



Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

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

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

**Promotion 07
(1994-1995)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**EVALUATION DU SYSTEME DE CONTRÔLE
INTERNE DANS UNE ENTREPRISE DE PECHE :
CAS DE L'ENTREPRISE SENEGALAISE DE PECHE
(ESEP)**

Bibliothèque du CESAG



106906

Présenté par :

M. SERIGNE LO

Dirigé par :

M. SOULEYMANE BOUSSO

M. ABOU

WELE

DEDICACES

Je dédie ce mémoire à :

- Allah le Tout Puissant qui m'a guidé et qui me guidera durant tout mon chemin et qui a semé en moi une foi incommensurable et indélébile.
- Cheikh Ahmadou BAMBA qui est ma référence sur terre en qui j'espère sauvetage dans l'au-delà pour avoir marché sur le chemin qu'il a tracé et qui a pour fondements : croyance unique à DIEU comme roi absolu, louanges au prophète MOUHAMED, P.S.L, Travail et prière.
- Mon père parti très tôt
- Ma mère qui n'a pu goûter aux délices des fruits de ma réussite professionnelle car elle m'a quitté à l'aube de ma carrière professionnelle
- Ma petite famille source de mon existence.
- Tous mes intimes.

REMERCIEMENTS

Mes remerciements s'adressent à :

- ☞ M. Moussa YAZI, Directeur de l'I.S.C.B.F. du CESAG pour sa franchise, son honnêteté intellectuelle et ses suggestions ;
- ☞ M. Gilbert BOSSA, Chef du département Audit lors de notre formation en 1994/95, pour sa disponibilité et sa rigueur ;
- ☞ M. Abou WELE, Expert-comptable, gérant du cabinet CABAW, pour sa disponibilité et ses encouragements constants ;
- ☞ M. Souleymane BOUSSO, professeur associé au CESAG, pour ses recommandations et contributions considérables ;
- ☞ Mon oncle Youssoupha LO pour son soutien et ses encouragements constants depuis la fin de ma formation ;
- ☞ Serigne Mansour TALL Responsable de l'ONU/HABIT à DAKAR, pour ses contributions énormes ;
- ☞ M. Dacoumba Dieng SARR et tout le personnel de la bibliothèque pour leur disponibilité constante ;
- ☞ Mlle Nathalie GOMIS, Mme SANON et Mr. Mboulé FALL du CESAG pour leur franche collaboration ;
- ☞ Tous les professeurs ayant participé à ma formation ;
- ☞ Tous mes collègues de services ainsi qu'à mes directeurs généraux ;
- ☞ Mes autres camarades de la 7^{ème} promotion 1994/95 du cycle AUDIT du CESAG.

SIGLES & ABREVIATIONS

B.C.	: Bon de Commandes
B.E.A.C.	: Banque Centrale des Etats de l'Afrique Centrale
B.C.E.A.O	: Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest
B.L.	: Bon de Livraison
B.U.	: Bibliothèque Universitaire
C.E.S.A.G	: Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
C.O.C.O	: Criteria Of Control
C.N.C.C.	: Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (France)
C.O.S.O.	: Committee Of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission
C.R.E.A.	: Centre de Recherche en Economie Appliquée
D.P.I.	: Demande Préalable d'Importation
E.S.E.P	: Entreprise Sénégalaise de Pêche
F.R.A.P.	: Feuille de Révélations et d'Analyse des Problèmes
I.S.C.B.F.	: Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et Finance.
O.H.A.D.A	: Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
P.A.D.	: Port Autonome de Dakar
R.T.S.	: Radio Télévision du Sénégal
S.G.B.S.	: Société Générale de Banque au Sénégal
S.Y.S.C.O.A	: Système Comptable Ouest Africain
TF.F.A.	: Tableau des Forces et Faiblesses
U.C.A.D	: Université Cheikh Anta DIOP
U.E.M.O.A	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

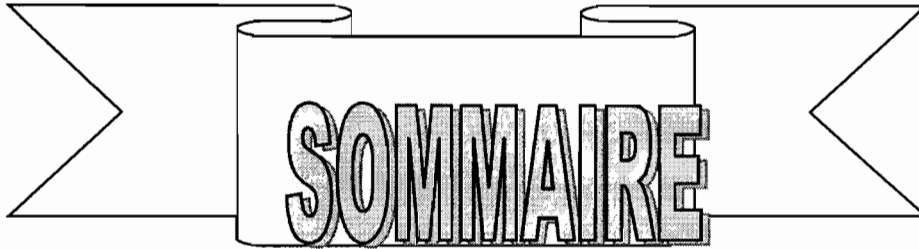
LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX

TABLEAUX

TABLEAU 1 : Phase de l'évaluation du contrôle Interne	26
TABLEAU 2 : Test de conformité des procédures de débarquement	43
TABLEAU 3 : Test sur les statistiques de pêche	45
TABLEAU 4 : Test sur le contrôle des bons	45
TABLEAU 5 : Analyse des faiblesses et recommandations cycle de pêche	47
TABLEAU 6 : Test de conformité procédure achat	54
TABLEAU 7 : Echantillon sur les achats	56
TABLEAU 8 : Analyse des faiblesses et recommandations cycle achat	58
TABLEAU 9 : Analyse des faiblesses et recommandations cycle trésorerie	64

FIGURES :

Figure 1 : Les objectifs d'un SCI.....	12
Figure 2 : Modèle d'analyse	28
Figure 3 : Diagramme de circulation : circuit achat	52



SOMMAIRE

DEDICACES.....	I
REMERCIEMENTS.....	II
SIGLES & ABREVIATIONS.....	III
LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX.....	IV
INTRODUCTION GENERALE.....	1
.....	5
PREMIERE PARTIE : APPROCHE THEORIQUE DU CONTROLE INTERNE.....	5
CHAPITRE I : LES ELEMENTS DE BASE DU CONTROLE INTERNE	7
1-1 NOTIONS ESSENTIELLES SUR LE CONTROLE INTERNE	7
1-1-1 DEFINITIONS DU CONTROLE INTERNE.....	7
1-1-2 LE CONTROLE INTERNE EN TANT QUE SYSTEME DE DETECTION DES ERREURS ET DES FRAUDES.....	9
1-1-3 LE CONTROLE INTERNE EN TANT QUE SYSTEME DE PREVENTION.....	9
1-1-4 CONTROLE INTERNE ET AUDIT	10
1-2 OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE.....	10
1-2-1 L'APPLICATION DES DECISIONS DE LA DIRECTION.....	11
1-2-2 LA SAUVEGARDE DES ACTIFS.....	11
1-2-3 LA QUALITE DE L'INFORMATION.....	11
1-2-4 TYPES D'OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE.....	12
1-3 CONDITIONS DE REUSSITE DU CONTROLE INTERNE	13
1-3-1 ADHESION DES DIRIGEANTS.....	13
1-3-2 PERSONNEL COMPETENT ET HONNETE.....	13
1-3-3 DEFINITIONS DES FONCTIONS ET ROLES.....	14
1-3-4 DISPOSITIFS DE CONTROLE.....	14
1-3-4-1 Principe d'harmonie.....	14
1-3-4-2 Principe de permanence et d'universalité.....	15
1-3-4-3 Le principe de reconnaissance.....	15
1-3-4-4 Le recoupement	15
1-3-4-5 Enregistrement et classement méthodique des faits.....	15
1-3-4-6 Séparation des fonctions (Evariste AHOANGANSI 2006 : 60)	15
CHAPITRE II : PROCESSUS DE L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE.....	18
2-1 PRESENTATION DES PRINCIPAUX CYCLES	18
2-1-1 LE CYCLE DE LA PECHE.....	18
2-1-2 L'ARMEMENT.....	19
2-1-3 LA MAREE ET L'ARMEMENT EN MOYENS HUMAINS.....	19
2-1-4 LES CYCLES DES ACHATS ET DE LA TRESORERIE.....	19
2-2 LES OUTILS D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE.....	20
2-2-1 LES OUTILS DE COLLECTES DE L'INFORMATION.....	20
2-2-1-1 Le questionnaire.....	21
2-2-1-2 L'interview.....	21
2-2-1-3 L'observation physique.....	21
2-2-2 LES OUTILS DE DESCRIPTION.....	21

2-2-2-1 Le diagramme de circulation.....	21
2-2-2-2 La narration.....	22
2-2-2-3 Le chemin ou piste d'audit.....	22
2-2-2-4 L'organigramme fonctionnel.....	22
2-2-3 LES OUTILS DE DIAGNOSTIC.....	22
2-2-3-1 Le questionnaire de contrôle interne.....	22
2-2-3-2 Le tableau des forces et faiblesses.....	23
2-2-4 LES OUTILS DE VALIDATION.....	23
2-2-4-1 Les sondages	23
2-2-4-2 La répétition des contrôles.....	23
2-2-4-3 L'examen de l'évidence des contrôles.....	23
2-2-4-6 Les outils informatiques.....	24
2-2-5 LES OUTILS DE FORMALISATION DES TRAVAUX	24
2-2-5-1 Le papier de travail.....	24
2-2-5-2 La Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP).....	24
2-3 LES DIFFERENTES ETAPES DE L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE .	25
2-3-1 LE MODELE D'ANALYSE	27
2-3-1-1 L'étude préliminaire.....	27
2-3-1-2 Le diagnostic.....	27
2-3-1-3 L'analyse des faiblesses et recommandations.....	27
2-3-2 LA COLLECTE ET L'EXPLOITATION DES DONNEES.....	29
2-3-2-1 L'analyse des documents.....	29
2-3-2-2 La grille de séparation des tâches.....	29
2-3-2-3 L'exploitation des données.....	29
CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE.....	31
DEUXIEME PARTIE : ANALYSE DU CONTROLE INTERNE DE L'E.S.E.P.....	32
CHAPITRE III : PRISE DE CONNAISSANCE DE L'E.S.P.....	34
3-1 PRESENTATION DE L'ENTREPRISE.....	34
3-1-1 HISTORIQUE ET FORME JURIDIQUE	34
3-1-2 LE REGIME FISCAL.....	34
3-1-3 ACTIVITES	35
3-2 ORGANISATION DE L'ENTREPRISE SENEGALAISE DE PECHE.....	35
3-2-1 LE PERSONNEL ADMINISTRATIF.....	35
3-2-1-1 La Direction Générale.....	36
3-2-1-2 Le service commercial et des opérations.....	36
3-2-1-3 Le secrétariat.....	36
3-2-1-4 Le service du personnel	36
3-2-1-5 Le service comptable et financier.....	37
3-2-1-6 Le service débarquement et transit.....	37
3-2-2 LE PERSONNEL TECHNIQUE.....	38
3-2-2-1 La mécanique.....	38
3-2-2-2 Le magasin.....	38
3-2-2-3 L'électricité et le froid.....	38
3-2-3 LE PERSONNEL MARIN.....	39
3-2-4 PERSONNEL D'APPOINT.....	39
CHAPITRE IV : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DE L'E.S.E.P.....	40
4-1 LE CYCLE DE LA PECHE.....	40
4-1-1 PRISE DE CONNAISSANCE DES PROCEDURES.....	40
4-1-1-1 L'armement du bateau et la pêche.....	40
4-1-1-2 Le débarquement.....	42

4-1-1-3 Test de conformité.....	42
4-1-2 L'EVALUATION PRELIMINAIRE.....	45
4-1-2-1 Les points forts du système.....	45
4-1-2-2 Les faiblesses supposées.....	45
4-1-3 LE CONTROLE DU FONCTIONNEMENT DES PROCEDURES.....	46
4-1-3-1 Evaluation définitive.....	46
4-1-3-2 Analyse des faiblesses et recommandations.....	47
4-2 LE CYCLE DES ACH ATS	50
4-2-1 LA DESCRIPTION DES PROCEDURES ADMINISTRATIVES ET COMPTABLES.....	50
4-2-1-1 L'expression des besoins.....	50
4-2-1-2 L'établissement et la passation de la commande.....	50
4-2-1-3 La réception.....	51
4-2-1-4 L'enregistrement	51
4-2-1-5 Le règlement des factures.....	51
4.2.2 TEST DE CONFORMITE.....	55
4-2-3 EVALUATION PRELEMINAIRE.....	55
4-2-3-1 Les forces du système.....	55
4-2-3-2 Les faiblesses apparentes.....	56
4-2-4 CONTROLE DE L'APPLICATION DES PROCEDURES.....	57
4-2-4-1 Evaluation définitive.....	58
4-2-4-2 Analyse des faiblesses et recommandations.....	58
4-3 LE CYCLE DE TRESORERIE.....	61
4-3-1 LA PRISE DE CONNAISSANCE DES PROCEDURES.....	61
4-3-1-1 Les encaissements.....	61
4-3-1-2 Les décaissements.....	62
4-3-1-2-1 Les décaissements par caisse.....	62
4-3-1-2-2 Les décaissements par banque.....	62
4-3-2 L'EVALUATION PRELIMINAIRE.....	63
4-3-2-1 Les forces du système.....	63
4-3-2-2 Les faiblesses relevées.....	64
4-3-2-3 Le contrôle du fonctionnement des procédures.....	64
4-3-2-4 L'évaluation définitive du système.....	64
4-3-2-5 L'analyse des faiblesses et les recommandations.....	64
CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE.....	68
CONCLUSION GENERALE.....	70
BIBLIOGRAPHIE.....	72
ANNEXES.....	74

INTRODUCTION GENERALE

La dévaluation du Franc CFA de janvier 1994 a donné un souffle inespéré aux entreprises exportatrices de l'ensemble des pays de L'UEMOA (Arachide, Coton, Phosphate, Café, Etc.). Mais c'est incontestablement le secteur de la pêche et les pays côtiers qui se sont taillés la part du lion des retombées de cette dévaluation dans la mesure où les exportations de produits halieutiques ont été considérablement relancées surtout celles des crustacés et mollusques dans une moindre mesure.

A la veille de cette décision monétaire la majorité des sociétés de pêche étaient en agonie et certaines d'entre elles avaient déjà mis la clef sous la porte alors que d'autres se trouvaient en liquidations des biens, suite aux assignations de divers créanciers parmi lesquels les banques mais surtout l'Etat qui, étant à court de recettes pour renflouer ses caisses ; menait une politique draconienne de recouvrement par l'intermédiaire du trésor public.

Les rares entreprises survivantes ont brusquement retrouvé une santé financière qui leur a permis non seulement de se redresser, mais d'avoir la capacité inattendue pour certains chefs d'entreprise de rénover leur matériel d'exploitation que constituent les chalutiers tandis que d'autres s'activaient à avoir un parc automobile constitué de véhicules dernier cri. Ainsi de nouveaux opérateurs économiques envahissent ce secteur de la pêche.

Il en est de même de compagnies étrangères (espagnoles, italiennes et même asiatiques). Ceci va engendrer une sur exploitation des ressources halieutiques de l'ensemble des pays côtiers.

Cet environnement est marqué de plus en plus par la raréfaction des ressources halieutiques constituant ses captures et par un durcissement de la législation réglementaire : normes européennes de pêche sévères et imposition d'une période de deux mois d'arrêt biologique depuis l'année 2003. L'Entreprise Sénégalaise de Pêche (E.S.E.P) se trouve dans l'obligation de non seulement mettre sur place un système de contrôle interne mais de l'orienter vers la maîtrise des risques surtout qu'elle éprouve des difficultés pour apprécier l'efficacité de son organisation actuelle et pour maîtriser ses coûts.

Ces difficultés sont reflétées par :

- L'inexistence d'un organigramme formalisé,
- L'absence de procédures écrites complètes,
- La non maîtrise de l'efficacité de certains cycles (achat et stock, pièces détachées etc.),
- Le nombre restreint d'employés au niveau de l'administration de l'entreprise.

Ces entraves amoindrissent considérablement les capacités et moyens de l'entreprise à faire face à cet environnement instable et surtout à un avenir incertain du secteur avec une concurrence et une législation de plus en plus rudes.

Devant une telle situation quelques solutions peuvent être ébauchées pour permettre à l'E.S.E.P. d'atténuer voire de résoudre, en grande partie, ces problèmes auxquels elle est confrontée.

Ces solutions consistent à :

- Se doter d'un organigramme fonctionnel avec des champs d'action et des responsabilités clairement définis ;
- Elaborer un manuel complet de procédures largement diffusé et applicable par tous les acteurs et décideurs de l'entreprise ;
- Renforcer les ressources humaines afin de pouvoir rendre effectives la séparation des tâches et la responsabilisation des agents et améliorer les conditions de rémunération et d'avancement du personnel ;
- Maîtriser réellement les coûts par une gestion optimale de tous les cycles de l'entreprise ;
- Installer des moyens sophistiqués à bord des chalutiers pour permettre à la fois la sécurisation des équipages et une surveillance des captures.

Aussi il a été retenu de réorganiser l'entreprise par un recrutement complémentaire, une amélioration des conditions du personnel et surtout la mise en application des procédures à la suite d'un diagnostic sans complaisance.

Ainsi la principale préoccupation est de savoir :

Quel est le dispositif de contrôle interne de l'E.S.E.P. ?

De cette question découle d'autres interrogations.

Ce dispositif de contrôle interne est-il fiable et quelles sont les conséquences de ses insuffisances ?

La réponse à cette série de questions nous nous permet de :

- 1) connaître les outils de contrôle interne utilisés par L'E.S.E.P.
- 2) savoir la pertinence de tels outils ?

C'est pourquoi l'étude du thème « Evaluation du système de contrôle interne d'une société de pêche : cas de L'E.S.E.P » revêt un caractère fondamental pour nous en ce sens qu'il nous permet de poser les jalons dans ce secteur qui, curieusement malgré les immenses ressources qu'il génère, baigne toujours dans l'informel.

L'objectif principal est de nous assurer que le dispositif de contrôle interne mis en place permet la sauvegarde des actifs contre toute perte due à des irrégularités ou malversations, ainsi que de la fiabilité des informations comptables résultantes de l'établissement de la transcription de toutes les transactions effectuées au sein de l'entreprise.

Ceci peut conduire aux objectifs spécifiques suivants :

- identifier les zones à risques auxquelles la société est confrontée afin de mesurer son impact ;
- déterminer les forces du système pour orienter le contrôle des comptes ;
- cerner les faiblesses des procédures mises en place en vue de proposer des solutions ;
- faire ressortir la démarche et les outils utilisés par l'auditeur pour l'évaluation des procédures de contrôle interne ;
- et faire des recommandations qui vont circonscrire les défaillances constatées et améliorer l'efficacité du système.

L'E.S.E.P, en nous permettant de faire nos investigations, espère en tirer un profit immense en exploitant les recommandations formulées au terme de cette étude et même en faire bénéficier à tout le secteur de la pêche très florissant, mais marqué par le règne des pratiques informelles, occultes voire déloyales. Ceci revêt pour elle et pour l'ensemble du secteur un intérêt primordial car la mise en œuvre de ces recommandations lui permettra de pallier les insuffisances, de renforcer le dispositif de contrôle interne pour mieux sécuriser se ses actifs.

Cette étude permet aussi à l'auditeur externe de mettre en évidence des points forts qui sont de nature, par exemple, à alléger le contrôle des comptes des cycles concernés par ces points forts.

Une étude détaillée de la méthodologie classique de l'évaluation du contrôle interne ne peut pas être abordée de façon pertinente dans le cadre d'un simple mémoire de fin de formation compte tenu des contraintes et des délais de soutenance qui nous sont spécifiques.

Aussi avons-nous choisi de centrer notre étude sur la phase d'évaluation du contrôle interne et celle-ci sera articulée autour de deux parties :

- Dans la première nous aborderons les fondements théoriques du contrôle interne allant des éléments de base, à la méthodologie appliquée dans le cadre de notre étude.
- Dans la seconde, après avoir présenté son organisation, nous procéderons à une revue analytique des cycles de la pêche, des achats et de la trésorerie pour jauger les forces et les faiblesses du système de contrôle interne et formuler des recommandations.

**PREMIERE PARTIE : APPROCHE
THEORIQUE DU CONTROLE
INTERNE**

Dans une entreprise le contrôle a pour objet de sauvegarder les deniers, les droits des personnes et de constater dans tous les secteurs l'observation des lois, des règlements, des instructions et des décisions qui en régissent le fonctionnement.

Il s'agit d'un contrôle sur le plan général qui permet de :

- ✓ S'assurer du bon emploi des fonds,
- ✓ Surveiller l'action des responsables de service,
- ✓ Tenir le chef de l'entreprise au courant de la marche générale de celle-ci.

Ce contrôle n'est pas l'apanage exclusif du dirigeant de l'entreprise c'est-à-dire celui qui détient le plus haut degré de responsabilité mais doit être exercé par tous les employés suivant le niveau hiérarchique où ils se trouvent.

Ainsi toute entreprise est en état de contrôle interne à partir du moment qu'elle s'est dotée d'une organisation propre à anticiper autant que faire se peut les risques, à minimiser leurs conséquences et à optimiser ses performances (BARBIER, 1989 : 20)

La notion du contrôle interne est encore assez ambiguë dans la compréhension qu'en ont les acteurs et même certains décideurs de la vie économique.

Pour tenter de lever ces équivoques et essayer d'apporter des approfondissements sur la notion du contrôle interne et la démarche de son évolution nous allons aborder dans le chapitre premier les éléments de base du contrôle interne afin de permettre aux lecteurs d'avoir une vue plus large sur ses généralités, ses objectifs, ses conditions de réussite ainsi que ses spécificités et limites qui sont inhérentes à toutes œuvres humaines.

Enfin nous terminerons cette partie en abordant le processus d'évaluation du contrôle interne par l'examen de ses composantes, des outils d'évaluation et surtout de notre modèle d'analyse qui bien que succinct n'en soit pas moins important.

CHAPITRE I : LES ELEMENTS DE BASE DU CONTROLE INTERNE

Les contours du contrôle interne ne peuvent pas être appréhendés sans la connaissance de ses notions essentielles, ses objectifs et les conditions indispensables à sa réussite.

1-1 NOTIONS ESSENTIELLES SUR LE CONTROLE INTERNE

Après avoir ébauché certaines tentatives de définitions du contrôle interne nous aborderons celui-ci en tant que système de détection et de prévention des fraudes avant de le rapprocher de l'audit.

1-1-1 DEFINITIONS DU CONTROLE INTERNE

Pour définir le contrôle interne nous nous appuyons sur les trois propositions suivantes :

- ❖ La définition de la compagnie nationale des commissaires aux comptes de France en 1978 : le contrôle interne est l'ensemble des mesures comptables ou autres que la direction propose, assure et surveille, sous sa responsabilité, afin de garantir la protection du patrimoine et la fiabilité des enregistrements (Revue française audit interne, 2006, n° 180).

Cette définition est plus restrictive et fait du contrôle interne l'apanage principalement de la direction générale.

- ❖ La définition de l'ordre des experts-comptables de la France (J.RENARD, 2009 : 134) est donnée lors de son 32^{ième} congrès de 1977.

«C'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but la protection et la sauvegarde du patrimoine, la qualité de l'information, l'application des instructions de la direction et de favoriser les performances. Il se manifeste par l'organisation des méthodes et procédures dans chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.»

L'analyse de cette définition montre que l'ordre des experts français considère le contrôle interne comme un moyen et non comme une fin en soi.

La définition d'Alain MIKOL parue dans la revue financière et comptable de 1991 : le contrôle interne est avant tout un système d'organisation. Le principal objectif est de prévoir une organisation permettant l'enregistrement fidèle des opérations économiques et juridiques de la firme. Il se manifeste par l'organisation de procédures cohérentes.

Le mérite ici c'est d'étendre le domaine de pertinence du contrôle interne, qui n'est plus mis en place seulement dans les entreprises et s'étend jusque dans les organisations.

- ❖ La définition de la commission Treadway << 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 d'objectifs suivants :
 - la réalisation et l'optimisation des opérations ;
 - la fiabilité des informations financières ;
 - la conformité aux lois et réglementations en vigueur. >>(Committee Of Sponsoring of the Treadway commission, 1992)

- ❖ La définition de l'Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)
<< Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction, afin de pouvoir diriger les affaires d'une société de façon ordonnée, de sauvegarder ses biens et s'assurer, autant que possible, la sincérité et la fiabilité des informations enregistrées>>. (COLLINS & VALIN, 1986 : 36)
Font donc partie du contrôle, les activités de vérifications, de pointage et d'audit interne.

- ❖ La définition de l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)
<< Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la Direction>>(E.AHOUANGANSI, 2006 : 55)

Cependant la définition la plus actuelle est, à notre avis, celle parue dans «le management des risques de l'entreprise IFACI/Pricewaterhouse, Editions Organisations.»

Le contrôle interne y est défini comme << un référentiel de gestion globale du risque,

- élaboré par la direction d'une entité, son management et son personnel ;

- en application de la stratégie et visant à identifier les événements qui peuvent l'affecter ;
- afin de gérer les risques en prenant en compte ce qui est acceptable et ce qui ne l'est pas ;
- pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs>>>.

Nous remarquons que ces définitions mettent l'accent, pour un bon contrôle, sur deux objectifs :

- la recherche de la protection du patrimoine ;
- la recherche de la fiabilité de l'information comptable.

Ainsi en synthèse le contrôle interne peut être défini comme étant l'ensemble des sécurités que l'entreprise organise pour mettre les opérations sous contrôle ; c'est-à-dire : sécuriser le patrimoine de l'entreprise et fiabiliser l'information comptable.

1-1-2 LE CONTROLE INTERNE EN TANT QUE SYSTEME DE DETECTION DES ERREURS ET DES FRAUDES

Les procédures sont souvent assimilées à des techniques de contrôle à posteriori.

Cette vision bien que trop limitative soit dominante. Rien n'empêche physiquement un caissier de partir un jour avec le contenu de la caisse. Un bon contrôle interne est un système qui réagit rapidement en révélant le dysfonctionnement quasi immédiatement. Aussi un détournement de caisse n'est pas incontournable par une procédure, mais le risque peut être atténué par une procédure adéquate (COLLINS & VALIN, 1986 : 45). Les procédures doivent donc permettre à l'organisation de prendre conscience des dysfonctionnements potentiels ou bien des malversations telle que, par exemple, la cavalerie.

1-1-3 LE CONTROLE INTERNE EN TANT QUE SYSTEME DE PREVENTION

Parallèlement à la vision traditionnelle, l'organisation développe des systèmes de prévention (COLLINS & VALIN, 1986 : 38). Pour reprendre notre exemple du détournement d'argent, un système de prévention peut impliquer une procédure stricte quant au recrutement du personnel : examen du casier judiciaire, enquête d'environnement, diplôme, rémunération satisfaisante et juste (ce qui tend à limiter les malversations) ou bien une procédure impliquant une limite aux encaissements en liquide et donc au niveau de la caisse.

Le risque essentiel qui pèse sur le contrôle interne est son incapacité à prévenir, corriger ou révéler un dysfonctionnement (CNCC, 1998 :42).

1-1-4 CONTROLE INTERNE ET AUDIT

Un audit peut se définir comme l'émission d'une opinion motivée sur la correspondance entre un existant et un référentiel (COLLINS & VALIN, 1986 : 21).

Ainsi comprendre les procédures qui assurent la maîtrise de l'entreprise par les dirigeants permet d'orienter les recherches de l'auditeur. L'auditeur donc, pour réussir sa mission, doit s'appuyer sur un système de contrôle interne fiable qui permet de prévenir les erreurs et les fraudes, de protéger l'intégrité des biens et des ressources, d'assurer une gestion rationnelle et un enregistrement correct des opérations.

La revue des procédures du contrôle interne peut permettre, à l'auditeur d'analyser les points forts et les points faibles.

Les points forts assurent une forte présomption de fiabilité des enregistrements qui en découlent.

Par contre l'auditeur lui portera une plus grande attention aux opérations afférentes aux points faibles.

1-2 OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

AHOUANGANSI distingue les objectifs avec incidence sur les comptes annuels de ceux sans incidence directe sur les comptes annuels. (E.AHOUANGANSI, 2006 : 60)

La première catégorie participe à la protection du patrimoine de l'entreprise, à la fiabilité et à la qualité des informations comptables.

La deuxième a trait au respect de la politique de la direction, au contrôle de l'application de ses instructions et à l'amélioration des performances et de l'efficacité opérationnelle.

Parmi les cinq objectifs du contrôle interne (COLLINS et VALIN, 1992 : 39), ceux relatifs à l'application des directives de la direction, à la sauvegarde du patrimoine et à la qualité de l'information tiennent une place prépondérante.

1-2-1 L'APPLICATION DES DECISIONS DE LA DIRECTION

Pour que le contrôle interne soit efficace, il convient que la société ait mis en place un système d'autorisation et d'approbation. La facilité d'émission d'une instruction et la nécessité de la faire continuellement dans une entreprise à tous les niveaux de responsabilité pose un important problème de contrôle. Il convient de s'assurer, d'abord par un contrôle à priori, que l'objectif des instructions est bien défini ; ensuite par un contrôle à posteriori de son application et enfin pour comparer les instructions données et les actions qui en figurent l'exécution sur la base d'un échantillonnage afin de donner des garanties sur l'application effective d'instructions valables à tous les niveaux de l'entreprise (COLLINS et VALIN, 1992 : 39).

1-2-2 LA SAUVEGARDE DES ACTIFS

Pour s'assurer que le contrôle interne est efficace, il faut effectuer des contrôles physiques, analyser la séparation des tâches et vérifier qu'il existe des limitations d'accès à certains biens et lieux.

1-2-3 LA QUALITE DE L'INFORMATION

Pour sauvegarder la qualité de l'information (COLLINS & VALIN, 1986 : 41), le contrôle interne tente de limiter les cinq types d'erreurs potentielles dans la comptabilité qui sont :

- ❖ L'enregistrement d'opérations fictives :

L'enregistrement d'opérations fictives consiste, par exemple, à enregistrer un règlement qui n'est jamais arrivé.

- ❖ L'absence d'enregistrement d'opérations réelles :

L'absence d'enregistrement d'opérations réelles consiste à ne pas enregistrer une sortie.

- ❖ Les transactions non autorisées :

Les transactions non autorisées se retrouvent lorsque des commerciaux accordent à leurs clients des crédits au-delà des plafonds fixés par la direction pour faciliter les commandes

- ❖ Les erreurs sur les montants :

Les erreurs sur les montants sont le plus souvent liées à la facturation ou bien aux règlements.

- ❖ Les erreurs sur les dates d'imputation et des enregistrements :

Les erreurs d'imputation ont pour conséquence de modifier la présentation des comptes.

Les erreurs sur la date d'enregistrement font courir un risque de non respect de la séparation des exercices.

Les informations que l'entreprise donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances sont le reflet de l'image même de l'entreprise (RENARD, 1998 : 112).

L'atteinte des objectifs implique la réalisation d'un ensemble d'objectifs de contrôle interne spécifique à chaque cycle.

1-2-4 TYPES D'OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

Afin d'optimiser l'efficacité du contrôle interne, il convient de classer les objectifs en trois catégories (Evariste AHOUEANGANSI, 2006 : 60) :

Objectifs opérationnels :

C'est-à-dire la réalisation et l'optimisation dans l'utilisation de ses ressources par l'office ainsi que la protection de ces ressources.

Objectifs Financiers :

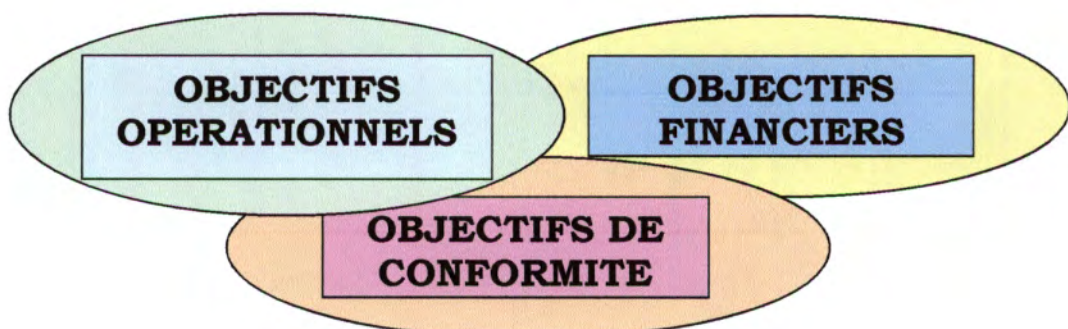
C'est-à-dire la mise à disposition d'informations financières fiables et conformes aux normes comptables applicables, ainsi que des informations nécessaires à la bonne gestion de l'offre.

Objectifs de conformité :

C'est-à-dire le respect par l'office des différentes lois et règlements en vigueur.

Cet objectif, est souvent négligé, justifie le fait d'associer le service juridique d'un office à un projet de mise en place d'un Service de Contrôle Interne (SCI).

Figure 1 : Les objectifs d'un SCI



Source : Elaboré par nous même

Un SCI efficace fournit généralement un niveau d'assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs en matière de fiabilité des informations financières et de la conformité aux lois et règlements en vigueur. La réalisation de ces objectifs, qui sont principalement fondés sur des normes imposées par des tiers, dépend de la façon dont sont conduites les activités opérationnelles.

Cependant, la réalisation des objectifs liés aux opérations, par exemple en termes de rentabilité des investissements, d'efficacité ou encore de taux de satisfaction des clients ou des administrés, ne relève pas toujours de la seule volonté de l'office. Un SCI ne peut en effet malheureusement pas prévenir un jugement erroné ou une mauvaise décision. De même, des causes extérieures peuvent entraver l'accomplissement de certains objectifs.

1-3 CONDITIONS DE REUSSITE DU CONTROLE INTERNE

Les techniques de contrôle interne varient selon les entreprises mais en règle générale on note quatre conditions de réussite (Jacques RENARD, 2003 : 139):

- ❖ Adhésion des dirigeants ;
- ❖ Personnel compétent et honnête
- ❖ Définition des fonctions et rôles ;
- ❖ Dispositif de contrôle.

1-3-1 ADHESION DES DIRIGEANTS

Si les dirigeants ne s'intéressent pas au contrôle interne, il est évident que ce dernier n'a aucune chance d'aboutir aux effets espérés (même s'il est parfaitement bien conçu sur le papier).

Seul l'intérêt de la direction et sa détermination à faire respecter les procédures (par des incitations ou des sanctions) conduira les subordonnées à obéir aux règles.

1-3-2 PERSONNEL COMPETENT ET HONNETE

Il faut se rappeler que le principe de Peter « tout individu a tendance à s'élever jusqu'à son seuil d'incompétence » pour comprendre qu'un individu compétent à un poste peut être nocif à un autre.

Toutefois la compétence peut être analysée de façon préventive à partir de signaux tels que les diplômes ou l'expérience professionnelle.

L'honnêteté est difficile à appréhender à priori dans la mesure où les moyens de mener à bien des enquêtes approfondies font souvent défaut.

Des signaux tels l'entretien avec les anciens employeurs ou l'examen du curriculum vital ne peut être que d'une aide relative car souvent ce sont les employés de confiance, irréprochables pendant de longues années qui font un de travers.

1-3-3 DEFINITIONS DES FONCTIONS ET ROLES

L'entité doit être clairement définie.

Les tâches et responsabilités doivent être connues de tous.

Il est nécessaire d'obtenir une définition préalable des postes et s'assurer du respect des tâches. Il convient bien de préciser que le diplôme ne fait pas la compétence.

S'agissant de l'honnêteté, il importe de ne pas laisser trop longtemps un employé dans un poste sensible.

1-3-4 DISPOSITIFS DE CONTROLE

L'existence de procédure est un présage d'un bon contrôle interne.

Ces procédures doivent avoir certaines qualités (Evariste AHOANGANSI, 2006 : 62) :

- ❖ Le principe d'harmonie.
- ❖ Le principe de permanence et d'universalité.
- ❖ Le principe de reconnaissance.
- ❖ Le recoupement.
- ❖ L'enregistrement et le classement méthodique des faits.
- ❖ La séparation des fonctions.

1-3-4-1 Principe d'harmonie

Les procédures doivent :

- ✓ Correspondre à l'organisation
- ✓ Etre adaptées à la structure ;
- ✓ Etre légères mais efficaces.

1-3-4-2 Principe de permanence et d'universalité

Les procédures doivent être permanentes c'est-à-dire appliquées pendant toute la période de référence (exercice, 5 ans, etc.)

1-3-4-3 Le principe de reconnaissance

Les procédures doivent être connues et acceptées. Les informations y afférentes doivent être clairement diffusées.

1-3-4-4 Le recoupement

Les procédures doivent assurer les possibilités de recoupement et de contrôle réciproque pour permettre une mise en évidence rapide des dysfonctionnements.

1-3-4-5 Enregistrement et classement méthodique des faits

L'organisation doit permettre un enregistrement rapide des opérations. Les documents justificatifs doivent être conservés, archivés avec méthode.

1-3-4-6 Séparation des fonctions (Evariste AHOUANGANSI 2006 : 60)

Les fonctions doivent être clairement définies et bien séparées car une même personne pour une même opération n'accomplit pas deux fonctions simultanément. En définitive pour éviter au maximum les fraudes et les malversations il faut qu'il n'y ait pas de collusion ou de confusion.

La présentation de ce chapitre nous a permis de cerner les contours de la notion de contrôle interne dans sa globalité mais a l'avantage de mieux procéder à la description de la démarche d'évaluation du contrôle interne.

1.4 LES COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE

Il existe des composantes du contrôle interne (Evariste AHOUANGANSI, 2006 : 60) :

- ❖ Le système d'organisation. Le contrôle interne ne peut se développer dans un contexte anarchique. Il doit y avoir dans l'entreprise une recherche de systématisation qui doit en particulier se traduire à 3 niveaux :
 - **la définition des tâches** : elle doit être la plus précise possible. Chacun doit savoir ce qu'il doit faire, et cela non seulement dans les circonstances normales mais également dans celles qui sont moins habituelles ;
 - **la définition des pouvoirs et des responsabilités** : il s'agit là du corollaire direct de la définition des tâches. La sécurité d'une organisation nécessite en effet une hiérarchie dont l'autorité est indiscutée ;
 - **la circulation des informations** : les circuits de documents doivent être suffisamment précis et élaborés pour exclure la négligence et la fantaisie.

- ❖ Le système de documentation

Ce système recouvre :

- **la production des informations** : celles-ci doivent être qualitativement et quantitativement suffisantes pour que la direction (ou toute autre personne) y trouve une base d'appréciation satisfaisante. Dans ce domaine l'existence d'instructions écrites, sous forme par exemple, d'un manuel de procédures, présentera pour l'auditeur une sérieuse garantie ;
- **la conservation de l'information** : la « mémoire » d'une organisation est un élément essentiel de son contrôle interne, qui d'ailleurs conditionne tous les contrôles à posteriori, en particulier ceux qui impliquent la mise en œuvre d'un audit.

- ❖ Le système de preuves

Le système de contrôle interne doit permettre deux catégories de preuves :

- les éléments de preuve généraux : la qualité des procédures entraîne un effet multiplicateur sur l'ensemble des opérations auxquelles elle est appliquée. La formalisation et l'application des procédures constituent une preuve d'ordre général.
- Les éléments de preuve indirects : preuve de la fiabilité du système comptable et de la qualité des documents financiers.

❖ Les moyens matériels de protection

Ces moyens visent essentiellement à assurer la protection physique du patrimoine (gardiennage, mise sous des chéquier, etc.).

❖ Le système de supervision

C'est l'un des aspects fondamentaux du contrôle hiérarchique. Les travaux effectués par les exécutants doivent faire l'objet d'une vérification. Il est essentiel que les travaux supervisés reçoivent une marque matérielle (tampon, signature, visa, etc.) qui permet d'identifier la nature et l'auteur de du contrôle.

La supervision peut se réaliser de deux façons :

- soit elle est la condition nécessaire à la réalisation complète d'une opération ; dans ce cas elle est préventive ;
- soit elle permet au responsable de s'assurer que les personnes qui sont sous ses ordres accomplissent bien leur travail et ne laissent de côté aucune tâche dont elles ont la charge. La supervision est alors effectuée à posteriori et n'est donc réellement efficace que dans la mesure où elle est mise en œuvre suffisamment fréquente, régulière et faite à temps.

La présentation de ce chapitre nous a permis de cerner les contours de la notion de contrôle interne dans sa globalité mais a l'avantage de mieux procéder à la description de la démarche de son évaluation.

CHAPITRE II : PROCESSUS DE L'ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE

Le processus d'évaluation du contrôle interne commence par la présentation théorique des trois cycles choisis dans l'analyse pratique du système mis en place au sein de l'E.S.E.P. Ensuite, il nous faudra cerner les outils de l'évaluation du contrôle interne, avant d'analyser les étapes de celles-ci.

2-1 PRESENTATION DES PRINCIPAUX CYCLES

Par cycle d'activité il faut entendre les opérations économiques ayant un impact sur l'entreprise et qui peuvent être logiquement réparties en ensembles qui se définissent comme étant le cheminement suivi par un flux de transactions depuis son berceau jusqu'à sa formalisation.

Toutefois, l'auditeur n'est pas tenu d'effectuer un examen et une évaluation de tous les systèmes (cycles). Il ne s'intéressera qu'aux systèmes revêtant une importance capitale pour l'entreprise en raison des opérations qui y sont traitées et mettra un accent particulier sur les systèmes pouvant lui permettre de gagner en efficacité.

Les principaux cycles de l'entreprise Sénégalaise de pêche sont : la pêche, les achats, la trésorerie et la gestion du personnel. Cependant du fait que les chalutiers comptent chacun un effectif de 17 personnes se trouvant en mer pendant 25 jours nous limiterons notre analyse aux trois premiers cycles énumérés ci-dessous :

2-1-1 LE CYCLE DE LA PECHE

Ce cycle peut être décomposé en trois phases essentielles : l'armement du bateau, la marée et le débarquement. Il est à la fois le cœur et le poumon de toute activité de pêche.

2-1-2 L'ARMEMENT

Armer un bateau dans le langage portuaire consiste à doter le chalutier (nom par lequel on désigne un bateau de pêche qui va en mer dans le milieu de la pêche) de moyens techniques, matériels et humains). L'armement en moyens techniques est la phase pendant laquelle le chalutier est à quai après une marée (période qui va au départ du chalutier pour la pêche jusqu'à son retour à quai et dure au moins 25 jours.)

Le personnel technique procède à ce moment à la révision mécanique (moteur, alternateur et réducteur (moteur auxiliaire) et électrique (circuits électriques et tunnels de congélation). Elle est complétée, le jour du départ pour la mer, par l'envoi du chalutier aux soutes de gasoil du môle 8 appartenant aux principaux groupes pétroliers (TOTAL, SHELL, MOBIL, ORYX) pour son ravitaillement en carburant.

2-1-3 LA MAREE ET L'ARMEMENT EN MOYENS HUMAINS

Elle commence dès le pointage effectué par les membres de l'équipage du bateau en partance pour la mer. A la fin de chaque marée les marins (nom donné à l'équipage d'un chalutier) sont d'abord payés et ensuite il leur est indiqué le nombre de jours de leur repos (généralement 4 jours) de même que la date et l'heure de leur prochain départ). Ainsi pendant cette journée ils commencent dès leur arrivée à remettre et en état à réembarquer les filets et matériels de pêche, la nourriture (dont le marché est fait par le cuisinier (kisto : nom par lequel il est désigné à bord) qui constitue la provision en vivres à consommer durant la marée. L'eau nécessaire est achetée auprès de la capitainerie du port et livrée à partir d'une des bouches d'incendie installées le long du quai.

2-1-4 LES CYCLES DES ACHATS ET DE LA TRESORERIE

Les deux (02) cycles présentent fondamentalement les mêmes caractéristiques que ceux des entreprises des autres branches d'activité. Cependant certaines spécificités sont à noter pour chacun des deux. Ainsi, le cycle des achats se particularise par l'absence de variétés des procédures tant en ce qui concerne les achats faits auprès des fournisseurs que ceux au

comptant, effectués par le chauffeur de l'atelier ou bien même par un membre du personnel technique de l'atelier qui contrôle aussi toute la chaîne de l'achat d'amont en aval.

Le cycle de la trésorerie se singularise par une vulnérabilité au niveau de la manipulation des espèces. En effet, c'est l'agent d'armement qui remplit en même temps les fonctions de la direction qui est chargé d'effectuer les versements et les retraits quels que soient leurs montants et malgré son âge (plus de 65 ans).

Le caissier de l'entreprise fait aussi office de chef du personnel à ce double titre il procède aux règlements en espèces (factures, prestataires, banabana) et au calcul et à la paie des salaires.

2-2 LES OUTILS D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

Les auditeurs, dans leur mission d'évaluation du contrôle interne, disposent d'une variété d'outils qu'ils peuvent sélectionner en fonction des objectifs de leur mission (Jacques RENARD, 2004 : 319).

C'est ainsi que nous retenons, dans le cadre de notre étude, ceux qui nous paraissent les plus couramment utilisés et que nous scindons en six groupes :

- Les outils de collecte de l'information
- Les outils de description,
- Les outils de diagnostic,
- Les outils de validation
- Les outils de formalisation des travaux.
- Les outils informatiques.

Cependant nous allons passer en revue, assez succinctement l'analyse de ces outils d'évaluation.

2-2-1 LES OUTILS DE COLLECTES DE L'INFORMATION

Trois principaux outils ont été recensés à savoir : les questionnaires, l'interview et l'observation physique.

2-2-1-1 Le questionnaire

Il s'agit ici d'un ensemble de questions que l'auteur doit se poser et non celles qu'il doit poser J.L. ROUFF (2001 : 14).

Le questionnaire le plus courant est celui de prise de connaissance car il permet de cerner et de se familiariser avec l'entité étudiée.

2-2-1-2 L'interview

C'est l'entretien oral avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées etc. et dans lequel l'auditeur ne doit pas exprimer ses propres opinions (J.L. ROUFF, Avril : 14).

2-2-1-3 L'observation physique

Elle présente l'avantage de pouvoir servir à la collecte de l'information et à la validation. Ceci permet d'observer ce qui se passe sur le terrain et peut consister à la collecte des procédures, à l'évaluation de celles-ci et à leurs tests de fiabilité.

Selon RENARD (Jacques RENARD, 2004 : 341) l'observation physique ne doit être ni clandestine, ni ponctuelle mais autorisée.

2-2-2 LES OUTILS DE DESCRIPTION

Ces outils comprennent (Jacques RENARD, 2004 : 318) le diagramme de circulation, la narration, la piste d'audit et l'organigramme fonctionnel.

2-2-2-1 Le diagramme de circulation

C'est une représentation graphique d'une suite d'opération dans laquelle les différents documents, postes de responsabilité et traitements sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative d'une entité (DAYAN, 2004 : 932).

Appelé aussi Flowchart, il décrit la circulation des documents entre les différents centres de responsabilité et facilite la compréhension des processus plus complexes.

2-2-2-2 La narration

Elle consiste à transcrire littéralement et de façon synthétique la procédure d'exécution des opérations (Jacques RENARD, 2004 : 345). Cette technique comporte des inconvénients et des risques d'interprétation divergents mais est mieux adaptée aux systèmes simples comme notre entité étudiée.

2-2-2-3 Le chemin ou piste d'audit

Cette piste permet de retracer un document, une action en partant du point d'arrivé et en remontant à la source (Jacques RENARD, 2004 : 358). C'est à la fois un dispositif de contrôle interne et un outil permettant de s'assurer que les dispositifs sont appliqués tout au long du processus et ont atteint leurs objectifs.

2-2-2-4 L'organigramme fonctionnel

Il est, à l'inverse de l'organigramme hiérarchique, élaboré par l'auditeur (Jacques RENARD, 2004 : 345) sur la base des informations collectées par les autres outils (observations, interviews et narration).

2-2-3 LES OUTILS DE DIAGNOSTIC

Principalement ils sont au nombre de deux :

- le questionnaire de contrôle interne
- le tableau des forces et faiblesses.

2-2-3-1 Le questionnaire de contrôle interne

Il a pour objectif de guider l'auditeur dans son travail d'analyse afin de lui permettre en toute objectivité de déceler les dysfonctionnements et d'en discerner les causes réelles (BENEDICT & KERAVEL, 1997 : 47).

Il doit aussi être adapté aux caractéristiques spécifiques de chaque entreprise.

2-2-3-2 Le tableau des forces et faiblesses

Il est aussi appelé tableau d'identification des risques.

Il permet de déceler l'ensemble des forces et faiblesses apparentes ou réelles par rapport aux procédures et règles édictées et aux résultats escomptés.

Ce tableau donne une identification spécifique des risques par système de l'entreprise car son élaboration suit la description du système.

2-2-4 LES OUTILS DE VALIDATION

Ces outils sont d'une importance capitale dans la mesure où ils constituent les instruments de base de la validation donc ils doivent être pertinents et très fiables.

2-2-4-1 Les sondages

Ce sont des techniques qui permettent à partir d'un échantillon aléatoirement prélevé dans une population de référence, d'exploiter à la population des observations effectuées sur l'échantillon, avec une certitude spécifiée et une précision désirée (Jacques RENARD, 2004 : 323).

Il y a plusieurs types de sondages selon les objectifs recherchés.

2-2-4-2 La répétition des contrôles

L'auditeur refait le travail de contrôle effectué par un ou plusieurs membres du personnel de l'entreprise. Il peut consister par exemple à reprendre des calculs (Jacques RENARD, 2004 : 337) ou des fichiers de données statistiques.

2-2-4-3 L'examen de l'évidence des contrôles

Il permet de vérifier la matérialité des contrôles effectués au cours de la gestion des ²

Le test de permanence consiste à répéter le test de conformité au niveau de sondage acceptable. Ceci implique une exhaustivité des tests de conformité car devant permettre au test de permanence de solder les points forts théoriques du contrôle interne. S'il y a non-conformité :

Soit la description est mal faite et il faut la corriger,

Soit la pratique décrite n'est pas permanente et il s'agit de dérives à condamner.

2-2-4-6 Les outils informatiques

Ils sont de plus en plus nombreux (Jacques RENARD, 2004 : 332) et se développent en fonction des besoins propres de l'organisation et des moyens dont elle dispose. Ceux traditionnels non relayés par l'informatique, sont insuffisants aujourd'hui pour faire face aux travaux d'audit. Pour que l'auditeur puisse traiter les données nécessaires à la réalisation de sa mission et en fasse l'analyse, il a besoin de technologie et d'outils adaptés.

La gestion des équipes et des missions, le suivi des missions et des recommandations et l'établissement des rapports requièrent le recours, en plus des outils traditionnels, à des outils d'extraction et d'analyse des données.

2-2-5 LES OUTILS DE FORMALISATION DES TRAVAUX

On note principalement : le papier de travail et la feuille de révélation et d'analyse des problèmes.

2-2-5-1 Le papier de travail

C'est le support obligatoire de tout constat ou de toute observation.

Chaque papier de travail doit avoir un numéro de référence qui doit être croisé avec les documents correspondants du dossier d'audit : c'est le « Cross référencement » audit n° 154 avril 2001.

2-2-5-2 La Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP)

La FRAP (cf. modèle en annexe n°1) est un document de travail synthétique qui signale un dysfonctionnement en indiquant la nature du problème, les faits, les causes, les conséquences et les recommandations pour y remédier. C'est un moyen d'analyse simple, clair et d'une efficacité redoutable.

2-3 LES DIFFERENTES ETAPES DE L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

C'est la démarche méthodique que nous adopterons dans la partie pratique de notre présente étude car étant plus adaptée au dispositif du contrôle interne de L'ESEP.

Notre évaluation du contrôle interne se fera sur la base des cycles significatifs de l'entreprise. Nous résumons à travers un tableau de synthèse les différentes étapes de l'évaluation du contrôle interne de l'ESP (cf. tableau n° 1). Ces étapes sont au nombre de cinq à savoir :

- ☞ La phase de prise de connaissance des procédures ;
- ☞ La phase de contrôle de fonctionnement du système ;
- ☞ La phase de l'évaluation définitive ;
- ☞ La phase d'analyse des faiblesses ;
- ☞ La phase d'émission des recommandations.

Le tableau présente un double avantage parce qu'il permet à la fois de présenter le modèle d'analyse et de comprendre l'approche pratique utilisée dans la démarche de notre étude par simple consultation.

TABLEAU N°1 : PHASES DE L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

MODELE D'ANALYSE		METHODOLOGIES ET APPROCHE PRATIQUE
ETAPES	OBJECTIFS	INSTRUMENTS ET OUTILS UTILISES
La prise de connaissance des procédures	Avoir une bonne connaissance du circuit de traitement des informations et de la description système.	Entretien ou interview. Analyse manuelle des procédures Questionnaire, description
Evaluation préliminaire	Identification des forces et faiblesses de conception des procédures (pertinence du système mis en place tel que conçu.	Questionnaire de C.I. Grille de séparation des tâches Tableau des forces et faiblesses
Contrôle de l'application permanente des procédures	Vérifier que les points théoriques identifiés sont appliqués en permanence	Test de permanence Sondage Répétitions des contrôles
Evaluation définitive	Avoir une précision sur les points forts théoriques et pratiques Détecter les faiblesses dues à un défaut de conception du système Détecter les faiblesses relatives à une mauvaise application de procédures	Papier de travail
Analyses des faiblesses	Mesurer l'impact des risques éventuels liés aux faiblesses identifiées en fonction des causes, des formes ou des conséquences	FRAP
Recommandations	Suggérer des corrections.	FRAP

Source : nous même (inspirée de CNCC, 1998)

2-3-1 LE MODELE D'ANALYSE

Le modèle d'analyse est illustré par la figure n° 3 ci-dessous. Cette forme de représentation offre une meilleure compréhension de notre modèle d'analyse.

Celui-ci peut être scindé en trois phases que nous allons décrire très brièvement.

2-3-1-1 L'étude préliminaire

Elle concerne la prise de connaissance du système, la vérification du système et l'identification des forces et faiblesses du système qui permet de se faire une opinion sur la qualité des procédures et du système. Cette appréciation constitue la première évaluation du contrôle interne ou évaluation préliminaire et est faite grâce à des outils étudiés dans la deuxième section de ce chapitre.

2-3-1-2 Le diagnostic

Il est la phase d'appréciation et de vérification du contrôle interne en vue de détecter les points forts apparents ou réels (compte tenu du degré de leur application effective) et les points faibles. Cette phase consiste à vérifier si les procédures sont appliquées. Il y est défini les contrôles à effectuer. Ces derniers permettent de procéder à :

- un contrôle de permanence (vérification de l'application des points forts théoriques)
- des contrôles révélateurs (matérialisation des points faibles).

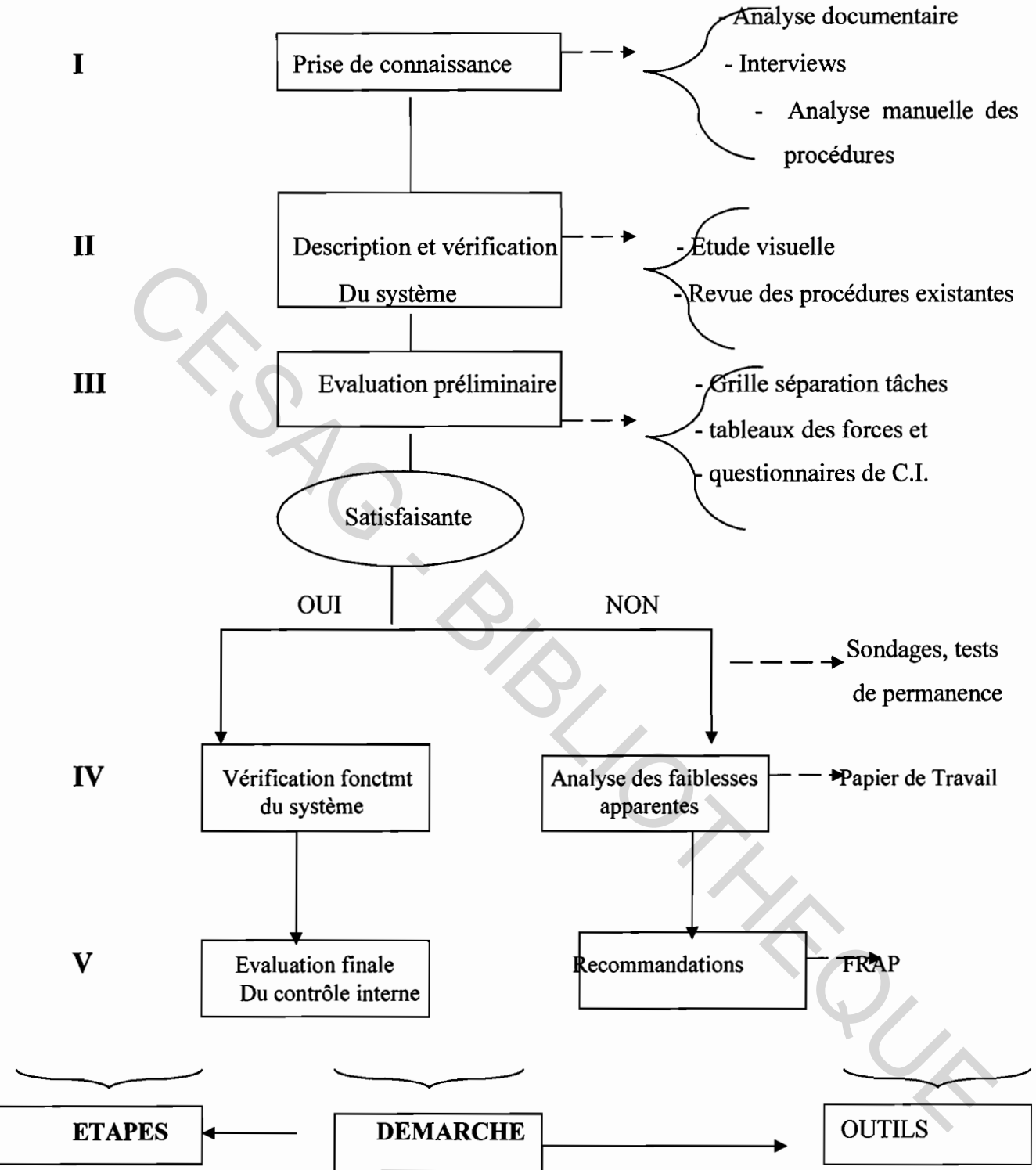
2-3-1-3 L'analyse des faiblesses et recommandations

L'étape de l'analyse des faiblesses concerne deux types d'anomalies :

- les faiblesses de conception
- les faiblesses d'application.

Ces anomalies peuvent engendrer des erreurs qu'il convient d'analyser dans les moindres détails en fonction de leurs causes, formes ou conséquences pour faire une appréciation qualitative des risques et de suggérer des actions correctives ou recommandations. Celles-ci doivent être le reflet de toutes les synthèses faites à la fin de la phase d'évaluation du contrôle interne (Bénédict & Kéravel, 1997 : 54).

FIGURE N°2: MODELE D'ANALYSE



Source : nous même (inspirée CNCC, 1998)

Outre les outils d'évaluations qui seront passés en revue dans la deuxième section de ce chapitre nous pourrons procéder à une revue documentaire et à un examen de la grille de séparation des tâches.

2-3-2 LA COLLECTE ET L'EXPLOITATION DES DONNEES

La collecte consistant à rechercher des informations peut se faire ainsi :

- ✓ Utilisation des documents existants externes (documents spécifiques à l'activité, rapport rédigé par un autre professionnel) ou interne (rapport rédigé par un agent de la société, organigramme, manuel de procédures, diagramme de circulation) de la société.
- ✓ Visite des services et/ou des installations,
- ✓ Interviews des agents, et/ou des dirigeants.

Les informations recueillies, grâce à la démarche ci-après décrite, permettront d'analyser les documents, les pouvoirs des différents responsables pour mettre en évidence les éventuelles anomalies.

2-3-2-1 L'analyse des documents

Nous allons examiner toute documentation existante et mise à notre disposition à savoir :

- ✓ Le manuel de procédure
- ✓ Les textes juridiques relatifs à l'entreprise ;
- ✓ Les documents comptables et statistiques ;
- ✓ Les dossiers du personnel ;
- ✓ La correspondance etc.

2-3-2-2 La grille de séparation des tâches

Elle consiste à apprécier la conception du système de contrôle interne en ce qui concerne la séparation des tâches ou les fonctions incompatibles (Jacques RENARD, 2004 : 348). Elle est d'usage très simple.

2-3-2-3 L'exploitation des données

Sur la base des données que nous recueillons nous aurons une connaissance de l'ensemble du dispositif du contrôle interne de l'entreprise.

L'exploitation des données nous permettra de faire des rapprochements entre l'existant et les pratiques réelles en vue de déceler des dysfonctionnements, des anomalies de toute sorte et d'aboutir à la formulation des recommandations.

Ce chapitre nous a permis de nous appesantir uniquement sur les principaux cycles de la société au lieu de procéder à une revue analytique des cycles qui peuvent exister dans une entreprise. Mieux seuls les cycles à évaluer ont été abordés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

L'étude des fondements théoriques du contrôle interne de cette première partie nous a permis de cerner les généralités, les spécificités et les limites du contrôle interne. Ces dernières ont contribué à pousser les auditeurs (internes & externes), les experts comptables, les chefs d'entreprises, les professionnels à faire des investigations ayant abouti à l'évaluation du contrôle interne.

Le contrôle interne apparaît comme un outil à la disposition de tout le personnel de l'entreprise. Il n'est pas l'apanage de personne et ne peut être considéré comme mode ou une fonction.

Cependant, quelle que soit l'efficacité du système de contrôle interne en place, la valeur est fonction du degré d'adhésion des acteurs à qui il est destiné.

Enfin cette première partie nous a permis de conduire un modèle d'analyse qui sera le support principal de la deuxième partie de notre travail.

**DEUXIEME PARTIE : ANALYSE DU
CONTROLE INTERNE DE
L'E.S.E.P.**

Le phénomène de mondialisation accrue a rendu les économies africaines de plus en plus dépendantes de l'extérieur et les oblige à s'adapter pour mieux être performantes.

Cette connexion permet aux économies du continent d'être au diapason des innovations et des nouveaux modes de gestion.

Parmi les nouveaux concepts émergents de la gestion, le contrôle interne tient une place prépondérante grâce à sa capacité de prévention mais surtout de maîtrise des risques inhérents à tout processus d'administration et de gestion des entreprises.

La notion de contrôle interne émancipée de la sphère comptable, envahit l'ensemble du management et devient une préoccupation essentielle des dirigeants.

Notre étude se propose, à travers l'évaluation du système de contrôle interne mis en place par l'E.S.E.P de :

- ✓ Faire le diagnostic du dispositif du contrôle interne
- ✓ Faire l'analyse des faiblesses et
- ✓ Formuler des recommandations tendant à l'amélioration du système de C.I.

Cependant, dans le cadre de notre travail l'évaluation se fera à travers les cycles suivants :

- ✓ Le cycle de la pêche
- ✓ Le cycle des achats
- ✓ Le cycle de la trésorerie

Dans cette seconde partie nous étudierons, dans un chapitre premier l'organisation et le fonctionnement de l'E.S.E.P., avant d'apprécier le dispositif de contrôle interne mis en place par la société.

CHAPITRE III : PRISE DE CONNAISSANCE DE L'E.S.P.

La prise de connaissance d'une entité est impérative pour tout auditeur qui veut produire un travail de qualité débouchant sur des conclusions et des recommandations fiables, objectifs et Scientifiques.

Ainsi nous consacrerons ce chapitre à la présentation et à l'organisation de l'E.SE.P afin de mieux la cerner et comprendre son fonctionnement.

3-1 PRESENTATION DE L'ENTREPRISE

L'intérêt de cette présentation est surtout de montrer les avantages considérables que tire l'E.SE.P. de son statut d'Entreprise Franche d'Exportation (E.F.E.) malgré sa création récente (1974).

3-1-1 HISTORIQUE ET FORME JURIDIQUE

L'Entreprise Sénégalaise de Pêche est créée en 1974 sous la forme d'une entreprise individuelle.

Actuellement l'E.SE.P gère 4 chalutiers. Pour une bonne gestion de son activité, l'entreprise possède son propre atelier où elle effectue des travaux de réparations, d'entretiens et de maintenance des chalutiers. L'entreprise comprend 88 permanents dont 55 pour le personnel marin, 12 pour le personnel administratif et 11 pour le personnel technique. Le personnel technique est divisé en trois secteurs : L'électricité et le froid, la mécanique, le magasin.

Les espèces capturées sont congelées à bord du bateau pendant la marée.

Cependant l'entreprise est confrontée à un problème : elle dispose d'un petit entrepôt frigorifique depuis janvier 2004 pour l'emportage (mise en conteneurs des marchandises à quai), le débarquement et l'entreposage (stockage des produits dans une chambre froide) l'entreprise fait appel exclusivement à la société «SOCOFROID» sise au môle 10 et qui est membre du groupe S.D.V.

3-1-2 LE REGIME FISCAL

Le 31 décembre 1998 l'E.SE.P. est agréée au statut de l'entreprise franche d'exportation, ce qui lui confère des avantages dont les plus importants sont les exonérations de :

- Tout droit et taxe perçue à l'entrée et à la sortie sur les biens d'équipement, les matériels, les matières premières, le prélèvement communautaire ;
- Timbre douanier et du prélèvement du COSEC ;
- TVA et de taxe d'assurance ;
- La contribution forfaitaire à la charge de l'employeur.

3-1-3 ACTIVITES

L'E.S.E.P. est une entreprise de pêche qui gère actuellement 4 chalutiers. L'entreprise exporte vers l'Europe et l'Afrique les espèces capturées pour une proportion de plus de 80% environ et le reste représente les ventes locales. Elle vend aussi à d'autres entreprises franches d'exportation des produits de la pêche tels que les crustacés et mollusques. En effet, chaque chalutier effectue une marée de vingt jours minimum. Diverses espèces sont capturées pour une quantité qui varie selon les périodes. Les chalutiers capturent en moyenne 1.279 tonnes d'espèces marines par an. De même l'entreprise réalise en moyenne un chiffre d'affaire de FCFA 1.540.404.745 par an.

Aujourd'hui l'Entreprise Sénégalaise de Pêche occupe la 4^{ème} place sur le marché sénégalais. Aussi, l'entreprise entretient de bonnes relations tant avec ses partenaires (Etats, clients, fournisseurs etc.) que ses concurrents.

3-2 ORGANISATION DE L'ENTREPRISE SENEGALAISE DE PECHE

3-2-1 LE PERSONNEL ADMINISTRATIF

Ce personnel a pour mission d'assurer la gestion de l'administration de l'entreprise. Il regroupe douze agents dont les missions sont définies ci-dessous. Il s'agit :

1. du Directeur Général
2. du responsable du service comptable et financier,
3. du responsable de l'informatique et des opérations,
4. de la secrétaire,
5. du responsable du personnel,
6. du comptable,
7. des quatre agents du service débarquement et transit,
8. de l'agent d'armement.

Dans le personnel administratif est compris un agent d'armement qui a pour rôle d'effectuer des opérations bancaire (retrait et dépôt), le règlement des factures de la SDE, de la SONATEL, de la SENELEC et d'assurer les démarches à l'intérieur du port même. Il se charge aussi d'effectuer les achats divers pour le personnel administratif uniquement.

3-2-1-1 La Direction Générale

La direction générale de l'entreprise est composée de deux personnes à savoir l'Armateur et le Directeur Général.

L'Armateur détermine la politique générale et fixe les objectifs de l'entreprise.

Le Directeur général est responsable de l'administration du personnel. En Effet, il décide du départ en congé des membres du personnel et signe leur autorisation d'absence.

De même il autorise les prêts et avances demandés par ces derniers.

Par ailleurs, c'est lui qui se charge de négocier avec les clients, les fournisseurs et les institutions financières.

Ainsi, il commande les chéquiers, signe les chèques et les bons de commande.

3-2-1-2 Le service commercial et des opérations

Il est composé d'une seule personne elle supervise tous les travaux du service débarquement et transit. Il supervise les ventes et en assure la facturation.

Il effectue les commandes et signe les bons de livraison et gère les stocks. Il est aussi le responsable de l'informatique.

3-2-1-3 Le secrétariat

Le secrétariat est assuré par une personne. Elle se charge d'enregistrer le courrier départ, le met en enveloppe pour les besoins d'affranchissement. Par ailleurs, elle assure la fonction de standardiste. Elle reçoit certaines demandes d'achat autorisées, remplit les bons de commande et les soumet au directeur général pour signature.

3-2-1-4 Le service du personnel

Ce service comprend une personne nommée responsable du personnel. D'abord elle assure le dépouillement des cartons de pointage et calcule les rémunérations afin d'établir les bulletins

de paie pour le personnel permanent et les journaliers. Ensuite elle fait le décompte des salaires et effectue mensuellement les paies billettée ou par virement pour quatre agents. Il assure aussi les fonctions de caissier d'amont en aval.

Par ailleurs, il reçoit la demande de congé, prêt, d'avance...et les transmet au directeur général pour approbation ou refus. Il est aussi chargé d'assurer les déclarations fiscales (VRS), sociales et les IPM.

3-2-1-5 Le service comptable et financier

Ce service comprend deux personnes notamment le responsable du service et le comptable.

Le responsable du service comptable et financier se charge de superviser les travaux comptables et assure la tenue du fichier des immobilisations et le suivi de la commande, les délais de livraison et les règlements des clients. Il exécute aussi des tâches comme la saisie, les rapprochements bancaires et les imputations notamment.

Ainsi il assure la tenue de l'échéancier des règlements aux fournisseurs, des ordres de virement des fournisseurs étrangers, des effets à payer et contrôle l'émission de ces derniers. C'est aussi lui qui conserve les effets à recevoir et contrôle les décomptes bancaires.

De même il prépare les bordereaux de versement espèce en banque, en assure le suivi et vérifie les pièces justificatives.

Par ailleurs, il analyse les soldes des balances (fournisseurs clients) effectue le contrôle des états de rapprochement, de même que la comptabilité analytique s'il y a lieu et établit les états financiers annuels sous la supervision et le contrôle du cabinet d'expertise comptable. Enfin, il assure et contrôle le suivi des déclarations sociales et fiscales.

Le comptable a pour mission de rédiger le courrier relatif à la comptabilité, de remettre les chèques, traites et lettres et de les envoyer une fois acceptées.

Ensuite, il procède aux calculs arithmétiques pour la vérification des factures d'achat et les archives avant et après règlement. Il effectue les codifications de certaines pièces et fait la saisie. Il est aussi chargé d'établir les états de rapprochement bancaire

3-2-1-6 Le service débarquement et transit

Le service débarquement et transit comprend quatre agents, trois d'entre eux assurent le suivi du débarquement qui consiste au pointage des espèces capturées, du stockage et du déstockage des produits de la pêche ; ce pointage se fait par tonne. Ensuite, ils transmettent

ces documents de pointage au transitaire. Ce dernier, après que le manifeste d'entrée a été établi sur les instructions du commandant de bord, effectue la déclaration d'entrée en entreprise franche d'exportation au niveau de la douane sous le régime S951.

3-2-2 LE PERSONNEL TECHNIQUE

Le service atelier assure l'entretien, la réparation et la maintenance des chalutiers. Il regroupe onze personnes réparties entre trois secteurs à savoir : la mécanique, l'électricité, le froid, le magasin.

Il est à préciser que le responsable de ce service fait partie du secteur mécanique et que parmi ces onze, il y a un coursier qui se charge d'effectuer les achats divers pour le compte de l'atelier, d'amener les pièces nécessitant un usage chez D.M.O., SENEMECA.

3-2-2-1 La mécanique

Elle regroupe cinq (05) personnes qui ont pour mission d'effectuer tous les travaux d'entretien, de réparation et de maintenance des chalutiers. Elles assurent la révision des chalutiers lorsqu'ils sont à quai, s'il y a des pièces défectueuses, elles les réparent afin de les remettre en stock.

3-2-2-2 Le magasin

Il regroupe deux (02) personnes. Le responsable du magasin même gère l'entrée et la sortie des pièces détachées, du matériel de pêche et des emballages. Son assistant tient le registre de pointage, procède à la livraison des emballages aux chalutiers et effectue les formalités d'entrée et de sortie des pièces au niveau de la douane.

3-2-2-3 L'électricité et le froid

Ce secteur regroupe quatre (04) personnes : deux électriciens et le responsable du service et son assistant et deux soudeurs.

Le responsable du froid et de l'électricité met en place les systèmes électriques et la congélation des chalutiers. Le matériel de froid, acheté auprès des fournisseurs étrangers, est accompagné d'un schéma d'installation.

Ainsi, il fait le montage de ces schémas pour empêcher aux techniciens étrangers de se déplacer ; ce qui réduit le coût du matériel.

Par ailleurs, il effectue les travaux de réparation électrique et de froid en compagnie de son assistant.

Par contre, les soudeurs effectuent tous les travaux ayant trait à la soudure, aussi bien pour les chalutiers que pour l'atelier.

3-2-3 LE PERSONNEL MARIN

Le personnel marin se compose de 65 navigants répartis entre quatre chalutiers.

En plus des marins, chaque chalutier a un gardien pour assurer sa surveillance quand il arrive à quai.

En fait, les marins ont pour mission la pêche à bord des chalutiers où ils sont embarqués. Ils vont en mer pendant vingt jours au minimum pour assurer la capture des espèces. Lorsqu'ils accostent, à la suite d'une marée normale, ils ont droit généralement à un repos dont la durée est déterminée en fonction du nombre de jour en mer.

Les repos non pris, repos compensés, constituent un élément de la paie de leurs congés auxquels ils peuvent prétendre à raison de deux mois par an.

3-2-4 PERSONNEL D'APPOINT

Il existe un personnel d'appoint au niveau de l'atelier composé de stagiaire et de contractuel de trois mois à un an, et qui a pour mission de combler les absences et départ en congés des employés permanents.

L'inexistence d'un organigramme fonctionnel ainsi que la non définition des niveaux hiérarchiques a rendu presque impossible la formalisation d'un organigramme même virtuel au sein de cette l'E.S.E.P. où les dirigeants semblent préférer le statu quo.

Dans ce chapitre nous avons procédé à la prise de connaissance de la société, par sa présentation et son organisation qui, elle, est fondamentale pour l'évaluation du contrôle interne de l'E.S.E.P.

CHAPITRE IV : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DE L'E.S.E.P.

L'E.S.E.P étant une entreprise privée sénégalaise est soumise depuis le 1^{er} janvier 1998 aux règles principes du SYSCOA qui régit l'ensemble des pays de l'U.E.M.O.A. en matière de droit commercial comme ses homologues des états d'Afrique noire francophone.

En tant qu'agent économique il est aussi tenu de se conformer aux prescriptions de la loi sur les instruments de paiement (loi n° 9613 du 28 août 1996 pour le Sénégal) en vigueur dans les états membres de la BCEAO et de la BEAC.

Ces dispositifs nouveaux imposent le respect de certain niveau de compétence et de qualification.

L'absence de procédures sous une forme écrite pour certains cycles a certes été un handicap mais ne nous a pas empêché de diagnostiquer les différents cycles dont les phases ont été décrites ou bien ont résulté de notre propre observation.

Nous avons aussi consulté la documentation comptable existante, les notes de services ; avoir des entretiens avec les responsables et agents qui interviennent dans les cycles étudiés.

4-1 LE CYCLE DE LA PECHE

Le cycle de la pêche comprend l'armement du bateau, la pêche elle-même et le débarquement.

4-1-1 PRISE DE CONNAISSANCE DES PROCEDURES

Ce cycle est spécifique au secteur de la pêche et constitue le cycle le plus stratégique et le plus important de l'entreprise.

Il va de l'armement des chalutiers au débarquement des captures de la pêche.

4-1-1-1 L'armement du bateau et la pêche

Armer un bateau de pêche constitue à enrôler l'équipage et à le doter de moyens techniques et matériels de pêche.

4-1-1-1 L'enrôlement de l'équipage

Le rôle est un imprimé dont le modèle est fourni par les services de la direction de la marine marchande et que les sociétés de pêche sont amenées à commander auprès des imprimeries lorsqu'elles auront épuisé le stock initialement reçu.

Les renseignements qu'il renferme sont essentiels car ils concernent :

- le numéro d'immatriculation du bateau de pêche de même que les caractéristiques techniques de celui-ci : jauge (tonnage), longueur, profondeur ; nom du bateau ;
- la liste complète de tous les marins embarqués avec les qualités et fonctions pour lesquelles ils sont à bord (commandant, second patron, mécanicien, graisseur, "kisto" (cuisinier), matelots (catégorie inférieure des marins le plus souvent vouée aux travaux de manœuvre en mer)) ;
- les parties réservées aux marins débarqués pour raison de congés, maladie, et à ceux embarqués (retour de congés, remplaçants des titulaires débarqués, ou observateurs et stagiaires.

Avant le départ de chaque marée le rôle mis à jour, notamment en ce qui concerne le mouvement du personnel à bord, puis amené à la direction de la marine marchande pour être visé ses autorités.

4-1-1-2 L'équipement du bateau

Cette phase consiste à procéder au remplacement des appareils et matériels défectueux (ampoules électriques, paniers de pêche, filets) ainsi qu'à l'approvisionnement en denrées et tout ce qui est nécessaire en matière de cuisine dont le responsable est le "kisto".

Le chalutier est lui ravitaillé en carburant (môle 8 qui est le quai des hydrocarbures), en huile, lubrifiant et eau (commercialisée par le Port Autonome par l'installation de bouches d'incendie tout le long du quai).

4-1-1-3 Le déroulement de pêche

Une fois en mer, les patrons des chalutiers sont en contact quotidien avec le directeur, grâce à leur station radio aussi bien pour le suivi des espèces capturées que pour palier aux éventuels ennuis mécaniques ou bien même pour changer de cap.

Un matelot calibreur est principalement responsable de la qualité du calibrage et du conditionnement et reçoit en contre partie une prime dite de calibrage.

Il effectue le pointage de cartons conditionnés.

Ceux-ci sont rangés par espèces et par tailles d'espèces au fur et à mesure du conditionnement dans la cale 'chambre froide du bateau' et éventuellement dans le tunnel de congélation en cas de fortes prises.

A la fin de la marée la cale est fermée à clef et celle-ci est gardée par le commandant du bateau jusqu'à quai où l'armateur, après l'avoir reçue lors de l'accostage, remplace le cadenas par un autre dont il est censé être le seul à détenir les clefs.

4-1-1-2 Le débarquement

Il est assuré par des dockers de la société de manutention (Manu Pêche) (G.I.E) sous la surveillance des agents du service de débarquement de l'armement, de ceux du P.A.D, de ceux de la Société Générale de Surveillance (S.G.S.) sans qu'aucun bateau ne doit être débarqué et de ceux du Bureau VERITAS pour le contrôle.

Les produits débarqués sont stockés dans le conteneur frigo de l'entreprise ou acheminés à SOCOFROID ou bien emportés à quai.

Il existe aussi une livraison à quai au profit de mareyeurs, d'acheteurs, voire même de membre du personnel.

Les bons qui servent de livraison à quai doivent porter la date du jour de débarquement, la signature de la direction et l'identité du bénéficiaire.

Les bons seraient ensuite gardés par les surveillants du débarquement pour les besoins du décompte final avant d'être remis à la direction.

Il faut noter que le bateau peut être débarqué le jour de son arrivée ou un des jours suivants et la prestation de Manu Pêche est rémunérée suivant le tonnage capturé auquel est appliqué un taux forfaitaire.

4-1-1-3 Test de conformité

Le test de conformité consiste à vérifier, lors de l'arrivée respective des chalutiers pendant le mois de mai 2005, si les procédures de débarquement ont été respectées.

Nous nous sommes inspirés de la définition de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes de la France.

Selon cette définition, «Le test consiste à sélectionner une transaction appartenant au circuit décrit et à suivre son exécution du début à la fin, afin de vérifier qu'elle corresponde à la description faite».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLEAU N° 2 : TEST DE CONFORMITE DES PROCEDURES DE DEBARQUEMENT

Date d'arrivée	Date de débarquement	Chalutier N°	Bons (visés par la direction et permettant aux détenteurs d'être livrés à quai lors d'un débarquement d'un chalutier)					Livraison carton avec bon	Livraison carton sans bon
			Datés	Signés	Non bénéficiaires	Remis aux surveillants	Restitué à la direction		
18/05	18/05	II	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
20/05	21/05	IV	Oui	Oui	Non	Oui	Non ^(*)	Oui	Non
21/05	23/05	III	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
23/05	23/05	I	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non

Source personnelle

(*) : Le surveillant du débarquement a argué avoir perdu le bon que lui ai remis un agent d'un service extérieur à l'Entreprise.

Ce test nous permet de conclure à une application satisfaisante des procédures même si celles-ci ne sont pas écrites.

4-1-2 L'EVALUATION PRELIMINAIRE

Cette phase nous a permis de mettre en évidence les forces et faiblesses du système.

4-1-2-1 Les points forts du système

- La direction dispose quotidiennement des statistiques de pêche ce qui lui permet d'une part de rectifier le tir au besoin et d'autre part de pouvoir choisir ses clients en fonction des espèces capturées.
- La protection de la production du fait de la qualité des détenteurs des clés avant le débarquement.
- L'obligation de la présentation de bons valablement délivrés par toute livraison de cartons de produits au niveau des trois cités ci-dessus (quai, container, SOCOFROID) ce qui assure un meilleur suivi des stocks.

4-1-2-2 Les faiblesses supposées

Le test et les multiples observations empiriques que nous avons menées nous ont conduit aux constatations suivantes.

- Des personnes non détentrices de bons peuvent être livrées à quai sur simple recommandation de quelques responsables de services à charge aux surveillants de faire les vérifications au niveau de la direction ;
- Les clefs de container frigo sont à la portée des agents du service débarquement et transit.
- Les bons ne sont pas issus de carnets à souches ou numérotés mais uniquement établis sur de petits papiers ou post-it.
- Confrontation des pointages entre surveillant du débarquement et pointeur de Manu Pêche avant l'élaboration définitive du détail des captures qui est remis à la direction à la clôture des opérations de chaque débarquement.

4-1-3 LE CONTROLE DU FONCTIONNEMENT DES PROCEDURES

Pour vérifier si les procédures sont réellement appliquées tout le temps nous avons effectué des tests sur les points forts trouvés dans le système.

Pour ce test nous avons cherché à voir sur un échantillon de 5 choisis au hasard, si :

A – les statistiques sont transmises régulièrement

B – Les livraisons sont faites suivant la présentation de bon.

Tableau n°3 : Test sur les statistiques de Pêche

Dates	A
14/05/2005	Non
26/05/2005	OK
31/05/2005	OK
10/06/2005	OK
22/06/2005	OK

Tableau n°4 : Test sur le contrôle des bons

Dates	B
Bons n° 501	Oui
Bons n°515	Non
Bons n°521	Non
Bons n° 535	Oui
Bon n° 557	Oui

Le résultat de ces deux tests nous permet de conclure à une application permanente assez fiable des procédures révélées par les points forts du système.

4-1-3-1 Evaluation définitive

L'évaluation préliminaire et le contrôle de l'application des points forts du système nous ont permis de distinguer les forces à la fois théoriques et pratiques des faiblesses dues à la conception du système ou à un défaut d'application des procédures.

Les forces permanentes du système sont notamment :

- Une transmission régulière des statistiques de pêche
- L'existence d'autorisation pour toute sortie de bons de produits
- Une protection quasi assurée des captures de pêche avant débarquement.

Outre les faiblesses relevées lors de l'évaluation préliminaire et qui sont réelles on peut noter que les navires peuvent rester environ 2 jours sans être débarqués pour diverses raisons.

4-1-3-2 Analyse des faiblesses et recommandations

L'analyse des faiblesses et les recommandations qui en découlent sont consignées dans le tableau ci-dessous.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLEAU N° 5 : ANALYSE DES FAIBLESSES ET RECOMMANDATIONS

Analyse des Faiblesses	Risques et conséquences	Recommandations
Possibilité de se faire livrer sans présentation de bons visés	Disparition de produits entraînant des manquants et un impact considérable sur la baisse du chiffre d'affaire vu l'ampleur et la fréquence des débarquements (4/mois).	<ul style="list-style-type: none"> • Interdire les livraisons à quai lors des débarquements des chalutiers • Instaurer un comité de supervision et de contrôle des débarquements
Clés du container frigo pas sécurisé	Possibilité de multiplication des clés et d'ouverture du container à l'absence des autorités de la direction surtout que certains viennent faire un tour les Dimanche et jours fériés souvent véhiculés.	<ul style="list-style-type: none"> • Changer les clés et ne les mettre qu'à la disposition des autorités de la direction • Prohiber l'ouverture du frigo sans la supervision de la direction • Ne pas autoriser les livraisons à partir du Frigo
Pas de carnets à souches pour l'établissement des bons servant à la livraison	Mauvais suivi des stocks pouvant entraîner des sous évaluations des quantités de produit de la pêche. L'armateur et le directeur peuvent aller directement aux entrepôts prélever sur les stocks sans bons ni consultation des agents du service débarquement et transit.	<ul style="list-style-type: none"> • Etablir des carnets à souche pré numérotés pour pouvoir faire des contrôles à posteriori et permettre à la comptabilité de faire des rapprochements entre les quantités débarquées et celles facturées.
Existence de confrontation entre les dockers, les agents chargés du	Possibilité de collusion entre agents du service transit et	<ul style="list-style-type: none"> • Réduire les délais des pointages aux autorités de

Analyse des Faiblesses	Risques et conséquences	Recommandations
débarquement de l'entreprise et les journaliers qui aident ces derniers.	débarquement et les dockers	la direction <ul style="list-style-type: none"> • Empêcher tout contact entre les agents du débarquement de l'entreprise et ceux de la société des dockers avant la remise des pointages à la direction • Transmettre les données brutes à un autre service pour qu'il fasse le rapprochement.
Séjour de chalutiers à quai sans être débarqués pendant quelques jours	Possibilité d'ouverture de la cale en l'absence des autorités de la direction grâce à la clé détenue par le commandant du chalutier	<ul style="list-style-type: none"> • Eviter de faire rentrer les bateaux s'ils ne peuvent pas être débarqués le même jour • Changer systématiquement les cadenas dès l'accostage des chalutiers en utilisant ceux munis de code de fermeture

4-2 LE CYCLE DES ACHATS

Les opérations concernées par ce cycle sont :

- Les commandes
- Les réceptions
- L'enregistrement comptable des factures
- Les règlements

4-2-1 LA DESCRIPTION DES PROCEDURES ADMINISTRATIVES ET COMPTABLES

4-2-1-1 L'expression des besoins

Les besoins sont exprimés par les différentes structures à l'aide d'une demande d'achat qui peut être numérotée ou sur une simple feuille mais doit obligatoirement être signée par le directeur ou le responsable de l'informatique pour son approbation.

4-2-1-2 L'établissement et la passation de la commande

Après l'approbation de la demande d'achat celle-ci est transmise au responsable de l'informatique et des opérations pour l'édition des bons de commande qui sont générés par la machine en trois exemplaires (jaune, vert, et rose) comportent les coordonnées des fournisseurs choisis ainsi que les quantités et prix des articles commandés quel que soit le mode de règlement, et sont impérativement signés par les mêmes personnes.

Un exemplaire jaune des bons de commande est classé dans un chrono séquentiel et deux exemplaires (un rose et un vert) sont remis au coursier lors des commandes.

La consultation des fournisseurs se fait par téléphone soit par l'intermédiaire du chauffeur qui est le coursier de l'atelier.

Seules les fournitures de bureau font l'objet d'une commande globale trimestrielle.

Le coursier est chargé des achats courants pour lesquels on n'émet pas de bon de commande et c'est lui qui négocie généralement. Une fois l'autorisation d'achat visée, il achète et transporte les articles le plus souvent auprès des «banabana» l'équivalent des dioulas en pays mossi.

Les pièces mécaniques (moteurs, réducteurs, pièces de froid) sont commandées auprès des fournisseurs étrangers français et italiens spécialisés.

Il convient de signaler qu'il n'existe pas de procédures d'appel d'offre ou de sélection des fournisseurs pour les gros montants (investissement, acquisition de nouvelles immobilisations).

4-2-1-3 La réception

Tous les articles qui entrent en stock sont livrés au magasinier qui effectue seul les contrôles et vise seul les bons de livraison remis par les chauffeurs des fournisseurs. Ceux-ci facturent en contre partie une prestation appelée avitaillement.

Pour les achats courants le coursier de l'entreprise remet directement les articles au magasinier ou à la personne qui les avait commandés.

Les factures à terme sont déposées par les agents des fournisseurs ou acheminées par voie postale au secrétariat de l'Arment pour être remises directement au Directeur Général à des fins de vérifications et de contrôles de concordance entre commandes et facturations avant de les transmettre au service comptable et financier.

4-2-1-4 L'enregistrement

Les factures sont reçues à la comptabilité où le chef de service les prend en charge lui-même ou bien les impute au comptable pour effectuer un contrôle arithmétique, rapprocher les bons de commande et les bons de livraison avant la codification et la saisie dans le journal approprié (journal fournisseurs, achats et frais généraux, trésorerie etc.).

Elles sont ensuite classées dans les chronos respectifs en attente de règlement à la comptabilité.

4-2-1-5 Le règlement des factures

Lors des demandes d'ouvertures de comptes pour les fournisseurs à terme un délai de 30 à 60 jours fin de mois le 10 du mois suivant est sollicité et obtenu généralement.

Ainsi avant le 10 de chaque mois un état complet des fournisseurs à payer durant le mois est établi et soumis au Directeur Général pour autorisation de règlements.

Pour chaque demande de règlement le dossier comprend :

- L'ensemble des factures échues
- L'extrait détaillé des tiers fournisseurs saisi par la comptabilité de la société
- La situation du compte banque tenu par l'entreprise

- L'extrait SOGEBASE à la date du Jour pour l'appréciation de la situation de trésorerie).

Après accord les chèques barrés sont établis par le chef du service comptable sur la base des montants de l'état détaillé et retournés en compagnie des justificatifs sus énumérés pour signature à la direction.

La liste des fournisseurs est ensuite transmise à la secrétaire pour qu'elle invite ceux-ci à venir récupérer leur chèque.

Un cachet «payé» est apposé sur l'ensemble de factures objet d'un même règlement. Ce cachet comporte les mentions suivantes :

- Nom de la banque
- N° du chèque
- Date du chèque
- Montant total du chèque.

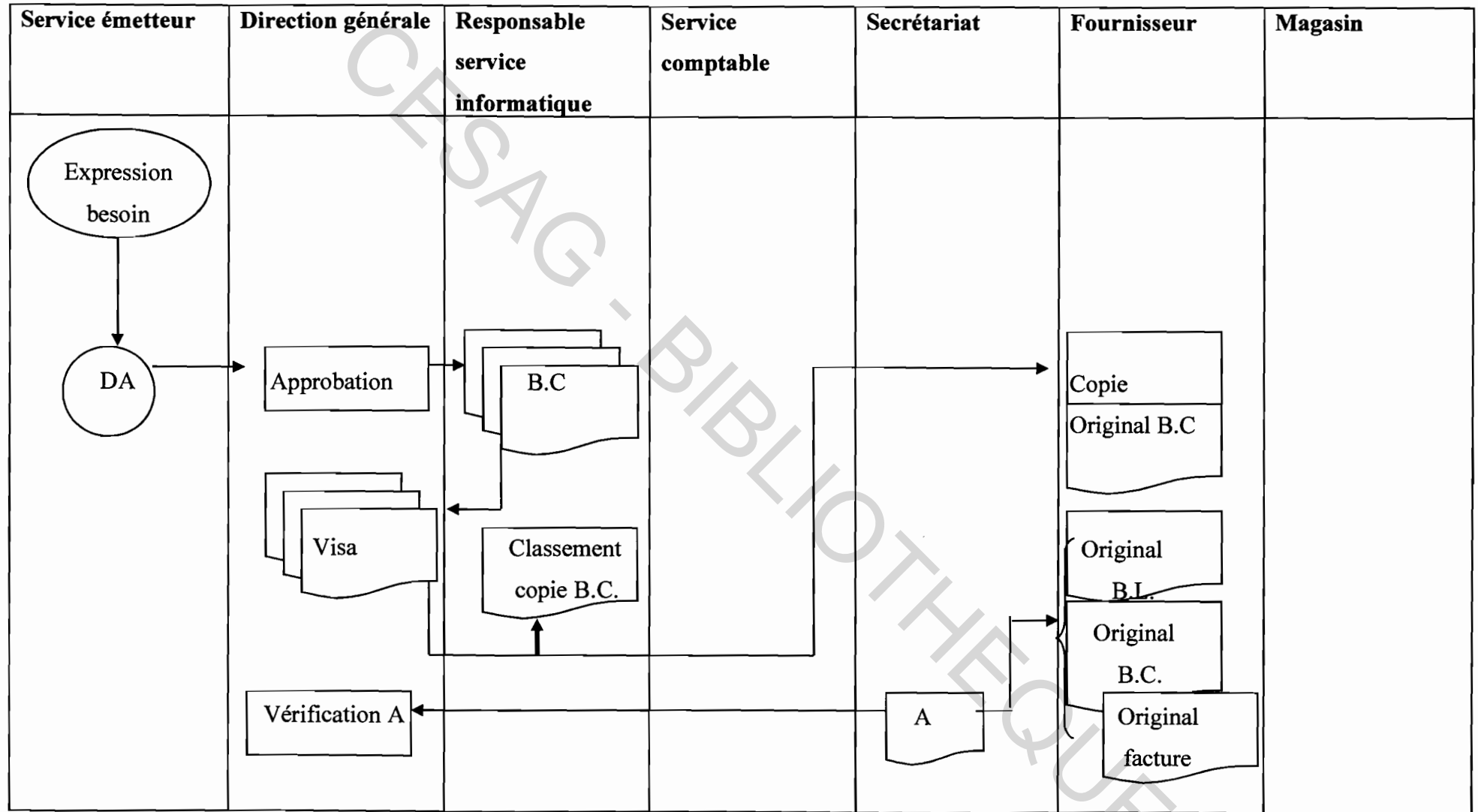
Les chèques sont remis, après photocopies, aux fournisseurs ou à son envoyé par la comptabilité à ceux-ci ou encore par l'intermédiaire du coursier après un délai (en général de 10 jours) sans réaction.

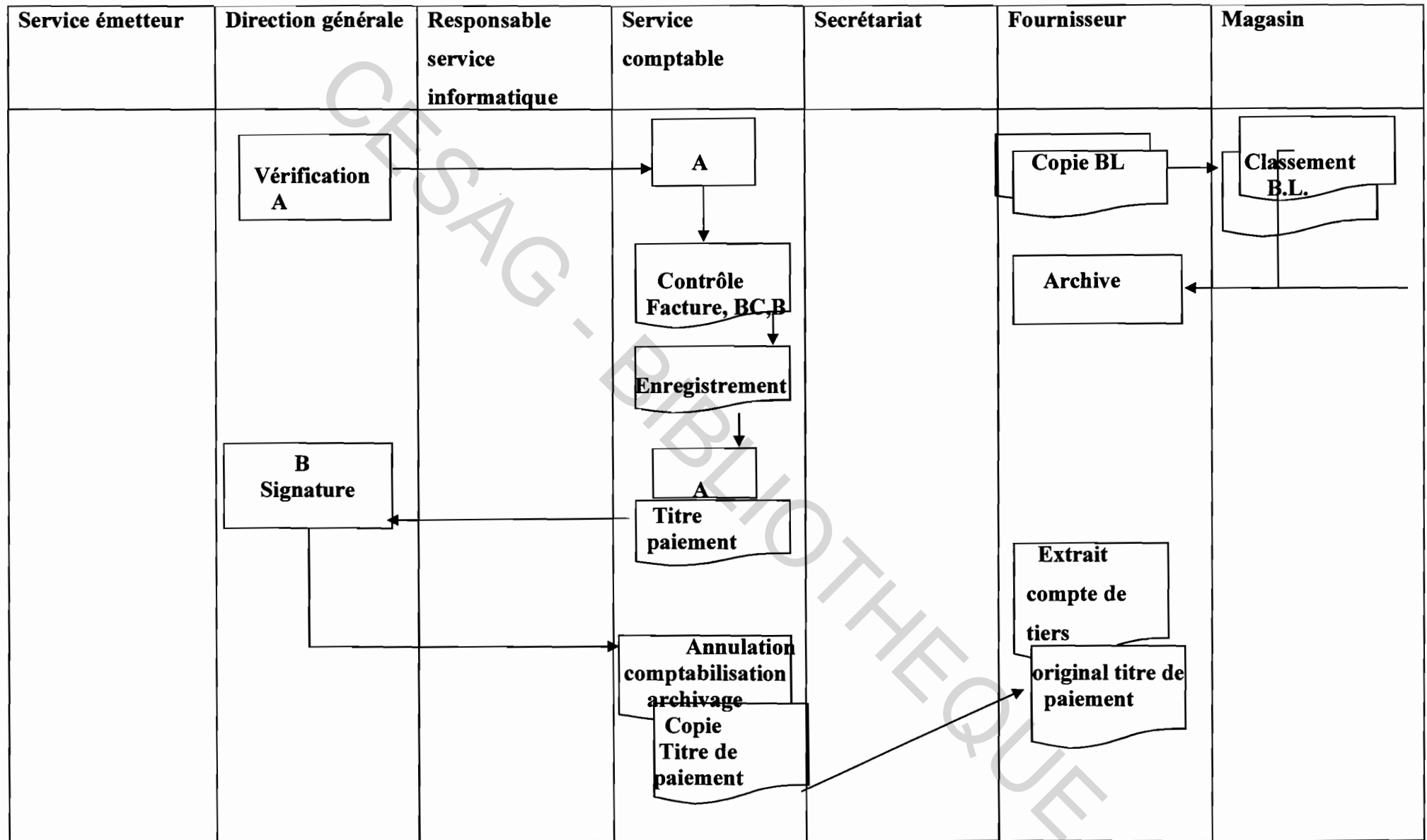
La décharge comprend le numéro des factures payées, celui du chèque et son montant de même que la signature et l'identification du signataire.

Les factures annulées et accompagnées des copies des chèques sont reclassées, après la comptabilisation des règlements dans le journal "banque SGBS", dans leurs chronos respectifs et conservés au service comptable pendant un certain délai (deux ans) avant d'être transférées dans la salle d'archive.

Le processus ainsi décrit peut être schématisé par le diagramme de circulation ci-dessus dont la source est personnelle.

FIGURE N°4 : Diagramme de circulation : Circuit achat





4.2.2 TEST DE CONFORMITE

Il nous faut maintenant nous assurer, grâce aux tests de conformité, que les procédures décrites sont effectivement appliquées.

Nous avons pris au hasard trois demandes d'achat du service atelier depuis l'expression du besoin jusqu'au dénouement.

Tableau n°6 : Test conformité procédure / achat *

Expression besoin		Bon de commande		Bon de livraison		Nom fournisseurs	Factures visées	Cachets	
Date	Contacts fournisseurs	N°	Date	N°	Date			Imputation	Saisie
14/07	Chauffeur	N/A	N/A	N/A	N/A	G.I.E Touba Pièces détachées	Oui	Oui	Oui
08/07	TEL	BC 00/032	08/07	7342	17/07	Bernabé	Oui	Oui	Oui
03/08	TEL	BC 00/374	03/07	0639	12/08	CODAC SA	Oui	Oui	Oui

NA : Non Appliqué : le bout de papier visé par le chef de l'atelier sert de commande s'il est contresigné par la direction.

Les résultats du test nous conduisent à conclure que les procédures décrites reflètent la réalité et les contrôles identifiés existent.

4-2-3 EVALUATION PRELEMINAIRE

L'exploitation de la grille de séparation des fonctions (Annexe n°1) et la description des procédures nous ont permis de dégager les forces et les faiblesses du système

4-2-3-1 Les forces du système

Les forces révélées par le système sont entre autres les suivantes :

- Prédominance des procédures écrites pour ce cycle des achats ;
- Existence préalable d'autorisation pour toute dépense ;
- Existence de contrôles sur les pièces justificatives des dépenses d'achat ;
- Existence de bons de commande pré numérotés générés par l'informatique permettant de suivre les ruptures éventuelles de séquence ;
- Délivrance de bordereaux de livraison, par les fournisseurs pour matérialiser les réceptions des commandes, qui doivent être rapprochées des bons de commande
- Les factures des fournisseurs sont enregistrées au secrétariat dans un registre, puis contrôlées par le service de l'informatique et des opérations et la direction générale avant d'être acheminés à la comptabilité pour saisie.
- Sur chaque facture justifiée figurent :
 - ☞ Un cachet saisi l'engagement de la dépense. Ce cachet comporte le type de journal, les comptes mouvementés, le mois de saisie et le numéro de la pièce saisie.
 - ☞ Un cachet saisi du règlement comportant les mêmes rubriques ;
 - ☞ Un cachet annulation dont les caractéristiques ont été décrites précédemment ceci facilite un simple contrôle visuel dès l'ouverture d'un chrono de factures fournisseurs.
- Existence d'une séparation nette des tâches entre celui qui établit les titres de paiement (chèques essentiellement) et celui qui les signe.
- Existence d'une liste de prix de certains articles constamment mise à jour.

4-2-3-2 Les faiblesses apparentes

- Il n'est tenu aucun registre de retour aux réclamations pour lesquelles les factures et avoirs n'ont pas été reçues ce qui a un impact sur le suivi des comptes ;
- Il existe des livraisons partielles pourtant interdites par les procédures décrites ;
- Inexistence d'une mise en concurrence des fournisseurs par la consultation restreinte ou par appel d'offres.
- Pour certains achats courants le coursier contrôle toute la chaîne : il fait viser le bon du demandeur, discute des prix avec les fournisseurs (banabana), paie avec les espèces retirées au niveau de la caisse et enfin reçoit la facture sans BL et les articles achetés pour les livrer soit au magasinier soit au demandeur ce dernier peut être un simple agent d'exécution.

- La comptabilité ne dispose d'aucune liste de bons émis (bon de commande, bon de livraison, bon de retour etc.) pour assurer un suivi correct et ne peut pas faire les provisions nécessaires ou les rapprochements concernant tout le cycle.

4-2-4 CONTROLE DE L'APPLICATION DES PROCEDURES

Des tests de permanence ont été effectués sur les points forts relevés dans la conception du système.

Un des tests a consisté à vérifier que pour tout achat :

- 1- L'autorisation est donnée par la direction (A.D.D),
- 2- Les bons de commande existent pour chaque achat (B.C.E.F),
- 3- Les bons de livraison existent pour l'article concerné (B.L.A.),
- 4- Une facture existe (F.E.).

Le tableau suivant récapitule les résultats de notre étude portant sur 10 demandes d'achats choisies au hasard sur l'ensemble des achats du 1^{er} semestre 2005.

Tableau n°7 : Echantillon sur les achats

Date des achats	Tests			
	ADD	BCEF	BLEA	FE
10/01	OUI	OUI	OUI	OUI
25/01	OUI	OUI	OUI	OUI
05/02	OUI	OUI	NON	OUI
15/03	OUI	N/A	N/A	OUI
16/03	OUI	NON	OUI	OUI
20/04	OUI	OUI	OUI	OUI
30/04	OUI	OUI	OUI	OUI
03/05	OUI	OUI	OUI	OUI
17/05	OUI	OUI	OUI	OUI
30/06	OUI	OUI	OUI	N (*)

Légendes :

N/A : Non applicable : il s'agit d'achat fait par un chauffeur

N (*) : à la place, il y a une facture pro forma

Conclusion du test

- ☞ Tous les achats sont autorisés par la direction ;
- ☞ Il existe de bons de commande pour les achats à un degré de confiance acceptable ;
- ☞ Il en est de même pour les bons de livraison ;
- ☞ Les achats faits par le coursier sont conformes à la procédure.

4-2-4-1 Evaluation définitive

Les tests de validation que nous avons faits nous ont amené à distinguer les forces théoriques et pratiques des faiblesses de conceptions ou d'application du système de contrôle interne.

Parmi les forces émergent celles-ci :

- L'existence d'autorisation pour toute dépense en générale ;
- L'existence de bon de commandes pré numérotés et générés par l'informatique ;
- L'existence de contrôle rigoureux des pièces justificatives des dépenses d'achat.

Au niveau des faiblesses on a pu déceler :

- La non application des procédures d'achat courantes ;
- L'existence de livraisons partielles ou litigieuses pourtant formellement interdites par les procédures ;
- L'absence de mise en concurrence des fournisseurs par les procédures d'appel d'offre ou de consultation restreintes ;
- L'absence de prévision d'achat des articles stratégiques telles les pièces détachées de rechange
- L'inexistence d'un comité de réception pour les livraisons des commandes et nombre insuffisant de bons de réception pour la comptabilité ;
- Le cumul de fonctions incompatibles au niveau du magasinier et du service comptable et financier
- Pas de listing de fournisseurs agréés
- L'absence de communication entre services impliqués

4-2-4-2 Analyse des faiblesses et recommandations

L'ensemble de l'analyse des faiblesses et les recommandations qui en découlent est résumé dans le tableau ci-dessous.

Tableau n°8 : Tableau d'analyse des faiblesses et recommandations

Faiblesses relevées	Risques encourus	Recommandations formulées
Non application des procédures pour les achats courants	Achats inutiles ou personnel entraînant des charges fictives pour l'entreprise et des détournements d'objectifs	<ul style="list-style-type: none"> • imposer le strict respect de toutes les procédures en vigueur. • Ne pas autoriser les personnes qui effectuent des commandes de s'impliquer dans la recherche de fournisseurs ou à l'achat des pièces et fournitures.
Existence de livraisons partielles ou litigieuses non permises par les procédures	Articles commandés non livrés sans que l'on s'en rende compte. Contestations éventuelles pouvant déboucher sur des contentieux biens et services reçus (ou refusés) non enregistrés.	<ul style="list-style-type: none"> • refuser les bordereaux de livraison pour toute livraison partielle • ne pas accepter les livraisons de produits abîmés ou défectueux.
Absence de mise en concurrence des fournisseurs et de listing	Empêche l'acquisition des biens et services dans les meilleures conditions (rapport qualité / prix / délai de livraison)	<ul style="list-style-type: none"> • Mettre en œuvre des procédures opérationnelles de sélection des fournisseurs. • Etablir un listing de fournisseurs agréés pour chaque catégorie d'achat.
Absence de prévisions d'achat de pièces stratégiques de rechanges	Rupture de stocks immobilisation des chalutiers à quai pour un temps anormalement long en cas de retour occasionné par une panne	<ul style="list-style-type: none"> • Constituer une banque de stock de chaque catégorie de ces pièces pour minimiser les délais de séjour des bateaux en fixant un seuil pour déclencher une commande
Absence d'un comité de réception et nombre	<ul style="list-style-type: none"> • possibilité de collusion avec les 	<ul style="list-style-type: none"> • Instaurer un comité de réception des commandes ou

Faiblesses relevées	Risques encourus	Recommandations formulées
insuffisant de bon de réception	livreurs • Sincérité de l'information comptable remise en cause et risque de détournements	bien effectuer un double contrôle des réceptions • Etablir un bon de réception pour le service comptable afin de lui permettre de mieux suivre l'échéancier des commandes
Absence de communication entre services impliqués	Manque de suivi à la fois des commandes et des livraisons	• Mettre en place un système de transmission des informations et documents performants • Délivrer une copie de bons de commande au service comptable

4-3 LE CYCLE DE TRESORERIE

Les opérations retenues lors de l'étude de ce cycle de la trésorerie concernent essentiellement celles faites par banque ou par caisse. Ces opérations peuvent être regroupées en deux catégories :

- Les encaissements ou opérations de recettes
- Les décaissement ou opérations de dépenses

Il convient de signaler la quasi-absence de procédures de gestion de la trésorerie formalisées dans un manuel.

4-3-1 LA PRISE DE CONNAISSANCE DES PROCEDURES

4-3-1-1 Les encaissements

Ils concernent principalement les recettes provenant des ventes de produits de la pêche. Les règlements des clients de L'E.S.E.P. sont constitués de virements provenant de clients étrangers français, camerounais, espagnols et ivoiriens, domiciliés à l'unique banque de l'entreprise (S.G.B.S ROUME).

Les clients mareyeurs remettent des chèques, souvent émis au porteur, qui sont encaissés par le coursier de la direction ; ou bien payent en espèces en mettant directement les fonds aux autorités de la direction qui les gardent en donnent instructions au service comptable et financier pour leur versement en banque.

Les autres clients locaux remettent des chèques barrés pour le règlement de leurs factures échues.

Les virements en provenance de l'étranger sont libellés en Euros et faits directement au profit du compte de l'entreprise en banque.

Lors des versements d'espèces, le coursier de la direction n'est accompagné de personne il en est de même pour le dépôt de bordereau de remise de chèques. Il faut aussi préciser que les fonds recueillis auprès des clients mareyeurs ne transitent pas à la caisse gérée par le responsable du personnel qui assure aussi les fonctions de caissier dans la mesure où ils sont gardés par les autorités de la direction.

La caisse de l'entreprise d'un niveau maximal de FCFA 500.000 (cinq cent mille) est alimenté par la banque seulement lorsque son montant devient très faible c'est-à-dire environ FCFA 25.000 (vingt cinq mille).

Toutes les pièces justificatives du montant des dépenses de la caisse servent de support au chèque de réapprovisionnement de la caisse suivante.

Il n'existe pas de détecteur de faux billets.

4-3-1-2 Les décaissements

4-3-1-2-1 Les décaissements par caisse

Les décaissement en espèces couvrent essentiellement les petites dépenses courantes et quotidiennes de l'atelier et nécessitent soit une facture ou une pièce de caisse de dépense qui doivent être signées par l'acheteur ou le receveur des fonds gardés par le caissier qui ne dispose pas de coffre.

Toute pièce de dépense est obligatoirement visée par une autorité de la direction avant d'être payée.

Les saisies des opérations de caisse sont effectuées par la comptabilité. C'est dans ce service aussi où sont tenus les journaux de trésorerie (banque et caisse) et les chèques y sont établis.

Le procès verbal est fait mutuellement lors de l'arrêté des comptes pour la clôture de l'exercice.

4-3-1-2-2 Les décaissements par banque

Les règlements effectués par la banque sont faits par chèques le plus souvent barrés ou par virement exclusivement au profil des fournisseurs étrangers qui sont à 60 jours fin de mois.

Les chèques et les ordres de virements sont exclusivement signés par les autorités de la direction générale qui disposent seules des pouvoirs de signature.

Les chèques de la paye de fin de mois sont encaissés par le coursier et remis au caissier qui en tant que chef de personnel calcule les salaires et les paie.

Les ordres de virement destinés aux fournisseurs étrangers sont accompagnés des factures justificatives mais aussi des documents imposés par les législations douanières (DPI) et financières (autorisation de change).

Ils sont déposés au service étranger de la banque contre décharge d'un de ses agents sur une copie de l'ordre.

Les imputations comptables se font sur la base des avis débit de la banque en ce qui concerne les frais de virement. Il convient de signaler que du fait de la parité fixe entre l'euro et le franc

CFA le service comptable et financier rencontre des difficultés liées à la comptabilisation des devises.

Les rapprochements bancaires sont faits par le comptable sous le contrôle du responsable du service comptable et financier.

L'exploitation des questionnaires du contrôle interne, dont le modèle est joint en annexe de la grille de séparation des tâches et des procédures décrites ci-dessous pour le cycle de la trésorerie nous ont conduit aux observations et conclusions qui vont suivre.

4-3-2 L'EVALUATION PRELIMINAIRE

Au niveau de cette phase nous avons relevé les forces et les faiblesses du cycle de la trésorerie.

4-3-2-1 Les forces du système

Parmi les forces révélées par le système on peut noter :

- L'existence d'autorisation pour tout mouvement de trésorerie (encaissement, décaissement) ;
- L'intégrité de la haute probité morale des agents qui manipulent les fonds ;
- L'arrêté de la caisse effectuée par le caissier permet un suivi permanent de la gestion de la caisse ;
- Une confrontation régulière entre solde de la banque dans les livres de l'entreprise et celui fourni par le service SOGEBASE de la SGBS ;
- La séparation des fonctions entre la personne qui autorise le paiement et celle qui établit le moyen de paiement ;
- Les paiements faits aux fournisseurs mensuellement, le 10 de chaque mois ;
- Les opérations de caisse sont générées par un logiciel très performant distinct du logiciel SAARI utilisé par la comptabilité.
- Séparation des tâches de gestion des fonds de la caisse et de saisie des mouvements de ces mêmes fonds.

4-3-2-2 Les faiblesses relevées

Les faiblesses notées sont les suivantes :

- Absence de caisse recettes qui pourrait accueillir tous les règlements des clients
- Non assistance du courrier dans les opérations de retraits et de versements de fonds,
- Absence de coffre-fort pour conserver les espèces de la caisse ;
- Absence de gestion de la trésorerie en date de valeur au niveau du service comptable et financier ;
- Cumul de fonctions de calcul des salaires et remise des enveloppes aux employés par le caissier.

4-3-2-3 Le contrôle du fonctionnement des procédures

Les contrôles effectués à ce niveau servent à constater que les points forts du système sont appliqués de manière permanente.

Ainsi nos vérifications ont porté sur les bordereaux de remise de chèque, sur les liasses de factures et de pièces de caisse servant de justificatifs du chèque d'alimentation de la caisse et des procédures de règlement des fournisseurs (locaux et étrangers) et sont conformes aux procédures décrites du cycle.

Ceci permet de considérer les forces décelées comme étant réelles.

4-3-2-4 L'évaluation définitive du système

L'évaluation préliminaire et le contrôle de l'application des forces du système nous ont permis de nous rendre compte des faiblesses relatives au cycle de la trésorerie.

Ces faiblesses sont dues essentiellement aux défaillances des procédures de contrôle interne à savoir :

- Absence de procédures écrites pour le cycle de la trésorerie ;
- L'inexistence de détecteurs de billet ;
- L'absence de contrôles inopinés au niveau de la caisse.

4-3-2-5 L'analyse des faiblesses et les recommandations

Nous avons procédé à l'analyse des insuffisances du système de contrôle interne au niveau de ce cycle pour apprécier leur impact afin de formuler des recommandations tendant à corriger les imperfections et les dysfonctionnements du système.

L'ensemble est résumé dans le tableau ci-dessous

Tableau n°9 : Tableau d'analyse des faiblesses et recommandations

Faiblesses relevées	Risques encourus	Recommandations formulées
Absence de caisse de recettes	<ul style="list-style-type: none"> • Encaissement reçu des clients à d'autres fins • Collusion entre clients et receveurs des fonds 	<ul style="list-style-type: none"> • Faire passer tous les règlements en espèces des clients par caisse • Fixer à ce moment un plafond d'encaisser pour verser les espèces en banque
Non-assistance du coursier	<ul style="list-style-type: none"> • Perte et disparition des fonds par vol ou agression • Détournements facilités 	<ul style="list-style-type: none"> • le faire escorter par deux agents à changer régulièrement • le prémunir d'un système performant invisible et confidentiel d'alarme • le doter d'une arme et un certificat de port d'arme lors des versements
Absence de gestion de la trésorerie en dates de valeurs	<ul style="list-style-type: none"> • Non suivi des dates de valeurs pouvant entraîner des pertes énormes • Impossibilité de contrôler l'échelle trimestrielle d'intérêts 	<ul style="list-style-type: none"> • assurer une gestion de trésorerie en date de valeur efficace par un logiciel ou par la confection d'un tableau de suivi sur un tableau comme Excel.
Cumul des fonctions incompatibles	<ul style="list-style-type: none"> • Détournement et malversations 	<ul style="list-style-type: none"> • Recruter un caissier confirmé qui assurerait les opérations de caisse et de banque.
Absence de procédures écrites	<ul style="list-style-type: none"> • Non définition de tâches • Tout départ d'un 	<ul style="list-style-type: none"> • Se doter de manuel de procédures pour se

Faiblesses relevées	Risques encourus	Recommandations formulées
	employé du cycle constitue un goulot d'étranglement <ul style="list-style-type: none"> • Chaque agent fait le travail comme il l'entend 	conformer à l'OHADA et permettre au personnel d'avoir un cadre référentiel
Inexistence de détecteur de billet	<ul style="list-style-type: none"> • Possibilité de recevoir de faux billets • Risque de poursuite cas de versement de faux billets 	<ul style="list-style-type: none"> • Se doter de détecteurs de faux billets pour éviter d'en recevoir ou d'en donner aux institutions financières
Absence de contrôles inopinés au niveau de la caisse et du coffre-fort.	<ul style="list-style-type: none"> • Tentation de spéculations avec l'encaisse disponible en fin de semaine et actes malhonnêtes favorisés • Pas de discernement entre caisse et argent de poche 	<ul style="list-style-type: none"> • Instaurer des contrôles inopinés pour assurer la sauvegarde et la protection des actifs du cycle qui est sensible • Doter la caisse d'un coffre-fort pour rendre possibles et faciles les contrôles

Nous avons essayé d'évaluer les procédures mises en place dans la société et qui concernent les principaux cycles de celle-ci.

Ensuite, nous avons tenté de faire ressortir les forces et faiblesses de ces procédures et nous avons essayé de les analyser pour constater qu'elles sont essentiellement dues à une absence de manuel de procédure complet et formalisé mais, surtout à de cumuls de fonctions.

Enfin pour chaque cycle, nous avons formulé des recommandations spécifiques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

L'approche de cette 2^{ème} partie nous a permis de confronter la pratique du système de contrôle interne au sein de l'E.S.E.P. à la théorie. Ceci nous a permis de déceler les immenses imperfections du dispositif de contrôle et de juger l'impact de l'absence d'organigramme formel et a poussé les dirigeants de l'entreprise à entamer une réflexion dans le but de mettre en place celui-ci. Il nous a été aussi très difficile de faire l'inventaire exhaustif des existants ce qui a constitué une limite dont nous sommes conscients.

CESAG - BIBLIOTHEQUE



CONCLUSION GENERALE

L'amélioration du dispositif de contrôle interne est devenue la préoccupation essentielle des managers pour le début du 2^e millénaire.

Dans ce cadre, le rôle de l'auditeur externe est prépondérant car il doit permettre à ceux-ci de s'appuyer sur un système de contrôle interne efficace par la qualité de ses recommandations lors de chaque évaluation du dispositif.

L'évaluation du contrôle interne doit être périodique pour assurer la pérennité de la maîtrise des risques pour permettre à l'entreprise de faire face aux mutations profondes de son environnement et d'atteindre ses principaux objectifs.

De même l'appréciation du contrôle constitue une source inestimable d'avis et de conseils.

Cette étude nous a permis de confronter, au niveau de la méthodologie, la théorie aux réalités pratiques.

Ceci nous a permis de faire un diagnostic du système de contrôle interne de L'E.S.E.P. qui a abouti à la formulation de recommandations pour pallier les faiblesses décelées tout en espérant que ces recommandations seraient suivies.

BIBLIOGRAPHIE

1. AHOANGANSI, Evariste (2006), Audit et Révision des comptes, Editions MONDEXPERTS, Abidjan & Cotonou, 729p.
2. BENEDICT Guy. & KERAVEL René (1997), Evaluation du contrôle interne, les éditions comptables Malherbes, 200p.
3. COLLINS Lionel ; VALIN Gérard, (1986), Audit et contrôle Interne : Principes, objectifs et pratiques, Editions DALLOZ, Paris, 396 p.
4. COLLINS Lionel ; VALIN Gérard (1992), Audit Interne : aspects financiers, opérationnels et stratégiques, Editions DALLOZ, Paris, 376 p.
5. COOPERS & LYBRAND (1998), La nouvelle pratique du contrôle interne, Editions d'organisations, Paris, 366p.
6. COOPERS & LYBRAND(2000), La nouvelle pratique du contrôle interne, Editions d'organisations, Paris, 378p.
7. DAYAN (2004), Audits des fondements, in Encyclopédie de gestion édition 2000.
8. GREVISSE Maurice †, (2003), Le français correct, Guide pratique (5^{ème} édition révisée par LENOBLE-PISON Michèle).
9. IFACI, Normes internationales d'audit, www.ifaci.org
10. LEMANT, Olivier & SCHICK (1995), Guide self Audit, Editions d'organisations, Paris, 217p.
11. MIKOL Alain, (2000), Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, édition ECONOMICA.
12. MIKOL, Alain (1991) Principes généraux du contrôle interne Revue Financière et Comptable.
13. MOROU, Abdel Salam.- Audit des procédures de mise en place dans un projet de développement : cas projet éducation 1 FAD, CESAG, Dakar, 101p.
14. OUOLOGUEM Boubacar, (2003), Mémoire de fin d'étude " Evaluation du contrôle interne dans un système financier décentralisé : cas de la mutuelle de Cambérène", CESAG, Dakar, 105p.

15. PICAN Jean (2000), Méthodologie de rapport de stage, Editions ELLIPPES, Paris, 110P.
16. PIGE Benoît (2001), Audit et Contrôle Interne, éditions EMS, Paris, 207p.
17. RAGNIERE Jean Pierre (2001), Comment réussir son mémoire, DUNOD, Paris, 117p.
18. RENARD Jacques (1998), Théorie & pratique de l'audit interne, Editions d'organisation, Paris, 199p.
19. RENARD Jacques (2003), Théorie & pratique de l'audit interne, Editions d'organisation, Paris, 206P
20. RENARD Jacques (2009), Théorie & pratique de l'audit interne Editions d'organisation, Paris, 223p.
21. ROUFF Jean Loup (2000), actualité du contrôle interne, Revue Audit, n° 150 p22.
22. ROUFF Jean Loup (2001), Des moyens traditionnels toujours d'actualité Revue Audit, n° 154 : p14.



ANNEXES

ANNEXE 1 : MODELE DE FRAP

Référence papier de travail :	Référence	
FRAP :		
<u>Problème :</u>		
<u>Faits :</u>		
<u>Causes :</u>		
<u>Conséquences :</u>		
<u>Solutions Proposées :</u>		
<u>Etabli Par :</u>	<u>Approuvé par :</u>	<u>Validé par :</u>
<u>Le :</u>	<u>Le :</u>	<u>Le :</u>

Source : (LEMANT, 1999 : 97)

ANNEXE 2 : GRILLE DE SEPARATION DES FONCTIONS

Fonctions	Direction Générale	Service opérations et informatique	Service comptable et Financier	Secrétariat	Magasin
1- Centralisation d'achat				X	
2- Etablissement bon de commande		X			
3- Autorisation commande	X				
4- Réception commande					
5- Rapprochement factures	X	X			
6- Rapprochement commande livraison					
7- Imputation commande				X(c.s.-c))	
8- Vérification imputation comptable	X			X(c.s.c)	
9 - Bon à payer					
10 - Tenue Journal achat				X(c.)	
11 - tenue journal fournisseurs				X(c.)	
12 - Rapprochement balance fournisseurs/compte collectif	X			X(c.)	
13 – Etablissement chèque				X(c.)	
14 – Signature chèque				X (c.s .c.)	
15- Envoie chèque				X(c.)	
16 - Tenue journal trésorerie					
17 - Annulation Pièces justificatives					

Légende : (C.) = comptable ; (C.S.C) = Chef de service comptabilité

ANNEXE 3 : GRILLE DE SEPARATION DES TACHES

Objectifs : S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes

Fonctions	Directeur Général	Comptable	Chef service comptable	Caissier	Coursier
1- Détention de carnet des chèques			X		
2- Préparation des chèques			X		
3- Autorisation dépenses	X				
4- Signature des chèques	X				
5- Réception des chèques			X		
6- Détention des chèques clients			X		
7- Tenue de la caisse (encaissements)				N/A	
8- Tenue de la caisse (décaissements)				X	
9- Préparation des rapprochements bancaires		X			
10- Réception des relevés bancaires			X		
11- Dépôt des espèces ou chèque en banque					X
12- Tenue journal banque		X			
13- Tenue Journal caisse		X			
14- Contrôle caisse			X		
15- Contrôle des états des rapprochements bancaires			X		
16- Inventaire caisse			X		
17- Tenue Journal clients		X	X		
18- Tenue Journal fournisseurs		X	X		
19- Annulation des pièces justificatives					
20- Remises des chèques aux fournisseurs	X				
21- Autorisation d'avance au personnel					
22- Préparation des salaires et paiement des employés				X	

ANNEXE 3 : TRESORERIE – DECAISSEMENT

Objectif : S’assurer que les risques de détournements sont nuls ou minimes

Banque	Oui	Non
1- Les titres de paiements émis sont-ils pré numérotés ?		
• Chèques ?		
• Traités ?		
• Autres ?		
2- La mise en services des liasses de titres de paiement est-elle enregistrée et rapprochée des journaux correspondants?		
3- La séquence numérique des titres de paiements dans le journal de trésorerie est-elle vérifiée ?		
4- Les titres de paiement émis sont-ils correctement protégés ?		
5- Les paiements en espèces sont-ils :		
Saisis sur des pièces de caisses pré numérotées ?		
Enregistrés dans l’ordre de ces pièces ?		
6- Les titres de paiement émis sont-ils comptabilisés dans l’ordre numérique ?		
7- Les opérations diverses passées au débit de comptes fournisseurs sont-elles :		
Accompagnées de pièces justificatives ?		
Soumises à l’autorisation d’un responsable ?		
8- Les avis de paiement sont-ils annulés après comptabilisation pour éviter le double enregistrement ?		

Caisse	Oui	Non
1- La caisse est-elle tenue d'après un système de fonds fixes ?		
2- Le volume de la caisse correspond-il aux besoins normaux de la société sans la dépasser ?		
3- La responsabilité de la caisse est-elle confiée à une seule personne ?		
4- La sécurité de fonds est-elle assurée ?		
5- Des documents dûment autorisés sont-ils créés ou reçus pour toutes les dépenses par caisse ?		
6- Un indice est-il porté sur les documents ayant servi aux règlements pour éviter le double paiement ?		
7- L'imputation de la dépense est-elle vérifiée par un responsable autre que le caissier (par exemple au moment de réapprovisionnement de la caisse) ?		
8- Des contrôles inopinés des espèces en caisse sont-ils effectués par des responsables indépendants de la caisse ?		
9- Les contrôles effectués donnent-ils lieu à des rapports ou des indications sur le livre caisse ?		
10- Existe-t-il une caisse spécialisée dans le paiement des dépenses ?		
11- Les décaissements sont-ils autorisés par des pièces pré- numérotées en séquences ?		

ANNEXE 3 (SUITE) : ENCAISSEMENT

Objectif : S'assurer que les risques de détournement sont nuls ou minimes

Banque	Oui	Non
1- Les fonds reçus sont-ils principalement sous forme de chèque ou d'effets plutôt que d'espèce ?		
2- Le courrier est-il ouvert par une personne autre que la caissière ?		
3- A l'ouverture du courrier, les titres de paiements sont-ils :		
4- Les règlements sont-ils enregistrés dans les comptes à partir des avis de paiement et non à partir des titres de paiement eux mêmes ?		
5- Les titres de paiement sont-ils remis en banque rapidement dès leur réception ?		
6- Lorsque des paiements sont effectués pour les représentants, ces personnes sont-elles tenues : <ul style="list-style-type: none"> • D'établir des reçus pré numérotés ? • De transmettre ces recettes à la banque ? 		
7- Des contrôles sont-ils périodiquement réalisés pour s'assurer que les fonds collectés sont régulièrement remis en banque ?		
8- Les avis de paiement sont-ils annulés après comptabilisation pour éviter les enregistrements multiples ?		
9- Les règlements enregistrés au crédit de compte clients sont-ils rapprochés des montants effectivement encaissés par la banque ?		
10- Les relevés bancaires parviennent-ils régulièrement à la société ?		
11- Le solde de relevé bancaire est-il rapproché du solde du journal de banque lors de l'établissement des états de rapprochement bancaire ?		
12- Les recettes enregistrées par la banque et non par la société décelées lors de rapprochement bancaire sont-elles enregistrées sur la période séquence numérique des titres de paiement dans le journal de trésorerie est-elle vérifiée ?		
13- Les suspens s'apurent-ils normalement ?		
14- Les états de rapprochement bancaire portent-ils les visas requis ?		
15- Les états de rapprochement bancaire sont-ils établis par une personne indépendante de comptable chargé de la tenue de journal de banque ?		
16- Les états de rapprochement bancaire sont-ils établis par banque ou par compte bancaire ?		
17- Les anomalies détectées lors des rapprochements de banque sont-elles : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Analysées ? ▪ Soumises à autorisation ? ▪ Corrigées ? 		

18- Un échéancier de règlement de factures est-il établi par la société ?		
19- Pour les règlements des fournisseurs, les factures sont-elles rapprochées de l'échéancier de règlement ?		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 3 (SUITE) : ENCAISSEMENT

Caisse	Oui	Non
1- Existe-il une police d'assurance pour les espèces en caisse ?		
2- Le caissier remet-il immédiatement et intégralement en banque les chèques et espèces qui ont été reçus ?		
3- Y a-t-il une spécialisation de la caisse en caisse recette et caisse dépense ?		
4- L'imputation des recettes est-elle sous la responsabilité d'une personne indépendante autre que le caissier ?		
5- Lorsqu'il y a des encaissements effectués par des agents, représentants, chef de dépôt, etc. les personnes sont-elles tenues : <ul style="list-style-type: none"> ▪ D'établir des reçus ? ▪ De transmettre immédiatement à la banque ou à la société ? 		
6- Des vérifications sont-elles faites périodiquement par une personne indépendante pour s'assurer que tous les fonds reçus ont été correctement enregistrés ?		
7- L'enregistrement dans le compte clients est-il fait à partir d'avis de recettes plutôt qu'à partir des pièces elles mêmes ?		
8- Les recettes en espèces sont-elles : <ul style="list-style-type: none"> + Enregistrées sur des pièces de caisse standard pré numérotées ? + Enregistrées au fur et à mesure dans le journal de caisse ? + Rapprochées des espèces en caisse ? 		
9- Des contrôles sont-ils périodiquement réalisés pour s'assurer que les fonds collectés sont régulièrement remis en banque ?		
10- En fin de période la comptabilité s'assure t-elle qu'elle a enregistré : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Tous les règlements reçus dans la période ? ▪ Uniquement ceux-là ? 		