



CESAG

**Centre Africain d'Etudes
Supérieures en Gestion**

INSTITUT SUPÉRIEUR DE COMPTABILITÉ (ISC)

Diplôme d'Études Supérieures Spécialisées en Audit et Contrôle de Gestion

16^{ème} Promotion

Mémoire de 3^{ème} Cycle

Thème

**CONCEPTION DE PROCÉDURES DE PAIE SELON
L'APPROCHE PAR LES RISQUES DANS UNE CIMENTERIE
CAS DE LA SOCIÉTÉ NIGÉRIENNE DE CIMENTERIE**



Présenté par :

IDI ANGO Ousmane

Sous la Direction de :

Mr Kaneye Hassane

Expert Comptable

SOMMAIRE

Dédicace	i
Remerciements	ii
Sigles et Abréviations	iii
Tableaux et Figures	v
 INTRODUCTION GENERALE	 2
 Partie 1 : Aspects théoriques de conception des procédures de paie selon l'approche par les risques.....	 7
 Chapitre I: Le contrôle interne.....	 9
1.1 Notion de contrôle interne	9
1.1.1 Définition du contrôle interne.....	9
1.1.2 Les objectifs généraux du contrôle interne	11
1.1.3 Les composantes du contrôle interne	11
1.1.3.1 L'environnement de contrôle	12
1.1.3.2 L'évaluation des risques	12
1.1.3.3 Les activités de contrôle	13
1.1.3.4 L'information et la communication	13
1.1.3.5 Le pilotage	14
1.1.4 Les principes fondamentaux du contrôle interne	14
1.1.4.1 Le principe d'organisation	15
1.1.4.2 Le principe d'intégration	15
1.1.4.3 Le principe d'universalité du contrôle.....	15
1.1.4.4 Le principe d'harmonie de contrôle.....	16

1.1.4.5	Le principe d'indépendance	16
1.1.4.6	Le principe de la bonne information	17
1.1.4.7	Le principe de permanence	17
1.1.4.8	Le principe de compétence du personnel	17
1.2	Le contrôle interne de la paie.....	18
1.2.1	Finalité et objectifs du contrôle interne de la paie	18
1.2.1.1	Utilisation efficace et rationnelle des ressources allouées au paiement du personnel.....	19
1.2.1.2	La bonne maîtrise des risques liés à la paie	19
1.2.1.3	Fiabilité des données et des informations	19
1.2.1.4	Conformité aux lois et réglementations en vigueur	20
1.2.2	Les procédures du processus de paie	20
1.2.2.1	Préparation des éléments de paie	21
1.2.2.2	Contrôle et approbation des documents de paie	21
1.2.2.3	Préparation des règlements de salaires	21
1.2.2.4	Règlement des salaires	22
1.2.2.5	Comptabilisation des salaires et des règlements	22
1.2.2.6	Détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales.....	22
1.2.2.7	Suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel	22
1.2.2.8	Contrôle du niveau de la masse salariale	23
1.3	Les limites du contrôle interne.....	22
1.3.1	Exigence de rentabilité du contrôle	24
1.3.2	Le contrôle est conçu pour des opérations répétitives.....	24
1.3.3	Risque d'erreurs humaines	24
1.3.4	Le volume des opérations	24
1.3.5	L'abus de pouvoir	25
1.3.6	La taille de l'entreprise	25

Chapitre 2: Identification et maîtrise des risques liés à la paie dans une société 26

2.1	Notion de risque	26
2.1.1	Définition et analyse du risque	26
2.1.2	Typologie des risques	28
2.2	Les risques liés à la paie et les dispositifs de maîtrise des risques.....	31
2.2.1	Les risques de la préparation des éléments de paie et leurs dispositifs de maîtrise	32
2.2.2	Les risques liés au contrôle et approbation des documents de paie et leurs dispositifs de maîtrise.....	33
2.2.3	Les risques liés à la préparation des règlements des salaires et leurs dispositifs de maîtrise	34
2.2.4	Les risques liés au règlement des salaires et leurs dispositifs de maîtrise	34
2.2.5	Les risques liés à la comptabilisation des salaires et des règlements et les dispositifs de maîtrise	35
2.2.6	Les risques liés à la détermination, la comptabilisation et le règlement des charges sociales et les dispositifs de maîtrise.....	35
2.2.7	Les risques liés au suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel et les dispositifs de maîtrise.....	36
2.2.8	Les risques liés au non contrôle du niveau de la masse Salariale et les dispositifs de maîtrise	37

Chapitre 3: Conception des procédures et démarche de recherche41

3.1	Démarche de recherche.....	41
3.1.1	Découpage du processus de paie en tâches élémentaires	42
3.1.2	Identification des risques attachés à chaque tâche.....	42
3.1.3	Identification de dispositif de contrôle interne adéquat	42
3.1.4	Validation de la cohérence	42
3.2	Modèle théorique d'analyse.....	43

3.2.1	Indicateurs et mesures des variables	45
3.2.2	Les hypothèses de recherche	45
3.2.3	Les méthodes et les outils de collecte de données.....	46
3.2.3.1	Les méthodes de collecte de données	46
3.2.3.2	Les outils de collecte	46
3.2.3.2.1	Tableau d'analyse de risques	47
3.3.3.2.2.	Guide d'entretien	47
3.3.3.2.3.	L'analyse documentaire	47
3.3.3.2.4.	Les questionnaires de contrôle interne et la grille de séparation de tâches	47
Partie 2 :	Conception des procédures de paie selon l'approche par les risques à la S N C.....	49
Chapitre 1:	Présentation de la S N C	49
1.1	Restructurations et Activités.....	51
1.1.1	Historique et évolution	51
1.1.2	Structure du capital	53
1.1.3	Procédés de production	53
1.2	L'organisation.....	55
1.2.1	La Direction d'Etablissement	57
1.2.2	La Direction Financière et Comptable	57
1.2.3	La Direction Commerciale	58
1.2.4	La Direction Administrative et du personnel	58
1.2.4.1	Le Service Administratif et du Personnel	58
1.2.4.1.1	Section Administration, Personnel et Patrimoine	58
1.2.4.1.2	Section Paie	59
1.2.4.1.3	Section Secrétariat	59
1.2.4.1.4	Section Economat et Approvisionnement	60
1.2.4.1.5.	Section Infirmerie.....	60
1.2.4.2	Service Informatique.....	61

1.3	Structure du capital	61
Chapitre 2:	Diagnostic Général de la société SNC	63
2.1	Procédures de gestion de la paie à la Société Nigérienne de Cimenterie.....	63
2.1.1	Les étapes de détermination de la paie.....	63
2.1.1.1	Les demandes de prêt.....	63
2.1.1.2	L'acompte quinzaine	63
2.1.1.3	Collecte des fiches de pointage	64
2.1.1.4	Vérification des fiches de pointage.....	64
2.1.1.5	Répartition des heures supplémentaires.....	64
2.1.1.6	Les retenues impôt et cotisations sociales.....	65
2.1.1.7	Retenue des frais médicaux.....	65
2.1.1.8	Acompte sur prêt.....	65
2.1.1.9	Préparation et calculs des indemnités de congés.....	65
2.1.1.10	Regroupement des informations et établissement des bulletins de paie	65
2.1.1.11	Edition des bulletins de paie.....	66
2.1.1.12	Etablissement des états de paiement sur Excel.....	67
2.1.2	Contrôle des états de paiements.....	67
2.1.3	Paie à la caisse.....	67
2.1.4	Traitement des réclamations des salaires.....	68
2.1.5	Enregistrement comptable des salaires.....	67
2.2	Les risques liés à la paie de la S N C.....	68
2.2.1	Analyse du processus de paie.....	69
2.2.2	Les risques liés à chaque activité ou tâche de la paie à la S N C.....	70
Chapitre 3 :	Elaboration des procédures de paie	76

3.1	Les dispositifs spécifiques de maîtrise des risques liés à la paie à la Société Nigérienne de Cimenterie et élaboration des procédures.....	76
3.1.1	Procédures de préparation des éléments de paie.....	77
3.1.1.1	Risque de complaisance dans l'octroi des heures Supplémentaires.....	77
3.1.2	Risque sur le chronométrage du temps effectif des heures Supplémentaires.....	77
3.1.2	Procédures de contrôle et approbation des documents de paie.....	77
3.1.3	Procédures de préparation des règlements des salaires.....	78
3.1.4	Procédures des règlements des salaires.....	78
3.1.5	Procédures de détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales.....	79
3.1.6	Procédures de suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel.....	79
3.1.7	Procédures de Contrôle du niveau de la masse salariale.....	79
3.2	La validation de la cohérence des dispositifs spécifiques de maîtrise des risques liés à la paie mis en place à la Société Nigérienne de Cimenterie	83

Conclusion Générale	86
---------------------	----

Annexes

Bibliographie

DEDICACE

Je dédie ce présent mémoire :

A DIEU, le Tout Miséricordieux, le Très Miséricordieux

Ensuite :

A mes parents

Pour l'éducation, l'amour et le courage que vous nous avez témoigné tout au long de notre existence

Que Dieu vous accorde longue vie afin de jouir du fruit de vos efforts.

A ma femme

Merci pour tes réconforts afin de surmonter ma solitude.

A mes frères et sœurs

Pour votre soutien inestimable pendant toutes mes années de formation.

A la famille TINI HAMADOU, ma famille de Dakar

Profonde gratitude pour vos soutiens et vos conseils

REMERCIEMENTS

Nous exprimons une réelle gratitude à tous ceux qui d'une manière ou d'une autre ont œuvré à la réalisation de ce mémoire.

- A la coopération Technique Belge du Niger (CTB) pour nous avoir donné les moyens financiers de mener à bien cette formation.
- A Monsieur Kaneye Hassane, pour son encadrement tout au long de la rédaction de ce mémoire et aussi pour ses enseignements au cours notre formation, nos sincères remerciements.
Merci, pour nous avoir accepté au sein de votre cabinet pendant des années.
- A Monsieur Moussa YAZI, le responsable du programme Audit et Contrôle de Gestion et directeur adjoint de l'institut supérieur de comptabilité, pour les efforts inestimables déployés pour nous au cours de notre formation au CESAG et à qui nous restons redevables des enseignements et des conseils reçus.
- A Monsieur Sani Garba, pour ses soutiens inestimables.
- A Mme Mainassara CHAHADEI, pour son appui en matière de Secrétariat.
- A tout le personnel de la société SNC pour les informations utiles qui ont servi à la rédaction de ce mémoire.
- A tout le corps professoral du CESAG, nous leur disons merci pour les enseignements et les multiples services dont nous avons bénéficiés durant notre formation.
- A nos camarades de la 16^{ème} promotion d'Audit et Contrôle de Gestion pour les meilleurs moments passés ensemble et les nombreux encouragements.
- A toute la communauté nigérienne au CESAG pour sa fraternité et la chaleur qu'elle nous a témoignée.

SIGLES ET ABREVIATIONS

SNC	: Société Nigérienne de Cimenterie
CNCC	: Compagnie Nationale des Commissaires aux comptes
CNSS	: Caisse Nationale de Sécurité Sociale
COSO	: Committe of Sponsoring Organization
DAP	: Direction Administrative et du Personnel
DC	: Direction Commerciale
DE	: Direction d'Etablissement
DFC	: Direction Financière et Comptable
DG	: Direction Générale
IFAC	: International Federation of Accountants
FCFA	: Francs pour la Communauté Financière Africaine
IFACI	: Institut Français de l'Audit Interne
IUTS	: Impôt Unique sur les Traitements et Salaires
Km	: Kilomètre
OECA	: Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrées
ONUDI	: Organisation des Nations Unies pour le Développement Industriel
QCI	: Questionnaire de Contrôle Interne
SAP	: Service Administratif et du Personnel
SMIG	: Salaire Minimum Interprofessionnel Garanti
TFfa	: Tableau des forces et faiblesses apparentes

TABLEAUX ET FIGURES

Tableaux :

Tableau N° 1 :	Les différentes catégories de risques	29
Tableau N° 2 :	Synthèse des risques généraux de paie et les dispositifs de maîtrise.	38
Tableau N° 3 :	Les indicateurs et mesures des variables	45
Tableau N°4 :	Répartition de l'effectif du personnel SNC par catégorie	62
Tableau N°5 :	Tableau récapitulatif des opérations de paie	67
Tableau N°6 :	Grille de séparation des tâches	69
Tableau N°7 :	Risques liés à la paie à la SNC	72
Tableau N°8 :	Synthèse des procédures à mettre en place pour une meilleure maîtrise des risques liés à la paie à la SNC	80

Figures

Figure N°1 :	Typologie générale des risques	30
Figure N° 2 :	Modèle d'analyse de conception des procédures de paie	44
Figure N°3 :	L'organigramme de la SNC	56
Figure N°4 :	Synoptique représentant la chronologie des opérations	84

INTRODUCTION GENERALE

I. Contexte

Les organisations d'aujourd'hui doivent s'ajuster à des multiples changements environnementaux : intensification de la concurrence, rapidité des progrès techniques, accélération des rythmes d'innovation et de sortie des produits, primauté plus grande du marché, etc..... Ces pressions changent la formule de la réussite en affaires et «ébranlent » les assises traditionnelles de la stratégie. Le destin d'une entreprise passe par la détermination d'une stratégie décrivant les états auxquels l'entreprise veut aboutir sur un horizon de moyen ou long terme et les trajectoires qu'il paraît judicieux de suivre pour y parvenir.

Mais comme les entreprises partagent les mêmes données et s'observent mutuellement de très près, il n'est donc pas étonnant de constater qu'elles décident souvent de poursuivre des choix similaires comme la réduction des coûts, le repositionnement des produits ou services, la qualité totale, la rationalisation des effectifs, la restructuration, le virage technologique, le < juste à temps > etc.

En somme, quoique ces stratégies de gestion assurent la survie à court terme des entreprises, elles ne peuvent procurer un avantage compétitif soutenu à long terme puisque leur implantation est répandue. Ce n'est plus la stratégie adoptée mais plutôt sa mise en œuvre qui détermine qui seront les gagnants et qui seront les perdants (Graig.E, rapport American Management Association, 1990, 10).

La véritable question à la base de la réussite à long terme peut dorénavant s'exprimer ainsi : comment mettre en place une stratégie d'affaires plus rapidement et de façon plus performante que les concurrents ?

Il devient dès lors important pour les Sociétés de se doter non seulement de moyens technologiques et humains nécessaires mais aussi d'une organisation soutenue par des procédures internes adéquates.

Cette vision est aussi celle de la Société Nigérienne de Cimenterie (S N C). La société est en proie aux changements internes nécessaires (mutandis mutatis) pour la formalisation/rationalisation des procédures internes.

De sa création en 1963, des efforts ont été faits dans ce sens mais le chemin reste encore long. Notre contribution commence par le contrôle interne de la paie dont nous souhaitons ouvrir la voie vers des procédures formelles.

II. Problématique

Depuis plus de quarante années d'exercice, la S N C demeure encore l'unique société de production et de vente de ciment au Niger. Ce monopole d'exploitation devrait conduire à un excédent de ressources financières favorables aux financements de nouveaux investissements de remplacement et de croissance. Cela n'est vraisemblablement pas le cas. En effet la situation actuelle, même si elle n'est pas désastreuse, reste quand même préoccupante. La raison la plus probable est celle des faiblesses de systèmes de contrôle interne qui résultent essentiellement de :

- l'absence de procédures formelles,
- la non fiabilité des pièces comptables,
- l'absence d'encadrement et de personnel qualifié pour exécuter les tâches,
- le manque d'outils de gestion adéquats (logiciel).

Le système de paie, objet de notre étude, souffre visiblement de ces problèmes généraux. Nous nous proposons d'abord de nous atteler sur les procédures de paie étant donné le rôle important que peut jouer celle-ci pour la motivation du personnel, et particulièrement pour le cas précis de la SNC.

Cette situation nous amène à poser quelques interrogations à ce sujet :

- Quels sont les différents intervenants dans le processus de paie ?
- Quel est le rôle de chacun ?
- Comment les tâches sont exécutées ?
- Comment améliorer et moderniser la gestion de paie ?

Il apparaît que, les procédures actuelles restent informelles puisqu'elles n'ont jamais été conceptualisées. En cela s'ajoute l'absence d'encadrement et de qualification de personnel pour exécuter les tâches. Les conséquences logiques et spécifiques sont innombrables:

- Les rôles de paie ne sont pas bien compris.
- Les responsabilités ne sont pas clairement établies.

- La négligence sur l'exécution de certaines tâches.
- La motivation du personnel n'est pas suffisamment prise en compte.
- Le difficile contrôle des actions.

Un tel système est réputé fragile aux risques et ne serait optimal. Les risques possibles sont entre autres : erreurs, fraudes, injustices.

A tort ou à raison, la propension de ces risques semble croître dans le sens hiérarchique décroissant de l'organigramme. L'enjeu est donc de renforcer le dispositif de contrôle interne de la paie, du sommet à la base et de la base au sommet, en lui apportant les aménagements et les souplesses nécessaires à sa pérennisation et à son optimisation.

En d'autres termes, notre étude consistera à :

- Décomposer la fonction paie en tâches élémentaires.
- Dédire les méthodes et procédures actuelles.
- Déceler la perméabilité aux risques et les risques éventuels.
- Déterminer une ou plusieurs solutions par risque.
- Découvrir des procédures harmonieuses capables de fonctionner et de produire un système de paie adéquat dans le champ des solutions aux risques.

Objectifs de l'étude

Dans le cadre de notre contribution, nous avons retenu, comme solution, la conception des procédures de contrôle interne parce que l'élaboration du manuel de procédures suit la formalisation et la mise en place des procédures. Ceci marquera une nouvelle ère de base de données documentaire en matière de la paie. Les procédures appliquées produiront désormais des effets mesurables d'où des rétroactions permettant leur évaluation et leur amélioration inter temporelles. C'est l'ultime occasion pour mettre en revue :

- Le cadre théorique du contrôle interne.
- Les modèles de conception des procédures selon l'approche par les risques.
- Les choix des procédures de contrôle efficaces pour une maîtrise des risques liés à la paie?

Intérêt de l'étude

La présente étude servira donc de guide de travail aux différents acteurs impliqués dans l'entreprise. Elle pourra en outre, être une ébauche pour l'élaboration d'un manuel de procédures.

Pour le lecteur : cette étude lui indiquera les procédures-clés à mettre en place pour remédier aux insuffisances de l'activité paie et assurer, de ce fait, la sécurité des actifs, la qualité des informations, le respect des directives et l'optimisation des ressources.

Pour nous en tant qu'auteur : ce mémoire n'est que notre modeste contribution à la littérature déjà abondante sur les systèmes de contrôle interne. Plus qu'une exigence académique, cette étude traduit une expérience de terrain.

A ce titre, elle reflète notre promesse à la société mais également notre aptitude et notre volonté à participer au processus de conception des procédures.

Délimitation de l'étude

Les risques d'origine externe sont par nature imprévisibles. C'est pourquoi cette étude sera axée strictement aux risques d'origine interne, plus précisément les risques liés aux processus de paie. Nous allons nous intéresser particulièrement :

- aux processus de gestion des données de paie ;
- aux processus de traitement des éléments de paie ;
- aux processus de règlement des salaires.

Articulation du sujet

Ce sujet comportera deux parties essentielles. La première partie est composée de trois chapitres :

- le premier chapitre présentera les aspects théoriques du contrôle interne en général et du contrôle interne de la paie en particulier,
- le second chapitre sera consacré à l'identification et à la maîtrise des risques liés au processus paie ainsi que la démarche de conception de procédures selon l'approche par les risques,
- enfin il sera présenté dans le troisième chapitre notre méthodologie de recherche qui permettra de définir à la fin de ce chapitre une démarche de recherche à travers un modèle théorique.

La deuxième partie de notre étude sera consacrée aux aspects pratiques de la conception des procédures :

- le premier chapitre présentera la SNC,
- le second chapitre sera consacré à la prise de connaissance générale du dispositif de contrôle interne de paie à la SNC
- enfin il sera élaboré dans le troisième chapitre les procédures de paie.

Première partie :

Aspects théoriques de conception des procédures
de paie selon l'approche par les risques.

La conception des procédures de paie selon l'approche par les risques suppose une bonne connaissance des gammes de risques possibles. Aujourd'hui, le champ d'application élargi du contrôle interne (Chapitre I) constitue un univers idéal pour identifier les risques et au-delà, leurs interactions. Il convient ensuite de recenser et de maîtriser les risques directs et /ou indirects corollaires à la fonction Paie (Chapitre II)

Chapitre I : Le contrôle interne

La gestion des ressources et des opérations est aujourd'hui une tâche complexe pour les organisations. En effet, l'apparition des nouvelles méthodes de gestion comme la réingéniering des processus, le benchmarking amènent ces organisations à se poser des questions récurrentes: comment faire plus, mieux et moins cher ?

Pour ce faire, elles ne doivent pas perdre de vue dans la prise de décisions, l'importance et la fiabilité des informations. D'où la nécessité d'un dispositif de contrôle interne pour une meilleure maîtrise des risques. Toutefois, il serait hasardeux de vouloir parler du contrôle interne de la paie sans comprendre au préalable la notion de contrôle interne.

1.1 Notion de contrôle interne

La complexité des entreprises amène les responsables à décentraliser leurs pouvoirs de décision. Pour ce faire, ils font recours à la délégation d'autorité et des tâches. Cette pratique n'est cependant pas sans conséquence. C'est pourquoi dans le souci de se prémunir d'éventuels dérapages et de s'assurer, qu'en dépit de la délégation, leurs responsabilités sont assurées pleinement et correctement, les gestionnaires doivent disposer de moyens leur permettant d'influencer et de contrôler les activités de leurs subalternes, d'où la nécessité d'élaborer et de mettre en place des systèmes adéquats de contrôle interne.

Le contrôle interne apparaît dès lors comme le socle sur lequel s'appuie la maîtrise des opérations d'une entité quelle qu'elle soit.

1.1.1 Définition du contrôle interne

Le contrôle interne est un système d'organisation. Son champ d'application était autrefois limité au système d'organisation comptable et avait pour objectif d'éviter les fraudes et les erreurs. Ce champ d'application est aujourd'hui étendu à l'ensemble des systèmes de l'entreprise et tend de plus en plus à se fondre dans le système qualité de l'entreprise.

Dans cette perspective, l'objectif du contrôle interne comprend toujours celui de disposer d'un système d'organisation comptable qui évite les fraudes et les erreurs, mais il est en outre étendu à l'amélioration des performances.

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, mais l'accord se fait sur l'essentiel. Ces définitions du contrôle interne sont plutôt complémentaires que convergentes. Ainsi, dès 1977, l'Ordre des Experts Comptables (*in DAYAN. 2004 : 87*) donne la définition suivante du contrôle interne :

«Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci».

Cette définition fait ressortir tous les objectifs assignés au contrôle interne. Bien que qualifiée d'excellente par Renard (2004 : 130), cette définition restreint le contrôle interne aux seules entreprises. Elle peut sembler ne pas être explicite pour l'audit interne qui est une fonction d'appréciation et d'évaluation dont la tâche essentielle est notamment la validation du contrôle interne.

La définition qui aujourd'hui semble être d'actualité et qui fait l'unanimité est celle du Committee of Sponsoring Organization (COSO) en 1992. Ainsi, selon le COSO (*in RENARD. 2004 : 133*) :

«Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le Conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et règlements en vigueur».

La principale critique à cette définition tient à la précision qui n'est pas faite de l'objectif sur la sauvegarde des actifs. Tout système de contrôle interne devrait viser avant tout, les actifs. Les actifs mis en œuvre par les actionnaires en vue de réaliser des objectifs

constituent le premier risque auquel ils doivent faire face. C'est pourquoi d'ailleurs les auteurs de cette définition ont précisé plus tard en mai 1994 que la sauvegarde des actifs est implicitement évoquée dans l'optimisation des opérations. Néanmoins il serait préférable de ne pas sous-entendre cet objectif aussi important du contrôle interne.

1.1.2 Les objectifs généraux du contrôle interne

En nous appuyant sur les différentes définitions données par les différents corps de profession (OECA, CNCC, IFAC, COSO), nous pouvons constater l'existence d'un large accord sur les objectifs du contrôle interne. Ainsi, les objectifs principaux du système de contrôle interne (*in BECOUR. 1996 : 53*) sont d'assurer :

- la fiabilité et l'exhaustivité de l'information ;
- le respect des politiques, plans, procédures, lois et règlements ;
- la protection du patrimoine ;
- l'utilisation économique et efficace des ressources ;
- la réalisation des objectifs et buts attribués à une activité ou à un programme.

1.1.3 Les composantes du contrôle interne

D'après le COSO (*in COOPER & LYBRAN & IFACI. 2000 : 29*), le contrôle interne est composé de cinq (5) éléments interdépendants et indissociables à savoir :

- l'environnement de contrôle,
- l'évaluation des risques,
- les activités de contrôle,
- l'information et la communication,
- le pilotage.

1.1.3.1 L'environnement de contrôle

L'environnement de contrôle reflète la culture d'une organisation puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation de son personnel au besoin de contrôle (COOPER. 2000 : 35). Il constitue le fondement de toutes les autres composantes du contrôle interne. Selon COOPER. Les facteurs constitutifs de l'environnement de contrôle sont :

- l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel ;
- la philosophie et le style de management de dirigeants ;
- la structure organisationnelle ;
- la politique de délégation des pouvoirs et domaines de responsabilité ;
- la politique en matière de ressources humaines ;
- l'intérêt manifesté par le Conseil d'Administration et sa capacité à définir les objectifs.

1.1.3.2. L'évaluation des risques

Toute entité est soumise à des risques propres au fonctionnement de l'organisation et des risques spécifiques à chaque activité (RENARD 2004 : 145). L'évaluation des risques est le processus qui consiste à identifier et à analyser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'organisation, à déterminer quelles sont les solutions appropriées à adopter. L'évaluation des risques renferme donc les étapes suivantes :

- identification des risques,
- analyse des risques,
- évaluation du degré d'aversion au risque de l'organisation,
- mise au point des réponses à y apporter.

L'essence du contrôle interne est donc d'instaurer des mécanismes permettant d'identifier, d'analyser et de gérer les risques.

Cette évaluation des risques consiste en l'identification et l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs.

1.1.3.3. Les activités de contrôle

Les activités de contrôle consistent en l'application des normes et procédures destinées à assurer la mise en œuvre du contrôle. Elles correspondent donc à l'ensemble des normes et des procédures destinées à assurer la mise en œuvre des orientations émanant du management. (ROUF, 2000, n°150). Elles permettent à l'organisation de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation de ses objectifs.

Pour être efficaces, les activités de contrôle doivent être appropriées, fonctionner de manière cohérente, conformément aux plans, être exhaustives, raisonnables et directement liées aux objectifs de contrôle.

Les activités de contrôle sont donc présentes à travers toute l'organisation, à tous les niveaux et dans toutes les fonctions. Elles englobent une série d'activités orientées vers la détection et la prévention (*in COOPER. 2000 : 72*) comme :

- les procédures d'autorisation et d'approbation;
- la séparation des tâches
- les contrôles d'accès aux ressources et aux documents;
- les vérifications et les réconciliations;
- le contrôle physique ;
- les analyses de performance opérationnelle;
- les analyses d'opérations, de processus et d'activités;
- la supervision, etc.....

1.1.3.4. L'information et la communication

L'information et la communication sont essentielles à la réalisation de l'ensemble des objectifs du contrôle interne. Elles facilitent une bonne perception des risques par tous les intervenants. L'information est nécessaire à tous les niveaux de l'organisation afin d'assurer un contrôle interne efficace et de permettre la réalisation des objectifs fixés.

La communication quant à elle, doit sensibiliser le personnel à l'importance et à l'utilité d'un contrôle interne efficace, faire connaître le degré d'aversion au risque de l'organisation et son degré de tolérance au risque et rendre le personnel conscient de son rôle et de ses responsabilités dans la mise en œuvre des opérations.

L'information et la communication consistent donc pour les membres du personnel à recueillir les informations nécessaires à la conduite, à la gestion et au contrôle des opérations puis à échanger entre eux.

1.1.3.5. Le pilotage

Le pilotage ou le suivi permanent du contrôle interne s'inscrit dans le cadre des activités d'exploitation courantes et récurrentes d'une organisation et comprend des contrôles réguliers effectués par la direction et le personnel d'encadrement, ainsi que d'autres actions effectuées par le personnel dans le cadre des tâches qu'il a à accomplir.

Les activités de pilotage portent sur chacune des composantes du contrôle interne. Elles tendent à empêcher que les systèmes de contrôle interne fonctionnent de manière contraire aux règles, à l'éthique ou aux critères d'économie, d'efficience et d'efficacité.

1.1.4. Les principes fondamentaux du contrôle interne

Selon DAYAN (2004: 926) le contrôle interne prend appui sur huit (8) principes interdépendants et indissociables dont le respect et la coordination harmonieuse concourent à la mise en place d'un système de contrôle interne efficace.

Ce sont :

- le principe d'organisation,
- le principe de l'autocontrôle ou d'intégration,
- le principe d'universalité de contrôle,
- le principe d'harmonie de contrôle,

- le principe d'indépendance,
- le principe de la bonne information,
- le principe de permanence,
- le principe de compétence du personnel.

1.1.4.1. Le principe d'organisation

Une entreprise quelle que soient sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée de façon rationnelle. Ses structures doivent être décrites dans un organigramme et ses procédures écrites et rassemblées dans un manuel.

Toutefois, l'existence d'un organigramme et d'un manuel de procédures n'est qu'un préalable sans lequel le fonctionnement de l'entreprise s'avère difficile, voire impossible. C'est ce que confirme le Conseil Supérieur de la Comptabilité en France en soutenant «qu'il n'y a pas de vie sans un minimum d'organisation» (*in DAYAN. 2004 : 926*).

L'entreprise doit en outre avoir une flexibilité et une souplesse en vue de l'adaptation de ses objectifs à son environnement interne et externe.

1.1.4.2. Le principe d'intégration

Il consiste à intégrer les sécurités dans les procédures de travail selon les méthodes suivantes : « la séparation des fonctions et des tâches, les contrôles réciproques et l'utilisation des techniques appropriées » (*in Nguyễn, 1999 :165*).

L'autocontrôle ou principe d'intégration est donc la vérification de l'exactitude et de l'unicité d'une information par l'utilisation des techniques de recoupement ou de contrôle réciproques rendus possibles par une bonne séparation des fonctions (autoriser, exécuter, enregistrer et contrôler).

1.1.4.3. Le principe d'universalité du contrôle

Ce principe signifie que le contrôle interne doit couvrir l'ensemble des domaines et des personnes et doit s'appliquer à tout moment. Il n'existe de ce fait ni de domaine réservé ni de personne privilégiée ou exclue du contrôle.

Ce principe est « parmi les principes de contrôle le plus bafoué par les responsables pour des raisons de confidentialité ou de contraintes liées aux temps d'une opération » (*in DAYAN : 930*). Ce principe est néanmoins assoupli par le principe d'harmonie.

1.1.4.4. Le principe d'harmonie de contrôle

L'harmonie de contrôle signifie que le contrôle interne doit être adapté à l'entreprise et à son environnement en fonction de l'importance des risques qu'il évite et du coût de la mise en œuvre.

« C'est un principe de bon sens qui met en adéquation le contrôle interne et les caractéristiques de la firme ainsi que son environnement pour éviter que le contrôle interne ne soit une coquille vidée de tous les objectifs adaptés à la réalité de la firme » (*in CASPAR & ENSELME.2003 :41*).

1.1.4.5. Le principe d'indépendance

Le principe d'indépendance s'apprécie en matière de contrôle interne par rapport aux moyens. En effet, « le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise.» (*in DAYAN : 931*)

En d'autres termes, peu importe les moyens utilisés pour le contrôle ou la mise en œuvre d'une comptabilité, il faut que les objectifs du contrôle à savoir la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise et la prévention contre tout risque soient atteints.

1.1.4.6. Le principe de la bonne information

L'information qui chemine dans les circuits du contrôle interne doit être objective, pertinente, communicable et utile. Selon le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables en France, «l'objectivité signifie l'impartialité».

L'information est pertinente lorsqu'elle est adaptée à son objet et à son utilisation. Ainsi, lorsque l'information fournie par le système de contrôle interne est objective, pertinente, elle devient forcément utile aux décideurs.

Ce n'est qu'après avoir satisfait à ces trois exigences que l'information est communicable à la Direction générale. C'est ce caractère de communicabilité qui donne au principe de la bonne information toute son importance.

1.1.4.7. Le principe de permanence

En matière de contrôle interne, le principe d'indépendance signifie que les procédures doivent être stables et appliquées en permanence. Néanmoins, cette stabilité doit être corrigée par des adaptations nécessaires en procédant à des mises à jour pour tenir compte des nouveautés et des changements de traitement de certaines opérations.

1.1.4.8. Le principe de compétence du personnel

« Tout système de contrôle interne est, sans un personnel de qualité, voué à l'échec » (in DAYAN : 930). L'efficacité d'un bon système de contrôle interne dépend de ce fait pour une large part, de la qualité du personnel qui assure son fonctionnement. Cette qualité est acquise par la formation académique mais aussi renforcée et soutenue par la formation continue des cadres recrutés pour assurer cette fonction.

Compte tenu de la complexité de plus en plus croissante des activités de l'entreprise, l'importance de la formation ne doit pas se limiter à initier les personnes commises à ladite formation, elle doit aussi consister à montrer aux agents de l'audit interne l'importance de leur rôle dans l'organisation.

1.2 Le contrôle interne de la paie

La satisfaction des employés assure un climat propice à une productivité accrue. C'est pourquoi l'importance de l'efficacité du mode de traitement de la paie ne saurait être négligée. La paie constitue une composante majeure de la gestion des ressources humaines.

Elle inclut les traitements et salaires déterminés par référence au salaire minimum interprofessionnel garanti (SMIG) et certains versements obligatoires effectués par la société, soit à son nom propre (part patronale) soit au nom du salarié (part ouvrière) et qui permettent à ce dernier de bénéficier d'une protection sociale en matière de maladie, d'invalidité, de décès, de retraite, de chômage, de maternité et de percevoir éventuellement des allocations familiales. (Cohen ; 2001 : 311)

Des versements facultatifs doivent aussi être considérés comme éléments de la paie : les cotisations au titre d'un régime de retraite complémentaire ou au titre de régimes d'assurances personnels, les avantages en nature (logement, voiture) etc.

1.2.1. Finalité et objectifs du contrôle interne de la paie

Le contrôle interne de la paie doit donner aux responsables de la société l'assurance raisonnable que les objectifs ci-après sont atteints :

- les ressources allouées au paiement du personnel sont utilisées de manière rationnelle et efficace ;
- les risques de paie sont convenablement maîtrisés ;
- les données relatives à la paie et au personnel sont exactes et exhaustives ;
- les salaires sont payés en conformité avec la Convention Collective et les politiques retenues par la société.

1.2.1.1 Utilisation efficace et rationnelle des ressources allouées au paiement du personnel

Le principe d'économie et de rareté de moyens impose aux sociétés de budgets limités. Ainsi, pour assurer une utilisation efficace et rationnelle des ressources, les emplois doivent effectuer conformément aux limites fixées d'avance (existence d'un budget approuvé) et inclure dans leur système de contrôle des indicateurs de résultats pour déterminer dans quelle mesure les objectifs sont atteints.

12.1.2 La bonne maîtrise des risques liés à la paie

Pour mieux maîtriser les risques inhérents à la paie, les sociétés doivent inclure dans leur système de contrôle une analyse approfondie des différentes catégories de risques, de définir les responsabilités en matière de détection, de prévention et de maîtrise des différents types de risques et instituer une formation à la gestion des risques pour le personnel d'encadrement.

1.2.1.3. Fiabilité des données et des informations

Les sociétés disposent d'une quantité considérable de données qui constituent l'un de ses actifs les plus précieux. Pour garantir l'exactitude et l'intégrité de ces données, elles doivent s'assurer de :

- la collecte et du suivi des éléments variables de la paie ;
- la qualité et la complétude du dossier du personnel ;
- le respect des délais légaux de conservation des documents de paie ;
- la qualité et la conservation des livres légaux de paie ;
- la qualité des déclarations ...etc.

1.2.1.4. Conformité aux lois et réglementations en vigueur

Dans la conduite de leurs activités, les sociétés doivent appliquer des règles de calcul des salaires conformément aux dispositions en vigueur. C'est un impératif minimum mais essentiel pour un organisme pour être en phase avec la législation fiscale et sociale. Cette exigence fondamentale implique que :

- les dispositions fiscales et sociales sont clairement connues ;
- les salaires font l'objet d'un contrôle de conformité avant leur paiement ;
- les lois fiscales et sociales sont appliquées uniformément.

1.2.2 Les procédures du processus de paie

Selon HENRY & al. (2001 : 16), «une procédure est un enchaînement de tâches élémentaires :

- standardisées,
- déclenchées en amont par l'expression d'un besoin quelconque,
- limitées en aval par l'obtention d'un résultat attendu».

Du point de vue des risques, les procédures constituent l'ensemble des dispositifs mis en place afin de «permettre à l'organisation de prendre conscience des dysfonctionnements potentiels ou bien des malversations » (in GRAND & al. 1999 : 64). Elles constituent ainsi un système de prévention contre les risques d'erreur, de gaspillage, de vol, etc....

Le processus de paie (in Barry. 2004 : 172) est constitué essentiellement des procédures suivantes :

- préparation des éléments de paie,

- contrôle et approbation des documents de paie,
- préparation des éléments de salaires,
- règlement des salaires,
- comptabilisation des salaires et des règlements,
- détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales,
- suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel,
- contrôle du niveau de la masse salariale.

1.2.2.1 Préparation des éléments de paie

Elle regroupe les tâches de détermination du niveau du salaire à verser à chacun des employés compte tenu des temps effectifs de travail, des retenues à opérer sur les salaires, des primes et gratifications à accorder.

Cette opération est donc très délicate, sa réussite diminue les risques d'erreurs, de fraude et donc évite les paiements indus aux employés.

1.2.2.2 Contrôle et approbation des documents de paie

Le contrôle et l'approbation des documents de paie regroupent l'ensemble des tâches de surveillance des travaux de préparation de la paie et celles d'autorisation des règlements de salaires. Ils constituent de ce point de vue une activité à fortes conséquences.

C'est pourquoi, dans le souci de limiter les risques d'erreur ou de fraude, il est recommandé qu'ils soient effectués par des responsables non impliqués dans la préparation des éléments de paie.

1.2.2.3. Préparation des règlements de salaires

Elle regroupe les tâches de préparation du billetage pour les salaires à régler en espèces et celles de confection des ordres de virement pour les salaires à payer par banque.

Elle permet d'une part de vérifier l'exactitude et l'approbation des montants à payer aux employés et de garantir l'inexistence des possibilités de fraudes d'autre part.

1.2.2.4. Règlement des salaires

Il s'agit ici des opérations de paie proprement dites. Elles consistent en effet, à payer les salaires aux seuls ayants droit pour les montants déterminés. Toutefois, les salaires non réclamés doivent faire l'objet d'un reversement systématique.

1.2.2.5. Comptabilisation des salaires et des règlements

C'est l'enregistrement comptable de la masse salariale mensuelle et de versement des montants dus aux employés.

1.2.2.6. Détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales

Elle concerne les diverses cotisations patronales qui doivent être reversées aux organismes sociaux à des dates préfixées. Au Niger, les charges patronales se détaillent comme suit pour les employeurs du secteur privé :

- 15,4% du salaire social au titre des cotisations sociales à verser à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS),
- 0,5% du salaire social représentant la participation de l'employeur à la formation professionnelles (Loi des Finances 2002).

Les employeurs sont tenus ainsi, à l'établissement des déclarations trimestrielles si l'effectif de leur personnel ne dépasse pas vingt agents. Au-delà, ils sont astreints à des déclarations mensuelles.

1.2.2.7. Suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel

Il regroupe l'ensemble des tâches de tenue et de mise à jour des comptes individuels des agents retraçant les prêts ou les avances accordés par la société.

1.2.2.8. Contrôle du niveau de la masse salariale

C'est le suivi au mois le mois de l'évolution de la masse salariale et de l'explication chiffrée des variations constatées. Ce contrôle permet ainsi d'identifier et d'expliquer les causes des variations de la masse salariale d'un mois à un autre. Il aide de ce fait à détecter toute augmentation injustifiée et à prévenir les détournements par les comptes de salaires.

1.3 Les limites du contrôle interne

Selon COOPER & LYBRAND & IFACI (2000 :109), tout contrôle interne, aussi bien conçu et appliqué soit-il, ne peut fournir qu'une assurance raisonnable au management et au Conseil d'Administration quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Le contrôle interne ne supprime donc jamais totalement les risques d'erreur, de fraude, d'insuffisance, d'inefficience, d'incohérence, d'inconsistance, mais permet de les prévenir, de les limiter autant qu'il est possible, de déceler leur réalisation, et donc d'intervenir.

Renard (2004 :137) ajoute à ce sujet : *«un contrôle interne qui viserait un fonctionnement parfait pour parvenir à coup sûr aux résultats escomptés serait à la fois paralysant et hors de prix, donc irréaliste. Le contrôle interne n'est pas conçu pour garantir la réussite de l'organisation, son objectif est relatif et non absolu»*.

En outre, la collusion entre deux personnes ou plus, permet de contourner les contrôles et il est possible aux dirigeants d'outrepasser le système de contrôle interne. Enfin, une autre limite réside dans la nécessité de tenir compte du coût des contrôles et de le comparer aux avantages attendus.

Le contrôle interne se heurte donc à différents obstacles et limites liés au comportement des dirigeants, aux problèmes humains et financiers, à la taille de l'entreprise.

1.3.1 Exigence de rentabilité du contrôle

La mise en place d'un contrôle interne dépend du rapport entre le coût de ce contrôle et l'ampleur du risque qu'il est supposé prévenir (rentabilité). Néanmoins, même s'il est important d'éviter de mettre en place ou de suggérer la mise en place de contrôles dont le coût est élevé, il y'a lieu de bien évaluer le risque encouru, car le contrôle, comme l'assurance, constitue un élément de sécurité dont les coûts sont le plus souvent liés à l'ampleur de ces risques.

1.3.2. Le contrôle est conçu pour des opérations répétitives

La plupart des contrôles internes sont conçus pour des opérations répétitives, routinières et prévisibles. Ces procédures ne s'appliquent pas aux opérations inhabituelles ou exceptionnelles. Le contrôle interne serait alors inopérant pour prévenir les risques liés à ce genre d'opérations.

1.3.3. Risque d'erreurs humaines

Il s'agit des erreurs pouvant découler de la négligence et de la distraction du personnel. Les erreurs humaines peuvent aussi provenir des erreurs de jugement ou de mauvaise interprétation des instructions de la direction.

1.3.4. Le volume des opérations

Un volume trop important des opérations réalisées par l'entreprise a le plus souvent pour conséquence une surcharge de travail pour le personnel et des difficultés d'application des procédures de manière efficace et dans les délais prévus. Ce qui peut être une source d'erreurs et d'omissions.

Ces procédures de contrôle interne deviennent alors inadéquates pour assurer une sécurité raisonnable des transactions. Cette situation peut être conjoncturelle et liée à des fluctuations saisonnières importantes du volume des opérations.

1.3.5. L'abus de pouvoir

Le risque est élevé pour que les personnes responsables de l'application des contrôles puissent les contourner dès qu'elles décident d'abuser de ce pouvoir qui leur a été conféré.

1.3.6. La taille de l'entreprise

Dans la petite entreprise, l'effectif généralement limité du personnel ne permet pas toujours la mise en place d'une séparation des fonctions assurant un contrôle réciproque des opérations. Cette faiblesse est généralement compensée par un système efficace de supervision.

D'autre part, compte tenu des moyens de la petite entreprise, le personnel est également susceptible de ne pas avoir les qualifications suffisantes lui permettant de traiter les opérations complexes et exceptionnelles.

Après avoir passé en revue le concept de contrôle interne en général et du contrôle interne de la paie en particulier, nous allons maintenant définir la notion de risque et chercher à connaître les risques potentiels liés à la paie.

Chapitre 2 : Identification et maîtrise des risques liés à la paie dans une société

Les risques sont inhérents à la vie de toute entreprise. Le grand défi qui s'impose aux sociétés consiste à mieux les gérer. A cet effet l'objectif donné à ce chapitre est de servir de base quant à la connaissance et la maîtrise de ces risques.

2.1 Notion de risque

Les entreprises quelles qu'elles soient, sont confrontées à un certain nombre de risques. Ceux-ci peuvent être de nature différente : financière, organisationnelle, procédurale ou autres. Leur réalisation peut conduire à des pertes financières ou d'opportunités et entraver ainsi la performance de l'organisation.

Aujourd'hui le management ne s'envisage pas sans concevoir un dispositif de maîtrise continue des risques. Encore faudrait-il connaître les événements entraînant leur apparition et /ou leur réalisation ?

2.1.1 Définition et analyse du risque

Un risque «est une situation (ensemble d'évènements simultanés ou consécutifs) dont l'occurrence est incertaine et dont la réalisation affecte les objectifs de l'entreprise qui le subit». (*Barthélemy, 2000 :13*).

Cette définition trop large englobe non seulement les risques ayant des effets positifs (ou risques spéculatifs, ceux que l'entreprise recherche) mais aussi les risques à effets négatifs (ou risques purs, ceux que l'entreprise craint).

Les risques purs sont de deux types (*Barthélemy, 2000 :15*) :

- Risques endogènes qui sont directement générés par l'activité de l'entreprise

- Risques exogènes qui naissent dans l'environnement externe de l'entreprise et l'affectent par contrecoup.

L'IFACI (*in Renard, 2004 :146*) définit le risque comme étant «un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise».

Cette définition de l'IFACI est incomplète, elle ne précise pas exactement les éléments au sein de l'entreprise influencée par le risque. C'est pourquoi, Renard (*2004 :146*) a complété cette définition par celle de Vincenti «le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès».

Le risque est donc une incertitude liée à toute action ou décision, un événement incertain qui empêche l'entreprise de poursuivre ses objectifs. Un risque repose sur trois éléments de base :

- Un danger (événement indésirable, que redoute t-on ?) ;
- Une cible (si l'élément indésirable se produit, qui ou quoi va en pâtir ?) ;
- Un agresseur (qui ou quoi va véhiculer le danger sur la cible ?).

Toutes ces définitions du risque mettent en évidence les composantes du risque à savoir la fréquence et la gravité :

- La fréquence F mesure la probabilité d'occurrence de la situation dommageable ;
- La gravité G mesure les conséquences du sinistre, généralement exprimées en unités monétaires.

Barthélemy (*2000 :15*) a introduit une nouvelle notion de criticité pour mesurer l'acuité du risque. La criticité est le produit de la fréquence par la gravité ($F \times G$).

Ainsi, ces composantes du risque vont permettre d'avoir une évaluation fiable du risque inhérent. Par la suite, il est nécessaire de regarder le contrôle interne affecté à ce risque pour en déterminer le risque résiduel.

2.1.2. Typologie des risques

La Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes dans sa note d'information n°13 distingue plusieurs catégories de risques :

- les risques généraux tels que l'organisation générale et la structure de l'entreprise, ses politiques générales, ses perspectives de développement, son organisation comptable et administrative ;
- les risques liés à la nature et aux montants des opérations traitées en distinguant les données répétitives des données ponctuelles et des données exceptionnelles ;
- les risques de non contrôle liés à la conception et au fonctionnement des systèmes ;
- les risques de non détection liés à l'audit.

Yazi (2005 :02) définit les critères de catégorisation de risques en fonction du niveau ou de la nature des risques par rapport à l'activité auditée ou encore en fonction de leur nature intrinsèque (menace).

Le tableau suivant retrace ces différentes catégories :

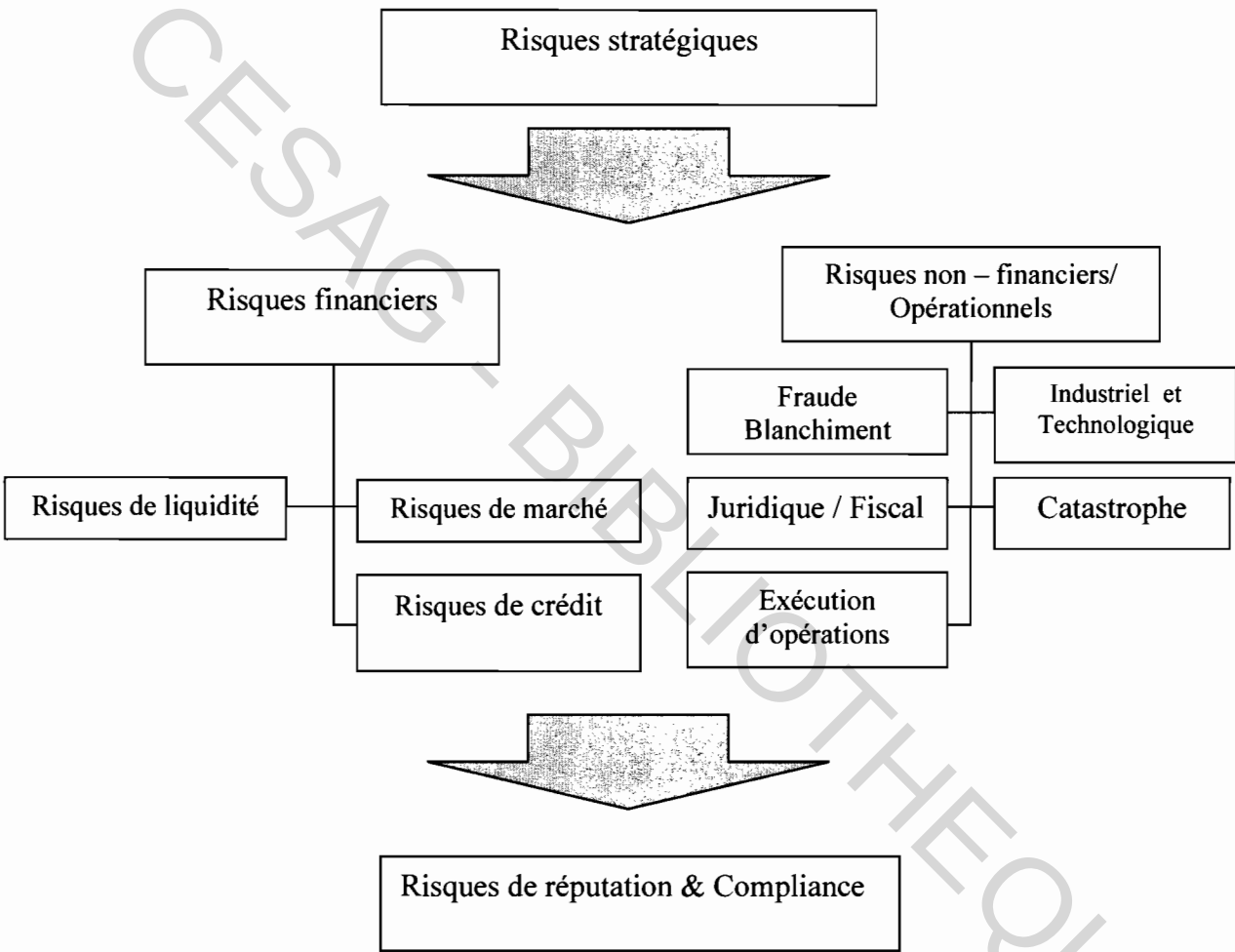
Tableau N° 1 : Les différentes catégories de risques

En fonction du niveau des risques	En fonction de la nature des risques	En fonction de la menace
• Risques potentiels Risques théoriquement susceptibles de se produire si aucun contrôle n'est exercé pour les empêcher ou les détecter et corriger les erreurs qui pourraient en résulter. Ces risques sont communs à toutes les entreprises. Leur niveau est identifié à partir des guides professionnels et de l'expérience de l'auditeur. • Risques possibles Risques potentiels contre lesquels l'entreprise n'est pas dotée de moyens pour les limiter ou les détecter et les corriger. • Risques matériels Risques survenus qui se sont déjà réalisés dans l'entreprise et ayant causé des dommages.	• Risques inhérents Risques généraux liés à l'activité de l'entreprise ou à la nature des opérations traitées. • Risques de non contrôle Risques liés à la conception ou au fonctionnement des systèmes : absence de points de contrôle suffisants dans une procédure. • Risques de non détection Lié à l'audit : absence d'investigations sérieuses entraînant l'omission de certains dysfonctionnements importants.	• Risques sources Ils constituent le danger que la mission d'audit a vocation à détecter et à gérer (par des recommandations) (exemple : retards de livraison) • Risques concourants Ils constituent la cause du risque source (problème). (exemple : ruptures de stocks) • Risques incidents Menaces incidentes que la mission n'a pas vocation à gérer : elles constituent les conséquences de la réalisation de la menace source. (exemple : pertes / litiges clients)

Source : YAZI (2005 :2) et SAMAKE (2004 :18)

Le type de risque diffère ainsi en fonction de l'actif considéré. Une typologie générale peut faire ressortir des risques stratégiques, financiers, non – financiers et de réputation comme indiqué par le schéma suivant :

Figure N°1 : Typologie générale des risques



Source : Utelli & al. (2003 :2)

Selon Utelli & al (2003 :3), il apparaît ainsi deux catégories principales de risques à savoir les risques financiers et les risques non financiers. Les premiers, d’origine externe, sont traditionnellement connus dans le secteur financier (banques, assurance etc.) et sont quantifiables, par conséquent leur gestion est facilitée, notamment par les possibilités de transfert ou la couverture par des capitaux propres.

Les risques non financiers sont généralement d'origine interne. Leur gestion est rendue difficile par les difficultés de quantification.

2.2 Les risques liés à la paie et les dispositifs de maîtrise des risques

L'identification des risques consiste à un recensement de tous les risques auxquels les activités du cycle de la paie peuvent être confrontées. Elle conduit à un inventaire global de tous les facteurs affectant la paie du point de vue opérationnel (cartographie des risques de paie).

Selon BARROIN & al. (2002 :2) «Le risque opérationnel est le risque de pertes directes ou indirectes résultant d'une inadéquation ou d'une défaillance attribuable à des procédures, personnels, systèmes internes ou des événements extérieurs». Les risques doivent être identifiés non seulement à l'échelle de l'entreprise, mais également au niveau de chaque activité (in COOPER & IFACI, 2000 : 60).

Ainsi, les risques à identifier peuvent être divers. Par exemple, dans le domaine de la paie une entreprise peut se fixer comme objectif de payer les salaires au seul ayant droit. Les risques associés à la non réalisation de cet objectif opérationnel seraient de payer des salaires à des tiers non employés ou encore de faire des versements de rémunérations indues au personnel.

Pour concevoir les procédures de paie, il convient d'abord d'identifier tous les risques pouvant compromettre l'efficacité de la réalisation des tâches fixées. En ce qui concerne la fonction paie, les principales tâches à préserver sont :

- préparation des éléments de paie ;
- contrôle et approbation des documents de paie ;
- préparation des éléments de salaires ;
- règlement des salaires ;
- comptabilisation des salaires et des règlements ;
- détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales ;

- suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel ;
- contrôle du niveau de la masse salariale.

2.2.1 Les risques de la préparation des éléments de paie et leurs dispositifs de maîtrise

Les éléments de paie peuvent être variables (pointage des heures travaillées, décomptes des congés, heures supplémentaires, retenues diverses) et fixes. En pratique les tâches de préparation des éléments de paie présentent des risques d'erreur sur le montant à payer, de mécontentement du personnel, de favoritisme, d'infraction à la Convention Collective et à la législation fiscale et sociale. Ces risques découlent de :

- la non prise en compte des absences non justifiées pour la détermination des salaires mensuels,
- mauvais pointage ou pointage erroné
- l'inexactitude des taux de rémunération et des retenues prélevées sur la paie,
- l'absence de désignation formelle du responsable devant autoriser et approuver les heures supplémentaires effectuées par les agents,
- la non mise à jour des dossiers du personnel.
- la non prise en compte des équivalences de la durée hebdomadaire de travail

La maîtrise de ces risques recommande de mettre en place un dispositif spécifique de contrôle interne.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

Pour COOPER & LYBRAND & IFACI (2000 :279) il faut :

- vérifier périodiquement les bases de données relatives à la paie
- vérifier et approuver les éléments non standards tels que les congés payés et les primes

- contrôler le journal de paie et procéder à une vérification par sondage de son caractère raisonnable
- mettre en place des contrôles de sécurité qui limitent l'accès à la base de données de la paie.
- mettre en place des procédures visant à empêcher la saisie et la suppression non autorisée de noms de salariés dans la base de données,
- vérifier et approuver les heures travaillées inhabituelles ou non conformes au standard ainsi que les heures supplémentaires
- analyser les informations par rapport au dossier du personnel ou en vérifier l'exactitude par tout moyen.

Renard (2004 :186) et BARRY (2004 :177) ajoutent la mise à jour des dossiers du personnel et la mise en place d'une procédure d'autorisation.

2.2.2 Les risques liés au contrôle et approbation des documents de paie et leurs dispositifs de maîtrise

Les entreprises dans leur quasi-totalité, du fait du grand nombre de leurs employés et compte tenu des délais généralement courts exigés pour éditer les états et bulletins de paie ne mettent pas en place une procédure de contrôle et d'approbation après édition des documents servant à la paie (*in BARRY, 2004 :175*). La non application de cette procédure entraîne :

- une incertitude quant à la fiabilité des documents édités, car il n'existe aucune assurance que seuls les éléments de paie initialement approuvés ont été pris en compte au moment de l'établissement des bulletins de paie ;
- des risques de fraudes : introduction d'éléments nouveaux ou falsification des éléments précédemment approuvés.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

Il convient, de contrôler par sondage, l'exactitude des montants à payer sur les bulletins individuels de paie en se référant aux dossiers individuels des employés concernés et aux états des éléments variables du mois.

2.2.3 Les risques liés à la préparation des règlements des salaires et leurs dispositifs de maîtrise

Les tâches de préparation de règlements des salaires sont en général correctement exécutées (in Barry 2004 :175). Toutefois, il n'existe aucune assurance quant au caractère correct des montants à payer si d'abord les dispositions évoquées au paragraphe précédent ne sont pas respectées. Le non respect de ces dispositions peut entraîner des risques de fraude notamment par l'introduction des montants indus.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

Les états de règlements des salaires élaborés par le service paie doivent être rapprochés des documents de paie préalablement fournis par la production, contrôlés et approuvés par le chef du personnel suivant les procédures décrites au paragraphe 2.2 ci-dessus.

2.2.4 Les risques liés au règlement des salaires et leurs dispositifs de maîtrise

Le règlement des salaires est effectué directement par le biais des comptes de trésorerie (caisse ou banque). Le risque majeur est qu'aucune procédure particulière n'est mise en place pour s'assurer du reversement rapide et systématique des salaires non réclamés. En outre il peut exister un risque de détournement des salaires si des mesures de sécurité ne sont pas en place.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

- interdire le paiement des salaires en espèces, excepté dans certaines circonstances spécifiques clairement définies ;
- virer les salaires directement dans les comptes bancaires des employés ;
- exiger en cas de paiement par chèque la validation de l'identité et la signature des salariés lors de la remise des chèques pour décharge.
- ouvrir à coté du compte principal de banque, un compte destiné uniquement aux paiements des employés. Ainsi, ce compte sera alimenté à la fin de chaque mois à concurrence des montants des salaires nets à payer déterminés au niveau des états de paie.

2.2.5 Les risques liés à la comptabilisation des salaires et des règlements et les dispositifs de maîtrise

Le risque majeur réside dans le fait que l'entreprise utilise la méthode du «cash basis». L'enregistrement des salaires ne saurait être exhaustif puisque cette méthode cache le montant réel des charges de personnel de la période.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

- Eviter de comptabiliser les salaires au moment de leur paiement effectif ;
- Comptabiliser dans le mois concerné les salaires dès qu'ils sont déterminés et approuvés ;
- Rapprocher la comptabilité auxiliaire paie au compte salaire et traitement du grand livre afin d'analyser les écarts ;

2.2.6 Les risques liés à la détermination, la comptabilisation et le règlement des charges sociales et impôts sur les salaires et les dispositifs de maîtrise

Les faiblesses majeures liées à cette activité sont essentiellement la non maîtrise de la base imposable et des taux appliqués pour déterminer le montant des cotisations sociales et des

retenues IUTS, le retard dans le versement des cotisations et l'insuffisance d'appréhension de la notion de charges sociales.

En effet les charges sociales comprennent :

- La part employeur ou charges patronales représentant 15,4% du revenu imposable à la sécurité sociale et plafonné à 250.000 FCFA. Ce sont des charges supplémentaires en plus des salaires supportées par l'employeur ;
- et la part employé (1,6% plafonné à 4.000 FCFA) qui constitue une partie du revenu de l'employé retenue à la source sur son salaire.

Toutefois, dans les sociétés, ces faiblesses ont pour risque d'engendrer des erreurs dans la détermination des montants des cotisations sociales, de faire payer à l'entité des pénalités de retard, de pénalités d'assiette et de recouvrement en matière d'IUTS, de minorer le montant des salaires et de fausser le montant de l'exécution budgétaire en cas de tenue d'une comptabilité de trésorerie. Il n'est pas rare de trouver la totalité des cotisations sociales imputées dans les charges sociales.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

- connaître les différents taux et maîtriser la méthode de calcul,
- établir les déclarations et reverser les montants dus dans les délais,
- vérifier la comptabilisation des charges sociales en faisant la distinction entre part employeur et part employé.
- vérifier le calcul de l'IUTS et le délai de reversement.

2.2.7 Les risques liés au suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel et les dispositifs de maîtrise

Le suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel est dans beaucoup de cas mal exercé dans les sociétés pour plusieurs raisons :

- absence de tenue de fiches extracomptables d'avance par la paie ;
- tenue en comptabilité d'un compte unique d'avance pour l'ensemble du personnel ;
- absence de coordination entre la comptabilité et la paie pour obtenir l'assurance que les retenues sont effectuées normalement et que les soldes comptables des comptes d'avances et de prêts sont corrects.

La perte de contrôle ou de suivi rigoureux de ces comptes peut entraîner l'existence des montants importants arriérés non remboursés par les agents jusqu'au moment de leur départ par démission, licenciement ou retraite. Elle peut aussi inciter l'auteur d'un détournement à camoufler les montants en cause dans ces comptes par une simple écriture comptable fictive.

Que faut-il faire ou mettre en place pour que ces risques identifiés ne se manifestent pas ?

Pour mieux maîtriser ces risques, il est nécessaire de :

- veiller à la séparation des fonctions d'autorisation des avances et prêts, d'octroi et de suivi des comptes des employés bénéficiaires ;
- mettre en place des fiches extracomptables des avances et prêts pour chaque bénéficiaire ;
- ouvrir des comptes individuels par employé et même en cas de diversité dans la nature des avances ou prêts, maintenir le principe « d'un compte par bénéficiaire »
- analyser régulièrement ces comptes et les rapprocher des fiches extracomptables tenues par la paie afin de s'assurer de la concordance des montants par bénéficiaire ;
- circulariser périodiquement par sondage les employés pour vérifier la réalité des soldes des ces comptes.

2.2.8 Les risques liés au non contrôle du niveau de la masse salariale et les dispositifs de maîtrise

Cette procédure très importante de suivi au mois le mois de l'évolution de la masse salariale et de l'explication chiffrée des variations constatée permet de s'assurer que des montants n'ont pas été imputés pour camoufler un détournement commis dans les comptes de salaires et que les variations résultent effectivement d'embauche, de licenciement, de départ ou de retour de congés, d'augmentation légale de salaires, d'heures supplémentaires dument autorisées.

L'inexistence de cette procédure de contrôle peut empêcher l'identification de tout montant irrégulièrement imputée par erreur ou à dessein dans les frais de personnel.

Tableau N° 2 : Synthèse des risques généraux de paie et les dispositifs de maîtrise

Activités / tâches	Risques opérationnels généraux	Dispositifs de maîtrise
Préparation des éléments de paie	- erreur sur le montant à payer, - mécontentement du personnel, - favoritisme, - d'infraction à la convention collective et à la législation fiscale.	- vérifier périodiquement les bases de données relatives à la paie - vérifier et approuver les éléments non standard tels que les congés payés et les primes - contrôler le journal de paie et procéder à une vérification par sondage de son caractère raisonnable - mettre en place des contrôles de sécurité qui limitent l'accès à la base de donnée de la paie
contrôle et approbation des documents de paie	- une incertitude du caractère fiable des documents édités - introduction d'éléments nouveaux ou falsification des éléments approuvés ;	- contrôler par sondage, l'exactitude des montants à payer sur les bulletins individuels de paie en se référant aux dossiers individuels des employés concernés et aux états des éléments variables du mois.
	- fraude notamment par des	- Rapprocher les états de règlements des salaires aux documents de paie

Préparation des éléments de salaires	montants indus	préalablement établis, contrôlés et approuvés
Règlement des salaires	- Pas de procédure particulière pour s'assurer du reversement rapide et systématique des salaires non réclamés.	- Interdire le paiement des salaires en espèces, excepté dans certaines circonstances spécifiques clairement définies ; - Virer les salaires directement dans les comptes bancaires des employés ; - Exiger en cas de paiement par chèque la validation de l'identité et la signature des salariés lors de la remise des chèques ; - Ouvrir à coté du compte principal de banque, -un compte destiné uniquement aux paiements des employés.
Comptabilisation des salaires et des règlements	- l'enregistrement des salaires non exhaustifs	- Eviter de comptabiliser les salaires au moment de leur paiement effectif ; - Comptabiliser dans le mois concerné les salaires dès qu'ils sont déterminés et approuvés ; - Rapprocher la comptabilité auxiliaire paie au compte salaire et traitement du grand livre afin d'analyser les écarts ;
Détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales	- erreurs dans la détermination des montants des cotisations sociales, - faire payer l'entité des pénalités de retard, - minorer le montant des salaires et de fausser le montant de l'exécution budgétaire en cas de tenue d'une comptabilité de trésorerie	- Connaître les différents taux et maîtriser la méthode de calcul - Etablir les déclarations et de reverser les montants dus dans les délais - Vérifier la comptabilisation des charges sociales en faisant la distinction entre part employeur et part employé
Suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel	- l'existence des montants importants arriérés non remboursés par les agents jusqu'au moment de leur départ par démission, licenciement ou retraite. - Détournement à	- Veiller à la séparation des fonctions d'autorisation des avances et prêts, d'octroi et de suivi des comptes des employés bénéficiaires ; - Mettre en place des fiches extracomptables des avances et prêts pour chaque bénéficiaire ;

	camoufler les montants en cause dans ces comptes par une simple écriture comptable fictive.	- Ouvrir des comptes individuels par employé et même en cas de diversité dans la nature des avances ou prêts, - maintenir le principe « d'un compte par bénéficiaire » - Analyser régulièrement ces comptes et les rapprocher des fiches extracomptables tenues par la paie - Circulariser périodiquement par sondage les employés pour vérifier la réalité des soldes des ces comptes.
Contrôle du niveau de la masse salariale	- camoufler un détournement commis dans les comptes de salaires - non identification de tout montant irrégulier imputé	- Contrôler le niveau de la masse salariale

Source : Nous même à partir de Barry

Aussi, au regard de tout ce qui précède, la connaissance des risques de paie et de leurs conséquences est important pour toutes les organisations. C'est pourquoi, il est impératif pour les entreprises de mettre en place un véritable dispositif de maîtrise des risques. Au-delà des mesures de contrôle visant à minimiser les risques, l'organisation doit connaître leur impact et pouvoir réagir à temps face à la survenance de l'événement de perte.

Toutefois, après avoir identifié tous risques liés au processus de paie et les différents dispositifs de maîtrise, nous allons à présent définir notre démarche de recherche de conception des procédures.

Chapitre 3 : Conception des procédures et démarche de recherche

Le niveau élevé de risques et le besoin de sécuriser les opérations imposent la nécessité pour les dirigeants actuels de prémunir leurs sociétés des dispositifs adéquats. Ces dispositifs peuvent être préventifs ou curatifs face aux risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs.

Néanmoins certaines entreprises s'en sortent mieux que les autres, par leur démarche distinctive d'identification et de prévision des risques mais aussi par la pertinence des solutions et actions proposées.

3.1 Démarche de recherche

Le contrôle interne d'une société consiste pour son équipe, à exercer une influence sur son fonctionnement afin qu'elle évolue dans la bonne direction, celle de la réalisation des objectifs préalablement fixés par la direction.

Pour exercer une telle influence, il faut des normes (ce qu'il faut faire) qui réduisent les risques d'échec dans la réalisation des objectifs formulés au préalable et dont la mise en œuvre exige de prévoir des dispositions répondant aux questions *qui fait quoi, quand, comment* et de vérifier régulièrement leur application, d'où la nécessité de formaliser les procédures qui permettent à chacun de contribuer au bon déroulement du dispositif.

Dans le cadre de notre mémoire, nous allons emprunter la démarche de Renard (2004 ; 184) dans le cadre de la mise en œuvre du contrôle interne. Toutefois, la démarche spécifique de conception des procédures selon l'approche par les risques que nous avons retenue se fera suivant les quatre étapes ci-dessous :

- découper l'activité ou le processus en tâches élémentaires,
- identifier le ou les risques attachés à chaque tâche,
- identifier les dispositifs,

- valider la cohérence.

3.1.1 Découpage du processus de paie en tâches élémentaires

Cette démarche est utilisée en audit pour identifier les zones à risques et pour construire le questionnaire de contrôle interne. Elle consiste à identifier et à lister de façon chronologique toutes les tâches élémentaires du processus paie.

3.1.2 Identification des risques attachés à chaque tâche

Pour l'identification des risques opérationnels de paie, nous avons choisi la méthode basée sur l'utilisation du Tableau d'identification préconisé par Jacques RENARD. Ce tableau permet d'effectuer une analyse des processus. Il s'agira de savoir pour chaque processus, quels sont les risques qui apparaissent si une opération ou tâche est mal faite, défailante ou inexistante. Cette démarche permet ainsi de situer les types de risques mais aussi les faiblesses du système.

3.1.3 Identification de dispositif de contrôle interne adéquat

Cette étape de la démarche de conception de procédures permet de déterminer pour chacun des risques identifiés le dispositif spécifique de contrôle interne adéquat. En d'autres termes il s'agit de répondre à la question : Que faut-il faire ou que faut-il mettre en place pour que le risque identifié ne se manifeste pas.

Ainsi, au terme de ce travail, nous aboutirons à une liste de dispositifs nécessaires pour une bonne maîtrise de chaque tâche élémentaire.

3.1.4. Validation de la cohérence

Cette dernière phase de conception des procédures revêt une importance capitale. En effet, elle va permettre non seulement de vérifier mais aussi de conclure que les dispositifs identifiés pour une bonne maîtrise des risques sont cohérents entre eux.

3.2 Modèle théorique d'analyse

Le modèle théorique d'analyse permet de mettre en relation des variables qui influent sur les procédures des sociétés. Il s'agit :

- des variables indépendantes,
- des variables dépendantes.

Leur mesure permettra de confirmer ou d'infirmer les hypothèses formalées. Ainsi, le modèle de synthèse de la démarche de conception des procédures que nous avons retenu comprend quatre (4) phases et nous semble plus complet.

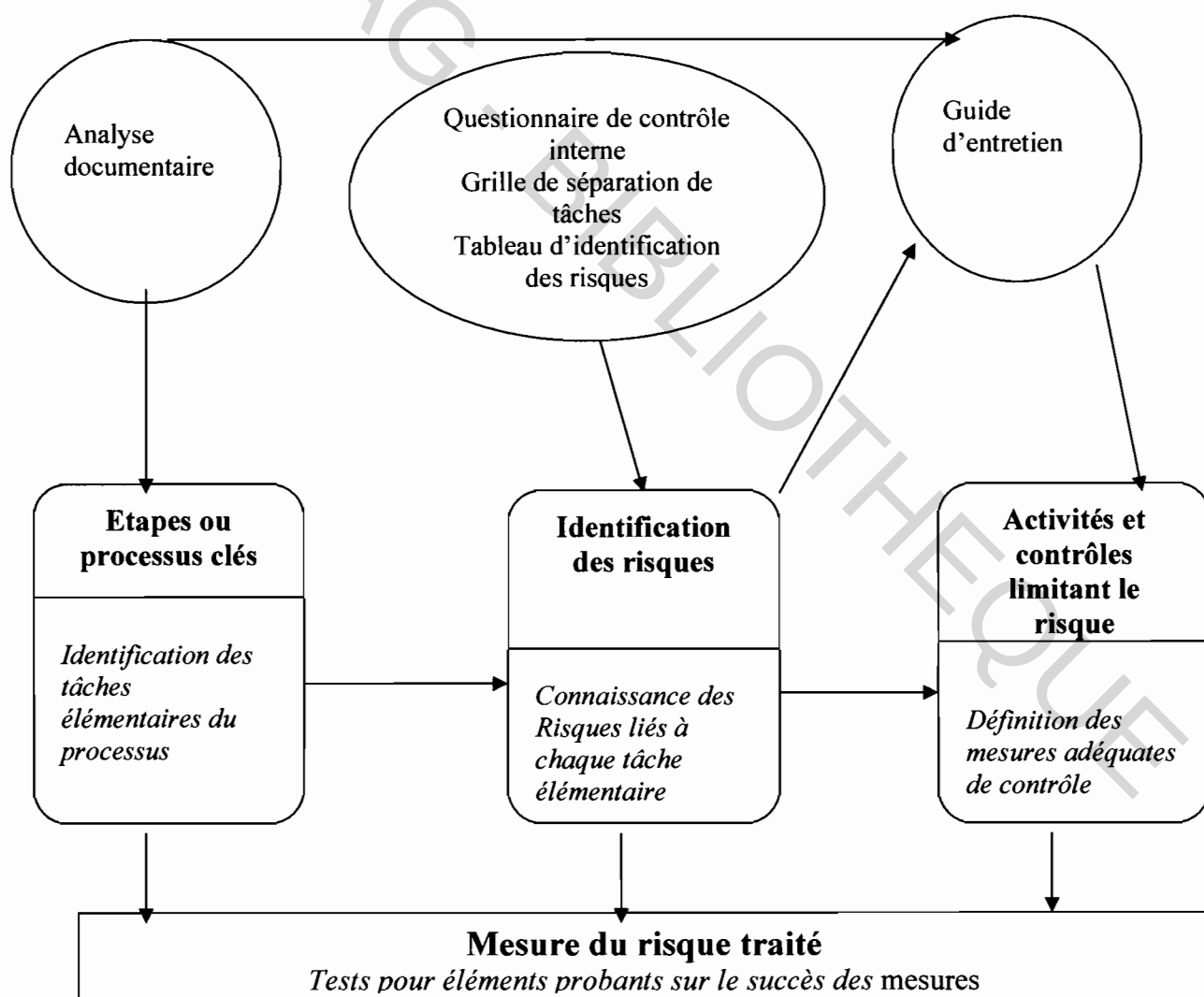
Nous avons également considéré trois (3) variables indépendantes et une variable dépendante. Les variables indépendantes concernent :

- l'identification des tâches du processus de paie,
- la connaissance des risques liés à chaque tâche,
- les mesures adéquates de maîtrise du risque.

La variable dépendante sera le test sur le succès des mesures.

La figure suivante représente le modèle d'analyse de ces variables.

Figure N° 2 : **Modèle d'analyse de conception des procédures de paie**



Source : nous mêmes

3.2.1. Indicateurs et mesures des variables

Tableau N° 3 : Les indicateurs et mesures des variables

Variables	Indicateurs	Mesures
l'identification des tâches du processus de paie	- Gestion de la Paie - Existence organigramme - Fonctionnement des organes de gestion	- Nature des opérations du processus - Séparation claire des fonctions
la connaissance des risques liés à chaque tâche	- Risques spécifiques - Procédures insuffisantes ou défaillantes - Absence ou insuffisance de supervision	- Nombre de risques potentiels - Nombre de risques possibles
les mesures adéquates de maîtrise du risque	- Performance - Rentabilité	- Atteinte des objectifs - Création des documents normalisés - Existence de système d'autorisation
le test sur le succès des mesures	- Cohérence des procédures	- Risques maîtrisés

3.2.2. Les hypothèses de recherche

Rappelons qu'au début de ce travail, nous nous sommes d'abord posé plusieurs questions concernant l'état du contrôle interne de la société SNC. Et pour la recherche, nous formulons trois hypothèses :

- le contrôle interne est nécessaire pour remédier à certains problèmes dont souffre cette société,
- les procédures actuelles de paie sont aléatoires et perméables aux risques,
- la possibilité de proposer des nouvelles procédures de paie plus rationnelles.

3.2.3. Les méthodes et les outils de collecte de données

Les méthodes et les outils mentionnés ci-après nous ont permis de collecter les données relatives à la conception des procédures selon l'approche par les risques.

3.2.3.1 Les méthodes de collecte de données

La collecte de données a été effectuée essentiellement auprès des principaux acteurs concernés suivants :

- la Direction générale, organe important pour l'environnement de contrôle
- le directeur administratif et du personnel qui est le principal responsable de toute la gestion du personnel,
- le responsable du personnel,
- le responsable de la paie qui est chargé de toutes les opérations de paie,
- le responsable de la comptabilité qui est chargé de toutes les opérations d'enregistrement,

3.2.3.2 Les outils de collecte

Nous avons retenu cinq (5) outils principaux en fonction des objectifs de recherche à savoir le tableau d'analyse des risques, le guide d'interview et l'analyse documentaire. Pour l'évaluation du contrôle interne, nous avons utilisé le questionnaire de contrôle interne (QCI) et la grille de séparation des tâches.

3.2.3.2.1. Tableau d'analyse de risques

Ce tableau à six colonnes a servi à faire une analyse approfondie des processus en associant à chacun le risque qui peut l'affecter. Cette analyse a été faite en tenant compte des activités (voir tâches élémentaires) du processus.

Notons que les colonnes de ce tableau comportent respectivement la tâche, les objectifs, les risques éventuels, l'évaluation, le dispositif de contrôle interne et enfin les constats sur l'existence des dispositifs identifiés.

3.2.3.2.2. Guide d'entretien

Il constitue un outil fondamental dans la collecte des données. Il comporte des questions ouvertes qui ont permis aux différents responsables de s'exprimer librement. Les interviews ont été effectuées auprès des responsables du service Administratif. L'interview a porté à la fois sur des questions fermées et sur des questions ouvertes qui ont permis aux intéressés de nous informer sur la fiabilité et la pertinence des dispositifs.

3.2.3.2.3. L'analyse documentaire

Elle nous fournit des informations sur l'importance des opérations de paie et l'état de cette dernière mais aussi nous a permis de mieux connaître la société à travers son fonctionnement.

3.2.3.2.4. Les questionnaires de contrôle interne et la grille de séparation de tâches

Ces outils ont servi à évaluer le système de contrôle interne existant à travers des questions sur les principales procédures de paie. Les questionnaires de contrôle interne utilisés sont sous la forme de questions fermées, c'est-à-dire des questions auxquelles on répond par un «oui» ou «non» avec une possibilité de commenter.

En somme la réussite d'une organisation se présente donc comme une recette obtenue de sa dynamique interne à dompter les risques défavorables. Il existe une relation <<du

sommet à la base et de la base au sommet>> entre maîtrise des risques internes et réussite d'une organisation quelle qu'elle soit.

Ces risques sont le plus souvent innombrables, les attitudes et les comportements des employés hostiles en général aux changements compliquent davantage la tâche de l'auditeur interne.

Notre méthodologie de recherche ci-dessus présentée est surtout celle de la collaboration de tous pour atteindre les résultats escomptés : élaboration des procédures pertinentes de l'activité paie au sein de la S N C.

Cette partie de notre étude est une approche générale qui permettra au lecteur de connaître les risques potentiels et les risques possibles du processus de paie, sur la base desquels il doit s'appuyer pour élaborer des procédures suivant le modèle d'analyse retenu.

A présent nous allons nous intéresser aux aspects pratiques de conception de procédures de paie à la SNC.

Deuxième partie :

Conception des procédures de paie selon
l'approche par les risques à la S N C

Dans de nombreuses entreprises, les procédures sont le plus souvent conçues en fonction des risques passés. Il y'a lieu aujourd'hui de se départir de cette démarche curative afin d'adopter une vision plus prospective permettant de prévenir les risques futurs. C'est l'objectif visé par cette seconde partie qui évoluera de la présentation (Chap1), au diagnostic (Chap2), à l'élaboration des procédures de paie (Chap3).

Chapitre 1 : Présentation de la S N C

Ce chapitre vise à faire connaître la société qui a servi de cadre à cette recherche. En effet la société SNC, de par son identité, sa structure, sa culture, son organisation et son fonctionnement reflète un enjeu majeur dans l'identification et la maîtrise des risques, en général et à ceux liés à la paie, en particulier.

1.1 Restructurations et activités

A 45 ans d'existence la SNC est l'une des rares sociétés de son temps qui restent encore en activité. Elle doit cette pérennité par des restructurations progressives ayant permis l'amélioration de sa performance.

1.1.1 Historique

Créée en 1963 sous forme de Société Anonyme au capital de 900.000.000 de Francs CFA, la Société Nigérienne de Cimenterie (S N C) exploite la seule usine de Malbaza. Les travaux de construction ont été confiés à la société française Fives-Lille-Cail pour un montant de 1850 millions de FCFA et la Cimenterie a été achevée en avril 1966.

La société a son siège à Malbaza, lieu d'implantation de l'unique usine de ciment du Niger. Située à environ 480 Km de Niamey, elle se trouve non loin de la frontière avec le Nigeria. Au démarrage de l'exploitation, l'usine fonctionnait selon un procédé de production par voie semi humide et utilisait comme combustible le gas-oil.

La mission primaire de la S N C était de répondre au besoin local en ciment par sa capacité de production initiale de 30.000 tonnes par an. Toutefois, au cours des années soixante-dix, dans un souci de minimiser les coûts et répondre à une demande croissante du marché et grâce à l'appui de l'Organisation des Nations Unies pour le Développement Industriel (ONUDI), il a été opéré un changement de procédé de production. C'est ainsi que la S N C est passée du procédé «par voie semi humide» à celui de «voie sèche intégrale».

Parallèlement, pour moduler la production et assurer une bonne liaison entre les différents stades, des interventions au niveau du four et des broyeurs (Cru et cuit) ont permis

d'augmenter les rendements portant ainsi la capacité théorique de production de 30.000 à 50.000 tonnes/an. Aujourd'hui, l'usine produit, plus de 90.000 tonnes par an.

A partir de 1982 toujours dans un souci de réduction des charges, il est intervenu la substitution du gas-oil par le fuel-oil 1500.

De 1989 à 1991, la dégradation de la virole du four (pièce maîtresse dans le processus de fabrication du ciment), a entraîné des arrêts de travail de 7 mois, compromettant du coup l'espoir des travailleurs et des différents utilisateurs. Cette situation amènera les responsables, et ce malgré les problèmes du moment, à un remplacement du tronçon détérioré sur une longueur de 15 mètres sur fonds propre d'un montant de 80.866.666 FCFA. Cet investissement était la bouffée d'oxygène qui a permit la relance des activités de la société fin 1991.

En 1998 au regard des problèmes d'ordre financier et technique que connaît la S N C et vu son caractère stratégique pour un pays en voie de développement, l'Etat du Niger a décidé la privatisation de cette société et cela pour sauvegarder l'acquis existant et pérenniser les activités de cette industrie.

C'est **SCANCEM International Ans**, un groupe norvégien dans le domaine de la cimenterie qui a été retenu comme repreneur.

Cet historique révèle toutes les limites de la gestion de la S N C en tant qu'entreprise étatique :

- les différents aménagements opérés en termes d'exploitation ont certes permis d'accroître la production et réduire les coûts mais leurs effets laissent en marge les investissements de remplacement ;
- L'absence de planification et de pression des investissements de remplacement a entraîné, après 22 ans d'exploitation, l'arrêt des activités pendant 7 mois ;
- l'inquiétude du fait de l'obsolescence des équipements.

1.1.2 Structure du capital

La Société Nigérienne de Cimenterie SA a été créée avec un capital de un million (1 000 000) de FCFA. Ce capital a ensuite été augmenté à plusieurs reprises jusqu' à ce qu'il atteigne 900 millions de FCFA avant la privatisation.

La privatisation est intervenue en juillet 1998 suite à la signature du contrat de cession des actions de l'Etat nigérien et ses démembrements à SCANCEM. En fait il y avait eu la sortie de l'Etat en tant qu'actionnaire et l'entrée de SCANCEM dans le capital. Après cette cession, SCANCEM possédait 696 920 000 FCFA dans le capital de la SNC qui était de 900 millions.

Pour résorber les importantes pertes qui figuraient dans les comptes de la SNC, la société a procédé à une réduction du capital de 80% le ramenant de 900 millions à 180 millions. SCANCEM a ensuite procédé à une augmentation du capital en apportant 400 millions. Ainsi, SCANCEM possède 93% du nouveau capital de 580 millions et les actionnaires minoritaires 7%.

La structure du Capital se présente de la façon suivante :

Le capital de la S N C même s'il est trop dispersé (plus de 37 actionnaires), reste majoritairement dans les mains de l'actionnaire majoritaire qui détient un peu plus de 93%.

1.1.3 Procédés de production

Le calcaire et l'argile, principales matières premières intervenant dans la fabrication du ciment, sont extraits d'une carrière jouxtant l'usine sur un site appelé Karni. L'exploitation se fait sans explosif à l'aide d'un bulldozer, lequel, après ripage, pousse le stérile, découvre et abat le calcaire puis l'argile.

Les couches superposées de ces matières mesurent respectivement 3 mètres, 5 mètres et 7 mètres en moyenne. La manutention et le transport des matières premières vers l'aire de stockage ou l'atelier de concassage sont assurés par deux chargeurs et deux camions bennes.

L'opération de concassage est réalisée à l'aide d'un concasseur à marteaux d'une capacité de 40 T/heure permettant de réduire la taille des blocs de matières premières et d'obtenir la granulométrie convenable pour l'étape suivante. Au niveau de l'atelier pour broyage du crû, on ajoute le sable, après dosage et mixage avec le calcaire et l'argile dans les proportions indiquées ci-dessous :

- 80 % calcaire,
- 16 % argile,
- 4 % sable.

Le mélange ainsi obtenu est introduit dans un broyeur à boulets d'une capacité de 11,5 T/heure de farine. L'opération d'homogénéisation est effectuée dans quatre silos de 140 tonnes chacun, avec de l'air comprimé, et a l'avantage de garantir une bonne cuisson au niveau du four.

La cuisson progressive de la farine homogénéisée à très haute température (1 450 °C) conduit à la formation du clinker. Le combustible utilisé est du fuel lourd 1 500. Cette transformation chimique se déroule dans un four rotatif légèrement incliné. Il s'agit d'un énorme cylindre - long de 58 m et de 2,450 m de diamètre – en acier spécial garni intérieurement d'un revêtement réfractaire.

Dans l'atelier où se déroule le passage du clinker au ciment, les équipements sont grossièrement semblables à ceux du broyeur à farine. En effet, trois trémies dotées de soles doseuses alimentent le broyeur avec du clinker, du gypse et des produits additionnels dans les proportions respectives de 85 %, 5 % et 10 %.

La capacité de broyage est de 7,5 T/heure de ciment évacué par une pompe pneumatique vers les silos de stockage installés au-dessus de la station d'ensachage et de distribution.

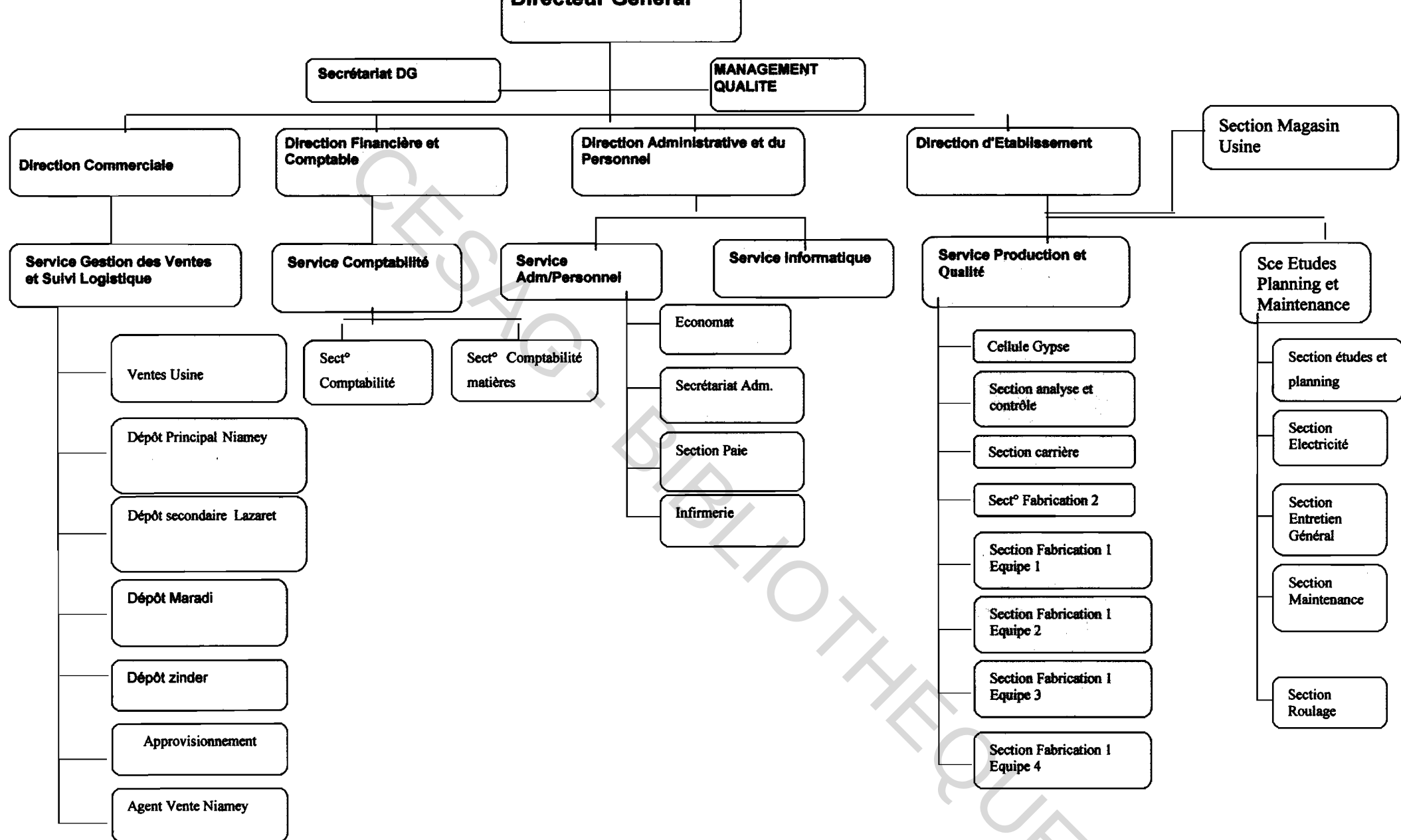
1.2 L'organisation

La SNC présente une organisation fonctionnelle qui va du Directeur général aux directeurs de services, des chefs de service aux agents opérationnels.

La structure organisationnelle est le reflet de l'activité de la société. L'organigramme de la société se présente comme suit :

Figure n°3 : L'organigramme de la société Nigérienne de Cimenterie du Niger

CESAG - BIBLIOTHEQUE



La Direction générale est structurée en quatre directions à savoir :

- la Direction d'Etablissement (D.E.),
- la Direction Financière et Comptable (D.F.C.),
- la Direction Commerciale (D.C.),
- la Direction Administrative et du Personnel (D.A.P.).

1.2.1 La Direction d'Etablissement

Un Directeur, représentant du Directeur Général sur le site de l'usine dirige les activités de cette direction divisée en deux services :

- le Service Production Qualité : ce service se subdivise en quatre sections à savoir, la Section Fabrication, la Section Carrières, la Section Analyses et contrôles et la Cellule Gypse.

Il n'existe pas une véritable activité de gestion de la qualité en tant que telle mais une reproduction du même produit depuis plusieurs décennies.

- le Service Maintenance, Etudes et Planning : il se subdivise en quatre sections dont la Section Etudes et Planning, la Section Electricité, la Section Maintenance, la Section Génie Civil et la Section Magasin usine.

Le regroupement des tâches hétérogènes au niveau de ce service, les qualités de choix d'un Chef de ce service sont difficiles à définir.

1.2.2 La Direction Financière et Comptable :

Un Directeur dirige les activités de la D.F.C. Les activités de cette direction tournent essentiellement autour d'un seul service : le Service Comptable et Financier qui se subdivise en deux (2) sections que coordonne un Chef de service. La Section Comptabilité Générale et la Section Comptabilité Matières.

On peut remarquer l'absence d'un service financier.

1.2.3. La Direction Commerciale :

Un Directeur coordonne les activités de la Direction Commerciale à travers un service Gestion des Ventes et Suivi Logistique qui comprend trois sections :

- La section suivi logistique
- La Section Ventes
- La Section Dépôts.

Le suivi logistique est atypique à la Direction commerciale.

1.2.4 La Direction Administrative et du personnel : organisation et attributions

La DAP se compose du Service Administratif et du Personnel et celui du Service informatique.

1.2.4.1 Service Administratif et du Personnel :

Il comprend cinq sections sous la responsabilité d'un chef de service. Les tâches du Service Administratif et du Personnel sont définies comme suit :

1.2.4.1.1 Section Administration, Personnel et Patrimoine

Les activités de cette section s'articulent autour des points suivants :

- recrutement de la main d'œuvre,
- statistiques du personnel,
- mise à jour des registres d'employeur,
- tenue des dossiers du personnel,
- organisation et suivi des congés,
- mise à jour de l'organigramme,
- suivi de la carrière du personnel,

- suivi de la formation professionnelle,
- relations avec l'Inspection du Travail et la C.N.S.S., les assureurs et les autres partenaires sociaux,
- gestion des contrats, conventions et baux des bâtiments de la société avec les tiers,
- notation des retards et absences à l'embauche (journées et postes),
- demande d'achat et gestion des fournitures de bureau et des imprimés,
- gestion du parc automobile et suivi de son entretien,
- assure le secrétariat du comité de santé et sécurité au travail et coordonne les activités de sécurité et de lutte contre les incendies,
- accueil, hébergement et restauration d'hôtes,
- contrôle l'efficacité des activités du service de gardiennage.

1.2.4.1.2 Section Paie

Cette section a pour attributions :

- établissement des salaires et des documents annexes,
- élaboration des rapports mensuels de salaires,
- déclaration des impôts sur salaires et des cotisations sociales,
- mise à jour de la situation financière des employés,
- établissement des supports d'interface avec la comptabilité.

1.2.4.1.3 Section Secrétariat

Les activités de cette section s'articulent autour de :

- enregistrement du courrier arrivée et départ,
- accueil des visiteurs,

- tenue de l'agenda du Directeur Général ou du Directeur d'Etablissement,
- travaux de saisie et de reproduction de documents,
- transmission par fax des correspondances et classement,
- tenue des registres des Procès - Verbaux des Conseils d'Administration et Assemblées Générales,
- transmission du courrier, documentation et archives,
- en général tous travaux de secrétariat.

1.2.4.1.4. Section Economat et Approvisionnement

Les attributions de cette section sont :

- tenue du fichier des fournisseurs,
- centralise les demandes d'achat,
- rédaction des appels d'offres,
- rédaction des commandes et suivi de celles-ci,
- réception et vérification (quantité et qualité) des matières et fournitures commandées entrant en stock en collaboration avec l'utilisateur,
- tenue des supports correspondants,
- établissement des prix des marchandises admises en magasin,
- établissement des factures export gypse,
- relations avec les transitaires.

1.2.4.1.5. Section Infirmerie

La section représentée par l'infirmerie de l'usine s'occupe de :

- l'établissement des besoins en produits pharmaceutiques,
- prodiguer les soins préventifs et curatifs,
- ordonner les évacuations sanitaires,
- l'entretien des relations avec les centres de santé,
- dresser un rapport annuel en matière sanitaire,

- organiser les rendez-vous des malades auprès des spécialistes,
- organiser les visites médicales : annuelle, d'embauche, et de reprise,
- inspecter les installations sanitaires et émet des avis motivés,
- participer aux activités du comité de santé et sécurité au travail.

1.2.4.2. Service Informatique

Les attributions du service informatique sont :

- installation et paramétrage des logiciels,
- formation du personnel,
- mise à jour des logiciels,
- configuration des micro-ordinateurs,
- maintenance préventive,
- conception et gestion des bases de données,
- conseils en technologie de l'information
- administration du réseau,
- gestion du parc informatique,
- vérification et réception des commandes.

Le Directeur coordonne les activités de la Direction Administrative et du Personnel à travers deux services :

- le service administratif et du personnel
- le service informatique.

De part sa nature le service informatique est plus proche de la Direction d'établissement que de la Direction administrative et du personnel.

1.3. La Structure du personnel

La S N C a un effectif de 115 personnes reparti comme suit:

Tableau N°4 : Répartition de l'effectif du personnel SNC par catégorie

Catégorie	Effectif
Directeurs	5
Cadres	10
Agents de maîtrise	48
Commis et employés	8
Ouvriers	39
Manoeuvres	5

Source : service Paie

L'organisation actuelle de la S N C présente l'avantage de la description assez claire des taches. Néanmoins, le regroupement des taches en fonctions, ou des fonctions en directions reflète des incompatibilités.

Certains Chefs de service et Directeurs auront du mal à maîtriser des activités aussi hétérogènes. La D.F.C reste incomplète alors que la D.A.P est pléthorique. Certaines activités sont vagues et irréalistes : la Qualité ou Etude et planning.

Chapitre 2 : Diagnostic général de la société SNC

La société a beaucoup gardé de son très long passé et les reformes effectuées n'ont pas directement concerné certains services comme celui de la paie.

2.1 Procédures de gestion de la paie à la Société Nigérienne de Cimenterie

L'organisation de la paie à la S N C varie suivant le type de personnel à savoir le personnel de grand poste et le personnel de quart.

Le salaire du personnel de quart est fonction d'un pointage mensuel qui fait ressortir les heures normales de travail et les heures en sus considérées comme heures supplémentaires.

Le personnel de grand poste ou journée est constitué des employés qui travaillent à la journée c'est-à-dire de 7 h 30 à 16 h 00. Cette catégorie d'employé a un salaire fixe qui comprend le salaire minimum catégoriel, l'ancienneté, la bonification, et les différentes indemnités dont bénéficie l'employé.

Toutefois, les différentes étapes de préparation et de détermination sont similaires.

2.1.1 Les étapes de détermination de la paie.

2.1.1.1 Les demandes de prêt.

A partir du 5 du mois, des demandes de prêt sont déposées auprès du chef service paie. Celui-ci les transmet à la Direction pour approbation. Les demandes agréées sont ensuite saisies dans son fichier EXCEL par ce même responsable.

2.1.1.2 L'avance quinzaine.

Les demandes sont enregistrées sur fichier EXCEL par le Chef section paie, le 11 de chaque mois.

2.1.1.3 Collecte des fiches de pointage

Les fiches de pointage d'heures supplémentaires sont récupérées le 20 du mois par le Chef section paie.

2.1.1.4 Vérification des fiches de pointage.

Les fiches de pointage sont transmises pour vérification auprès du Chef du personnel. Ce dernier les retourne ensuite à la section.

2.1.1.5 Répartition des heures supplémentaires.

Notons que les heures supplémentaires concernent essentiellement le personnel de quart. Il s'agit des employés travaillant en système de rotation dans une usine à feu continue. En dehors du salaire minimum catégoriel s'ajoutent l'ancienneté, la bonification ainsi que les indemnités. Ces travailleurs sont payés en fonction d'un pointage mensuel qui fait ressortir les heures normales de travail c'est-à-dire les 173,33 h et les heures en sus considérées comme heures supplémentaires.

Le calcul des heures supplémentaires est effectué conformément à la convention collective interprofessionnelle du 15 décembre 1972. Ces heures supplémentaires s'appliquent aux travailleurs qui ont accompli des heures au-delà de la durée légale de travail. L'accomplissement de ces heures ouvre droit à des majorations fixées comme suit :

- 10% de majoration pour les heures effectuées de la 41^e à la 48^e heure,
- 35% de majoration pour les heures effectuées au delà de la 48^e heure,
- 50% de majoration pour les heures effectuées de jours les dimanches et les jours fériés,
- 100% de majoration pour les heures effectuées de nuit les dimanches et les jours fériés.

Toutefois, l'accomplissement des heures supplémentaires ne concerne que le personnel de Quart. Exceptionnellement, cela intéresse aussi le personnel de grand poste

mais sur autorisation de la hiérarchie et après approbation de la Direction générale et de l'inspection du travail.

2.1.1.6 Les retenues impôt et cotisations sociales.

L'impôt unique sur traitement et salaire(IUTS), la cotisation sociale sont évalués chaque fin du mois par le responsable section paie en vue de leur reversement aux organismes indiqués.

2.1.1.7 Retenue des frais médicaux.

Les frais médicaux sont la quote-part à payer par l'employé dans ses charges de soins.

2.1.1.8 Acompte sur prêt

Les employés ayant déjà contracté un prêt doivent acquitter leurs mensualités.

2.1.1.9 Préparation et calculs des indemnités de congé.

Sur demande et compte tenu des informations du dossier individuel, ce calcul est effectué par le Chef section paie le 23 du mois.

2.1.1.10 Regroupement des informations et établissement des bulletins de paie.

C'est l'introduction des données concernant chaque employé dans le système. Il s'agit à ce niveau de savoir si l'employé a le salaire au complet ou un salaire d'activité ainsi qu'à la prise en compte de toutes les retenues (avance sur salaire, quinzaine, IUTS, CNSS, divers prêts).

L'établissement des bulletins de paie intervient dès que le salaire est déterminé et que les différentes retenues aient été opérées.

Ces opérations sont établies en fichiers EXCEL par le Chef section paie, le 24 du mois.

2.1.1.11 Édition des bulletins de paie

Le calcul du salaire ayant été fait, il ne reste plus qu'à éditer le bulletin qui doit refléter in extenso dans la première partie le salaire brut de l'employé et dans la deuxième partie la somme des retenues opérées et à la fin le net à payer à la caisse ou en banque.

2.1.1.12 Établissements des états de paiement sur Excel

Une fois les bulletins édités, une saisie des états de paiement sur Excel est faite pour le paiement au niveau de la caisse. Ces documents doivent être signés par le chef section paie puis transmis à son supérieur hiérarchique. Enfin ces documents sont visés par le DAF.

2.1.2 Contrôle des états de paiements

Il s'agit d'un contrôle à deux niveaux : interne (SAP/DAP) et externe (DFC).

- contrôle par le SAP et le DAP : les états de paiement sur Excel dès leur établissement sont accompagnés de tous les bulletins de paie et transmis d'abord au chef du service Administratif et du personnel ensuite au Directeur Administratif et du Personnel pour contrôle.
- contrôle par la DFC : les états et bulletins de salaire munis pour les premiers de la signature du DAP et pour les seconds des cachets du chef du personnel sont transmis au DFC ou à son représentant pour contrôle et signature.

Ces états et bulletins de salaire sont ensuite transmis au Directeur Général pour signature avant d'être transmis à la caisse pour paiement.

2.1.3 Paie à la caisse

Le caissier reçoit les états de paiement et les bulletins de paie munis de tous les visas et signatures. Après contrôle de conformité, il procède au paiement.

2.1.4 Traitement des réclamations des salaires

Les réclamations sont traitées par le chef section paie qui fait la situation au Directeur Administrative pour validation. En cas d'erreur, le complément est payé sur bon de caisse visé par la Direction générale.

2.1.5 Enregistrement comptable des salaires

La caisse transmet les états de paie à la comptabilité pour l'enregistrement.

Tableau N°5 : Tableau récapitulatif des opérations de paie : Calendrier de préparation de la paie

Périodes	Travaux effectués	Responsables
	Mise à jour des fiches individuelles de salaires après clôture du mois précédent	Chef section Paie
5 du mois	Saisie des différents prêts et avances.	Chef section Paie
11 du mois	Saisie de l'avance quinzaine.	Chef section Paie
20 du mois	Récupération des fiches de pointage auprès des différents chefs de service et section et vérification par le chef du Personnel	Chef de section paie et Chef de personnel
21 du mois	- Calcul et répartition des heures supplémentaires - Saisie des heures supplémentaires, des retenues d'absence et des frais médicaux. - Lancement calcul des bulletins.	Chef section Paie
22 du mois	vérification des différentes retenues et heures supplémentaires et lancement de l'édition des bulletins.	Chef section Paie
23 du mois	préparation et calcul des indemnités de congé	Chef section Paie

	Contrôle des bulletins	DAP
24 du mois	Etablissement des états de paiement des salaires par section et service	Chef section Paie
	Contrôle des états de paiement	DG/DFC
25 du mois	Paiement des salaires	Caissier
26 & 27 du mois	Traitement des différentes réclamations sur les salaires	Chef section Paie
29 & 30 du mois	- Edition du livre de paie du mois et établissement du récapitulatif de la paie en version Excel - Etablissement des diverses états de paiements : IUTS, CNSS, UGAN et autres partenaires	Chef section Paie
01 du mois	Passation comptable et clôture du mois	Chef section Paie

Source : Nous même à partir des informations recueillies à la paie

Comme on peut le constater l'activité de paie est un long processus. Elle s'étale sur tout le mois et demande un temps important pour sa préparation et sa détermination. La paie est gérée par le seul chef de la section paie.

2.2 Les risques liés à la paie de la S N C

L'identification des risques constitue l'étape indispensable de la conception des procédures suivant l'approche par les risques. Toutefois, la méthode retenue est celle utilisée par les auditeurs internes lors de la planification des travaux. Cette méthode consiste en l'utilisation de «Tableau des forces et faiblesses apparentes» (TFFA) pour déceler les différents risques associés au processus de paie et dont la réalisation peut affecter l'atteinte des objectifs.

Il s'agira de savoir quels risques apparaissent lorsque le processus est défaillant, insuffisant ou inexistant. Pour ce faire, les procédures seront analysées. Ainsi, pour chaque activité ou tâche, il sera déterminé le risque possible au regard de l'objectif qui lui est assigné. Nous utiliserons pour cette identification le Tableau d'identification des risques préconisé par Jacques RENARD.

2.2.1 Analyse du processus de paie

Ce processus concerne le paiement des salaires du personnel permanent et des journaliers. Les aspects relatifs à l'établissement des fiches de salaire et bulletins de paie sont effectués par le service administratif. Il élabore ces documents sur la base des fiches de pointage pour ce qui concerne les journaliers.

La revue de ces aspects administratifs est essentielle dans la mesure où ils permettent de s'assurer que les salaires payés correspondent à des contreparties réelles des prestations effectuées.

Tableau N°6 : Grille de séparation des tâches

Fonctions	DE	PAIE	SAP	DAP	DG	DFC	CAISSE
1. Approbation des entrées ou sorties de personnel			X	X			
2. Autorisation de prêt ou avance sur salaire					X		
3. Pointage d'heures supplémentaires.	X						
4. Calculs et répartition des heures supplémentaires			X				
5. Approbation des heures supplémentaires			X	X			
6. Evaluation des retenues et frais médicaux		X					
7. Indemnités de congé		X					
8. Validation des niveaux de rémunérations				X	X		

9.	Autorisation des primes					X		
10.	Préparation de la paie		X					
11.	Vérification des calculs		X	X	X			
12.	Approbation finale de la paie après sa préparation			X		X	X	
13.	Signature des chèques de salaire					X	X	
14.	Paie							X
15.	Contrôle de paiement						X	
16.	Traitements des réclamations			X		X		
17.	Centralisation de la paie			X	X			
18.	Enregistrement comptable						X	
19.	Détention des dossiers individuels du personnel			X				
20.	Comparaison périodique du journal de paie avec les dossiers individuels			X	X			

2.2.2 Les risques liés à chaque activité ou tâche de la paie à la S N C

Il s'agit de recenser à partir des faiblesses relevées, les différents risques qui affectent l'atteinte des objectifs assignés aux activités ou tâches de ce processus.

Cette étape d'identification des risques était un préalable essentiel. Elle a permis de recenser des risques généraux pouvant affecter la réalisation des objectifs. La réalisation de ces risques, en l'occurrence les litiges, les fraudes, peut entraîner des conséquences énormes.

L'objectif recherché à travers la conception de procédures de paie est de permettre la connaissance des événements pouvant entraîner des pertes par la définition des mesures de maîtrise des risques.

Celles-ci sont définies sur la base des risques identifiés. Les risques ainsi identifiés à travers ce processus de paie constituent d'une manière générale ceux liés à la non réalisation ou à la défaillance des activités ou tâches. Ainsi, les risques suivants ont été identifiés :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau N°7 : Risques liés à la paie à la S N C

Activités / tâches	Forces	Faiblesses	Risques
Approbation des sorties ou entrées de personnel	- Surveillance des entrées et sorties.	- Manque d'informations sur le personnel en dehors du cadre de la Société. Le temps perdu n'est pas maîtrisable. - L'éventail des nécessités d'absence ou de sortie n'est pas connu d'avance.	- Des abus compromettant le fonctionnement normal des activités. - Frustration du personnel en cas de refus d'approbation.
Prêts et avances	- Demandes écrites.	- Les critères d'acceptation non connus par le personnel. - Le personnel n'est pas régulièrement informé de la situation de son compte qu'une fois sur sa demande.	- Contestation du solde. - Frustration en cas du refus d'octroi.
Pointage d'heures supplémentaires	- Evaluation pratique du temps. - Désignation du responsable devant autoriser les heures supplémentaires effectuées par les agents - Les absences non justifiées sont prises en compte pour la détermination des salaires mensuels	- La base d'autorisation des heures supplémentaires n'est pas définie objectivement. - La non quantification préalable des heures supplémentaires nécessaires/jour/semaine. - Le document de pointage est détenu par le seul évaluateur. - Le pointage évalue le temps de présence mais pas forcément le temps de travail. - Les heures supplémentaires ne garantissent pas une production supplémentaire réelle. - L'évaluateur n'a pas de véritable mission de rentabilité.	- Risque de complaisance dans l'octroi des heures supplémentaires. - Risque de sur/sous évaluation du temps effectif passé par un employé à titre d'heures supplémentaires. - Risque de contestation du volume d'heures supplémentaires par l'employé. - Des erreurs d'écriture - Perte de données - La répartition reprend les erreurs éventuelles commises lors du pointage.
Calculs et répartition	- Mécanisme de calcul maîtrisé par le chef service paie.	- Les calculs sont maîtrisés par une seule personne.	- Erreur d'exploitation du document.

d'heures supplémentaires		- Le document de pointage est la seule référence. - On calcule avec les éventuelles erreurs commises au moment du pointage. - Données mensuelles pour le service paie au lieu de journalières.	- Beaucoup d'heures à payer. - Contestations du personnel qui ne comprend pas les calculs ainsi que les résultats finals.
Frais médicaux	- Aide au personnel	- Montant incontrôlable.	- Peser lourd sur la trésorerie
Congés payés.	- Les éléments de calcul des indemnités sont maîtrisés par le chef service paie.	- Les congés ne sont pas programmés d'avance. - Le personnel n'est pas suffisamment informé sur les éléments de calcul des indemnités.	- Perturbations sur la trésorerie et le plan de travail. - Risque d'erreur irréversible.
Validation du Niveau de rémunérations		- Niveau non planifié - La validation n'est qu'un simple constat.	- Peser sur la trésorerie - Le niveau du salaire ne justifie pas toujours la production.
Autorisation de primes	- Encouragement du personnel.	- Les critères ne sont pas clairs et objectifs.	- Des travailleurs frustrés jugeant la prime arbitraire. - Découragement de certains travailleurs trouvant la prime injuste.
Approbation de la paie par le DAP	- Contrôle	- Pas assez de support permettant un véritable contrôle.	- Approuver un document erroné. - L'approbation soit sans objet.
Chèque de paiement par le DAF et le DG.	- Signature double.	- Pas très sécurisé.	- Vol - Erreur lors de paiement.
Contrôle de paiement	- Déceler les erreurs éventuelles	- Cette étape est le plus souvent négligée.	- contrôle mal fait
Traitement des réclamations	- Moyens permettant de corriger les erreurs	- Difficultés à reconstituer la procédure.	- Polémiques
Détention des documents individuels du personnel	- historique des paiements individuels - Rapprochement périodique du journal de paie avec les dossiers individuels	- Les sources des documents ne sont pas sûres. - Des dossiers incomplets	- Documents erronés
	- Implication de la hiérarchie	- Absence de procédures	- risques de fraudes car des

Contrôle et approbation des documents de paie	dans la procédure de paie.	d'approbation et de contrôle après édition des documents servant à la paie .Il n'existe aucune assurance que seuls les éléments de paie initialement approuvés ont été pris en compte au moment de l'établissement des bulletins de paie	éléments nouveaux peuvent être introduits ou des éléments approuvés peuvent être falsifiés - Inexactitude des montants à payer
Préparation des règlements de salaires	Les états des salaires sont rapprochés des bulletins de salaires	Absence de procédures d'approbation et de contrôle après édition des documents servant à la paie	- Introduction des montants indus.
Règlement des salaires	- Les bulletins de salaires sont rapprochés aux paiements en espèces. - Signature du preneur.	- Tous les salaires sont payés en espèces. Mode de paiement non sécurisé. - Opération complexe et délicate. - Absence de procédures de reversement rapide et systématique des salaires non réclamés	- Risque de détournement des salaires. - Montants inexacts. - Erreurs de signatures.
Contrôle de paiement	- Déceler les erreurs éventuelles	- Cette étape est le plus souvent négligée.	- contrôle mal fait
Comptabilisation des salaires et des règlements	Rapprochement de la comptabilité auxiliaire paie au compte Salaires	- Héritage en cas d'erreur dans l'établissement des documents paie. - La non comptabilisation journalière des montants des prêts et avances sur salaires.	- comptabilisation de documents erronés.
Détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales	- Maîtrise de la base imposable et des taux appliqués - Connaissance de la méthode de calcul - déclarations fiscales et sociales	- La base imposable et les taux sont exclusivement connus par l'exécutant. - Enregistrement souvent mensuel.	- Risque qu'en cas d'erreur ou de fraude l'employé ne s'en aperçoive. - Omissions

	sont établies et déposées dans le délai - respect du délai de conservation des données relatives aux salaires - livres légaux relatifs au personnel correctement tenu		
Suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel	Tenue en comptabilité de comptes individuels par employé même en cas de diversité dans la nature des prêts ou avances	- Inexistence de fiches extracomptables de suivi des avances et prêts - Absence de circularisation des agents pour vérifier la réalité des soldes.	- Existence des montants arriérés non remboursés - Remboursements indus par simple écriture comptable fictive
Contrôle du niveau de la masse salariale	- Rapprochement avec la masse salariale précédente.	Absence de budget prévisionnel à la masse salariale.	La masse salariale peut à moyen et long terme grever le besoin en fonds de roulement difficilement supportable par la trésorerie.

Source : Nous-mêmes

Chapitre 3 : Elaboration des procédures de paie

Après avoir diagnostiqué le contrôle interne de la paie au sein de la S N C et identifié les risques potentiels liés à chaque faiblesse, ce chapitre, va nous permettre de mettre en place des dispositifs de maîtrise de risque afin de concevoir des procédures.

Ce chapitre revêt une importance capitale car la gestion des risques apparaît de plus en plus incontournable pour les organisations qui souhaitent se prémunir contre les «événements rares mais générateurs d'énormes pertes». En évitant la réalisation de ces risques ou en minimisant les conséquences, elle contribue à la performance de l'entreprise en créant de la valeur.

Savoir qu'un problème existe c'est déjà l'avoir résolu à moitié. Plusieurs solutions sont envisageables pour un risque donné, tout comme plusieurs risques pourraient être évités par une même disposition procédurale. Mais le caractère académique et professionnelle de cette étude mérite pour une compréhension de masse, la plus grande simplicité : un (1) problème, une (1) solution.

3.1 Les dispositifs spécifiques de maîtrise des risques liés à la paie à la Société Nigérienne de Cimenterie et élaboration des procédures

Les faiblesses relevées plus haut sont pour la plupart d'ordre conceptuel, autrement dit des points importants pour un contrôle interne efficace sont absents. Ces faiblesses sont sources des risques qui peuvent entraver l'atteinte des objectifs assignés.

Pour ce faire, des actions doivent être apportées pour remédier aux faiblesses décelées, afin de ne pas porter atteinte à la pérennité de la société, comme le montrent les conséquences dégagées.

3.1.1 Procédures de préparation des éléments de paie

3.1.1.1 Risque de complaisance dans l'octroi des heures supplémentaires

Ce risque réside dans le fait que les heures supplémentaires sont accordées à la demande de l'employé alors que celles-ci devraient d'abord être un besoin exprimé par le fonctionnement de l'industrie. Cette pratique « marche par la tête », il suffit de « la remettre sur les pieds ».

Pour cela, il est impératif que le chef Service Production quantifie les heures supplémentaires nécessaires et les fasse connaître à la Direction. C'est seulement après approbation de la Direction que ces heures supplémentaires deviennent des offres aux employés intéressés. Cela nécessite une démarche prévisionnelle avec des objectifs de commercialisation, de production, un planning de production et une budgétisation du temps de travail.

3.1.1.2. Risque sur le chronométrage du temps effectif des heures supplémentaires

En général les heures supplémentaires effectivement travaillées sont inférieures aux heures payées. Cela est dû aux ajouts dans les relevés des heures supplémentaires par agent. Il revient donc aux différents Chefs d'Equipe de pointer les heures effectivement travaillées qui ne devraient de toute façon dépasser le nombre d'heures quantifiées.

A la fin de chaque semaine, le Chef Service Production doit remettre les relevés à la Section Paie après les avoir rapprochés aux heures quantifiées. Ces relevés doivent être classés dans les dossiers des agents concernés.

3.1.2. Procédures de contrôle et approbation des documents de paie

A ce niveau le risque principal est celui de fraude et d'inexactitude dans les montants à payer. Il émane de l'absence des procédures d'approbation et de contrôle après édition des documents servant à la paie. En effet, il n'existe aucune assurance que seuls les éléments de

paie initialement approuvés ont été pris en compte au moment de l'établissement des bulletins de paie. Des éléments nouveaux aussi bien que des éléments falsifiés peuvent être introduits.

Il est nécessaire que les bulletins de salaires élaborés par le Chef Section Paie soient transmis au Chef du Personnel pour leur rapprochement aux dossiers respectifs des agents et par suite leur approbation.

3.1.3. Procédures de préparation des règlements des salaires

Des montants indus peuvent être introduits dans la détermination de la paie du fait de l'absence de procédures d'approbation et de contrôle après édition des documents servant à la paie.

Dans ce cas de figure, il revient toujours au Chef de Personnel, sur la base des bulletins individuels des salaires de vérifier le document récapitulatif servant à la paie. Cet état récapitulatif ainsi que les bulletins de salaires doivent être transmis au Directeur Administratif et du Personnel pour approbation.

3.1.4. Procédures des règlements des salaires

La situation biogéographique de la société fait que les salaires sont payés en espèces sur le site de l'usine à Malbaza là où le système bancaire n'est pas développé. Cela accroît le risque de détournement en cas de salaires non réclamés ou non totalement attribués surtout quand on sait que certains employés ne sont pas bien instruits.

Il est important de payer les salaires sur la base des pièces d'identité et surtout de mettre en place une procédure de circularisation des agents. Elle consiste à chaque fin du mois que les employés confirment la réception des salaires et des montants encaissés auprès de leurs supérieurs hiérarchiques.

3.1.5. Procédures de détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales

La base imposable et les taux de détermination de l'impôt et des cotisations sociales ne sont connus que par quelques personnes.

En cas d'erreur ou de fraude la majorité des employés ne peuvent s'en apercevoir. Il serait utile de partager la connaissance des taux et de la méthode de calcul en organisant des recyclages en interne.

3.1.6. Procédures de suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel

L'inexistence de fiches extracomptables de suivi des avances et prêts, l'absence de circularisation des agents, ne permettent pas de connaître et de vérifier la réalité des soldes des prêts et avances ainsi que leur remboursement.

Il est recommandé à ce que la section paie établisse des fiches extra-comptables de suivi des prêts et avances, par la suite le service comptable pourrait mettre en place un système de circularisation des agents pour vérifier la réalité des soldes. Réciproquement, la section paie peut en même temps servir de contrôle au service comptabilité en recoupant à son tour les relevés comptables aux fiches extra comptables.

3.1.7. Procédures de Contrôle du niveau de la masse salariale

La masse salariale n'a jamais fait l'objet d'un diagnostic préalable afin de mettre en place un budget prévisionnel adéquat. En principe, le mouvement de la masse salariale doit être lié à la fiabilité du ratio de rentabilité du personnel (Masse salariale/ Production).

La masse salariale peut constituer à moyen et long terme des lourdes charges qui peuvent compromettre la pérennité de la société. Il convient à cet effet, de procéder à une étude de rentabilité et d'efficacité du personnel afin de déterminer quelle évolution de la masse salariale par rapport aux objectifs de production.

Tableau N°8 : Synthèse des procédures à mettre en place pour une meilleure maîtrise des risques liés à la paie à la SNC

Activités / tâches	Forces	Faiblesses	Risques	Dispositif de maîtrise des risques
Préparation des éléments de paie	- Désignation de responsable devant autoriser les heures supplémentaires effectués par les agents - Mise à jour régulière des dossiers du personnel - Les absences non justifiées sont prises en compte pour la détermination des salaires mensuels	- La base d'autorisation des heures supplémentaires n'est pas définie objectivement. - La non quantification préalable des heures supplémentaires nécessaires/jour/semaine.	- Risque de complaisance dans l'octroi des heures supplémentaires. - Risque sur le chronométrage du temps effectif des heures supplémentaires.	-Quantifier au préalable les heures supplémentaires à effectuer et les faire approuver par la direction - Faire pointer les chefs d'équipe les nombres d'heures supplémentaires effectivement travaillées. - Rapprochement des relevés et des heures travaillées par le chef service production.
Contrôle et approbation des documents de paie	- Implication de la hiérarchie dans la procédure de paie.	- Absence de procédures d'approbation et de contrôle après édition des documents servant à la paie .Il n'existe aucune assurance que seuls les éléments de paie initialement approuvés ont été pris en compte au moment de l'établissement des bulletins de paie	- risques de fraudes car des éléments nouveaux peuvent être introduits ou des éléments approuvés peuvent être falsifiés - Inexactitude des montants à payer	- rapprochement des bulletins de salaires avec les différents éléments du dossier des agents par le chef du personnel.

Préparation des règlements de salaires	Les états des salaires sont rapprochés des bulletins de salaires	Absence de procédures d'approbation et de contrôle après édition des documents servant à la paie	- Introduction des montants indus.	-vérification des documents récapitulatifs servant à la paie par le chef du personnel et son approbation par le DAP
Règlement des salaires	- Les bulletins de salaires sont rapprochés aux paiements en espèces.	- Tous les salaires sont payés en espèces - Absence de procédures de reversement rapide et systématique des salaires non réclamés	- Risque de détournement des salaires.	-paiement des salaires sur la base des pièces d'identité et mise en place de procédure de circularisation des agents
Comptabilisation des salaires et des règlements	Rapprochement de la comptabilité auxiliaire paie au compte Salaires	RAS	RAS	RAS
Détermination, comptabilisation et règlement des charges sociales	- Maîtrise de la base imposable et des taux appliqués - Connaissance de la méthode de calcul - déclarations fiscales et sociales sont établies et déposées dans le délai - respect du délai de conservation des données relatives aux salaires	- La base imposable et les taux sont exclusivement connus par l'exécutant.	- Risque qu'en cas d'erreur ou de fraude l'employé ne s'en aperçoive.	- partager la connaissance des taux et de la méthode de calcul en organisant des recyclages de formation interne

	- livres légaux relatifs au personnel correctement tenu			
Suivi des comptes de prêts et d'avances au personnel	Tenue en comptabilité de comptes individuels par employé même en cas de diversité dans la nature des prêts ou avances	- Inexistence de fiches extracomptables de suivi des avances et prêts - Absence de circularisation des agents pour vérifier la réalité des soldes.	- Existence des montants arriérés non remboursés - Remboursements indus par simple écriture comptable fictive	-établissement par la section paie des fiches extra-comptable de suivi des prêts et avances - circularisation des agents pour vérifier la réalité des soldes par le service comptable - recoupement par la section paie des relevés comptables avec les fiches extra comptable
Contrôle du niveau de la masse salariale	- Rapprochement avec la masse salariale précédente.	Absence de budget prévisionnel à la masse salariale.	La masse salariale peut à moyen et long terme grever le besoin en fonds de roulement difficilement supportable par la trésorerie.	- procéder à une étude de rentabilité et d'efficacité du personnel afin de déterminer quelle évolution de la masse salariale par rapport aux objectifs de production

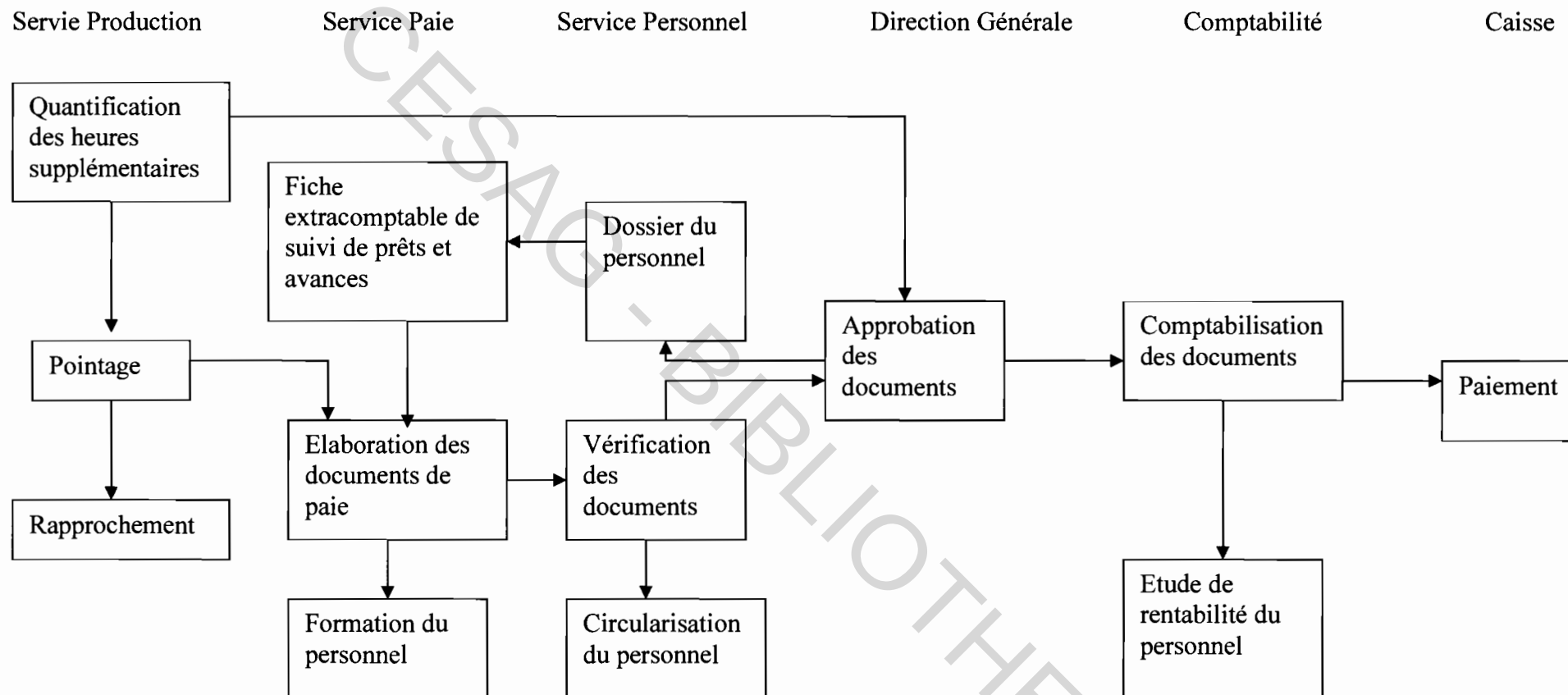
Source : Nous-même

3.2 La validation de la cohérence des dispositifs spécifiques de maîtrise des risques liés à la paie mis en place à la Société Nigérienne de Cimenterie

Après avoir élaboré des procédures il convient de vérifier la cohérence des dispositifs mis en place pour une bonne maîtrise des risques identifiés au niveau du processus de paie de la SNC.

Cette vérification de la cohérence des dispositifs mis en place n'a relevé aucune anomalie comme le montre la figure ci-dessous.

Figure n°4 : Synoptique représentant la chronologie des opérations



Source : Nous même

Observations et suggestions

La conception de la paie doit aller au delà d'une simple considération arithmétique pour devenir un véritable levier de motivation du personnel et par suite de la productivité. Pour ce faire une plus grande implication du Directeur Administratif et du personnel est indispensable. Pour l'optimisation de la fonction paie, un certain nombre de mesures sont possibles aussi bien au niveau de la Direction Administrative qu'à l'intérieur de la section paie.

La Direction administrative et du personnel est constituée d'une pléthore de sections dans lesquelles est immergée la section paie.

Afin de permettre une meilleure visibilité et une bonne gestion de la paie, il faut décongestionner la Direction pour qu'elle se recentre sur les fonctions qui lui sont les plus dévolues.

La création d'un service achat et approvisionnement par exemple est préférable pour une telle société à forte consommation intermédiaire et en même temps reprendre ses démembrements à la Direction du personnel et à la Direction commerciale.

En outre, la gestion des heures supplémentaires est un fardeau pour la section paie. En modélisant le système à l'aide d'un bon système informatique, la section paie gagnera plus de temps pour s'intéresser aux autres facteurs de sa compétence. Aussi les bases d'évaluation des primes, des gratifications, des indemnités doivent être suffisamment claires pour susciter l'intérêt du personnel.

Conclusion Générale

Face à la mutation rapide de l'environnement dans lequel évoluent les organisations, la notion du risque prend une nouvelle dimension. Les organisations sont donc en permanence confrontées à l'amélioration de leur performance dans un contexte qu'il souhaite maîtriser. Pour ce faire, elles doivent mettre en place un dispositif de contrôle leur permettant d'atteindre efficacement leurs objectifs et de maîtriser leurs activités.

La gestion du risque apparaît ainsi de plus en plus incontournable pour les organisations qui souhaitent se prémunir contre ces «événements rares mais générateurs d'énormes pertes». En évitant la réalisation de ces risques ou en minimisant les conséquences, elle contribue à la performance de l'entreprise en créant de la valeur. Ces risques doivent au préalable être identifiés puis analysés afin de déterminer leur importance et leur impact sur les activités de l'organisation.

Toutefois, la maîtrise des risques est aujourd'hui une nécessité importante en ce sens qu'elle favorise justement l'atteinte des objectifs. Elle passe par la mise en place de dispositifs de contrôle visant à éviter ou à minimiser la réalisation de ces risques.

La conception des procédures selon l'approche par les risques du processus de paie à la S N C a permis d'identifier les risques mais également de mettre en place des dispositifs de maîtrise de risques. Les résultats ont été par la suite présentés de manière à permettre aux dirigeants de la société d'avoir une vision des risques. Ceci afin de favoriser une prise de conscience sur le niveau de la menace qui pèse sur la paie.

En outre, des mesures de contrôle ont été formulées sur la base des résultats de l'identification des risques. Ces mesures axées essentiellement sur la formation du personnel, l'étude de rentabilité du personnel et le renforcement des activités de contrôle et de supervision visent à éviter la survenance de ces risques ou du moins à minimiser leurs conséquences.

CESAG BIBLIOTHEQUE

ANNEXE

QUESTIONS	Oui	Non	N/ A	Commentaire
Existe-t-il un fichier du personnel contenant pour chaque employé : a) Photo ? b) Spécimen de signature ? c) Situation de famille ? e) date d'engagement ? f) exemplaire du contrat de travail (ou lettre d'engagement) ?	Oui Oui Oui oui	non		
Les modifications de salaire sont-elles soumises à l'autorisation d'un responsable	oui			
S'assure-t-on que toutes ces modifications sont prises en compte par le service paie ?	oui			
Les dossiers du personnel sont ils régulièrement mis à jour	oui			
Les modifications des conditions de rémunération des membres du personnel ou tous mouvements enregistrés (arrivée ou départ) sont-ils communiqués en temps utile, par écrit et sous signature d'un responsable, d'une part au service du personnel, d'autre part au service de la paie pour annotation des dossiers correspondants.	oui			
Les données variables, telles que les heures travaillées sont-elles approuvées par des personnes compétentes et responsables avant d'être communiquées au service paie	oui			

QUESTIONS	Oui	Non	N/A	Commentaires
Les heures supplémentaires effectuées par les agents sont elles autorisées et approuvées par un responsable ?	oui			
Cette personne est elle indépendante des services "Personnel" ou "Paie"	Oui			
Cette autorisation est elle matérialisée.	oui			
Existe t- il une base pour le paiement des heures supplémentaires	oui			
Les rapprochements des temps travaillés avec les relevés de temps ou les fiches de pointage sont ils effectués ?		non		
Est-ce que les relevés d'heures établis par les intéressés sont vérifiés par les contremaîtres ou agents de maîtrise	oui			
les employés paraphent ils personnellement et quotidiennement une feuille attestant leur présence,		non		
Les absences sont elles signalées par les chefs de service	oui			
En cas d'accident de travail ou de maladie, une information écrite est elle transmise au service responsable du calcul de la paie, indiquant le nom de la personne, la date de prise d'effet de l'absence et la date prévue de retour.	oui			
Des comparaisons par sondage entre les éléments de la paie et ce fichier sont elles régulièrement effectuées par un responsable n'intervenant pas dans l'autorisation, la préparation et le règlement de la paie.		non		

QUESTIONS	Oui	Non	N/A	Commentaires
En ce qui concerne les congés payés, existe-t-il des fiches individuelles par salarié, récapitulant les droits annuels aux congés acquis par chacun d'entre eux ainsi que les dates de vacances effectives et prévisionnelles, permet d'assurer un contrôle satisfaisant.	oui			
Les déductions pour cotisation aux organismes de sécurité sociale sont elles calculées en veillant à respecter les prescriptions légales	oui			
les autres déductions sont elles faites en fonction des autorisations ou éléments communiqués (avances, acomptes, prêts, saisies) figurant au dossier de chaque employé.	oui			
Existe t-il une personne ou un service n'ayant pas d'autre fonction en matière de paie responsable de la préparation de tous les documents relatifs à la paie et effectuer les calculs nécessaires.		non		
Les éléments de paie font ils l'objet d'une approbation par un responsable	oui			
Est-ce que le contrôle des calculs relatifs à la paie est effectué périodiquement par un responsable comptable, administratif ou financier de l'entreprise.		non		
Est-ce que les journaux de paie soient visés par les responsables des services intéressés, qui ne participent pas à la préparation de la paie, afin de s'assurer de la conformité de ceux-ci avec l'effectif réel et avec les conditions de rémunération fixées	oui			

La paie est-elle approuvée par un responsable avant paiement ?	oui			
Est-ce que une personne n'ayant aucune autre responsabilité dans le domaine de la paie est désignée pour effectuer la distribution des salaire afin d'éviter le risque de constitution d'effectif fictif	oui			
Avant signature des chèques ou ordres de virement, les signataires : a) s'assurent-ils que la paie a été approuvée ? b) rapprochent-ils le montant à payer du livre de paie ? c) apposent-ils leurs initiales sur le journal de paie ?		Non Non non		
Surveille-t-on suffisamment les déductions autres que sociales, sur les appointements et les salaires (exemple : saisies arrêts, etc...)	oui			
Les comptes d'avances et d'acomptes sont-ils régulièrement confirmés avec les bénéficiaires ?		non		
Si des salaires sont payés en espèces : Contrôle-t-on l'identité du bénéficiaire avant de le payer ?	oui			
Utilise-t-on un compte bancaire spécifique pour la paie ?		non		
Contrôle-t-on les salaires et appointements non réclamés ? Lorsque des salaires ou appointements sont payés à des tiers autres que l'employé, a-t-on une procuration écrite ?	oui			Il n'y a pas de cas de salaires non réclamés
Avant enregistrement de l'écriture de paie les montants, par compte, sont-ils comparés avec le mois précédent.		non		

Des explications sont-elles demandées pour toute variation anormale ?		non		
Les livres suivants sont-ils tenus à jour : a) livre de paie côté et paraphé ? b) livre d'entrée et sortie du personnel ? c) livre de la main-d'oeuvre étrangère ?	oui			
Les charges sociales et autres déductions sur salaires sont-elles acquittées régulièrement ?	oui			
Les taux et méthodes de calculs des charges font ils l'objet d'un contrôle avant leur liquidation		non		

BIBLIOTHEQUE

Fonctions		SAP	DAP	DG&DE	PAIE	DFC
1.	Approbation des entrées ou sorties de personnel	X	X			
2.	Détermination des niveaux de rémunérations		X	X		
3.	Autorisation des primes			X		
4.	Approbation des heures travaillées	X	X	X		
5.	Préparation de la paie				X	
6.	Vérification des calculs				X	
7.	Approbation finale de la paie après sa préparation	X				
8.	Signature des chèques de salaire			X		X
9.	Centralisation de la paie				X	
10.	Détention des dossiers individuels du personnel	X				
11.	Comparaison périodique du journal de paie avec les dossiers individuels	X			X	
12.	Autorisation d'acomptes ou avances			X		

Bibliographie

1. Alain Henry, Rédiger les procédures de l'entreprises : Guide pratique, 2^e édition, Editions d'organisation, Paris, 1998, 175 pages
2. Alain Mikol, Les audits Financiers : Comprendre les mécanismes du contrôle légal, Editions d'organisation, Paris, 1999, 198 pages
3. Armand Dayan, Manuel de gestion, 2^e édition, Ellipses, Paris, 20004, 1088 pages
4. BARROIN Laurence, BEN SALEM Mourad (2002), *Vers un risque opérationnel mieux géré et mieux contrôlé*, www.lgb-finance.com/images/article/2002/barroin0102.pdf
5. BARRY Mamadou, *Audit Contrôle interne*, 2004.
6. BARRY Mamadou, *Détournements, Fraudes et autres malversations dans les entreprises*, 2004
7. Becour Jean Charles ; Bouquin Henri, audit opérationnel, efficacité, efficience ou sécurité, 2^e édition, Economica, Paris, 418 pages
8. Bernard Barthélemy, Gestion des risques : méthodes d'Optimisation Globale, Editions d'organisation, Paris, 2000, 337 pages
9. Bernard Caspar & Gérard Enselme, Manuel de comptabilité approfondie et révision, 6^e édition, Edition du Juris-classeur, Paris, 2003, 593 pages
10. Coopers & Lybrand, La nouvelle pratique du contrôle interne, Editions d'organisation, Paris 2000, 378 pages

11. Danielle Batude, audit comptable et financier, Nathan, Paris, 1997, 126 pages
12. IFACI, le contrôle interne au service de la sécurité financière, numéro spécial 171, septembre 2004, 62 pages
13. Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 5^e édition, Editions d'organisation, Paris 2004, 486 pages
14. Jean Emmanuel Combes & Marie-Christine Larousse, Audit financier et contrôle de gestion : fondements et cas pratiques, publi union Edition, Paris, 1997, 273 pages
15. Lionel Collins et Gérard Valin, Audit et contrôle interne : principes, objectifs et pratiques, 3^e édition, Dalloz, Paris, 1986, 390 pages
16. N'Guyên Hông Thaï, Le contrôle interne : Mettre hors risques l'entreprise, Editions l'harmattan, Paris, 1999, 325 pages
17. UTELLI Christophe, MERTENAT Sacha (Juin 2001), *Défis et management du risk management dans les secteurs et de service*, www.aso-organisation.ch/rdvjuin01/utteli_mertena_dfis_enjeux_final.ppt
18. VINCENTI Dominique (1999), Dresser une cartographie des risques, *Audit*, n°144, page 26-27
19. YAZI Moussa (2006), *Audit interne*, codex du programme audit et contrôle de gestion, CESAG, P.429
20. Alou Samaké, cartographie des risques opérationnels de trésorerie, mémoire, Cesag 2004