



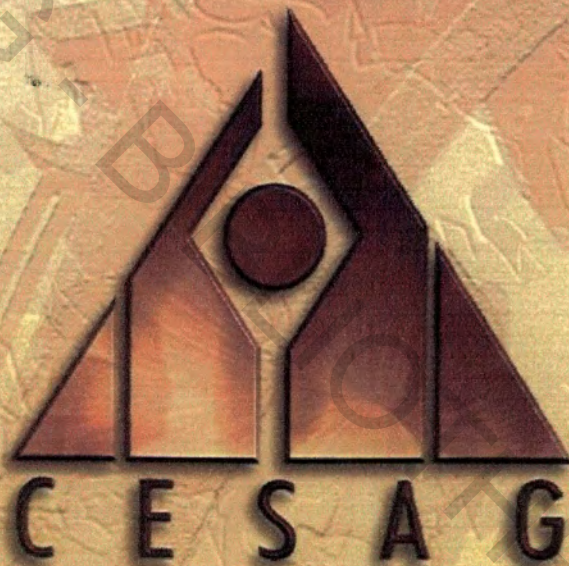
**INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE**

**DESS/  
AUDIT ET CONTROLE DE GESTION  
15ème PROMOTION (2003/2004)**

**MEMOIRE DE FIN D'ETUDE**

**THEME :**

**EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DE LA  
SOCIETE INDUSTRIELLE DE BISCUITERIE DU  
SENEGAL (SIB-S)**



**CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN  
GESTION**

**REDIGE PAR  
SIE ALFRED TRAORE**

**DIRECTEUR DE MEMORE  
MONSIEUR AMADOU DIOUF  
DIRECTEUR ASSOCIE DU CABINET  
GAYE & ASSOCIES**

r 2005

Bibliothèque du CESAG



108558

## DEDICACE

Nous dédions ce mémoire :

- A notre cher père
  
- A notre chère et douce mère
  
- A notre sœur
  
- A notre beau frère

Vos prières, vos bénédictions et votre aide multiforme ne nous ont jamais manqué tout au long de cette formation.

Puisse Dieu le Tout Puissant vous couvrir de sa grâce et vous récompenser au centuple de vos bienfaits.

## REMERCIEMENTS

Nous voudrions ici remercier tous ceux qui, par leurs critiques, leurs conseils, leurs encouragements ou leur assistance, ont contribué à la réalisation de ce mémoire et plus globalement, à notre formation.

Nos remerciements vont en particulier à :

- Monsieur Moussa **YAZI**, sous directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité du CESAG ;
- Monsieur Mamadou **GAYE**, Associé gérant du cabinet d'expertise comptable et fiscale Gaye & Associés ;
- Monsieur Amadou **DIOUF**, notre directeur de mémoire et aussi Directeur associé du cabinet Gaye & Associés ;
- Tout le corps professoral du CESAG ;
- La famille **MEDA** à Dakar.

## SIGLES ET ABBREVIATIONS

AICPA	: American Institute Of Certified Public Accountants
BC	: Bon de commande
BL	: Bon de livraison
CI	: Contrôle interne
CNCC	: Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
COSO	: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
DAFC	: Directeur Administratif, Financier et Commercial
Dir. D'exploitation	: Directeur d'exploitation
F CFA	: Franc de la Communauté Financière Africaine
IFACI	: Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
IIA	Institute of Internal Auditors
ISACI	: Institut Sénégalais des Auditeurs et consultants Internes
OHADA	: Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
PCG-SYSCOA	: Plan Comptable Général des entreprises du SYSCOA
Resp. commercial	: Responsable commercial
RRH	: Responsable des Ressources Humaines
Secrétaire Compt.	: Secrétaire Comptable
SIB-S	: Société Industrielle de Biscuiterie du Sénégal
SMIG	: Salaire Minimum Interprofessionnel Garanti
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

## **LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX**

### **I LISTE DES FIGURES**

### **Pages**

Figure N°1 : Le schéma théorique du cycle achats-fournisseurs	21
Figure N°2 : Le modèle théorique du cycle ventes-clients	22
Figure N°3 : Le schéma théorique (paiement d'un fournisseur)	23
Figure N°4 : Le schéma théorique (règlement d'un client)	24
Figure N°5 : Le schéma théorique (entrée de stocks)	25
Figure N°6 : Le schéma théorique (sortie de stocks)	26
Figure N°7 : Le schéma théorique du cycle paie-personnel	27
Figure N°8 : Le schéma théorique de l'évaluation	35
Figure N°9 : Le schéma de la démarche d'évaluation	45
Figure N°10 : Le modèle d'analyse	51
Figure N°11 : Organigramme	57
Diagramme N°1 : Le cycle achats-fournisseurs	60
Diagramme N°2 : Le cycle ventes-clients	63
Diagramme N°3 : Règlement des clients	66
Diagramme N°4 : Paiement des fournisseurs	70
Diagramme N°5 : Le cycle production-stocks	73
Diagramme N°15 : Le cycle paie-personnel	76

### **II LISTE DES TABLEAUX**

Tableau N°1 : Les indicateurs et leurs mesures (variables indépendantes)	47
Tableau N°2 : Les indicateurs et leurs mesures (variables dépendantes)	50
Tableau N°3 : Synthèse des étapes d'évaluation du contrôle interne	52
Tableau N°4 : Feuille d'évaluation du système	85

## **LISTE DES ANNEXES**

Annexe N°1 : Symboles des diagrammes de circulation	104
Annexe N°2 : Questionnaire de prise de connaissance	105
Annexe N°3 : Questionnaire de contrôle interne	106
Annexe N°4 : Grille de séparation des tâches	108
Annexe N°5 : Tests de conformité	113
Annexe N°6 : Tests de permanence	115
Annexe N°7 : Table statistique d'échantillonnage	119

## TABLE DES MATIERES

<b>DEDICACE</b>	<b>i</b>
<b>REMERCIEMENTS</b>	<b>ii</b>
<b>SIGLES ET ABREVIATIONS</b>	<b>iii</b>
<b>LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX</b>	<b>iv</b>
<b>LISTE DES ANNEXES</b>	<b>v</b>
<b>TABLE DES MATIERES</b>	<b>vi</b>
<b>INTRODUCTION GENERALE</b>	<b>1</b>
PROBLEMATIQUE	3
<b>PREMIERE PARTIE: CADRE THEORIQUE</b>	<b>10</b>
<b>CHAPITRE I : LA NOTION DE CONTROLE INTERNE</b>	<b>11</b>
Section 1 : Définition et objectifs du contrôle	11
1.1 Définition	11
1.2 Les objectifs du contrôle interne	11
1.2.1 Assurer la maîtrise de l'entreprise	12
1.2.2 Assurer la sauvegarde des actifs	12
1.2.3 Assurer la qualité des informations	12
1.2.4 Favoriser l'amélioration des performances	12
1.2.5 Assurer l'application des instructions de la direction	12
Section 2 : Les grands principes du contrôle interne	12
2.1 L'organisation	13
2.2 L'autocontrôle	13
2.3 L'universalité du contrôle	14
2.4 L'harmonie	14
2.5 L'indépendance	14
2.6 La bonne information	14
2.7 La permanence	14
2.8 La qualité du personnel	14
Section 3 : Les composantes du contrôle interne	15
3.1 L'environnement de contrôle	15
3.2 L'évaluation des risques	15
3.3 Les activités de contrôle	15
3.4 L'information et la communication	15

3.5 Le pilotage	16
Section 4 : Les limites du contrôle interne	16
4.1 Le jugement erroné	17
4.2 Les dysfonctionnements	17
4.3 Les contrôles outrepassés par le management	17
4.4 La collusion	17
4.5 Le ratio coût / efficacité	17
Section 5 Contrôle interne, management du risque et objectifs de l'entreprise	18
<b>CHAPITRE II : PRESENTATION THEORIQUE DES CYCLES OPERATIONNELS, DEMARCHE, OUTILS ET TESTS D'EVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE</b>	<b>20</b>
Section 1 les Cycles opérationnels du contrôle interne	20
1.1 Définitions	20
1.2 Description schématique des cycles opérationnels	21
1.2.1 Le Cycle achats-fournisseurs	21
1.2.2 Le cycle ventes-clients	22
1.2.3 Le cycle trésorerie	23
1.2.4 Le cycle production-stocks	25
1.2.6 Le cycle immobilisation	27
1.2.7 Le cycle paie-personnel	27
1.3 Eléments du contrôle interne	28
1.3.1 Le cycle achats-fournisseurs	28
1.3.2 Le cycle ventes-clients	29
1.3.3 Le cycle trésorerie	30
1.3.4 Le cycle production-stocks	31
1.3.5 Le cycle immobilisation	32
1.3.6 Le cycle paie-personnel	33
Section 2 : La démarche de l'évaluation du contrôle interne	34
2.1- Présentation de la démarche	35
2.2 Explication	35
2.2.1 La prise de connaissance des procédures	35
2.2.2- L'examen des procédures et l'identification des forces et faiblesses	36
2.2.3- La formulation des recommandations	36
Section 3 Les outils et tests d'évaluation	36
3.1 Les outils de description	36
3.1.1-L'observation physique	37
3.1.2 La narration	37
3.1.3- L'organigramme	37
3.1.4- La grille d'analyse des tâches	38
3.1.5- Le diagramme de circulation (ou flow chart)	38
3.1.6- La piste d'audit	38
3.2 Les outils d'interrogation	38
3.2.1- Les sondages statistiques	38
3.2.2- Les interview	39
3.2.3- Les questionnaires	40
3.2.4- Les outils informatiques	40
3.2.5- Vérifications et rapprochements divers	40
3.3 Les tests	41
3.3.1 Les tests de conformité (ou tests d'existence)	41
3.3.2- Les tests de permanence	41
<b>CHAPITRE III: METHODOLOGIE D'EVALUATION ET MODELE D'ANALYSE</b>	<b>43</b>
Section 1 : Méthodologie de l'évaluation	43
1.1 La phase de prise de connaissance des procédures	43
1.2 La phase d'évaluation du contrôle interne	43
Section 2 : Le modèle d'analyse et les éléments de mesure des variables	46
2.1 Etude des variables du modèle	46
2.1.1 Les variables indépendantes	46
2.1.2 Les variables dépendantes	46
2.1.3- Les indicateurs (de mesure) et leurs mesures	47



2.2.1 Schéma de modélisation	51
2.2.2 Les techniques et outils de collecte des données	52
<b>CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE</b>	<b>53</b>
<b>DEUXIEME PARTIE: CADRE PRATIQUE (EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DE LA SOCIETE INDUSTRIELLE DE BISCUITERIE DU SENEGAL (SIB-S))</b>	<b>54</b>
<b>CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ENTREPRISE</b>	<b>55</b>
Section 1 : Présentation générale	55
Section 2 : Organisation interne	55
<b>CHAPITRE 2 : PRESENTATION DES CYCLES</b>	<b>58</b>
Section 1 Le cycle achats- fournisseurs	58
1.1. Description	58
1.2 Le flow chart	59
1.3. Le cas des importations	61
Section 2 Le cycle ventes-clients	61
2.1 Description	61
2.2 Le flow chart	62
Section 3 Le cycle trésorerie	64
3.1. Les opérations de caisse	64
3.2. Les encaissements	64
3.2.1 Description	64
3.3 Les décaissements	67
3.3.1 Description	67
3.3.2 Le flow chart	69
3.4 Les transferts entre caisse et banque	71
Section 4 Le cycle production-stock	71
4.1 Description	71
4.2 Le flow chart	72
Section 5 Le cycle Immobilisations	73
5.1 Description	73
5.2 Le flow chart (Voir cycle achats-fournisseurs)	74
Section 6 Le cycle Paie-Personnel	74
6.1 Description	74
6.2 Le flow chart	75
<b>CHAPITRE 3 : MISE EN ŒUVRE DE L'EVALUATION, ANALYSES ET RECOMMANDATIONS</b>	<b>77</b>
Section I Mise en œuvre de l'évaluation	77
1.1 La prise de connaissance générale	77
1.2 L'évaluation du contrôle interne	77
1. 2.1 La prise de connaissance des procédures	77
1. 2.2 Les tests de conformité	78
1. 2.3 L'évaluation préliminaire	78
1. 2.4 Les tests de permanence	78
1. 2.5 L'évaluation définitive	78
1. 2.6 Les recommandations	78
Section2 Les points forts du contrôle interne	79
2.1 Le cycle Achats-fournisseurs	79
2.2 Le Cycle Ventes-clients	79
2.3 Le Cycle Trésorerie	80
2.4 Le cycle Production-stocks	81
2.5 Le cycle des immobilisations	82

2.6 Le Cycle Paie-Personnel	83
2.7 Eléments généraux	83
Section 3 Points faibles et recommandations	84
<b>CONCLUSION DEUXIEME PARTIE</b>	<b>94</b>
<b>CONCLUSION</b>	<b>95</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE</b>	<b>98</b>
<b>ANNEXES</b>	<b>103</b>
ANNEXE 1. SYMBOLES DES DIAGRAMMES DE CIRCULATION	104
ANNEXE 2. QUESTIONNAIRE DE PRISE DE CONNAISSANCE (extrait)	105
ANNEXE 3. QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE (extrait)	106
ANNEXE 4. GRILLE DE SEPARATION DES TACHES	108
ANNEXE 5. TESTS DE CONFORMITE (extrait)	113
ANNEXE 6. TESTS DE PERMANENCE (extrait)	115
ANNEXE 7. TABLE STATISTIQUE DE SONDAGE (extrait)	119

**INTRODUCTION GENERALE**

Le contrôle interne est au cœur du fonctionnement de l'entreprise.

Il constitue la charpente autour de laquelle est bâtie toute l'activité de l'entité.

Le mot « contrôle » doit être compris au sens du mot anglais « control » qui signifie maîtrise.

Ainsi, le contrôle interne doit être compris comme un dispositif interne à l'entreprise et qui doit l'aider à la maîtrise de ses activités. Plus précisément « c'est un dispositif destiné à donner une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise » (COLLINS et VALIN, 1996 : 22).

Dans l'étude qui sera conduite tout au long de ce mémoire, nous définirons la notion de contrôle interne de l'entreprise et ce qu'elle renferme comme principes pratiques. Nous ferons référence aux travaux récents, notamment les conclusions du rapport COSO. Ce rapport est en effet le fruit de la réflexion de professionnels de l'audit, dont le but est de fournir un référentiel d'analyse du contrôle interne utilisable par tous les auditeurs d'entreprise.

Les citations rapportées ici sont pour la plupart issues de la traduction française assurée par les auteurs COOPERS et LYBRAND.

Nous donnerons ensuite une illustration pratique, à travers le cas d'une entreprise industrielle installée au Sénégal, la SIB-S (Société Industrielle de Biscuiterie du Sénégal).

Pour l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise, nous adopterons une approche dite par les systèmes : « L'entreprise est conçue comme un ensemble de systèmes et de procédures géré par un personnel spécialisé dans le but d'assurer le respect des politiques et des stratégies adoptées par les dirigeants pour permettre à l'entreprise d'atteindre ses objectifs » (COLLINS et VALIN, 1986 :26).

Cette approche permettra une découverte graduelle, progressive de l'entreprise et de son fonctionnement, en exploitant toutes les informations utiles, des plus générales aux plus spécifiques à l'entité, pour aboutir à la mise en lumière de ses forces et faiblesses.

Dans notre étude, nous avons choisi de ne point tenir compte des rapports d'évaluation antérieurs de la SIB-S (concernant spécifiquement ou non le contrôle interne), afin de mener notre propre analyse critique, en nous servant des outils et tests d'évaluation recommandés par les institutions d'auditeurs reconnues (IIA, IFACI...) et bien sûr, des connaissances théoriques acquises.

En définitive, l'objectif global de ce mémoire est de présenter au lecteur une évaluation pratique du contrôle interne d'une entreprise industrielle.

## PROBLEMATIQUE

Ces dernières années, des scandales financiers liés à la fraude ont été mis en évidence dans de grandes entreprises telles que Enron, World Com, Parmalat<sup>1</sup>.

Ces scandales financiers ont ramené le contrôle interne à la lumière de l'actualité et amené les autorités publiques occidentales à exiger une plus grande transparence dans la production des états financiers des entreprises. Cela s'est traduit par la naissance de lois.

Ainsi, aux Etats-Unis, la loi Sarbanes-Oxley<sup>2</sup>, entrée en vigueur le 30 juillet 2002, impose dans sa section 404, aux sociétés de mettre en place des procédures de contrôle interne adéquates sur le reporting financier, dont l'efficacité sera testée annuellement par la direction même de la société, ainsi que par ses auditeurs externes.

En France, la loi de sécurité financière<sup>3</sup> stipule en son article 76, que : « Le président du conseil d'administration rend compte, dans un rapport à l'assemblée générale, des procédures de contrôle interne mises en place dans la société » ; elle ajoute, en son article 78 que : « les commissaires aux comptes présentent à l'assemblée générale un rapport exposant les observations appelées par les méthodes et procédures de contrôle interne ».

Ce regain d'intérêt des pouvoirs publics pour le contrôle interne souligne son importance dans la détection des fraudes et sa contribution à la production d'états financiers fiables.

Les défaillances des entreprises ont suscité également des travaux de réflexion autour de la question du contrôle interne, par des experts de divers domaines. Ainsi, le COSO, qui est un groupe de travail réunissant des représentants de grandes entreprises, de cabinets d'audit et des membres d'organisations professionnelles dont l'IIA et l'AICPA ont préparé une étude sur le contrôle interne pour en définir les nouveaux concepts et l'approche de référence (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 09).

Cette étude a donné lieu à un rapport dénommé rapport COSO. Ce rapport, en plus de donner aux auditeurs un référentiel d'analyse du contrôle interne, précise également la notion du management du risque d'entreprise :

« Le management des risques est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans

---

<sup>1</sup> <http://www.l'economiste.com>, *L'expertise sur les fraudes*, HOFFHERR Thierry, le 20/12/2004

<sup>2</sup> <http://www.ey.com>, *La section 404 de loi Sarbanes-Oxley*, NICKS Isabelle, le 20/12/2004

<sup>3</sup> <http://www.acors.org>, *Le Risk Management*, BAPST Pierre-Alexandre, le 22/11/2004

l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation »<sup>4</sup>.

Or le management du risque est indissociable du contrôle interne.

En effet, le contrôle interne présente les utilités suivantes :

« Sauvegarder le patrimoine, sécuriser les opérations et donc l'information financière et décisionnelle, rendre plus efficace et efficiente la gestion interne en réduisant les fraudes, les erreurs, les dérapages et les gaspillages, et permettre également une meilleure intégration des différents organes opérationnels et fonctionnels de l'entreprise » (SOW, 2004 : 09).

Compte tenu des avantages qu'il présente, le contrôle interne est un outil pour le management du risque d'entreprise ; car il présente le point commun suivant : Contribuer à la maîtrise des risques de l'entreprise.

Ainsi, dans l'optique du management des risques, les entreprises disposant d'un contrôle interne performant auront une meilleure visibilité des risques encourus par l'entreprise, ce qui permettra un meilleur pilotage, donc facilitera l'atteinte des objectifs fixés par les dirigeants.

Or, dans le contexte économique mondial actuel, disposer d'un contrôle interne à même d'optimiser le pilotage de l'entreprise est plus qu'un atout de performance, c'est une nécessité de survie.

En effet, la complexité des opérations financières, les découvertes technologiques, l'ouverture des marchés, l'importance des flux transnationaux de capitaux et la forte concurrence qui caractérisent le monde moderne, mettent les entreprises face à des défis majeurs :

- être suffisamment flexibles pour s'adapter à la volatilité du marché ;
- disposer d'un système d'information capable de :
  - \* fournir dans des délais raisonnables, les informations utiles aux prises de décisions par les dirigeants de l'entreprise ;
  - \* Donner aux dirigeants une assurance raisonnable quant à l'application effective de leurs instructions ;
  - \* Prévenir au mieux contre les risques de fraude.

---

<sup>4</sup> <http://www.coso.org>, *Le Management du risque d'entreprise*, RAPPORT COSO rubrique articles divers, le 20/09 04

En Afrique de l'Ouest, les entreprises ne sont pas toutes prêtes à affronter la concurrence qu'impose l'ouverture des marchés. Par exemple :

- Les lourdeurs procédurales ne permettent pas toujours un pilotage dynamique ;
- La non clarification des tâches assignées à chaque poste conduit souvent à des cumuls de fonctions incompatibles, facteurs importants de fraude.

A ces faiblesses observées, il s'y ajoute des facteurs économiques et sociaux propres à la situation géographique de ces entreprises.

L'atténuation, voire la suppression de ces défauts passe par une évaluation objective et méthodique du contrôle interne, tenant compte de l'environnement extérieur, suivie d'une mise en application effective des recommandations qui auront été formulées.

La SIB-S, qui est une entreprise agro-alimentaire installée au Sénégal, évolue dans un contexte difficile : elle doit faire face à un déferlement sur le marché, de biscuits divers produits par les entreprises concurrentes étrangères ou installées sur le territoire, mais aussi à ceux fabriqués ou importés frauduleusement.

Ce phénomène de fraude n'est d'ailleurs pas spécifique au secteur de la biscuiterie.

« La fraude coûte plus de 110 milliards de francs Cfa par an au Sénégal »<sup>5</sup>.

Un autre facteur économique et social est la faiblesse des revenus des ménages.

Le SMIG au Sénégal étant de 209,10 Fcfa l'heure<sup>6</sup> ; cela impose aux dirigeants de la SIB-S d'être particulièrement attentifs aux risques de malversations internes, car comme le souligne le quotidien Le Populaire (2000 : 4) :

« la misère chronique ambiante induit parfois de la part de nos concitoyens des actes d'incivisme, voire de franche malhonnêteté dans les actes de la vie courante ».

Contre la fraude à grande échelle, la SIB-S ne peut que s'en remettre à la force coercitive des autorités publiques.

Contre la fraude réduite à l'échelle de l'entreprise, mais aussi pour faire face à la concurrence normale, la SIB-S peut répondre par la mise en place de procédures adéquates au niveau du contrôle interne.

Les dirigeants de la SIB-S ont un certain nombre de préoccupations. Ils souhaitent savoir :

- si les procédures du contrôle interne existantes sont de nature à sécuriser l'information financière, c'est-à-dire à la rendre fiable et exhaustive ;

---

<sup>5</sup> <http://www.walf.sn>, *Fraude au Sénégal : une saignée financière sans fin*, SYFYA Jade, le 22/11/2004

<sup>6</sup> <http://www.senegalaisement.com>, *Le coût de la main d'œuvre*, Code du travail au Sénégal, le 20/09/2004

- si les procédures du contrôle interne existantes donnent une assurance raisonnable quant à la sécurisation des actifs physiques et monétaires de l'entreprise ;
- si les procédures liées à la gestion courante (mode de reporting des informations, mode de prévisions des dépenses, mode d'estimation des coûts, etc) ne sont pas obsolètes et permettent l'optimisation des opérations.

En effet, depuis la création de l'entreprise, il y a quatre ans, celle-ci n'a pas enregistré d'incidents majeurs (détournements, vols...) dans sa gestion courante. Cependant elle n'a jamais fait l'objet non plus d'une évaluation spécifique et approfondie de son contrôle interne, dans l'objectif de déceler les pratiques et procédures présentant des hauts risques potentiels de malversations, mais aussi de détecter les faiblesses pouvant empêcher ou limiter l'optimisation des opérations.

Aussi, dans une optique de meilleur management des risques et d'optimisation des opérations, la direction de l'entreprise aimerait avoir une idée précise de la qualité du contrôle interne.

Le souci de la direction est, en définitive, d'instaurer et de maintenir dans le temps, un système de contrôle interne capable de détecter rapidement les malversations, mais aussi à même d'accompagner et de soutenir l'entreprise dans son développement, dans un environnement fortement concurrentiel.

Face aux préoccupations de la direction de la SIB-S, nous pouvons faire l'analyse suivante : La concurrence généralisée est une réalité incontournable. Cette situation oblige les entreprises soucieuses de leur pérennité à revoir sans cesse et à affiner leurs outils de gestion et tous les processus internes liés au fonctionnement global de l'entreprise (processus de prise de décisions, de reporting des informations à la hiérarchie, de contrôle, etc).

La diversité des moyens technologiques facilitant les manipulations informatiques, alliée à une certaine précarité sociale ambiante, accroissent également le besoin de sécurisation des actifs physiques et monétaires des entreprises.

La SIB-S ne peut évoluer en marge de ces réalités. Elle doit donc sans cesse remettre en cause son système de contrôle interne. Elle doit non seulement actualiser son système de gestion, mais aussi adopter une stratégie préventive, concernant les risques de malversations et ne pas attendre la survenance des incidents, pour pallier, autant que possible, les faiblesses du contrôle interne.



C'est pourquoi, le désir de la direction de la SIB-S de procéder à une évaluation du contrôle interne, afin d'en corriger les faiblesses et de maintenir son niveau d'efficacité dans le temps nous paraît pertinent.

Pour procéder à cette évaluation, l'entreprise dispose de deux solutions :

- Avoir recours à des compétences internes, notamment un service d'audit interne ;
- Avoir recours à des compétences extérieures comme les cabinets d'audit et d'expertise comptable.

Au regard de l'inexistence des compétences internes à l'entreprise, nous pensons qu'il serait alors plus économique de confier l'évaluation à un organisme extérieur, plutôt que d'engager à plein temps une ou des personnes pour cette tâche.

- Une réévaluation pourrait être envisagée à chaque fois que le besoin se fera sentir.

C'est cette dernière solution que nous préconisons, et qui est d'ailleurs celle qui a été retenue par l'entreprise.

La question principale, qui sera le fil conducteur de notre étude est la suivante :

Quel est l'état du dispositif actuel de contrôle interne de la SIB-S ?

De façon spécifique, les questions suivantes se posent :

- Quelle démarche adopter pour évaluer le dispositif de contrôle interne existant de la SIB-S ?
- Quelles sont les forces du système de contrôle interne de la SIB-S ?
- Quelles sont les faiblesses du système de contrôle interne de la SIB-S ?
- Quelles recommandations pourrait-on formuler pour corriger les faiblesses du système de contrôle interne de la SIB-S ?

Au regard de ces questions, le thème que nous nous proposons d'étudier est le suivant :  
Evaluation du contrôle interne de la société industrielle de biscuiterie du Sénégal (SIB-S).

L'objectif général visé à travers ce thème consiste à identifier les insuffisances du contrôle interne et à proposer des solutions pour une meilleure sécurisation de l'information financière, une meilleure sécurisation des actifs et l'optimisation des opérations de la SIB-S.

De façon particulière, il s'agira :

- de décrire le dispositif de contrôle interne de la SIB-S ;

- d'identifier les forces et les faiblesses de ce dispositif ;
- de formuler des recommandations.

Cette évaluation du contrôle interne sera limitée aux cycles opérationnels suivants :

- Le cycle achats-fournisseurs ;
- Le cycle ventes-clients ;
- Le cycle de la trésorerie ;
- Le cycle production-stocks ;
- Le cycle des immobilisations ;
- Le cycle paie-personnel.

Nous pensons en effet que ces cycles suffisent à donner une vision exhaustive du contrôle interne de l'entreprise.

Ce thème que nous nous proposons d'étudier, est utile pour toute personne s'intéressant à la vie de l'entreprise en général et au fonctionnement du dispositif de contrôle interne en particulier.

- Pour les entreprises en général et en particulier celle sur laquelle a porté notre cas pratique : elles pourront y trouver des éléments de réponse pour la mise en place d'un dispositif de contrôle interne fiable.
- Pour nous-même : Nous approfondirons nos connaissances en audit de manière générale, car nous aurons porté successivement les « lunettes » d'auditeur interne et externe.

Tout au long de cette étude nous allons :

- Rappeler les fondements théoriques du concept de contrôle interne, de la démarche et des outils nécessaires à l'évaluation du contrôle interne, à travers une revue de littérature d'ouvrages généraux et spécialisés ;
- Effectuer des entretiens avec les principaux responsables ayant en charge les différents cycles du contrôle interne ;
- Administrer un questionnaire de prise de connaissance et un autre de contrôle interne ;
- Effectuer des tests de conformité et de permanence ;
- Tirer des conclusions quant aux forces, aux faiblesses et aux risques inhérents du système de contrôle interne et formuler des recommandations.

L'étude comprendra :

- une première partie intitulée « cadre théorique », dans laquelle nous exposerons les principes généraux et les outils d'évaluation du contrôle interne, ainsi que la méthodologie d'analyse adoptée.
- Une deuxième partie, le « cadre pratique », qui présentera nos travaux de terrain et qui comprendra la description et l'évaluation du contrôle interne d'une entreprise, ainsi que la formulation de recommandations au regard des faiblesses identifiées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE :  
CADRE THEORIQUE**

## **CHAPITRE I : LA NOTION DE CONTROLE INTERNE**

Le contrôle interne est un élément fondamental dans l'appréciation générale du fonctionnement d'une entreprise. C'est pourquoi son évaluation est d'ailleurs une étape importante dans les missions d'audit comptable : « L'auditeur doit acquérir une connaissance suffisante des systèmes comptables et de contrôle interne pour planifier l'audit et concevoir une approche d'audit efficace » (IFAC 1998 :112).

Dans ce premier chapitre, nous nous attellerons à définir la notion de contrôle interne ; nous présenterons également les principes qui la sous-tendent, les éléments qui la composent, les limites, ainsi que la relation qui la lie au management du risque et aux objectifs de l'entreprise.

### **Section 1 : Définition et objectifs du contrôle**

En sus de la définition du contrôle interne, il apparaît important, pour une meilleure appréhension de la notion de contrôle interne, d'en définir les objectifs. Nous les aborderons dans cette section.

#### **1.1 Définition**

Plusieurs définitions ont été proposées par divers auteurs. Nous retiendrons celle du rapport COSO (dont la traduction française est donnée par les auteurs COOPERS et LYBRAND), qui nous paraît préciser le mieux la notion de contrôle Interne.

Selon COOPERS et LYBRAND (1998 : 14) :

« le contrôle interne est un processus mis en œuvre par la direction générale, la hiérarchie, le personnel d'une entreprise, et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux règlements en vigueur ».

#### **1.2 Les objectifs du contrôle interne**

Selon COLLINS et VALIN (1992 : 39), les objectifs du contrôle interne sont :

- Assurer la maîtrise de l'entreprise ;
- Assurer la sauvegarde des actifs ;
- Assurer la qualité des informations ;

- Assurer l'application des instructions de la direction ;
- Favoriser l'amélioration des performances.

### **1.2.1 Assurer la maîtrise de l'entreprise**

La structure du contrôle interne doit permettre à la direction de maîtriser les activités au sein de l'entreprise. C'est à elle (la direction) qu'incombe la responsabilité de définir des objectifs, des budgets, des structures et des procédures pour arriver à cette maîtrise des activités.

### **1.2.2 Assurer la sauvegarde des actifs**

Selon le SYSCOA (PCG-SYSCOA, 1996 : 137), un actif contribue directement ou indirectement à un flux positif futur de trésorerie pour l'entreprise.

L'entreprise doit donc protéger ses actifs, c'est à dire assurer la sécurité de ses biens matériels et immatériels ainsi que celle des personnes physiques.

Cela passe par la mise en place d'un ensemble de procédures fiables d'acquisition, de conservation, de préservation et de sortie des actifs.

### **1.2.3 Assurer la qualité des informations**

Le management (la direction) doit veiller à mettre en place un système d'information de qualité, c'est à dire qui satisfasse aux exigences suivantes :

- fiabilité et vérifiabilité : les informations doivent refléter la réalité des activités ;
- exhaustivité : les informations doivent être enregistrées intégralement ;
- pertinence : les informations doivent être facilement accessibles à tous.

### **1.2.4 Favoriser l'amélioration des performances**

Une entreprise est dite performante lorsqu'elle combine au mieux ses facteurs de production pour garantir son efficacité (atteinte des objectifs), son efficience (un rendement maximum) et l'économie (le moindre coût).

### **1.2.5 Assurer l'application des instructions de la direction**

Le contrôle interne doit permettre à la direction de se rendre compte rapidement et aisément de l'application effective de ses instructions. Le pilotage de l'entreprise s'en trouve facilité.

## **Section 2 : Les grands principes du contrôle interne**

Les grands principes du contrôle interne sont les suivants :

- l'organisation ;

- l'autocontrôle ;
- l'universalité du contrôle;
- l'harmonie ;
- l'indépendance ;
- la bonne information ;
- la permanence ;
- la qualité du personnel.

(SOW, 2004 :8).

Nous les développerons dans la suite de cette section.

### **2.1 L'organisation**

L'organisation du contrôle interne doit être adaptée à la stratégie, à la taille et au volume d'activité de l'entreprise. Elle doit permettre également un contrôle aisé des informations circulant à l'intérieur de l'entreprise.

La mise en place d'une bonne organisation implique la séparation de certaines tâches dites incompatibles. En effet, le cumul de ces tâches favorise les malversations et les rend difficilement décelables (BARRY, 2000 : 30).

L'ensemble des tâches de l'entreprise peuvent être regroupées sous cinq fonctions spécifiques qui doivent être impérativement distinctes afin d'assurer l'effectivité de la séparation des tâches. Il s'agit de :

- la fonction d'exécution ;
- la fonction d'autorisation ;
- la fonction d'enregistrement comptable ;
- la fonction financière (acte d'encaissement et de paiement) ;
- la fonction de contrôle. (RENARD, 2000 : 334).

### **2.2 L'autocontrôle**

Ce principe du contrôle interne est matérialisé par les recoupements d'informations ou « cross control ». Le recoupement consiste à comparer des informations qui doivent être semblables alors qu'elles figurent dans des documents différents (SOW, 2004 :11).

### **2.3 L'universalité du contrôle**

L'universalité du contrôle signifie que dans l'entreprise, il ne doit pas exister de domaine réservé ni de personnes privilégiées ou exclues du contrôle : le contrôle doit s'étendre à tout et à tous (SOW, 2004 :12).

### **2.4 L'harmonie**

Il signifie que le contrôle interne doit être en adéquation avec l'environnement de l'entreprise, c'est à dire les risques internes et externes qu'elle encourt (SOW, 2004 :13).

### **2.5 L'indépendance**

Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle doivent être atteints indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise (SOW, 2004 :13).

### **2.6 La bonne information**

L'information que produit le système de contrôle interne doit être objective, pertinente, fiable, utile et exhaustive. En plus de ces caractéristiques, la gestion de l'entreprise et la progression vers les objectifs qu'elle s'est fixée impliquent que l'information irrigue tous les niveaux de l'entreprise (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 84). L'information doit donc être aussi disponible et accessible.

### **2.7 La permanence**

Ce principe signifie que les procédures doivent être stables et appliquées de façon permanente. Toutefois, le contrôle interne doit permettre certaines adaptations, en fonction de l'environnement de l'entreprise (SOW, 2004 :14).

### **2.8 La qualité du personnel**

La qualité du personnel regroupe les caractéristiques suivantes :

- les qualités individuelles (style de management) ;
- l'éthique (respect des critères d'honnêteté et de moralité) ;
- la compétence (formation initiale et formation continue).

(SOW, 2004 :15)



### **Section 3 : Les composantes du contrôle interne**

Selon le rapport COSO, le contrôle interne est composé de cinq éléments interdépendants.

Il s'agit de :

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

(COOPERS et LYBRAND, 1998 :28).

#### **3.1 L'environnement de contrôle**

C'est l'ensemble des procédures et règles mis en place par la direction pour assurer la maîtrise des activités. L'environnement de contrôle inclut aussi les individus (leurs qualités individuelles et surtout leur intégrité, leur éthique, leur compétence) et l'environnement dans lequel ils opèrent (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 28).

#### **3.2 L'évaluation des risques**

L'entreprise est confrontée à un ensemble de risques externes et internes qui doivent être évalués. Elle doit instaurer des mécanismes permettant d'identifier, analyser et gérer les risques correspondants (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 28). L'évaluation des risques doit aboutir à la mise en place d'un dispositif de maîtrise des risques.

#### **3.3 Les activités de contrôle**

Les activités de contrôle se définissent comme l'application des normes et procédures destinées à assurer l'exécution des directives émises par le management en vue de maîtriser les risques (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 71).

Ces activités de contrôle sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels de la structure et comprennent des actions aussi variées qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des fonctions.

#### **3.4 L'information et la communication**

L'information que produit le système de contrôle interne doit être objective, pertinente, utile et communicable (SOW, 2004 : 13).

Un système de communication efficace comprend :

- Des procédures écrites : celles-ci doivent préciser les modalités de circulation, les méthodes de traitement et la périodicité des analyses et les contrôles qui permettent de déceler les déviations par rapport à la norme ;
- des supports : Ils doivent être d'un format clair, avec un emplacement prévu pour la matérialisation des contrôles nécessaires et comporter une pré numérotation pour permettre leur suivi ;
- des rapports financiers ou de gestion, préparés et synthétisés régulièrement pour permettre une exploitation rapide, surtout à des fins de prévisions ;
- Un manuel de procédures, pour faciliter à tout moment la compréhension du système des tâches et la réalisation des contrôles (CNCC, 1992 : 26-32).

### **3.5 Le pilotage**

Les opérations de pilotage permettent de vérifier que le contrôle interne fonctionne efficacement. Ce processus implique l'évaluation critique, par le personnel approprié, de la manière dont les contrôles sont conçus, des délais d'exécution et de la façon dont sont prises les mesures nécessaires. (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 96).

Le pilotage doit permettre à l'entreprise de réagir rapidement en fonction du contexte (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 28).

## **Section 4 : Les limites du contrôle interne**

Quelque soit le soin apporté à l'architecture du contrôle interne, les dirigeants d'entreprise ne doivent cependant pas en attendre qu'elle leur donne l'entière garantie que les objectifs fixés à l'entreprise seront atteints. En effet : « Tout système de contrôle interne, aussi bien conçu et appliqué soit-il, ne peut fournir au plus qu'une assurance raisonnable au management et au conseil d'administration quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise. La probabilité d'atteindre ceux-ci est soumise aux limites inhérentes à tout système de contrôle interne » (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 109).

Ces limites sont les suivantes :

- le jugement erroné ;
- les dysfonctionnements ;
- les contrôles outrepassés par le management ;
- la collusion ;

- le ratio coût / bénéfice.

#### **4.1 Le jugement erroné**

L'efficacité des contrôles sera limitée par le risque d'erreur humaine lors de la prise de décisions ayant un impact sur les opérations de l'entreprise.

(COOPERS et LYBRAND, 1998 : 110).

#### **4.2 Les dysfonctionnements**

- Ils peuvent être provoqués par des modifications intervenues dans le fonctionnement habituel : engagement de personnel intérimaire pour des tâches de contrôle, introduction de changement dans les systèmes, sans formation du personnel pour réagir correctement aux premiers signes d'un dysfonctionnement.

- Ils peuvent être dus à des mauvaises interprétations d'instructions, à des jugements défaillants, à des erreurs d'inattention, à des oublis.

(COOPERS et LYBRAND, 1998 : 111).

#### **4.3 Les contrôles outrepassés par le management**

Le mot « outrepasser » désigne la dérogation illégitime aux normes et procédures prescrites, dans le but soit d'en tirer profit personnellement, soit d'améliorer la présentation de la situation financière de l'entreprise ou de dissimuler la non-conformité aux obligations légales (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 111).

#### **4.4 La collusion**

Le meilleur système de contrôle interne ne peut éviter la collusion. Le contrôle réciproque des tâches a pour objectifs d'interdire les fraudes et détournements opérés par un membre du personnel, mais l'entente entre deux ou (plusieurs) personnes qui sont impliquées dans une même procédure peut permettre la réalisation d'une malversation (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 16).

#### **4.5 Le ratio coût / efficacité**

Le contrôle interne doit être à la mesure du risque qu'il doit couvrir. Si le risque encouru est faible, la mise en place d'une procédure dont le coût serait supérieur au risque encouru deviendrait une faiblesse dans l'optique du rapport coût / efficacité (OBERT, 2000 : 58).

Ainsi, le contrôle interne est avant tout une meilleure répartition des tâches, qui ne se traduit pas systématiquement par leur multiplication (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 15).

## **Section 5 Contrôle interne, management du risque et objectifs de l'entreprise**

Il existe une relation directe entre les objectifs poursuivis par l'entreprise et les éléments de son dispositif de management des risques. Parmi ces éléments du management du risque, figure le contrôle interne.

Le rapport COSO a illustré cette relation par une matrice à trois dimensions, avec :

- d'une part les quatre grandes catégories d'objectifs possibles de l'entreprise (objectifs stratégiques, opérationnels, de reporting et de conformité) ;
- d'autre part les cinq composantes du contrôle interne (présentées ci-dessus, en section 3) ;
- et enfin les entités de l'entreprise (divisions, unités de gestion, filiales, etc)<sup>7</sup>.

Cette inter-relation montre que lorsque la direction fixe des objectifs à l'entreprise, le contrôle interne doit également être analysé et au besoin restructuré, de manière à minimiser les risques de non atteinte de ces objectifs.

Selon le rapport COSO, cette inter-relation implique également qu'une attention particulière soit accordée aux activités de contrôle, lesquelles tâches sont dévolues au management :

- « Les activités de contrôle interne mises en œuvre par chaque manager imposent :
- des objectifs clairs, cohérents avec les missions du manager et la stratégie de l'entreprise ;
  - des moyens adaptés ;
  - une organisation qui met en œuvre le bon usage des moyens
  - un système d'information qui permet de mesurer la réalisation des objectifs ;
  - des méthodes et procédures idoines pour opérer les tâches définies ;
  - la supervision pour vérifier l'avancement des objectifs et les faire évoluer en fonction du contexte »<sup>8</sup>.

Enfin, on peut observer aussi que : « le management du risque est indissociable de la notion actuelle de management de la qualité, dont la mise en œuvre s'appuie sur le contrôle interne et est fondée sur huit principes : Orientation client, relations mutuellement bénéfiques avec les fournisseurs, leadership, implication du personnel, approche processus, management par

---

7 <http://www.coso.org>, *Le Management du risque d'entreprise*, RAPPORT COSO rubrique articles divers. le 20/09/04

8 <http://www.coso.org>, *Le Management du risque d'entreprise*, RAPPORT COSO rubrique articles divers. le 20/09/04

approche système, amélioration continue, approche factuelle pour la prise de décision, » (DIENE, 2004 : 36)

Ainsi, la mise en place d'un contrôle interne performant permettra un meilleur management des risques et, par ricochet, améliorera l'image de l'entreprise au sein du public, par la qualité des prestations fournies.

Dans ce chapitre, nous avons défini la notion de contrôle interne, ses objectifs, ses grands principes et ses composantes ; nous avons aussi indiqué ses limites. Enfin nous avons exposé la relation entre le contrôle interne, le management du risque et les objectifs de l'entreprise, qui se présente sous la forme d'une matrice à trois dimensions.

Le but poursuivi était de donner une meilleure appréhension de la notion de contrôle interne.

Il nous paraît à présent opportun d'examiner la démarche de l'évaluation, ainsi que les outils dont dispose l'auditeur pour procéder à une évaluation critique du contrôle interne afin de poser un diagnostic pertinent. Ce sera l'objet du prochain chapitre.

## **CHAPITRE II : PRESENTATION THEORIQUE DES CYCLES OPERATIONNELS, DEMARCHE, OUTILS ET TESTS D'EVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE**

Comme nous l'avons déjà précisé dans notre introduction, notre démarche s'articule autour d'un découpage des activités de l'entreprise en cycles opérationnels.

Avant d'exposer la démarche d'évaluation, il nous paraît important de développer la notion de cycles opérationnels.

C'est pourquoi, dans un premier temps, nous ferons une description théorique des cycles opérationnels. Ce sera l'objet de la première section de ce chapitre.

Dans un deuxième temps, nous exposerons la démarche théorique de l'évaluation, ainsi que les outils existants.

### **Section 1 les Cycles opérationnels du contrôle interne**

Ils sont au nombre de six :

- Le cycle achats-fournisseurs ;
- Le cycle ventes-clients ;
- Le cycle de la trésorerie ;
- Le cycle production-stocks ;
- Le cycle des immobilisations ;
- Le cycle paie-personnel.

#### **1.1 Définitions**

Selon DIALLO (2004 :17-24) :

- Le cycle achats-fournisseurs : Il regroupe les opérations relatives à l'acquisition des biens destinés à être consommés dans le processus de production (matières premières et matières consommables) ou à être utilisés pour les besoins courants de l'exploitation (fournitures diverses).
- Le cycle ventes-clients : Il regroupe les opérations relatives à la vente des produits achetés en l'état ou transformés par l'entreprise.
- Le cycle trésorerie : Il regroupe les opérations relatives aux encaissements et décaissements de fonds effectués par l'entreprise.

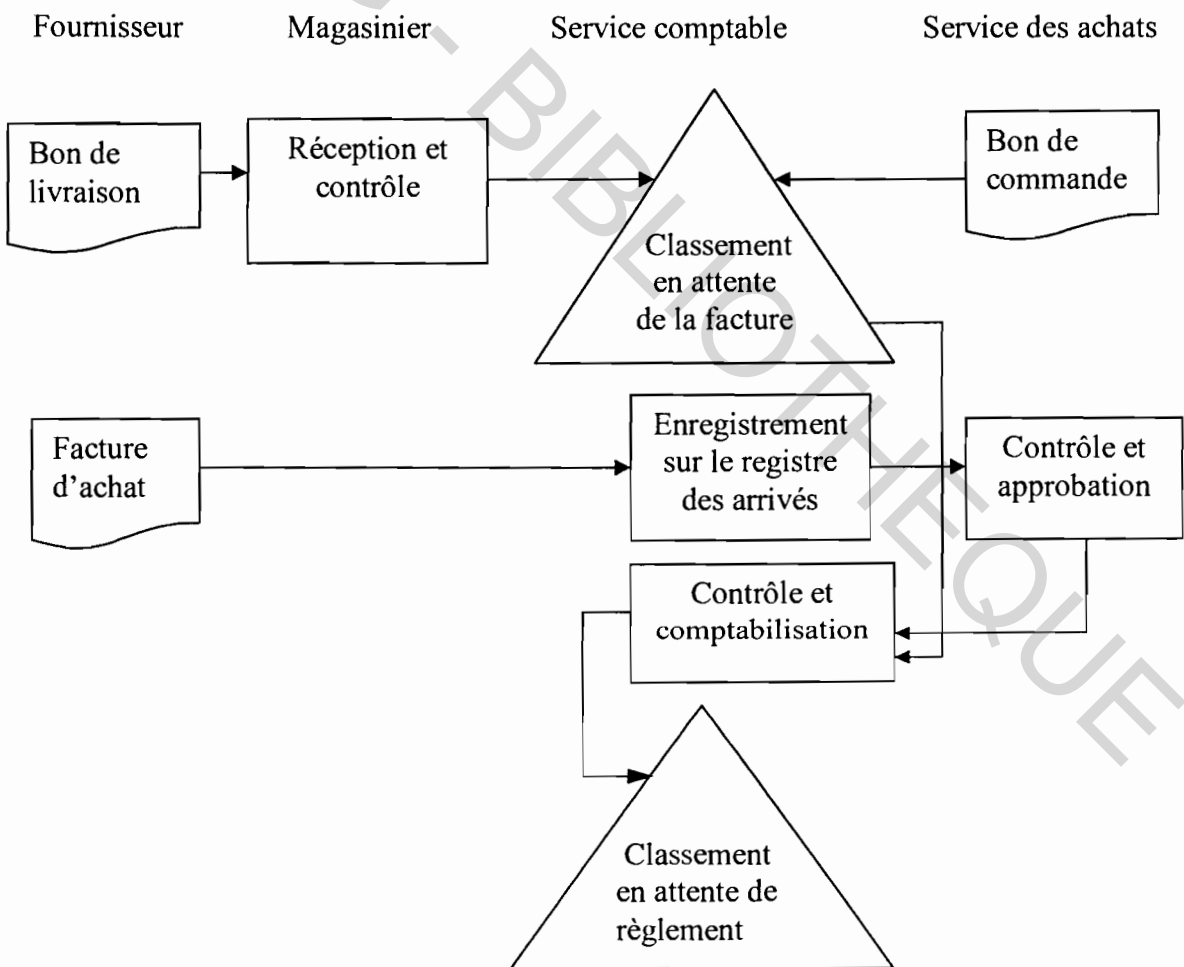
- Le cycle production-stocks : Il s'agit des opérations relatives aux mouvements de stocks au sein de l'entreprise, plus précisément l'entrée, le stockage et la sortie du magasin.
- Le cycle immobilisation : Il rassemble les opérations relatives à l'acquisition, la détention et la cession des biens destinés à rester durablement dans l'entreprise.
- Le cycle paie-personnel : Il s'agit des opérations relatives à la gestion du personnel (embauche, paie, prévision des effectifs journaliers de production, départ de personnel, etc).

## 1.2 Description schématique des cycles opérationnels

Nous présentons ici une description schématique des différents cycles. Le but est d'indiquer les principaux documents utilisés et leur sens de circulation.

### 1.2.1 Le Cycle achats-fournisseurs

Figure n°1 : Le schéma théorique du cycle achats-fournisseurs



(Source adaptée : BARRY, 1996 : 31)

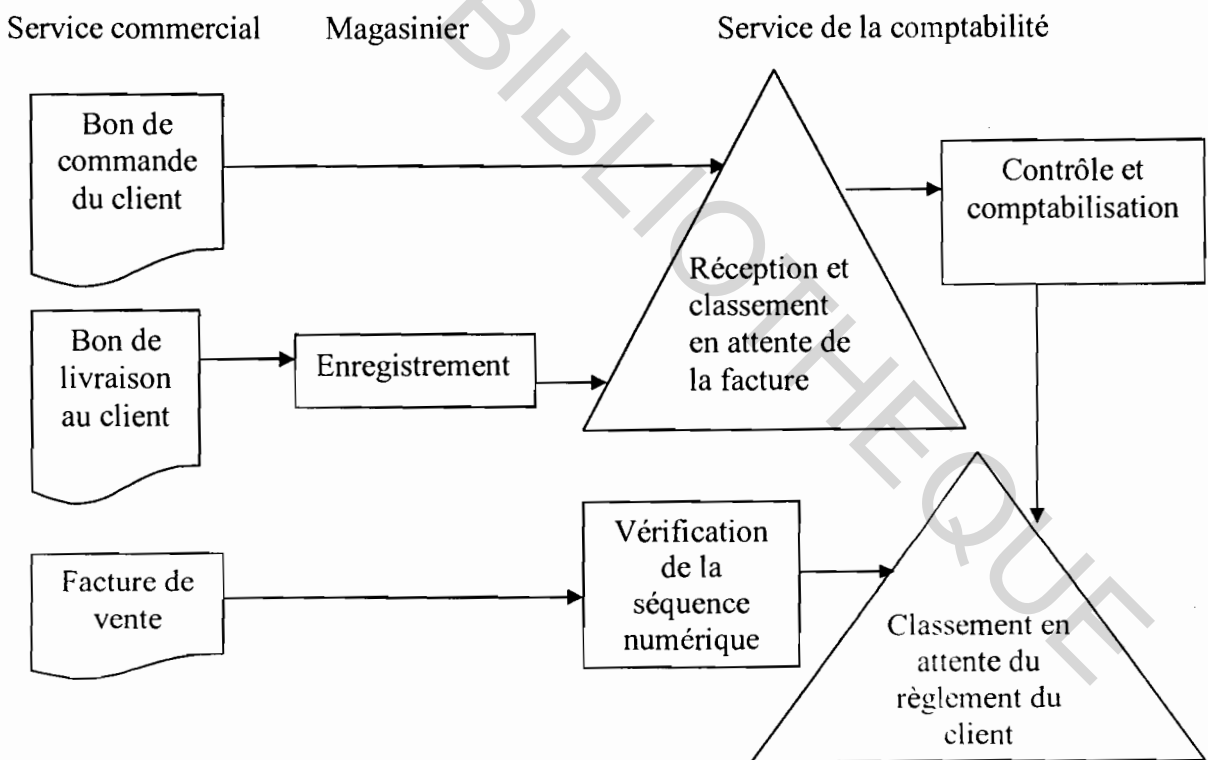
**Explication :** Le bon de commande est établi en trois volets par le service des achats. Le premier volet est transmis au fournisseur, le second volet est transmis au service de la comptabilité et le troisième demeure dans le carnet à souche au niveau du service des achats.

Au moment de la livraison de la commande, le fournisseur délivre un bon de livraison qui est réceptionné et contrôlé par le magasinier, puis transmis au service de la comptabilité pour archivage.

La facture du fournisseur est réceptionnée et contrôlée par le service des achats, puis transmis au service de la comptabilité. L'enregistrement comptable des opérations d'achats est effectué par le service de la comptabilité, au vu de la liasse bons de commande - bons de livraison - factures. La liasse des documents d'achat est ensuite conservée par le service comptable, en attente du règlement.

### 1.2.2 Le cycle ventes-clients

**Figure n°2 : Le schéma théorique du cycle ventes-clients**



(Source adaptée : BARRY, 1996 :100)



**Explication :** L'opération de vente est déclenchée par la réception du bon de commande du client. Le service commercial émet un bon de livraison en trois volets.

Ce bon de livraison en trois exemplaires doit être signé par le client, au moment de prendre livraison de sa commande. Un volet est remis au client ; le deuxième volet est transmis au magasin pour effectuer la sortie du stock, puis au service de la comptabilité ; le troisième volet reste dans le carnet à souche au niveau du service commercial.

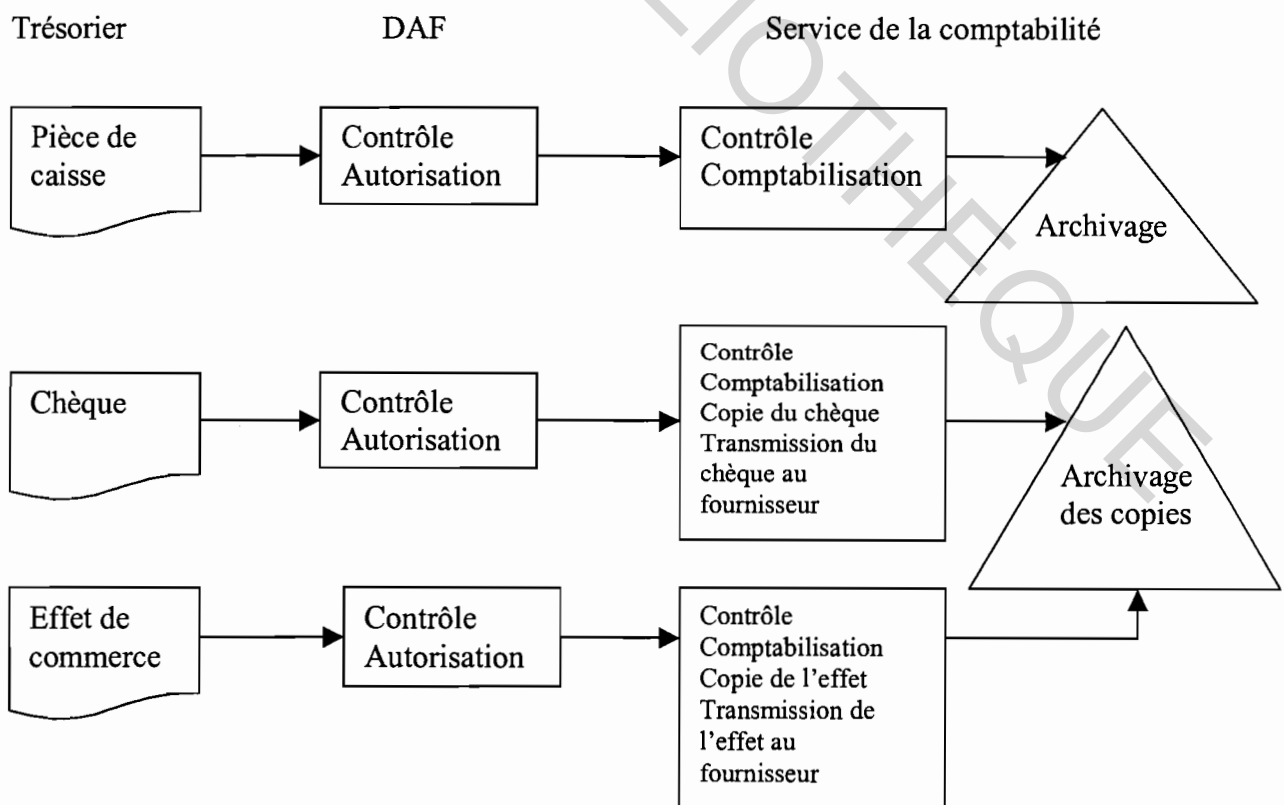
Une facture en trois volets est également émise par le service commercial et est ventilée de manière identique au bon de livraison, exception faite du deuxième volet qui est transmis directement au service comptable.

Le service comptable enregistre l'opération de vente au vu de la liasse bon de commande-bon de livraison-facture, puis classe cette liasse en attente du règlement du client.

### 1.2.3 Le cycle trésorerie

Sur la base de la description effectuée par l'auteur BARRY (1996 :121-126), nous présentons des schémas synthétisant les opérations du cycle de trésorerie.

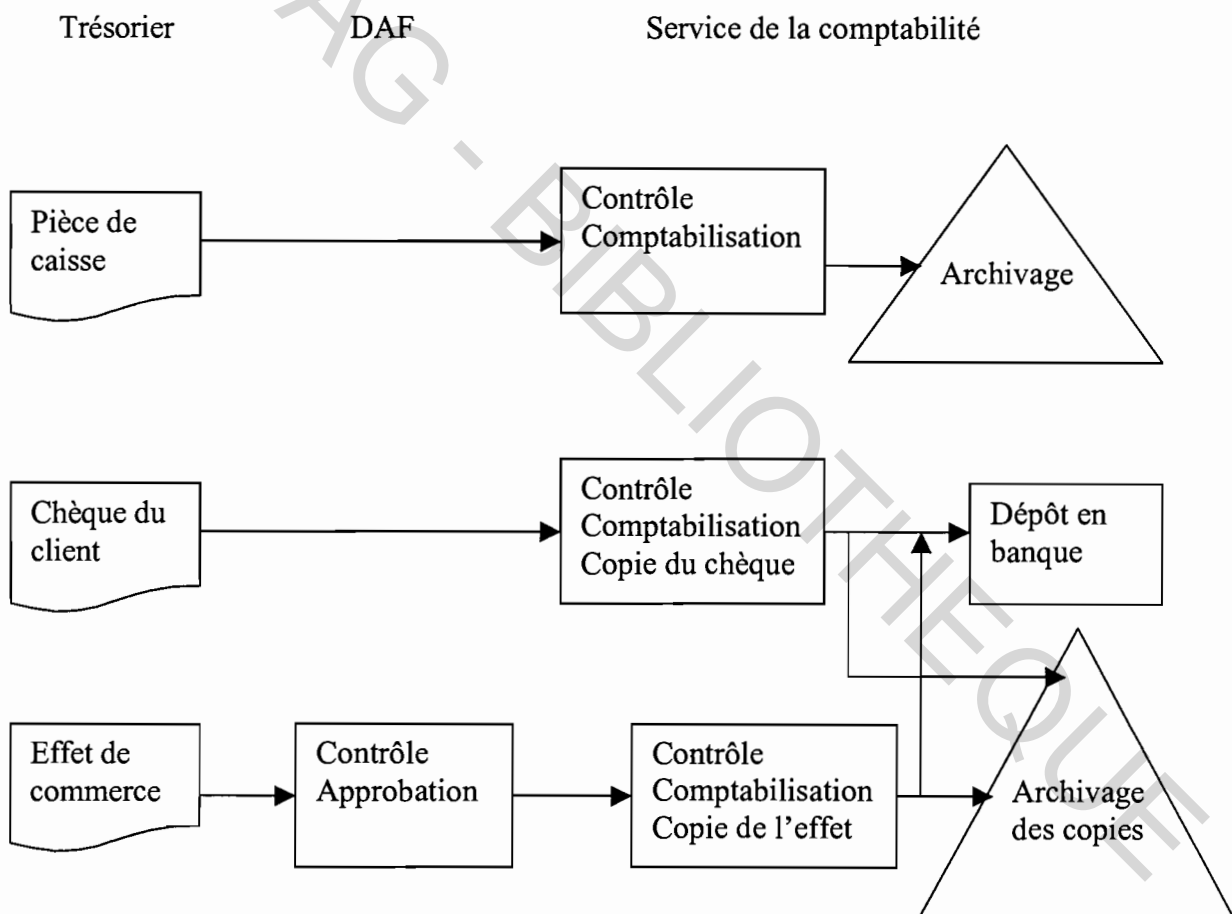
**Figure n°3 : Le schéma théorique (paiement d'un fournisseur)**



Source : Nous même

**Explication :** Selon que le règlement est effectué au comptant, par chèque ou par effet de commerce, le trésorier prépare la pièce de règlement qui est ensuite contrôlée et approuvée par l'agent habilité à autoriser les décaissements (par exemple le Directeur Administratif et Financier). Le règlement est ensuite constaté comptablement. Le moyen de paiement est enfin remis au fournisseur. S'il s'agit d'un règlement au comptant, la pièce de caisse est archivée avec la liasse bon de commande - bon de livraison - facture correspondante. En cas de règlement par chèque ou par effet de commerce, une copie est faite avant remise au fournisseur. Cette copie est aussi conservée avec la liasse des pièces justificatives.

**Figure n°4 : Le schéma théorique (règlement d'un client)**



Source : Nous même

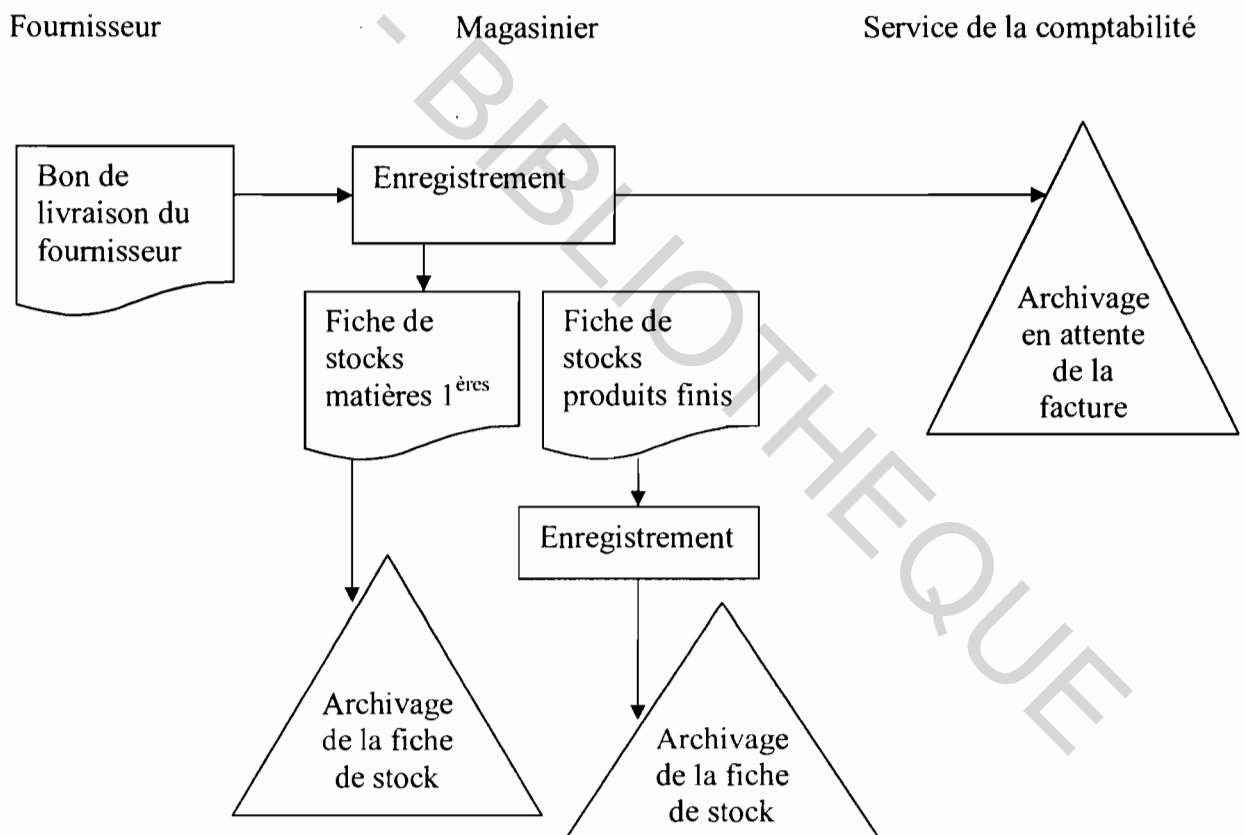
**Explication :** Lorsque le client règle au comptant, le trésorier établit une pièce de caisse qui est transmise au service de la comptabilité, pour l'enregistrement comptable du règlement et l'archivage avec la liasse bon de commande – bon de livraison – facture.

En cas de règlement par chèque, le chèque est transmis à la comptabilité pour l'enregistrement comptable, puis déposé en banque. Une copie du chèque est faite et archivée avec la liasse des pièces justificatives de vente.

En cas de règlement par effet de commerce, l'effet doit être approuvé par l'agent habilité, par exemple le DAF, puis transmis au service de la comptabilité avant d'être déposé en banque. Une copie de l'effet est aussi faite et archivée avec la liasse des pièces justificatives de vente.

### 1.2.4 Le cycle production-stocks

**Figure n°5 : Le schéma théorique (entrée de stocks)**



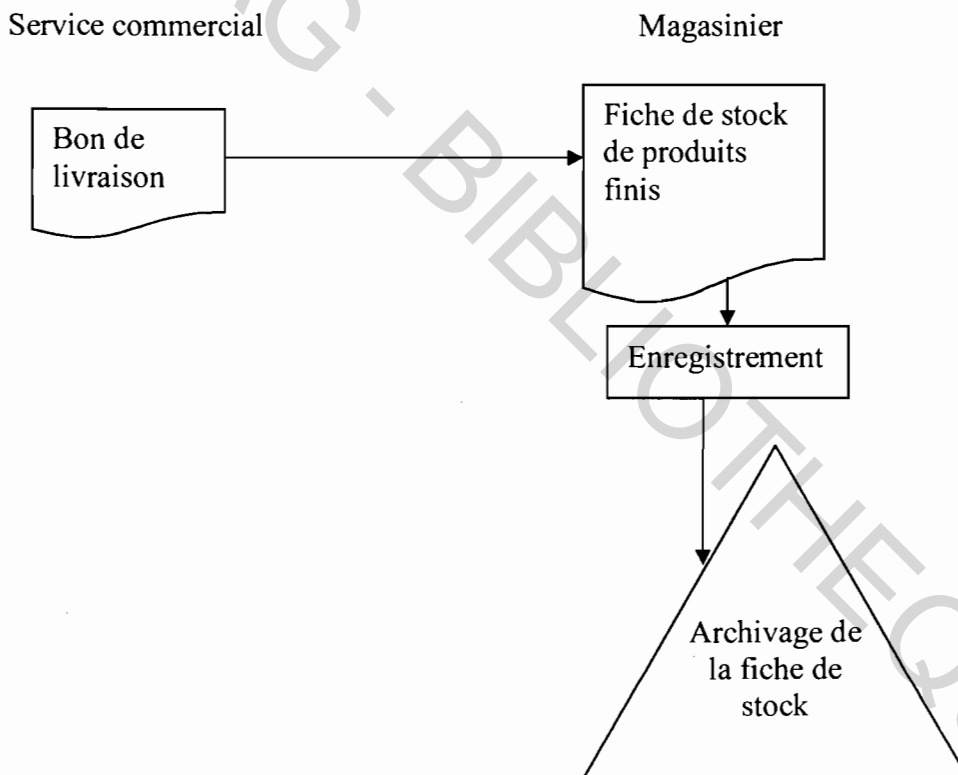
Source : Nous même

**Explication :** Pour les entrées de stocks, il faut distinguer deux cas.

- Réception de marchandises livrées par un fournisseur : Au vu du bon de livraison délivré par le fournisseur ; le magasinier renseigne une fiche de stock et met en magasin les articles reçus. Il introduit aussi ces stocks en quantités et en valeurs dans un logiciel de gestion des stocks.

- Entrée en stock de produits finis : Lorsque le magasinier reçoit des produits finis en provenance des ateliers de production, il renseigne une fiche de stock « produits finis », ainsi que le logiciel de gestion des stocks, avant de stocker ces articles dans une aire prévue à cet effet.

**Figure n°6 : Le schéma théorique (sortie de stocks)**



**Source :** Nous même

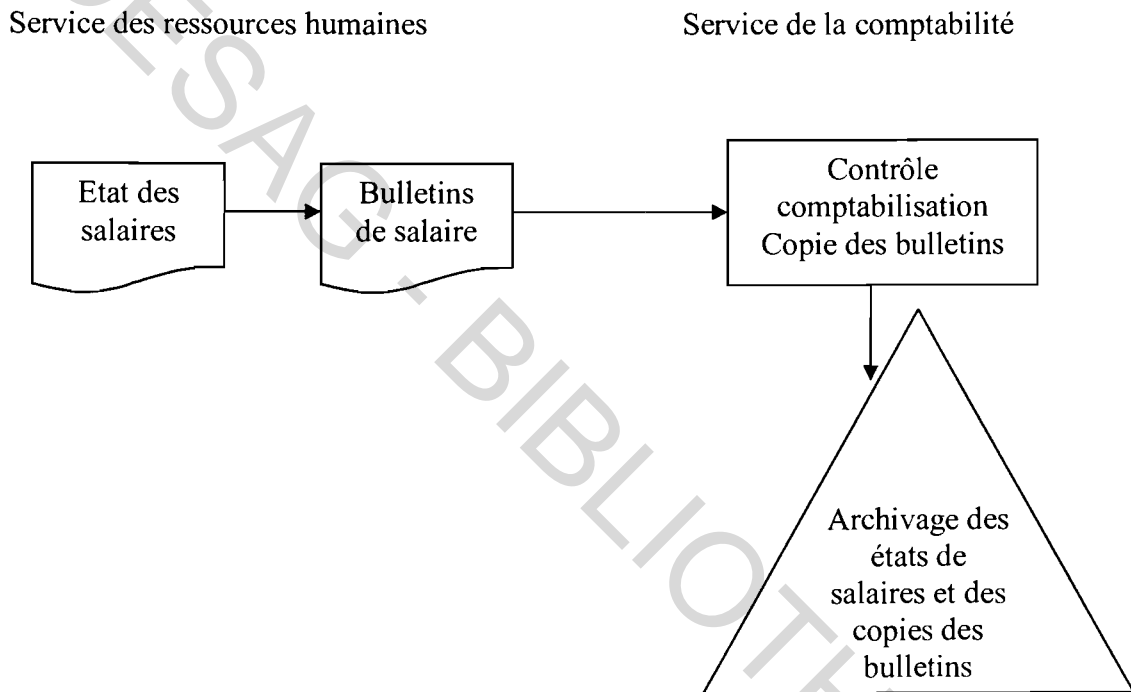
**Explication :** Au vu du bon de livraison émis par le service commercial, le magasinier effectue la sortie des articles demandés et renseigne la fiche de stocks « produits finis », ainsi que le système de gestion informatique des stocks.

### 1.2.6 Le cycle immobilisation

Le processus d'acquisition est identique à celui du cycle achats-fournisseurs ; aussi nous ne reproduirons pas le schéma théorique. Il convient cependant de signaler que le service comptable doit établir un tableau d'amortissement pour chaque nouvelle acquisition.

### 1.2.7 Le cycle paie-personnel

Figure n° 7 : Le schéma théorique du cycle paie-personnel



Source : Nous même

**Explication :** Les états de salaire sont établis par le service habilité (par exemple le service des ressources humaines). Ces états sont établis sur la base de la durée hebdomadaire légale de travail ou sur la base d'un état de suivi des présences. Les états de salaire servent à produire les bulletins de salaire qui sont contrôlés et enregistrés par le service de la comptabilité. Les copies des bulletins et les états de calcul des salaires sont ensuite archivés.

### **1.3 Eléments du contrôle interne**

Sur la base de notre revue de littérature, nous énumérons ci-dessous un ensemble de procédures dont la mise en place permet de réduire les risques de malversations et d'améliorer les performances de l'entreprise.

#### **1.3.1 Le cycle achats-fournisseurs**

Les éléments ci-dessous présentés sont une synthèse que nous avons établie à partir des écrits des auteurs BARRY (1996 : 19-28), DIENE (2004 : 7-14), SAMBE et DIALLO (1999 : 333-337) et BOUVIER (1990 : 61-81) :

- Elaborer « par le bas » un budget des dépenses d'exploitation (définition préalable des besoins par les différents responsables) ;
- Effectuer un suivi d'exécution budgétaire et rechercher des explications aux écarts constatés ;
- Les expressions de besoins doivent être matérialisées par des demandes d'achat ;
- Mettre en place un répertoire de fournisseurs avec les références et les prix des articles ;
- Le lancement des commandes doit donner lieu à l'établissement d'un bon de commande ;
- Les bons de commande doivent être pré numérotés ;
- Le lancement des commandes doit être confié à un agent ou à un service unique ;
- Le lancement des commandes doit être autorisé par un responsable désigné par la direction ;
- Suivi/relance des fournisseurs par l'agent ou le service chargé des commandes ;
- La réception et le contrôle des articles doivent être confiés à un agent ou à un service unique ;
- Séparer les services approvisionnement, réception des commandes et magasin ;
- La livraison des articles doit être accompagnée d'un bon de livraison du fournisseur ;
- Un bon de réception pré numéroté doit être établi pour chaque réception de commande ;
- La livraison des articles doit être accompagnée ou suivie d'une facture délivrée par le fournisseur ;
- Les factures reçues doivent être inscrites sur un registre « courriers arrivés », puis numérotées et datées ;
- Inscire la mention « copie » ou « duplicata » sur les doubles des factures, dès leur réception ;
- Effectuer le rapprochement facture / bon de commande / bon de réception ;
- Matérialiser par visa et signature sur les factures, ce rapprochement effectué ;

- La comptabilisation d'une opération d'achat doit être effectuée au vu de la liasse bon de commande – bon de livraison – facture ;
- Indiquer sur les factures les références de comptabilisation (n° pièce comptable, imputations comptables), ou joindre à chaque facture une fiche d'imputation comptable comportant ces éléments ;
- Réaliser une séparation des fonctions de lancement des commandes, réception des commandes et comptabilisation des opérations d'achat ;
- Effectuer une analyse périodique des comptes fournisseurs pour rectifier les erreurs d'imputation, relever les soldes restés longtemps créditeurs et effectuer les relances nécessaires ;
- Les procédures d'achat doivent être décrites dans un manuel interne des procédures.

### **1.3.2 Le cycle ventes-clients**

Les éléments ci-dessous présentés sont une synthèse établie à partir des écrits des auteurs BARRY (1996 : 86-96), LEMANT et SCHICK (1995 : 129-146), SAMBE et DIALLO (1999 : 338-342) :

- Elaborer un budget des ventes à partir de critères définis, comme par exemple les prévisions d'évolution à court terme de la demande, l'évaluation des effets attendus des actions promotionnelles engagées par l'entreprise, etc ;
- Rapprocher périodiquement les réalisations des prévisions, et rechercher les explications aux écarts constatés ;
- En cas de vente à crédit, réaliser une étude préalable de solvabilité du client ;
- L'acceptation d'un bon de commande de client doit être constatée par le visa d'un agent habilité ;
- Un exemplaire du bon de commande est transmis au magasin et/ou au service production, ainsi qu'au service chargé de l'expédition ;
- Les livraisons doivent faire l'objet de bons d'expédition et de bons de livraison pré imprimés et pré numérotés ;
- Les bons de livraison doivent être déchargés par les clients à la livraison ;
- Annulation du bon de commande, par la mention « livré », dès réception du bon de livraison comportant la décharge du client ;
- Les factures doivent être pré imprimées et pré numérotées et doivent être contrôlées par un service distinct de celui qui les a établies, avant leur transmission au client ;
- Vérification régulière de la séquence des bons de livraison et de la séquence des factures ;

- Les retours de marchandises doivent être constatés par des factures d'avoir ;
- Un état des créances/recouvrements doit être établi et tenu à jour, avec constitution de provisions comptables pour les recouvrements devenus incertains ;
- La constitution de provisions doit être approuvée par un responsable indépendant du suivi des clients ;
- La comptabilisation de l'opération de vente doit être effectuée au vu de la liasse bon de commande client – bon de livraison – facture ;
- Séparation de tâches entre la facturation, la tenue du journal de vente et la trésorerie ;
- Mise en place d'un manuel interne des procédures intégrant les procédures de vente et les tâches assignées aux agents intervenant dans les opérations de vente.

### 1.3.3 Le cycle trésorerie

A partir des écrits des auteurs BARRY (1996 : 124-128), SOW (2004 : 4-10), SAMBE et DIALLO (1999 : 369-373), on peut retenir :

- Mise en place d'un budget de trésorerie établi à partir des autres budgets (Achats, ventes, investissements, production...) et mensualisé pour en faciliter le suivi ;
- Effectuer un suivi d'exécution budgétaire et rechercher des explications aux écarts constatés ;
- Instauration d'un système de pièces pré numérotées de caisse et investigations systématiques, avant comptabilisation, de ruptures dans la séquence numérique de ces pièces de caisse ;
- Instructions à donner aux clients pour privilégier les règlements par chèques barrés ou virements bancaires au détriment des règlements en espèces ;
- Création de caisses séparées pour les encaissements clients et les règlements de dépenses courantes, les premières caisses n'ayant qu'un rôle de collecte et de reversement des fonds en banque ;
- Fixation d'un niveau maximum d'encaisses (aussi bas que possible) à partir duquel les espèces en caisse doivent impérativement être reversées en banque ;
- Séparation stricte des fonctions d'encaissement des fonds avec celles de tenue des comptes de clients et des comptes de caisse ou de banques ;
- Analyse et justification régulières des comptes clients, caisses et banques, afin de déceler toute créance non apurée, ou tout montant non reporté dans les journaux de caisse ou de banque ;



- Fixation des niveaux de dépenses à régler en espèces et ceux à régler impérativement par la banque ;
- Annulation des factures réglées par la mention «payé » et report des indications du paiement (numéro de la pièce de caisse, ou du chèque, date) ;
- Les délais d'enregistrement des paiements doivent être réduits au maximum ;
- Le détenteur des titres de paiement (carnets de chèques, effets de commerce) doit être différent de celui qui autorise les paiements ;
- L'accès au coffre-fort doit être restreint (par exemple par codes d'accès) aux agents désignés par la Direction ;
- Séparation des fonctions de comptabilisation des opérations de caisses et de tenue de ces caisses ;
- Mise à la disposition du caissier d'un brouillard ou livre extracomptable de caisse lui permettant d'assurer un autocontrôle des encaissements – décaissements et du solde journalier de caisse ;
- Le service comptable doit s'assurer que les pièces de caisse – paiements sont bien revêtues de la signature des responsables autorisés, avant leur enregistrement ;
- Analyse et justification régulière des soldes de comptes de liaison « chèque à l'encaissement » et « virements de fonds » ;
- Mise en place de contrôles de caisse programmés et inopinés ;
- Etablissement de rapprochements bancaires mensuels, avec investigations et régularisations des montants en suspens ;
- Mise en place d'un manuel interne des procédures intégrant les procédures d'encaissement et de décaissements et les tâches assignées aux agents intervenant dans ces opérations.

#### **1.3.4 Le cycle production-stocks**

A partir des écrits des auteurs BARRY (1996 : 60-66), LEMANT et SCHICK (1995 : 114-126), SAMBE et DIALLO (1999 : 190-196), on peut retenir :

- Elaboration d'un budget de production, à partir des ventes prévues et des niveaux de stocks optimums ;
- Les commandes de réapprovisionnement d'un article doivent être déterminées en tenant compte de la vitesse de rotation de l'article, du niveau optimum à détenir en stock, des prévisions de production ou de vente, des délais de livraison du fournisseur, mais aussi pour anticiper sur une pénurie ou une hausse des prix ;

- Les entrées et sorties de stocks doivent être mentionnées en quantité et en valeur sur des fiches de stocks et enregistrées dans un logiciel de gestion des stocks ;
- Les fiches de stocks doivent être pré numérotées et distinguées selon qu'elles concernent des matières premières, des articles divers ou des produits semi-finis et finis ;
- Les stocks livrés par des tiers (fournisseurs extérieurs) doivent être réceptionnés et contrôlés à l'aide du bon de commande et du bon de livraison du fournisseur ;
- Mise en place d'un système de rangement convenable (aires de stockage, rangement des articles par catégories) et identification des catégories de stock ;
- Inventaire régulier (au moins annuel) des stocks ;
- Les agents supervisant l'inventaire doivent être différents de ceux tenant les stocks ;
- Limitation stricte de l'accès aux aires de stockage aux seuls magasiniers ;
- Couverture des valeurs en stock par des assurances contre les risques d'incendie, de vol, etc ;
- Protection physique des stocks par des abris fermés et répondant aux spécificités des produits ;
- Mettre en place un manuel interne des procédures intégrant les procédures d'entrée et de sortie de stocks et les tâches assignées aux agents intervenant dans ces opérations.

### **1.3.5 Le cycle immobilisation**

A partir des écrits des auteurs BARRY (1996 : 40-49), LEMANT et SCHICK (1995 : 52-61), SAMBE et DIALLO (1999 : 180-184), on peut retenir :

- Elaboration d'un budget des investissements « par le bas » ; Le mode de financement doit être en même temps déterminé (emprunts, fonds propres, subventions, etc) ;
- Sélection des fournisseurs par appel d'offre ou dans un répertoire interne des fournisseurs ;
- Le lancement des commandes doit donner lieu à l'établissement d'un bon de commande ;
- Le lancement des commandes doit être confié à un agent ou à un service unique ;
- Le lancement des commandes doit être autorisé par un responsable désigné par la direction ;
- La réception et le contrôle des articles doivent être confiés à un agent ou à un service unique ;
- La livraison des articles doit être accompagnée d'un bon de livraison du fournisseur ;
- En cas de chantier, il faut établir un procès verbal (PV) de réception ;
- La livraison des articles doit être accompagnée ou suivie d'une facture délivrée par le fournisseur ;

- La comptabilisation d'une opération d'achat doit être effectuée au vu de la liasse bon de commande – bon de livraison/ PV de réception – facture ;
- Mise en place d'un fichier extra comptable de suivi des immobilisations (date d'entrée, prix d'achat, durée d'utilisation, taux d'amortissement) ;
- L'enregistrement comptable des immobilisations doit être suivi immédiatement par une mise à jour du fichier des immobilisations ;
- Rapprochements périodiques, en cours d'année, des soldes des comptes d'immobilisations du fichier avec les soldes comptables ;
- Réaliser une séparation des fonctions de lancement des commandes, réception des commandes et comptabilisation des opérations d'achat ;
- Mise en place d'une procédure de maintenance périodique des installations et équipements ;
- Couverture par des assurances pour risques divers (vol, incendies, etc) ;
- Protection physique appropriée (abris fermés, gardiennage, etc) ;
- Mise en place par la direction, de critères précis de cessions ou de mise au rebut des immobilisations ;
- Désignation par la direction, des agents habilités à la cession ou la mise au rebut des immobilisations ;
- Réalisation d'un inventaire périodique (au moins annuel) des immobilisations ; les personnes chargées du recensement ne doivent pas avoir accès au fichier des immobilisations ;
- Mise en place d'un manuel interne des procédures intégrant les procédures d'achat et de cession d'immobilisations et les tâches assignées aux agents intervenant dans ces opérations.

### **1.3.6 Le cycle paie-personnel**

A partir des écrits des auteurs BARRY (1996 : 40-49), LEMANT et SCHICK (1995 : 162-172), SAMBE et DIALLO (1999 : 343-345), on peut retenir :

- Mettre en place un budget mensualisé relatif aux embauches et aux charges de personnel ;
- Assurer un suivi ultérieur des prévisions-réalisations ;
- Mettre en place un fichier du personnel tenu à jour et indiquant notamment les rémunérations, les prêts en cours, etc ;
- L'expression interne de besoin en personnel doit faire l'objet d'une demande écrite et motivée ;
- La décision finale d'embauche est prise par la Direction, après étude :

- Toute embauche doit donner lieu à l'ouverture d'un dossier individuel, indiquant les conditions d'embauche (niveau de rémunération, niveau scolaire, durée d'essai, etc) et où sont archivés tous les documents et renseignements concernant l'agent ;
- Sélections et embauches doivent être effectuées sur la base de la compétence et de l'aptitude ;
- Mettre en place une procédure systématique d'émargement (feuilles de pointage, machine pointeuse, etc) pour le personnel rémunéré à la tâche ou à l'heure ;
- Un agent doit être désigné par la Direction pour effectuer le suivi des temps de présence ;
- En cas de système de paie informatisé, l'accès au logiciel de paie doit être restreint aux agents habilités par la direction, par des codes d'accès ;
- Les documents de paie (états de calculs des salaires et bulletins) doivent être contrôlés et approuvés par un agent différent de celui qui les a élaboré ;
- Les demandes d'octroi de prêts et d'avance doivent être soumises par écrit au service du personnel, pour avis ;
- L'octroi des prêts et avances doit être accordé après analyse des situations individuelles d'endettement des agents ;
- Constitution éventuelle de sûreté en garantie du remboursement des prêts, lorsque les montants dépassent un seuil (à fixer par la Direction) ;
- Inscription des montants dans des comptes individuels d'avances et de prêts au nom des employés concernés ;
- Séparation des fonctions d'autorisation des avances et des prêts, d'avec les fonctions de déblocage des avances et des prêts ;
- Mise en place d'un manuel interne des procédures intégrant les procédures relatives à la gestion du personnel et les tâches assignées aux agents intervenant dans ces opérations.

## **Section 2 : La démarche de l'évaluation du contrôle interne**

L'évaluation du contrôle interne sera conduite suivant l'approche dite « par les systèmes ».

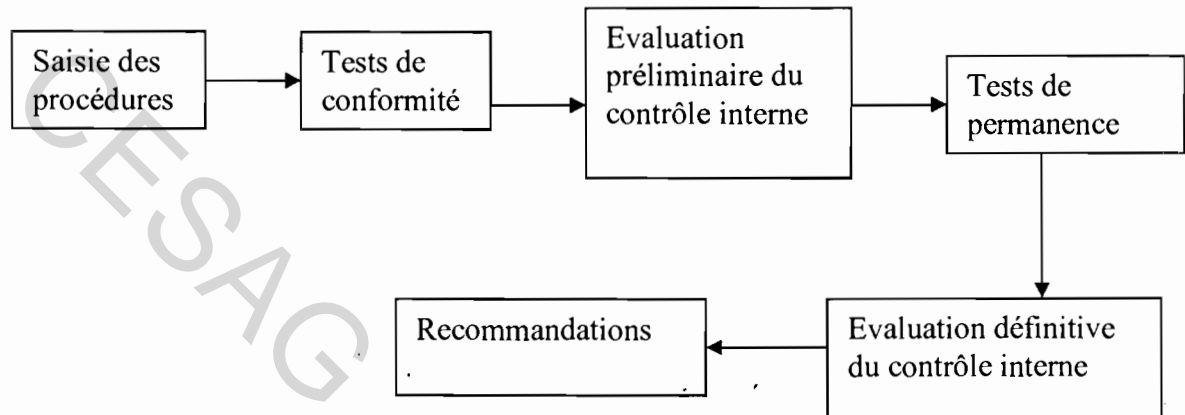
« Elle consiste en un découpage des activités de l'entreprise en cycles opérationnels, suivi de l'identification, à l'aide d'outils et tests appropriés, des forces et faiblesses du système de contrôle interne » (DIALLO, 2004 : 11).

Dans cette section, nous effectuerons une présentation théorique de cette démarche d'analyse.

## 2.1- Présentation de la démarche

La démarche de l'évaluation du contrôle interne est schématisée ci-dessous :

Figure n°8 : Le schéma théorique de l'évaluation



(Source adaptée : Raffegau & al, 1991 : 56)

## 2.2 Explication

Le schéma ci-dessus peut être synthétisé en trois grandes phases :

- la prise de connaissance ou saisie des procédures ;
- l'examen des procédures et l'identification des forces et faiblesses ;
- la formulation des recommandations.

### 2.2.1 La prise de connaissance des procédures

« Par procédures, il faut entendre principalement les consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation, les autorisations et approbations, la saisie et le traitement des informations nécessaires à la vie de l'entreprise et à son contrôle » (BENEDICT et KERAVEL, 1990 :37).

« Dans cette étape, l'évaluateur recense les procédures en vigueur au sein de l'entreprise, afin d'en acquérir une connaissance précise » (RAFFEGEAU & al, 1991 :53).

A l'issue de la prise de connaissance, l'évaluateur a appréhendé les procédures de l'entreprise. Il peut déjà se faire une première impression de la fiabilité du contrôle interne en place.

### **2.2.2- L'examen des procédures et l'identification des forces et faiblesses**

Après la prise de connaissance des procédures, l'évaluateur applique des tests pour :

- Vérifier que la description des procédures est bien conforme à la réalité (tests de conformité) (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 45) ;
- Vérifier que les points forts qu'il a identifiés après les tests de conformité sont réellement appliqués et cela d'une façon constante (tests de permanence) (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 52).

La réalisation des tests de conformité conduit à l'identification des forces théoriques et des faiblesses de conception, encore appelée phase d'évaluation préliminaire du contrôle interne.

La phase dite d'évaluation définitive est l'aboutissement des tests de permanence. « Cette phase est très importante car elle permet de distinguer :

- Les forces réelles (forces théoriques appliquées en permanence) ;
- Les faiblesses d'application (forces théoriques ne recevant pas une application pratique permanente) » (DIALLO, 2004 : 15).

Simultanément aux tests, l'évaluateur fait usage d'un certain nombre d'outils.

Les outils et tests d'évaluation sont l'objet de la section 3 du présent chapitre.

### **2.2.3- La formulation des recommandations**

Au regard des faiblesses (de conception et d'application) identifiées, l'évaluateur formule des recommandations pour les corriger.

## **Section 3 Les outils et tests d'évaluation**

Après avoir décrit la démarche d'évaluation, nous allons dans cette section présenter les outils et les tests.

Il y a deux types d'outils :

- Les outils de description ;
- Les outils d'interrogation.

Quant aux tests, ils sont de deux ordres :

- Les tests de conformité ;
- Les tests de permanence.

### **3.1 Les outils de description**

Les outils de description sont au nombre de six :

- L'observation physique ;
- La narration ;
- L'organigramme ;
- La grille d'analyse des tâches ;
- Le diagramme de circulation ;
- La piste d'audit.

### 3.1.1-L'observation physique

L'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien, d'une transaction, d'une valeur. (LEMANT, 1995 : 201).

L'observation peut être menée de deux manières :

- L'observation directe : C'est le constat immédiat du phénomène par l'évaluateur lui-même.
- L'observation indirecte : C'est lorsque l'évaluateur fait appel à un tiers qui va observer pour son compte le phénomène et lui communiquer les résultats (RENARD, 2000 : 329).

L'observation est un mode fiable de collecte d'informations car « Le moyen le plus sûr de vérifier la véracité et l'existence de certains éléments est de se les faire présenter » (OBERT, 2000 : 91).

### 3.1.2 La narration

Elle consiste en la description des systèmes en place.

La narration peut être de deux types :

- **La narration par l'audité** : L'évaluateur va, au cours d'un ou de plusieurs entretiens, demander à ses interlocuteurs (membres du personnel) de lui décrire les systèmes en place dans l'entreprise (OBERT, 2000 : 61).
- **La narration par l'auditeur ou narration écrite** : L'auditeur effectue une description écrite des systèmes en place à partir des entretiens, observations physiques, constats, conclusions de tests, etc (RENARD, 2000 : 331).

### 3.1.3- L'organigramme

C'est la représentation schématique des liens hiérarchiques et fonctionnels unissant les différents postes de travail d'une entreprise (BENEDICT et KERAVEL, 1990 :23).

L'organigramme est dit hiérarchique lorsqu'il présente les liens hiérarchiques de l'entreprise. Il est dit fonctionnel lorsqu'il présente les liens entre les fonctions de l'entreprise.

L'organigramme permet de prendre connaissance de la structure de l'entreprise et de relever des anomalies existantes comme :

- la dualité ou surcharge de commandement ;
- le nombre de niveaux hiérarchiques trop important.

### **3.1.4- La grille d'analyse des tâches**

Ce sont des tableaux à double entrée, effectuant l'inventaire des différentes opérations réalisées et permettant en particulier de repérer les cumuls de fonctions (OBERT, 2000 : 67).

Les grilles d'analyse comportent d'une part les opérations réalisées et d'autre part les exécutants, éventuellement répartis dans les différents services concernés.

### **3.1.5- Le diagramme de circulation (ou flow chart)**

C'est une représentation graphique d'une suite d'opérations, dans laquelle les différents documents, postes de travail, de décisions, de responsabilités, d'opérations sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 39).

### **3.1.6- La piste d'audit**

C'est une méthode de test s'appuyant sur un document final ou sur le résultat d'une opération et permettant de remonter à la source en passant par toutes les phases intermédiaires (RENARD, 2000 : 344).

## **3.2 Les outils d'interrogation**

Il s'agit :

- des sondages statistiques ;
- des interviews ;
- des outils informatiques ;
- des vérifications et rapprochements divers.

### **3.2.1- Les sondages statistiques**

Le sondage statistique est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur l'échantillon, avec une certitude spécifiée et une précision désirée (LEMANT, 1995 : 215).



L'évaluateur se fixe un seuil de précision à partir duquel il estime que les observations sont généralisables à toute la population : pour le contrôle interne, c'est le taux d'anomalies acceptable.

Plusieurs méthodes peuvent être utilisées pour le prélèvement des éléments à analyser :

- L'emploi des tables des nombres aléatoires ou des outils électroniques : qui permettent de tirer aléatoirement  $n$  nombres correspondant aux numéros des individus à contrôler dans la population étudiée.

- Le tirage systématique : qui consiste à sélectionner régulièrement les individus suivant un pas ( $\text{pas} = \text{Taille population} / \text{taille échantillon}$ ) en parcourant ainsi toute la population.

- Le sondage des unités monétaires : la taille de l'échantillon est calculée par la formule :

$n = (N/PM) * R$  où  $n$  : taille de l'échantillon ;  $N$  : population ;  $PM$  : précision monétaire ;  $R$  : facteur de fiabilité =  $(m!) / (P!)$  ;  $m$  : espérance mathématique ;  $P$  : probabilité  $P(x=0)$ .

La précision monétaire (PM) est fixée arbitrairement par l'évaluateur.

L'échantillon est ensuite prélevé par tirage systématique, avec un pas de  $PM/R$

- Pour les populations non homogènes : On procède par stratification (regroupement des valeurs en strates en fonction de leurs valeurs) ou par sous échantillonnages de l'échantillon principal. (OBERT, 2000 : 124 -126).

### 3.2.2- Les interview

L'interview est un échange verbal au cours duquel un auditeur pose des questions à son interlocuteur, tout en s'interdisant le plus possible d'exprimer ses propres opinions (IFACI, 2000 : 56).

Certaines règles doivent être respectées :

- L'évaluateur ne doit pas procéder à une interview sans que le supérieur hiérarchique de son interlocuteur n'en soit informé ;

- L'interlocuteur doit connaître le pourquoi et le comment de l'interview ;

- D'entrée de jeu, l'auditeur doit situer le dialogue à son niveau de connaissance dans le déroulement de la mission, en rappelant le résultat de ses toutes dernières investigations ;

- Les conclusions de l'auditeur doivent recueillir l'adhésion de l'interlocuteur avant d'être communiquées à la hiérarchie de ce dernier ;

- L'auditeur doit se garder de toute question ayant un caractère subjectif et mettant en cause les personnes ;

- L'auditeur doit éviter d'être celui qui parle plus qu'il n'écoute ;

- L'auditeur doit considérer son interlocuteur comme un égal dans la conduite du dialogue. (RENARD, 2000 : 315-316).

### 3.2.3- Les questionnaires

Les questionnaires permettent à l'auditeur, grâce à un grand nombre d'interrogations précises, de déceler les forces et les faiblesses du contrôle interne (OBERT, 2000 : 65).

Le questionnaire est donc un outil d'analyse mais aussi un outil utilisé pour la conduite de l'interview (LEMANT, 1995 :189).

Les questionnaires se présentent sous deux formes :

- les questionnaires fermés : qui appellent une réponse en forme de « oui » ou « non » ;
- les questionnaires ouverts : qui laissent toute latitude à l'interrogé dans sa réponse.

Pour plus de commodité, les questions doivent être regroupées par thème et suivre un ordre logique.

### 3.2.4- Les outils informatiques

Il existe trois catégories d'outils informatiques.

- Les outils de travail de l'auditeur : Il s'agit des logiciels de traitement de textes, de dessin, de représentations graphiques et des tableurs.
- Les outils de réalisation des missions : Il s'agit de logiciels de conception de tableaux de risques, de conception et d'exécution de questionnaires, d'interrogation et d'extraction de fichiers.
- Les outils de gestion du service : Il s'agit de logiciels d'élaboration de plans, de suivi, de mesures d'efficacité, de contrôle budgétaire, ainsi que des bases de données répertoriant les constats et les recommandations.

(RENARD, 2000 : 321).

### 3.2.5- Vérifications et rapprochements divers

- Les vérifications : elles regroupent les vérifications arithmétiques, les vérifications d'existence de documents et la recherche d'indices (RENARD, 2000 : 324).
- Les recoupements : Le recoupement consiste à comparer des informations qui doivent être semblables alors qu'elles figurent dans des documents différents (SOW, 2004 :12).

Les contrôles par recoupement sont de deux ordres (OBERT, 2000 : 84).

- **Les contrôles par recoupements internes** : Ces contrôles se font par rapprochement d'informations internes provenant de différentes origines.

➤ **Les contrôles par recoupements externes** : L'évaluateur étend ses investigations à des sources externes d'informations localisées en dehors de l'entreprise (DIALLO, 2004 : 07). Les informations recueillies auprès des tiers (banques, fournisseurs, clients...) permettront de corroborer celles recueillies dans l'entreprise.

### **3.3 Les tests**

Ces tests consistent à :

- Vérifier l'existence des dispositifs du contrôle interne tels qu'ils ont été décrits ;
- Vérifier l'application des points forts qui ont été identifiés.

#### **3.3.1 Les tests de conformité (ou tests d'existence)**

Les tests de conformité ont pour objet de vérifier que la description de la procédure est bien conforme à la réalité (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 45).

L'auditeur sélectionne un nombre limité de transactions (de trois à cinq) qu'il suivra depuis l'origine jusqu'au dénouement. Il examinera si les contrôles prévus sont effectués.

Ces tests donnent ainsi une assurance quant à la description correcte du système (OBERT, 2000 : 69).

L'auditeur retiendra donc comme réelles toutes les procédures qu'il a pu effectivement vérifiées et effectuera les corrections nécessaires sur les diagrammes de circulation.

#### **3.3.2-Les tests de permanence**

Ils ont pour objet de vérifier que les points forts recensés sont réellement appliqués et cela d'une façon constante (BENEDICT et KERAVEL, 1990 : 52).

L'auditeur utilisera pour effectuer ses tests, la technique des sondages. Il sélectionnera l'échantillon sur lequel il appliquera ses procédés de vérification selon la technique de sondage la mieux adaptée aux circonstances (la plus commode).

L'auditeur devra, en se fondant sur les résultats des sondages auxquels il a procédé, déterminer si le contrôle interne répond au degré de fiabilité qu'il en attendait (respect du taux d'anomalies acceptable fixé).

L'auditeur pourra ainsi préparer un programme de contrôle des comptes adapté au niveau de qualité du contrôle interne. (OBERT, 2000 : 69-70).

Dans ce chapitre, nous avons effectué une présentation théorique des cycles opérationnels, puis exposé la démarche théorique d'évaluation du contrôle interne ; nous avons également passé en revue l'ensemble de outils et tests qui permettent à l'auditeur de recueillir les éléments probants d'appréciation.

Dans le cadre d'une évaluation du contrôle interne, il ne s'agit pas d'employer systématiquement tous les outils : « l'auditeur choisit avec discernement l'outil le mieux approprié à l'objectif » (RENARD, 2000 :307).

Dans le prochain chapitre, nous exposerons notre approche méthodologique et nous présenterons les outils qui seront mis en œuvre sur le terrain.

## **CHAPITRE III : METHODOLOGIE D'EVALUATION ET MODELE D'ANALYSE**

Ce chapitre présente l'approche méthodologique adoptée ; il présente également les indicateurs de mesure des composants du contrôle interne.

Dans un premier temps, nous exposerons notre démarche d'évaluation. Cette démarche est synthétisée par un schéma, à la fin de la première section du chapitre.

Dans un deuxième temps, nous indiquons le modèle d'analyse sur lequel est bâti notre étude.

### **Section 1 : Méthodologie de l'évaluation**

Notre démarche d'évaluation comporte deux phases :

- La phase de prise de connaissance des procédures ;
- La phase d'évaluation du contrôle interne.

#### **1.1 La phase de prise de connaissance des procédures**

Cette phase a consisté en la recherche des informations sur l'entreprise. Nous avons passé en revue des documents internes de l'entreprise, à savoir les statuts, le règlement intérieur, les notes de service, ainsi que des documents externes comme la convention collective du secteur de l'industrie, les actes uniformes de l'OHADA, des ouvrages spécialisés et des sites internet. Nous avons ensuite effectué des interviews avec les principaux responsables pour recueillir des informations générales sur l'entreprise et son fonctionnement. Au cours de ces entretiens, nous avons administré un questionnaire de prise de connaissance.

#### **1.2 La phase d'évaluation du contrôle interne**

Nous avons effectué des interviews avec les principaux responsables et des agents. Nous avons complété les descriptions narratives qui nous ont été faites par un questionnaire de contrôle interne pour déceler les forces et les faiblesses. Nous avons aussi élaboré des diagrammes de circulation pour les différents cycles, sur la base des informations recueillies. Ces diagrammes présentent les documents utilisés dans chaque cycle, et le sens dans lequel ils circulent dans l'entreprise. Puis nous avons établi des grilles de séparation des tâches pour mettre en évidence les cumuls de tâches incompatibles et avons effectué une narration écrite.

Nous avons ensuite appliqué des tests de conformité pour nous assurer de la réalité des procédures telles qu'elles nous ont été décrites.

Nous avons également administré des tests de permanence pour nous assurer de l'application effective et permanente des forces qui ont été identifiées. Ces tests ont été effectués sur des échantillons de pièces justificatives (Bons de commande, factures ...); Leur taille est de 25 (voir annexe 7 : taux d'anomalies acceptable 15% et taux d'anomalies attendu 4%).

Nous avons effectué le prélèvement des échantillons pour les tests de conformité et de permanence par tirage aléatoire, sous la supervision d'un auditeur expérimenté.

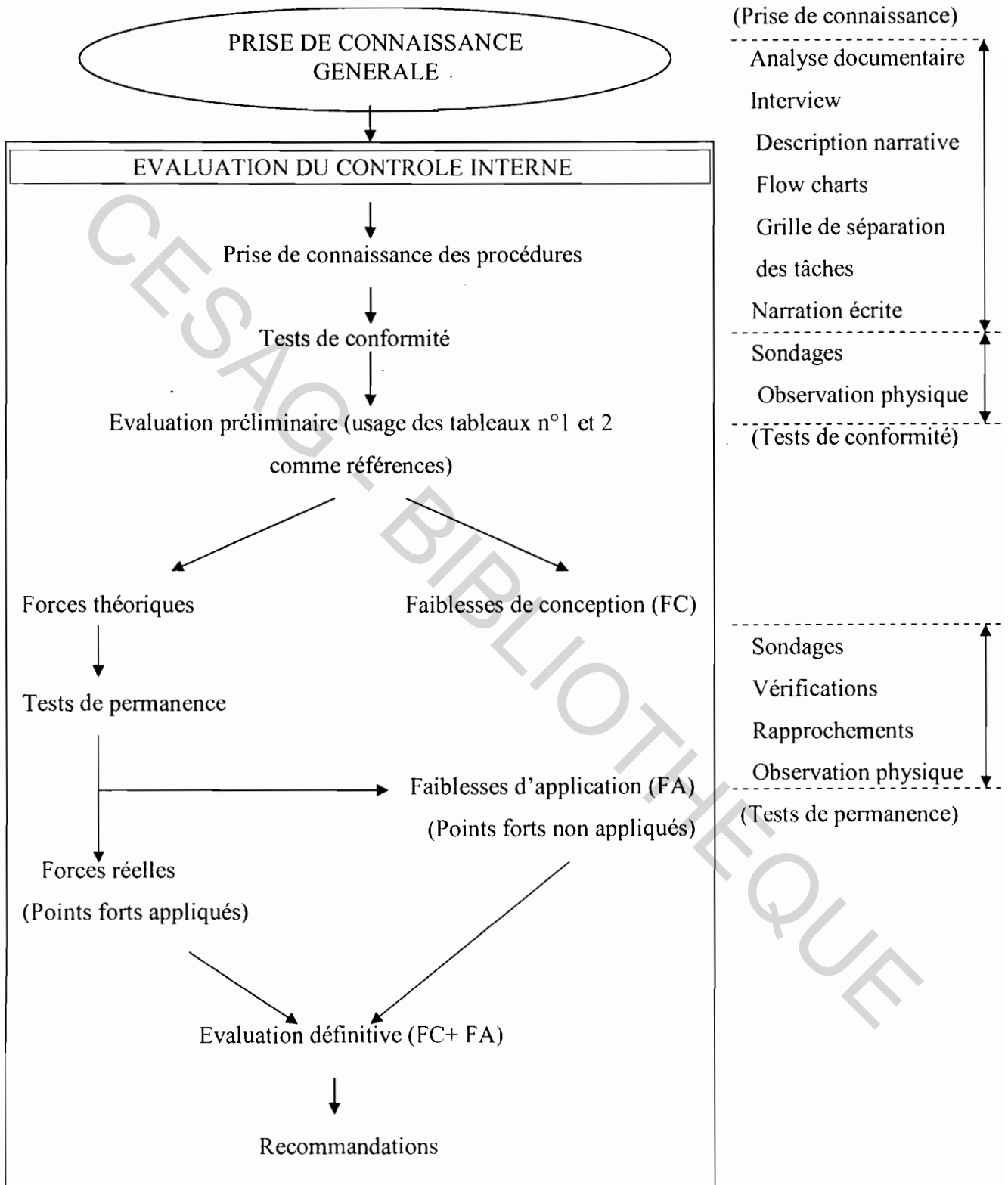
Enfin, une évaluation définitive a permis de faire une analyse approfondie des faiblesses constatées, avec leurs impacts sur le contrôle interne et les conséquences éventuelles pour l'entreprise.

Cette évaluation définitive a abouti à la formulation de recommandations pour l'amélioration du contrôle interne.

Le schéma de la démarche d'évaluation est donné ci-dessous.

(En regard de chacune des étapes, nous avons indiqué les outils utilisés).

Figure N°9 : Le schéma de la démarche d'évaluation



Source adaptée : Falilou DIALLO cours 2004

## **Section 2 : Le modèle d'analyse et les éléments de mesure des variables**

Notre démarche d'évaluation est sous tendue par un modèle d'analyse comportant un certain nombre de variables et leurs éléments de mesure. Nous les présentons dans cette section.

### **2.1 Etude des variables du modèle**

#### **2.1.1 Les variables indépendantes**

Ce sont les éléments dont la modification a une influence directe sur les objectifs assignés au contrôle interne par la direction de l'entreprise.

Il s'agit des cycles opérationnels qui constituent le système du contrôle interne.

- Le cycle achats-fournisseurs : Il regroupe les opérations relatives à l'acquisition des biens destinés à être consommés dans le processus de production (matières premières et matières consommables) ou à être utilisés pour les besoins courants de l'exploitation (fournitures diverses).
- Le cycle ventes-clients : Il regroupe les opérations relatives à la vente des produits finis.
- Le cycle trésorerie : Il regroupe les opérations relatives aux encaissements et décaissements de fonds effectués par l'entreprise.
- Le cycle production-stocks : Il s'agit des opérations relatives aux mouvements de stocks au sein de l'entreprise, plus précisément l'entrée, le stockage et la sortie du magasin.
- Le cycle immobilisation : Il rassemble les opérations relatives à l'acquisition, la détention et la cession des biens destinés à rester durablement dans l'entreprise.
- Le cycle paie-personnel : Il s'agit des opérations relatives à la gestion du personnel (embauche, paie, prévision des effectifs journaliers de production, départ de personnel).

#### **2.1.2 Les variables dépendantes**

Ce sont les éléments qui subissent l'influence des variables indépendantes : une modification des variables indépendantes entraîne un effet sur ces derniers.

Il s'agit des objectifs assignés au contrôle interne par la direction, c'est-à-dire :

- Sécurisation de l'information financière (fiabilité et exhaustivité) ;
- Sécurisation des actifs physiques et monétaires de l'entreprise ;
- Optimisation des opérations.

Ainsi, l'évaluation pratique que nous effectuerons, a pour but de déterminer si la structure actuelle du contrôle interne de la SIB-S permet l'atteinte des objectifs qui lui sont assignés par sa Direction.



### 2.1.3-Les indicateurs (de mesure) et leurs mesures

Aux variables du modèle d'analyse sont associés des dimensions, des indicateurs de mesure ainsi que leurs éléments de mesure. Ils sont présentés dans les tableaux ci-dessous.

**Tableau N°1 : Les indicateurs et leurs mesures (variables indépendantes)**

Les variables indépendantes	Les dimensions	Les indicateurs de mesure	Leurs mesures
Le cycle achats-fournisseurs	Gestion optimale des achats	Existence d'un budget des dépenses d'exploitation	Respect du budget prévu
		Existence d'un répertoire de fournisseurs	Sélection des fournisseurs en fonction des prix et avantages accordés
		Vérification en quantité et en qualité des commandes reçues	Existence d'un contrôle de conformité à la réception
		Suivi des commandes effectuées	Existence d'un système de suivi / relance des fournisseurs
		Existence de la traçabilité dans le processus des achats	Existence des pièces justificatives d'achat (Bons de commande, factures, bons de réception et de livraison)
Cycle ventes-clients	Gestion optimale des ventes	Existence d'un budget des ventes	Respect du budget prévu
		Suivi des livraisons	Réduction des délais de livraison
		Existence de la traçabilité dans le processus des ventes	Existence des pièces justificatives de vente (Bons de commande du client, Factures et bons de livraisons émises)
Le cycle trésorerie	Gestion optimale des actifs monétaires	Existence d'un budget de trésorerie	Respect du budget prévu
		Surveillance des fonds déposés en banque	Fréquence des rapprochements bancaires
		Surveillance des fonds en caisse	Existence d'inventaires de caisse programmés et inopinés

Les variables indépendantes	Les dimensions	Les indicateurs de mesure	Leurs mesures
Le cycle trésorerie (suite)	Gestion optimale des actifs monétaires (suite)	Existence de la traçabilité dans les processus d'encaissements et de décaissements de fonds	Existence des pièces justificatives (factures, bons de caisse, copies des chèques et des effets de commerce, avis de débit ou de crédits de la banque)
Le cycle production-stocks	Gestion optimale des stocks	Existence d'un budget de production	Respect du budget prévu
		Existence de stocks optimaux et de rupture	Prise en compte dans les quantités commandées
		Existence d'un suivi des stocks	Existence de fiches de stocks, d'un logiciel de gestion des stocks
			Existence d'inventaires physiques des stocks
		Protection des stocks	Désignation claire par la direction des agents habilités à accéder au magasin
			Surveillance des entrées et sorties (postes de gardiennage)
Conformité des locaux aux spécificités des produits stockés			
Le cycle des immobilisations	Gestion optimale des immobilisations	Existence budget des investissements	Respect du budget fixé
		Existence d'un répertoire de fournisseurs	Sélection des fournisseurs en fonction des prix et avantages accordés
		Vérification des immobilisations reçues	Existence d'un contrôle de conformité à la réception
		Suivi des commandes effectuées	Existence d'un système de suivi / relance des fournisseurs
		Existence de la traçabilité dans le processus d'acquisition des immobilisations	Existence des pièces justificatives d'achat (Bons de commande, factures, bons de réception et de livraison, procès verbaux de réception)
		Cessions, destruction et mises au rebut	Existence de critères précis (durée d'utilisation, coûts de réparation ou de maintenance, fréquences des pannes etc)

Les variables indépendantes	Les dimensions	Les indicateurs de mesure	Leurs mesures
Le cycle des immobilisations (suite)	Gestion optimale des immobilisations (suite)	Maintien en état des immobilisations	Existence d'un programme d'entretien périodique des immobilisations et d'une fiche individuelle d'entretien par immobilisation
Le cycle paie-personnel	Gestion optimale du personnel	Existence d'un budget des embauches et des charges de personnel	Respect du budget prévu
		Transparence et objectivité dans le recrutement	Existence de critères précis (diplômes, années d'expérience, etc)
		Correcte évaluation des charges salariales	Existence d'une grille salariale
			Existence d'un moyen de contrôle des heures effectuées par chaque agent (par exemple pointage des présences)
			Existence d'une provision comptable pour les départs programmés (retraites)
		Maintien des compétences	Existence stages de qualification, formations diplômantes
		Existence d'un manuel de procédures	Définition précise des postes et des tâches affectées à chaque poste
Séparation des fonctions incompatibles	Non cumul, au niveau d'un même poste, de deux ou plusieurs fonctions suivantes : Exécution, autorisation, enregistrement comptable, financière, contrôle		

Source : Nous même

**Tableau N°2 : Les indicateurs et leurs mesures (variables dépendantes)**

Les variables dépendantes	Indicateurs	Mesures
La sécurisation de l'information financière (fiabilité et exhaustivité)	Existence de la traçabilité de l'information	Existence de la piste d'audit : Présence de toutes les pièces justificatives ayant conduit : - à des imputations comptables - à la production d'états de synthèse (grand livre, balance, bilan, compte de résultat comptable et analytique, rapports de gestion, etc) Conformité entre les états de synthèse et les données de la comptabilité générale et analytique
	Sécurisation des systèmes informatiques	Conditions de conservation des informations (archives référencées avec précision, accès réservés aux personnes habilitées par la direction) Existence de codes d'accès individuels pour les agents habilités
	Existence de contrôles d'origine externe à l'entreprise	Contrôles des documents par des organes indépendants, de préférence reconnus par l'autorité publique, tels que les cabinets agréés d'expertise comptable.
Sécurisation des actifs physiques et monétaires	Vérifications périodiques par le DG ou par un responsable désigné par lui, de l'application effective des procédures (vérifications visuelles, arithmétiques, confirmation d'informations auprès de tiers comme les banques, les clients ou les fournisseurs)	Absence de vols ou de malversations
	Existence de contrôles d'origine externe à l'entreprise	Contrôles par des organes indépendants, de préférence reconnus par l'autorité publique, tels que les cabinets agréés d'expertise comptable
Pertinence de l'information	Fréquence des reporting à la direction	Périodicité rapprochée (par exemple : hebdomadaire)
	Existence d'outils adaptés de recherche et de collecte d'informations	Existence de l'outil internet Existence de sondages du marché (études de marché, enquêtes de satisfaction de la clientèle...)
Optimisation des opérations	Suppression ou réduction des zones de gaspillages de matières premières et autres intrants (tels que le carburant)	Réduction des coûts d'exploitation

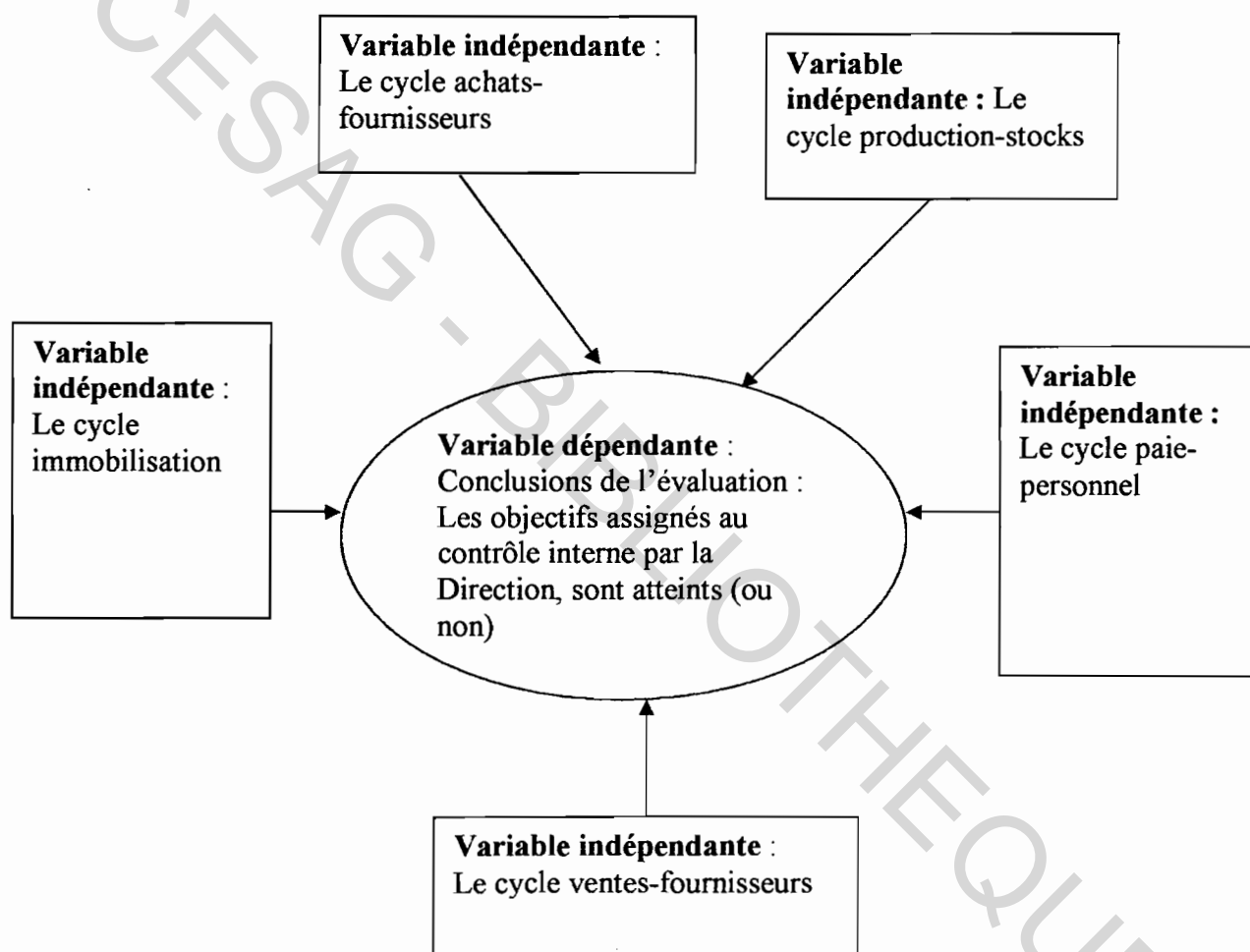
Source : Nous même

## 2.2 Le modèle d'analyse

### 2.2.1 Schéma de modélisation

Le schéma de modélisation est présenté ci-dessous.

Figure n°10 : LE MODELE D'ANALYSE



Source : Nous même

### 2.2.2 Les techniques et outils de collecte des données

Au regard de chacune des étapes de l'évaluation, nous avons indiqué les techniques et outils utilisés.

**Tableau N°3 : Synthèse des étapes d'évaluation du contrôle interne**

Étapes	Objectifs	Techniques et outils utilisés
La prise de connaissance des procédures	Comprendre les cycles opérationnels et le circuit de traitement des informations	- Interview - Description narrative - Narration écrite - Flow charts
Tests de conformité	S'assurer que les procédures existantes sont conformes aux descriptions théoriques	- Sondages - Observation physique
Evaluation préliminaire	Identifier les forces théoriques et les faiblesses de conception	
Tests de permanence	Identifier les forces réelles (points forts existant de façon permanente sur l'échantillon testé pour chaque cycle) ; Identifier les faiblesses d'application (points forts non appliqués)	- Sondages - Observation physique - Vérifications - Rapprochements
Evaluation définitive	Dégager les impacts des faiblesses sur le contrôle interne et les risques encourus par l'entreprise	
Recommandations	Formuler des recommandations pour l'amélioration du contrôle interne.	

Source : Nous même

## CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

Dans cette première partie, nous avons :

- défini le contrôle interne, ses principes et ses composantes ;
- donné une description théorique des cycles opérationnels ;
- exposé la démarche théorique d'évaluation, ainsi que les outils et les tests ;
- présenté l'approche méthodologique adoptée, pour l'évaluation de terrain.

Dans notre description théorique des cycles opérationnels, nous avons donné une liste non exhaustive de dispositifs et de pratiques qui, s'ils sont mis en place, permettent de disposer d'un contrôle interne fiable.

Il y a lieu de préciser qu'en fonction de la taille de l'activité et de l'effectif du personnel de l'entreprise, ces éléments peuvent être appliqués en totalité ou en partie, ou même autrement redéfinis. Ainsi par exemple, selon SAMBE et DIALLO (1999 : 343) : « Dans le cadre d'une petite entreprise où il n'est pas possible de réaliser une séparation très poussée des tâches, le dirigeant pourra s'impliquer personnellement dans les tâches les plus essentielles ».

Au moment d'aborder l'étude d'un cas réel, il convient également de garder à l'esprit que :

- Le contrôle interne, aussi élaboré soit-il, reste soumis à des limites qui lui sont inhérentes (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 50) ;
- L'évaluateur lui-même reste soumis à des risques d'ordre humain (risques de non détection) qui peuvent influencer sur l'appréciation qu'il portera sur le contrôle interne de l'entreprise (OBERT, 2000 : 50).

**DEUXIEME PARTIE**  
**CADRE PRATIQUE**  
**(EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DE LA**  
**SOCIETE INDUSTRIELLE DE BISCUITERIE DU**  
**SENEGAL (SIB-S))**



## **CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ENTREPRISE**

Ce chapitre aura pour objectif de décrire brièvement l'entreprise qui a été l'objet de nos travaux de terrain.

Ainsi, dans un premier temps, nous ferons une présentation générale de l'entreprise, à travers quelques chiffres clés.

Dans un deuxième temps, nous décrirons l'organisation interne de l'entreprise, à travers son organigramme et les principales tâches des organes de direction.

### **Section 1 : Présentation générale**

La SIB-S est une entreprise privée, créée en mars 1999. Elle a démarré ses activités en janvier 2000. C'est une SARL au capital de quatre cent millions (400 000 000) FCFA, réparti entre neuf (09) associés. Son siège social est à Dakar, au Sénégal.

Elle a pour objectif la fabrication et la commercialisation de biscuits. Son marché couvre actuellement le Sénégal et les pays limitrophes mais elle ambitionne d'atteindre tout l'espace UEMOA.

Sa capacité moyenne de production journalière est de 27 Tonnes. Son effectif au 31 juillet 2004 est de deux cent cinquante cinq (255) employés, dont cent onze (111) permanents et cent quarante quatre (144) journaliers.

Elle se divise en deux parties : une partie administrative et l'usine.

L'usine comporte :

- un laboratoire où se conçoivent les parfums des biscuits ;
- l'appareil productif, composé des machines ;
- un magasin de matières premières ;
- un magasin des produits finis.

La société est également certifiée ISO 9001 : 2000, pour le développement, la fabrication, la vente et la livraison de biscuits.

La comptabilité est informatisée, le logiciel utilisé est le SAARI, comptabilité 100.

### **Section 2 : Organisation interne**

La société comporte deux directions et trois autres postes, qui sont rattachés directement à la direction générale. Ainsi, nous avons (voir organigramme à la page 57) :

- *La Direction Générale* : Elle définit les orientations stratégiques de l'entreprise. Elle répond également de la gestion de l'entreprise, lors des assemblées des associées.

*Direction administrative, financière et commerciale* : Comme son nom l'indique, elle s'occupe de la gestion courante des activités administratives, financières et commerciales. Elle est l'interface de l'entreprise avec les tiers : clients, fournisseurs, banques, Etat ;

- *La Direction de l'exploitation* : Elle s'occupe de la fabrication des produits finis et de la maintenance de l'appareil productif (machines, installations techniques diverses) ;

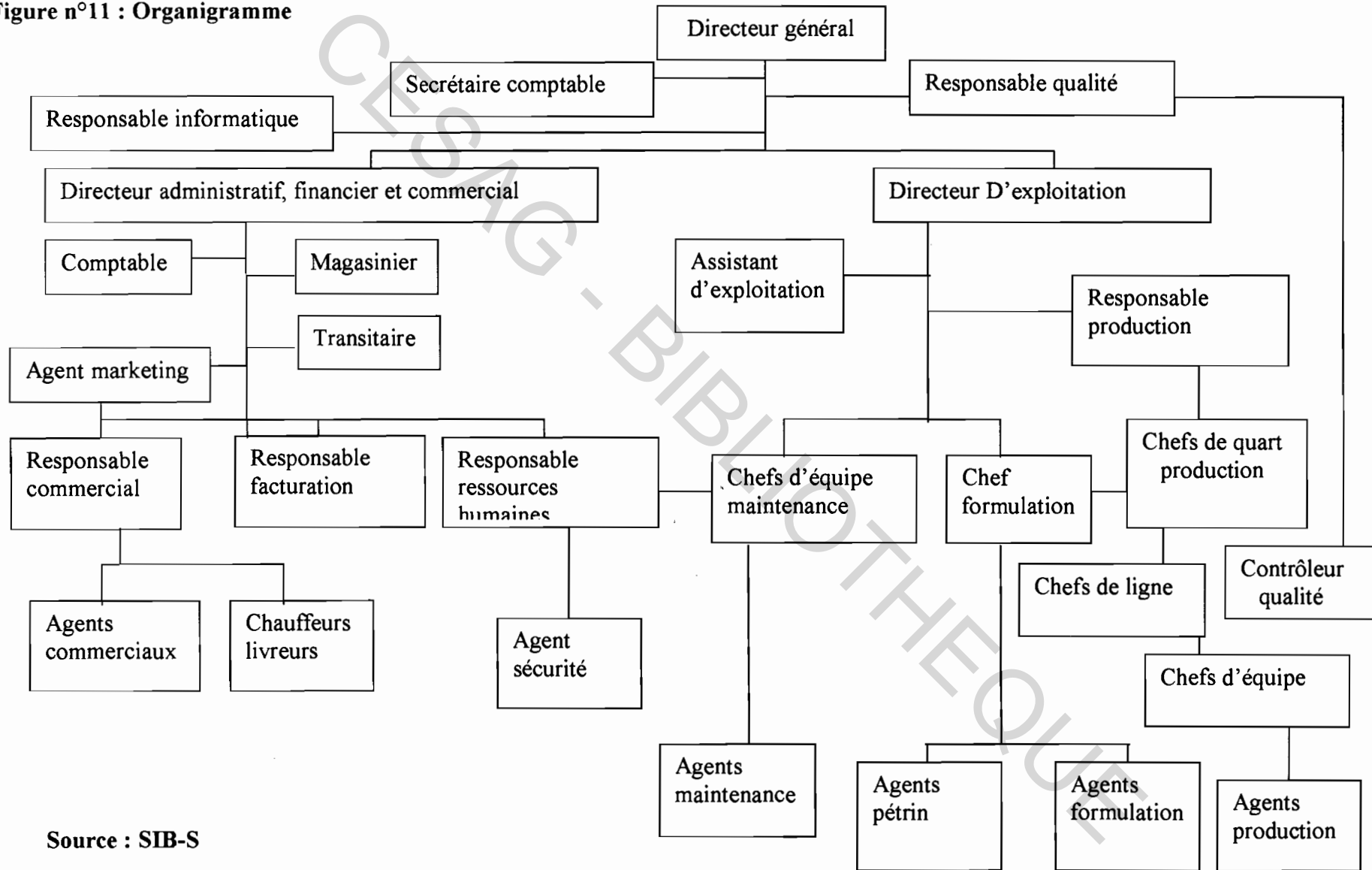
- *le responsable informatique* : Il s'occupe de la maintenance informatique et des questions de sécurité informatique ;

- *la responsable qualité* : Elle s'occupe des questions de sécurité et d'hygiène. Elle est l'interface de l'entreprise avec les institutions publiques et privées, en matière de sécurité et d'hygiène ;

- *La secrétaire comptable* : Elle s'occupe de l'archivage de documents comptables, de la saisie journalière des heures effectuées par les travailleurs journaliers et de la réception du courrier et des appels téléphoniques.

La particularité à signaler dans cet organigramme, est que le Directeur Général occupe aussi le poste de Directeur administratif, Financier et commercial (DAFC).

Figure n°11 : Organigramme



Source : SIB-S

## CHAPITRE 2 : PRESENTATION DES CYCLES

Ce chapitre sera consacré à la description du fonctionnement des cycles opérationnels du contrôle interne de l'entreprise, à savoir :

- Le cycle achats-fournisseurs ;
- Le cycle ventes-clients ;
- Le cycle de la trésorerie ;
- Le cycle production-stocks ;
- Le cycle des immobilisations ;
- Le cycle paie-personnel.

Les symboles utilisés dans les diagrammes de circulation sont présentés en annexe 1.

### Section 1 Le cycle achats- fournisseurs

Il faut distinguer :

- Les achats effectués auprès de fournisseurs locaux ;
- Les achats effectués auprès de fournisseurs étrangers.

Les achats effectués auprès de fournisseurs locaux sont répartis en trois catégories, en fonction des formes de règlements possibles. Ainsi il y a :

Les achats avec règlement par espèces ;

Les achats avec règlement par chèques ;

Les achats avec règlement par traites (effets de commerce).

En ce qui concerne les fournisseurs étrangers, les règlements s'effectuent par effets de commerce et par virements bancaires.

Les formes de règlement sont traitées dans le cycle trésorerie. Dans la présente section, nous ferons une description du cycle achats-fournisseurs, complétée par un diagramme de circulation ou flow chart.

#### 1.1. Description

Les demandes d'achat émanent :

- Du directeur d'exploitation en ce qui concerne le matériel technique (pièces) ;
- Du magasinier en ce qui concerne les matières premières et les emballages ;
- De la secrétaire comptable en ce qui concerne les fournitures de bureau et les achats divers.

Le diagramme ci-dessus illustre le cas d'un achat local de matières premières.

Les bons de commande (BC) sont établis par la secrétaire comptable en double exemplaire puis contrôlés et visés par le DAFC. Un exemplaire du bon est conservé dans un classeur intitulé «bons de commande» par la secrétaire comptable ; elle transmet le second exemplaire au fournisseur.

A la livraison des articles, le fournisseur délivre un bon de livraison (BL) et une facture.

Le demandeur initial (ici le magasinier) procède à la comparaison BC/ BL et BL/facture avant de prendre livraison de sa commande.

Les BL des matières premières et des emballages sont conservés par le magasinier ; il renseigne une fiche d'entrée de stocks, avant de ranger en magasin les articles reçus. Pour les matières premières, il renseigne en plus une « fiche de contrôle à réception » où il indique le nom du fournisseur et la date de péremption du produit.

Les factures reçues des fournisseurs sont ensuite transmises au comptable qui effectue l'enregistrement comptable de l'achat, puis les conserve dans un classeur intitulé « achats locaux », réservé aux factures en attente de règlement. Il faut noter que les factures sont réceptionnées par la secrétaire comptable (non représenté, pour une meilleure lisibilité).

La procédure décrite ci-dessus est sensiblement identique pour les achats d'emballages, de pièces techniques ou de fournitures de bureau et achats divers. Les différences sont les suivantes :

Les pièces techniques sont réceptionnées par le Directeur d'exploitation. Les BL sont également conservés par lui; il ne renseigne aucun document de suivi des stocks.

Quant aux fournitures et achats divers, ils sont réceptionnés par la secrétaire comptable et les BL sont conservés par elle ; elle ne renseigne également aucun document de suivi des stocks.

Tous les documents circulant dans l'entreprise, dans le cadre d'un achat quelconque peuvent faire l'objet de vérification à tout moment par le DAFC.

Notons enfin qu'en cas de marchandises défectueuses, celles-ci sont renvoyées au fournisseur, qui se charge de les remplacer en supportant tous les frais annexes éventuels.

## 1.2 Le flow chart

### LEGENDE

1 et 1' : Bons de commande établi par SIB-S

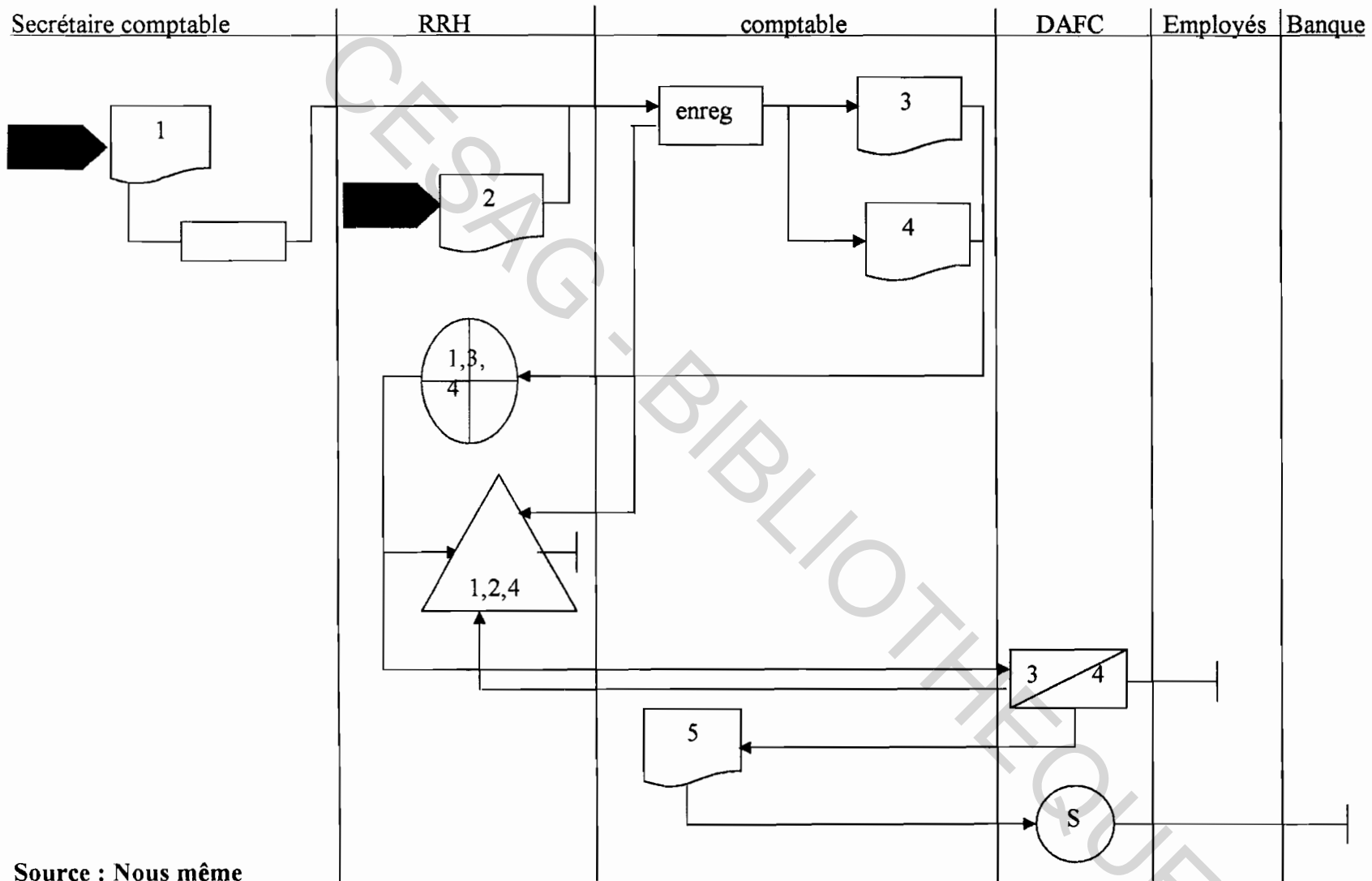
4 : Fiche de stocks

2 : BL du fournisseur

5 : Fiche de contrôle à réception

3 : Facture du fournisseur

**Diagramme n°6 : Le cycle paie-personnel**



Source : Nous même

### **1.3. Le cas des importations**

La particularité des achats effectués à l'extérieur est que les fournisseurs exigent d'être réglés en partie ou en totalité avant l'expédition des marchandises.

Dans ce cas de figure, le comptable constate l'opération d'achat lorsque le règlement en partie ou en totalité est ordonné par le DAFC. Les règlements sont effectués soit par virement bancaire, soit par lettre de change, contre remise des documents d'achat et de transit (facture, connaissance, liste de colisage, certificat d'origine).

Les importations concernent les matières premières ou les pièces techniques.

L'opération d'achat se déroule comme suit :

Le DAFC demande une facture pro forma auprès d'un certain nombre de fournisseurs étrangers. Après avoir examiné les factures pro formas reçues, il sélectionne celle présentant le prix d'achat le moins élevé, y appose la mention « bon pour accord », la vise et la renvoie au fournisseur correspondant.

Sur la facture pro forma le mode de règlement (en totalité ou en partie) est précisé ; aussi, en donnant son accord, le DAFC précise au fournisseur la banque locale qu'il a retenue pour abriter la transaction financière.

Quelques jours plus tard, l'entreprise recevra une correspondance de la banque locale, l'invitant à effectuer le règlement, contre remise des documents d'achat et de transit. Ces documents, une fois reçus, sont rangés par le comptable dans un classeur intitulé « achats import ».

A la réception des marchandises, le contrôle de conformité avec la facture est effectué par le magasinier ou le Directeur technique, selon qu'il s'agit de matières premières ou de pièces techniques, en présence du DAFC. (Nous ne jugeons pas nécessaire de faire un flow chart, la différence avec les achats locaux résidant essentiellement dans le mode de règlement. Les règlements sont traités dans le cycle trésorerie).

## **Section 2 Le cycle ventes-clients**

### **2.1 Description**

Les ventes se font avec règlement au comptant, par chèque ou par effets de commerce (l'entreprise ne pratique pas la vente à crédit).

Les commandes des clients sont réceptionnées par le responsable commercial, de même que leurs règlements. Il leur délivre en retour un reçu.

Le reçu est à trois (03) volets :

Un volet blanc qui est remis au client ;

Un volet jaune qui est transmis à la facturière, par le responsable commercial ;

Un volet vert qui reste dans le carnet à souche conservé par le responsable commercial.

Le responsable commercial renseigne en même temps une « fiche des commandes par jour » qu'il émarge en fin de journée. Cette fiche lui permet de déterminer, pour chaque jour, l'écart entre le nombre de commandes reçues et le nombre de commandes qui ont pu être satisfaites.

A l'aide du reçu, la facturière établit la facture et le bon de livraison (BL) correspondants.

La facture et le BL sont établis en double exemplaire :

- Un exemplaire de la facture et du BL sont remis au client par la facturière ;
- le double de la facture est conservé en archives par le responsable commercial ;
- le double du BL est remis au magasinier afin qu'il procède à la sortie en magasin de la quantité commandée. Au regard du BL, il renseigne aussi une fiche de stock de produits finis, en y inscrivant la date de sortie, la nature du produit, la quantité et le numéro du BL.

Le client prend livraison de sa commande tout en émargeant sur le BL du magasinier.

Ce BL est ensuite conservé par le magasinier dans un classeur intitulé « BL produits finis ».

Après avoir établi la facture et le BL, la facturière transmet le reçu (volet jaune) au responsable comptable pour l'enregistrement comptable de la vente. Ce dernier effectue l'enregistrement comptable puis range le reçu dans le classeur « caisse », « banque » ou « effets de commerce », suivant le mode de règlement.

Les opérations de règlement des clients sont traitées dans le cycle de trésorerie.

Tous les documents circulant dans l'entreprise dans le cadre de la vente des produits finis peuvent faire l'objet de vérification à tout moment par le DAFC.

Notons enfin que lorsqu'un client renvoie des marchandises pour cause de défaut de qualité, l'entreprise livre de nouvelles marchandises au client. La sortie du nouveau stock est constatée sur les fiches de stock par le magasinier et dans la comptabilité de stock par la facturière. La mise au rebut du stock retourné ne donne lieu à aucune écriture, ce stock ayant été déjà sorti.

## 2.2 Le flow chart

### LEGENDE

1 : Fiche de suivi des commandes journalières

2 : Reçu client

2' et 2'' : Doubles du reçu client

3 : Facture au client

3' : Double de la facture au client

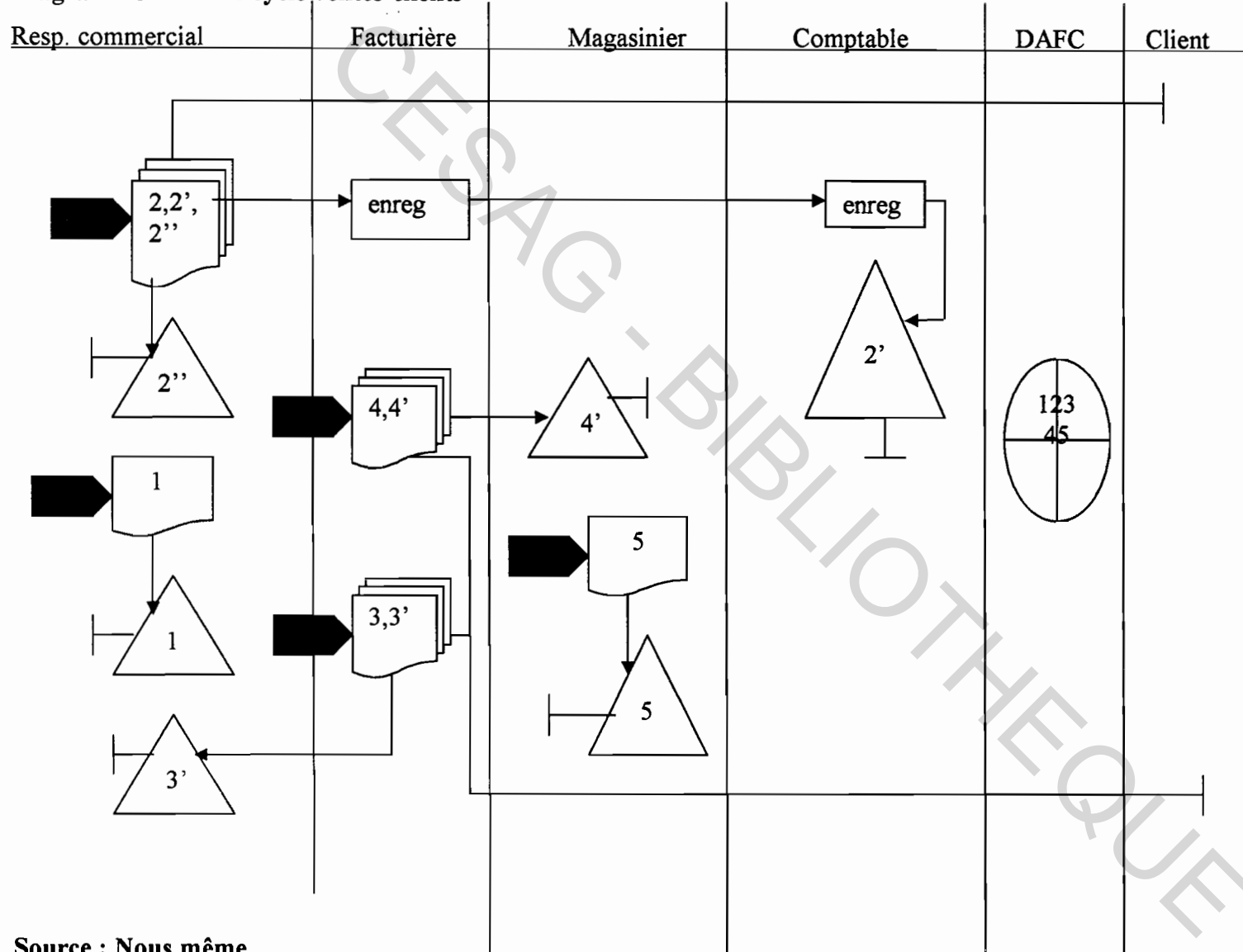
4 : BL au client

4' : Double du BL du client

5 : Fiche de stock



Diagramme n°2 : Le cycle ventes-clients



Source : Nous même

### **Section 3 Le cycle trésorerie**

Ce cycle regroupe les opérations de caisse (encaissement et décaissement d'espèces) et de banque (dépôt, retrait, virement).

#### **3.1. Les opérations de caisse**

La caisse a été subdivisée en :

- caisse principale ;
- caisse « petit cash ».

##### **- La caisse principale**

Cette caisse reçoit les règlements en espèces des clients. Elle peut être sollicitée pour les dépenses supérieures à deux cent mille francs. Elle est également utilisée pour alimenter la caisse « petit cash ». Elle est tenue par la facturière. Celle-ci est donc la caissière principale.

Les recettes issues des ventes sont conservées dans cette caisse et périodiquement reversées en banque par le comptable.

Pour les encaissements, il est prévu des bons d'entrée qui doivent être conjointement signés par et la caissière principale et le DAF. De même, pour les décaissements, il existe des bons de sortie qui doivent être signés par ces deux agents.

Les bons de caisse principale (entrées et sorties) sont détenus par la caissière principale.

##### **- La caisse « petit cash »**

Elle est utilisée pour les dépenses n'excédant pas deux cent mille francs (200 000 F). Elle est alimentée par la caisse principale et le plafond à détenir dans cette caisse est de deux cent mille francs (200 000 F). Elle est tenue par le comptable. Comme pour la caisse principale, il est prévu des bons d'entrée et de sortie de caisse. Ils sont détenus par le comptable.

Les bons d'entrée doivent être conjointement signés par la caissière principale et le comptable. Les bons de sortie quant à eux, doivent être signés par le comptable et les bénéficiaires des sommes décaissées.

#### **3.2. Les encaissements**

##### **3.2.1 Description**

Les encaissements sont constitués par les recettes des ventes des produits finis. Elles peuvent être sous forme d'espèces, de chèques ou d'effets de commerce.

### **- Règlement au comptant**

En rappel, le règlement d'un client donne lieu à l'établissement d'un reçu à trois volets :

Un volet blanc qui est remis au client, un volet jaune qui est transmis à la facturière et enfin un volet vert qui reste dans le carnet à souche du responsable commercial.

Le client effectue son règlement auprès de la facturière ; les sommes reçues sont déposées par la facturière dans la caisse principale, après avoir établi un bon d'entrée en caisse principale, qu'elle signe conjointement avec le DAFC.

Au vu du reçu transmis par la facturière, le comptable enregistre l'opération de vente au comptant et range le reçu dans le classeur « caisse ». Mensuellement, il récupère le double des factures auprès du responsable commercial pour les archiver avec les reçus correspondants.

### **- Règlement par chèque**

Le client remet son chèque de règlement à la facturière, avant de recevoir la facture et le BL.

Le chèque est transmis, en même temps que le reçu (volet jaune), au comptable par la facturière. Le comptable enregistre l'opération, effectue une copie du chèque et dépose le chèque à la banque. Il range ensuite le reçu et la copie du chèque dans le classeur « banque ».

Cette liasse sera complétée par la suite par la facture que le comptable récupère auprès du responsable commercial et par l'avis de crédit envoyé par la banque.

### **- Règlement par effet de commerce**

L'effet de commerce remis par le client est présenté au DAFC pour approbation, par le responsable commercial. Le DAFC émet son accord en signant l'effet de commerce. Le reçu à trois volets est ensuite établi par le responsable commercial, la facture et le BL sont établis par la facturière, l'enregistrement de l'opération est effectué par le comptable au vu du reçu (volet jaune) et de l'effet de commerce. L'effet de commerce est photocopié pour archivage et déposé à la banque par le comptable. Le reçu (volet jaune) et la copie de l'effet de commerce sont rangés dans le classeur « banque ». La banque envoie par la suite un avis de crédit qui est rangé avec le reçu et la copie de l'effet, dans le classeur « banque ». Cette liasse est par la suite complétée par la facture récupérée auprès du responsable commercial.

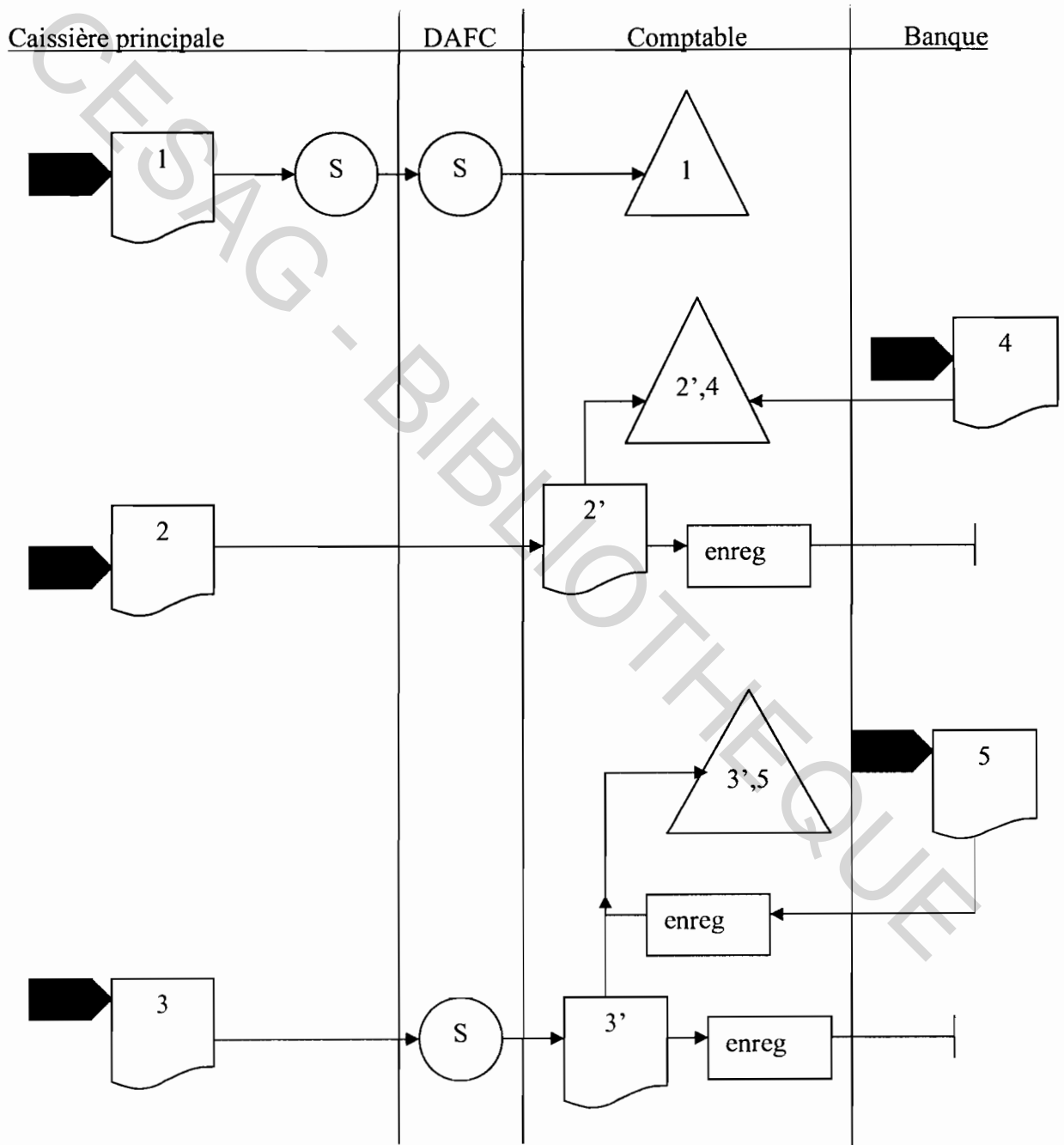
Il faut noter que l'enregistrement du règlement par effet de commerce s'effectue en deux étapes : l'acceptation de l'effet de commerce, constatée en débitant le compte 412 « clients, effet à recevoir », par le crédit du compte du client ; le solde du compte 412 (par le débit du compte 521 « banque ») intervient ensuite, à la réception de l'avis de crédit de la banque.

### 3.2.2 Le flow chart

LEGENDE

- 1 : Bon d'entrée « caisse principale »      3 & 3' : Effet de commerce et copie
- 2 & 2' : Chèque du client et copie      4 & 5 : Avis de crédit de la banque

**Diagramme n°3 : Règlements des clients**



Source : Nous même

### **3.3 Les décaissements**

#### **3.3.1 Description**

Les sorties de fonds sont effectuées pour le règlement des fournisseurs, l'acquittement des impôts et le paiement des salaires. Les règlements des fournisseurs s'effectuent par espèces, par chèques, par effets de commerce ou par virement. Les impôts sont payés par chèques ou par espèces et les salaires par espèces ou par virements.

##### **- Règlements par espèces**

La caisse peut être sollicitée pour des dépenses n'excédant pas 200 000 FCFA. Le décaissement doit être justifié par un bon de sortie caisse « petit cash » cosigné par le comptable et le bénéficiaire (le fournisseur) et par la facture du fournisseur. La liasse bon de caisse-facture est rangée dans le classeur « caisse » par le comptable, après avoir enregistré l'opération d'achat par espèces.

Il faut noter que certains agents comme le transitaire ou les chauffeurs peuvent solliciter des espèces pour effectuer des dépenses ponctuelles (frais de transit, frais de parking, etc). Ils doivent signer le bon de caisse lors de la remise des fonds, puis produire les pièces justificatives des dépenses (factures, reçus), à leur retour. Le comptable enregistre l'opération d'achat, au vu de la liasse bon de caisse-facture.

Notons aussi que lorsque le montant d'un impôt n'excède pas 200 000 FCFA, il peut être réglé en espèces ; dans ce cas le comptable prépare la déclaration fiscale, en effectue une copie qu'il conserve et remplit un bon de sortie caisse « petit cash » avant d'effectuer le décaissement ; il signe le bon de caisse aussi bien dans la partie réservée à l'agent que dans celle réservée au bénéficiaire. Après paiement de l'impôt il lui est remis une quittance de versement, qu'il range avec le bon de caisse et la copie de la déclaration fiscale dans le classeur « caisse »

La caisse peut être enfin sollicitée pour des dépenses exceptionnelles excédant 200 000 FCFA et présentant un caractère d'urgence ; il peut s'agir par exemple d'un achat de pièce mécanique pour le dépannage en urgence d'une machine. Dans ce cas de figure, le DAFC et la caissière principale (la facturière) cosignent un bon de sortie « caisse principale », pour la sortie des fonds. Ce bon de sortie est par la suite rangé avec la facture d'achat correspondante, dans le classeur « caisse », après l'enregistrement comptable.

##### **- Règlement par chèques**

Le carnet des chèques est détenu par le comptable. Sur ordre du DAFC, il établit un chèque libellé au nom du fournisseur. Il en établit une photocopie après la signature du DAFC. Le chèque et sa

photocopie sont comparés par le DAFC à la facture initiale ; après ce contrôle de conformité, le DAFC signe le chèque.

Le fournisseur entre en possession de son chèque en effectuant une décharge par émargement sur la photocopie du chèque.

Le comptable passe l'écriture de règlement par banque, puis classe la facture et la photocopie du chèque dans le classeur « banque ».

Par la suite, la banque envoie un avis de débit qui est également rangé avec la facture et la photocopie du chèque dans le classeur « banque ».

Pour les paiements des salaires des agents qui sont au billetage le comptable prépare un chèque libellé au nom de l'entreprise, d'un montant égal aux salaires à payer, qu'il fait signer par le DAFC (voir cycle paie-personnel). Les fonds retirés ne transitent plus par la caisse, mais sont directement versés aux intéressés.

#### **- Règlement par effets de commerce**

Les imprimés d'effets de commerce sont détenus par le comptable. Sur ordre du DAFC, il établit l'effet de commerce avec une date d'échéance indiquée par le DAFC, et effectue une photocopie de l'effet. Il passe les écritures comptables constatant le règlement par effet de commerce (compte 401 contre 402) puis remet l'effet au fournisseur. Il classe ensuite la photocopie de l'effet et la facture du fournisseur dans le classeur « effets de commerce ».

A la réception de l'avis de débit de la banque, il passe les écritures comptables achevant le règlement (compte 402 contre 521). L'avis de débit, la photocopie de l'effet de commerce et la facture sont ensuite rangés dans le classeur « banque ».

Le bon de commande correspondant à cet achat est ensuite transféré du classeur « bons de commande » dans le classeur « banque », avec les autres pièces justificatives de l'achat.

Certains fournisseurs extérieurs exigent d'être payés en totalité, avant l'expédition des marchandises. Les documents d'achat et transit (la facture définitive en plusieurs exemplaires, une lettre de change, le connaissement, la liste de colisage, le certificat d'origine) sont envoyés dans une banque locale désignée par la SIB-S. L'entreprise entre en possession de ces documents après acceptation de la lettre de change du fournisseur, c'est-à-dire après signature de la lettre de change par le DAFC.

Le comptable range les documents reçus dans le classeur « achats import », en attente de la livraison des marchandises et passe une écriture de règlement par banque (débit du compte du fournisseur et crédit du compte 521). L'avis de débit envoyé par la banque sera également

joint à la liasse des documents d'achat et de transit. A la réception des marchandises ces documents sont transférés dans le classeur « banque ».

Nous n'avons pas jugé nécessaire d'effectuer un schéma supplémentaire, ce type de règlement étant proche du règlement par effet de commerce, la nuance étant que son acceptation donne lieu à une remise de documents par la banque.

#### **- Règlement par ordre de virement**

Ce type de règlement est utilisé par l'entreprise pour payer certains fournisseurs extérieurs ou pour payer les salariés ayant formulé cette demande.

L'ordre de virement au profit d'un fournisseur extérieur est émis auprès d'une banque locale par le DAFC. Un double de l'ordre de virement (appelé copie-client) lui est remis par la banque. Les documents d'achat et de transit sont envoyés par le fournisseur soit par colis postal, soit en même temps que les marchandises. Le comptable passe l'écriture d'achat avec règlement par banque, dès que le double de l'ordre de virement lui est présenté par le DAFC. Les documents d'achat et de transit seront rangés au classeur « achats import », en attendant d'être utilisés pour le dédouanement des marchandises. Ils sont reversés au classeur « banque » lorsque le dédouanement est effectué et les marchandises réceptionnées.

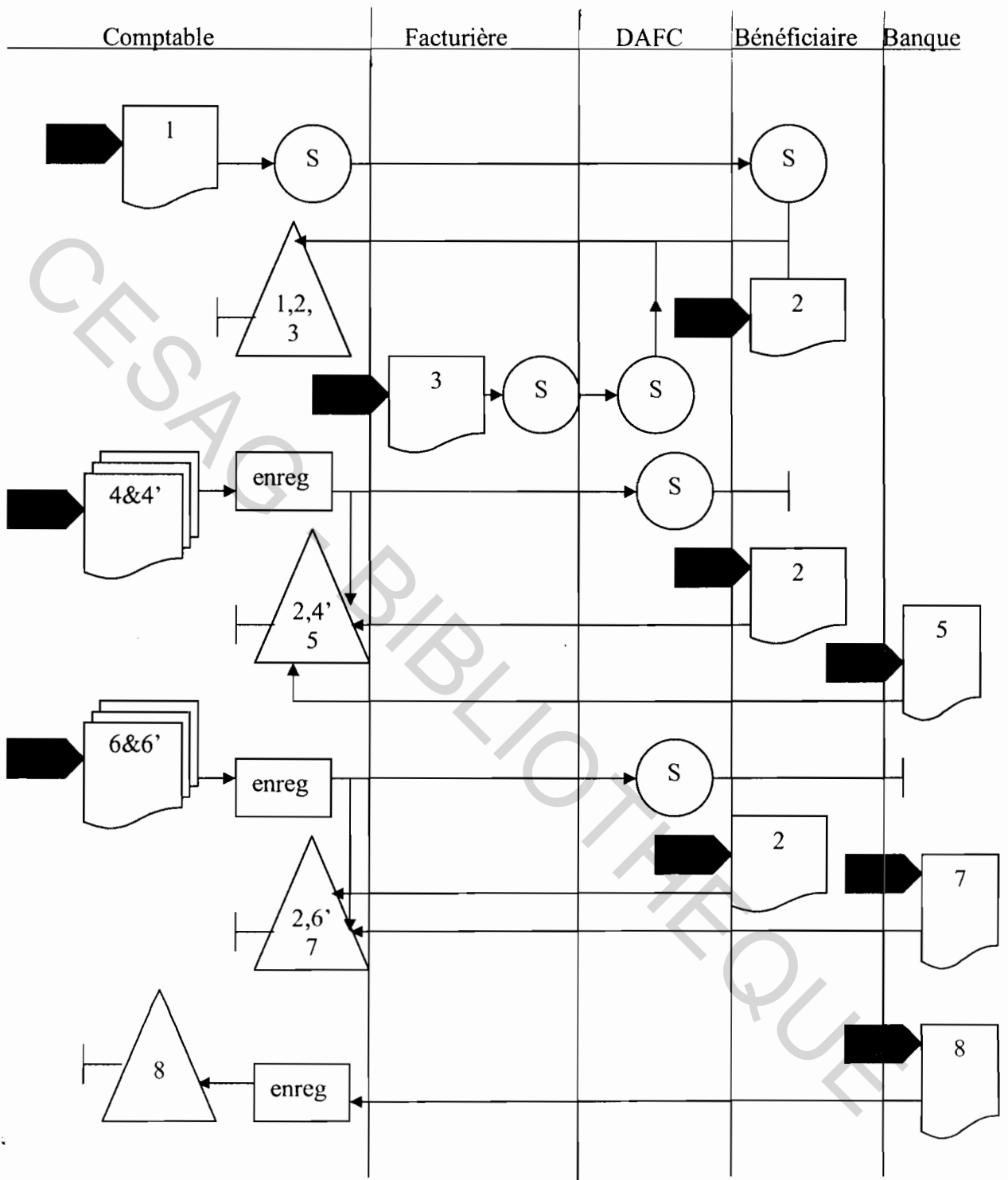
Pour effectuer le virement des salaires, le DAFC adresse une correspondance (visée et signée par lui) à la banque, où il indique les noms des agents et leur compte bancaire et précise les montants à prélever sur le compte de la société et à reverser dans ces comptes. Le cas des virements de salaire ne figure pas sur le diagramme ci-dessous.

### **3.3.2 Le flow chart**

#### **LEGENDE**

- |  |                                     |
|--|-------------------------------------|
| 1 : Bon de sortie caisse « petit cash »                  | 4 & 4' : Chèque et copie            |
| 2 : Pièce justificative de la dépense (facture, reçu...) | 5 & 7 : Avis de débit               |
| 3 : Bon de sortie « caisse principale »                  | 6 & 6' : Effet de commerce et copie |
| 8 : Double de l'ordre de virement                        |                                     |

**Diagramme n°4 : Paiement des fournisseurs**



Source : Nous même



### **3.4 Les transferts entre caisse et banque**

Périodiquement, les recettes des ventes sont reversées à la banque ; il n'y a pas de périodicité ni de plafond de reversement fixés, seul le DAFC en décide, en fonction des besoins immédiats en liquidité de l'entreprise : Un bon de sortie « caisse principale » est cosigné par le DAFC et la caissière principale. Le comptable est chargé de l'acheminement des fonds.

Pour les retraits d'espèces, le DAFC signe un chèque du montant à retirer ; ce chèque est remis au comptable qui se charge du retrait des fonds en banque. Un bon d'entrée « caisse principale » est cosigné par le DAFC et la caissière principale, avant le dépôt en caisse principale de la somme retirée en banque.

Compte tenu de la simplicité de ces opérations, nous ne jugeons pas utile d'effectuer un diagramme de circulation.

## **Section 4 Le cycle production-stock**

### **4.1 Description**

Dans ce cycle, nous décrivons le circuit des documents utilisés lors des mouvements de stocks au sein de l'entreprise (entrée, stockage et sortie du magasin).

Dans le cycle achats-fournisseurs, nous avons déjà présenté la procédure de réception et de stockage des intrants :

Les emballages et les matières premières sont reçus par le magasinier ; il renseigne des fiches de stocks avant de procéder à l'emmagasiner. Il existe une fiche de stock spécifique pour chaque type d'article (emballage ou matière première). Ces deux types d'articles sont stockés dans le même magasin mais dans des locaux différents.

Les pièces techniques sont reçues et stockées par le Directeur d'exploitation. Il ne renseigne aucun document de suivi des stocks.

Les fournitures et articles divers sont reçus et conservés dans des armoires par la secrétaire comptable ; elle ne renseigne aucun document de suivi des stocks.

Nous décrivons à présent les procédures de sorties de stocks.

Le diagramme ci-dessous présente le cas des sorties de matières premières et d'emballages pour la fabrication des biscuits.

L'expression des besoins émane :

- du directeur d'exploitation pour ce qui concerne les emballages ;

Deux types de bons de sorties sont prévus : Un bon de sortie « matières premières » et un bon de sortie « emballages ». Le demandeur remplit le bon de sortie le concernant et le magasinier signe conjointement. Le magasinier conserve ensuite le bon de sortie dans un des classeurs prévus à cet effet, c'est à dire le classeur « bon de sortie matières premières » ou le classeur « bon de sortie emballages » puis livre les marchandises demandées.

Enfin, le magasinier remplit une fiche de sorties de stock en y inscrivant la date et la quantité livrée et la conserve dans un classeur « fiche de sorties de stock ».

Il est prévu deux classeurs de fiches de sorties de stock : Un classeur pour les fiches de stock « matières premières » et un autre pour les fiches de stock « emballages ».

Le stock de pièces techniques est mouvementé en cas de pannes des machines : avant de procéder à la sortie des pièces du magasin, le Directeur d'exploitation ne renseigne aucun document de suivi des stocks.

Les fournitures et produits divers sont constitués essentiellement par les fournitures de bureau et les produits de nettoyage et d'entretien.

Les expressions de besoin s'effectuent auprès de la secrétaire comptable et émanent du DAFC, du responsable commercial, du responsable des ressources humaines, de la responsable qualité ou du Directeur d'exploitation.

La secrétaire comptable fournit les articles mais ne renseigne aucun document de suivi des stocks.

En ce qui concerne les produits finis, nous avons déjà présenté la procédure de déstockage ( sortie du magasin pour remise au client ), lors de la description du cycle ventes-clients.

Il y a cependant lieu d'ajouter que les produits finis sortant du cycle de production industrielle sont stockés dans un local prévu à cet effet au sein du magasin. Leur entrée en stock ne donne lieu à l'établissement d'aucun document particulier. Les quantités en stocks sont néanmoins évaluées par inventaire physique.

#### **4.2 Le flow chart**

##### **LEGENDE**

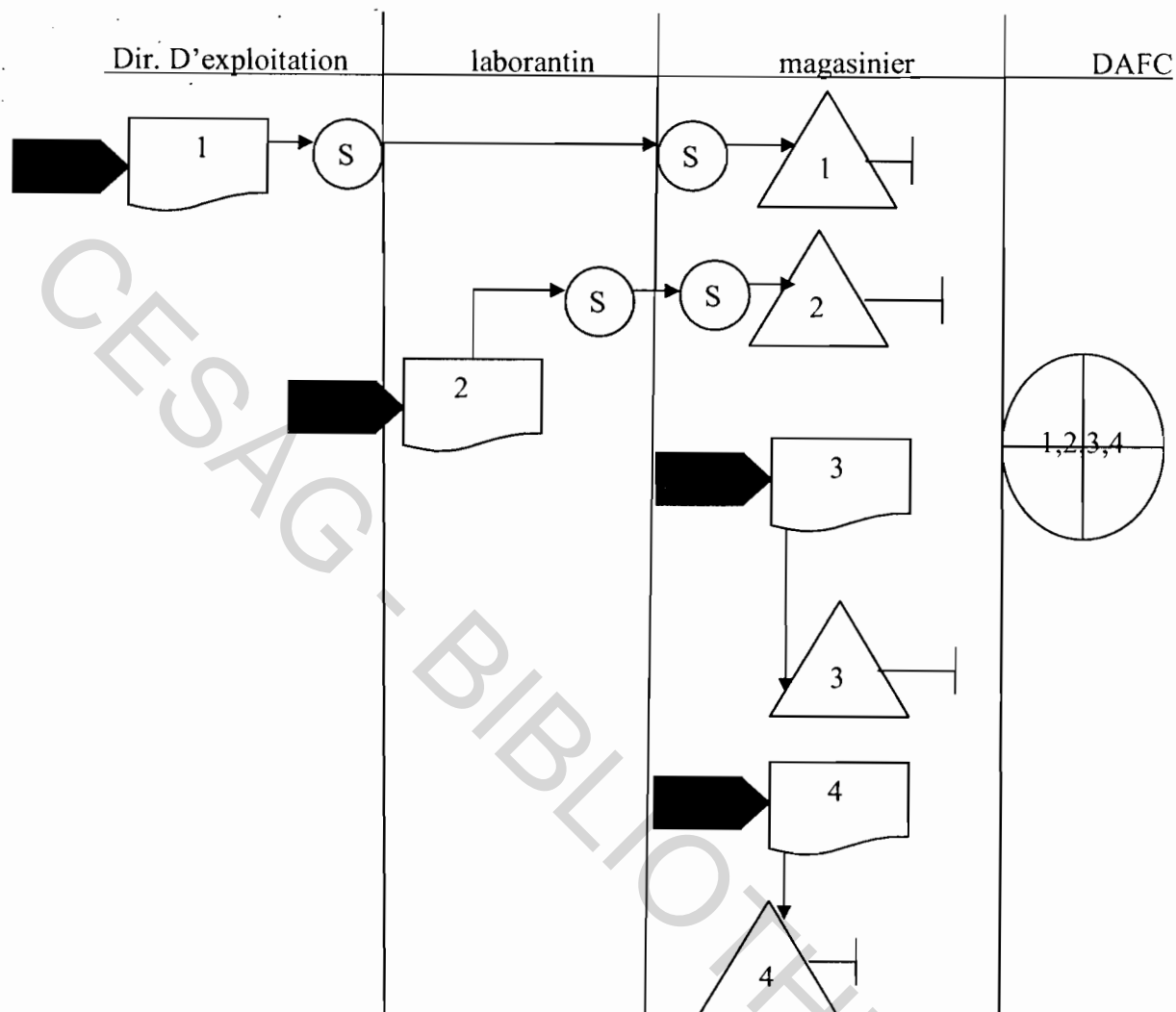
1 : Bon de sortie des emballages

2 : Bon de sortie des matières premières

3 : Fiche de stock des emballages

4 : Fiche de stock des matières premières

**Diagramme n°5 : le Cycle production-stocks**



Source : Nous même

## Section 5 Le cycle Immobilisations

### 5.1 Description

Les procédures sont identiques à celles décrites dans le cycle achats-fournisseurs, aussi bien en cas d'achats locaux que d'importations.

Comme opération supplémentaire, le comptable crée un tableau d'amortissement pour chaque nouvelle acquisition. L'amortissement linéaire est celui adopté par la société.

## 5.2 Le flow chart (Voir cycle achats-fournisseurs)

### Section 6 Le cycle Paie-Personnel

#### 6.1 Description

Il existe deux catégories d'employés :

- les journaliers ;
- les contractuels.

\* En ce qui concerne les journaliers : Ils signent une feuille d'émargement, chaque jour qu'ils travaillent. En fonction de cette feuille d'émargement la secrétaire comptable renseigne des fichiers informatiques (un pour chaque journalier), où elle inscrit journalièrement le nombre d'heures effectuées par chacun d'eux. A l'aide de ces fichiers, le comptable établit les bulletins de salaire ainsi qu'un état des salaires et les transmet au responsable des ressources humaines pour vérification.

Ce dernier vérifie la conformité entre la feuille d'émargement, les bulletins et l'état des salaires. Il conserve la feuille d'émargement et présente les bulletins et l'état des salaires au DAFC. Ce dernier, après comparaison entre l'état des salaires et les bulletins, signe un chèque pour un retrait en banque du montant total à payer. Le retrait en banque est effectué par le comptable.

Les journaliers sont payés tous les quinze jours. C'est le responsable des ressources humaines qui procède au paiement. Il leur remet en même temps leur bulletin individuel.

\* En ce qui concerne les contractuels, il faut distinguer : Les ouvriers et le personnel administratif.

Les ouvriers ayant le statut de contractuels disposent chacun d'une carte de pointage qu'ils doivent faire pointer chaque jour (à l'arrivée dans l'usine et au départ de l'usine) par une machine pointeuse prévue à cet effet. A la fin du mois, le RRH établit pour chaque ouvrier une fiche de pointage qui servira à l'établissement de son bulletin de salaire (par le comptable).

Le personnel administratif est astreint à la semaine de 40 heures. Ce personnel ne fait donc pas usage des cartes de pointage et les bulletins sont établis sur la base de la semaine de 40 heures. Les éventuelles absences sont constatées par le RRH qui les signale au comptable lors de l'établissement des bulletins de salaire.

Les employés contractuels sont payés mensuellement. Le comptable établit les bulletins et les transmet au RRH pour vérification.

La suite du processus est identique à celui des employés journaliers : Après vérification par le RRH, l'état des salaires et les bulletins sont présentés au DAFC pour contrôle supplémentaire (comparaison entre l'état des salaires et les bulletins) ; le comptable prépare ensuite un chèque qui est signé par le DAFC. Le retrait du montant est effectué par le comptable et le paiement est effectué par le responsable commercial (RRH).

Le taux journalier du salaire est de 2.790 FCFA pour les journaliers. Pour le personnel contractuel, le taux horaire est fonction de la catégorie et de l'échelon.

Signalons aussi que l'entreprise ne pratique pas d'avances sur salaires, ni de prêts au personnel. Il arrive cependant que l'entreprise accorde des crédits de faible montant à des employés, pour des nécessités extrêmes.

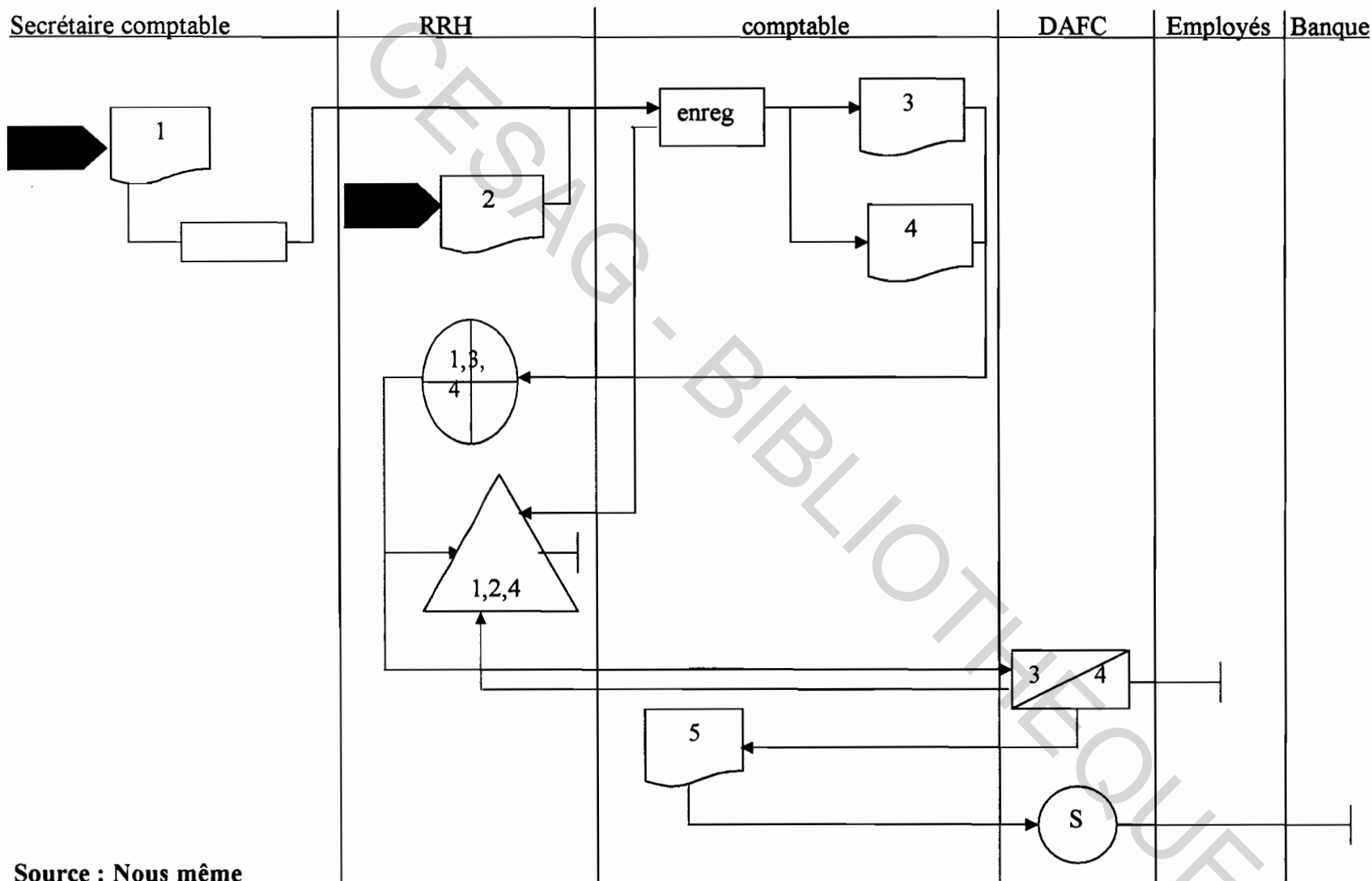
Ce prêt est pris en compte dans la comptabilité : le comptable programme le nombre de mois de remboursement et le montant des mensualités. Lors de l'établissement des bulletins, le logiciel comptable déduit automatiquement la mensualité à rembourser, sur le montant du salaire de l'employé.

## 6.2 Le flow chart

### LEGENDE

- 1 : Feuille d'émargement      2 : Fiches de pointage      3 : Bulletins de salaire  
4 : Etat des salaires      5 : Chèque

**Diagramme n°6 : Le cycle paie-personnel**



Source : Nous même

## **CHAPITRE 3 : MISE EN ŒUVRE DE L'ÉVALUATION, ANALYSES ET RECOMMANDATIONS**

Ce chapitre est consacré à la mise en œuvre de l'évaluation du contrôle interne de la SIB-S et à la présentation des résultats; ainsi, après avoir exposé l'approche de terrain, les points forts de chaque cycle seront présentés, de même que les faiblesses identifiées au terme de l'évaluation définitive et de la mise en relation forces réelles/ faiblesses. Au regard des faiblesses identifiées, des recommandations seront formulées.

### **Section I Mise en œuvre de l'évaluation**

Nous avons suivi l'approche méthodologique décrite dans le troisième chapitre du cadre théorique.

L'évaluation du contrôle interne s'est déroulée suivant deux phases :

- La prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- l'évaluation effective.

#### **1.1 La prise de connaissance générale**

Nous avons passé en revue des documents relatifs à l'entreprise, à son environnement et à son fonctionnement, notamment : les statuts de la société, le règlement intérieur, les notes de service, les actes uniformes de l'OHADA, la presse locale.

Nous avons également consulté des ouvrages et des sites internet qui sont rapportés dans la bibliographie.

Nous avons enfin eu des entretiens avec certains responsables de la SIB-S, afin de nous familiariser avec l'entreprise et son activité. Il s'agissait : du DG, de la responsable qualité et du Directeur de l'exploitation.

#### **1.2 L'évaluation du contrôle interne**

Elle a comporté six étapes qui sont répertoriées dans le tableau n°3, à la page 52.

##### **1. 2.1 La prise de connaissance des procédures**

Il s'agissait de comprendre les cycles opérationnels et le circuit de traitement des informations. Nous avons eu des interviews avec les responsables et les agents suivants :

- Le Directeur Général, qui est aussi le DAFC ;
- le Directeur de l'exploitation ;

- la responsable qualité ;
- la secrétaire comptable ;
- le comptable ;
- le responsable des ressources humaines ;
- le magasinier.

Nous avons complété les descriptions narratives qui nous ont été faites, par l'administration d'un questionnaire de contrôle interne, l'établissement des diagrammes de circulation et des grilles de séparation des tâches par cycle et enfin par une narration écrite.

### **1.2.2 Les tests de conformité**

Le but était de s'assurer que les procédures qui nous ont été décrites sont conformes à l'existant. Par tirage aléatoire, nous avons sélectionné, pour chaque cycle opérationnel au moins deux opérations, dont nous avons suivi l'exécution du début à la fin, tout en vérifiant les contrôles mis en place et leur matérialisation sur les documents.

### **1.2.3 L'évaluation préliminaire**

En cette phase, nous avons identifié les forces théoriques et les faiblesses de conception du système de contrôle interne. Les forces sont ici qualifiées de théoriques car elles n'ont été identifiées que sur quelques opérations. On ne peut donc pas à ce stade juger de leur existence permanente.

### **1.2.4 Les tests de permanence**

Ces tests ont pour objectif d'identifier les forces réelles c'est-à-dire les points forts existant de façon permanente sur l'échantillon testé pour chaque cycle, ainsi que les faiblesses d'application (points forts non appliqués). Ces tests ont été effectués par tirage aléatoire, sur des échantillons de pièces justificatives (Bons de commande, factures ...). La taille de ces échantillons est de 25, avec un taux d'anomalies acceptable de 15% et un taux d'anomalies attendu de 4% (voir annexe 8).

### **1.2.5 L'évaluation définitive**

En cette phase, nous avons dégagé les impacts des faiblesses sur le contrôle interne et les risques encourus par l'entreprise.

### **1.2.6 Les recommandations**

Nous avons formulé des recommandations pour corriger les faiblesses constatées dans le système de contrôle interne.



## **Section2 Les points forts du contrôle interne**

### **2.1 Le cycle Achats-fournisseurs**

Au titre des points forts, nous avons pu noter que :

- Les bons de commande sont pré numérotés : le respect de la séquence numérique permet ainsi de détecter les éventuelles ruptures chronologiques, donc de détecter d'éventuelles soustractions de bons ;
- L'entreprise ne fait pas usage de demandes d'achat ; cela est compensé par l'approbation obligatoire, par signature, du DG sur tous les bons de commande et par le nombre limité des agents autorisés à formuler des besoins.
- L'existence de factures et de BL pour tous les achats de matières premières et d'emballages : cela facilite les contrôles et réduit les risques d'achats fictifs ;
- Les factures reçues sont inscrites par la secrétaire comptable sur un registre des courriers « arrivés-départs », puis numérotées et datées ; cela facilite les recherches des factures et peut être un moyen de preuve en cas de litiges avec un fournisseur ;
- Lorsque les factures fournisseurs sont en plusieurs exemplaires, le comptable inscrit la mention « duplicata » sur les doubles des factures ; cela évite les comptabilisations multiples, voire les règlements multiples ;
- Le comptable inscrit sur les factures les références de comptabilisation (numéro de pièce comptable, imputations comptables), cela facilite la vérification des écritures comptables ;
- Existence d'un contrôle de conformité par le magasinier à la réception des matières premières et des emballages ; les pièces techniques elles, sont contrôlées par le Directeur d'exploitation, et les fournitures et achats divers par la secrétaire comptable. De plus, le DAFC effectue un contrôle à posteriori sur les articles reçus ;
- Existence d'un suivi des commandes passées, par la secrétaire comptable et le comptable, afin de relancer les fournisseurs en cas de retard ;
- L'accès au journal des achats est limité à la facturière, au DAFC et au responsable informatique par des codes informatiques ; la limitation des accès réduit d'autant les possibilités de manipulations frauduleuses ;

### **2.2 Le Cycle Ventes-clients**

- Existence d'un suivi par le responsable commercial, des écarts entre les commandes reçues des clients et celles exécutées (livrées). Cela permet de réduire les retards à la livraison ;

- L'entreprise ne pratique pas la vente à crédit ; cela atténue les risques d'irrecouvrabilité de créances et réduit les risques de tension de trésorerie ;
- les factures et les BL sont établis en double : un exemplaire de chaque, est remis au client et l'autre est conservé dans l'entreprise : ces exemplaires constituent des pièces justificatives des ventes effectuées ;
- les factures et les bons de livraison sont pré numérotés ; la facture et le BL établis pour une même vente portent le même numéro d'ordre. Cela facilite les vérifications et permet de détecter les ruptures de séquence ;
- Le client émarge sur le BL conservé par le magasinier, ce qui constitue la preuve que le client a pris livraison de sa commande ;
- Les factures et les bons de livraison portent le visa de l'agent qui les établit (la facturière), et la signature de contrôle du responsable commercial : il y a donc existence d'un contrôle sur les factures et les BL établis ;
- Les sorties de stock du magasin sont consignées sur des fiches de stock : cela facilite les vérifications et permet le suivi des quantités restantes ;
- Indépendance entre la facturation et la trésorerie : cela réduit les risques de manipulations frauduleuses ;
- Acceptation des traites par le DAFC uniquement : cela limite le risque d'irrecouvrabilité des créances ;
- Comptabilisation et reversement réguliers de la TVA.

### 2.3 Le Cycle Trésorerie

- Séparation de la caisse en «caisse principale » et « caisse petit cash » : permet de suivre les recettes au jour le jour (caisse principale) et les dépenses journalières (caisse petit cash) ;
- Vérification par le comptable des espèces en caisse chaque soir, avec rapprochement au solde du brouillard de caisse (arrêté de caisse) et contrôle systématique de cet arrêté de caisse par le DG : permet le suivi de la caisse au jour le jour ;
- Usage de pièces de caisse pré numérotées, ce qui facilite la détection des ruptures de séquence numérique ;
- Le plafond d'encaisse et de dépenses de la caisse « petit cash » est fixé à 200 000 FCFA ; les montants mis en jeu se trouvent ainsi réduits, en cas de vol ou de malversations par la caisse ;
- Les recettes de la caisse principale sont très régulièrement reversées en banque ; le montant à détenir dans la caisse principale est laissé à l'appréciation du DAFC, qui évalue les besoins immédiats de l'entreprise en liquidités ;

- Tous les chèques remis par les clients (sur notre échantillon de contrôle) sont barrés ; cela évite que des chèques soient encaissés au profit de tiers autre que l'entreprise ;
- Les factures fournisseurs réglées portent la mention « réglé », avec report des indications de paiement (numéro de chèque et nom de la banque) ; cela évite les doubles règlements ;
- Les encaissements et décaissements sont immédiatement comptabilisés ; cela évite le risque d'omission de comptabilisation d'opérations ;
- Des inventaires de caisse, avec rapprochement au solde comptable sont effectués par le DG, souvent de manière inopinée, ce qui renforce le contrôle et le suivi des avoirs en caisse ;
- L'accès au coffre-fort nécessite la présence obligatoire de deux personnes car la clef du coffre-fort est détenue par la facturière mais le coffre-fort est situé dans le bureau du DAFC qui est le seul détenteur de la clef d'accès ; cela limite les risques de vol d'espèces ;
- Les rapprochements bancaires sont effectués mensuellement par le comptable et contrôlés systématiquement par le DG, ce qui permet le suivi régulier des avoirs en banque ;
- Existence d'un registre de suivi des avoirs en banque où sont consignés les versements et les retraits : cela permet le suivi des mouvements des fonds déposés en banque. Ce cahier est contrôlé quotidiennement par le DG ;
- Des analyses des comptes banque et caisse sont régulièrement effectuées, lors des rapprochements bancaires et des arrêtés journaliers de caisse ; cela améliore le suivi des fonds détenus en caisse et en banque ;
- Le détenteur des titres de paiement (carnets de chèques, effets de commerce vierges) est le comptable ; celui qui autorise (par signature) les paiements est le DAFC ; cette séparation de fonction réduit les risques de soustractions frauduleuses de fonds en banque.

#### **2.4 Le cycle Production-stocks**

- Les mouvements de stock de matières premières et emballages font l'objet de bons de sortie : les contrôles s'en trouvent facilités ;
- les mouvements de stocks de matières premières et emballages font l'objet d'un suivi par fiches de stock, ce qui facilite également les contrôles ;
- les sorties de stock de matières premières et emballages sont soumises à l'autorisation du magasinier, cela réduit les risques de vol ;
- Existence d'un inventaire physique trimestriel pour les produits finis, annuel pour les matières premières et les emballages ;

- Les inventaires sont réalisés par une personne indépendante de la gestion des stocks (ici le comptable) : cela permet la détection des manipulations frauduleuses.
- Existence d'une comptabilité des stocks pour les matières premières, les emballages et les produits finis, ce qui permet de connaître à tout instant le niveau des stocks disponibles en magasin ;
- L'accès à la comptabilité des stocks est limité au DAFC, à la facturière et au responsable informatique ;
- En dehors du magasinier, l'accès au magasin est limité au DG, au comptable, à la responsable qualité, au responsable commercial ; pour tout autre personne, le magasinier est au préalable informé par l'un des agents énumérés ci-dessus ;
- L'accès au stock de pièces techniques est limité au DG et au Directeur d'exploitation ;
- l'accès au stock des fournitures et achats divers est limité au DG et à la secrétaire comptable ;
- Les conditions de stockage permettent d'éviter la détérioration des stocks.

### **2.5 Le cycle des immobilisations**

Les avantages identifiés sont sensiblement les mêmes que pour le cycle achats-fournisseurs ; les différences sont les suivantes :

- L'existence d'un fichier informatique des immobilisations où sont répertoriées les immobilisations avec leur coût d'achat, leur date d'entrée, leur taux d'amortissement, leur valeur comptable actuelle et leur date de sortie du patrimoine immobilier et la raison de la sortie ; ce fichier permet ainsi le suivi de l'actif immobilier ;
- Les sorties d'immobilisation du patrimoine sont autorisées exclusivement par le DAFC, ce qui permet également un meilleur suivi de l'actif immobilier ;
- Existence d'un contrôle de conformité par le DAFC et le Directeur d'exploitation lors des réceptions d'éléments immobiliers ;
- Existence d'inventaire physique annuel des immobilisations, avec rapprochement des soldes physique et comptable, ce qui contribue au bon suivi de l'actif immobilier.
- L'entretien des machines est faite suivant leur notice d'utilisation ; de plus, malgré l'inexistence de procédures de maintenance formalisées et écrites, les machines sont périodiquement (au moins une fois l'an) arrêtées pour un entretien général ; cela contribue au maintien en état et à l'allongement de la durée de vie de celles-ci.

## 2.6 Le Cycle Paie-Personnel

- Les embauches sont soumises à l'autorisation préalable du DG ;
- Existence d'une machine pointeuse pour le pointage des journaliers : Cela permet le suivi des horaires effectués par ces derniers ;
- Existence d'une feuille d'émargements journaliers pour les ouvriers contractuels : Permet le suivi des horaires effectués par ces derniers ;
- Existence de bulletins de paie pour tout le personnel (contractuels et journaliers) : Permet le contrôle des rémunérations versées ;
- Prélèvement et paiement effectifs des obligations fiscales et sociales ;
- Existence de critères précis de recrutement : diplômes et ancienneté pour les postes nécessitant des connaissances précises, et aptitude physique pour les postes d'ouvriers non qualifiés ;
- Existence d'une grille salariale et respect de cette grille dans la fixation des rémunérations ;
- L'accès au fichier de la paie est limité au comptable, au DAFC et au responsable informatique : ce qui limite les risques de manipulations frauduleuses sur les salaires ;
- Evaluation régulière par un spécialiste extérieur, du logiciel comptable et de sa maîtrise effective par le comptable ;
- Evaluation régulière de la responsable qualité par des organismes extérieurs concernant les questions d'hygiène et de sécurité de l'entreprise ;
- Existence d'une politique d'encouragement à l'amélioration des compétences, par le financement de formations pour certains agents ;
- Suivi régulier par le comptable du remboursement des prêts accordés au personnel, grâce à un programme automatique de déduction sur le salaire ;
- Existence de la procédure de constitution de provisions pour départs d'employés.

## 2.7 Eléments généraux

- Le système d'enregistrement comptable étant informatisé, cela réduit la paperasserie. c'est-à-dire l'usage excessif du support papier ; de plus cela rend plus aisé certains contrôles. Ainsi, le DG peut, de son poste, avoir accès à tous les autres postes et observer en temps réel les opérations effectuées par les agents (le comptable, la facturière, etc) ;
- Les courriers sont enregistrés dans un « registre des courriers départs et arrivés » détenus par la secrétaire comptable et consulté régulièrement par le DG ;
- Les agents disposent individuellement de leur code d'accès informatique à leur ordinateur ;

- Les données informatiques concernant l'entreprise (informations comptables...) sont sauvegardées sur un support extérieur (compact disc) ;
  - Le système informatique permet de générer des journaux équilibrés : Une opération non équilibrée (en débit et en crédit) ne peut être enregistrée. Cela permet d'obtenir régulièrement des journaux équilibrés ;
  - Les archives sont référencées avec précision et gardées dans un local dont l'accès nécessite l'autorisation du DAFC qui en détient la clef. Les personnes habilitées sont : le DAFC, le comptable, la secrétaire comptable, le responsable commercial.
  - L'accès à l'enceinte de l'entreprise est soumis au contrôle d'un poste de gardiennage ;
  - Le DG effectue régulièrement des contrôles sur les documents et à tous les niveaux hiérarchiques de l'entreprise ;
  - L'entreprise a souscrit à des polices d'assurance multirisques couvrant les actifs de l'exploitation (actifs immobiliers et stocks) ;
  - En ce qui concerne le reporting, nous avons noté que le DG est en contact permanent et quotidien avec le Directeur d'exploitation, le Responsable commercial, la facturière et le comptable ; il est fréquemment consulté par ces derniers.
- Il n'y a pas de périodicité pour les réunions ; elles sont décidées par le DG, en cas de besoin ;
- Le DG et le responsable commercial disposent de l'outil internet qu'ils peuvent consulter, notamment pour la recherche de fournisseurs étrangers ;
  - Des études de marché sont menées ; la plus récente date d'un mois avant notre étude ;
  - La société est auditée annuellement, dans le cadre du commissariat aux comptes, par un cabinet agréé d'expertise comptable.

### **Section 3 Points faibles et recommandations**

Les points faibles et les recommandations sont présentés dans le tableau ci-dessous.

**Tableau n°4 : Feuille d'évaluation du système**

<b>FAIBLESSES</b>	<b>RISQUES</b>	<b>IMPACT SUR LE C.I</b>	<b>IMPACT SUR L'ENTREPRISE</b>	<b>RECOMMANDATIONS</b>
<p><u>Cycle Achat</u> Absence de répertoire de fournisseurs agréés, avec des conditions financières fixées</p>	<p>Non maîtrise des coûts liés à une variation éventuelle des prix du marché</p>	<p>Non maîtrise des coûts</p>	<p>Non maîtrise des coûts</p>	<p>Passer des accords de prix avec les fournisseurs habituels et dresser un répertoire.</p>
<p>1) <u>Achats Locaux</u> Les bons de commande ne sont pas signés par les demandeurs</p>	<p>Problème de traçabilité : Difficultés à retrouver aisément les demandeurs en cas de besoin</p>	<p>Empêche un suivi correct des émetteurs de bons de commande</p>	<p>Difficultés à situer les responsabilités en cas de litiges (surtout les cas des fournitures de bureaux ou d'entretien)</p>	<p>Celui qui établit un bon de commande doit le signer et le viser pour permettre son identification future.</p>
<p>Absence de visa de contrôle sur les bons de livraison reçus par le magasinier</p>	<p>Le contrôle en quantité et en qualité des matières premières reçues peut n'avoir pas été effectué par le magasinier</p>	<p>Il n'y aucun moyen de s'assurer que le contrôle en qualité et en quantité des matières premières reçues a été effectué.</p>	<p>La découverte tardive de matières premières non conformes entraîne leur restitution, mais aussi un retard au niveau de la production et un risque de litige avec le fournisseur</p>	<p>Le contrôle à la réception des matières premières doit être matérialisé par une signature et un visa.</p>

FAIBLESSES	RISQUES	IMPACT SUR LE C.I	IMPACT SUR L'ENTREPRISE	RECOMMANDATIONS
Pour les matières consommables (fournitures de bureau, d'entretien etc.) : Pas de comptabilité des stocks et d'inventaire physique	Vol	Difficulté de suivi des stocks de matières consommables (en quantité et en valeur)	Dépenses élevées en fournitures d'entretien en cas de vols ; La valeur des stocks aux états financiers peut être erronée du fait d'une mauvaise appréciation du stock des matières consommables	Mettre en place une comptabilité de stock pour les matières consommables (fournitures d'entretien, de bureau etc.) avec des inventaires physiques
Les fiches de stock (emballage et matières premières) ne comportent pas de visa de contrôle	On ne peut s'assurer que les entrées de stock font l'objet d'un contrôle régulier par le DAFC	L'usage des fiches de stock comme outils de vérification lors des inventaires physiques n'est pas fiable	La recherche des causes de décalage entre stocks physique et théorique est plus difficile à établir si les fiches de stock ne sont pas fiables	Les contrôles effectués sur les fiches de stock doivent être matérialisés par un visa et une signature
Pas de comptabilité de stock, ni d'inventaire physique pour les pièces techniques	Vol	Difficulté de suivi des pièces techniques (en quantité et valeur)	Les vols, se traduisant par des pertes financières ; Mauvaise appréciation au bilan, de l'actif immobilisé	Mettre en place une comptabilité des stocks pour les pièces techniques avec des inventaires physiques



FAIBLESSES	RISQUES	IMPACT SUR LE C.I	IMPACT SUR L'ENTREPRISE	RECOMMANDATIONS
<p>2) <u>Importations</u>                      Les frais divers liés aux opérations de transit ne sont pas toujours accompagnés des pièces justificatives</p>	<p>Frais fictifs</p>	<p>Impossible de vérifier les dépenses prétendues effectuées</p>	<p>Dépenses élevées en frais divers de transit</p>	<p>Tous les frais engagés doivent donner lieu à des pièces justificatives</p>
<p>La fiche de contrôle à la réception (pour les matières premières) ne comporte aucun visa de contrôle</p>	<p>La conformité en qualité des matières premières (dont la fiche de contrôle à la réception est la preuve) peut n'avoir pas été vérifiée</p>	<p>On ne peut avoir l'assurance que le contrôle de conformité des matières premières a été effectué</p>	<p>Les matières premières étant importées, la découverte tardive de non conformités entraînerait des retards sur les délais de production pouvant se traduire par des manques à gagner (désistement de clients)</p>	<p>La vérification des fiches de contrôle à la réception doit être matérialisée par la signature et le visa du DAFC</p>

<b>FAIBLESSES</b>	<b>RISQUES</b>	<b>IMPACT SUR LE C.I</b>	<b>IMPACT SUR L'ENTREPRISE</b>	<b>RECOMMANDATIONS</b>
<p><u>Cycle Vente</u> Les fiches de stocks de produits finis ne comportent pas de visa de contrôle</p>	<p>On ne peut s'assurer que les sorties de stock font l'objet d'un contrôle régulier par le DAFC</p>	<p>L'usage des fiches de stock comme outils de vérification lors des inventaires physiques n'est pas fiable</p>	<p>La recherche des causes de décalage entre stocks physique et théorique est plus difficile à établir si les fiches de stock ne sont pas fiables</p>	<p>Les contrôles effectués sur les fiches de stock doivent être matérialisés par visa et signature</p>
<p><u>Cycle Production stock</u> Les fiches de stocks emballage et matières 1<sup>ères</sup> ne portent pas de visa (d'exécutant et de contrôle)</p>	<p>On ne peut s'assurer que les sorties de stocks en destination de la production ou du laboratoire font l'objet d'un contrôle régulier par le DAFC</p>	<p>L'usage des fiches de stock comme outils de suivi des quantités déstockées et comme outils de vérification lors des inventaires physiques n'est pas fiable</p>	<p>La recherche des causes de décalage entre stocks physique et théorique est plus difficile à établir si les fiches de stock ne sont pas fiables</p>	<p>Les contrôles effectués sur les fiches de stock doivent être matérialisés par visa et signature</p>
<p>Non définition de stocks optimaux et d'alerte</p>	<p>Pénuries dues à des ruptures de stocks</p>	<p>Non maîtrise des délais de production et de livraison</p>	<p>Risque de perte de clientèle pour cause de non respect des délais de livraison.</p>	<p>Définir les stocks optimaux et d'alerte pour toutes les matières entrant dans la fabrication du produit fini.</p>

<b>FAIBLESSES</b>	<b>RISQUES</b>	<b>IMPACT SUR LE C.I</b>	<b>IMPACT SUR L'ENTREPRISE</b>	<b>RECOMMANDATIONS</b>
<p><u>Cycle Trésorerie</u></p> <p>Le directeur d'exploitation effectue de nombreux achats de sa poche, pour ensuite se faire rembourser à la caisse, toutefois sans qu'aucune pièce de caisse ne soit établie</p>	<p>Etant donné qu'aucune pièce de caisse n'est produite à l'occasion des remboursements, une même facture d'achat pourrait donner lieu à plusieurs remboursements</p>	<p>Il n'y a aucune pièce justificative concernant les remboursements de certaines factures.</p>	<p>Pertes d'argent pour l'entreprise occasionnées par des multiples remboursements de factures</p>	<p>Tout décaissement doit faire l'objet de bon de caisse pour permettre le suivi</p>
<p>Il n'y pas de bon de caisse systématique pour les frais divers du transitaire</p>	<p>Les frais divers du transitaire peuvent donner lieu à plusieurs remboursements</p>	<p>Il n'y aucune pièce justificative concernant les remboursements des factures de frais divers</p>	<p>Pertes d'argent pour cause de remboursements multiples de factures de frais divers</p>	<p>Tout décaissement doit faire l'objet de bon de caisse pour permettre le suivi</p>
<p>Certains frais du transitaire ne présentent pas de factures</p>	<p>Risques de frais fictifs</p>	<p>Certains décaissements ne présentent pas de preuves matérielles</p>	<p>Pertes d'argent pour l'entreprise pour cause de frais fictifs</p>	<p>Toutes les dépenses doivent comporter des pièces justificatives</p>

FAIBLESSES	RISQUES	IMPACT SUR LE C.I	IMPACT SUR L'ENTREPRISE	RECOMMANDATIONS
L'entreprise utilise le système de bons de carburant pour ses véhicules et il n'y a pas de suivi de leur utilisation	Les bons de carburant peuvent être revendus par les chauffeurs ou utilisés pour usages personnels	Aucun moyen de contrôler l'usage réellement fait des bons de carburant	Frais élevés en carburant pour l'entreprise	En rapport avec la société pétrolière, mettre en place des bons de carburant utilisables que pour les véhicules de la SIB-S
Le comptable est aussi caissier	Cumul de fonctions pouvant faciliter les détournements par falsification d'écritures	La tenue de la caisse n'est pas suffisamment sécurisée	Pertes d'argent pour cause de détournement	Opérer une séparation entre l'agent qui passe les écritures et celui qui tient la caisse
Le comptable effectue les rapprochements bancaires	Cumul de fonctions pouvant faciliter les détournements par falsification d'écritures	Le contrôle des mouvements d'espèces en banque n'est pas fiable.	Pertes d'argent pour cause de détournement	Opérer une séparation entre l'agent qui enregistre les écritures comptables et celui qui effectue les rapprochements bancaires

FAIBLESSES	RISQUES	IMPACT SUR LE C.I	IMPACT SUR L'ENTREPRISE	RECOMMANDATIONS
	<u>Faiblesses</u>	<u>d'ordre</u>	<u>général</u>	
Absence de manuel de procédures	Les postes ne sont pas clairement définis (les tâches et leurs exécutants)	La non clarification des postes favorise les cumuls de fonctions. De plus l'absence d'un agent situé à un poste central (par exemple le comptable) entraînerait un blocage puisque les procédures ne sont pas écrites donc ne sont maîtrisées que par lui.	Les cumuls de fonction facilitent les manipulations frauduleuses. Risque de paralysie du système en cas d'absence d'un agent situé à un poste central	Rédiger un manuel de procédures et le mettre à la disposition des agents
<u>Outils de gestion</u> Absence de comptabilité analytique	Impossibilité de connaître le coût généré par chaque activité	Impossibilité de connaître la contribution de chaque activité à la formation du résultat.	La capacité de réaction de la direction pour la prise de mesures correctives est limitée	Mettre en place une comptabilité analytique

<b>FAIBLESSES</b>	<b>RISQUES</b>	<b>IMPACT SUR LE C.I</b>	<b>IMPACT SUR L'ENTREPRISE</b>	<b>RECOMMANDATIONS</b>
Absence de tableaux de prévision budgétaire	Non maîtrise des coûts car la comparaison entre les données théoriques et réelles sur une période donnée est impossible	Non maîtrise des coûts	L'absence d'analyses comparatives limite la capacité de prise de mesures correctives par la direction	Etablir des tableaux de prévision budgétaire
Absence de tableaux de bord	Non détection des baisses de performance	L'efficacité du pilotage de l'entreprise est diminuée	La baisse durable et non détectée des performances peut conduire à des crises financières ou sociales	Mettre en place des tableaux de bord
Les données de l'entreprise sont sauvegardées mais non conservées à l'extérieur de l'entreprise	Pertes des informations de l'entreprise en cas de sinistre (incendies ...)	Impossibilités de retrouver certaines données en cas de sinistre ayant entraîné leur perte	Risque de paralysie de l'entreprise en cas de sinistre	Sauvegarder les données à l'extérieur de l'entreprise

Source : Nous même

## CONCLUSION DEUXIEME PARTIE

Le cadre pratique nous a permis la mise en application de notre approche méthodologique présentée dans la première partie, au troisième chapitre.

Nous avons utilisé l'approche par les systèmes : « C'est une approche analytique qui consiste à regrouper les activités de l'entreprise en cycles opérationnels, pour en faciliter la compréhension et l'étude » (DIALLO, 2004 : 63)

Nous avons ainsi, pour notre analyse, découpé l'entreprise en 6 cycles opérationnels qui couvrent à notre avis, l'ensemble des activités de l'entreprise.

Nos travaux de terrain se sont scindés en deux parties :

- La prise de connaissance générale : Sans être l'objet spécifique de notre étude, elle était cependant incontournable pour une bonne appréhension de l'entreprise et de son environnement ;
- L'évaluation du contrôle interne : Nous avons analysé les procédures de l'entreprise en faisant usage d'un certain nombre d'outils et de tests d'évaluation. Cela nous a conduit à :
  - Identifier les forces du dispositif de contrôle interne ;
  - Identifier les faiblesses.
  - formuler des recommandations pour corriger les faiblesses relevées.

Nous avons aussi intégré dans notre analyse les 5 composantes du contrôle interne identifiées par le rapport COSO. Elles ont été prises en compte dans le choix des indicateurs et de leurs mesures, présentés dans les tableaux 1 et 2.

Nous sommes maintenant à mesure de porter un jugement objectif sur le système de contrôle interne de la société industrielle de biscuiterie du Sénégal.

Ce sera l'objet de la conclusion générale de notre étude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**CONCLUSION**



Nous voilà au terme de notre étude, dans laquelle nous avons procédé à l'évaluation du contrôle interne de la société industrielle de biscuiterie du Sénégal (SIB-S).

Nous y sommes parvenus en procédant à :

- une revue de documents internes et externes à l'entreprise ;
- une étude approfondie des cycles opérationnels ;
- un usage des outils et tests d'investigation du contrôle interne.

Nous sommes maintenant en mesure de répondre aux interrogations que nous formulions au début de cette étude et de porter une appréciation objective sur la qualité du contrôle interne de la société. A notre avis :

- Les informations circulent sans entraves au sein de l'entreprise, sont fiables, exhaustives et suffisantes aux prises de décisions par la direction ;
- les points de contrôle sont pertinents, réels et en nombre suffisants ;

En conséquence, nous estimons que l'information financière au sein de l'entreprise est sécurisée.

En outre :

- la sécurisation des actifs physiques et monétaires est suffisante ;
- Les instructions de la direction sont suivies et respectées par le personnel.

Nous concluons que les procédures mises en place au niveau de la SIB-S, pour la gestion de l'information financière et des actifs physiques et monétaires permettent de disposer d'un système de contrôle interne globalement fiable et suffisamment sécurisé (les anomalies constatées sont supérieures au seuil que nous nous étions fixés, à savoir 1 anomalie pour 25 tirages dans chaque cycle; cela est dû en grande partie à la non matérialisation par signature et visa de certains contrôles sur document, cependant les contrôles en eux même, sont effectivement réalisés).

En revanche, en ce qui concerne l'optimisation des opérations, des efforts restent à fournir.

Nous préconisons :

- La mise en place à brève échéance d'un manuel de procédures, en veillant à supprimer les cumuls de fonctions ;
- La mise en place des outils de gestion que sont la comptabilité analytique, les tableaux budgétaires et les tableaux de bord ;
- La matérialisation systématique par visa et signature des contrôles effectués sur les documents ;
- Pour les stocks de matières premières et d'emballage, la définition des stocks optimaux et d'alerte afin d'éviter des commandes surestimées ou des ruptures de stock.

En effet :

- Sans une comptabilité analytique, il est difficile de détecter avec précision les niches de gaspillage ;
- Sans tableaux budgétaires prévisionnels, ni tableaux de bord, il est difficile de mener des comparaisons, des analyses pertinentes ;
- Sans une définition de stocks optimaux et de rupture, l'entreprise effectue des commandes approximatives ; l'on pourrait imaginer (bien que nous n'ayons pas effectué l'examen des comptes) que si elle passe des commandes exagérées en fin d'année, cela puisse influencer fortement sur le résultat d'exercice et même le conduire à un état déficitaire.

Pour améliorer la gestion des intrants et du personnel, nous suggérons la modification du système de dotation en carburant par tickets : Il faut passer du système de tickets uniformes à un système de tickets uniques pour chaque véhicule de l'entreprise.

Pour améliorer la gestion des stocks de matières consommables (fournitures de bureau et d'entretien), la secrétaire comptable doit tenir un registre de suivi des entrées et sorties de stocks ; en ce qui concerne les pièces techniques, l'entreprise doit mettre en place des fiches de stocks d'entrées et de sorties de stocks, à renseigner par le Directeur d'exploitation.

Il faut également effectuer, au moins une fois l'an, un inventaire physique des stocks de matières consommables et de pièces techniques.

Enfin, le responsable de la production doit aussi s'assurer personnellement et quotidiennement que le nombre d'ouvriers en usine est conforme à sa programmation initiale.

En derniers mots, il convient de rappeler qu'aucun système de contrôle interne ne peut être définitivement déclaré imperméable aux malversations, ni garantir l'atteinte des objectifs fixés par les dirigeants : il ne fournit qu'une assurance raisonnable quant à l'atteinte de ces objectifs et reste soumis aux limites inhérentes à tout système de contrôle interne (COOPERS et LYBRAND, 1998 : 26).

De plus, la mise en place du dispositif de contrôle interne doit tenir compte du ratio coût / efficacité : le contrôle interne doit être à la mesure du risque qu'il doit couvrir. Si le risque encouru est faible, la mise en place d'une procédure dont le coût serait supérieur au risque encouru deviendrait une faiblesse dans l'optique du rapport coût efficacité (OBERT, 2000 : 58).

Il appartient donc aux dirigeants de la SIB-S d'appliquer les recommandations préconisées, en tenant compte toutefois des capacités financières de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**BIBLIOGRAPHIE**

## OUVRAGES

- 1- BARBIER Etienne (1996), *L'audit interne, performance et actualité*, première édition, éditions d'organisation, Paris, 211 pages
- 2- BARBIER Etienne (1999), *Mieux piloter et mieux utiliser l'audit, l'apport de l'audit aux entreprises et organisations*; première édition, édition Maxima, Paris, 124 pages
- 3- BARRY Mamadou (1996), *Audit et contrôle interne* première édition, 202 pages
- 4- BARRY Mamadou (2000), *Détournements, fraudes et autres malversations dans les entreprises*, deuxième édition, 177 pages
- 5- BECOUR Jean charles/ BOUQUIN Henry (1996), *Audit opérationnel, efficacité, efficience ou sécurité*, deuxième édition, édition Economica , Paris, 418 pages
- 6- BENEDICT Guy/ KERAVEL René (1990), *L'évaluation du contrôle interne dans la mission d'audit*; première édition, éditions Malesherbes/ Foucher, Paris, 93 pages
- 7- BESCOS Pierre Laurent/ DOBLER Philippe/ MENDOZA Carla (1997), *Contrôle de gestion et management*, quatrième édition, éditions Montchrestien, Paris, 553 pages
- 8- BESCOS Pierre Laurent/ RAVIGNON Laurent (1998), *La gestion par activités, piloter efficacement une PME*, première édition, éditions d'organisation, Paris, 323 pages
- 9- BESCOS Pierre Laurent/ MENDOZA Carla (1996), *Le management de la performance*, première édition, éditions comptables Malesherbes, Paris, 287 pages
- 10- BOUVIER Christian (1990), *audit des achats*, première édition, éditions d'organisation, Paris, 158 pages
- 11- CNCC (1992), *Appréciation du contrôle interne*, deuxième édition, CNCC édition, Paris, 180 pages
- 12- CNCC (1998), *Démarche et organisation de la mission générale* tome 1, première édition, CNCC édition, Paris, 202 pages
- 13- CNCC (1998) : *Démarche et organisation de la mission générale* tome 2, première édition, CNCC édition, Paris, 95 pages
- 14- CNCC (1991) : *Les sondages en audit*, première édition, CNCC édition, Paris, 127 pages
- 15- CNCC (1988), *Orientation et planification de la mission de certification*, première édition, CNCC édition, Paris, 150 pages

- 16- CNCC (Compagnie Nationale des Commissaire aux comptes) (2000), *Normes, commentaires et déontologie du commissaire aux comptes*, première édition, CNCC, Paris, 202 pages
- 17- COLLINS Lionel/ VALIN Gérard (1992), *Audit et contrôle interne, aspects financiers Opérationnels et stratégique*, quatrième édition, édition Dalloz, Paris, 373 pages
- 18- COOPERS et LYBRAND (1998), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, troisième édition, éditions d'organisation, Paris, 378 pages
- 19- DAYAN Armand (1999), *Manuel de gestion tome un*, première édition, édition Ellipse- marketing SA, Paris, 1055 pages
- 20- GERBIER Alain (1996), *La charte d'audit interne, support d'une légitimité*, première édition, édition IFACI (Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes), Paris, 177 pages
- 21- GRAND Bernard/ VERADALLE Bernard (1999), *Audit comptable et financier*, première édition, édition economica, Paris, 112 pages
- 22- IFACI (1998), *Normes internationales d'audit*, première édition, édition IFAC, New York, 524 pages
- 23- IFACI (1993), *Audit et contrôle des systèmes d'information, audit des systèmes applicatifs*, première édition, édition IFACI, Paris, 136 pages
- 24- IFACI (1993), *Audit et contrôle des systèmes d'information, gestion de l'information et développement des systèmes*, première édition, édition IFACI, Paris, 96 pages
- 25- IFACI (1993), *Audit et contrôle des systèmes d'information, management de l'audit et du contrôle interne*, première édition, édition IFACI, Paris, 77 pages
- 26- IFACI (2000), *Les mots de l'audit*, première édition, éditions Liaisons, Paris, 103 pages
- 27- JORAS Alain (1996), *Les fondamentaux de l'audit*, première édition, éditions Préventique, Paris, 99 pages
- 28- KAPLAN Robert (1998), *Le tableau de bord prospectif, les quatre axes de succès* première édition, éditions d'organisation, Paris, 311 pages
- 29- LAURENT Philippe et TCHERKAWSKY Pierre (1991). *Pratique de l'audit opérationnel, pour une dynamique de progrès dans l'entreprise*, première édition, éditions d'organisation, Paris, 268 pages
- 30- LEMANT Olivier et SCHICK Pierre (1995), *Guide de self-audit : 98 grilles pour identifier et maîtriser les risques*, première édition, éditions d'organisation, Paris, 179 pages

- 31- LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, deuxième édition, édition Dunod, Paris, 279 pages
- 32- MICHEL Gervais (2000), *Le contrôle de gestion*, septième édition, édition Economica, Paris, 462 pages
- 33- MIKOL Alain (1999), *Les audits financiers, comprendre les mécanismes du contrôle légal*, première édition, éditions d'organisation, Paris, 198 pages
- 34- OBERT Robert (2000), *Révision et certification des comptes*, deuxième édition, édition Dunod, Paris, 461 pages
- 35- OHADA (2002), *traité et actes uniformes commentés et annotés*, première édition, édition Juriscope, Chasseneuil, 960 pages
- 36- PETIT LAROUSSE (2004), première édition, édition Larousse, Paris, 1855 pages
- 37- RAFFEGEAU Jean/ DUBOIS Fernand (1978), *Audit, méthodes statistiques*, première édition, édition Publi-union, Paris, 339 pages
- 38- RAFFEGEAU Jean/ DUFILS Pierre/ GONZALEZ Ramon/ ASHWORTH Franck (1991), *Audit et contrôle des comptes*, troisième édition, Publi-union, Paris, 648 pages
- 39- RENARD Jacques (2000), *Théorie et pratique de l'audit interne*, troisième édition, éditions d'organisation, Paris, 462 pages
- 40- RENARD Jacques (2002), *Théorie et pratique de l'audit interne*, quatrième édition, éditions d'organisation, Paris, 462 pages
- 41- RICCHIUTE David (1982), *Auditing, concepts and standards*, première édition, South publishing and Co, Cincinnati, 542 pages
- 42- SAMBE Oumar/ DIALLO Mamadou Ibra (1999), *Le praticien comptable*, deuxième édition, éditions comptables et juridiques, Dakar, 876 pages
- 43- SYSCOA (1996), *Plan comptable général des entreprises*, première édition, édition Foucher, Paris, 831 pages
- 44- VOYER Pierre (1999), *Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance*, deuxième édition, presses de l'université du Québec, Québec, 446 pages.

### SUPPORTS DE COURS

- 1- DIENE Jean baptiste (2004), *Audit des approvisionnements et des stocks*, CESAG
- 2- DIALLO Falilou (2004), *Méthodologie de l'audit*, CESAG
- 3- KANEYE Hassane (2004), *Commissariat aux comptes*, CESAG

- 4- SOW Ngary (2004), *Audit des procédures*, CESAG
- 5- SOW Ngary (2004), *Audit de la trésorerie*, CESAG
- 6- YAZI Moussa (2004), *Contrôle de gestion*, CESAG
- 7- YAZI Moussa (2004), *Gestion de la qualité*, CESAG

#### **SITES INTERNET**

- 1- <http://www.l'economiste.com>, *L'expertise sur les fraudes*, HOFFHERR Thierry, le 20/12/2004
- 2- <http://www.ey.com>, *La section 404 de loi Sarbannes-Oxley*, NICKS Isabelle, le 20/12/2004
- 3- <http://www.acors.org>, *Le Risk Management*, BAPST Pierre-Alexandre, le 22/11/2004
- 4- <http://www.coso.org>, *Le Management du risque d'entreprise*, RAPPORT COSO rubrique articles divers, le 20/09/04
- 5- <http://www.senegalaisement.com>, *Le coût de la main d'œuvre*, Code du travail au Sénégal, le 20/09/2004
- 6- <http://www.coso.org>, *Le Management du risque d'entreprise*, RAPPORT COSO, le 20/09/04
- 7- <http://www.walf.sn>, *Fraude au Sénégal : une saignée financière sans fin*, SYFYA Jade, le 22/11/2004

#### **JOURNAUX**



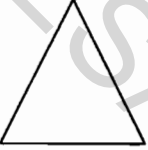
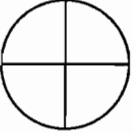

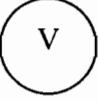
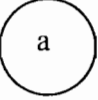
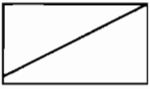

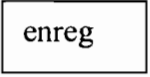

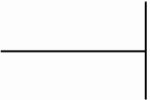

Le Populaire, numéro 402, du 14 Avril 2000

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**ANNEXES**



## ANNEXE 1. SYMBOLES DES DIAGRAMMES DE CIRCULATION

	Document	
	Document en plusieurs exemplaires	
	Stockage de documents	
	Vérification	
	Signature	
	Visa	
	Renvoi	
	Comparaison de documents	
		Traitement informatique
	Enregistrement comptable	
	Début de cycle	
	Fin de cycle	
	Sens de circulation	

## ANNEXE 2. QUESTIONNAIRE DE PRISE DE CONNAISSANCE (extrait)

### **Aspect juridique :**

- Raison sociale :
- Siège social :
- Objet social :
- Structure juridique : SNC      SARL      SA      GIE
- Montant capital :
- Répartition capital :
- Nombre total d'actions
- Composition du conseil d'administration :
- Nombre de salariés :
- L'entreprise est-elle cotée en bourse ?
- Si oui, à quelle date ?
- L'entreprise a-t-elle des filiales ?
- Si oui, préciser (Dénominations, sièges sociaux, activités) :

### **Structure générale de l'entreprise :**

- L'entreprise dispose-t-elle d'un organigramme ?
- L'entreprise dispose-t-elle d'un manuel de procédure ?
- L'entreprise dispose-t-elle d'un règlement intérieur ?
- L'entreprise dispose-t-elle d'un statut du personnel ?
- L'entreprise dispose-t-elle d'un répertoire de fournisseurs agréés ?
- L'entreprise dispose-t-elle d'une liste des prix de ses fournisseurs agréés ?

**ANNEXE 3. QUESTIONNAIRE DE CONTRÔLE INTERNE (extrait)**

QUESTIONS	REPOSES	
	OUI	NON
<b><u>Cycle achats-fournisseurs</u></b>		
Existe-t-il un répertoire de fournisseurs agréés avec listes de prix ?		X
Les achats font ils toujours l'objet de bons de commande (BC) ?		X
Les livraisons sont elles contrôlées à la réception ?	X	
Les livraisons sont elles accompagnées de bons de livraisons (BL) ?	X	
Les livraisons sont elles accompagnées de factures ?	X	
Les comparaisons BC/BL/factures sont elles effectuées ?	X	
La comptabilisation des achats est elle toujours effectuée ?	X	
La comptabilisation des règlements est elle toujours effectuée ?	X	
Le DAFC contrôle t-il les BC, les factures et les BL ?	X	
<b><u>Cycle ventes-clients</u></b>		
Les ventes sont elles accompagnées de reçu remis au client ?	X	
Les ventes sont elles accompagnées de facture remis au client ?	X	
Les ventes sont elles accompagnées de BL remis au client ?	X	
La comptabilisation des ventes est elle toujours effectuée ?	X	
La comptabilisation des règlements est elle toujours effectuée ?	X	
Le DAFC contrôle t-il les factures de vente et les BL ?	X	
<b><u>Cycle trésorerie</u></b>		
Les rapprochements bancaires sont ils toujours effectués ?	X	
Les rapprochements bancaires sont ils contrôlés par le DAFC ?	X	
L'entrée de recettes donne t-elle toujours lieu à un bon d'entrée ?		X
La sortie d'espèces donne t-elle toujours lieu à un bon de sortie ?		X
Des contrôles de caisse inopinés sont ils pratiqués par le DAFC ?	X	
<b><u>Cycle production-stocks</u></b>		
Une fiche de stocks est elle renseignée pour toute entrée de stock en magasin ?	X	
Une fiche de stocks est elle renseignée pour toute sortie de stock du magasin ?	X	
Existe t-il une comptabilité de stocks pour les produits en magasin ?	X	
Existe-t-il une comptabilité de stocks pour les pièces mécaniques ?		X
Existence d'une comptabilité de stocks pour les fournitures diverses		X
Un inventaire est il effectué en fin d'année pour tous les stocks	X	

QUESTIONS	REPONSES	
	OUI	NON
<b><u>Cycle production-stocks (suite)</u></b>		
Existe un contrôle du DAFC sur les fiches de stocks ?	X	
<b><u>Cycle immobilisation</u></b>		
La comptabilisation des entrées d'immobilisation est-elle effectuée ?	X	
La comptabilisation des sorties ou cessions d'immobilisation est-elle effectuée ?	X	
Existe t-il un tableau d'amortissement pour les immobilisations ?	X	
Existe t-il des factures d'acquisition des immobilisations ?	X	
Existe-t-il un contrôle du DAFC sur les factures d'acquisitions ?	X	
<b><u>Cycle paie-personnel</u></b>		
Existe t-il un fichier du personnel ?	X	
Des bulletins de salaires sont ils remis aux employés lors des paiements de salaires ?	X	
Les prêts au personnel sont ils comptabilisés et déduits sur les salaires ?	X	
Existe t'il un contrôle du DAFC sur les calculs des salaires ?	X	

**ANNEXE 4. GRILLE DE SEPARATION DES TACHES**

	Nature des tâches	PERSONNEL								
		Secrétaire.Compt.	Resp .commercial	Comptable	DAFC	Magasinier	Dir. D'exploitation	RRH	Laborantin	Facturière
<b>Cycle achats-fournisseurs</b>										
Demandeurs d'achat	<b>Ex</b>	X				X	X			
Etablissement Des commandes	<b>Ex</b>	X								
Autorisation des commandes	<b>A</b>				X					
Réception des articles	<b>Ex</b>	X				X	X			
Comparaison BC/facture/BL	<b>C</b>	X				X	X			
Enregistrements comptables	<b>En</b>			X						
<b>Cycle ventes-clients</b>										
Réception des commandes des clients	<b>Ex</b>		X							
Etablissement des reçus des clients	<b>Ex</b>		X							
Contrôle des reçus	<b>C</b>				X					X

		<b>PERSONNEL</b>								
	<b>Nature des tâches</b>	Secrétaire.Compt.	Resp .commercial	Comptable	DAFC	Magasinier	Dir. D'exploitation	RRH	Laborantin	Facturière
<b>Cycle ventes-clients</b> (suite)										
Etablissement des factures et BL	<b>Ex</b>									X
Contrôle des factures et BL	<b>C</b>		X		X					
Enregistrements comptables	<b>En</b>			X						
<b>Cycle trésorerie</b>										
Gestion caisse « petit cash »	<b>Ex</b>			X						
Gestion caisse principale	<b>Ex</b>									X
Dépôts en banque	<b>Ex</b>			X						
Retraits bancaires	<b>Ex</b>			X						

		<b>PERSONNEL</b>								
	<b>Nature des tâches</b>	Secrétaire. Compt.	Resp .commercial	Comptable	DAFC	Magasinier	Dir. D'exploitation	R RH	Laborantin	Facturière
<b>Cycle trésorerie</b> (suite)										
Enregistrements comptables	<b>En</b>			X						
Rapprochements bancaires	<b>Ex</b>			X						
Contrôles des rapprochements bancaires					X					
Autorisation des mouvements de fonds	<b>A</b>				X					
Contrôle des activités de la trésorerie	<b>C</b>				X					
<b>Cycle production-stocks</b>										
Demande de destockage matières premières et emballages pour mise en production							X		X	

		<b>PERSONNEL</b>								
	<b>Nature des tâches</b>	Secrétaire.Compt.	Resp .commercial	Comptable	DAFC	Magasinier	Dir. D'exploitation	RRH	Laborantin	Facturière
<b>Cycle production-stocks (suite)</b>										
Contrôle sur les sorties de stocks pour mise en production					X					
Inventaire des stocks				X						
<b>Cycle des immobilisations</b>										
Demandeurs d'achat	<b>Ex</b>						X			
Etablissement Des commandes	<b>Ex</b>	X								
Autorisation des commandes	<b>A</b>				X					
Réception des articles	<b>Ex</b>						X			
Comparaison BC/facture/BL	<b>C</b>				X		X			



		<b>PERSONNEL</b>								
	<b>Nature des tâches</b>	Secrétaire.Compt.	Resp .commercial	Comptable	DAFC	Magasinier	Dir. D'exploitation	RRH	Laborantin	Facturière
<b>Cycle des immobilisations (suite)</b>										
Enregistrements comptables	<b>En</b>			X						
<b>Cycle paie-personnel</b>										
Préparation de la paie	<b>Ex</b>			X						
Contrôle du calcul des salaires	<b>C</b>				X			X		
Enregistrements comptables	<b>En</b>			X						
Distribution des enveloppes de paie	<b>Ex</b>							X		

Ex : Tâche d'exécution

A : Tâche d'autorisation

MP : Matières premières

C : Tâche de contrôle

En : Tâche d'enregistrement

EMB : Emballages

**ANNEXE 5. TESTS DE CONFORMITE (extrait)**

**CYCLE ACHATS-FOURNISSEURS**

N° Facture	Contrôles sur documents d'achat (BC, facture, BL)		Matérialisation des contrôles (par visa ou signature)		Contrôles sur document de règlement		Matérialisation des contrôles sur document de règlement	
	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C		D.A.F.C	
02022	OUI	OUI	NON	OUI	OUI		OUI	
72956	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI		OUI	

**CYCLE VENTES-CLIENTS**

N° Reçu-client	Contrôles sur documents de vente (facture, BL)		Matérialisation des contrôles (par visa ou signature)		Contrôles sur document de règlement		Matérialisation des contrôles sur document de règlement	
	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C		D.A.F.C	
001826	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI		NON	
001973	OUI	OUI	NON	OUI	OUI		NON	

**CYCLE TRESORERIE**

N° Pièce client	Type de pièce	Contrôles sur document		Matérialisation des contrôles (par visa ou signature)	
		D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C	Autres agents
000030	Bon d'entrée CP	OUI	OUI	OUI	OUI
000596	Bon de sortie CP	OUI	OUI	NON	OUI
000410	Bon d'entrée CPC	OUI	Non applicable	NON	OUI
0001831	Bon de sortie CPC	OUI	Non applicable	NON	OUI

**CP : Caisse principale**

**CPC : Caisse « petit cash »**

CYCLE PRODUCTION-STOCKS

N° Pièce	Type de pièce	Contrôles sur documents		Matérialisation des contrôles (par visa ou signature)	
		D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C	Autres agents
000859	Bon de sortie MP	OUI	OUI	OUI	OUI
000885	Bon de sortie EMB	OUI	OUI	NON	OUI

**EMB : Emballage**      **MP : Matières premières**

CYCLE IMMOBILISATION

N° Facture	Contrôles sur documents d'achat (facture...)		Matérialisation des contrôles (par visa ou signature)		Contrôles sur document de règlement		Matérialisation des contrôles sur document de règlement	
	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C		D.A.F.C	
0471	OUI	OUI	NON	NON	OUI		OUI	
0692	OUI	OUI	NON	NON	OUI		OUI	

CYCLE PAIE- PERSONNEL

N° Matricule	Contrôles sur documents de paie (bulletins)		Matérialisation des contrôles (par visa ou signature)		Contrôles sur document de règlement (chèque montant total salaires)		Matérialisation des contrôles sur document de règlement	
	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C	Autres agents	D.A.F.C		D.A.F.C	
003	OUI	OUI	NON	NON	OUI		OUI	
100	OUI	OUI	NON	NON	OUI		OUI	

**ANNEXE 6. TESTS DE PERMANENCE (extrait)**

**CYCLE ACHATS-FOURNISSEURS**

<b>N° facture</b>	<b>Existence BC pré numéroté</b>	<b>Existence BL</b>	<b>Existence fiche de stocks</b>	<b>Existence pièce justificative de règlement</b>	<b>Enregistrement comptable de l'achat et du règlement</b>	<b>Annulation par mention « payé » sur facture ou BL</b>
274/2004	NON	OUI	NON	OUI	OUI	NON
322/2004	NON	OUI	NON	OUI	OUI	NON
02022	NON	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
72956	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
403014	NON	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
601611	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI

**CYCLE VENTES-CLIENTS**

<b>N° reçu client</b>	<b>Existence facture</b>	<b>Existence BL</b>	<b>Existence fiche de stock</b>	<b>Existence pièce justificative de règlement</b>	<b>Enregistrement comptable de la vente et du règlement</b>
001826	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
001902	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
001970	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
001973	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI

CYCLE TRESORERIE

N° pièce	Type de pièce	Objet	existence facture	Enregistrement comptable de la dépense
000410	Bon d'entrée caisse « petit cash »	Approvisionnement caisse « petit cash » par caisse principale	Non applicable	OUI
0001831	Bon de sortie caisse « petit cash »	Réparation véhicules	OUI	OUI
0001849	Bon de sortie caisse « petit cash »	Frais de dossier concernant transit de marchandises	NON	OUI

N° pièce	Type de pièce	Objet	existence facture	Enregistrement comptable de la dépense
000596	Bon de sortie caisse principale	Règlement des salaires des journaliers	Non applicable	OUI
000599	Bon de sortie caisse principale	Approvisionnement caisse « petit cash »	Non applicable	OUI
000028	Bon d'entrée caisse principale	Remboursement d'un client	OUI	OUI
000030	Bon d'entrée caisse principale	Remboursement d'un client	OUI	OUI

## CYCLE TRESORERIE (Suite)

<b>Relevés bancaires</b>	<b>Pointages effectués</b>	<b>Corrections comptables effectuées</b>
Janvier	OUI	OUI
Février	OUI	OUI
Mars	OUI	OUI
Avril	OUI	OUI
Mai	OUI	OUI
Juin	OUI	OUI
Juillet	OUI	OUI

## CYCLE PRODUCTION-STOCKS

<b>N° bon de sortie</b>	<b>Nature du stock</b>	<b>Destinataire</b>	<b>Existence fiche de stock</b>
000847	Matières premières	Laboratoire	OUI
000849	Matières premières	Laboratoire	OUI
000852	Matières premières	Laboratoire	OUI
000859	Matières premières	Laboratoire	OUI

<b>N° bon de sortie</b>	<b>Nature du stock</b>	<b>Destinataire</b>	<b>Existence fiche de stock</b>
000870	Emballage	Production	OUI
000877	Emballage	Production	OUI
000882	Emballage	Production	OUI
000885	Emballage	Production	OUI

CYCLE IMMOBILISATION

Type d'immobilisation	N° Facture	Existence justificative de règlement (effet, chèque...)	Existence de tableau d'amortissement	Enregistrement comptable de l'acquisition et du règlement
Pétrin	0471	OUI	OUI	OUI
Emballeuse	0692	OUI	OUI	OUI

CYCLE PAIE-PERSONNEL

N° matricule	Nom	Existence de contrat de travail	Existence de bulletin de salaire	Existence de prêts
003	X1	OUI	OUI	NON
100	X2	OUI	OUI	NON
156	X3	OUI	OUI	NON
278	X4	OUI	OUI	NON
291	X5	OUI	OUI	NON

**ANNEXE 7. TABLE STATISTIQUE DE SONDAGE (extrait)**

Table pour risque de surestimation 10%(nombre d'anomalies attendues entre parenthèses)

		Taux d'anomalies acceptable		
		10%	15%	20%
<b>Taux d'anomalies attendus</b>	<b>0.00%</b>	22 (0)	15 (0)	11 (0)
	<b>0.25%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>0.50%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>0.75%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>1.00%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>1.25%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>1.50%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>2.00%</b>	38 (1)	25 (1)	18 (1)
	<b>3.00%</b>	52 (2)	25 (1)	18 (1)
	<b>4.00%</b>	65 (3)	25 (1)	18 (1)
	<b>5.00%</b>	78 (4)	34 (2)	18 (1)
	<b>6.00%</b>	116 (7)	43 (3)	25 (2)
	<b>7.00%</b>	199 (14)	52 (4)	25 (2)

Source : CNCC (Les sondages en audit)