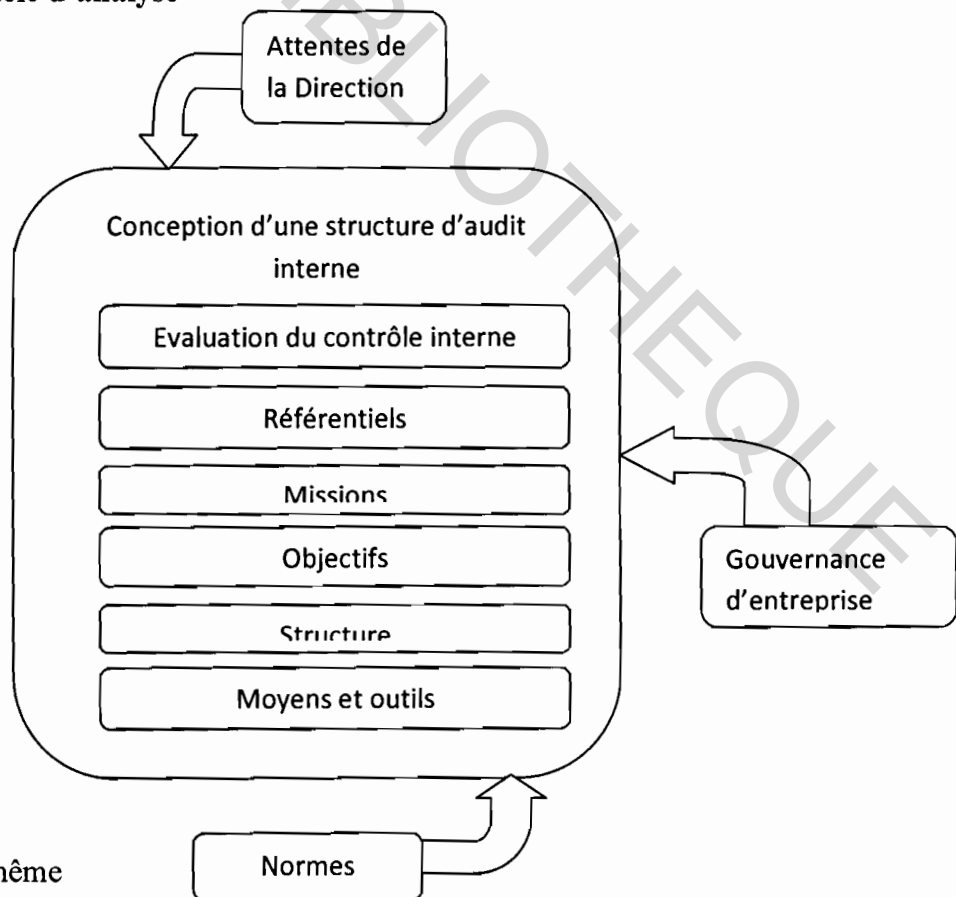
Elles concernent surtout :

- les attentes de la Paierie Générale du Trésor : la ou les raisons d'être de la mise en place d'une structure d'audit ;
- l'évaluation du contrôle interne : qui conduit à des recommandations influant la mise en place de la structure ;
- les normes : pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- la bonne gouvernance pour un meilleur suivi des risques et une surveillance des dispositifs de contrôle.

### 3.2. Construction du modèle d'analyse.

Nous allons schématiser les variables retenues dans le cadre de cette étude.

Figure 7 : Modèle d'analyse



Source : nous-même

### 3.3. La population de l'étude

Dans le cadre de notre étude, la population sera constituée de tous les chefs de section, de division, quelques agents de chaque division, le Payeur Générale et le deuxième Fondé de Pouvoirs.

Nous rappelons que la mission principale de la PGT est le traitement et le paiement des mandats<sup>1</sup> ou titres de paiement émis par les différents ministères et leurs services rattachés. Cette mission constitue la priorité des responsables de la PGT. Elle reçoit pour la circonstance des missions des différents corps de contrôle dont le bureau du vérificateur général.

La méthodologie utilisée dans le cadre de notre étude sera l'approche par les risques. Nous allons partir des bordereaux<sup>2</sup> déjà payés du mois d'août, environ 178 bordereaux, soit 900 mandats pour vérifier l'application permanente de la procédure.

---

<sup>1</sup> Le mandat est un titre de paiement émis par l'ordonnateur pour demander au comptable assignataire de ses dépenses, de payer une dépense, inscrite au budget d'Etat, au profit d'un créancier de l'Etat. Il doit être arrêté en chiffre et en lettre.

<sup>2</sup> Le bordereau d'émission est un document de transmission du, ou des mandats accompagnés des pièces justificatives de l'ordonnateur vers le comptable assignataire.

**Tableau 2: Echantillon de l'étude**

<b>DESIGNATION</b>
Le Payeur Général
Le deuxième Fondé
Le chef comptable
Le responsable courrier
Le chef de section comptabilité dépense
Le chef de section précompte
Le responsable de la validation
Le chef de section comptes financiers
Le chef de section comptabilité générale
Le chef de section compte de gestion
L'archiviste

Source : nous même

### **3.4. Les outils de collecte des données**

Nous présenterons les différents outils sur lesquels notre choix s'est porté pour une meilleure collecte des informations.

#### **3.4.1. Les entretiens ou interviews.**

Pour LEMANT (1995 :180), « une interview est une technique de recueil d'information qui permet l'explication et le commentaire et donc apporte une valeur importante à la collecte des informations factuelles et des éléments d'analyse et de jugements »

Dans le cadre de notre étude, nous ferons des entretiens avec les différents responsables de la PGT, ce qui va nous permettre d'appréhender la PGT à travers son environnement, son organisation et son fonctionnement et de réunir suffisamment d'informations sur les risques majeurs et les préoccupations de la direction. Il s'agit d'évaluer le dispositif de

contrôle interne de la PGT au travers des questionnaires relatifs à l'organisation existante (annexe 12, page 127 -136).

Chaque QCI comporte cinq questions fondamentales qui permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle : qui-quoi-où-quand-comment » (MICHELINE & FRIEDERICH, 2008 :138).

Les entretiens se feront avec tous les acteurs du processus. Ce serait l'occasion pour nous de collecter les données et de nous entretenir avec les agents de la PGT et de confirmer certaines informations confuses ou contradictoires.

### **3.4.2. L'analyse documentaire**

Cette analyse consiste en l'exploitation des documents nécessaires à la connaissance de la PGT. Il s'agit des registres de transmission, l'organigramme, et autres documents (les textes réglementaires, le mouvement mensuel des écritures, les bordereaux sommaires etc.).

### **3.4.3. Le diagramme sommaire de circulation des documents ou flow-chart**

Le diagramme (flow-chart en anglais) est une description synthétique et schématique du processus à l'aide de symboles au sens communément admis.

Le diagramme nous donnera une visualisation des opérations et des documents ainsi que leur enchaînement (annexe 14, page 138).

### **3.4.4. La grille d'analyse des tâches**

Est un tableau qui permet de déceler les manquements à la séparation des tâches.

Sur la base des interviews menées, du diagramme de circulation des documents et du manuel de procédures, (s'il existe) confectionner la grille de séparation des tâches (annexe 15, page 139). Cette grille va nous permettre de déceler les manquements à la séparation des tâches.

### **3.5. Les outils de validation**

Ces outils nous permettrons de confronter nos sources d'information afin d'éviter les erreurs d'appréciation et de compréhension.

#### **3.5.1. L'observation physique**

On procédera à une observation des agents depuis la réception des bordereaux jusqu'à l'archivage.

#### **3.5.2. Les tests d'existence ou de conformité ou de compréhension**

Ces tests nous permettront de vérifier si nous avons bien compris le système décrit, l'existence des documents de travail, la conformité des pièces comptables et de corriger les erreurs de compréhension.

### **3.6. Méthodes d'analyse des données**

Le cadre théorique nous a permis de collecter les données nécessaires à cette étude. Il servira de référence pour l'analyse des données. Cette analyse nous permettra de faire ressortir les forces et les faiblesses ainsi que les risques et incidences encourus. Elle nous permettra également de concevoir un outil moderne de gestion qui est l'audit interne pour améliorer l'efficacité du service.

A travers cette présentation, nous avons élaboré une méthodologie spécifique pour la conception d'une structure d'audit interne. Nous avons défini le modèle d'analyse et les outils de collecte des données.

## **Conclusion de la première partie**

La première partie de notre étude consacrée à la revue de littérature et à la méthodologie de recherche, nous a permis d'assimiler certaines notions sur l'audit interne.

Elle nous a permis également de comprendre l'organisation et le fonctionnement d'un service d'audit interne. Ces notions nous serviront de repère quant à la conception d'une structure d'audit interne à la PGT.

Nous avons pu mettre en exergue l'importance d'un service d'audit interne, les moyens et les outils nécessaires à son bon fonctionnement. Nous avons, définis les différents niveaux de rattachement d'un service d'audit interne et les différentes structures organisationnelles pouvant exister.

Cette première partie nous a permis de comprendre les différentes phases d'une mission d'audit interne.

En nous référant sur cette première partie, nous allons concevoir la seconde partie de notre étude qui est la conception d'une structure d'audit interne à la PGT.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE :  
CADRE PRATIQUE**



Le cadre théorique ou revue de littérature nous a permis d'assimiler une certaine connaissance sur l'audit interne, sa définition, son rôle, ses missions, ses objectifs, ses liens avec d'autres corps de contrôle. Cette revue de littérature nous a permis de comprendre la définition du contrôle interne, mais aussi d'éviter certaines confusions entre l'audit interne et le contrôle interne.

Nous avons pu comprendre la nécessité d'une structure d'audit interne, et la valeur ajoutée que peut apporter l'audit interne à une organisation.

Nous avons été édifiés sur d'autres points essentiels de l'audit interne, notamment :

- les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- le code de déontologie ;
- les outils et les moyens nécessaires pour le fonctionnement harmonieux d'un service d'audit interne ;
- les différentes structures organisationnelles d'un service d'audit interne, et leur niveau de rattachement dans l'organisation ;
- le fonctionnement d'une structure d'audit interne
- le recrutement et la formation des auditeurs internes.

A la lumière de tous ceux-ci, il s'agira pour nous :

- de faire une évaluation du dispositif de contrôle interne de la PGT ;
- d'identifier les risques liés au processus de traitement et de paiement des mandats
- d'identifier les risques de dysfonctionnement;
- de formuler des recommandations tendant à la conception d'une structure d'audit interne adaptée à la PGT pour une meilleure maîtrise de ces risques.

Mais avant l'évaluation du contrôle interne de la PGT, nous allons présenter la PGT à travers ses missions, son fonctionnement et son organisation.

## **Chapitre 4 : Présentation de la Paierie Générale du Trésor.**

Depuis 1982, avec l'appui de ses partenaires au développement, dont les institutions de Bretton Woods, le Mali a entrepris un vaste programme de réforme économiques et financières en vue de rétablir les grands équilibres macro-économiques, d'amorcer et de maintenir une croissance économique convenable à long terme, en liaison avec une meilleure exécution des dépenses publiques.

Pour atteindre cet objectif, la Direction Nationale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DNTCP) a été mise à contribution en vue d'assurer une gestion rationnelle des dépenses publiques.

La DNTCP est un service financier de l'Etat créé par l'ordonnance n°55/CMLN du 09 octobre 1973, modifiée par la loi n°90-90/AN-RM du 15 septembre 1990, la loi n°92-016 du 23 septembre 1992 et l'ordonnance n°02-030/P-RM du 04 mars 2002.

Selon les dispositions de l'article 2 de l'ordonnance n°02-030/P-RM du 04 mars 2002, la DNTCP a pour mission l'exécution du budget des organismes publics et parapublics, la gestion de la trésorerie publique et la gestion comptable du portefeuille de l'Etat, l'élaboration et la mise en œuvre de la politique financière et monétaire de l'Etat, le suivi, la mise en œuvre et l'élaboration de la politique de l'Etat en matière d'assurance.

Par ailleurs, l'activité de coordination et de contrôle de la DNTCP s'exerce sur les services régionaux ainsi que sur les services rattachés et les postes comptables des ambassades et consulats.

S'agissant particulièrement de la Paierie Générale du Trésor (PGT), instituée par la loi n°92-018 du 23 septembre 1992, à son tour modifiée par l'ordonnance n°02-032/P-RM du 04 mars 2002 s'est vu confier le paiement des mandats. Rattachée à la DNTCP, elle fait siennes les préoccupations de celle-ci.

#### **4.1. Les missions.**

La PGT est un service rattaché à la DNTCP. Elle est spécialisée dans le paiement des titres de dépenses publiques des institutions de la République, des départements ministériels et des établissements publics rattachés. A ce titre elle paie plus de 80% des dépenses budgétaires de l'Etat.

Selon les dispositions de l'article 2 de l'ordonnance n°02-032/P-RM du 4 mars 2002, la PGT a pour missions :

- l'exécution des dépenses des ordonnateurs du budget national ;
- l'exécution des recettes des comptes spéciaux ;
- la centralisation et l'intégration des opérations des postes comptables des représentations diplomatiques et consulaires.

#### **4.2. Fonctionnement**

La PGT est dirigée par un Payeur Général nommé par décret pris en conseil des ministres, sur proposition du ministre chargé des finances. Le payeur général est assisté par deux fondés de pouvoirs qui le remplacent en cas de vacance, d'absence ou d'empêchement dans l'ordre hiérarchique.

Les fondés de pouvoirs sont nommés par arrêté du ministre chargé des finances, sur proposition du directeur national du trésor et de la comptabilité publique.

Sous l'autorité du payeur général, les chefs de divisions préparent les études techniques, les programmes d'actions concernant les matières relevant de leur secteur d'activité. Ils procèdent à l'évaluation périodique des programmes mis en œuvre, coordonnent et contrôlent les activités des sections qui, à leur tour, fournissent des renseignements concernant leur secteur d'activité à la demande du chef de division.

### **4.3. Organisation.**

La structure de la PGT, définie par le décret n°02-130/P-RM du 15 mars 2002, repose sur :

- une division dépenses ;
- une division comptabilité ;
- une division apurement et compte de gestion ;
- une division comptabilité des ambassades.

Chaque division est dirigée par un chef de division.

Un service courrier assure la réception des titres de paiement et un secrétariat particulier du payeur général assure la réception des autres courriers.

#### **4.3.1. La division dépenses.**

La division dépenses est chargée du traitement des mandats, de l'exécution des oppositions, précomptes et retenues, de la confection des bordereaux sommaires et des restes à payer ainsi que de la tenue des registres comptables. La division dépenses comprend cinq sections et avec chacune à sa tête un chef de section : la section comptabilité des dépenses, la section vérification et visa, la section prise en charge, la section précompte et la section régie.

##### **4.3.1.1. La section comptabilité des dépenses.**

La section comptabilité des dépenses est chargée de la saisie sur l'oracle les mandats de salaire et de matériel. Elle procède à une vérification sommaire des bordereaux d'émission avant la saisie. Les bordereaux saisis sont cachetés et mentionnés sur des cartons. Elle est chargée aussi de la confection des bordereaux sommaires.

##### **4.3.1.2. La section vérification.**

Elle vérifie, l'existence des cachets, les signatures du DAF, le montant en chiffre et en lettre, le cachet de l'entrée au trésor. Elle vérifie, également les pièces justificatives (le bon de commande, le bordereau de livraison, la facture, l'ordre de mouvement, le quitus fiscal, l'attestation de service fait ou un PV de réception selon le cas, la copie d'identité du fournisseur etc.). Tous ces éléments sont contenus dans un bordereau d'émission. Le

mandat doit être conforme à l'avis de crédit signé et cacheté par le DAF, la facture doit être signé par le fournisseur et liquidé, certifié au verso signé et cacheté par le comptable matière. Après ces vérifications, elle reprend les calculs sur la facture.

#### **4.3.1.3. La section visa.**

Elle est chargée du traitement des titres de paiement et a pour attributions :

- de contrôler la validité de la créance : vérifier l'exactitude de tous les calculs ayant abouti à la détermination du montant de la dette de l'Etat; la production des justifications.
- de vérifier la régularité des pièces produites : procéder au contrôle matériel de toutes les pièces.
- de vérifier de l'absence d'opposition au paiement.

#### **4.3.1.4. La section prise en charge.**

Elle effectue la prise en charge comptable des titres de paiement à partir de l'application dépense.

#### **4.3.1.5. La section précompte.**

Elle est chargée, de l'imputation des retenus sur les titres de paiements (taxe sur la valeur ajoutée, avance sur divers impôts et taxes et autres impôts que le contribuable doit à l'état).

#### **4.3.1.6. La section régie d'avances.**

La régie d'avances est réservée aux dépenses courantes, de faible montant et urgentes. Ces dépenses ne suivent pas la procédure normale. Elles sont justifiées après exécution, à cet effet la section est chargée du suivi de la production des justificatifs par les régisseurs.

### **4.3.2. La division comptabilité.**

La division comptabilité est chargée de la comptabilité du poste, du maniement des fonds, du suivi des mouvements des comptes de disponibilité, de l'établissement des différents

documents comptables et de situations périodiques ainsi que du suivi des opérations des comptes spéciaux.

La division comptabilité comprend quatre sections : la section comptabilité générale, la section comptes financiers, la section vérification des écritures comptables du poste ou dépouillement et la section comptes spéciaux.

#### **4.3.2.1. La section comptabilité générale.**

Elle centralise, pour vérification et prise en comptabilité générale, les écritures consécutives à ses propres opérations ainsi que celles passées par les autres divisions. Elle est chargée de la production des documents comptables du poste : le journal, le mouvement.

#### **4.3.2.2. La section comptes financiers.**

Elle est chargée de la tenue et du suivi des comptes de disponibilité. Elle est chargée aussi du règlement des titres de paiement et de l'émission des chèques.

#### **4.3.2.3. La section vérification des écritures comptables du poste ou dépouillement.**

Le dépouillement représente le premier travail de la division comptabilité. Il consiste à vérifier l'exactitude du montant des fiches d'écriture, la concordance de leur date et la bonne imputation des dépenses et des recettes. Il s'agit également, de vérifier les pièces justificatives et de ventiler les fiches d'écritures et les documents afférents entre les agents concernés.

#### **4.3.2.4. La section comptes spéciaux.**

Cette section s'occupe de la gestion des fonds en dépôt (dérogation au principe de l'annualité budgétaire), et des avances sur salaire et autres.

#### **4.3.3. La division apurement et compte de gestion.**

Elle est chargée de l'apurement des titres de paiement, de la confection du compte de gestion et de la tenue des registres comptables. Elle assure le lien entre la PGT et les autres

postes comptables du trésor. La division apurement et compte de gestion comprend deux sections : la section apurement et la section compte de gestion.

#### **4.3.3.1. La section apurement.**

Elle centralise l'ensemble des opérations effectuées pour le compte d'autres comptables et vice versa à partir des comptes de liaisons. Les comptes de liaisons retracent les différentes opérations effectuées par deux comptables, l'un pour le compte de l'autre. Les comptes de liaisons comprennent les comptes de transferts et les comptes d'opérations.

- Les comptes de transferts sont destinés pour les transferts de dépenses et de recettes entre les trésoreries régionales et la PGT.
- Les comptes d'opérations traduisent les opérations permanentes qu'entretiennent les comptables reliés.

#### **4.3.3.2. La section compte de gestion.**

Le compte de gestion est un compte-rendu adressé annuellement par un comptable public au juge des comptes de gestion relativement à ce qu'il a fait des deniers publics qui lui avaient été confiés. A ce titre, les agents de la section procèdent à une vérification des pièces justificatives des dépenses budgétaires et recettes budgétaires avant leur transmission à la division études et contrôle de la direction nationale du trésor et de la comptabilité publique (DNTCP) pour examen et transmission à la cours des comptes pour justification.

#### **4.3.4. La division comptabilité des ambassades.**

La division comptabilité des ambassades n'intervient pas dans la procédure de traitement et de paiement des mandats. Elle est chargée de la centralisation des opérations des comptables des représentations diplomatiques et consulaires, de l'analyse et du contrôle de leurs documents statistiques et comptables et enfin de la tenue des registres comptables. La division comptabilité des ambassades comprend deux sections : la section apurement et la section comptabilité auxiliaire.

#### **4.3.4.1. La section apurement.**

La section apurement procède au dépouillement au mois le mois des comptabilités en provenance des représentations diplomatiques et consulaire. Pour ce faire, elle vérifie si tous les éléments constitutifs de la comptabilité du mois sont joints au bordereau d'envoi adressé au payeur, à savoir, le bordereau de versement mensuel des opérations (photocopie de la situation exacte), le livre journal des opérations en recettes et en dépenses, les certificats des recettes et des dépenses, des mouvements mensuels, les avis de crédits et de débits (ouverture des recettes et des dépenses), les états de recettes et de dépenses, les fiches de développement des recettes et des dépenses, les pièces justificatives jointes aux états (factures liquidées).

#### **4.3.4.2. La section comptabilité auxiliaire.**

Cette section est chargée de la tenue des registres : registre de dépôt des ambassades, registre des envois de fonds, registre des valeurs inactives.

Il nous paraît nécessaire de faire une présentation des différents types mandats reçus par la PGT

### **4.4. Présentation des différents types de mandat**

Dans le cadre de l'exécution des dépenses publiques, la PGT reçoit les mandats de matériel et les mandats de personnel.

#### **4.4.1. Les mandats de matériel**

Les mandats de matériel ne concernent que les dépenses de matériel. Dans le cadre de l'exécution de ces mandats les pièces requises sont :

- Les bordereaux d'émission ou BE (original et double) qui doivent renfermer la signature et le cachet du contrôleur financier et de l'ordonnateur (original et double). Toutefois, la signature du contrôleur financier n'est pas obligatoire pour le BE double, le cachet est suffisant ;



- Le (s) mandat (s), avis de crédit ou bons de caisse. Le cachet et la signature de l'ordonnateur sont exigés pour le mandat tandis que son seul cachet est exigé pour les avis de crédit ou les bons de caisse ;
- Le bon de commande ou bon de travail visé par l'ordonnateur (cachet et signature) ;
- Le bon d'achat visé par l'ordonnateur et le contrôleur financier (cachet et signature) ;
- La ou les factures plus les souches des billets et /ou copies des réquisitions pour le cas des agences de voyage. Le verso de la facture doit comporter le cachet et la signature de l'ordonnateur et/ou ordonnateur délégué (liquidation de la facture) et ceux du comptable matière (certification de la facture) ;
- Le PV de réception, qui doit être signé par une commission composée d'au moins trois membres y compris le comptable matière (son cachet est primordial), l'attestation de service fait suivant la nature des titres.
- Le bordereau de livraison ou l'attestation de service fait pour les dépenses inférieures à 500.000 FCFA ;
- L'état de retenue TVA (au cas où la prestation serait assujettie à TVA) ;
- Les pièces fiscales du prestataire (quitus fiscal et attestation de déclaration mensuelle de TVA).

D'autre part concernant les marchés, les pièces suivantes sont exigées.

Pour les marchés à commande/fournitures :

- Le BE et son double ;
- Le (s) mandat (s), avis de crédit ou bons de caisse ;
- La ou les factures (liquidée (s) et certifiée (s) au verso) ;
- Le PV de réception ou l'attestation de service fait suivant la nature des titres ;
- L'état de retenue TVA (au cas où la prestation serait assujettie à TVA) ;
- Les pièces fiscales du prestataire (quitus fiscal et attestation de déclaration mensuelle de TVA) ;
- La copie originale signée du marché (pour le premier paiement). Quant aux autres décomptes du marché, une copie photocopiée suffit.

Pour les travaux :

- Le BE et son double ;
- Le (s), avis de crédit ou bons de caisse ;
- Le certificat pour paiement (CPP), signé de l'ordonnateur plus les différents attachements signés par l'ordonnateur ;
- Le récapitulatif du CPP, signé du prestataire et du bureau de contrôle ;
- L'état de retenue TVA (au cas où la prestation serait assujettie à TVA) ;
- Les pièces fiscales du prestataire (quitus fiscal et attestation de déclaration mensuelle de TVA) ;
- La copie originale signée du marché (pour le premier paiement). Quant aux autres décomptes du marché, une copie photocopiée suffit.

#### **4.4.2. Les mandats de personnel**

Les dépenses de personnel se font sur la base des états nominatifs chiffrés, des états rectificatifs et des actes de recrutement, d'avancement et de nomination.

Les pièces qui accompagnent les dépenses de personnel sont : les bordereaux, les mandats, les bons de caisse, les états de billettage et les bulletins de salaire.

#### **4.5. Le matériel informatique**

L'informatisation de la PGT est confiée à la cellule d'appui à l'informatisation des services fiscaux et financiers (CAISFF) et à la cellule informatique, formation et perfectionnement des services du trésor. Ces deux cellules œuvrent pour une mise en place complète de l'outil informatique au sein de la PGT. A la PGT, toutes les divisions et sections sont interconnectées à un réseau (système de communication à partir d'un serveur central).

S'agissant particulièrement de la CAISFF, elle a la charge de l'installation, la gestion et le suivi, sous Oracle, de « l'application dépenses ». Cette application, fonctionnelle depuis 2000, permet autant que faire se peut d'assurer le traitement à bonne date des titres de dépense et facilite la comptabilisation des dits titres. A travers elle, tous les registres et mouvements peuvent faire l'objet d'édition.

Ce chapitre nous a permis d'avoir un bref aperçu sur les activités de la PGT, son organisation et son fonctionnement. Cela nous a donné une idée sur la conception et la mise en place de la nouvelle structure d'audit interne.

Après la présentation de la PGT, nous allons aborder son dispositif de contrôle interne, faire son analyse et son évaluation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Chapitre 5 : Description et analyse du système de contrôle existant

Les interviews que nous avons réalisées, nous ont permis d'appréhender la PGT à travers son environnement, son organisation et son fonctionnement.

L'objectif de ce chapitre est de faire une description et une analyse du système de contrôle existant à la PGT.

### 5.1. Le contrôle interne à la Paierie Générale du Trésor

L'absence du manuel de procédures à la PGT dénote que son contrôle interne n'est pas organisé et structuré. Les contrôles effectués sont ceux initiés par les agents eux-mêmes.

De façon générale les contrôles sont confiés aux différents responsables de division.

Il est certes vrai qu'un service d'audit interne n'existe pas à la PGT. Le système du contrôle de la PGT est basé sur une validation mensuelle des états comptables par la Direction Nationale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DNTCP) et de l'inspection générale des finances en fin d'année. D'autres contrôles peuvent intervenir comme ce du bureau du vérificateur général. En interne c'est en quelque sorte l'auto contrôle et le contrôle de chaque division par son chef. Le contrôle est le suivant :

- a. **Au niveau du Payeur Général :** en tant que premier responsable du service, le Payeur Général suit tous les mouvements à travers le réseau interconnecté. Il autorise les décaissements.
- b. **Au niveau du premier fondé de pouvoirs :** il est chargé de la coordination de l'ensemble du personnel et assiste le payeur général.
- c. **Au niveau du deuxième fondé de pouvoirs :** il supervise toutes les opérations du service. L'état de mouvement des opérations, la balance sont ainsi supervisés avant leurs envois à la direction nationale du trésor et de la comptabilité publique (DNTCP) pour intégration à la comptabilité de l'état. IL assiste le payeur général.
- d. **Au niveau de la division comptabilité**
  - Au niveau du chef comptable

Le chef comptable supervise et coordonne toutes les tâches exécutées par l'ensemble des sections qui composent la division. Tous les chèques établis sont soumis à son contrôle préalable avant d'être proposés à la signature du payeur général ou l'un de deux fondés de pouvoirs. Ce contrôle porte sur l'arrêt en chiffres et en lettres, de l'identité du bénéficiaire, l'enregistrement du chèque dans les différents registres, les écritures comptables. Les déclarations de recettes établies par le guichet sont transmises pour contrôle et paraphe du chef comptable. Ce contrôle porte sur la parfaite imputation de la recette et les mentions portées sur la déclaration de recette. La caisse étant rattachée à la division comptabilité, le chef comptable procède à sa vérification et à son arrêt au moins deux fois par mois. Après chaque contrôle, un procès verbal de vérification est fait et envoyé à la DNTCP.

- Au niveau de section vérification des écritures ou dépouillement

La section vérification des écritures veille à une correcte imputation des comptes.

- Au niveau de la section des comptes financiers

Un suivi permanent des disponibilités (les fonds) de la PGT dans les différentes banques où ces fonds sont domiciliés est fait par le chef de la section des comptes financiers sous la supervision du chef comptable.

#### **e. Au niveau de la division dépenses visa**

- Au niveau du chef de division

Le chef de division procède à une vérification approfondie sur les mandats de paiement (constater la régularité des pièces, l'imputation budgétaire des titres de paiement) et une vérification sommaire sur la saisie des mandats faite par les agents de la section.

- Au niveau de l'assistant au chef de division

L'assistant au chef de division est chargé du suivi des ouvertures des crédits et de la supervision des bordereaux sommaires établis par les agents. Il vérifie les comptes administratifs par ligne budgétaire quant à l'exécution par rapport aux mandats admis du trésor. IL s'assure ainsi que les mandats admis ne soient pas supérieurs aux émissions, engagements et liquidations.

- f. **Au niveau de la division apurement et comptes de gestion** : le chef de division supervise et contrôle toutes les opérations comptables entre la PGT et les autres postes comptables (transferts de dépenses et de recettes).
- g. **Au niveau de la division de la comptabilité des ambassades** : les agents sous la supervision du chef de division, procèdent à une vérification des comptabilités des missions diplomatiques et consulaires.

## **5.2. Description de la procédure de traitement et de paiement des mandats.**

La procédure se présente ainsi :

### **a. Réception des bordereaux d'émission**

Les titres sont reçus par le service courrier qui constate, à l'ordinateur, la réception dans le menu « réception des mandats : annexe n°1 » des BE accompagnés des autres pièces justificatives de la dépense. Ensuite, les titres sont transmis à la division dépense- visa.

### **b. Entrée**

L'agent chargé de l'entrée des bordereaux vérifie et valide les saisies effectuées par les agents du service courrier (constatation de l'entrée effective du mandat de paiement à la division dépense visa) dans le menu «entrée-sortie des mandats annexe n°2 ».Les titres validés sont transmis au carton pour leur saisie.

### **c. Saisie des bordereaux**

A la réception des titres de paiement, les agents chargés des cartons procèdent à leur saisie à l'ordinateur dans le menu « saisie bordereaux et mandats annexe n°3 » pour les Avis de crédit : cas des virements et « annexe n°4 » pour les Bons de caisse : cas des paiements en numéraire.

Une fois les saisies terminées, les agents procèdent au crayonnage qui consiste à écrire sur les BE originaux et doubles, aux crayons de couleur bleue la lettre « V plus le titre de l'ordonnateur » pour les virements, de couleur rouge la lettre « N plus le titre de l'ordonnateur » pour les paiements en numéraire et TP lorsqu'il s'agit d'un reversement

(CRM, INPS, ITS). Ensuite, le caché « Vu Dépense » doit être apposé sur les BE ainsi que la date du jour. A la suite de cette étape, les agents portent les références des titres sur des cartons afin de constater leur entrée. Les titres cachetés de la mention « Vu Dépense » sont acheminés à la validation.

#### **d. Validation des bordereaux d'émission**

A la réception des titres, les agents chargés de la validation procèdent à toutes les vérifications du comptable payeur, notamment, la justification du service fait conformément aux dispositions de l'arrêté n°04-1866/MEF-SG du 24 septembre 2004 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'Etat, l'imputation suivant la nomenclature budgétaire et la disponibilité du crédit (article 170 du décret 97-192/P-RM portant règlement général de la comptabilité publique). Leurs contrôles portent sur :

- la justification du service fait (les pièces produites doivent prouver que le créancier a exécuté les prestations qui lui ont été demandées, par exemple l'attestation de service fait, le PV de réception, etc.) ;
- l'existence d'une vérification préalable du contrôleur financier matérialisé par son visa et sa signature sur le BE et le bon d'achat ;
- l'identité du créancier (bénéficiaire) suivant son numéro fiscal ;
- la production de pièces justificatives différentes selon la nature de la dépense ;
- l'imputation suivant la nomenclature budgétaire et la disponibilité du crédit ;
- les procédures de passation de marché.

Enfin, les agents de la validation vérifient et comparent les références des BE à celles déjà saisies à l'ordinateur par les préposés aux cartons. Ils procèdent également à l'imputation budgétaire sur le BE original.

Si les conditions ci-dessus citées sont respectées, les agents de validation valident les BE à l'ordinateur et envoient l'ensemble des dossiers aux agents de la section vérification-visa. Les BE non-conformes sont rejetés ou retournés à la mise en circulation pour complément d'information au service d'origine.

#### **e. Vérification et visa**

A la réception des titres conformes (validés) par la section vérification et visa, ces titres sont répartis entre les agents en fonction des sections. Ces derniers vérifient :

- l'existence des bordereaux d'émission (originale et double), du mandat et de l'avis de crédit ou bon de caisse ;
- la signature et le cachet du contrôleur financier et de l'ordonnateur sur les BE (original et double).
- l'exactitude du calcul des liquidations et des montants portés sur les différents documents (BE, mandat, bon de caisse ou avis de crédit et autres pièces justificatives, notamment, l'attestation fiscale prouvant que le créancier est en règle : quitus fiscal) suivant la nature des titres ;
- l'existence d'au moins une facture ;
- l'existence, au verso de la facture, du cachet et de la signature de l'ordonnateur et /ou ordonnateur délégué (liquidation de la facture) et du comptable matière (certification de la facture) ;
- l'existence du PV de réception, qui doit être signé par une commission composée d'au moins membres y compris le comptable matière (son cachet est primordial), et l'attestation de service fait suivant la nature des titres. Pour les dépenses inférieures à 500.000 FCFA, le bordereau de livraison reste suffisant. Une fois qu'elles sont supérieures à 500.000 FCFA, il faut obligatoirement un PV de réception ;
- le cachet et la signature du contrôleur financier sur le bon d'achat ;
- la concordance des arrêtés en chiffres et en lettres ;

L'agent vérificateur contrôle la concordance des références du BE à l'ordinateur à travers le menu « vérification des mandats annexe n°5 » et valide sa vérification. Il appose son visa « vu visa plus son nom, la date du jour ».

Les titres vérifiés sont répertoriés dans un cahier ouvert à cet effet et transmis au chef de division pour contrôle.



#### **f. Visa du chef de division dépense-visa**

Le chef de division contrôle toutes les vérifications antérieures. Au terme de ce contrôle, les mandats jugés conformes sont transmis aux agents de la section précompte en vue du prélèvement des différentes retenues (ADIT, TVA, ATD s'il y en a, etc.).

#### **g. Précompte des retenues**

L'opération de retenues s'opère à travers le menu « retenues sur mandats annexe n°6 » et l'annotation sur le BE du montant de la retenue opérée. L'agent inscrit au rouge le montant du précompte sur le BE original et son double mais aussi sur les mandats de paiement et les avis de crédits. Le montant net à payer est reporté en bleu sur le mandat et l'avis de crédit.

Après toutes ces opérations, et lorsque aucune irrégularité n'a été constatée lors de ces vérifications, les titres sont transmis aux agents chargés des cartons pour la constatation de leur sortie sur les cartons de suivi et acheminés ensuite à la section prise en charge après que le cachet « Dépense acceptée » eut été mis sur les BE.

#### **h. Prise en charge ou comptabilisation**

Après la sortie effectuée par les agents qui tiennent les cartons (manifestée par la mention « Dépense acceptée » et par l'enregistrement sur les cartons), les titres font l'objet de prise en charge. La prise en charge s'opère à travers le menu « prise en charge annexe n°7 » de l'application dépense.

#### **i. Sortie**

Après la prise en charge, les titres sont transmis à l'agent chargé de l'entrée et de la sortie des titres de la division dépense visa, qui les transmet à la section vérification des écritures comptables ou dépouillement de la division comptabilité à l'aide d'un cahier de transmission.

#### **j. Dépouillement**

La section dépouillement procède au dépouillement des titres. Elle transmet les avis de crédit à un agent de la section comptes financiers chargé de les classer chez payeur général

avant leur programmation pour le paiement. Les autres pièces (les bordereaux d'émission, les mandats, les pièces justificatives) sont retournées aux agents chargés des cartons, qui sont chargés de les acheminer à la section compte de gestion.

#### **k. Règlement et établissement des chèques**

Une fois le paiement programmé, les avis de crédit sont remis à la section comptes financiers pour règlement et établissement des chèques. Le règlement s'opère dans le menu « règlement des mandats annexe n°8 ». Quant aux chèques ils sont saisis dans le menu « moyen de règlement, saisi chèques annexe n°9 » et à cette occasion, un bordereau détaillé est édité qui mentionne les références des mandats payés (n° BE, mandat, nom du bénéficiaire, son numéro de compte, le montant net à payer).

#### **l. Signature des chèques**

Les chèques établis sont envoyés chez le chef comptable, qui après contrôle les soumet à la signature chez le payeur général.

#### **m. Remise des chèques**

Les chèques une fois signés sont remis au chef comptable qui les transmet à la section comptes financiers pour envois dans les différentes banques pour les virements ou remise aux bénéficiaires pour les bons de caisse.

#### **n. Vérification définitive des pièces**

La section compte de gestion procède à une vérification définitive des pièces pour s'assurer qu'aucune pièce justificative ne s'est égarée au cours du traitement.

#### **o. Archivage provisoire**

Après toutes ces vérifications, les dossiers sont remis à l'archiviste pour archivage avant leur transmission à la cour des comptes par le biais de la DNTCP.

Il est à noter que la PGT n'est pas un service pourvoyeur de recettes plus tôt un service dépensier. Mais, elle dispose cas même d'un guichet et d'une caisse pour exécution des petites dépenses et certaines recettes telles que : les cautions versées par les régisseurs, les

cautions versées par les agents comptables, les cautions versées par les agences de voyage, les droits de traversés routiers, les reversements des régisseurs etc.

Les personnes ou les agents qui effectuent les versements se présentent au guichet. A leur accueil avec les pièces de versement, le guichet établit un carnet de déclaration de recettes ou DR servant de reçu et procède à la comptabilisation.

Après les écritures, le guichet remet à l'intéressé la DR et les écritures pour le versement à la caisse. Après encaissement, la caissière appose son cachet et fait remonter la DR et les écritures au guichet, qui se charge de les soumettre à la signature chez le payeur général ou l'un de ses fondés.

Après la signature, l'intéressé vient retirer sa DR ou reçu.

La comptabilité de la PGT n'est pas totalement informatisée. Malgré, l'application dépense, certaines écritures manuelles demeurent.

#### Procédure de comptabilisation des écritures

La section comptabilité générale reçoit les fiches récapitulatives d'écritures manuelles passées par les différentes divisions par le biais de la section dépouillement. Les écritures relatives au traitement des mandats sont générées automatiquement par l'application lors de la saisie.

A la réception des fiches d'écritures, la section comptabilité générale les saisies dans le menu « autres écritures » dans le champ interface dépense comptabilité, ce qui permet d'obtenir le journal manuel. Ensuite ces journaux manuels sont intégrés aux écritures mécanisées afin d'obtenir l'ensemble des opérations du poste. Une fois tous les journaux intégrés, elle tire le mouvement mensuel qui est édité automatiquement.

Le mouvement est soumis au contrôle du deuxième fondé avant sa transmission à la DNTCP.

### **5.3. Evaluation du contrôle interne de la PGT**

A l'aide des outils utilisés questionnaires (annexe n° 15), grille de séparation (annexe n° 11), flow- chart (annexe n° 10), nous allons résumer dans un tableau les situations porteuses de risques, les forces et faiblesses réelles ou potentielles.

Nous allons analyser les risques majeurs identifiés dont la survenance peut occasionner des conséquences et faire des recommandations.

#### **5.3.1. Identification et analyse des risques**

Sur la base des informations collectées, à l'aide des outils cités ci-dessus, nous avons pu identifier et analyser les risques liés au processus.

**Tableau 3: tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus**

		Tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus			Service audité : PGT		
Exercice : 2010					Folio : 1 /3		
Date : Septembre 2010							
Tâches	Objectifs	Risques	Bonnes Pratiques	Opinion			Commentaires
	Spécifiques			F/f	Conséquences	Degré de confiance	
Réception des mandats	<ul style="list-style-type: none"> <li>- S'assurer que les mandats sont destinés à la PGT.</li> <li>- S'assurer que les mandats sont transmis rapidement à la division dépense pour leur contrôle.</li> </ul>	R1 : mandats fictifs R2 : retard dans la transmission	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Réception des mandats au service courrier</li> <li>- Identification à l'arrivée.</li> <li>- Transmission rapide des mandats à la division dépense.</li> <li>- Utilisation de cahier de transmission</li> </ul>	F	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Réception de mandats fictifs.</li> <li>- Perte de mandats</li> </ul>	Elevé	Utilisation de numéro séquentiel interne
Saisie des mandats	S'assurer de la correcte saisie des mandats et dans les meilleurs délais	R3 : erreur de saisie R4 : omission R5 : perte de mandats R6: retard dans la saisie R7: favoritisme	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Validation des saisies par le chef de section</li> <li>- Apposition du cachet saisie sur les mandats</li> <li>- Saisie au jour le jour</li> </ul>	F  f  f	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perte de patrimoine.</li> <li>- Altération des états.</li> <li>- Perte d'image.</li> <li>- Litige.</li> <li>- Retard dans le paiement des mandats.</li> </ul>	Moyen	Implication du chef de la division

		Tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus				Service audité : PGT	
Exercice : 2010						Folio : 1 / 3	
Date : Septembre 2010							
Tâches	Objectifs spécifiques	Risques	Bonnes Pratiques	Opinion			Commentaires
				F/f	Conséquences	Degré de confiance	
Validation	S'assurer que les imputations sont correctes	R8 : erreur d'imputation R9 : non-conformité des P.J	- Visa de validation des imputations par le chef comptable. - Contrôle des P.J	F	- Altération des états. - Paiement sans supports valables.	Moyen	Séparation de l'imputation de la validation
Vérification	S'assurer de la conformité des P.J	R10 : P.J non conformes R11 : erreur de négligence	- Vérification exclusive des P.J - Visa de l'agent vérificateur - Validation des vérifications par le chef de division	F	Paiement sans supports.	Elevé	Sous réserve d'un contrôle interne
Précompte	S'assurer de l'exactitude des calculs de retenues	R12 : erreur de calcul	Contrôles arithmétiques, verticaux et horizontaux	F	Payer plus que ce qu'on doit payer.	Elevé	L'usage de l'application est une bonne chose.
Prise en charge	S'assurer de la bonne comptabilisation des mandats	R13 : erreur de comptabilisation	Comptabilisation aux bons comptes et à la bonne période	F	Altération des états.	Elevé	L'usage de l'application est une bonne chose sous réserve de l'implication de la comptabilité générale.

Exercice : 2010		Tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus				Service audité : PGT	
Date : Septembre 2010						Folio : 1 /3	
Tâches	Objectifs Spécifiques	Risques	Bonnes Pratiques	Opinion			Commentaires
				F/f	Conséquences	Degré de confiance	
Règlement et établissement des chèques et envois de chèques	<ul style="list-style-type: none"> <li>- S'assurer que les paiements sont autorisés.</li> <li>- S'assurer qu'il n'ya pas de double paiement</li> </ul>	R14 : paiement non autorisé R15 : majoration des paiements R16 : collusion R17 : falsification de chèques R18 : détournement de chèques R19 : double paiement	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Visa obligatoire de la personne habilité sur les A.C</li> <li>- Apposer le cachet payé sur les P.J avec mention de la date et les références de règlement.</li> <li>- Remise des chèques de règlement par une autre section autre que la section comptabilité.</li> <li>- Séparer la section règlement et établissement des chèques.</li> </ul>	F	Perte d'image et du patrimoine		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Le paraphe sur les A.C est une sécurité.</li> <li>- Le cachet suivi des références de paiement est une sécurité.</li> </ul>
Signature	S'assurer que les supports accompagnent les chèques	R20 : signature de chèques sans supports	Joindre les supports aux chèques	F	Perte d'image et de détournement	Elevé	Contrôle exclusif sur des supports
Envois des chèques	S'assurer de la bonne transmission des chèques	R21 : détournement de chèques	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Registre de transmission</li> <li>- Suppression du système allé retour des chèques</li> </ul>	F	Perte de patrimoine	Moyen	Registre de transmission

Exercice : 2010		Tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus			Service audité : PGT		
Date : Septembre 2010					Folio : 1 / 3		
Tâches	Objectifs	Risques	Bonnes Pratiques	Opinion			Commentaires
	Spécifiques			F/f	Conséquences	Degré de confiance	
Archiviste	S'assurer que les P.J sont correctement protégées et correctement classées	R22 : mauvais classement des P.J  R23 : non sécurisation des P.J  R24 : perte de P.J  R25 : vol de P.J	- Classer les mandats et les P.J par ministère et par mois  - Local adéquat fermant à chef  - Accès limité aux seules personnes autorisées.	F	- Retard dans la production des justificatifs.  - Perte de patrimoine.  - Litige.  - Perte d'	Moyen	Implication de tout le personnel

En nous appuyant sur ce tableau ; nous avons planifié notre mission en nous focalisant sur les risques majeurs identifiés. Ensuite, nous avons procédé aux travaux de vérifications, pour vérifier l'application permanente de la procédure décrite en amont, notamment les forces constatées.



### 5.3.2. Travaux effectués

Dans un premier temps, nous avons procédé à une prise de connaissance qui nous a permis d'appréhender la PGT à travers son environnement, son organisation et son fonctionnement. Ce qui nous a permis de réunir suffisamment d'informations sur les risques majeurs pour établir un tableau d'identification et d'analyse des risques. En nous appuyant sur ce tableau, nous avons planifié nos travaux en nous focalisant sur les majeurs identifiés.

Ainsi, nous avons élaboré un questionnaire de contrôle interne que nous avons administré aux principaux acteurs du processus. Ce questionnaire est administré au Payeur Général, au chef comptable et aux différents chefs de sections. Cet outil d'interrogation vient en complément des interviews réalisées lors de la prise de connaissance. Nous avons confectionné quelques outils de description du processus. Ces outils comprennent :

- la grille de séparation des tâches (annexe n°15, page 139) qui nous a permis d'appréhender la question de l'existence ou non de cumul de fonctions ;
- le diagramme de circulation (flow-chart) (annexe n°14, page 138) qui nous a permis d'avoir une vue d'ensemble de la circulation des documents.

Ensuite, nous avons procédé aux travaux de vérification en prenant comme échantillon les bordereaux du mois d'août. A partir de ces bordereaux nous avons vérifié l'application permanente de la procédure décrite en amont. Nous avons fait des tests d'existence. Les dispositions de la PGT qui ne correspondent pas aux bonnes pratiques sont considérées comme points faibles (f) du dispositif de contrôle interne et celles correspondant aux bonnes pratiques sont des points forts (F) du dispositif. Nous avons fait une feuille d'analyse des risques (FAR) (annexe n°11, page 115-126) pour chaque risque majeur. Enfin, nous formulé des recommandations tendant à la maîtrise des risques identifiés.

Sur la base des diligences que nous avons mises en œuvre, nous avons identifié au niveau de chaque étape les risques, les bonnes pratiques et effectuer des tests qui ont abouti à la formulation de recommandations.

## **Chapitre 6 : Conception d'une structure d'audit interne à la Paierie Générale du Trésor**

Le présent chapitre a pour objet de définir la fonction de l'audit interne à la PGT. Nous allons dénommer la nouvelle structure en division d'audit interne, définir ses missions et attributions, son niveau de rattachement hiérarchique qui pourront être validés dès que la PGT aura décidé de sa création. Compte tenu des contraintes administratives et des réalités administratives, nous ne pourrions avoir la prétention de valider les points cités.

Nous allons présenter : les attentes de la direction, le cadre de référence, les missions et les objectifs, la structure organisationnelle, les moyens et outils, les recommandations et les perspectives de mise en œuvre de celles-ci.

### **6.1. Les attentes de la PGT**

La direction de la PGT attend de la conception d'une structure d'audit interne :

- l'amélioration efficace de son fonctionnement ;
- l'évaluation permanente du dispositif de contrôle interne ;
- le respect des lois, règlements, notes de service en vigueur ;
- la création de valeur ajoutée par la mise en œuvre de recommandations éventuelles

### **6.2. Le cadre de référence**

Au-delà de la définition de l'audit interne, le cadre de référence qui s'applique est basé sur : les responsabilités de la division d'audit interne, le code de déontologie et les normes pour la pratique professionnelle.

#### **6.2.1. Les responsabilités de la division d'audit interne**

Les responsabilités de la division d'audit interne seront définies par la direction de la PGT en fonctions des objectifs à atteindre et des missions.

Elles devront être définies dans une charte d'audit interne.

### **6.2.2. Le code de déontologie**

Outre les obligations inhérentes au statut d'agent de la PGT, l'auditeur interne se conforme aux normes internationales de sa profession en matière de déontologie.

L'auditeur veille à conduire ses enquêtes sans préjugés. Dans ses conclusions, il doit manifester un haut niveau d'objectivité, d'impartialité et d'honnêteté. Il doit se comporter de manière telle que son intégrité et sa bonne foi ne puissent pas être mises en doute.

L'auditeur interne doit être intransigeant sur la qualité de ses travaux. Dans sa contribution pour la performance, il doit allier une grande rigueur technique et une capacité d'écoute lui permettant d'appréhender les réalités opérationnelles.

En cas de découverte d'irrégularité ou de fraudes graves l'auditeur informe immédiatement la hiérarchie et examine avec elle la meilleure conduite à tenir pour la recherche de preuves avec discrétion.

L'auditeur interne est soumis au strict secret professionnel. Il a le devoir de refuser une mission qui lui serait proposée s'il estime en conscience et de façon étayée, et après discussion avec la direction, qu'une insuffisance ou une absence de compétence ou de moyens adoptés à la mission proposée risque de nuire à la crédibilité des conclusions.

### **6.3. Les missions et les objectifs de la division d'audit interne**

Il s'agit là de définir les missions et les objectifs à atteindre par la nouvelle division d'audit interne.

#### **6.3.1. Les missions**

Dans le but d'améliorer la gestion, la division d'audit interne de la PGT peut être chargée de :

- promouvoir et développer le concept et les éléments du contrôle interne au sein de l'ensemble des divisions de manière à favoriser la maîtrise de la gestion et l'amélioration de ses performances ;
- vérifier à quel point les mandats et les pièces justificatives sont préservés des pertes de toutes sortes ;

- veiller à la validité des pièces fournies aux mandats ;
- veiller au respect du délai de production des documents comptables ;
- promouvoir et aider les responsables de la PGT à s'approprier du contrôle interne ;
- procéder à l'évaluation périodique des programmes mis en œuvre et contrôler les activités des autres divisions ;
- vérifier de manière régulière l'application dépense et informer le Payeur Général des défaillances et des dysfonctionnements ;
- veiller à l'application strict des instructions de la Direction Nationale et de la Comptabilité Publique et des lois et règlements en matière d'exécution des dépenses publiques;
- mettre à jour et suivre l'application correcte du manuel de procédures ;
- évaluer en permanence la qualité du contrôle interne ;
- assister le Payeur Général au respect strict de la note de service n°0025 relative au paiement des mandats ;
- aider le Payeur Général à maîtriser la gestion et à réduire les risques ;
- vérifier le degré de confiance qui s'attache aux renseignements comptables et aux documents élaborés ;
- fournir un avis indépendant et objectif sur la qualité des systèmes de gestion et de contrôle interne ;
- faire toute recommandation tendant à l'amélioration de la qualité des services rendus.

### 6.3.2. Les objectifs

La division d'audit interne aura comme objectifs de :

- promouvoir la culture de contrôle interne à la PGT
- évaluer l'ensemble du système de contrôle interne de la PGT, afin de détecter rapidement les dysfonctionnements et de proposer des solutions aux responsables ;
- apporter une valeur ajoutée à la PGT en donnant l'assurance au payeur général que les contrôles internes exercés sur les activités de la PGT sont efficaces ;
- aider les responsables de la PGT à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité ;

- examiner les systèmes mis en place pour garantir la conformité avec les politiques, plans, procédures, lois et règlements pouvant avoir un impact significatif sur les opérations et les comptes- rendu ;
- faire des recommandations tendant à une meilleure maîtrise des opérations ;
- examiner les moyens de sauvegarde des actifs et, si nécessaire, vérifier l'existence de ceux-ci etc.

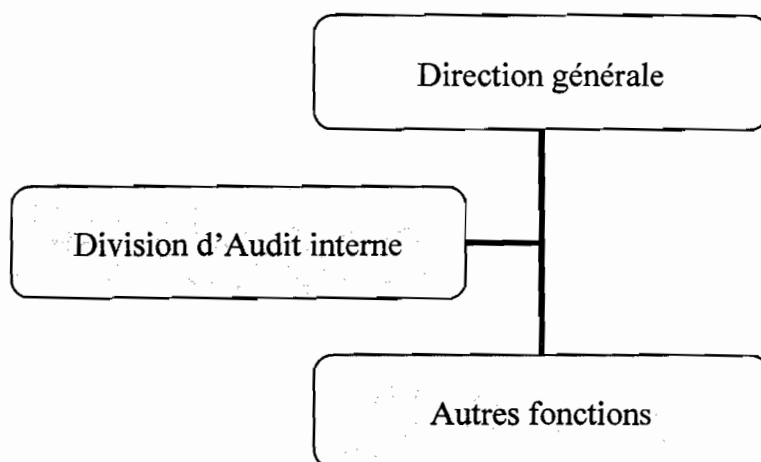
#### 6.4. Rattachement hiérarchique

La structure de la division d'audit interne de la PGT peut être assimilée à celle d'une petite et moyenne entreprise c'est-à-dire une structure simple comme mentionné dans la partie théorique.

La taille de la PGP qui peut être considérée comme celle d'une petite et moyenne entreprise justifie le choix de cette structure. A cet effet le nombre d'auditeurs de cette structure ne pourra pas dépasser deux pour un début.

Les informations recueillies dans la partie théorique nous ont guidés dans le choix de cette structure.

**Figure 8 : Proposition d'organigramme de la division d'audit interne à la paierie générale du trésor**



Source : nous mêmes

Le chef division d'audit interne est responsable de l'ensemble des activités du service. Compte tenu du volume des activités et de la complexité des dépenses publiques, il sera

appuyé par un agent de la paierie générale du trésor. La structure étant simplifiée cela permettra au chef d'audit et son auditeur d'être soudés et participer à toutes les étapes d'une mission d'audit.

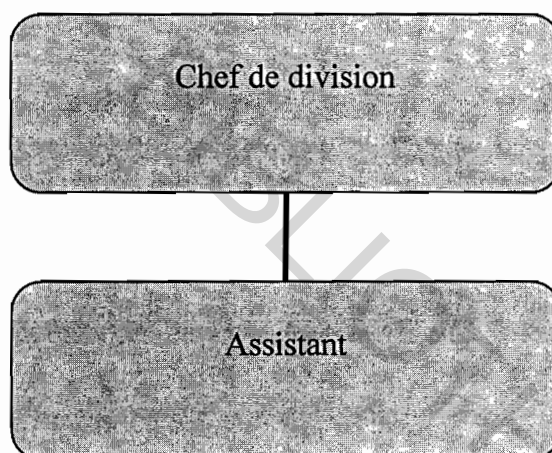
## 6.5. Organisation de la division d'audit interne

Dans ce paragraphe, nous présenterons l'organigramme de la division d'Audit Interne, les fiches de postes et les autres aspects organisationnels.

### 6.5.1. Organigramme de la division d'Audit Interne

L'organigramme de la division d'audit interne peut être représenté comme suit:

**Figure 9 : Organigramme de la division d'audit interne**



Source : nous-même

### 6.5.2. Les fiches de postes

Nous allons élaborer la fiche de poste du chef de division et de son assistant

Agent

<b>Identification du poste</b>	
Intitulé du poste	Chef de division d'audit interne
Service d'appartenance	Division d'audit interne
<b>Situation du poste</b>	
Poste	Désignation
Supérieur hiérarchique	Payeur Général
Subordonnés	Assistant
<b>Attributions</b>	
<p>Promouvoir et aider les responsables à s'approprier le contrôle interne.</p> <p>Faire toutes propositions pour l'amélioration du système de contrôle interne.</p> <p>Evaluer l'efficacité et la pertinence du système de contrôle interne.</p> <p>Faire le suivi de la mise en œuvre des procédures par tout le personnel.</p> <p>Elaborer le plan d'audit annuel.</p> <p>Déterminer la nature, l'étendue et le planning des missions.</p> <p>Elaborer et actualiser la cartographie des risques.</p> <p>Faire le suivi de l'application des recommandations contenues dans les rapports.</p> <p>Rédiger les rapports d'activités et le rapport annuel.</p> <p>Présenter les rapports à la Direction et aux différents responsables opérationnels concernés.</p> <p>Veiller au respect des règles de déontologie et de la charte.</p>	
<b>Profil du titulaire du poste</b>	
Formation	DESS Audit et Contrôle de Gestion DESCOGEF Bac+ 5 en audit ou toute formation similaire
Expérience professionnelle	1 an dans un poste similaire 1 an dans un cabinet d'audit 3 ou 6 mois de stage dans un service d'audit interne
Qualités personnelles requises pour occuper le poste	Bonne probité morale Capacité de travailler en équipe Capacité d'analyse élevée Sens d'observation

Agent

<b>Identification du poste</b>	
Intitulé du poste	Assistant
Service d'appartenance	Division d'audit interne
<b>Situation du poste</b>	
Poste	Désignation
Supérieur hiérarchique	Chef de division d'audit interne
Subordonnés	Néant
<b>Attributions</b>	
Effectuer les diverses investigations prévues dans le plan de travail Appuyer le chef de division dans l'exécution des tâches qui lui sont assignées	
<b>Profil du titulaire du poste</b>	
Formation	DESS Audit et Contrôle de Gestion Bac+ 4 en audit ou toute formation similaire
Expérience professionnelle	2 ans dans un poste similaire 2 ans dans un cabinet d'audit 1 an de stage dans un service d'audit interne
Qualités personnelles requises pour occuper le poste	Maîtrise des textes relatifs à l'exécution des dépenses publiques Esprit d'équipe Respect Sens d'observation

### 6.5.3. Autres aspects organisationnels

Pour contribuer à étendre le champ d'intervention des auditeurs, la division d'audit interne sera rattachée au Payeur Général comme indiqué dans la partie théorique.



Les avantages d'un tel rattachement sont :

- une présentation aisée de l'indépendance vis-à-vis des directions opérationnelles ;
  - le champ d'investigation de la division serait plus large, la possibilité donc de contribuer à l'amélioration globale des performances du service ;
  - la division d'audit bénéficiera du soutien du Payeur Général.
- Les recrutements
- ✓ Le recrutement du chef de division d'audit interne

Nous proposons à la paierie générale du trésor de tenir compte du niveau de formation pour le recrutement du chef de la division d'audit interne. L'expérience aussi est un facteur déterminant dans le choix du recrutement. Il est à noter que l'efficacité et la qualité des services de l'audit interne dépend du niveau des auditeurs mais surtout de leur expérience.

Si la PGT n'a pas les compétences à l'interne, elle peut faire recours aux services d'un cabinet d'audit.

Cet auditeur peut être une personne de niveau (bac+5), sortie d'une école de formation en audit ou toute formation similaire qui a des aptitudes professionnelles (intégrité, aptitude d'analyse et de synthèse, rigueur, communication, sens de l'équité, etc.).

- ✓ Le recrutement d'un agent de la PGT

L'agent chargé d'assister le chef de la division d'audit interne doit avoir une formation de niveau (bac+4) et maîtrisant les textes relatifs à l'exécution des dépenses publiques.

- La formation

La formation constitue un élément clé pour parvenir à se maintenir à un niveau professionnel élevé. Le chef de la division d'audit interne devra veiller à ce qu'ils reçoivent une formation appropriée et l'expérience pratique nécessaire afin qu'ils s'acquittent de leurs tâches efficacement. La formation doit s'inscrire dans un processus continu.

Nous proposons à la PGT de faire participer ses auditeurs aux séminaires, colloques qu'organise l'IFACI. Il est nécessaire que le chef de la division d'audit interne participe à des formations dans le domaine des dépenses publiques.

La connaissance des dépenses publiques et les textes relatifs à leur exécution permettront au chef de la division de mieux connaître l'environnement dans lequel il évolue, mais aussi de connaître les attentes et les besoins des agents de la PGT de manière à s'adapter au mieux à l'obligation de la fonction d'audit.

Le chef de la division d'audit interne devra revoir régulièrement les besoins de formation et coordonner les actions de formation.

## **6.6. Les outils et les moyens de la division audit interne**

Il s'agit des outils et des moyens qui doivent être mis à la disposition de la future division d'audit interne pour son bon fonctionnement.

### **6.6.1. Les outils**

Il s'agit pour nous de faire des projets de certains outils qui serviront de modèles pour la nouvelle division d'audit interne et leur technique d'élaboration.

#### ➤ La charte d'audit interne

Le responsable de la nouvelle division d'audit interne, concevra une charte immédiatement après son recrutement pour garantir les conditions d'indépendance et renforcer sa légitimité. Cette charte couvrira les objectifs stratégiques de la division d'audit interne telle que sa mission, son indépendance, son champ d'activité et ces modalités d'interventions.

#### ✓ Indépendance

Le chef de la division d'audit interne relèvera du Payeur Général. Des réunions régulières avec celui-ci contribuent à garantir son indépendance des autres divisions.

La division audit interne doit être indépendante des activités qu'elle examine et ne doit donc pas comporter de responsabilités d'exécution. Les avis et recommandations qu'elle émet doivent être objectifs et impartiaux.

✓ Champ d'activité

Le champ d'activité de la division d'audit interne couvre toutes les activités de la PGT en relation avec la gestion et le contrôle des risques ; le suivi des systèmes de contrôle, y compris les contrôles financiers, opérationnels et de gestion.

La division audit interne jouit d'un accès sans restriction aux personnes, systèmes, documents de la PGT, lorsqu'elle le juge nécessaire pour le bon exercice de ses responsabilités.

La division d'audit interne doit être consultée sur le développement de nouveaux systèmes et les modifications existants, tant manuels qu'informatisés, qui pourraient affecter le système de contrôle interne de la PGT. Il est souhaitable que son avis soit émis à un stade précoce.

✓ Les missions de la division audit interne

La division d'audit interne se référera aux missions que nous avons décrites plus haut. Elle devra faire une distinction entre le contrôle interne et l'audit interne. Le chef de la division devra lever toute ambiguïté quant à la nature de la fonction assurée par sa division et définir aussi le rôle de l'audit interne.

✓ Gestion, effectifs et formation

La division d'audit interne sera gérée de manière compétente et conformément aux normes professionnelles internationales et aux meilleures pratiques dans le domaine de l'audit interne. Au regard de ses objectifs, elle devra être dotée d'effectifs appropriés en nombre, en ancienneté et en expérience. Son personnel interne doit être formé de façon adéquate pour assumer ses responsabilités.

✓ Modalités d'intervention

Le chef de la division se référera sur le plan d'audit établi. Il doit décrire les modalités pratiques d'intervention de son service dans le but de :

- dresser un cadre formel de déroulement des missions, afin de garantir une certaine homogénéité d'invention ;

- informer les audités de la PGT des modalités d'intervention, de la présentation des conclusions et le suivi des recommandations.

A cet effet, les constatations et recommandations de la division d'audit interne doivent être transmis rapidement à l'audité et être discutés dans le cadre d'une procédure contradictoire avant l'établissement du rapport final. Les recommandations acceptées doivent être suivies de façon à s'assurer que des mesures appropriées ont été prises.

Lorsque des constatations ou recommandations importantes n'ont pas été acceptées ou que la mise en œuvre de recommandations n'est pas jugée satisfaisante, le chef de la division audit interne soumet la question à l'attention du Payeur Général afin de faire reconnaître et accepter les risques découlant d'une inaction. Il appartient au Payeur Général en dernier ressort d'accepter ou non et de mettre en œuvre ou non les constatations et recommandations de l'audit.

- Le plan d'actions

Nous recommandons à la PGT d'élaborer un plan d'actions pour la mise en œuvre des recommandations que nous avons formulé.

- Elaboration du manuel d'audit

Le chef de division d'audit interne élaborera un manuel d'audit interne qui définira le cadre de travail de sa division. Ce manuel contiendra, outre la structure d'audit de la PGT, son niveau de rattachement comme indiqué par la figure N°11. Le chef de la division décrira également dans le manuel son poste et celui de son collègue ainsi qu'un rappel des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne manuel (se référer aux normes dans la partie théorique).

Certains imprimés utilisés par les auditeurs devront être mis en place : le papier de travail, la feuille de révélation et d'analyse des problèmes, la feuille d'analyse des risques, le tableau d'identification et d'analyse des risques opérationnels du processus, la grille de séparation des tâches, le diagramme de circulation, les questionnaires etc.

Le planning et le système de classement des dossiers et des rapports seront consignés dans le manuel qui, en plus, aidera à la formation de l'auditeur débutant.

Quant aux dossiers, il est à noter qu'ils constituent la mémoire de la division et doivent faire l'objet d'un archivage. La division audit interne doit reconnaître que la mission d'audit ne se termine réellement que lorsque le dossier d'audit est en ordre et prêt au classement. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle le temps consacré à ce travail est normalement imputé à la mission d'audit interne.

Nous allons proposer un modèle de papier de travail qui servira de référence pour la division d'audit interne.

➤ Le papier de travail

Le papier de travail est le support obligatoire de tout constat, de toute observation, car rien ne doit être laissé à la mémoire. L'auditeur est celui qui note tout.

Le papier de travail portera les mentions suivantes :

- Client : la division d'audit mettra le nom de la division auditée dans cette partie.
- Exercice : elle mettra l'année ou le mois concerné par leur l'audit.
- Collaborateur : c'est la partie où l'auditeur mettra son nom codé par exemple.
- Revu par : cela concerne par exemple un travail qui a été effectué par l'auditeur confirmé et qu'il soit revu par son chef.
- Folio : concerne le numéro de feuille utilisé par l'auditeur.

Le papier de travail doit être normalisé, signé, daté, compréhensible, simple, peu couteux et complet.



- La détermination de toutes les activités, les divisions à auditer sur une période de trois ans qu'elle fera toujours en collaboration avec la direction ;
- La définition des types d'intervention ;
- L'évaluation du temps nécessaire sur chaque mission, l'établissement d'un budget lié à ses missions en tenant compte des moyens matériels qu'il doit utiliser ;
- L'élaboration d'un planning d'intervention ;
- La soumission du plan à l'approbation de la direction pour lui donner force exécutoire et le rendre fonctionnel.

### **6.6.2. Les moyens**

La division d'audit interne doit disposer des moyens suffisants pour son bon fonctionnement. Les moyens nécessaires au bon fonctionnement d'un service d'audit interne ont été définis dans la première partie de notre étude. Il s'agit des moyens matériels, humains et financiers.

## **6.7. Recommandations et Perspectives de mise en œuvre des recommandations**

Les recommandations que nous feront couvriront toutes les divisions ainsi que le Payeur Général.

### **6.7.1. Recommandations**

- Au niveau de la direction générale

La première condition d'un contrôle interne passe par l'existence d'un manuel de procédures administratives, financières et comptables bien appliqué. En raison des activités de la PGT, nous recommandons à la PGT de formaliser un manuel de procédures visant à sauvegarder son patrimoine, à maintenir et à accroître son efficacité. Le manuel sera un outil de contrôle pour la nouvelle division d'audit interne.

Nous recommandons à la PGT une planification des réunions de direction pour faire la situation de l'état d'exécution des activités, analyser les problèmes spécifiques de chaque division. Si nécessaire étendre ce genre de rencontres aux membres du personnel.

Cette réunion sera présidée par le Payeur Général, en l'absence de celui-ci l'un des deux Fondés de Pouvoirs.

Pour éviter les paiements non autorisés, nous recommandons la matérialisation des autorisations par un visa du Payeur Général.

L'exécution des dépenses est très complexe, et le volume des opérations est très élevé. Nous recommandons la création d'une structure d'audit interne qui est nécessaire pour la PGT non seulement pour pallier les faiblesses de contrôle interne, mais aussi maîtriser les risques en évaluant d'une manière pertinente son contrôle interne. Cette structure veillera à l'application effective des procédures élaborées.

- Au niveau de la division dépenses

Nous recommandons à la PGT la conservation des mandats dans des armoires se fermant à clés. Nous recommandons le bon classement des pièces justificatives.

- Au niveau de la division comptabilité

Nous recommandons à la PGT la conservation des chéquiers dans un coffre fort ou dans un lieu sûr. Pour éviter les risques de détournements de chèques, nous proposons la suppression du système allé et retour.

- Au niveau du service informatique

Nous recommandons une sécurisation des ordinateurs et des écrans de veille. Pour éviter les risques de mauvais usages, nous recommandons la spécification des tâches d'exécution, d'autorisation, d'enregistrement, et de contrôles.

#### **6.7.2. Perspectives de mise en œuvre des recommandations**

Il s'agit de déterminer les modalités pratiques de mise en application effective des recommandations formulées.

La pertinence de ces recommandations, dépendra de l'implication et de l'adhésion du personnel au système de contrôle interne. Elles intéressent à plus d'un titre le Payeur Général, le premier et le deuxième fondé, tout le personnel de la PGT. Dans le contexte du



plan d'action découlant de l'évaluation du contrôle interne, la structure d'audit interne jouera un rôle important dans le suivi et, par ses conseils, dans l'application des plans spécifiques qui visent à l'amélioration de la gestion. La mise en place de la structure d'audit interne est de la responsabilité du Payeur Général qui tiendra compte de sa contribution. Par conséquent, il revient au Payeur Général de prendre toutes les dispositions nécessaires pour la mise en œuvre des recommandations.

La mise en place d'un service d'audit interne à la PGT demande un certain nombre de préalables, notamment la sensibilisation du personnel en vue d'avoir leur adhésion totale. Leur faire comprendre le rôle de la fonction d'audit interne à la PGT. A ceux-ci s'ajoutent d'autres facteurs :

Un changement de structure organisationnelle : la mise en place de la division d'audit interne nécessitera une révision et une adaptation de l'organigramme de la PGT à la nouvelle structure et à revoir la circulation de l'information. L'intégration de cette nouvelle structure provoquera sans doute une redéfinition des postes et une annulation de certains. A cette occasion, il serait souhaitable que la PGT procède à cultiver un esprit organisationnel chez les agents, afin qu'ils puissent comprendre et accepter la nouvelle division d'audit interne.

La volonté et la conviction : la mise en place de la division d'audit interne doit être une décision de la direction, mais une volonté et une adhésion de tout le personnel. Cette division doit avoir le soutien et l'entière confiance de tous les agents ; gage de sa réussite.

Un besoin en service d'audit interne sera exprimé par le Payeur Général à la direction nationale du trésor et de la comptabilité publique. La PGT justifiera ou argumentera ce besoin en plus de la dénomination de la nouvelle structure. Elle en définira aussi les missions et les attributions, en plus de son niveau de rattachement hiérarchique. Une note technique de la direction nationale du trésor et de la comptabilité publique sera adressée au cabinet du ministère de l'économie et des finances, qui fera le projet de décision adressé au ministre pour son approbation. Une fois cette décision prise, une note de service de création matérialisera l'existence de la structure.

Une fois créé, il sera procédé au recrutement du chef de la division d'audit interne et de son assistant.

Une fois nommé, le chef de la division procédera à une cartographie des risques, afin d'établir un plan d'audit interne.

Dans ce chapitre, nous avons tenté de définir certains éléments déterminants pour la conception d'une division audit interne à la PGT. Nous avons été limités dans notre démarche de conception par des contraintes liées à beaucoup de facteurs.

Les contraintes administratives et le temps ne nous ont pas permis de valider : la dénomination de la structure, les missions et le niveau de rattachement hiérarchique.

Le temps ne nous permettait pas d'élaborer une cartographie des risques. Or après la cartographie, on élabore le plan d'audit interne, raison pour laquelle ce plan n'a pas pu être élaboré. Nous avons fait des recommandations au nouveau chef de la division d'audit interne pour leur élaboration.

L'absence de culture d'audit à été une entrave pour nous.

Compte tenu des incidences passées, nous n'avons pas été autorisés à faire un stage à la caisse. Mais nous avons signalé cas même son existence et le fonctionnement du guichet.

Nous demandons l'indulgence de nos lecteurs compte tenu des spécificités du secteur public.

## **Conclusion de la deuxième partie**

La deuxième partie de notre étude nous a permis de présenter la PGT dans sa globalité et décrire les activités qui y sont menées.

Pour la conception de la structure d'audit interne, nous avons procédé à la description puis à l'évaluation de la procédure de traitement et de paiement des mandats existante afin de déceler les dysfonctionnements du système de contrôle interne. A cet effet nous avons administré des questionnaires aux différents intervenants dans la chaîne. A l'aide des outils et des techniques définis dans la première partie, nous avons pu identifier certains risques majeurs liés à la procédure et de dysfonctionnements.

Nous avons fait des recommandations tendant à la maîtrise de ces risques et à la résolution de ces dysfonctionnements.

Compte tenu du temps et des moyens que peut prendre la conception d'une structure d'audit interne, nous avons fait une proposition de structure d'audit interne à la PGT.

Les résultats de notre étude ne seront utiles à la PGT que si nos recommandations sont mises en œuvres.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CONCLUSION GENERALE**

Au terme de notre mémoire et au regard des risques identifiés, il ressort que la création d'une division d'audit interne aura une importance pour les responsables de la PGT en matière de contrôle interne.

Les faits constatés font courir des risques sur la fiabilité des informations financières et la protection du patrimoine de la PGT. Ces faits montrent l'importance d'un contrôle interne fiable à la PGT. La qualité du contrôle interne est garante de la sauvegarde des éléments du patrimoine de la PGT contre les risques de vol, de perte, de fraude et de la fiabilité de l'information financière et comptable.

D'où l'importance pour la PGT de disposer :

- d'un manuel de procédures décrivant de manière détaillée les procédures à suivre pour les divisions opérationnelles pour pouvoir répondre aux objectifs du contrôle interne ;
- d'une structure d'audit interne chargé de veiller à l'application effective.

L'objectif primordial de la division audit interne sera d'apporter une valeur ajoutée à la PGT en donnant l'assurance que les contrôles exercés sur la procédure de traitement et de paiement des mandats et les autres procédures sont efficaces, d'une part, et des conseils sur la façon d'améliorer le système, d'autre part.

La division d'audit interne répondra aux soucis des responsables de la PGT de vouloir créer les conditions d'un environnement sécurisé qui améliore l'efficacité et la transparence dans la gestion des finances publiques.

Cette division va contribuer à la modernisation de la PGT et à améliorer l'efficacité de son fonctionnement, notamment en fournissant des éléments nécessaires pour l'adaptation aux changements continus.

Outre l'identification des risques, la division d'audit interne fera des recommandations à l'encadrement supérieur de façon à anticiper le plus sur leur éventuelle survenance.

Même si l'application dépense a permis à la maîtrise de certaines risques, il est nécessaire de procéder périodiquement à son audit. L'audit de l'application dépense permettra

d'identifier les risques liés à son fonctionnement et faire des recommandations tendant à leur maîtrise.

Les propositions d'organisation de la division d'audit interne ainsi faites, si elles sont acceptées par la direction de la PGT et respectées par la dite division d'audit interne, permettront d'améliorer la qualité de la gestion du service.

La division d'audit interne :

- s'aura mieux répondre aux attentes de la PGT ;
- apportera à la PGT encore plus de valeur ajoutée ;
- apparaîtra enfin comme un acteur incontournable de la bonne gouvernance.

**ANNEXES**


CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Annexe 1: menu réception des mandats**

**Bordereau d'émission et ses mandats**

---

**Courrier de Bordereaux**

Exercice:  Ordonnateur:    Type BE:

Numéro BE:  Date visa CF:  Date reception:  Montant:

---

**Courrier de mandats**


N°mandat	Type mandat	C.E.	Montant
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

**Annexe 2: menu entrée-sortie des mandats**

**CONSULTATION BORDEREAUX ET MANDATS**

---

**Courrier de Bordereaux**

Exercice:  Ordonnateur:    Type BE:

Numéro:  Etat:  Date d'entrée courrier:  Montant:

---

**Courrier de mandats** Type événement:

N°mandat	Type mandat	C.E.	Date entrée fily	Date sortie visa	Montant
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>



**Annexe 3: menu entrée / sortie des mandats (suite)**

**Circulation du Bordereau d'émission et ses mandats**

---

**Courrier de Bordereaux**

Exercice:  Ordonnateur:  Type BE:

Numero:  Etat:  Date réception:  Montant:

---

**Courrier de mandat** Type evenement:  Etat rejet:

N°mandat	Type mandat	C.E.	Montant
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

**Annexe 4: saisie des mandats (en avis de crédit)**

**Mandat de paiement : Avis de credits**

---

**Bordereau d'émission**

Exercice budgetaire:  Ordonnateur:

Numero BE:  Date emission:

Date Visa CF:  Montant BE:  Montant des mandats:

Periode:

---

**Mandats Paiements** Mois d'appartenance:

Numero mandat:  Type mandat:  Montant:  N°mandat:

Sect.(budget):  UF:  Dotation initiale:

Section:  CE:  Credit disponible:

Objet depense:

Code creancier:

Pieces justificatives:

Code banque:

N° compte:

Observations:



**Annexe 7: menu saisie des retenues sur les mandats**

**Les retenues sur les mandats de paiement**

**Bordereaux emission**

Exercice:  Numéro BE:  Mode de paiement BE:

Ordonnateur:  Montant:

**Mandats paiement**

N° mandat	Etat	Section	U.F.	C.E.	Créancier	Montant
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

**Retenues sur mandat**

Poste comptable	Type retenue	Montant
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

**Annexe 8: menu prise en charge des mandats**

**Prise en charge des mandats de paiement**

**Bordereau d'émission**

Ordonnateur:  Date prise en charge:

Exercice:  Numéro:  Type:  Période:

Poste comptable:  Montant initial:

Mois du mandat:  Montant actuel:

**Mandats de paiement**

Ex	Ord	Type	N°	Section	U.F.	C.E.	Montant pris en charge	Crédit disponible
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Exercice	Compte de débit	Compte de Crédit	Etat retenue	Net à payer	Etat du mandat
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

### Annexe 9: menu règlement des mandats

**Règlement des mandats de paiement**

---

**Mandat de paiement**

Exercice:  Ordonnateur:

N°mandat:  Type mandat: M  Montant mandat:

N° B.E.:  Poste comptable: 8300

Compte de débit:  Net à payer:  Montant réglé:

Date de PEC:  Reste à régler:

---

**Règlements**

	Numéro	Date	Montant réglé
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

### Annexe 10: menu moyen de règlement des mandats

**Saisie des chèques**

---

N° chèque:  Exercice budgétaire:

N° poste comptable:

Agence bancaire:

Date d'émission: 01/10/2010 Montant:

N°compte:

Type paiement:

---

Exercice	N°mdt	Type mdt	Ordonnateur	Créancier	N°régl.	N°B.E.	Montant
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

**Annexe 11 : Feuille d'analyse des risques**

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 /1

Type de risque identifié		
R26 : vol de chèquiers		
Faits constatés :		
<ul style="list-style-type: none"> <li>- absence de bonne conservation des chèquiers ;</li> <li>- les chèquiers sont dans le tiroir du chef comptable.</li> </ul>		
Causes explicatives :		
<ul style="list-style-type: none"> <li>- non prise en charge par la direction ;</li> <li>- non engagement de la direction.</li> </ul>		
Conséquences réelles ou potentielles : les chèquiers volés pourront être utilisé		
Recommandation : veiller mettre à la disposition du chef comptable un coffre fort pour les chèquiers.		
Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du domaine audité :



Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 /1

Type de risque identifié :
R2 : favoritisme
Faits constatés :
<p>Les mandats ci après ( 1496/230/1894 ; 822/810/1704 ; 1047/714/1982 ; 814/810/1695 ; 573/640/1292 ; 572/640/1291 ; 808/810/1688 ;831/810/1712 ; 1124/520/2586 ; 1152/520/2621 ; 821/120/1702 ; 1131/820/2117 ; 1072/820/2021 ; 401/185/753 ; 663/740/1289 ; 1351/180/4306 ; 4307 ; 161/131/177 ; 845/120/1731 ; 846/120/1732 ;664/740/1290 ;673/740/1299 ;651/740/127 ;966/660/1675 ;984/660/1693 ;124/618/124 ; 1059/520/2558 ; 1100/520/259,2560 ; 1095/520/2554 ; 1606/310/5359 ;765/330/1769 ; 869/323/1255 ; 1358/180/4314 ; 186/716/186 ; 658/740/1283 ; 1635/310/5399 ; 1636/310/5399 ; 1637/310/5400 ; 533/617/640 ; 1823/330/1823 ?1824 ; 1619/310/5375 ; 195/716/195 ; 190/716/190 ; 926/822/1882 ; 1141/820/2128 ; 586/640/1306 ; 1056/520/2508,2509 ; 1205/2683 ; 1169/520/2640 ; 902/412/1650, 1651 ; 1325/990/1568 ; 1331/990/1574 ; 1288/990/1555,1556 ; 847/120/1733 ; 848/120/1734 ; 391/185/740,741 ; 852/120/1739,1740 ; 853/120/1741 ; 854/120/1742,1743 etc. du mois d'août n'étaient pas traités à la date du 30 septembre alors que certains du mois d de septembre sont traités.</p>
Causes explicatives :
<ul style="list-style-type: none"> <li>- priorité donnée aux mandats des connaissances dans le traitement;</li> <li>- manque de conscience professionnelle de certains agents ;</li> <li>- manque de suivi du supérieur hiérarchique.</li> </ul>
Conséquences réelles ou potentielles :
<ul style="list-style-type: none"> <li>- perte d'image ;</li> <li>- retard de paiement.</li> </ul>
Recommandation :
<ul style="list-style-type: none"> <li>- instruire a chaque chef de division et section de veiller a un suivi rigoureux du traitement des mandats ;</li> <li>- lors de la validation des saisies par le supérieur hiérarchique de veiller à la date d'entrée des mandats.</li> </ul>

NB : le premier chiffre est le numéro du bordereau, le second le nom du ministère ou du département et le dernier le numéro du mandat.

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 / 1

Type de risque identifié R5 : perte de mandats		
Faits constatés : <ul style="list-style-type: none"> <li>- perte fréquente de mandats ;</li> <li>- les mandats sont dans des cartons ouverts ;</li> <li>- les mandats sont accessibles aux usagers.</li> </ul>		
Causes explicatives : <ul style="list-style-type: none"> <li>- mauvaise conservation des mandats ;</li> <li>- mauvais classement des mandats ;</li> <li>- mauvaise transmission des mandats</li> </ul>		
Conséquences réelles ou potentielles <ul style="list-style-type: none"> <li>- retard dans le paiement ;</li> <li>- perte d'image</li> </ul>		
Recommandations : <ul style="list-style-type: none"> <li>- doter les bureaux d'armoires se fermant a clés ;</li> <li>- exiger le cahier de transmission entre les sections.</li> </ul>		
Chef de mission	Auditeur :	Responsable du domaine audité :

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 /1

<p>Type de risque identifié</p> <p>R27 : retard dans la production des états comptables</p>		
<p>Faits constatés :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- le non respect du délai de réception des mandats par le service courrier</li> <li>- les mouvements des mois de juin, juillet et août ne sont pas disponibles</li> </ul>		
<p>Causes explicatives :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- démotivations des détenteurs de registres ;</li> <li>- manque de suivi de la hiérarchie ;</li> <li>- désintéressement de la hiérarchie.</li> </ul>		
<p>Conséquences réelles ou potentielles :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- altérations des états ;</li> <li>- perte d'image.</li> </ul>		
<p>Recommandation :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- procéder à une politique de motivation des agents détenteurs des registres ;</li> <li>- implication de la hiérarchie.</li> <li>- veiller au respect de la date de réception des mandats.</li> </ul>		
<p>Chef de mission :</p>	<p>Auditeur :</p>	<p>Responsable du domaine audité :</p>



Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 / 1

<p>Type de risque identifié</p> <p>R7 : retard de saisie</p>		
<p>Faits constatés :</p> <p>Les mandats ci après ( 1496/230/1894 ; 822/810/1704 ; 1047/714/1982 ; 814/810/1695 ; 573/640/1292 ; 572/640/1291 ; 808/810/1688 ;831/810/1712 ; 1124/520/2586 ; 1152/520/2621 ; 821/120/1702 ; 1131/820/2117 ; 1072/820/2021 ; 401/185/753 ; 663/740/1289 ; 1351/180/4306 ; 4307 ; 161/131/177 ; 845/120/1731 ; 846/120/1732 ;664/740/1290 ;673/740/1299 ;651/740/127 ;966/660/1675 ;984/660/1693 ;124/618/124 ; 1059/520/2558 ; 1100/520/259,2560 ; 1095/520/2554 ; 1606/310/5359 ;765/330/1769 ; 869/323/1255 ; 1358/180/4314 ; 186/716/186 ; 658/740/1283 ; 1635/310/5399 ; 1636/310/5399 ; 1637/310/5400 ; 533/617/640 ; 1823/330/1823 ?1824 ; 1619/310/5375 ; 195/716/195 ; 190/716/190 ; 926/822/1882 ; 1141/820/2128 ; 586/640/1306 ; 1056/520/2508,2509 ; 1205/2683 ; 1169/520/2640 ; 902/412/1650, 1651 ; 1325/990/1568 ; 1331/990/1574 ; 1288/990/1555,1556 ; 847/120/1733 ; 848/120/1734 ; 391/185/740,741 ; 852/120/1739,1740 ; 853/120/1741 ; 854/120/1742,1743 etc. du mois d'août n'ont pas été payé à la date du 30 septembre alors que ceux de septembre ont commencé à être payé.</p>		
<p>Causes explicatives :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- priorité donnée aux mandats des connaissances dans le traitement;</li> <li>- manque de conscience professionnelle de certains agents ;</li> <li>- manque de suivi du supérieur hiérarchique.</li> </ul>		
<p>Conséquences réelles ou potentielles :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- perte d'image ;</li> <li>- retard de paiement.</li> </ul>		
<p>Recommandations :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- instruire a chaque chef de division et section de veiller a un suivi rigoureux du traitement des mandats ;</li> <li>- lors de la validation des saisies par le supérieur hiérarchique de veiller à la date d'entrée des mandats.</li> </ul>		
<p>Chef de mission :</p>	<p>Auditeur :</p>	<p>Responsable du domaine audité :</p>

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 / 1

Type de risque identifié :  R16 : collusion		
Fait constaté : les personnes chargées de faire les règlements, établissent les chèques.		
Causes explicatives  - absence d'organisation - violation du principe de la séparation des tâches.		
Conséquences réelles ou potentielles : paiements non autorisés, puisque les autorisations sont souvent verbales.		
Recommandations  - le principe de séparation des taches doit être respecte - les personnes qui règlent doivent êtres indépendantes de celles qui établissent les chèques.		
Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du domaine audité :

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 /1

Risque identifié :  R8 : erreur d'imputation		
Fait constaté : la même personne chargée des imputations, les valide		
Causes explicatives  - absence d'organisation - violation du principe de séparation des tâches		
Conséquences réelles ou potentielles : altération des états		
Recommandations : le principe de séparation des tâches doit être respecté		
Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du domaine audité

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT	
Date : Septembre 2010		Réf : A17	Folio : 1 /1

<p>Type de risque identifié :</p> <p>R17 : falsification de chèques</p>		
<p>Faits constatés</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- les chèques signes retournent aux personnes les ayant établis qui les envois en banques ou</li> <li>- les remettent aux bénéficiaires.</li> </ul>		
<p>Causes explicatives :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- absence d'organisation</li> <li>- violation du principe de la séparation des tâches.</li> </ul>		
<p>Conséquences réelles ou potentielles : perte de patrimoine.</p>		
<p>Recommandations : faire respecter le principe de la séparation des tâches.</p>		
<p>Chef de mission :</p>	<p>Auditeur :</p>	<p>Responsable du domaine audité :</p>

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio : 1 /1

<p>Type de risque identifié :</p> <p>R11 : erreur de négligence</p>		
<p>Faits constatés :</p> <p>Les quitus des mandats dont référenciés sont des quitus falsifiés</p> <p>126 /512/128, 886/816/889, 110/512/112, 1423/410/2814</p>		
<p>Causes explicatives :</p> <p>Absence de technique appropriée pour la détection des faux quitus</p>		
<p>Conséquences réelles ou potentielles</p> <p>Paiement sans supports valables</p>		
<p>Recommandation</p> <p>Faire en réseau la PGT et le service des impôts pour l'identification rapide des quitus</p>		
<p>Chef de mission</p>	<p>Auditeur interne</p>	<p>Responsable du service audité</p>

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio :

<p>Type de risque identifié :</p> <p>R19 : double paiement</p>		
<p>Faits constatés :</p> <p>Aucun mandat salaire du mois d'août ne comporte la mention payée et les références de paiement</p>		
<p>Causes explicatives :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- manque de rigueur ;</li> <li>- surcharge de travail</li> </ul>		
<p>Conséquences réelles ou potentielles</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- perte de patrimoine ;</li> <li>- perte d'image ;</li> <li>- en cas d'annulation de règlement, il y aura forcément un double paiement</li> </ul>		
<p>Recommandations :</p> <p>Veiller apposer le cachet de paiement et les références de paiement sur les états de paiement des salaires</p>		
<p>Chef de mission :</p>	<p>Auditeur :</p>	<p>Responsable du service audité :</p>

Exercice 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio :

<p>Type de risque identifié :</p> <p>R9 : non-conformité des pièces justificatives</p>		
<p>Faits constatés :</p> <p>Le double du bordereau d'émission du mandat ci-dessus référencié est une photocopie 1423/410/2814</p>		
<p>Causes explicatives :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- manque de rigueur ;</li> <li>- négligence.</li> </ul>		
<p>Conséquences réelles ou potentielles :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- perte d'image ;</li> <li>- paiement non justifié</li> </ul>		
<p>Recommandations :</p> <p>Faire preuve de rigueur et de concentration dans la vérification des pièces justificatives</p>		
<p>Chef de mission :</p>	<p>Auditeur :</p>	<p>Responsable du service audité :</p>

Exercice : 2010	Feuille d'analyse des risques	Service audité : PGT
Date : Septembre 2010		Folio :

Type de risque identifié : R1 : mandats fictifs		
Faits constatés : <ul style="list-style-type: none"> <li>- absence de cachet du service courrier sur le mandat référencié ci-dessus 418/130/1010</li> </ul>		
Causes explicatives : <ul style="list-style-type: none"> <li>- diligence des agents</li> </ul>		
Conséquences réelles ou potentielles : <ul style="list-style-type: none"> <li>- perte de patrimoine ;</li> <li>- perte d'image ;</li> <li>- paiement à tort</li> </ul>		
Recommandation : <ul style="list-style-type: none"> <li>- faire passer tous les mandats par le courrier ;</li> <li>- ne traiter que les mandats comportant le cachet du service courrier.</li> </ul>		
Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du service audité :



**Annexe 12: questionnaire de contrôle interne**

Questionnaire de contrôle interne	Division : Division dépense-visa
N° :4	Section : Comptabilité-dépense
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Chef section comptabilité dépense

Objectif de contrôle interne :

S'assurer de la correcte saisie des mandats et dans les délais

Questions	OUI ou N /A	Non	Commentaires	FT
1- Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	f
2- Qui fait les saisies : - les agents ✓ - les stagiaires ✓ - autres			L'apprentissage et le volume des travaux font que les stagiaires participent à la saisie.	F
3- Qui valide les saisies - vous-même ✓ - votre supérieur hiérarchique - autre			Pour m'assurer de la correcte saisie	F
4- Quel est le délai de saisie - 24 heures ✓ - 48 heures - 72 heures - Autre ✓			Les agents mettent les mandats dans des cartons et au moment de la saisie, ils ne tiennent pas compte du premier reçu	f
5- Comment vous validez les saisies - paraphe ✓ - cachet - signature - autre			Pour dire que la saisie a été correcte	F

Questionnaire de contrôle interne	Division : Division dépense-visa
N°:5	Section : Comptabilité-dépense
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Responsable validation

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les titres de paiement ont été validés par une personne habilitée

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1- Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	f
2- Qui vous remplace en cas d'absence : - l'adjoint - autres	N/A		Aucune disposition	f
3- La validation des mandats se fait-elle au vu de : - la justification du service fait ; ✓ - l'existence d'une vérification préalable du contrôleur financier matérialisé par son visa et sa signature sur le BE et le bon d'achat ; ✓ - l'identité du créancier (bénéficiaire) suivant son numéro fiscal ; ✓ - la règle de prescription ; - la production de pièces justificatives différentes - l'imputation suivant la nomenclature budgétaire et la disponibilité du crédit ; ✓ - les procédures de passation de marché. ✓			Contrôle exclusive de toutes les pièces	F
4- Comment validez-vous - Paraphe ✓ - Signature - Cachet - Autre			Pour matérialiser la validation	F
5- Quel est le délai de validation d'un mandat : - 1 Jour ✓ - 2 Jours ✓ - Autres ✓			Dès que les mandats me parviennent. Le volume des travaux est un facteur du retard	F f
6- En cas d'irrégularité que faites-vous : - Retourner le dossier à l'agent de saisie - Appeler le bénéficiaire - Corriger l'irrégularité - Rejeter ✓			Pour notifier à l'ordonnateur de l'irrégularité des pièces produites	F
7- Qui contrôle votre travail - Votre supérieur hiérarchique ✓ - Autre			Pour qu'il prend connaissance du dossier	F

Questionnaire de contrôle interne N°:6	Division : Division dépense-visa Section : Précompte
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Chef section précompte

Objectif de contrôle interne :

S'assurer de l'exactitude des calculs de retenue

Questions	OUI ou N /A	Non	Commentaires	FT
1- Qui fait les calculs  - Vous-même - Les agents ✓ - Les stagiaires ✓ - Autres			Compte tenu du volume des travaux	F
2- Le calcul des retenues se fait-il :  - Mentalement - A la calculatrice ✓ - Logiciel - Autre (L'application dépense)			Pour éviter les erreurs de calculs	F
3- Les retenues sont portées sur quoi :  - le mandat ✓ - l'avis de crédit ✓ - les pièces justificatives - autres			Pour matérialiser les retenues	F
4- Comment vous validez les calculs  - paraphe - signature - autre		✓ ✓ ✓	Chaque agent est responsable de son travail	f

Questionnaire de contrôle interne	Division :
N°:1	Section :
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Payeur Général

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les paiements ont été autorisés par une personne autorisée ;

S'assurer que les chèques ont été signés par la personne habilitée.

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1- Qui vous remplace en cas d'absence - Le 1er Fondé ✓ - Le 2ème Fondé ✓ - Le chef comptable - Autres			Selon les textes	F
2- Qui autorise les paiements - Vous-même ✓ - Le 1er Fondé - Le 2ème Fondé - Le chef comptable - Autres			Pour un meilleur suivi des paiements	F
3- Quel est le critère de paiement: - par ordre d'arrivée ✓ - ordre du 1er ou 2ème Fondé - ordre du chef comptable - intervention du prestataire - intervention du personnel - programme ✓ - liste - autres (dépenses urgente)			Le respect de la note de service n° 0025 du portant critères de paiement des mandats	F
4- Comment les autorisations sont matérialisées - paraphe sur l'avis de crédit ✓ - verbal ✓ - autre			Pour donner ordre à l'agent chargé de faire sortir les avis de crédits	F f
5- Qui signe les chèques - Vous-même ✓ - Le 1er Fondé - Le 2ème Fondé - Le chef comptable - Autres			Pour m'assurer des autorisations de paiement	F
6- Les chèques sont signés au vu de quoi - Avis de crédit ✓ - Le mandat - Autre			Support de paiement	F

Questionnaire de contrôle interne	Division :
N° :3	Section : Courrier
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Responsable courrier

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les mandats reçus sont destinés à la PG

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1- Qui est ce qui vous s'assure que les mandats reçus sont destinés à la PGT - Mention PGT sur les mandats - Autre (indication budget national)		✓	Comme toujours, car la PGT paie toutes les dépenses du budget national	f F
2- Vous recevez les mandats des mains de qui: - Planton des DAF ✓ - Fournisseurs ✓ - Personnel - Autres			Comme cela se doit. Des fois le fournisseur amène le cahier de transmission de la DAF	F f
3- Comment vous transmettez les mandats à la division dépense - Cahier de transmission - Main à main ✓ - Autres		✓	Compte tenu du volume des mandats reçus	f
4- Quel est le délai de transmission - 24 heures - 48 heures - 72 heures - Autres (dès réception des mandats)				F
5- Les réceptions sont matérialisées par quoi - Cachet ✓ - Paraphe ✓ - Signature - Autre			Matérialiser la date de réception	F

Questionnaire de contrôle interne	Division : Comptabilité
N° :2	Section :
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : le chef comptable

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les paiements sont autorisés et dûment justifiés

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1- Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	f
2- Les chèques vierges sont-ils :  - Conservés dans un coffre ; - Accessibles seulement aux personnes autorisées à les remplir ✓		✓	Aucune disposition	f
3- Où sont classés les avis de crédits  - Chez le payeur ✓ - Chez vous - Autres			Politique du payeur	F
4- L'indication de paiement est-elle portée sur :  - Les pièces justificatives - L'avis de crédit ✓ - Autres			Pour éviter les doubles paiements	F
5 -L'indication de paiement est matérialisée par quoi :  - Cachet ✓ - Paraphe - Signature - Autre			Pour matérialiser les paiements	F
6 - Les chèques signés sont-ils retournés à vous	Oui		La politique du payeur	f
7- Les chèques erronés sont-ils :  - Annulés ✓ - Classés ✓ - Agrafés à la souche du chéquier ✓			Pour éviter leur réutilisation	F

Questionnaire de contrôle interne N° :7	Division : Comptabilité Section : Comptes financiers
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : le chef section comptes financiers

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les paiements sont autorisés et dûment justifiés

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1- Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	F
2- Qui fait les règlements : - Vous-même ✓ - Tous les agents ✓ - Autres			Compte tenu du volume des travaux	f
3- Qui établit les chèques : - Vous même ✓ - Tous les agents ✓ - Autres			Compte tenu du volume des travaux	f
4 -L'indication de paiement est matérialisée par quoi : - Cachet ✓ - Paraphe - Signature - Autre			Pour matérialiser les paiements	F
5 -Les chèques signés sont-ils retournés à vous	Oui		La politique du payeur	f
6- Les chèques erronés sont-ils : - Annulés ✓ - Classés ✓			Pour éviter leur réutilisation	F
7- Qui effectue les remises en banque - Vous-même ✓ - Tous les agents - Autres			Pou un meilleur suivi des remises	F
8- Qui effectue les rapprochements - Vous-même ✓ - Tous les agents ✓ - Autres			Chaque agent fait le rapprochement de la banque dont il détient le registre	f
9- Les relevés sont-ils pointés journalièrement	Oui		Pour une maîtrise des opérations	F
10- En ce qui concerne les chèques tirés depuis une longue date et non encore présentés en banque - Font-ils l'objet de recherche ✓ - Sont-ils contre passés en fin de période de validité			Pour leur faire sortir de notre situation	F
11-Les transferts de banque en banque sont-ils vérifiés	Oui		Pour un meilleur suivi	F

Questionnaire de contrôle interne	Division :
N° :10	Section :
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : L'archiviste

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les mandats et leurs pièces justificatives sont correctement protégés avant leur transmission à la DNTCP

S'assurer que les mandats et leurs pièces justificatives sont classés correctement avant leur transmission à la DNTCP

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1 -Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	f
2- Où sont gardés les mandats et leurs pièces justificatives :  - Lieux se fermant à clés ✓ - Autres			Pour leur protection	F
3- L'accès aux est-il limité aux seules personnes autorisées	Oui		Pour leur protection	F
4- Procède t-on à des vérifications périodiques		✓	Depuis le compte de gestion les pièces sont emballées et ficelées	F
5- Leur placement permet-il une utilisation rapide	Oui		Pour donner une suite rapide en cas de recherche	F
6 -Comment sont classés les mandats et leurs pièces justificatives :  - Par ministère ✓ - Par mois ✓ - Autres			Pour donner une suite rapide en cas de recherche	F



Questionnaire de contrôle interne	Division : Comptabilité
N° :8	Section : Comptabilité Générale
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Chef de section comptabilité générale

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les informations synthétisées dans les états financiers sont la traduction comptable des activités de la PGT

Questions	OUI ou N /A	Non	Commentaires	FT
1- Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	f
2- Existe-t-il un plan comptable	Oui			F
3- Les enregistrements comptables sont-ils tenus à jour	Oui			F
4- Effectuez-vous régulièrement les travaux de justification et d'analyse des comptes	Oui			F
5- Est-ce que les registres comptables apparaissent appropriés		✓		f
6- Les registres sont-ils bien tenus		✓		f
7- Les documents sont-ils produits par le système dans les délais raisonnables	OUI			F
8- Existe-t-il des procédures de rapprochements périodiques entre les données comptables et les registres	OUI			F

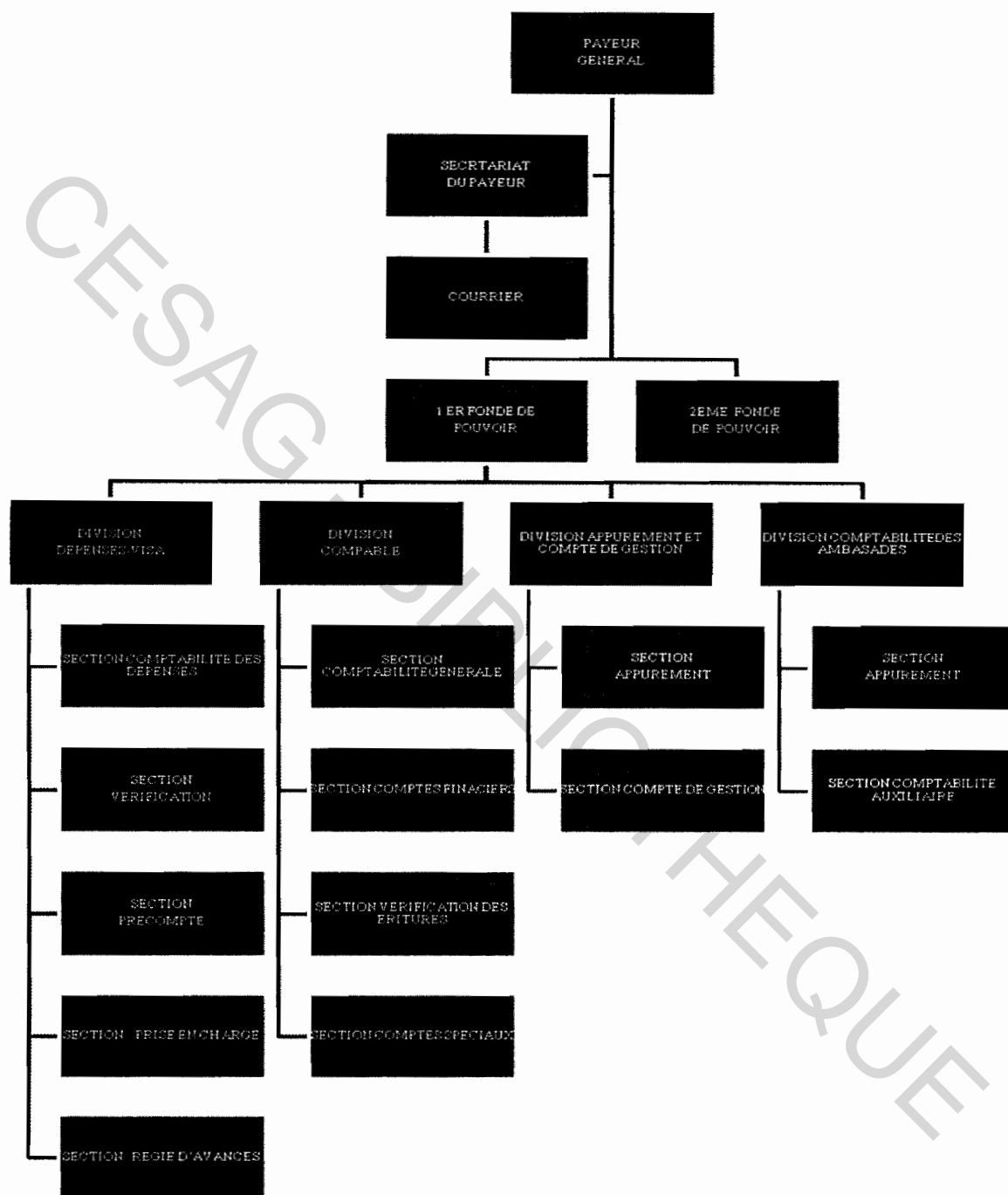
Questionnaire de contrôle interne	Division :
N° :9	Section :
Paierie Générale du Trésor	Audit de procédure de traitement et de paiement des mandats

Destinataire : Gestionnaire de l'application

Objectif de contrôle interne :

Questions	OUI ou N/A	Non	Commentaires	FT
1- Avez-vous une fiche de poste		✓	Aucune disposition	f
2- Qui gère ou autorise les mots de passe - Le Payeur - Le 1er ou le 2ème Fondé - Le chef comptable - Autres (la CAISFF)		✓ ✓ ✓		F
3- Quel est la durée de validité des mots de passe - 3 mois - 6 mois - 12 mois - Autre (aucune)	N/A			f
4- Existe-t-il un système de veille pour les écrans		✓		f
5- Il y a-t-il un audit du réseau - Chaque mois - Autre		✓		f

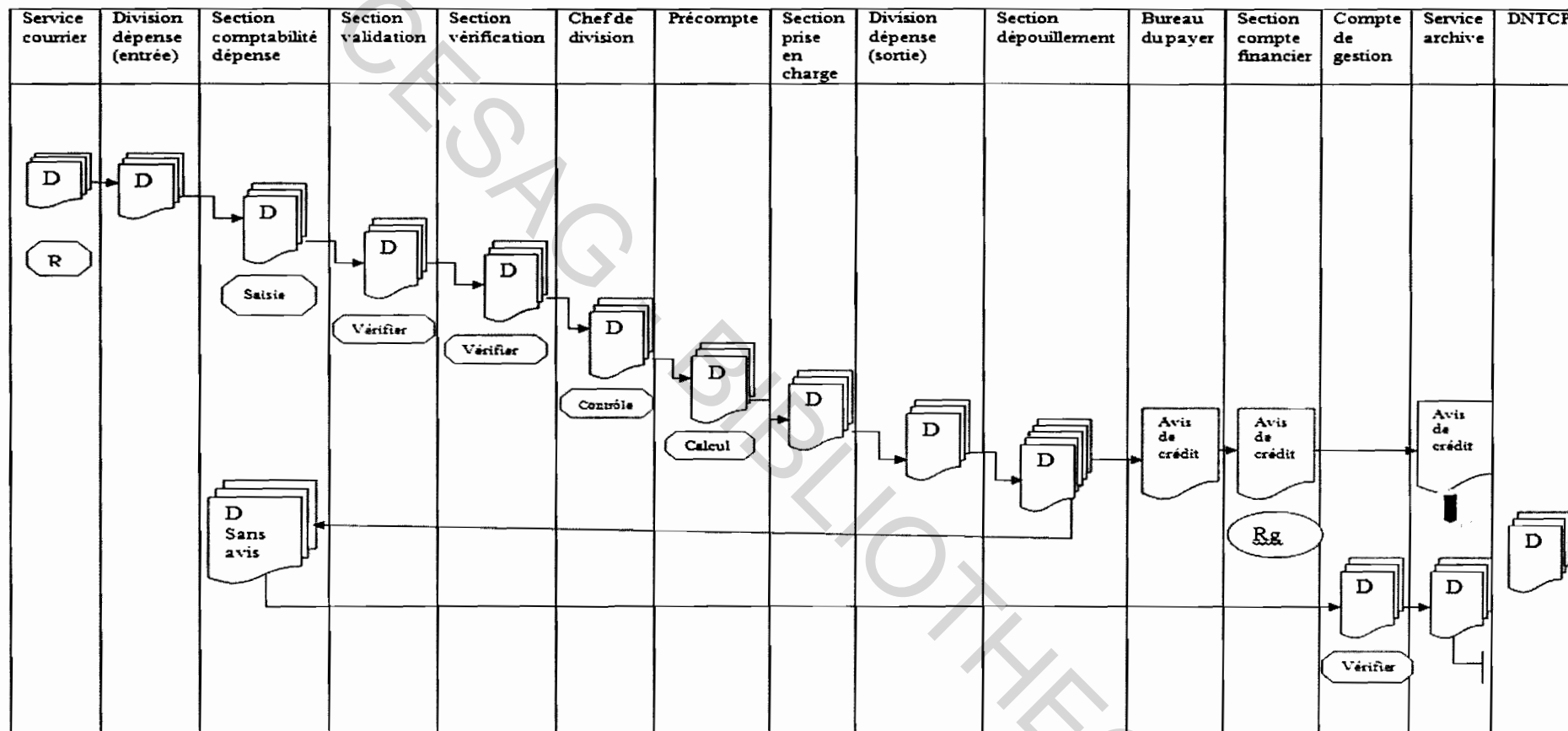
**Annexe 13 : Organigramme de la PGT**



Source : nous même

Cet organigramme à été élaboré à partir du décret n°02-130/P-M du 15 mars 2002 fixant l'organisation et le fonctionnement de la PGT.

Annexe 14 : flow-chart



NB : D : documents (pièces justificatives)

Rg : règlement et établissement du cheque

**Annexe 15 : Grille de séparation des tâches : Le processus de traitement et paiement des mandats**

Objectif de contrôle interne :

S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes.

Tâches		Services ou sections concernés									
		Service courrier	Section comptabilité dépense	Section validation	Section vérification	Section Précompte	Section Prise en charge	Section Comptes financiers	Chef comptable	Payeur Général	1 <sup>er</sup> ou 2 <sup>eme</sup> Fondé
Réception	En	X									
Saisie	En		X								
Validation	C			X							
Rejet	Ex			X							
Imputation				X							
Vérification	C				X						
Précompte	Ex					X					
Prise en charge	En						X				
Autorisation de paiement	A									X	
Règlement	Ex							X			
Etablissement de chèques	Ex							X			
Signature de chèque	A									X	X
Envoi de chèques	Ex							X			
Remise en banque	Ex							X			
Etats de rapprochement	C							X			

A : autoriser, Ex : exécuter, En : enregistrer, C : contrôler

Conclusion : Les cumuls de fonctions sont identifiables en ce qui concerne le responsable de la validation qui fait les imputations, rejette les mandats.

Au niveau de la section comptes financiers, les mêmes agents règlent, établissent les chèques, envoient les chèques en banques, procèdent à la remise en banque et effectuent les états de rapprochements.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**BIBLIOGRAPHIE**

## Les ouvrages

1. AHOANGANSI, Evariste (2006), Audit et révision des comptes : aspects internationaux et espace OHADA , éditions Mondexperts , Abidjan, 729 p.
2. BARRY, Mamadou (2009), Audit et Contrôle Interne, Sénégalaise de l'imprimerie, Dakar, 371p.
3. BARRY, Mamadou (1999), Procédures opérationnelles, comptables et de contrôle à mettre en place dans les entreprises des secteurs public, parapublic et privé, Dakar, 371 p.
4. BECOUR, Jean-Charles & al (1996), Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité, éditions economica, Paris, 418p
5. BERTIN, Elisabeth (2007), Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, éditions Eyrolles, Paris, 320p.
6. COOPERS & Lybrand ; Institut Français des Auditeurs Consultants Internes (1998), La nouvelle pratique du contrôle interne, éditions d'organisation, Paris, 378 p.
7. COOPERS & Lybrand ; Institut Français des Auditeurs Consultants Internes (2000), La nouvelle pratique du contrôle interne, éditions d'organisations, Paris, 378p.
8. COLLINS, Lionel & VALIN, Gérard (1992), Audit et contrôle interne : aspects financiers, opérationnels et stratégiques, éditions Dalloz, Paris, 373p.
9. DAYAN, Armand & Collaborateurs (2004), Manuel de gestion, Volume 1, Éditions Ellipses, Paris, 1088p.
10. FRADIN, Florence(2006), Résultats de l'enquête relative aux logiciels liés à l'audit et/ou au contrôle, Audit Gouvernance-Risques-Contrôle, Revue Française de l'Audit Interne n°181 : p.46
11. FREIEDERICH, Micheline & LANGLOIS, George (2008), Le meilleur du DSCG 4 Comptabilité et audit, éditions Foucher, Paris, 192p.
12. HAMZAOUI Mohamed (2005), Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, éditions d'organisation, Paris, 525 p.
13. HAMZAOUI Mohamed(2008), Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne édition d'organisation, Paris, 243p.
14. IFACI (2009) : Normes pour la pratique de l'audit interne



15. GERBIER, Alain sous l'égide de l'IFACI ; Institut Français des Auditeurs Consultants Internes (1996), La charte d'audit, support d'une légitimité, éditions d'organisation, Paris, 177p.
16. JORAS, Alain (1996), Les fondamentaux de l'audit, éditions Préventives, Bordeaux, 99p.
17. LEMANT, Olivier (1995), La direction d'un service d'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 185p.
18. LEMANT, Olivier (1999), Créer, organiser et développer l'audit interne : que faire pour réussir, éditions maxima, Paris, 177p.
19. LEMANT, Olivier (1995), La conduite d'une mission d'audit interne : méthodologie élaborée par un groupe de recherche, éditions Dunod, Paris, 279p.
20. Le Petit Larousse (2009), éditions Larousse Paris, 1808p.
21. MANDZILA, Eustache Ebondo Wa(2007), la pratique Internationale de l'audit interne dans les grands groupes, Revue française de l'audit interne, N° 185 : p.
22. RENARD, Jacques (2002), Théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 469p.
23. RENARD, Jacques (2003), L'audit interne ce qui fait débat, éditions maxima, Paris, 267p.
24. RENARD, Jacques & CHAPLAIN, Jean-Michel (2006), Théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 479p.
25. RENARD, Jacques (2010), Théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 729p.
26. RAFFEREAU, Jean- DUFILS, Pierre- MENONVILLE, Didier (1994), L'audit financier, Presses Universitaires de France
27. SISSOKO, Sékou (2004), Les finances publiques, éditions M. Bollou, Bamako, 346p.
28. SHICK Pierre (2008), Mémento de l'audit interne, éditions Dunod, Paris, 217 p.
29. SAMBE Oumar et DIALLO Mamadou Ibra (2008), Le praticien comptable système OHADA, éditions comptables et juridiques, Dakar, 1055 p.

### **Codex et cours**

1. DIENE, Jean Baptiste (2010) : Cours audit des approvisionnements
2. Sylvestre, GHANGAO : Cours de méthodologie d'audit (2010)
3. YAZI, Moussa (2010): Cours d'audit interne

CESAG - BIBLIOTHEQUE