



CESAG Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

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

**Master Professionnel
en Comptabilité et Gestion
Financière
(MPCGF)**

**Promotion 1
(2007-2008)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**« Conception d'un manuel de procédures
du cycle information comptable du PLS »**

Présenté par :

Maïmouna TIEMA

Dirigé par :

**M. Moussa YAZI
Directeur de l'ISCBF**

Bibliothèque du CESAG



104248

Membre 2009

M0009MPCGF10

2



DEDICACE

A nos parents, nous dédions cette modeste œuvre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous remercions tous ceux qui ont contribué à la réalisation de cette œuvre et particulièrement :

- ◇ monsieur Souleymane SERE, Associé gérant de PANAUDIT-Burkina pour nous avoir accordé le stage et, à travers lui, tout le personnel pour son accueil chaleureux ;
- ◇ monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'ISCBF pour son encadrement efficace et rigoureux ;
- ◇ tout le corps professoral et la Direction de l'ISCBF ;
- ◇ madame et monsieur HIEN pour leur soutien inconditionnel ;
- ◇ toutes les familles TIEMA et KABORE ;
- ◇ tous les camarades et amis.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AICPA:	American Institute of Certified Public Accountants
AMF :	Autorité des marchés financiers
BAD :	Banque africaine de développement
CGP :	Cellule de Gestion du Projet
COSO:	Committee of sponsoring organization of the trading commission
CIP :	Cellule interne du projet
CMLS :	Comité ministériel de lutte contre le sida
CNCC:	Compagnie nationale des commissaires aux comptes
CNLS-IST :	Conseil National de Lutte contre le VIH/SIDA et les Infections Sexuellement Transmissibles
FAD :	Fonds africain de développement
IAASB:	International auditing and assurance standard board
IAS:	International Accountant standards
IFAC:	International federation of accountants.
IFACI:	Institut français de l'audit et du contrôle internes
IFRS :	International financial reporting standards
INTOSAI :	Organisation internationale des institutions supérieures de contrôles des finances publiques.
ISA:	International standard of auditing
ISCBF :	Institut supérieur de comptabilité, de banque et de finance
OHADA :	Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires
ONG :	Organisation non gouvernementale
PLS :	Projet de lutte contre le sida
SIDA :	Syndrome d'Immuno Déficience Acquise
SP/CNLS :	Secrétariat Permanent du Conseil National de Lutte contre le SIDA
SYSCOA :	Système comptable ouest africain
VIH :	Virus de l'Immunodéficience Humaine
UC:	Unité de comptes

Listes des figures et tableaux

Figures

Figure 1 : Le schéma de la procédure comptable.....	15
Figure 2 : Schéma du système classique.....	17
Figure 3 : Le système centralisateur.....	19
Figure 4 : Démarche d'évaluation du contrôle interne.....	27
Figure 5 : Processus de comptabilisation	30
Figure 6 : Table des symboles courants.....	39
Figure 7: Modèle d'analyse.....	44
Figure 8 : Organigramme du PLS	57

Tableaux

Tableau 1 : Exploitation des tests	25
Tableau 2 : La feuille des points de contrôle.....	26
Tableau 3 : La zone de couverture du projet	55

Table des matières

Dédicace.....	i
Remerciements.....	ii
Liste des sigles et abréviations.....	iii
Liste des figures et tableaux.....	iv
Table des matières.....	v
Introduction générale.....	1
Première partie : Cadre théorique.....	6
Chapitre 1 : Le cycle information comptable	8
1.1 L'information comptable	8
1.1.1 La présentation des comptes	9
1.2.1 Définition du contrôle interne comptable.....	12
1.2.2 Les objectifs de contrôle interne comptable.....	13
1.2.3 L'organisation du traitement comptable de l'information	14
1.2.4 Les autres composantes du contrôle interne comptable	19
1.2.5 La méthodologie d'appréciation du contrôle interne des procédures.....	24
Chapitre 2 : Le manuel de procédures.....	29
2.1 La présentation du manuel de procédures	29
2.1.1 Définition du manuel de procédures	29
2.1.2 Du processus aux procédures	29
2.1.3 Les enjeux du manuel de procédures	31
2.1.3.2 Un outil pédagogique	31
2.1.3.3 Un moyen d'harmonisation.....	32
2.1.3.4 Une base de contrôle et une référence d'audit	32
2.2 Les objectifs d'élaboration du manuel de procédures	33
2.3 Le contenu des procédures	34

2.4	Le processus d'élaboration du manuel de procédures	34
2.4.1	La prise de connaissance de l'existant	34
2.4.2	L'évaluation des procédures existantes.....	36
2.4.3	La formalisation du manuel de procédures	38
2.4.3	La diffusion	41
Chapitre 3 : La méthodologie de recherche.....		43
3.1	Le modèle d'analyse	43
3.2	Les techniques de collecte de données	45
3.2.1	L'entretien	46
3.2.2	L'analyse documentaire	46
3.2.3	Le diagramme de circulation.....	47
3.2.4	La grille d'analyse du contrôle interne.....	47
3.2.5	L'outil d'évaluation : le questionnaire de contrôle interne	48
3.2.6	L'observation physique	48
3.2.7	Les tests d'existence.....	49
Conclusion.....		50
Deuxième partie : La conception du manuel de procédures du cycle information comptable du PLS.....		51
Introduction.....		52
Chapitre 4 : La présentation du PLS.....		53
4.1	L'objet du projet	53
4.2	Les objectifs du projet	53
4.3	Le Financement du projet.....	53
4.4	Les composantes du projet et les catégories de dépenses.....	54
4.4.1	Les composantes	54
4.4.2	Les catégories de dépenses.....	56
4.5	Le fonctionnement du projet.....	56

4.5.1	Le coordonateur du projet	57
4.5.2	Le chargé du projet.....	58
4.5.3	Le gestionnaire comptable.....	58
Chapitre 5 : Présentation et analyse du système de contrôle existant.....		59
5.1	L'organisation comptable du PLS	59
5.1.1	La nature des systèmes de gestion.....	59
5.1.2	Le système comptable et le plan des comptes.....	60
5.1.3	La division du travail comptable entre les acteurs et les documents de synthèse à produire	60
5.2	La description des procédures comptables	61
5.2.1	Le contrôle des pièces justificatifs	61
5.2.2	L'imputation des pièces comptables	62
5.2.3	La saisie des pièces comptables	63
5.2.4	Le classement des pièces comptables.....	63
5.2.5	Analyse et justification des soldes	63
5.2.6	Le traitement et l'édition des états périodiques.....	64
5.2.7	La clôture des comptes de fin d'exercice et la production des états de synthèse.....	64
5.3	Le système de codification des procédures	65
5.4	Le test de conformité	65
5.5	L'évaluation préliminaire	66
5.5.1	Les forces	66
5.5.2	Les faiblesses.....	67
5.6	Le test de permanence	67
5.7	L'évaluation définitive	68
5.8	Analyses et recommandations	68
5.8.1	Le cumul des fonctions	68
5.8.2	La non justification régulière des soldes de comptes.....	69

5.8.3	La non comptabilisation des factures dès leur réception.....	69
5.8.4	Pas d'inventaire des immobilisations en fin d'exercice	69
5.9	La rédaction des nouvelles procédures	70
Chapitre 6 : La formalisation et la diffusion du manuel.....		71
6.1	Le manuel de procédures formalisé.....	71
6.2	La validation du manuel de procédures comptables.....	104
6.3	La diffusion.....	104
Conclusion.....		105
Conclusion générale.....		106
Liste des annexes		108
Bibliographie		I

Introduction générale

Le contrôle interne est un concept connu depuis longtemps mais plus ou moins formalisé en fonction de l'historique ou de la sensibilité propre à chaque organisation. La mise en place d'un contrôle interne semble aujourd'hui être le moyen le plus efficace pour prévenir les fraudes et les détournements de fonds au sein des entreprises.

Les scandales récents dans le monde (Enron et WorldCom, Ahold, Parmalat, Royal Dutch Shell et Vivendi) viennent encore souligner les insuffisances dans les domaines du contrôle interne et de la qualité des informations comptables publiées. L'impact de ces scandales est grave car la perte de confiance qui en résulte perturbe de façon importante le fonctionnement de la vie économique.

Pour tenter de remédier à ces situations, les législateurs ont, tant au niveau communautaire (OHADA) qu'international notamment aux Etats Unis avec la Sarbanes-Oxley Act et en France avec la loi sur la sécurité financière, conçu et publié des dispositions de prévention et de protection. Ces différentes législations attestent que la présence d'un manuel de procédures efficace et appliqué au sein de l'entreprise constitue un gage de sécurité contribuant à l'efficacité du système de contrôle interne.

Par ailleurs, le plan d'assurance qualité implique la formalisation de procédures précises et mises à jour comme le souligne les normes ISO. Ainsi, selon les normes ISO 9000 et 9004, l'entreprise pour être certifiée, doit au préalable rédiger ses procédures et préparer un dossier.

Ainsi, quel que soit le type d'organisation, la formalisation des procédures améliore la qualité de l'information comptable et les Projets de développement ne dérogent pas à cette règle.

C'est d'ailleurs dans cette optique que le Projet de lutte contre le sida (PLS) dont l'objet est social a tenu à se doter d'un manuel de procédures. Ainsi, dans le cadre de notre mémoire de fin de cycle, nous avons voulu contribuer à la réalisation de cet objet par la mise

à disposition du projet d'un outil de gestion efficace permettant la maîtrise des risques qu'est le manuel de procédures.

Un projet peut se définir comme un ensemble d'actions à réaliser pour satisfaire un objectif défini dans le cadre d'une mission précise et pour la réalisation desquelles le début et une fin ont été identifiés.

Le projet de développement est une catégorie particulière de projet mis en place dans le cadre de la réalisation d'un programme en appui aux actions gouvernementales.

En effet, les pays en développement sont confrontés aux difficultés de mobilisation en interne des ressources suffisantes, propres à assurer le financement de leurs objectifs de développement. Ils font appel aux concours des bailleurs de fonds qui sont gérés dans le cadre d'un projet de développement mis en place par l'Etat-Emprunteur.

Compte tenu de l'importance des ressources de financement du projet sur l'économie des pays, les bailleurs de fonds sont devenus aujourd'hui plus exigeants quant à la qualité et la fiabilité de l'information financière. Ce sont les états financiers qui permettent de suivre l'utilisation des ressources du projet et de juger de l'utilisation optimale des fonds alloués.

La Banque africaine de développement (BAD), à travers le Fonds africain de développement (FAD), a cofinancé le projet de lutte contre le sida (PLS) au Burkina avec les mêmes exigences, c'est-à-dire la fiabilité de l'information comptable. L'objectif du PLS est de contribuer à l'amélioration de l'état de santé de la population burkinabè en général et de façon spécifique à la réduction de l'incidence et de la prévalence du VIH/Sida.

D'après le rapport d'activité 2006, le taux de décaissement des fonds est de 30% en 2006 et le projet est à sa deuxième année de fonctionnement sur une durée de 5 ans. Toutes choses étant égales par ailleurs, à l'échéance du projet en 2009, le décaissement n'avoisinerait que l'ordre de 75%.

Ce retard du niveau de décaissement est imputable :

- à la défaillance dans l'exécution et la supervision du projet ;
- la lourdeur des procédures de décaissements ;

- au non respect des délais requis pour la transmission des rapports d'exécution et des états financiers ;
- à la non fiabilité de l'information comptable du fait, d'une part, de l'insuffisance du degré de perfectionnement et de qualification du personnel comptable du projet relativement à la connaissance des dispositions pertinentes des normes comptables internationales et d'autre part à l'absence de définition précise du contenu et de la nature des documents de synthèse à établir par le projet pour répondre aux exigences du FAD.

Pour minimiser ces facteurs qui entraineraient à terme soit la suspension du financement du projet, soit la non absorption optimale des fonds alloués, plusieurs solutions sont envisageables notamment :

- solliciter une mission d'audit contractuelle pour apprécier la fiabilité du contrôle interne existant;
- se faire assister d'un cabinet d'expertise comptable pour l'élaboration des états financiers ;
- former du personnel du projet sur les normes internationales afin qu'il produit les états financiers nécessaires ;
- mettre en place d'un système de contrôle interne de l'information comptable par l'élaboration d'un manuel de procédures comptables.

Au regard de ces différentes solutions, la dernière nous semble plus exhaustive en ce sens qu'elle amène à apprécier le contrôle interne existant et à tenir compte directement des exigences du FAD dans les procédures. De ce fait, pour contribuer à la mise en place d'un système comptable et contrôle interne qui garantira la fiabilité de l'information comptable, nous allons axer notre étude sur la conception d'un manuel de procédures comptables dans le cadre du présent mémoire.

Cette solution nous conduit à la question principale suivante : Comment concevoir un manuel de procédures comptables qui réponde au mieux aux exigences du FAD en termes de fiabilité de l'information comptable ?

De cette question principale, découlent les questions spécifiques ci-après :

- Quels sont les dispositifs de contrôle interne du cycle information comptable ?
- Quelle démarche suivre pour l'élaboration du manuel de procédures comptables ?
- Quels sont les importants cycles d'activités du PLS et les procédures comptables y afférentes ?
- Quelles sont les forces et faiblesses du contrôle interne comptable existant par rapport à l'objectif de fiabilisation de l'information comptable exigé par le FAD?
- Quelles sont les recommandations qui permettent de pallier aux faiblesses éventuelles ?
- Comment formaliser les procédures comptables identifiées ?
- Comment diffuser le manuel de procédures pour qu'il soit accepté et appliqué au sein du projet ?

Pour apporter des éléments de réponse à ces différentes interrogations, nous allons conduire une étude sur le thème « Conception d'un manuel de procédures du cycle information comptable du PLS ».

Cette étude a pour objectif principal de concevoir un manuel de procédures comptables en phase avec les exigences du FAD et adapté aux particularités du PLS.

Cet objectif se décline en objectifs spécifiques consistant à :

- appréhender le dispositif du contrôle interne et comptable ;
- décrire la démarche d'élaboration du manuel de procédures comptables ;
- identifier les importants cycles d'activités du PLS et les procédures y afférentes ;
- évaluer le contrôle interne comptable existant conformément aux exigences du FAD;
- émettre des recommandations en vue de renforcer le dispositif du contrôle interne existant;
- formaliser les procédures suivant un modèle adapté au PLS ;
- proposer des perspectives de mise en œuvre du manuel de procédures comptables.

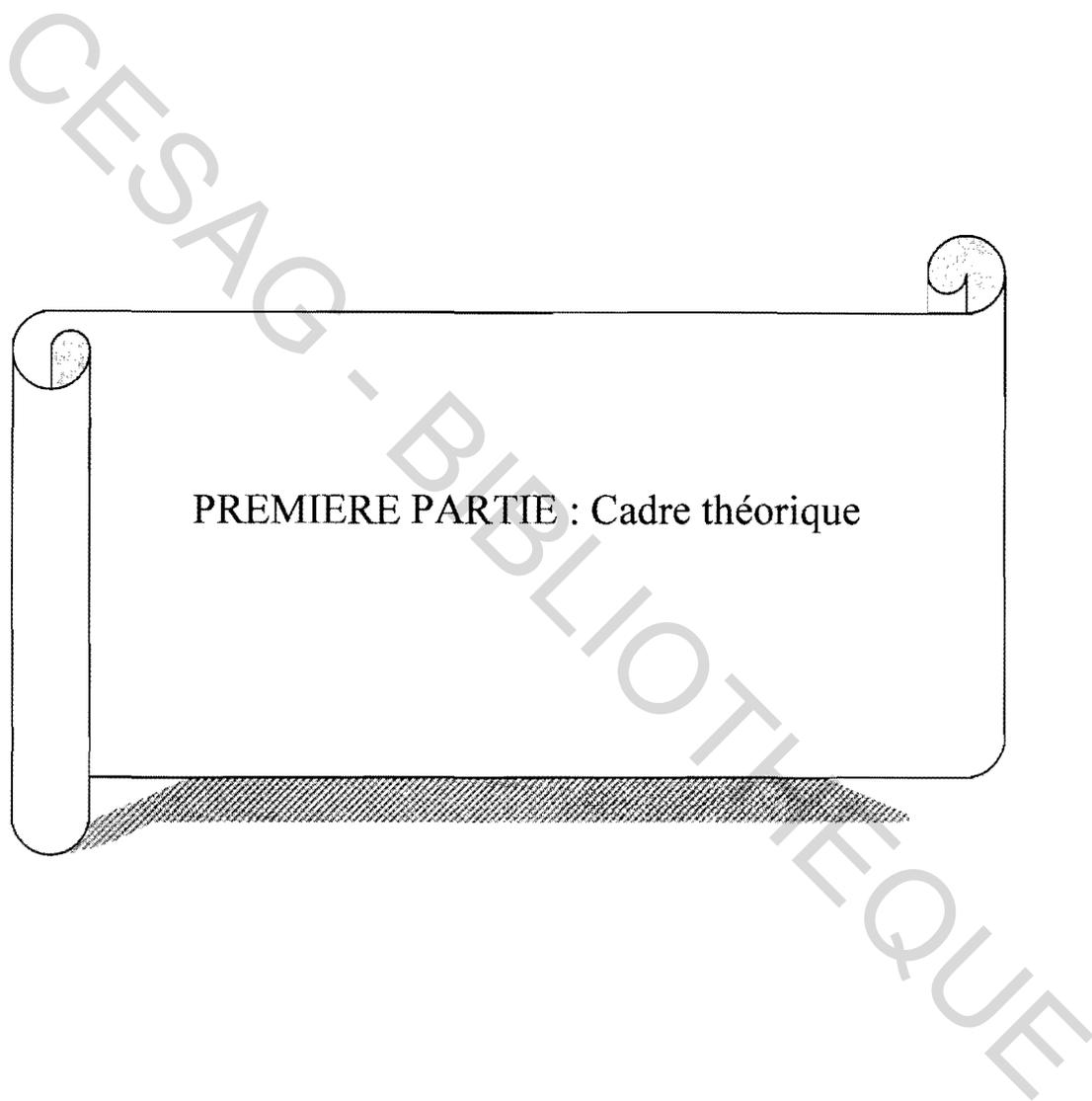
Le manuel de procédures comptables pourrait comprendre le plan de comptes de l'entreprise, la liste des documents comptables et les procédures de traitement comptable des opérations. Cependant, Compte tenu des contraintes de temps, nous axerons cette étude sur les procédures de traitement comptables des transactions.

L'aboutissement de l'étude sera bénéfique pour toute personne qui s'intéresse à la gestion des projets notamment :

- le personnel du projet : cette étude permettra de mettre à la disposition du projet un outil de contrôle interne efficace qui lui permettrait de rationaliser les différents processus et de mettre à la disposition des bailleurs de fonds les états financiers en temps opportun et par conséquent d'assurer la poursuite du financement et des activités du projet au profit des bénéficiaires ;
- nous même : ce travail nous permettra d'approfondir nos connaissances sur les différents aspects du projet notamment ses particularités et sa comptabilité. Il nous donnera aussi l'opportunité de maîtriser la conception du manuel de procédures dans ses différents contours ;
- les auditeurs : ce présent travail leur servira de repère pour détecter les zones à risque d'un projet suivant ses particularités et de concevoir et mettre en place des outils de contrôle interne au profit des projets et notamment le manuel de procédures.

L'étude de ce thème sera organisée en deux parties. La première partie intitulée « cadre théorique », abordera dans un premier temps la notion d'information comptable et le dispositif de contrôle interne comptable nécessaire. Dans un second temps, nous procéderons à la description de la démarche d'élaboration du manuel de procédures.

La seconde partie sera relative à la conception du manuel de procédures du projet proprement dit. Ainsi, nous procéderons à la présentation du PLS, au diagnostic de l'existant en matière de contrôle interne de l'information comptable et à la conception du manuel de procédure. Enfin le dernier point de cette partie sera consacré aux perspectives de mise en place du manuel de procédures.



PREMIERE PARTIE : Cadre théorique

Introduction

Cette première partie est destinée à l'appréhension théorique de l'élaboration du manuel de procédures et sera structurée en trois chapitres développés ci-dessous.

En réalité, toute organisation pouvant être décomposée en cycle d'activité, les procédures sont formalisées par cycle d'activité. Chaque cycle présente des aspects comptables dont il faut tenir compte. La production de l'information comptable fiable est non seulement une nécessité pour la prise de décisions pertinentes pour l'organisation, mais aussi, une obligation légale. La comptabilité, organisation du traitement de l'information, est l'outil privilégié pour produire l'information. Contrairement aux entreprises classiques dont la comptabilité est entièrement encadrée par le législateur, celle des projets révèle des spécificités dont il faut tenir compte pour l'élaboration des procédures comptables. L'objet du premier chapitre est de cerner l'organisation du traitement de l'information dans sa généralité et les spécificités des projets de développement.

La conception du manuel de procédures présente un enjeu considérable pour toute organisation. Elle requiert une connaissance préalable de l'entité et doit suivre généralement un processus qui puisse permettre à terme aux utilisateurs d'en tirer le meilleur profit. Comme pour les procédures opérationnelles, la formalisation des procédures comptables commence tout d'abord par une évaluation du contrôle interne afin d'identifier les risques liées à chaque procédure et de les maîtriser. L'évaluation du contrôle interne, elle-même nécessite l'adoption d'une démarche spécifique définie par certains référentiels tels que le Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO). Cette démarche est accompagnée par l'utilisation de diverses techniques telles que les entretiens, les observations, les études documentaires et les sondages. Le deuxième chapitre sera consacré à la maîtrise des concepts et à la démarche d'élaboration du manuel.

Pour une meilleure approche pratique de l'étude, nous aborderons dans un troisième chapitre la méthodologie de la recherche qui nous permettra d'élaborer le manuel de procédures adapté à la structure et aux besoins du projet.

Chapitre 1 : Le cycle information comptable

L'un des objectifs majeurs du manuel de procédures comptables est d'assurer la fiabilité et l'efficacité de l'information comptable. L'atteinte de cet objectif est conditionnée par la mise en place d'un système de contrôle interne efficace.

L'appréciation du système de contrôle interne passe par le découpage du projet en cycles d'activités dont les plus courants sont les cycles achats-fournisseurs, des stocks, de personnel, des opérations financières et celui de l'information financière et comptable. D'après Barry (2004 : 150), ce dernier cycle est tributaire des procédures et des systèmes de contrôle mis en place dans chacun des autres cycles d'activités de l'organisation. En d'autres termes, la fiabilité de l'information comptable dépend du système de contrôle qui régit les autres cycles.

1.1 L'information comptable

La finalité première de la comptabilité est externe dans le cadre d'une pertinence partagée au service des différents partenaires économiques de l'entreprise à savoir les investisseurs, les prêteurs, les fournisseurs, les clients et les salariés. Selon Degos (2005 : 16) « Jusqu'à présent, aucun système d'information n'a été aussi utile dans le sens du système d'information comptable ».

Le droit comptable OHADA impose la comptabilité à toute entité économique. Ainsi, aux termes de l'article 5 du droit comptable OHADA, « la poursuite des objectifs assignés à la comptabilité pour la collecte, la tenue, le contrôle, la présentation et la communication par les entreprises, d'informations établies dans les mêmes conditions de fiabilité, de compréhension et de comparabilité, est assurée par l'application correcte d'un système comptable commun à tous les Etats-parties, dénommé Système comptable OHADA et annexé au présent acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises » (Issa-Sayegh & al, 2002 : 571).

1.1.1 La présentation des comptes

Un cadre juridique est défini pour les besoins de comptabilité, supervisé par plusieurs instances à travers le monde. Plusieurs états financiers sont à produire pour présenter l'information comptable. Dans les comptabilités latines, un plan comptable est élaboré pour présenter le fonctionnement des différents comptes.

1.1.1.1 Le cadre juridique

Sur le plan communautaire, le cadre juridique de la comptabilité est défini par le droit comptable OHADA. Selon Issa-Sayegh & al. (2002 :563), le système comptable OHADA, présente les caractéristiques ci-après :

- l'analyse des charges et produits par nature qui conduit au modèle de classement dans les plans comptables selon leurs natures juridiques externes ;
- la modélisation rigoureuse des états financiers qui précisent les règles d'évaluations, de présentation et le format des états financiers auquel les organisations sont tenues de se conformer ;
- l'adoption d'un plan de comptes normalisé avec une codification décimale de quatre chiffres ;
- la séparation de la comptabilité générale de la comptabilité analytique ;
- le modèle comptable intègre beaucoup de particularités de l'école anglo-saxonne.

1.1.1.2 La présentation de l'information comptable

L'information comptable est présentée à travers les états financiers. Selon Govoei (2007 : 821), aux termes de l'article 8 de l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, les états financiers annuels comprennent:

- le bilan qui décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entreprise et fait distinctement apparaître les capitaux propres ;
- le compte de résultat qui analyse le résultat de l'activité de l'entreprise pendant l'exercice en récapitulant les produits (classe 7) et les charges (classe 6) qui font apparaître le bénéfice ou la perte de l'exercice ; il y a également une classe 8 qui enregistre les produits et charges hors activités ordinaires (HAO).

- le tableau financier des ressources et des emplois qui récence les flux de ressources et les flux d'emplois de l'exercice ;
- l'état annexé complète et précise l'information donnée par les autres états financiers.

1.1.1.3 La qualité des comptes et les principes comptables

Pour produire de l'information fiable, la comptabilité doit être tenue conformément à un certain nombre de principes comptables. Le système comptable en distingue neuf qui feront l'objet d'un développement après avoir appréhendé la notion de qualité des comptes.

1.1.1.3.1 La qualité des comptes

Selon Tort & Gros (2005 : 46), la qualité de l'information peut être appréciée au moyen de plusieurs critères comme la complétude, le degré de précision, le respect des contraintes de temps, la fiabilité et le format.

L'établissement des comptes annuels réguliers et sincères qui donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat est une obligation légale :

- la régularité qui est obtenue en suivant les règles et les principes ;
- la sincérité qui est « l'application de bonne foi de la règle et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situation » (Quiry & al, 2005 :105) ;
- l'image fidèle issue de la comptabilité anglo-saxonne « true and view fair », qui constitue le principe à suivre lorsque la règle n'existe pas ou lorsqu'elle est insuffisante. Pour Degos (2005 : 16), il est indispensable de trouver, dans le système de référence qui est la comptabilité, non pas l'image fidèle, mais le degré de définition de l'image qui ne submerge pas l'utilisateur d'informations inutiles et qui ne le prive pas d'informations essentielles.

A côté de ces exigences dont dépend la qualité des comptes, se tiennent les principes comptables proprement dit.

1.1.1.3.2 Les principes comptables

D'après Quiry & al. (2005 :106), la comptabilité est un langage qui traduit par des chiffres la situation économique d'une entreprise. Pour que la traduction soit exacte et reflète la réalité, il est nécessaire de s'accrocher sur des principes qui soient connus par tous. C'est la garantie d'une présentation des données comptables fidèle et conforme à la réalité.

Selon Govoei (2007 : 53), l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, fait ressortir huit principes comptables fondamentaux à savoir :

- le principe de prudence qui veut que les charges soient prises en compte dès que leur réalisation est probable mais que les produits ne soient comptabilisés que lorsqu'ils sont réalisés ;
- le principe de transparence dont la mise en œuvre permet à l'entreprise de donner une présentation claire et loyale de l'information ;
- le principe de l'importance significative, en vertu duquel tout élément susceptible d'influencer le jugement que les destinataires des états financiers peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat, doit leur être communiqué ;
- le principe de l'intangibilité du bilan d'exercice qui postule que le bilan d'ouverture doit correspondre au bilan de clôture ;
- le principe du coût historique qui permet en comptabilité d'enregistrer les biens, à leur date d'entrée dans le patrimoine, à leur coût d'acquisition exprimé en unités monétaires courantes ;
- le principe de la continuité d'exploitation qui veut que pour l'établissement des comptes, l'entreprise soit considérée comme devant poursuivre normalement son activité ;
- le principe de la permanence des méthodes qui veut que les mêmes règles et procédures comptables soient appliquées chaque année pour permettre la comparabilité des informations d'une année à l'autre ;
- le principe de la spécialisation des exercices qui rattache à chaque exercice les produits et les charges qui le concernent et uniquement ceux-là.

A côté de ces huit principes, s'érige celui de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique qui prévoit une analyse de certaines opérations complexes telles que le crédit bail selon la réalité économique plutôt que d'en faire une lecture superficielle juridique.

La présentation de l'information comptable à travers les états financiers annuels suppose au préalable sa production. Cette production est réalisée au travers d'un système d'organisation du traitement comptable de l'information qui conditionne la fiabilité de l'information comptable. Pour Tort & Gros (2005 : 46), la fiabilité désigne le fait qu'une information ne souffre d'aucune défaillance : elle est précise, mise à jour et contrôlable. L'existence d'un système de contrôle interne rationnellement conçu et correctement appliqué constitue donc une très sérieuse présomption de la fiabilité des comptes et de la coïncidence entre données comptables et réalité.

1.2 Le contrôle interne comptable

Le contrôle interne comptable apporte la preuve indirecte de l'enregistrement correct de toutes les opérations. Selon Conseil National des commissaires aux comptes (CNCC), aux termes de la Norme d'Exercice Professionnel (NEP) 9505, les procédures de contrôle interne relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable s'entendent de celles qui permettent à la société de produire, dans des conditions de nature à pouvoir en garantir la fiabilité, les comptes et les informations sur la situation financière et sur ces comptes. Ces informations sont celles extraites de comptes intermédiaires ou des comptes annuels ou consolidés, ou celles qui peuvent être rapprochées des données ayant servi à l'établissement de ces comptes.

1.2.1 Définition du contrôle interne comptable

Selon l'Autorité des marchés financiers de France (2007), le contrôle interne comptable concerne l'ensemble des processus de production et de communication de l'information comptable et concourt à la production de données fiables et conformes aux exigences légales et réglementaires.

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 d'objectifs entrant dans la catégorie suivante :

- réalisation et optimisation des objectifs ;
- fiabilité des informations financières ;
- conformité aux lois et règlements.» (COSO in Obert & al, 2007 : 481).

Au regard de ces deux définitions, il ressort que le contrôle interne comptable est un système d'organisation qui comprend les procédures de traitement de l'information comptable et les procédures de vérification du bon traitement de cette information défini par la direction et mis en œuvre sous sa responsabilité en vue d'assurer, dans la mesure du possible une gestion comptable et un suivi financier rigoureux de ses activités, visant à répondre aux objectifs définis ci-après.

1.2.2 Les objectifs de contrôle interne comptable

Selon Maders & al (2006 : 113), d'un point de vue comptable, les objectifs de contrôle interne sont :

- prévenir les erreurs et les fraudes ;
- protéger l'intégrité des biens et des ressources de l'entreprise ;
- gérer rationnellement les biens de l'entreprise ;
- assurer un renseignement correct en comptabilité des informations. Pour être correct, l'enregistrement des opérations suppose :
 - la validité : les transactions font l'objet des autorisations appropriées et sont reflétées avec sincérité lors de l'enregistrement qui doit être justifié par des pièces datées conservées.
 - l'exhaustivité : elle suppose que la totalité des transactions et les effets des évènements qui se sont produits font l'objet d'enregistrement ;
 - exactitude : elle suppose d'une part que les montants des opérations sont correctement énoncés ou calculés et les soldes correctement cumulés en termes de valeur, d'exercice comptable et de classement ; d'autre part que les actifs et les passifs ont été correctement évalués et les montants

exacts imputés aux postes de charges et de produits de l'exercice comptable correcte ;

- le temps d'enregistrement : les enregistrements doivent survenir en temps opportun, rapidement après la survenance de l'opération, être rattachés à la période et correctement reflétés dans les livres et les documents comptables.

Les enregistrements comptables sont effectués à l'intérieur d'un certain nombre de cycles notamment les cycles achats-fournisseurs, stocks, paie-personnel, immobilisations et trésorerie. Selon Obert & al (2007 : 472), pour une sécurité du fonctionnement des systèmes, il est souhaitable qu'un certain nombre de conditions soient respectées pour chacun des cycles.

Les objectifs de contrôle interne sont généralement suivis de ses composantes tels que représentés dans le modèle COSO. Comme le contrôle interne général, le contrôle interne comptable s'appuie sur un dispositif d'ensemble comprenant notamment, l'environnement de contrôle, la conception et la mise en place du système d'information de l'organisation, les politiques et procédures de pilotage, de surveillance et de contrôle. Obert & al (2007 : 481), estiment que ces cinq composantes doivent impérativement se retrouver dans toute organisation pour une maîtrise raisonnable de ses activités, à tous les échelons de sa hiérarchie.

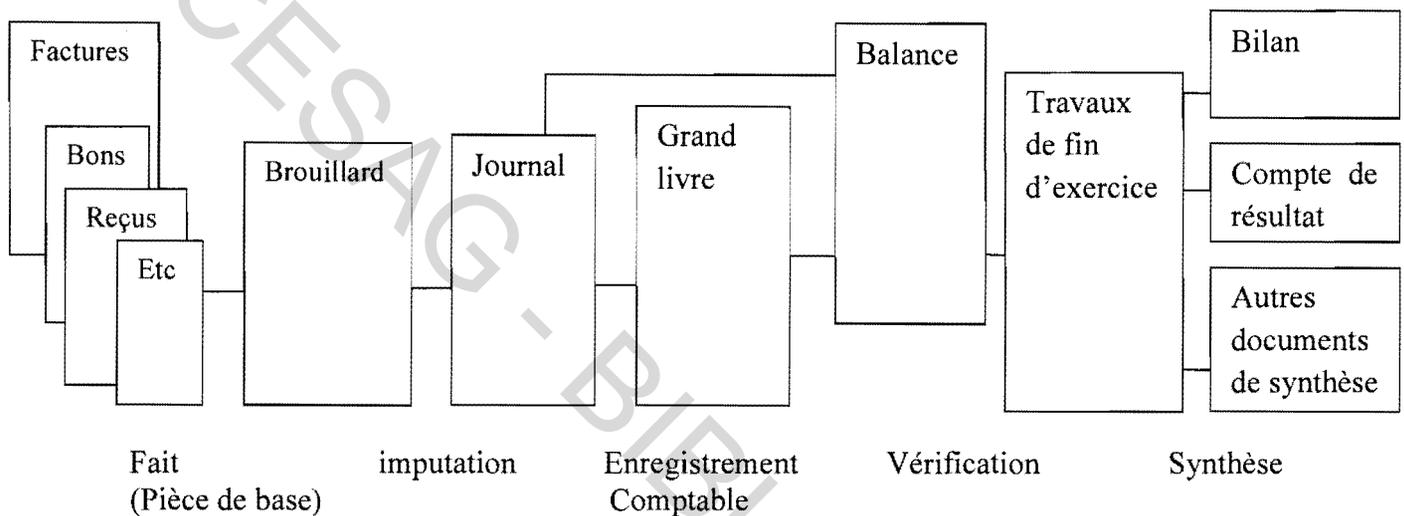
Au regard de la finalité de la comptabilité et des points développés ci-dessus, il ressort que le facteur organisation comptable qui fait partie de l'environnement de contrôle, est d'une importance capitale. De ce fait, il fera l'objet d'un développement spécifique avant d'aborder les autres composantes du contrôle interne comptable.

1.2.3 L'organisation du traitement comptable de l'information

D'après Bruland & al (2004 :584), le système comptable est une organisation du travail de la comptabilité caractérisée par des livres et des documents utilisés, l'ordre de succession des différentes tâches, la façon dont on obtient les synthèses. La procédure

comptable correspond à l'ensemble des techniques utilisées pour tenir les livres et documents propres aux différents systèmes (tenue à la main ou usage de l'informatique). Pour Ersa (2002 : 7), la comptabilité est une technique quantitative décrivant, en unités monétaires, l'activité et la situation de l'entreprise. Il ressort que l'information comptable est traitée et fournie sous forme monétaires.

Figure 1 : Le schéma de la procédure comptable



Source : Burlaud & al (2004 : 585)

Pour le traitement de l'information, Ersa et Burlaud & al, distinguent deux systèmes de traitement de l'information à savoir le système classique et le système centralisateur.

1.2.3.1 Le système classique

Le système classique est « un système qui s'adapte aux entreprises de petites tailles et dans lesquelles les informations ne sont pas nombreuses » (Govoei, 2007 :40).

Ce système est organisé en cinq phases essentielles à savoir les pièces justificatives, la pré-comptabilisation, l'enregistrement au journal, le report des écritures sur le grand livre et l'établissement de la balance et des autres documents de synthèse.

1.2.3.1.1 Les pièces justificatives

Les opérations de l'entreprise avec ses partenaires extérieurs ou internes sont obligatoirement matérialisées par des documents.

Pour Burlaud & al (2004 : 584), ces documents tels les factures et bulletins de salaires, sont les pièces justificatives qui permettront l'enregistrement en comptabilité générale.

1.2.3.1.2 La pré-comptabilisation

Elle consiste à inscrire sur un ticket ou sur une fiche d'imputation, les informations nécessaires à la comptabilisation, à savoir la date, les numéros de comptes, les montants et le libellé de l'opération. Ce dernier doit comprendre la nature du document justificatif, son numéro et le nom du partenaire. D'après Burlaud & al (2004 : 584), « le choix et le mouvement des comptes selon les principes de la partie double constituent ce qu'on appelle la technique d'imputation ».

1.2.3.1.3 L'enregistrement au journal

Le journal est un livre comptable sur lequel les flux sont enregistrés dans l'ordre chronologique. Selon Govoei (2007 : 42), le livre journal est un document rendu obligatoire par la loi et est constitué d'articles, un article étant considéré comme une opération réalisée au sein de l'entreprise. Celui-ci est composé de :

- la date de l'enregistrement ;
- l'imputation comptable : comptes débités et comptes crédités ;
- la référence de la pièce justificative ou de la pièce qui sous-tend l'opération (facture, chèque, pièce de caisse, avis de crédit ou de débit...).

Aujourd'hui, dans les entreprises, l'enregistrement au journal se fait de manière informatique. « Les comptabilités informatisées utilisent des feuilles ou grilles d'imputation tenant lieu de l'analyse comptable préalable » (Govoei, 2007 :42).

1.2.3.1.4 Le report des écritures sur le grand-livre

Le grand-livre désigne l'ensemble des comptes de l'entreprise. Les écritures du journal sont reportées sur le grand livre où elles sont classées suivant le plan des comptes de l'entreprise. « L'information disponible est d'autant plus riche que le nombre de comptes utilisés est grand, c'est-à-dire le degré d'analyse est élevé » (Burlaud & al, 2004 : 584).

Dans le système traditionnel de comptabilité, chaque opération doit faire l'objet d'un double enregistrement dans le journal puis dans le grand-livre. Dans un système informatisé, les logiciels de comptabilité reportent automatiquement les écritures du journal au grand-livre. D'après Govoei (2007 : 43), le grand livre se présente sous plusieurs formes à savoir le listing informatique pour les entreprises informatisées, bac à fiches, feuilles mobiles classées et registres à feuilles ».

1.2.3.1.5 L'établissement de la balance

C'est l'étape de vérification qui pour Burlaud & al (2004 :585), permet de s'assurer de l'exactitude des écritures. La balance est la synthèse du grand-livre Elle présente pour chacun des comptes de l'entreprise, le total des débits, le total des crédits et le solde.

En vue de la présentation des états financiers, chaque compte est soldé : on calcule le total des sommes inscrites au débit du compte, puis le total des sommes inscrites au crédit. Le solde est la différence entre les deux. Il s'inscrit du côté où les montants sont les plus faibles afin d'avoir une présentation du compte en équilibre. Pour Govoei (2007 : 44), la balance à huit colonnes est vivement recommandée par les professionnels.

Figure 2 : Schéma du système classique :



Source : nous-même

1.2.3.2 Le système centralisateur

Pour éviter la multitude des reports et permettre une division du travail, il repose sur une comptabilité à deux niveaux à savoir la comptabilité auxiliaire et la centralisation périodique.

1.2.3.2.1 La comptabilité auxiliaire

Pour Govoei (2007 : 44), elle consiste en un ensemble de travaux journaliers :

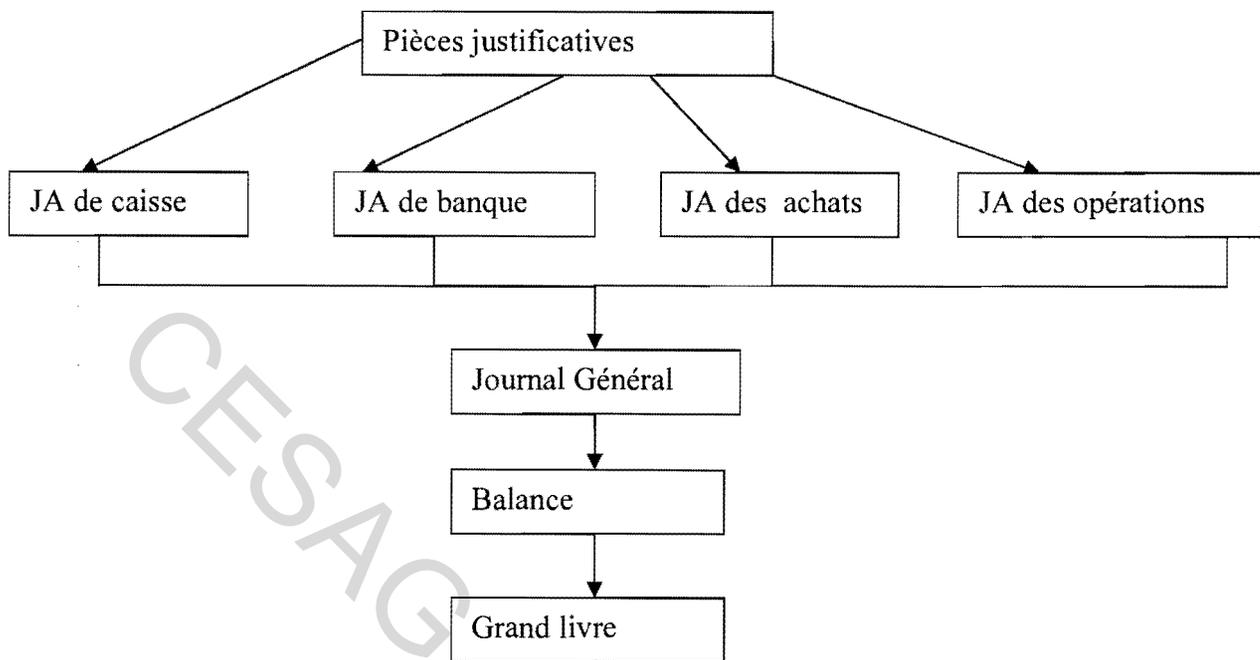
- classer et trier les documents ou pièces comptables de base par nature d'opérations ;
- comptabiliser dans les journaux auxiliaires créés ;
- reporter dans les comptes individuels des grands-livres auxiliaires des clients et des fournisseurs.

1.2.3.2.2 La centralisation périodique

Selon Burlaud (2004 : 588), elle est réalisée avec une périodicité variable, une fois par semaine, par quinzaine ou par mois. La centralisation comporte les étapes suivantes :

- élaboration du journal général ;
- report des comptes dans le grand-livre général ;
- élaboration de la balance générale et des balances individuelles ou partielles des clients et des fournisseurs. Ces balances sont aussi appelées relevés nominatifs.

Figure 3 : Le système centralisateur



Source : nous-même, inspiré de Govoei (2007 : 45)

Le système centralisateur qui pallie aux inconvénients au système classique, présente lui aussi une insuffisance qui est le risque du double enregistrement. En effet, certaines opérations peuvent concerner deux comptes support et risquent d'être enregistrés deux fois. Pour éviter ce double enregistrement, les comptes de virements internes sont utilisés comme contrepartie du compte support dans chacun des journaux auxiliaires.

La notion de l'information comptable étant appréhendée, il est nécessaire à présent d'aborder les spécificités du cadre comptable des projets. Comme le souligne Degos (2005 : 16)¹, la production de l'information financière doit être adaptée à la structure et aux objectifs de l'entité.

1.2.4 Les autres composantes du contrôle interne comptable

Pour Hamzaoui (2005 :108), le modèle COSO donne « une description du contrôle interne qui constitue un référentiel auquel les entités, quelles que soient leur taille et leur

¹ Degos estime que la normalisation comptable pure et absolue est une utopie et chaque partie prenante en fonction de sa culture et de ses intérêts pécuniaires, taille cette utopie à sa mesure.

activité, publiques ou non, à but lucratif ou non, peuvent se référer pour évaluer les contrôles qu'elles ont mis en place ». Le référentiel COSO est composé de cinq éléments interdépendants à savoir : «

- l'environnement de contrôle;
- les procédures d'évaluation des risques de l'entité (évaluation des risques) ;
- les systèmes d'information et processus connexes (information et communication)
- l'activité de contrôle ;
- le pilotage (surveillance des contrôles).» (COSO in Obert & al. (2007 : 477).

1.2.4.1 L'environnement de contrôle comptable

Il comprend les comportements des acteurs du contrôle interne comptable. Selon Renard (2006 :135), l'environnement de contrôle interne intègre plusieurs facteurs, notamment :

- l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel ;
- la philosophie et le style de management des dirigeants;
- la politique de délégation des responsabilités, d'organisation et de formation du personnel ;
- l'intérêt manifesté par l'organe d'administration et sa capacité à définir les objectifs.

1.2.4.2 L'évaluation des risques et la maîtrise des risques liés aux processus comptables

Selon Hamzaoui (2005 :147) « les risques pertinents par rapport à l'information financière comprennent des événements, des situations externes et des circonstances qui peuvent compromettre la capacité de l'entité à générer, enregistrer, traiter, et communiquer des données financières conformes aux assertions contenues dans les états financiers ».

Pour les besoins des états financiers, le processus d'évaluation des risques de l'entité inclut :

- la façon dont la direction identifie les risques concernant la préparation des états financiers pour qu'ils donnent une image fidèle (ou soient représentés sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs), conformément au référentiel applicable dans l'entité ;

- l'évaluation du caractère significatif des risques ;
- la probabilité de leur occurrence ;
- le choix des actions pour les maîtriser.

Selon l'IFACI & al (2005 :83), une fois les risques évalués, le traitement à appliquer à chacun peut consister en un évitement, une réduction, un partage et une acceptation.

1.2.4.3 Les activités de contrôle

Selon l'annexe 2 de la norme ISA 315, les activités de contrôles sont des politiques et les procédures qui aident à s'assurer que les directives de la direction sont exécutées.

En ce qui concerne le travail comptable, Maders & al. proposent les activités de contrôle de base suivantes :

- contrôle d'exhaustivité (existence et respect de séquences numériques) ;
- rapprochements de documents afférents à une même opération tels que la facture, le bon de commande et le bon de réception.
- tenue des fichiers et existence de liste de classement mémotechnique ;
- contrôle de réalité (contrôle physiques périodiques, recoupements externes) et d'exactitude (comparaison globale des données, contrôle arithmétique) ;
- contrôle sur le personnel de l'entreprise et contrôle hiérarchique qui passe par des procédures d'autorisation et de supervision, la politique d'embauche, la réglementation de l'accès aux biens de l'entreprise) ;
- contrôle réciproque et de séparation des tâches.

1.2.4.4 Le système d'information comptable et processus connexes

Pour Matheron (2003 :3), « le système d'information est composé d'éléments divers (employés, ordinateurs, règles et méthodes) chargés de stocker et de traiter les informations relatives au système opérant afin de les mettre à la disposition du système de pilotage. ».

Le traitement automatique de l'information à l'aide des ordinateurs, n'est donc qu'un sous système du système d'information. La fiabilité de l'information notamment l'information comptable dépend donc du système chargé de la traiter. Faudrait-il donc que ce système soit

au préalable fiable. Comme le soulignent Tort & Gros (2005 :45), « la fiabilité est le processus qui a permis d'élaborer cette information. Si le processus est contrôlé, l'information est réputée fiable ».

Selon (Issa-Sayegh & al, 2002 : 579), aux termes de l'article 22 du droit comptable OHADA, pour qu'une comptabilité automatisée soit valide, il faut qu'elle satisfasse aux exigences de régularité et de sécurité nécessaires, c'est-à-dire qu'elle doit remplir les conditions suivantes :

- toute donnée comptable entrée dans le système de traitement est enregistrée sous formes directement intelligible, sur du papier ou tout support offrant toute garantie en matière de preuves ;
- le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire doit être assuré par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement ;
- une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements, doit être mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante ;
- tout enregistrement comptable doit préciser l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie.

1.2.4.5 Le pilotage (surveillance des contrôles)

Il s'agit ici de vérifier si les contrôles internes fonctionnent correctement. Ceux-ci visent à fournir des retours d'informations indépendantes en décelant les erreurs ou les irrégularités. « Elle a pour but d'assurer le respect des objectifs définis par la Direction et d'éviter les engagements imprévus et se réfère aux méthodes et aux procédures et implique une bonne connaissance de celles-ci, leur mise à jour régulière et une information du personnel de leurs existences» (Sambe & al, 2003 : 75). La surveillance des contrôles incombe au management sous le pilotage de la direction.

1.2.4.6 La séparation des tâches

La séparation des tâches représente un enjeu considérable quant à l'efficacité du système de contrôle interne dans la mesure où sa réalisation adéquate permet de s'assurer que les erreurs sont décelées et de limiter les risques de dissimulation d'irrégularités.

Elle consiste à organiser les tâches de façon que, pour une même opération, une même personne ne puisse être en mesure de commettre des omissions, des erreurs ou des fraudes et de les dissimuler dans le cours normal des tâches qui sont confiées.

Selon Yaïch (2008), sauf contrôles compensatoires équivalents, la séparation des fonctions et tâches est satisfaisante si la comptabilité respecte les incompatibilités suivantes :

- incompatibilité avec les fonctions de trésorerie, c'est-à-dire la tenue de matérielle de la caisse, la gestion des paiements, les gestions des encaissements, détention des effets et chèques à encaisser, conservation des carnets de chèques... ;
- incompatibilité avec la fonction vente à savoir l'établissement des factures de ventes, des bons de caisse et des avoirs ;
- incompatibilité avec la fonction achats notamment la passation des commandes et la réception des livraisons ;
- incompatibilité avec les fonctions informatiques à savoir l'analyse, la programmation, l'exploitation et la maintenance ;
- les fonctions comptables ne peuvent être cumulées avec l'établissement de la paie.

Pour éviter les risques de fraudes ou de malversations ces fonctions doivent être assurées par des individus distincts. Cependant, la séparation des tâches telle qu'énoncée, est difficilement applicable dans les organisations de petite taille. « Si elle est effectivement prévue, elle peut exercer un effet négatif et certaines personnes pourraient momentanément être sans travail par manque d'activité et les moyens de l'organisation pourraient être utilisés de manière peu efficace » (Wilmots, 2002 :52).

La solution pour ces organisations est donc de rechercher un équilibre sain entre la séparation des fonctions et l'objectif à atteindre. Wilmots (2002 :52) propose comme solution de faire

exercer plusieurs fonctions combinées à certains acteurs clés de l'organisation mais au même niveau.

1.2.5 La méthodologie d'appréciation du contrôle interne des procédures

« Apprécier le contrôle interne, c'est-à-dire vérifier sa bonne conception et son bon fonctionnement, nécessite de respecter des étapes de travail à savoir la prise de connaissance des procédures mises en place par l'entreprise, description et vérification de leur existence réelle, évaluation des risques liés à leur conception, vérification de leur bon fonctionnement » (Burlaud & al, 2004 : 930).

1.2.5.1 La prise de connaissance du système du dispositif de contrôle interne

Cette phase a pour but d'acquérir une bonne compréhension du circuit de traitement de l'information, depuis l'initiation d'une opération jusqu'à sa traduction dans les comptes annuels de l'entreprise. Selon Obert & al (2007 :497), pour réaliser cette phase, deux techniques peuvent être utilisées à savoir la conversation d'approche qui consiste au cours des entretiens de demander à décrire les systèmes en place et la prise de connaissance des documents existants en vue de recenser tout ce qui permet d'apprécier les systèmes, procédures et méthodes de l'entreprise.

1.2.5.2 La description du système de contrôle

Pour Burlaud & al (2004 :932), elle consiste à conserver sous formes de diagrammes ou sous forme narrative les informations recueillies lors de la phase précédente. L'analyse des circuits par les diagrammes vise les objectifs suivants :

- de donner un enregistrement des procédures et systèmes de l'entreprise et mettre en relief les aspects importants du contrôle interne ;
- d'être une base pour les tests de conformité qui servent à vérifier que les procédures sont bien appliquées.
- analyser s'il existe le manuel des procédures de contrôle interne par l'utilisation des diagrammes de circulations.

1.2.5.3 La vérification de l'existence du système

Après une prise de connaissance du dispositif, il est nécessaire de s'assurer que le système décrit existe réellement. Pour ce faire, « un nombre limité de transaction est sélectionné puis suivies dans le circuit en remontant jusqu'à leur origine et en descendant jusqu'à leur dénouement » (Obert & al, 2007 : 505). Il s'agit d'examiner si les contrôles prévus ont été effectués.

Tableau 1 : Exploitation des tests : cas d'une facture d'achats

Opérations		Observations
Comparaison facture/bon de commande	X	Facture 12235/Commande 1272
Vérifications calculs et additions	X	Visa
Comptabilisation facture	X	Opération 2337
X = Procédure conforme au diagramme		

Source : Obert & al. (2007 : 506)

1.2.5.4 L'évaluation préliminaire du contrôle interne

Cette étape revient à identifier les forces et les faiblesses du système examiné. Pour Burlaud & al (2004 : 932), le but ici est de s'assurer que la conception de la procédure, tant au niveau du traitement de l'information que de sa vérification réduit les risques d'erreurs et de pertes. La technique la plus fréquemment utilisée pour évaluer les risques est le questionnaire de contrôle interne(QCI), qui donne la liste des principaux points de contrôle interne à vérifier. Un document récapitulatif de l'évaluation des objectifs de la procédure est également utilisé lors de cette phase.

Tableau 2 : La feuille des points de contrôle

Feuille des points de contrôle			
Objectifs	Moyens utilisés	Evaluation préliminaire	
		Référence	Appréciation

Source : Bénédicte & Kéravel (1997 : 50)

1.2.5.5 La vérification du fonctionnement des procédures

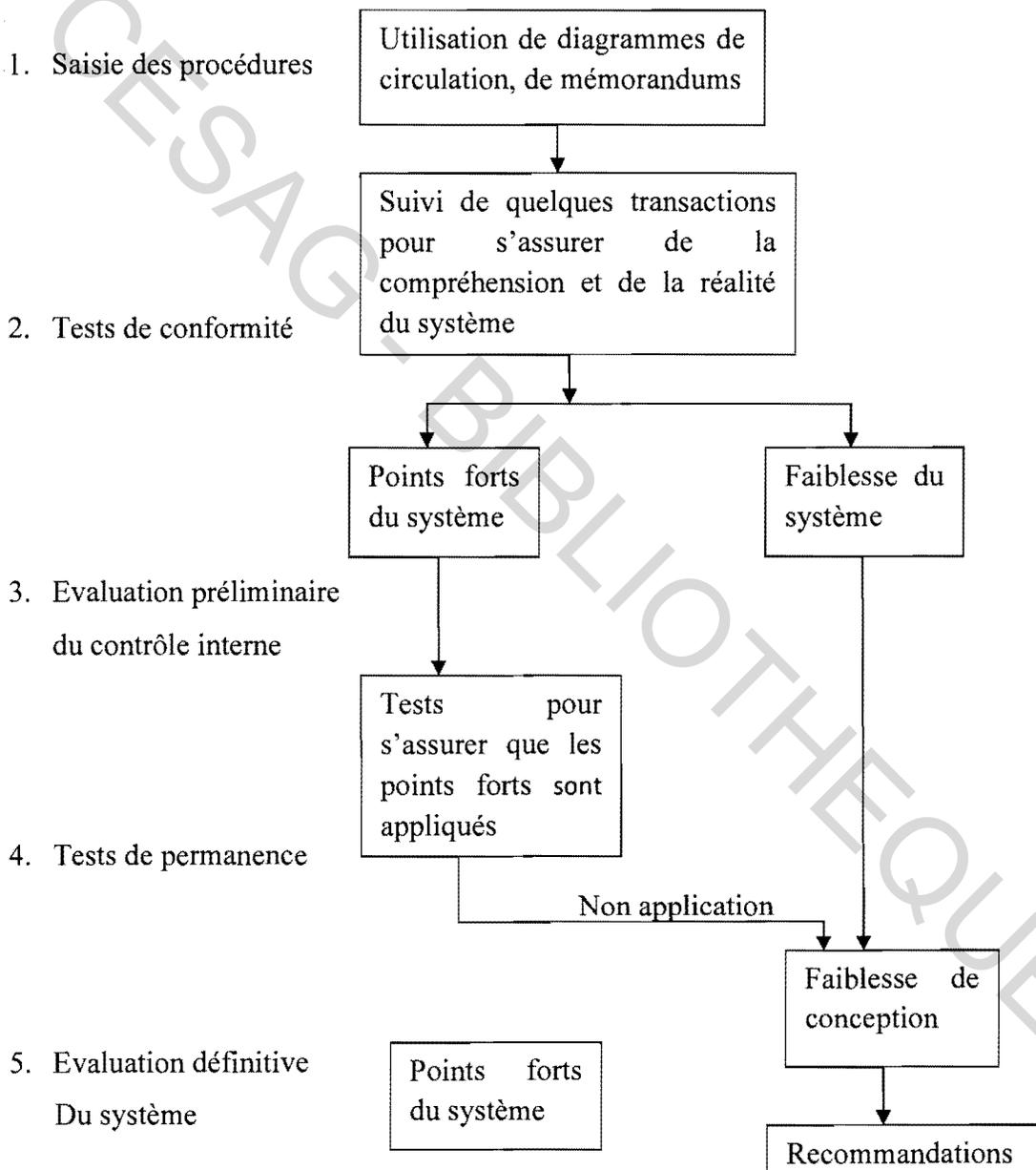
Pour Obert & al. (2007 : 506), les conclusions de l'étape précédente ont permis d'identifier les points forts et points faibles du système. Il est essentiel de savoir au moyen de la technique de sondage, d'une part si les points forts recensés et sur lesquels on s'appuie ont bien fonctionné comme cela était prévu et sur l'ensemble de la période étudiée, d'autre part si la faiblesse peut être compensée par une procédure de remplacement. Si la faiblesse est effectivement constatée et qu'aucune procédure de compensation n'a été décelée, Obert & al (2007 : 506), suggèrent d'examiner si cette faiblesse conduit à des erreurs d'irrégularités et quelles en sont les conséquences sur les états financiers.

Pour l'application de la technique de sondage, il convient de sélectionner un échantillon sur lequel les procédés de vérification suivants peuvent être appliqués : «

- l'examen de l'évidence du contrôle par l'inspection des documents tels que l'existence d'un visa attestant que l'existence de tout bon de commande a été approuvée ; ces test rapides à exécuter permettent de couvrir un échantillon important ;
- répétitions des traitements et des vérifications qui consistent à refaire d'une part le retraitement ou le contrôle réalisé par le personnel ou l'ordinateur de l'entreprise en vue de s'assurer que, aux traitements et vérifications matérialisés par des visas ou des documents, est lié un travail réel, et d'autre

- part un certain nombre d'opérations arithmétiques ; ces tests appelés tests de cheminement portent sur un nombre limité de transactions ;
- l'observation de l'exécution d'un contrôle tel que l'assistance à l'inventaire des stocks, qui permet de mieux comprendre la façon dont le contrôle est réalisé et de vérifier son exécution correcte.

Figure 4 : Démarche d'évaluation du contrôle interne



Source : Nous même, inspiré de Obert & al. (2007 : 496).

L'information comptable fiable est d'une grande utilité pour l'ensemble des partenaires de l'organisation. La comptabilité qui est l'outil de production par excellence de l'information requiert des exigences définies par le législateur pour être valide. La fiabilité d'une information comptable ne peut s'obtenir que grâce à la mise en place de procédures de contrôle interne susceptibles de saisir fidèlement toutes les opérations que l'organisation réalise. Elle est donc dépendante de la qualité du dispositif de contrôle interne existant dans l'organisation.

Le dispositif de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société. La probabilité d'atteindre ses objectifs ne dépend pas absolument de la volonté de l'organisation dans la mesure où il existe des limites inhérentes à tout système de contrôle. Pour Hamzaoui (2005 : 83), Ces limites peuvent résulter de:

- un jugement défaillant exercé lors des prises de décisions ;
- la nécessité d'étudier le rapport coûts/efficacité ayant la mise en place de contrôles ;
- dysfonctionnements provoqués par une défaillance humaine ou technique. notamment les incertitudes du monde extérieur, la défaillance humaine.

Chapitre 2 : Le manuel de procédures

Selon Henry & Monkam (2001 : 12), le manuel de procédures, apparu avec la modernisation de l'industrie, avait pour but de répondre à un souci de standardisation des procédés afin de maîtriser la complexité de l'entreprise et sa cohésion. Aujourd'hui, il correspond à une nécessité pour toutes les organisations ; plusieurs textes régissent son élaboration compte tenu de ses enjeux. L'objet de ce chapitre est d'appréhender la notion de manuel de procédures à travers son principe, ses enjeux et de décrire son processus d'élaboration.

2.1 La présentation du manuel de procédures

Le manuel de procédures sera présenté à travers d'une part sa définition et ses enjeux, et d'autre part une explication du lien entre le processus et les procédures.

2.1.1 Définition du manuel de procédures

Une procédure « est un enchaînement de tâches élémentaires standardisées, déclenchées en amont par l'expression d'un besoin quelconque, limitées en aval par l'obtention d'un résultat attendu » (Henry & Monkam, 2001 :16). Les procédures n'existent pas toujours sous la forme écrite. C'est la mise par écrit d'un ensemble de procédures qui constitue le manuel de procédures.

Selon Maders & al. (2006 :116), « les manuels doivent décrire les modes opératoires et préciser les personnes qui doivent effectuer les contrôles au premier degré, la périodicité de ces contrôles ainsi que leur nature (contrôle exhaustif, par sondage, global...) ».

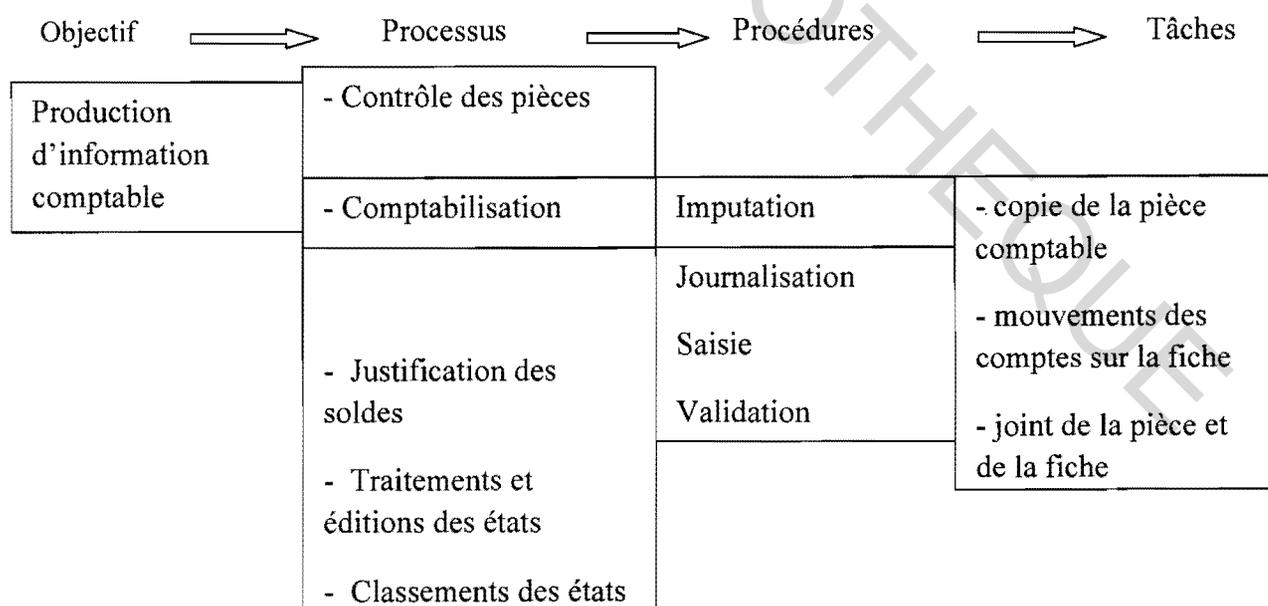
2.1.2 Du processus aux procédures

Il est essentiel pour qu'un organisme fonctionne de manière efficace, d'identifier et gérer de nombreux processus corrélés et interactifs.

Pour Frecher & al. (2003 : 9) « un processus est un enchaînement d'activités corrélées ou interactives transformant, avec plus-values, des éléments d'entrée en éléments de sortie. Ainsi, toute organisation regroupe plusieurs activités appelées processus liés entre eux et qui concourent tous à l'atteinte de l'objectif global ». Chaque processus implique un enchaînement d'actions pour obtenir un résultat spécifique qui relève d'une même fonction. Le processus à son tour peut être décomposé en procédures.

En ce qui concerne les processus comptables, l'Autorité des marchés financiers (2007) les définit comme étant des activités permettant de transformer des opérations économiques en informations comptables grâce à la mécanique comptable. Elle les classe en deux catégories à savoir les processus de pilotage de l'organisation comptable et les processus d'élaboration de l'information comptable. Les premiers ont pour objectif de définir et de mettre en œuvre le dispositif concourant à l'élaboration de l'information comptable et les seconds sont constitués des processus amont qui alimentent la base de données comptables (achats, ventes...) et des processus de production de l'information comptable et de communication financière. Ainsi, le processus de comptabilisation comprend les procédures d'enregistrement, de validation et d'imputation.

Figure 5 : Processus de comptabilisation



Source : Nous- mêmes inspiré de Henry & Monkam (2001 :17).

Pour une meilleure appréhension de la notion de manuel de procédures, il est nécessaire d'aborder ses enjeux.

2.1.3 Les enjeux du manuel de procédures

Ces enjeux peuvent être regroupés en quatre catégories à savoir un mémoire d'organisation, un outil pédagogique, un moyen d'harmonisation et un moyen de contrôle et une référence d'audit.

2.1.3.1 Un mémoire de l'organisation

Dans les entreprises, le départ d'une personne possédant un savoir faire spécifique ou une expérience particulière, entraînant la perte des connaissances et des compétences, peut être dommageable pour celles-ci dans la mesure où il faut dépenser encore du temps et de l'argent pour les acquérir quand cela est possible.

Pour cette raison, « la formalisation, plus ou moins détaillée selon les cas, de ces savoir faire est la garantie de leur conservation et de leur mémorisation dans l'entreprise » (Berger & Guillard, 2000 : 2).

Par conséquent, le manuel de procédures offre l'avantage :

- de garantir la continuité de l'exploitation en cas de mutation du personnel et constitue de ce fait un facteur de fiabilité et de qualité ;
- de faciliter la diffusion des informations sur le fonctionnement et les méthodes de travail préconisées par l'entreprise.

2.1.3.2 Un outil pédagogique

A l'image d'un fascicule de cours, le manuel de procédure permet de rappeler en cas d'erreur ou d'oubli. Il sert en outre de point de départ à la formation pour les nouveaux arrivants dans l'organisation ou pour l'employé qui change de fonction. D'après Henry & Monkam (2001 :41), pour le personnel encadrant tels que les chefs de services qui doivent assurer la formation de leurs subalternes, le manuel se présente à eux comme un repère pour

l'encadrement. Ils peuvent ainsi prendre connaissance des tâches qui sont exécutées sous leur responsabilité et avoir une idée plus claire du fonctionnement de leur équipe.

Le manuel de procédures peut servir aussi de support pour une formation collective. Pour le personnel exécutant, il leur donne un sentiment de meilleure autonomie car en présentant une description rigoureuse des tâches à exécuter, la présence de la hiérarchie s'en trouve moins indispensable : le manuel de procédure est un moyen efficace de décentralisation.

2.1.3.3 Un moyen d'harmonisation

L'organisation ou plus spécifiquement une entreprise est structurée en plusieurs fonctions qui recherchent des objectifs antagonistes tels que la fonction comptable dont l'objectif est de minimiser les coûts et la fonction de production qui aime disposer d'outils performants sans se soucier réellement des coûts.

Henry & Monkam (2001 : 41), estiment que le manuel de procédures, en clarifiant les relations entre les différents services, permet à chacun des processus de connaître et de respecter les contraintes qui régissent les autres processus et de pallier ainsi à certains malentendus et dissensions. Il permet de ce fait de créer une cohérence d'ensemble de l'organisation et limite les conflits d'attribution pour lesquels la hiérarchie est souvent sollicitée ; la direction se trouve ainsi désengorgée par les demandes d'arbitrage.

2.1.3.4 Une base de contrôle et une référence d'audit

Les procédures formalisées constituent la référence première de l'auditeur dans la mesure où l'auditeur s'appuie sur ce document pour évaluer le contrôle interne. Selon Barry (2004 : 162), « l'auditeur interne doit s'appuyer, pour l'exécution de ses tâches sur un manuel de procédures administratives et comptables ». En réalité, ce dernier offre une base pour l'analyse des risques et constitue un point de départ pour une rationalisation de l'organisation et une amélioration du système de contrôle en ce sens que son élaboration nécessite l'évaluation de l'existant. L'existence conjointe des procédures et de l'audit

conditionne en partie l'attention et le respect qui sont accordés aux règles ; les procédures sont d'autant plus appliquées qu'elles sont contrôlables.

Bases de contrôles, les procédures fournissent une piste utile pour les travaux d'investigation de l'auditeur. Inversement, leur absence rendrait le contrôle délicat, voire impossible. En effet, les reproches faits aux agents seraient vivement contestés sur l'argumentation de bonne foi ou d'ignorance. Par ailleurs, si l'auditeur ne peut pas s'appuyer sur une base objective, relativement incontestable, il finit par être l'objet de critiques systématiques notamment de partialité. Ainsi, en l'absence d'un contrôle effectif, les procédures risquent de devenir lettre morte et réciproquement, en l'absence de procédures écrites l'audit devient rapidement impraticable.

2.2 Les objectifs d'élaboration du manuel de procédures

Le manuel de procédures « a pour objectif de formaliser les modes opératoires du domaine en indiquant avec précision les contrôles au premier degré à effectuer par la hiérarchie » (Maders & al, 2006 : 58). Quant à l'Edition-Formation-Entreprise (2008), elle lui identifie les objectifs ci-après :

- le respect des textes : l'existence d'un manuel de procédures dans les organisations se justifie d'abord par la nécessité de se conformer aux règles et réglementations en vigueur ; Ainsi, selon les termes de l'article 16 de l'OHADA, « Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entreprise établit une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptable ». C'est donc une obligation pour les entreprises d'établir un manuel de procédures.
- l'harmonisation des pratiques : l'objectif de la rédaction de procédures consiste à expliciter dans un langage directement accessible, qui fait quoi, où, comment et pour quelle fin ;
- l'application des décisions et des politiques de la direction de l'entreprise ;
- la sécurisation des actifs ;
- la fiabilisation du système d'information comptable produite ;
- l'accélération de la production d'informations ;
- l'information comptable plus pertinente pour la préparation des décisions de gestion.

2.3 Le contenu des procédures

Selon Barry (2004 : 162), les procédures reprises dans le manuel doivent nettement couvrir les points ci-après :

- autorisation : Qui doit autoriser l'opération et quelles en sont les limites ?
- exécution : Selon quelles modalités ? Qui doit exécuter ? Quelles sont les procédures alternatives en cas d'impossibilité d'exécution ?
- contrôle : Quelles sont les formes ? Par qui et à quelles périodes ? Qui informer des résultats du contrôle ?, Quelles procédures appliquées en cas de contrôles non satisfaisants ?
- traitement et classement de l'information : Selon quelles modalités traiter et classer l'information ? Quels en sont les périodicités et les délais de transmission? Comment assurer la sauvegarde de l'information ?

2.4 Le processus d'élaboration du manuel de procédures

Selon Grand & Verdalle (1999 : 42), le processus d'élaboration d'un manuel de procédures comprend la description des procédures existantes à travers le memorandum, les diagrammes de circulation, l'évaluation du contrôle interne des procédures, la formalisation et la diffusion. Ces phases ne sont pas suffisamment développées et ne spécifie pas les tâches à effectuer. Henry & Monkam (2001 : 110), dénombre également cinq phases à savoir la prise de connaissance de l'existant, l'inventaire et le découpage par processus, l'enquête par procédure, la formalisation et la diffusion.

Une ressemblance existe entre les processus décrits par ces différents auteurs, la deuxième phase de Grand & Verdalle étant scindée en deux par Henry & Monkam.

Pour notre part, nous retiendrons la démarche suivante : la prise de connaissance de l'existant, l'évaluation des procédures existantes, la formalisation et la diffusion.

2.4.1 La prise de connaissance de l'existant

Cette phase est consacrée à l'ensemble de travaux préparatoires qui ont pour but d'inventorier et découper les procédures, et de les codifier. Elle requiert au préalable la mise en place d'une cellule interne de projet (CIP).

2.4.1.1 La cellule interne de projet

L'élaboration du manuel de procédure suivant la méthode participative nécessite la mise en place d'une cellule de projet. Henry & Monkam (2001 : 100), suggère que cette cellule soit composée de deux groupes d'acteurs à savoir les rédacteurs et les utilisateurs ayant une certaine expérience dans l'organisation. Ceux-ci auront en charge entre autre la coordination générale et le suivi du projet, la validation des différents documents qui leur seront présentés tels que l'inventaire initial, la codification des procédures, la formalisation définitive et la diffusion du manuel de procédures.

2.4.1.2 L'inventaire et le découpage des processus

Pour Henry & Monkam (2001 :87), l'inventaire consiste à recenser les différentes procédures avec l'aide des responsables des départements et services. Par ailleurs, une lecture des documents tels que les actes fondateurs, les organigrammes, les statuts et notes de services contribuera à :

- appréhender les missions et objectifs assignées à l'organisation ;
- hiérarchiser les processus, les procédures, les tâches et les classer en ensembles et sous ensembles ;
- nommer les acteurs concernés.

A l'issue de cet inventaire, il est nécessaire de procéder au découpage des processus. « Ce découpage assez complexe consiste à isoler des unités d'actions homogènes quant à leur résultat et pouvant être décrites du début à la fin dans un énoncé relativement linéaire »

2.4.1.3 La codification

A la suite du découpage des processus, un numéro d'identification est attribué à chaque fiche de procédure. Cette codification a pour but de faciliter le stockage et la recherche des fiches de procédures. Pour Berger & Guillard (2000 : 100), le code est généralement une combinaison alphanumérique dont alphabétique correspond à une classification par thème et le numérique qui est un classement séquentiel.

A l'issue de ces différentes étapes, il est nécessaire de préparer une chemise par procédure en vue de recevoir les pièces qui résulteront de la seconde phase qui consiste en la rédaction du manuel de procédures proprement dit.

2.4.2 L'évaluation des procédures existantes

Cette seconde phase est réalisée pour chaque procédure identifiée et se déroule en trois étapes successives à savoir l'entretien, l'analyse et la validation.

2.4.2.1 L'entretien

A ce niveau, l'accent est mis sur les exigences de complémentarité et de cohérence du contrôle interne au sein de l'organisation. Selon Henry & Monkan, il s'agit tout d'abord d'une identification de la procédure, c'est-à-dire définir l'évènement déclenchant (point de départ) et le résultat (point d'arrivée), et donc le circuit de la procédure dans sa globalité. Ensuite, intervient un entretien plus accentué avec les différents acteurs concernés par chaque procédure. L'objectif est de :

- reconstituer l'ensemble des tâches et des opérations qui composent la procédure, d'apprécier leur niveau d'opérationnalité et d'évaluer la pertinence des principaux supports utilisés ;
- mesurer l'importance des travaux et la nature des problèmes à résoudre pour permettre l'élaboration et la mise en œuvre du manuel ;
- apprécier l'image du corps de contrôle de la société.

Berger & Guillard (2000 :105) distinguent cinq étapes pour la rédaction d'une procédure existante à savoir :

- l'identification du document c'est-à-dire donner un titre qui correspond à l'objet de la procédure et une référence ;
- la détermination des rôles ;
- l'identification de l'élément déclencheur, c'est-à-dire le début de la procédure qui peut être un fait initial ou une autre procédure ;
- l'identification de toutes les instructions.

Ainsi, à l'issu de l'entretien, les réponses aux questions ci après sont appréhendées:

- qui fait quoi ?
- comment ?
- quels délais ?
- avec quels outils et supports.

2.4.2.2 L'analyse et la compilation de l'existant

Au bénéfice de ce qui précède, les chargés de la rédaction du manuel procèdent à une analyse des informations recueillies. Pour Henry & Monkam (2001 :85), cette analyse comprend l'évaluation du contrôle interne qui permet non seulement d'attribuer chaque action à un acteur déterminé au niveau d'un service, mais aussi de vérifier l'homogénéité des procédures et de leur exhaustivité. L'ensemble de cette analyse doit être consigné dans un rapport et soumis à la validation de la cellule du projet.

Le rapport couvre les points suivants :

- l'organigramme, la répartition des tâches (fiches de postes) ;
- les dysfonctionnements à corriger ;
- la structuration d'ensemble du manuel à savoir les diagrammes de flux ou les fiches de poste;
- les domaines et matières à couvrir et les conditionnalités de mise en œuvre.

2.4.2.3 La validation des procédures existantes

Selon Henry & Monkam (2001 : 100), « il arrive que l'analyse démontre que certains points de procédures ne sont ni définis, ni stabilisés. Avant de finaliser la rédaction, il est alors nécessaire d'obtenir une décision de la hiérarchie ». Ainsi, avec l'aide de la CIP, les faiblesses du contrôle interne et les contraintes (organisationnelles) sont identifiées puis des recommandations concrètes sont faites aux fins d'amélioration de l'organisation de base d'une part et de la formalisation du manuel d'autre part. Cela conduira à :

- modifier des procédures et corriger certains descriptifs afin que les résultats annoncés correspondent bien à l'entrée des procédures suivantes ;
- ajouter des procédures qui auraient été oubliées notamment à l'interface entre deux services ;
- revoir les procédures redondantes ou incohérentes entre elles ;
- homogénéiser les présentations.

Les recommandations formulées avec la CIP permettront d'établir clairement les aménagements à apporter pour la formalisation du manuel.

2.4.3 La formalisation du manuel de procédures

La formalisation du manuel de procédures est une étape très importante dans le processus d'élaboration du manuel. Le manuel de procédures est structuré généralement en trois parties à savoir les généralités introductives, les fiches de procédures et les annexes et tables complémentaires.

2.4.3.1 Les généralités introductives

Comme toute introduction, ces généralités sont situées au début du manuel. Cette partie introductive comprend d'une part le sommaire qui a pour but de faciliter la consultation du manuel ainsi que la recherche d'informations. D'autre part, elle compte une introduction proprement dite qui présente les objectifs globaux du manuel, sa structure générale et certaines précisions telles que les procédures de mise à jour.

2.4.3.2 Les fiches de procédures

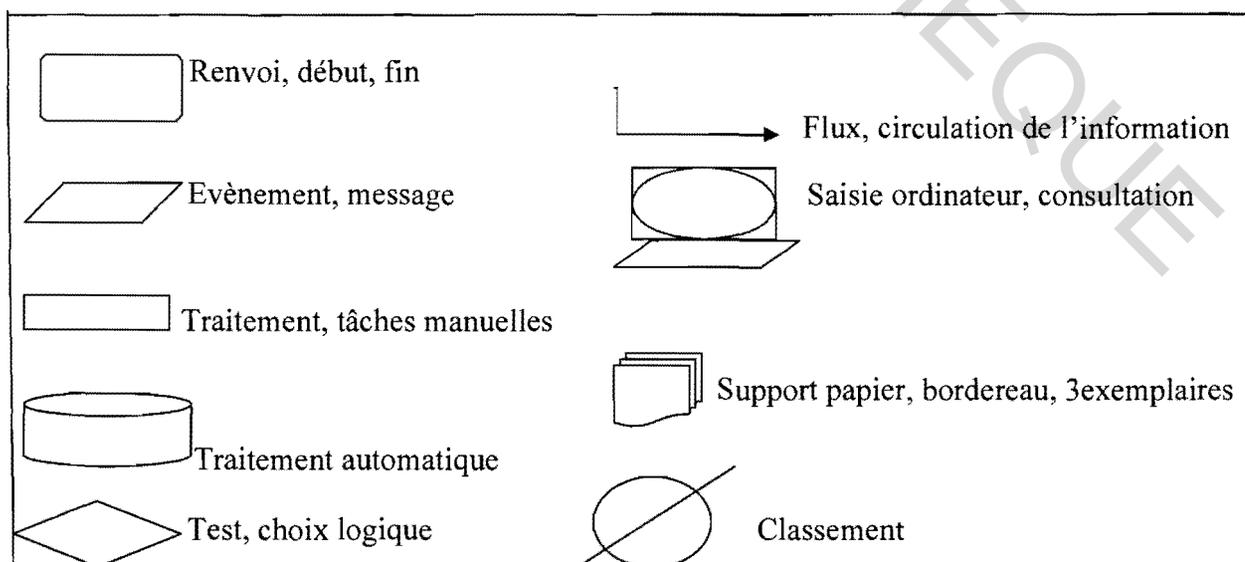
Le manuel de procédures regroupe plusieurs procédures et pour chaque procédure, est consacrée une fiche. C'est l'ensemble de ces fiches qui constitue la seconde et la plus importante partie du manuel. La représentation des procédures peut se faire selon trois modes à savoir, le diagramme de flux ou ordinogramme, la description narrative et les algorithmes.

2.4.3.2.1 Le diagramme de flux

Le diagramme de flux ou flow-chart a pour objet de donner une présentation des principales phases de déroulement de la procédure. Pour Obert & al (2007 :410), c'est « une représentation graphique d'une suite d'opérations dans laquelle les différents documents, postes de travail, de décisions, de responsabilités, d'opérations représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise ». Il présente le cheminement de la procédure, les documents circulants et le résultat recherché.

Berger & Guillard (2000 : 29), estiment que cette solution graphique offre l'avantage de favoriser une lecture et une mémorisation visuelle sans pour autant fournir les détails d'exécution ni être adaptée dans les cas d'alternatives nombreuses.

Figure 6 : Table des symboles courants



Source : Henry & Monkam (2001 :64)

2.4.3.2.2 Les fiches de tâches

La fiche de tâches contient une description narrative, relativement complète des circuits et des opérations à réaliser. Elle spécifie l'enchaînement des travaux, les différents acteurs concernés ainsi que les documents qu'ils reçoivent ou qu'ils transmettent.

Selon Henry & Monkam (2001 : 57), la présentation synthétique consiste à préciser :

- le champ d'application ;
- les objectifs et les caractéristiques de la procédure ;
- les objectifs de contrôle interne ;
- les principes et règles de gestion ;
- la description détaillée ;
- les services émetteurs ;
- la liste des destinataires ;
- l'historique des mises à jour.

Cette méthode de présentation est facile à modéliser, naturelle et efficace si peu d'intervenants, peu de documents et peu d'étapes. Par contre, selon Berger & Guillard (2000 : 20), elle entraîne une perte de temps et d'énergie importante en ce sens que par son aspect linéaire et séquentiel, chaque acteur se trouve obligé de lire des informations ou des éléments qui ne le concernent pas directement.

2.4.3.2.3 L'algorithme

Selon Lery (2008), « L'algorithme est un terme d'origine arabe, qui signifie une mise sous forme logique des solutions aux problèmes soulevés. C'est une représentation ordonnée d'un processus mettant en évidence les différents embranchements logiques de la résolution d'un problème ».

L'algorithme est adapté à la représentation des alternatives et cas particuliers mais semble être trop synthétique pour une bonne compréhension de la tâche à exécuter.

2.4.2.3 La validation du manuel de procédures

Une fois le manuel de procédures formalisées, il est soumis à la CIP pour validation. La CIP vérifie si le formalisme définitif arrêté de concert avec les rédacteurs est bien celui qui a été pris en compte ainsi que toutes les recommandations formulées.

A l'issue de ces vérifications, la CIP valide le manuel de procédures dans sa globalité avec des recommandations éventuelles à prendre en compte avant la diffusion du manuel de procédures.

2.4.3 La diffusion

La dernière étape dans la mise en place du manuel de procédures est sa diffusion. Elle comprend deux étapes à savoir l'édition et la mise en application. Elle requiert une intervention accrue de la CIP.

2.4.3.3 L'édition du manuel

Le support d'édition doit être choisi en considérant l'avis des services utilisateurs. Dans les grandes organisations, un service chargé de la communication est sollicité pour définir le format adapté aux utilisateurs. Le manuel doit être accessible à tous les utilisateurs potentiels et une liste de diffusion doit être enregistrée et suivie.

Selon Maders & al (2006 : 58), de plus en plus, les procédures font partie intégrante des applications informatiques, ce qui en facilite (touche d'aide ou hypertexte) la mise à jour.

2.4.3.4 La mise en application

Pour que les procédures soient acceptées, il y a lieu de procéder à une sensibilisation des utilisateurs. « Sa crédibilité suppose que la diffusion initiale soit faite sous le sceau de la direction de l'entreprise » (Henry & Monkam, 2001 :118). De ce fait, la direction montre l'importance qu'elle accorde au nouvel outil de gestion. La sensibilisation doit clarifier les

enjeux et les obligations de mise en application du nouvel outil de gestion. Elle peut se faire par l'organisation des séminaires de courtes durées s'adressant aux utilisateurs.

L'application du manuel de procédures va relever éventuellement des imperfections. Une mise à jour est nécessaire pour apporter les corrections nécessaires qui doivent être enregistrées et intégrées dans le système de procédures. Cela permet aux procédures de garder leur cohérence d'ensemble et un accès par les intéressés à ces mises à jour. La non utilisation du manuel de procédures est imputable à :

- la non participation des intéressés à la conception de l'outil ;
- la mauvaise diffusion des procédures ;
- la non intégration des manuels dans la formation et les défauts de mise à jour.

La formalisation des procédures présente des enjeux majeurs pour toute organisation. Les procédures sont imbriquées les unes aux autres et, la cohérence et l'homogénéisation de l'ensemble sont réalisées suite à l'adoption d'une démarche rigoureuse pour l'élaboration de chacune d'entre elles. Pour chaque procédure, il s'agira d'en déterminer les bornes (événement déclenchant et résultat) et l'enchaînement des différentes tâches. Cela nous conduit au chapitre suivant dont l'objet est de décrire le cycle de l'information comptable qui sera traduit en procédures formalisées comptables.

Chapitre 3 : La méthodologie de recherche

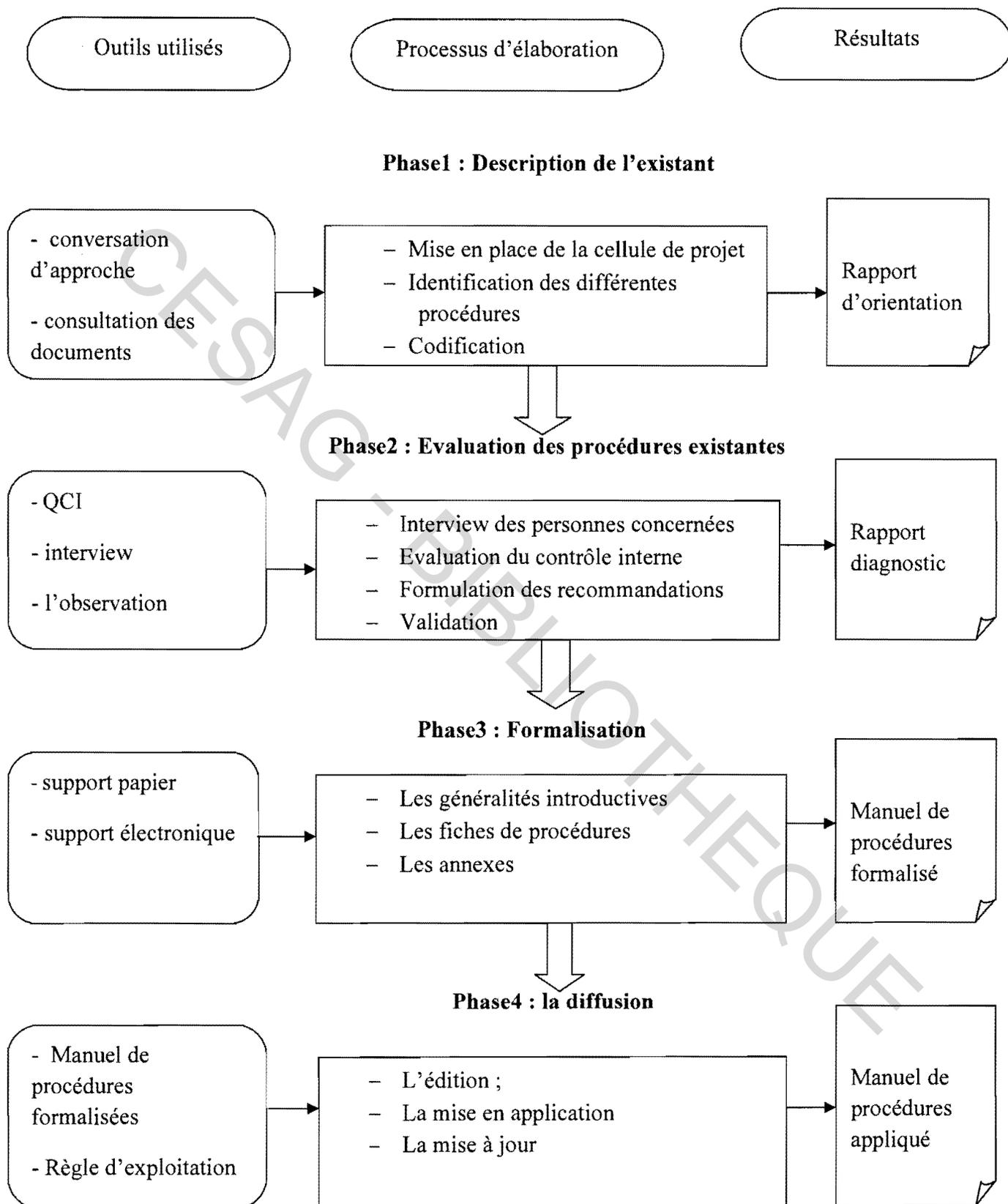
Pour mieux aborder l'élaboration du manuel de procédures, nous avons procédé à une revue de la littérature qui nous a permise d'identifier les étapes du processus d'élaboration du manuel de procédure. Cette étude préalable nous a fourni un canevas dont le respect permettra d'aboutir à la réalisation de l'objet de notre étude. Pour mieux appréhender ce canevas, il est nécessaire de le modéliser.

3.1 Le modèle d'analyse

Le modèle d'analyse est le canevas à suivre pour la conception du manuel de procédures. Il peut être schématisé comme suit : (voir page suivante).

Ce modèle d'analyse fait ressortir d'une part les différentes phases de la démarche d'élaboration du manuel de procédures, ainsi que les techniques de collecte des données adaptées à chacune des phases en fonction de l'output (résultat) recherché.

Figure 7 : Modèle d'analyse



Source : nous-même

Le modèle d'analyse décrit la manière dont nous allons conduire la partie pratique de notre étude. Elle comprend les différentes phases de conception du manuel de procédures.

La première phase consiste dans un premier temps à prendre connaissance de l'organisation. Elle regroupe 3 étapes à savoir :

- la mise en place de la cellule interne du projet ;
- l'identification des différents processus ;
- la codification.

La seconde phase a pour objet de recueillir des informations afin d'identifier qui fait quoi, quand et comment. Elle nous permettra également de mettre en évidence les éventuelles incompatibilités de fonctions avec la tenue de la comptabilité. Les faiblesses éventuelles décelées lors de l'appréciation du contrôle interne seront analysées pour en déterminer les causes et les impacts. Nous formulerons des recommandations pour pallier à ces impacts.

La troisième étape consistera à formaliser les procédures sous forme de manuel. A l'issue de la formalisation, le manuel de procédures sera soumis à la validation des dirigeants du projet pour lui assurer une réelle légitimité. C'est seulement après cette dernière phase, que le manuel sera réputé diffusable.

L'aboutissement des différentes phases requiert le recours aux techniques de collecte et d'analyse des données.

3.2 Les techniques de collecte de données

Pour la collecte des données, nous allons recourir à quatre outils essentiels notamment l'analyse documentaire, l'entretien, le questionnaire de contrôle interne et l'observation.

3.2.1 L'entretien

L'objectif de l'entretien est de recueillir des informations sur le cycle organisation comptable. L'entretien sera conduit en deux étapes. La première étape aussi appelée conversation d'approche a pour but d'obtenir une première description des différents processus et procédures comptables et d'identifier les acteurs concernés.

La seconde étape qui est l'entretien proprement dit nous permettra d'aboutir à la connaissance de l'ensemble des procédures existant où à mettre en œuvre, de confirmer ou d'infirmer les réponses données dans le questionnaire de contrôle interne.

Cette technique présente l'avantage de mettre à l'aise et en confiance les personnes entendues de décrire librement des systèmes dans lesquels elles évoluent.

Elle se trouve également adaptée à la structure du projet du fait du nombre restreint du personnel et des synthèses faciles à faire.

Le personnel ci-dessous sera interviewé :

- le coordonnateur du projet ;
- le chef de projet ;
- le comptable ;
- la secrétaire.

3.2.2 L'analyse documentaire

Elle consiste à recenser et à prendre connaissance de tous les documents susceptibles d'aider à comprendre et à analyser le système, les procédures et les méthodes comptables du projet. Cette analyse documentaire portera sur :

- le manuel d'exécution du projet ;
- le protocole d'accord de financement ;
- les termes de références du personnel ;
- le rapport d'évaluation du projet ;
- les documents du projet tels que l'organigramme ;
- le manuel des décaissements de la banque ;

- les procédures d'exécution budgétaire des dépenses des bailleurs de fonds du projet.

Une fois les informations nécessaires recueillies, il convient de les analyser à l'aide des techniques ci-après :

3.2.3 Le diagramme de circulation

Un diagramme est une représentation graphique d'une suite d'opérations dans laquelle différents documents, postes de travail, décisions, responsabilités sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise. Selon Obert & al. (2007 : 498), il vise les objectifs ci-après :

- donner un enregistrement des procédures et systèmes de l'entreprise et mettre en relief les aspects importants de contrôle interne ;
- d'être une base pour les tests de conformité qui servent à vérifier que les procédures sont bien appliquées.

A l'issue des entretiens, nous allons élaborer des diagrammes de circulation des documents en vue de mettre en relief les différentes procédures existantes au sein du projet et de vérifier si elles sont bien appliquées. Pour chaque cycle important du projet (achat-fournisseurs, personnel-paie, stocks et trésorerie), il sera établi un diagramme de circulation des documents.

3.2.4 La grille d'analyse du contrôle interne

Les grilles d'analyse de contrôle interne fait ressortir les fonctions assumées par les postes de travail. Ce sont des tableaux à double entrée effectuant l'inventaire des différentes opérations réalisées et permettant en particulier de détecter les cumuls de fonctions. Pour l'analyse du contrôle interne, nous allons donc élaborer et remplir une grille d'analyse des tâches. Les cumuls de fonction éventuels pourront être détectés grâce à cette technique.

Une fois les fonctions cumulées détectées, il est nécessaire de procéder à une évaluation d'ensemble du contrôle interne.

3.2.5 L'outil d'évaluation : le questionnaire de contrôle interne

Cette technique est utilisée pour évaluer les risques dus à la conception du système comptable. Le questionnaire de contrôle interne à utiliser sera de type fermé appelant à des réponses par oui ou non avec une possibilité de commenter et sera conçu de telle sorte qu'une réponse négative relève d'une anomalie. Ce questionnaire sera rempli par nos propres soins à l'aide des informations recueillies lors des entretiens.

Les informations recueillies par les outils de collecte de données doivent être validées. Cela nécessite l'utilisation d'autres outils ou techniques à savoir l'observation et les tests d'existence.

3.2.6 L'observation physique

Selon Burlaud & al. (2004 : 935), l'observation physique consiste à regarder ce que d'autres font. L'observation nous guidera initialement lors des entretiens et nous servira ensuite de bases pour valider les descriptions obtenues lors des entretiens. Elle concernera la façon dont les procédures comptables sont exécutées et la vérification de leur correcte exécution.

Les observations seront conduites dans un premier temps en interviewant le personnel sur le déroulement de certaines procédures ; dans un second temps, à l'aide de certaines pièces justificatives, nous reconstituerons le circuit suivi depuis la réception ou la production du document jusqu'à la comptabilisation et au classement. A terme, les observations nous permettront de déceler ce qui est fait réellement par rapport à ce qui doit être.

3.2.7 Les tests d'existence

Ces tests nous permettent de confirmer que le dispositif représente bien la procédure telle qu'elle a été décrite ou prévue au sein du projet. Ces tests sont réalisés en sélectionnant un nombre de transactions par cycle pour vérifier que les contrôles prévus tels qu'un visa attestant le contrôle arithmétique des factures.

Ainsi, nous sélectionnerons des opérations d'achats à travers le bon de commande, de réception, des factures, les opérations de paie via le livre de paie et les états de salaires ainsi que des opérations relatives aux encaissements et décaissements (bordereau de règlement, chèques...). Nous prendrons un échantillon de vingt pièces comptables par cycle d'activités.

La méthodologie de la recherche décrite comprend le modèle d'analyse qui met en exergue les différentes phases de la démarche d'élaboration du manuel de procédures ainsi que la méthode d'analyse à travers la description de l'existant, l'analyse des données et l'appréciation du contrôle interne. Elle présente aussi les différentes techniques mis en œuvre pour la collecte, l'analyse, l'évaluation et la validation des informations. Les données recueillies à l'aide de ces outils seront donc analysées sur la base du modèle schématisé qui représente un référentiel pour l'approche pratique de l'étude.

Conclusion

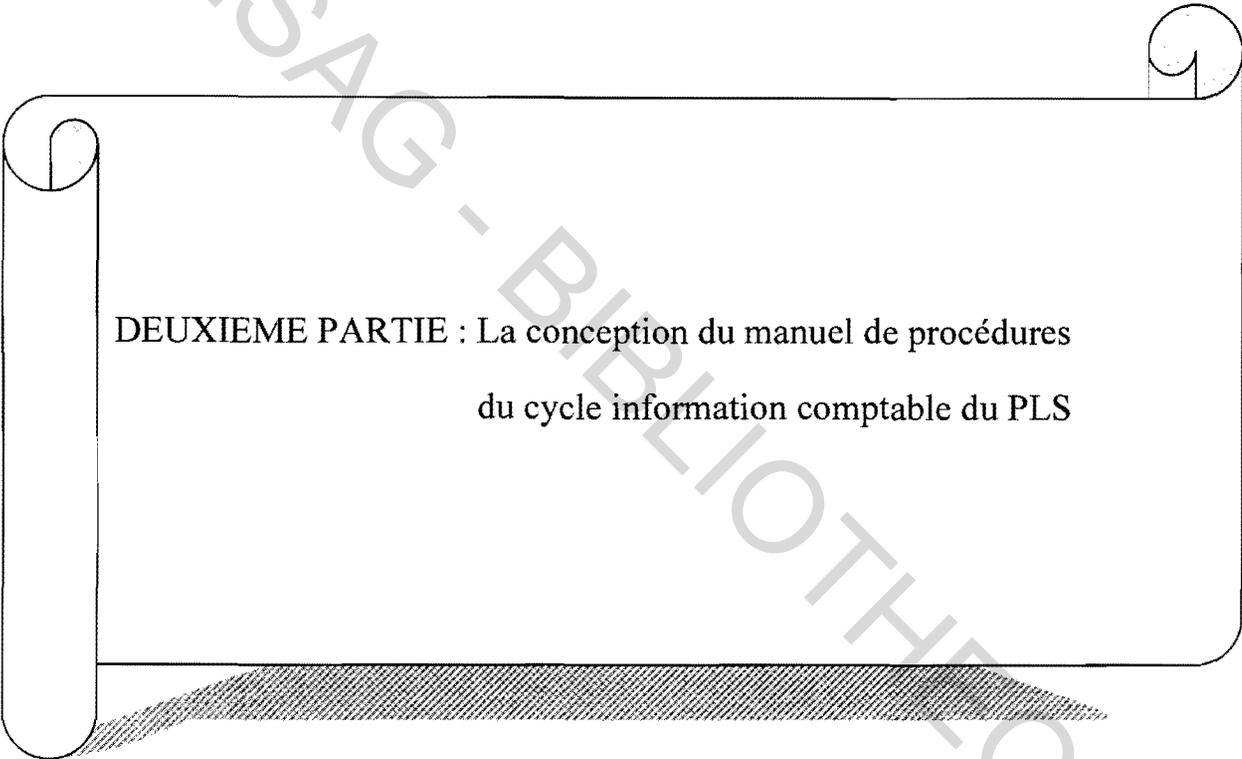
Cette première partie de l'étude nous a permis d'appréhender à travers une revue de la littérature les deux points ci-après :

- le cycle information comptable.
- la démarche d'évaluation du manuel de procédures.

Le cycle organisation comptable comprend d'une part le système comptable ainsi les procédures de contrôle des pièces justificatifs, d'imputation, d'enregistrement comptable et de classement de ces pièces. Les procédures comptables à formaliser doivent répondre d'une part aux obligations légales en matière d'organisation et de traitement de l'information et d'autre part à celui des bailleurs de fonds. Le projet n'ayant pas un objectif de rentabilité financière, sa comptabilité regorge de spécificités dont il faut tenir compte pour la formalisation des procédures.

L'adoption d'une démarche participative pour la conception du manuel de procédures est essentielle pour que le manuel soit accepté et appliqué. Pour ce faire, la mise en place d'une cellule interne du projet qui associe les utilisateurs et les rédacteurs est nécessaire. Cette démarche peut être décomposée en quatre phases dont les deux premiers que sont la prise de connaissance de l'existant et la rédaction du manuel intègre l'évaluation du contrôle interne existant. L'évaluation du contrôle interne conduit à dégager les forces et les faiblesses du système de contrôle et à faire des recommandations en vue de l'amélioration du système. Cette évaluation sera consignée dans un rapport appelé rapport diagnostic soumis et validé par la CIP. La formalisation des procédures peut être faite sous forme de diagramme, narrative soit combinée les deux formes. La mise en application du manuel doit être adaptée à la culture de l'entité. Pour une meilleure acceptation de celle-ci, elle doit porter le sceau du plus haut responsable de l'organisation.

Cette revue de la littérature nous a fourni un canevas modélisé sous formes de figure. Ce modèle d'analyse associé aux outils de collecte, d'analyse, d'évaluation et de validation de données définis, constituent un guide efficace dans la conduite de notre méthodologie de la recherche devant aboutir à la conception du manuel de procédures au PLS.



DEUXIEME PARTIE : La conception du manuel de procédures
du cycle information comptable du PLS

Introduction

Le modèle d'analyse décrit dans la première partie de l'étude, constitue une orientation pour aborder la seconde partie intitulée l'élaboration du manuel de procédures adapté au cycle de l'information comptable du PLS. Cette dernière partie sera relative à l'application des différentes phases de la démarche d'élaboration du manuel de procédures du PLS.

Le PLS est un projet de lutte contre le VIH/ SIDA dont le coût est considérable. Pour la gestion efficace voire la sécurité de ses fonds, il a jugé nécessaire de se doter d'un manuel de procédures et d'un logiciel de gestion de projet.

Nous allons axer notre étude sur la conception du manuel. Pour ce faire, nous allons procéder dans un premier chapitre à la présentation du PLS à travers son objectif, son financement, ses composantes et son fonctionnement. L'élaboration du manuel de procédures nécessitant l'évaluation du contrôle interne, nous y consacrerons de second chapitre afin d'identifier les faiblesses du contrôle interne et d'y remédier. Enfin, nous aborderons un dernier chapitre qui présentera le manuel de procédure élaboré ainsi que les perspectives de mise en application.

Chapitre 4 : La présentation du PLS

Le projet de lutte contre le sida a été mis en place dans le cadre de la mobilisation du gouvernement Burkinabé pour endiguer la maladie. Ce projet cofinancé par la Banque Africaine de Développement (BAD) et le gouvernement burkinabé a voulu se doter d'un manuel de procédures afin de gérer efficacement ses ressources.

4.1 L'objet du projet

Le Projet de lutte contre le VIH/SIDA et les IST est un projet d'appui à l'exécution des plans nationaux multisectoriels de lutte contre le VIH/SIDA et les IST. Basé à Ouagadougou, le projet intervient dans les régions des Hauts – Bassins, du Sud – Ouest, et la Boucle du Mouhoun et du Centre – Ouest.

4.2 Les objectifs du projet

Le principal objectif du Projet de lutte contre le VIH/SIDA est de Contribuer à l'amélioration de l'état de santé de la population burkinabé en général et de façon spécifique à la réduction de l'incidence et de la prévalence du VIH/SIDA dans les secteurs et zones d'intervention.

Les objectifs spécifiques sont les suivants :

- renforcer les capacités des structures chargées de la coordination et de l'exécution du cadre national multisectoriel de lutte contre le VIH/SIDA ;
- renforcer les activités opérationnelles de lutte contre le VIH dans la zone d'intervention du projet.

4.3 Le Financement du projet

Les ressources du projet proviennent essentiellement du fonds africain de développement mis en place par la Banque africaine de développement. Les fonds octroyés ne sont destinés qu'à financer un certains nombre de dépenses identifiées par le FAD.

Les fonds mis à la disposition par l'Etat sont appelés contrepartie nationale. Le coût du PLS est de 5 270 000 Unités de compte (UC), soit l'équivalent de 4,251 milliards de francs CFA.

4.4 Les composantes du projet et les catégories de dépenses

Le projet qui s'exécute sur cinq (5) ans, regroupe des activités organisées en composantes et articulées par catégorie de dépenses.

4.4.1 Les composantes

Le projet est structuré en trois composantes à savoir l'appui institutionnel, le renforcement des activités opérationnelles, la gestion de projet.

4.4.1.1 L'appui institutionnel

Cette composante vise essentiellement le renforcement des capacités du Secrétariat Permanent du Conseil National de Lutte contre le VIH/SIDA et les IST (SP/CNLS-IST), des comités ministériels de lutte contre le VIH/SIDA (CMLS), des comités provinciaux, communaux, départementaux et villageois de lutte contre le VIH/SIDA, ainsi que du monde associatif (Organisation non gouvernemental (ONG), associations et organisation à base communautaire). Les interventions du projet ont porté entre autres sur l'assistance technique, la formation, l'équipement, la réalisation d'analyses situationnelles sectorielles et l'appui à l'exécution de plans d'action.

4.4.1.2 Le renforcement des activités opérationnelles

La deuxième composante renforcement des activités opérationnelles complète et renforce les actions déjà menées sur le terrain.

Elle comporte principalement :

- des activités de prévention, notamment la prévention de la transmission mère-enfant ;
- des activités de prise en charge médicale d'infections sexuellement transmissibles et d'infections opportunistes, des activités de prise en charge médicale par les ARV ;

- l'ouverture de sites sentinelles, des activités d'appui aux personnes infectées et affectées ;
- des activités d'appui aux orphelins et enfants vulnérables.

4.4.1.3 La gestion de projet

Cette dernière composante a trait au renforcement des capacités de coordination et de gestion de la direction du projet par la mise à disposition d'une cellule compétente pour sa gestion au sein du SP/CNLS-IST et de moyens matériels et financiers pour la mise en œuvre.

Le projet développe également des activités opérationnelles sur le terrain axées sur la prévention de la mère à l'enfant par le VIH, la surveillance de l'épidémie, la prise en charge des personnes infectées et affectées, l'exécution des activités de lutte contre l'épidémie dans les ministères et 11 provinces.

Tableau 3 : La zone de couverture du projet

Régions	Provinces concernées	Domaine d'intervention
Sud-Ouest	Noumbiel, Bougouriba, Ioba	- Financement des plans d'action et micro-projets. - Renforcement des capacités
Hauts-Bassins	Kéné Dougou , Tuy	- Financement des plans d'action et micro-projets - Renforcement des capacités
Boucle du Mouhoun	Nayala, Sourou, Kossi, Banwa Balé	- Financement des plans d'action et micro-projets - Renforcement des capacités
Centre – Ouest	Sissili	- Financement des plans d'action et micro-projets, - Renforcement des capacités
Autres régions	Oubritenga, Zoundwéogo Boulkiemdé	Mise en place des sites sentinelles à Ziniaré, Manga, Koudougou

Source : Conseil national de lutte contre le sida (2007).

4.4.2 Les catégories de dépenses

Les dépenses sont regroupées en différentes catégories ainsi qu'il suit :

- biens ;
- services ;
- fonctionnement ;
- divers.

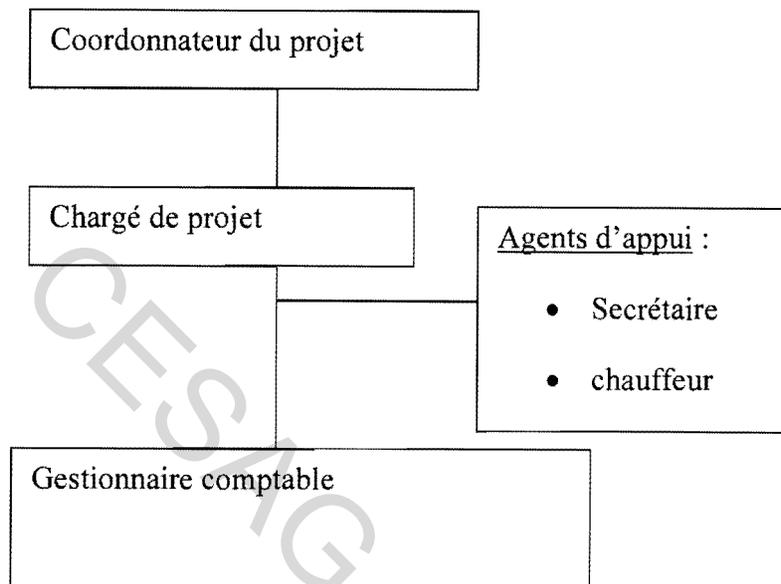
4.5 Le fonctionnement du projet

Le projet de lutte contre le VIH/ SIDA, s'exécute dans un cadre institutionnel s'intégrant dans l'organisation des structures de lutte contre le SIDA au niveau central, décentralisé et déconcentré. L'instance d'orientation et de supervision des actions est le comité de pilotage.

La Cellule de Gestion du Projet (CGP) est la structure d'exécution qui est composée de cinq (5) cadres (un Coordonnateur, un chargé de projet, un spécialiste en mobilisation et développement communautaire, un spécialiste en communication, un gestionnaire comptable) et un personnel d'appui.

Dans le cadre de cette gestion, le projet tient compte de l'origine des fonds (FAD ou contrepartie nationale) ; un rapport contenant les états financiers par composante du projet et par catégorie de dépenses (nature comptable) est adressé trimestriellement aux bailleurs de fonds.

Figure 8 : Organigramme du PLS



Source : nous-même

4.5.1 Le coordonnateur du projet

Le coordonnateur du projet est le secrétaire permanent du conseil national de lutte contre le sida (CNLS). A l'image du conseil d'administration d'une société anonyme, le coordonnateur a pour rôle de :

- coordonner la planification et la réalisation du projet conformément aux propositions avalisées par les bailleurs de fonds et aux recommandations complémentaires des partenaires institutionnels ;
- superviser (et éventuellement mettre en place) les outils de suivi du projet ;
- accompagner les évaluations externes selon les termes de référence convenus
- superviser la formulation des rapports d'activités pour toute la représentation Pays ;
- être le point focal en ce qui concerne les questions de reporting à l'intention du des partenaires et des bailleurs de fonds locaux.

4.5.2 Le chargé du projet

Le chargé du projet est sous la supervision du coordonnateur du projet.

Il est chargé de :

- d'organiser et d'exécuter le projet ;
- assiste au besoin le coordinateur dans les tâches qu'il jugera bon de déléguer ;
- offrir son aide, en cas de besoin, pour réaliser une étude de faisabilité.

Le chargé du projet est assisté dans ses tâches administratives par une secrétaire qui se charge en outre de la gestion du courrier et la transmission de l'information et d'un chauffeur qui est chargé de la distribution du courrier.

4.5.3 Le gestionnaire comptable

Le gestionnaire est l'agent qui a en charge l'administration comptable et financière.

A ce titre, il doit :

- tenir régulièrement des livres comptables et la caisse de menues dépenses ;
- assurer la gestion financière courante du projet ;
- contrôler méthodiquement les comptes bancaires à travers un plan de trésorerie ;
- procéder à l'inventaire périodiques des biens et l'analyse des comptes ;
- mettre à la disposition des bailleurs de fonds les informations et les rapports financiers dans les délais impartis ;
- préparer les demandes en vue des appels de fonds.

L'organisation et le fonctionnement du projet appréhendés, nous permet de déterminer des différents rôles pour le manuel de procédures. Dans le chapitre suivant, nous allons présenter les procédures existantes et les évaluer.

Chapitre 5 : Présentation et analyse du système de contrôle interne existant

L'objectif de ce présent chapitre est de présenter le système de contrôle interne comptable existant au PLS. Une fois, ce contrôle présenté, il est nécessaire de l'analyser en faisant ressortir les forces et les faiblesses et faire des recommandations pour réduire les risques émanant de ces faiblesses.

5.1 L'organisation comptable du PLS

L'organisation comptable du projet comprend la nature des systèmes de gestion, le système comptable utilisé, le plan des comptes, la division du travail entre les acteurs concernés et les documents de synthèse à produire. A l'issue de nos entretiens, nous avons fait les constats ci-dessous :

5.1.1 La nature des systèmes de gestion

Au plan comptable, les dépenses sont ventilées par source de financement, par composante et par catégorie de dépenses. A ce titre, les opérations suivantes sont menées :

- une gestion budgétaire consistant à faire les prévisions et ensuite suivre les écarts des dépenses effectuées avec les prévisions au cours de l'exécution ;
- une gestion financière qui est le suivi de l'exécution du budget par composante, par catégorie et par source de financement ;
- une gestion comptable qui consiste à comptabiliser les opérations selon les natures comptables ;
- une gestion de la paie des employés du projet ;
- un suivi des décomptes des prestataires et autres partenaires ;
- un suivi des engagements ;
- une gestion des immobilisations.

5.1.2 Le système comptable et le plan des comptes

Le système comptable utilisé au PLS est le système comptable OHADA et le système de traitement de l'information mis en place est le système classique avec un seul journal pour l'enregistrement comptable des différentes opérations. Par contre, il est tenu compte de l'origine des fonds (FAD ou contrepartie nationale). Le projet ne dispose pas de plan comptable adapté à sa structure.

En ce qui concerne le type de comptabilité, le PLS a utilisé les années antérieures la comptabilité de trésorerie. Cependant, pour l'exercice en cours, en vue d'asseoir une organisation efficiente fondée sur une claire définition des rôles, de liens hiérarchiques et des rapports avec les différents partenaires appuyés, le projet a opté pour la comptabilité d'engagement et envisage de se doter d'un système informatisé articulé sur le cadre institutionnel. Il utilise les tableurs Excel comme support informatique pour l'enregistrement des opérations comptables.

5.1.3 La division du travail comptable entre les acteurs et les documents de synthèse à produire

Le travail comptable est réalisé essentiellement par deux acteurs à savoir le chargé de projet et le gestionnaire comptable. Le gestionnaire comptable se charge de l'imputation, de la saisie et du classement des différentes pièces comptables et des différents rapports tandis que le chargé du projet se charge de la validation des imputations, de l'enregistrement dans le journal ainsi que des rapports financiers.

En ce qui concerne les documents de synthèse, ils se composent de :

- l'état des dépenses;
- la situation financière ;
- la liste des engagements nés au cours de la période.

Ces différents documents sont annexés à un rapport financier établis chaque trimestre et adressés aux bailleurs de fonds.

5.2 La description des procédures comptables

Grâce aux techniques de l'entretien, d'observation et aux diagrammes de circulation des documents mis en place, nous avons pu comprendre les procédures de traitement du cycle information comptable. Ces seront décrites suivant la technique du mémorandum.

5.2.1 Le contrôle des pièces justificatifs

A la réception des pièces de base nécessaires à la comptabilisation, le gestionnaire comptable procède à la vérification de la cohérence du document avec les autres documents.

- Dès que la demande d'achat est autorisée, une copie du bon de commande est transmise au gestionnaire comptable par la secrétaire. Il conserve le bon de commande dans une chemise en attendant la réception de la facture. A la réception de la facture, le gestionnaire comptable vérifie la concordance des éléments figurant sur la facture avec ceux figurant sur les bons de commande et de livraison. Il procède ensuite à des calculs arithmétiques pour s'assurer de l'exactitude des montants facturés. Par ailleurs, il s'assure de la signature du chargé du projet sur les bons de commandes et de livraison attestant que les opérations d'achat sont autorisées et que les articles ont bien été réceptionnés.
- Pour les opérations de décaissement, le gestionnaire comptable adresse un état des engagements arrivés à terme au chargé du projet. Compte tenu de la situation financière, celui-ci lui indique les engagements pour lesquels il peut établir le chèque. A la suite de cette tâche, le gestionnaire comptable établit le chèque et le transmet avec le document relatif à l'engagement au chargé du projet pour signature puis au coordonnateur pour la co-signature. Les signataires du chèque vérifient que le montant du chèque correspond au montant de l'engagement et que le montant en lettres est égal au montant en chiffres. Ils s'assurent également que le destinataire est correctement mentionné avant de procéder à la signature du chèque. Une fois le chèque signé, il est récupéré chez le coordonnateur par la secrétaire qui en fait deux copies. Elle adresse une copie au gestionnaire comptable pour enregistrement et joint l'autre copie au document relatif à l'engagement. Elle informe ensuite

le créancier au moyen d'un téléphone pour qu'il vienne chercher son chèque. A l'arrivée de ce dernier, la secrétaire mentionne ses références d'identité sur la copie du document d'engagement. Le créancier y appose ensuite sa signature et la date attestant du règlement.

- En ce qui concerne l'état des salaires, il est établi par le gestionnaire comptable. Avant l'imputation celui-ci procède aux contrôles suivants :
 - il rapproche l'état des salaires au fichier du personnel ;
 - il vérifie que le niveau de la masse salariale n'a pas variée ;
 - il s'assure que tous les éléments de paie sont autorisés par le chargé du projet ;

Ensuite, il certifie la régularité en apposant son cachet. Il remet l'état de salaires au chargé du projet qui y appose sa signature pour autorisation.

A l'issue de ces contrôles, le gestionnaire comptable passe à la pré-imputation des pièces comptables.

5.2.2 L'imputation des pièces comptables

L'imputation est effectuée à l'aide d'une fiche d'imputation agrafée à la pièce justificative. Le gestionnaire comptable après une analyse de l'opération, renseigne les articles suivants :

- numéro et intitulé du journal ;
- date comptable ;
- numéro de la pièce comptable ;
- numéro de compte général ;
- numéro de compte auxiliaire / ou numéro d'immobilisation ;
- code analytique ;
- code poste budgétaire ;
- code bailleur de fonds et catégorie financière ;
- libellé de l'opération ;
- montant débit ou crédit.

Une fois l'imputation réalisée, le gestionnaire comptable vise en apposant sa signature sur la fiche d'imputation. Ensuite il remet cette fiche à laquelle est agrafée la pièce justificative au chargé du projet pour validation. Celui-ci valide également par l'apposition de sa signature. A l'issue de cette validation, le gestionnaire comptable récupère la pièce justificative jointe à la fiche d'imputation chez le chargé du projet, y affecte le numéro de classement, puis classe les différents documents dans des classeurs avant de procéder à la saisie.

5.2.3 La saisie des pièces comptables

Les pièces comptables sont saisies par le gestionnaire comptable à travers les différents journaux auxiliaires. A cet effet, il utilise les tableurs EXCEL. Cependant, celui-ci dans l'optique d'acquisition du logiciel TOMPRO après l'acquisition du manuel de procédures, suggère de tenir compte de ce logiciel dans l'élaboration du manuel de procédures comptables. La saisie comporte l'entrée de tous les articles figurant sur la fiche d'imputation.

Dès l'inscription des données, le gestionnaire comptable procède à la validation de l'écriture comptable dans le logiciel. A la fin de chaque mois, le gestionnaire comptable centralise des différents journaux.

5.2.4 Le classement des pièces comptables

Les pièces justificatives auxquelles sont agrafées les fiches d'imputation ayant fait l'objet de saisie sont classés dans les chronos, par ordre chronologique et à raison d'un chrono par journal auxiliaire par le gestionnaire comptable

5.2.5 Analyse et justification des soldes

Le gestionnaire comptable procède chaque mois à l'analyse et à la justification des comptes. Il analyse les soldes des comptes, fait des recoupements avec les documents détenus par le chargé du projet et la caisse tels que les la le montant de l'encaisse détenue par

la caissière ou encore des rapprochements du solde banque avec le compte banque de la comptabilité. Pour la réalisation des rapprochements bancaires, le gestionnaire comptable utilise des feuilles de travail prévues à cet effet.

Il demande aussi des confirmations auprès des tiers tels que les fournisseurs.

Cependant, nous avons constaté que lors de certains mois (4mois), le gestionnaire comptable n'a pas procédé à l'analyse des soldes.

5.2.6 Le traitement et l'édition des états périodiques

Chaque trimestre, le gestionnaire comptable procède à la clôture informatique. Ensuite, il édite les états périodiques à savoir le journal général, le grand livre général des comptes et la balance général qui sont numérotés et datés. Ces états périodiques sont ensuite mis à la disposition du chargé du projet et du coordinateur du projet.

5.2.7 La clôture des comptes de fin d'exercice et la production des états de synthèse

A l'occasion de la clôture des comptes de fin d'exercice, le gestionnaire comptable édite dans un premier temps les états comptables avant inventaire. Ensuite, il analyse les comptes et prépare les opérations diverses de régularisation à savoir :

- les écritures de régularisation comptable ;
- vérification des états d'inventaire des stocks de fournitures et carburant.

Cependant, le comptable ne procède pas à l'inventaire des immobilisations.

Au bénéfice de ce qui précède, il prépare les états financiers en fournissant les détails nécessaires de l'état annexé. A l'issue de cette étape, interviennent le commissaire aux comptes pour la certification des comptes. Une fois la remise du rapport d'audit au projet, le coordonnateur, le chargé du projet et le gestionnaire comptable en prennent connaissance et l'envoi en plus des états financiers au FAD.

Les procédures ainsi décrites, il est nécessaire de les codifier.

5.3 Le système de codification des procédures

Le système de codification se présente comme suit :

Ainsi, pour les procédures comptables la codification se présente ainsi :

- Org.1.01 le système comptable ;
- Org.1.02 les journaux;
- Org.1.03 l'enregistrement comptable ;
- Org.1.04 l'inventaire des stocks ;
- etc.

Nous déterminons ensuite le système de codification relatif à chaque sous procédure.

Pour la procédure « ORG. 1.03 l'enregistrement comptable », les procédures suivantes sont ainsi codifiées :

- Org.1.03.1 le contrôle des pièces justificatives ;
- Org.1.03.2 l'imputation des pièces comptables ;
- Org.1.03.3 la saisie et le classement des pièces comptables ;
- etc.

La codification des procédures s'est accompagnée du classement de chaque procédure dans une chemise portant son code.

5.4 Le test de conformité

L'objectif de ce test est de nous assurer de la bonne compréhension des procédures qui nous sont décrites et de la réalité du système. Le premier test a porté sur une facture d'achat de véhicule pris au hasard. A partir du bon de commande nous avons vérifié:

- la cohérence de la facture avec le bon de commande ;
- l'existence de visa par rapport à la vérification des calculs ;
- la comptabilisation correcte de la facture (renseignements des différents articles de la fiche d'imputation et les visas du gestionnaire comptable et du chargé du projet ;

- la préparation du paiement ;
- la préparation du chèque avec les signatures nécessaires.

Ce même type de test a concerné la paie, les factures d'achat de fourniture de bureau.

A l'issu des tests, nous avons constaté que la procédure de comptabilisation de la facture d'achat du véhicule est conforme à celle décrite. Cependant, pour les achats de certains fournitures de bureau, il n'y a pas de factures ni bon de commande.

5.5 L'évaluation préliminaire

Dans cette étape, nous avons élaboré une grille de séparation des tâches pour déceler les incompatibilités avec la fonction comptable (annexe 3). Ensuite nous avons utilisé le questionnaire de contrôle interne (annexe 4) pour faire ressortir les forces et les faiblesses de conception du système.

5.5.1 Les forces

Elles ont été relevées grâce au questionnaire de contrôle interne. On constate que :

- les objectifs de comptabilité sont clairement définis, fournir aux bailleurs des fonds des états financiers preuve de la bonne exécution des activités ;
- les mécanismes de remontée de l'information est efficace car le gestionnaire comptable est au courant de dès que par exemple la procédure d'achat est lancé ;
- les livres comptables sont répertoriés dans un cahier d'inventaire ;
- la situation comptable et comptes annuels sont contrôlés par un commissaire aux comptes ;
- les pièces justificatives sont classées dans un ordre rationnel ;
- l'utilisation des feuilles de travail spécialisées pour les contrôles normalisés tels que le rapprochement bancaire ;

- existence de double signature des chèques ;
- existence de rapprochements bancaires mensuels.

5.5.2 Les faiblesses

Le questionnaire de contrôle interne fait ressortir les faiblesses suivantes :

- le cumul de tâches incompatibles (voir aussi grille de séparation des tâches) ;
- la non justification régulière des comptes ;
- l'absence d'un manuel de procédures formalisées (ce qui est entrain d'être réalisé) ;
- l'existence de certaines imperfections telles que l'insuffisance des pièces justificatives;
- pas d'inventaire des immobilisations en fin d'exercice.

5.6 Le test de permanence

A u regard des points forts et des faiblesses, il se trouve nécessaire d'acquérir un complément d'information avant de conclure à une faiblesse et de vérifier que les points forts sont appliqués.

Pour ce faire, Ainsi, nous avons vérifié sur l'ensemble des pièces :

- l'existence de visa attestant le contrôle arithmétique ;
- l'existence de rapprochements bancaires mensuels ;
- l'existence d'un système de double signature.

Nous avons également procéder aux recoupements ci-après :

- recoupements entre prix indiqués sur les bons de réception (désignation et quantité) ;
- vérification du bon à payer sur les factures ;
- recoupements des factures et états de règlements.

Cependant, certaines pièces ne portent ni le visa du chargé du projet ni la mention « opération saisie ». De même, certaines factures ne sont pas comptabilisées dès leur réception. De plus, le projet n'a pas réalisé d'inventaire au cours de l'exercice écoulé.

5.7 L'évaluation définitive

Au regard des conclusions des précédentes phases, nous pouvons dire que le contrôle interne financier et comptable est satisfaisant compte tenu de la structure de l'entité. Cependant, les différentes faiblesses de conception ou d'application détectées ci-dessus sont à analyser afin de formuler des recommandations en vue de l'amélioration du système en générale.

5.8 Analyses et recommandations

Les faiblesses de contrôle interne décelées seront analysées à travers leurs causes, les effets, et leurs incidences sur les états financiers. Ensuite, il sera question de formuler des recommandations à l'endroit du projet.

5.8.1 Le cumul des fonctions

- constat : les fonctions d'établissement des états de paie et de comptabilisation sont confiées au gestionnaire comptable ;
- causes : Cela est dû à l'étroitesse de la taille de l'entité et du nombre assez faible d'employés ;
- conséquence : il y'a possibilité de dissimulation ou de fraude ;
- incidences sur les états financiers : perte de ressources non comptabilisée, l'état de trésorerie non fiable ;
- recommandations : il est souhaitable de confier l'établissement du brouillard de paie à la secrétaire.

5.8.2 La non justification régulière des soldes de comptes

Elle s'analyse comme suit :

- constat : nous avons constaté que les soldes ne font pas l'objet d'une analyse régulière
- causes : du fait du nombre restreint de transactions, le gestionnaire comptable estime qu'il n'est pas nécessaire de procéder à une justification périodique des soldes ;
- conséquence : risque de suspension du financement du projet ;
- incidences sur les états financiers : lenteur dans la production des états financiers ;
- recommandations : procéder à l'analyse et à la justification des comptes chaque mois.

5.8.3 La non comptabilisation des factures dès leur réception

Il ressort que :

- constat : la non comptabilisation des factures dès leur réception ;
- cause : manque de la signature du chargé du projet pour cause de déplacement ;
- conséquences : pertes de factures ou retard d'enregistrement des factures ;
- incidences sur les états financiers : factures non comptabilisées ou comptabilisées dans un autre exercice ;
- recommandations : effectuer la comptabilisation de la facture dès réception et s'assurer qu'elle porte la mention saisie après l'enregistrement comptable dans le logiciel.

5.8.4 Pas d'inventaire des immobilisations en fin d'exercice

Cette faiblesse s'analyse comme suit :

- constat : il n'ya pas eu d'inventaire des immobilisations l'exercice écoulé ;
- cause : le nombre limité des immobilisations ;
- conséquence : il peut y avoir des pertes et des vols d'immobilisations ;

- incidences sur les états financiers : Incertitude sur la rubrique comptable des immobilisations et non constatations en comptabilité des pertes d'immobilisations ;
- recommandations : tenue périodique d'inventaire physique pour s'assurer de la présence et du fonctionnement des immobilisations.

L'évaluation du contrôle interne a nécessité l'adoption d'une démarche spécifique par cycle d'activités. Elle nous a permis de relever les forces et les faiblesses du contrôle interne. Le projet étant à sa deuxième année de fonctionnement, bon nombre de faiblesses ont été relevées, notamment le cumul de fonctions. Nous avons effectué des recommandations pour l'amélioration du contrôle interne. L'évaluation a été consignée dans un document appelé rapport diagnostic et soumis à la validation de la CIP.

5.9 La rédaction des nouvelles procédures

L'évaluation du contrôle interne a fait ressortir certaines faiblesses qui nous amène à rédiger de nouvelles procédures. Ces procédures concernent l'inventaire des stocks et des immobilisations.

L'évaluation du contrôle interne et la rédaction des nouvelles procédures est consigné dans un rapport et soumis à la validation du projet. La CIP a validé le rapport ; ce qui nous conduit d'une part à formaliser le manuel de procédures et d'autre part à aborder les perspectives de diffusion.

Chapitre 6 : La formalisation et la diffusion du manuel

L'évaluation du contrôle interne effectuée est soumise à l'évaluation de la CIP. A l'issue de cette évaluation les différentes recommandations sont intégrées. Le manuel de procédure regroupant l'ensemble des procédures et intégrant l'ensemble des cycles d'informations, les procédures comptables portent la codification de sous livre 08-III, cycle information comptable et financière. L'aspect qui nous intéresse est en réalité l'organisation comptable. Les principes comptables feront l'objet d'annexes.

6.1 Le manuel de procédures formalisé

Pour la formalisation des procédures, la CIP a opté pour les fiches de tâches, c'est-à-dire la forme narrative. La formalisation des procédures comptables du PLS se présente donc comme suit : (voir page suivante). Par ailleurs, celui-ci porte le sceau du coordonnateur du projet.

PROJET DE LUTTE CONTRE LE VIH/SIDA-IST

(PLS)

-----OUAGADOUGOU -----

Manuel des procédures de Gestion Administrative, Financière et Comptable

Sous-livret 08-III

Cycle information comptable

Octobre 2009

INTRODUCTION

Les articles 14 et suivants du Règlement relatif au Droit Comptable, indiquent les règles à observer au niveau de l'organisation comptable.

Au terme de l'**article 14 du SYSCOA**, " l'organisation comptable mise en place dans l'entreprise doit satisfaire aux exigences de **régularité et de sécurité** pour assurer l'authenticité des écritures de façon à ce que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits et obligations des partenaires de l'entreprise, d'instrument de preuve, d'information des tiers et de gestion ”.

Pour atteindre cet objectif, l'organisation comptable doit, selon l'**article 15**, assurer :

- un enregistrement exhaustif, au jour le jour, et **sans retard** des informations de base ;
- le traitement **en temps opportun** des données enregistrées ;
- la mise à la disposition des utilisateurs des documents requis dans les **délais légaux** fixés pour leur délivrance.

Par ailleurs, dans le but de maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, l'**article 16** prescrit la formalisation de l'organisation mise en place (manuel des procédures). Les documents y relatifs doivent être conservés (problème d'archivage) aussi longtemps qu'est exigée la présentation des états financiers successifs auxquels ils se rapportent.

Au bénéfice de ce qui précède et conformément aux dispositions de l'**article 69** du SYSCOA, les procédures comptables du PLS contenues dans le présent document :

- s'appuient sur les prescriptions du SYSCOA en matière d'organisation comptable ;
- reposent sur l'analyse du niveau quantitatif et qualitatif des activités et particulièrement sur leur rythme d'accroissement.

Ainsi, les procédures qui sont décrites doivent mettre le PLS en situation de :

- gérer ses activités dans le cadre du SYSCOA (suivi opérationnel, administratif, enregistrement comptable, contrôle des restitutions) ;
- fiabiliser la saisie, le traitement et le stockage des informations d'ordre administratif, opérationnel, comptable et financier ;
- disposer d'un système d'information de gestion conforme aux prescriptions du SYSCOA qui reposerait sur :

- ❖ une organisation de base et des procédures administratives efficaces (avec des points de contrôle et d'auto - contrôle) ;
- ❖ une organisation comptable et des procédures comptables conformes aux règles et offrant des garanties de sécurité au niveau de l'enregistrement, du traitement et de la restitution des informations ;
- ❖ la rationalisation du traitement et du stockage de l'information comptable.

Le recueil des procédures comptables du PLS restitué :

- l'organisation et le système comptable appliqué ;
- par cycle d'activité, les principes comptables retenus ainsi que les modalités de comptabilisation et d'arrêté des comptes;
- le plan comptable applicable.

MODE D'EMPLOI DU MANUEL

Le présent manuel vous fournit cycle par cycle, les procédures détaillées des travaux administratifs et comptables assurés par le PLS.

Les tâches ont été regroupées par cycle et chaque cycle en procédures.

Le cycle information comptable et financière et les procédures ont été codifiés de la façon suivante :

ELEMENTS	CLASSEMENT
1. Système comptable	ORG.1.01.0
2. Journaux	ORG.1.02.0
3. Enregistrement comptable	ORG.1.03.0
4. inventaire des stocks	ORG.1.04.0
5. Inventaires des immobilisations	ORG.1.05.0
6. Régularisations diverses	ORG.1.06.0
7. Edition des états financiers	ORG.1.07.0

Au niveau du descriptif de chaque tâche nous avons :

- Une cartouche de présentation ;
 - Une note introductive ;
 - Le détail des procédures.
1. La cartouche de présentation indique principalement le cycle et son code, la procédure et son code, le nombre de pages qui composent la description, le rédacteur, la date de mise à jour et la périodicité ;
 2. La note introductive rappelle la description de la fonction et les objectifs du contrôle interne ;
 3. Le détail des procédures comptables indique les étapes, les services intervenants, les opérations réalisées, les références des supports.

PROCEDURE DE MISE A JOUR

La mise à jour de ce document est effectuée par le PLS.

Toute modification d'une procédure pour amélioration ou adaptation entraîne la nécessité de la mise à jour du manuel.

PROCEDURE A SUIVRE

- * Rédaction d'un projet de note concernant la procédure à modifier ;
- * Diffusion du projet ;
- * Lecture, amendement et approbation par les personnes ;
- * Signature de la note par le Secrétaire Permanent et approuvé par le FAD ;
- * Diffusion par le chargé du projet du PLS.

Toutefois à moins que le FAD n'en convienne autrement, le PLS ne peut modifier le manuel ou l'une quelconque de ses dispositions, ni y faire dérogation, si, de l'avis du FAD, ladite modification ou dérogation risque d'affecter substantiellement l'exécution du Programme ou la réalisation de ses objectifs.

N.B. Le numéro de la procédure reste inchangé ; prise en compte de la nouvelle date de mise à jour.

PLS	ORGANISATION ET PRINCIPES COMPTABLES	Code : ORG.1	Date : Août 2008
	I. ORGANISATION COMPTABLE		Folio 1/1
Classement : ORG.1.01.0	I.1. Système comptable		Rédacteur: PANAUDIT

Le système comptable mis en place au PLS est le système centralisateur automatisé. Le progiciel utilisé est TOMPRO. Exclusivement conçu pour la gestion intégrée des projets, son module de base comporte les applications suivantes :

1. Comptabilité générale et auxiliaire
2. Comptabilité analytique
3. Suivi budgétaire
4. Suivi des conventions de financement
5. Gestion des immobilisations
6. Gestion des marchés
7. Utilitaires.

1. Informations obligatoires

A. Règles et méthodes comptables : Méthodes générales d'évaluation appliquées par le PLS (évaluation au cours historique)

2. Informations d'importance significative

Les informations d'importance significative sont celles dont l'omission ou la déformation pourrait influencer l'opinion des lecteurs des états financiers. L'importance relative fait appel à la notion de seuil de signification. Les informations d'importance significative ne doivent être fournies que si elles apportent une contribution notable à l'obtention d'une image fidèle du patrimoine du PLS.

La coordination du projet tiendra les comptes du projet conformément aux normes comptables internationales permettant d'enregistrer les opérations et positions financières et fera vérifier tous les comptes par un cabinet indépendant de renommée internationale dont les termes de référence seront jugés acceptables par la BAD. Les rapports d'audit devront être réalisés immédiatement à la fin de chaque exercice fiscal et transmis à la banque dans les six mois suivant la fin de chaque exercice.

PLS	ORGANISATION ET PRINCIPES COMPTABLES	Code : ORG.1	Date : Août 2007
	I. ORGANISATION COMPTABLE		Folio 1/2
Classement : ORG.1.02.0	I.2. JOURNAUX		Rédacteur : PANAUDIT

Le PLS utilise le système centralisateur automatisé qui se caractérise par :

- l'utilisation de journaux spécialisés (Journaux auxiliaires ou JA) comme support d'enregistrement ;
 - l'utilisation des comptes de virement interne (585) pour éviter les doubles emplois.
- a) Appelés aussi journaux divisionnaires ou spécialisés, ils reçoivent dans l'ordre chronologique, les écritures d'une période comptable. A chaque journal, correspond un compte mouvementé commun à toutes les écritures.
 - b) Les opérations groupées dans le compte commun donnent son nom au journal (par exemple le compte caisse pour le JA de caisse, le compte banque pour le JA de banque).
 - c) La création des JA est tributaire de la nature et du fonctionnement du compte.
 - d) Nombre des opérations effectuées mais aussi des besoins de gestion ou de statistiques. Il revient alors aux responsables des services financiers et comptables d'en juger l'opportunité pour atteindre l'efficacité dans le respect des règles et des principes comptables.

PLS	ORGANISATION ET PRINCIPES COMPTABLES	Code : ORG.1	Date : Août 2007
	I. ORGANISATION COMPTABLE		Folio 2/2
Classement : ORG.1.02.0	I.2. JOURNAUX		Version : Provisoire

Dans le cadre de l'organisation actuelle, les journaux suivants sont retenus :
Le tableau suivant résume pour un journal les opérations qui y doivent être imputées :

CODES	JOURNAUX	OPERATIONS CONCERNEES	Types	Contrepartie
4011	Journal Auxiliaire Fournisseur	Il enregistre tous les achats effectués : matières et fournitures, consommables, services et autres achats et l'acquisition d'éléments immobilisés.	01	401100
52111	Journal Auxiliaire compte spécial BCB	Financement des programmes d'activités éligibles aux actions approuvées par le FAD.	01	521110
52110	Journal auxiliaire BCEAO	Recevoir directement les fonds en provenance du FAD	01	521100
53210	Journal Auxiliaire Trésor /contre partie Nationale	Financement en partie des dépenses de fonctionnement	01	532100
5711	Journal Auxiliaire Caisse Dépenses	Ce journal enregistre toutes les opérations d'encaissement et de décaissements d'espèces réalisées à travers la CMD	01	571100 ; 571200
6611	Journal auxiliaire des salaires	Il s'agit des opérations suivantes : <ul style="list-style-type: none"> • Rémunérations des contractuels • Charges sociales 	01	6611 ; 6641 ; 422 ; 431 ; 4472
9000	Journal Aux. Des Opérations Diverses	Il s'agit de toutes les opérations non prises en compte ailleurs : cession d'actifs, compensations et régularisations diverses, préfinancements, etc.	01	
9900	Journal des mémoires FAD		01	449 ; 4582 ; 102 ; 14 ; 71
9910	Journal des paiements directs FAD		01	4582 ; 2 ; 6 ; 4 ; 102 ; 14 ; 71

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 1/6
Procédure : Enregistrement des pièces comptables				
Périodicité : Permanente	Classement : ORG.1.03.0		Rédacteur : PANAUDIT	

1. OBJECTIFS DE LA PROCEDURE

Cette procédure vise :

- l'identification de pièce justificative d'une transaction ;
- vérification arithmétique des pièces justificatives ;
- l'imputation des pièces comptables dans les comptes appropriés et dans les délais raisonnables ;
- la matérialisation sur la pièce justificative des contrôles effectués ;
- la saisie et la validation de la saisie ;
- le classement correcte les pièces comptables.

OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

Les procédures mises en place doivent donner l'assurance que :

- les pièces justificatives sont rapidement identifiées;
- les pièces justificatives font l'objet d'un contrôle arithmétique adéquat ;
- les transactions sont approuvées par la hiérarchie ;
- les pièces comptables sont imputées dans les comptes appropriés, saisies et classées systématiquement.

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 2/6
Procédure : Enregistrement des pièces comptables Opération : Contrôle des pièces justificatives				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.03.01	Rédacteur : PANAUDIT	

Étapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	Le gestionnaire comptable	<p>A la réception de la pièce justificative</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cas des factures d'achat <ul style="list-style-type: none"> - sort du classeur « factures à recevoir », la liasse Bon de réception, bon de livraison et bon de commande - vérifie la concordance de la facture et de la liasse ; - contrôle arithmétiques de la facture ; - signale au chargé du projet la différence constatée ; - certifie la régularité de la liasse facture en apposant le cachet, « vérification effectuée ». • Cas des états de salaire <ul style="list-style-type: none"> - rapproche l'état de salaire au fichier du personnel ; - vérifie que les éléments de paie (rappels de salaire, heures supplémentaires) ont été approuvés par le chargé du projet ; - contrôle arithmétiquement l'exactitude des calculs des retenues ; - vérifie le niveau de la masse salariale - signale toute variation constatée au chargé du projet ; - certifie la régularité de l'état en apposant sa signature. 	<p>Factures d'achat</p> <p>Etats de paie</p>

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 3/6
Procédure : Enregistrement des pièces comptables				
Sous procédure : Contrôle des pièces justificatives				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.03.01		Rédacteur : PANAUDIT

Étapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	Gestionnaire comptable	<p>Cas de pièces de décaissement</p> <ul style="list-style-type: none"> - vérifie les numéros séquentiels des supports utilisés (n° de chèque, n° reçu, pièce de caisse ou de banque) ; - vérifie les visas autorisés - vérifie l'existence de pièces justifiant la dépense (contrats, factures, état de paiement, etc.) ; - vérifie la concordance entre le montant à payer et le montant indiqué sur l'instrument de paiement (chèques, bordereau de dépense banque). <p>Cas des pièces d'encaissement</p> <ul style="list-style-type: none"> - vérifie les numéros séquentiels des supports de caisse (n° pièce de caisse) ; - vérifie l'existence de pièces justifiant la recette (états d'encaissement, reçu de versement à la caisse ou toute autre pièce justifiant la recette) ; - vérifie la concordance entre le montant encaissé et le montant inscrit sur la pièce de base (état d'encaissement, reçu d'entrée de caisse etc.). 	Chèque, reçu

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 4/6
Procédure : Enregistrement des pièces comptables				
Opération: imputation des pièces comptables				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.03.02		Rédacteur : PANAUDIT

Etapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	gestionnaire comptable	<p>Après le contrôle des pièces justificatives</p> <ul style="list-style-type: none"> - joint une fiche d'imputation à la pièce justificative - renseigne la fiche d'imputation en indiquant : <ul style="list-style-type: none"> ▪ numéro et intitulé du journal ; ▪ date comptable ▪ numéro de compte général ; ▪ numéro de compte auxiliaire/ou numéro d'immobilisation ; ▪ code analytique ; ▪ code poste budgétaire ; ▪ code bailleur de fonds et catégorie financière ▪ libellé de l'opération ; ▪ le montant débit et crédit. - appose sa signature sur la fiche pour visa ; - remet la fiche d'imputation et les pièces justificatives au chargé du projet pour validation. 	<p>Factures, BL, BC, Etats de paie</p> <p>Pièces justificatives</p>

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1.01.	Date : AOÛT 2007	Folio : 5/6
Procédure : Enregistrement des pièces comptables				
Opération: imputation des pièces comptables				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.03.02		Rédacteur : PANAUDIT

Étapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
2	Le chargé du projet	<ul style="list-style-type: none"> - vérifie que le renseignement de la fiche d'imputation est complet et correct ; - vérifie que les comptes utilisés sont appropriés ; - appose sa signature sur les pièces comptables qu'il approuve ; - propose une écriture comptable pour les pièces non validées ; - remet au gestionnaire comptable pour comptabilisation et correction éventuelle. 	<p>fiche d'imputation</p> <p>pièce justificative</p>
3	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - reçoit la pièce comptable ; - désagrafe si nécessaire la fiche d'imputation des pièces non validées ; - agrafe une nouvelle fiche d'imputation ; - renseigne la nouvelle fiche ; - vise et transmet au chargé du projet pour validation. 	
4	Le chargé du projet	<ul style="list-style-type: none"> - vérifie l'écriture comptable - appose sa signature pour visa - remet au gestionnaire comptable pour validation 	

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 6/6
Procédure : Enregistrement des pièces comptables				
Opération: Saisie et classement des pièces comptables				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.03.03		Rédacteur : PANAUDIT

Étapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	gestionnaire comptable	<p>Après la réception des pièces comptables validées par le chargé du projet</p> <ul style="list-style-type: none"> - enregistre les pièces comptables dans le logiciel Tompro selon l'ordre de leur date de valeur comptable ; - vérifie que : <ul style="list-style-type: none"> ▪ les numéros de comptes correspondent à ceux des fiches d'imputation ; ▪ les codes analytiques, budgétaires, bailleur de fonds et catégorie financière sont bien reportés ; ▪ aucune erreur ne porte sur le montant de l'opération, son libellé et sa date de réalisation ; ▪ la pièce a été effectivement saisie dans le journal auxiliaire concerné. - valide l'écriture comptable saisie dans le logiciel TOMPRO. - classe la pièce dans le chrono approprié. 	Pièces comptables imputées

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 1/5
Procédure : Travaux de justification des soldes				
Opération: Analyse et justification des soldes				
Périodicité : mensuelle	Classement : ORG.1.03.0		Rédacteur : PANAUDIT	

1. Objectifs de la procédure

Cette procédure regroupe les opérations de :

- vérification de l'existence de pièces justificatives pour les écritures comptables ;
- rapprochement des soldes justifiés aux autres sources d'informations opérationnels (comptes achats et total des achats enregistrés dans le fichier de la caissière) ;
- demande de confirmation auprès des tiers tels que les fournisseurs.

2. L'objectif de contrôle interne

Les procédures appliquées doivent donner l'assurance que :

- les opérations sont comptabilisées sur la base de pièces justificatives ;
- les opérations correspondent à des transactions réelles ;
- les comptes du projet sont maîtrisés ;
- la détection des erreurs, omissions ou fraudes commises est rapide;
- l'établissement des états en fin d'année se fera dans les délais raisonnables.

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 2/5
Procédure : Travaux de justification des soldes Opération: Analyse et justification des soldes				
Périodicité : mensuelle		Classement : ORG.1.03.01	Rédacteur : PANAUDIT	

Etapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	Le gestionnaire comptable	A la fin de chaque mois <ul style="list-style-type: none"> - vérifie que le solde du compte n'est pas anormale (compte caisse créditeur) - pointe les différents montants du compte en se référant aux pièces comptables ; - s'adresse verbalement à la secrétaire pour des extraits de livre caisse auprès de la caissière ; 	Pièces comptables
2	La secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> - remet les extraits de livre caisse au gestionnaire comptable ; 	

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 3/5
<p>Procédure : Travaux de justification des soldes</p> <p>Opération: rapprochement du solde justifié avec les données opérationnelles</p>				
Périodicité : mensuelle		Classement : ORG.1.03.02	Rédacteur : PANAUDIT	

Etapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	Le gestionnaire comptable	<p>A la fin de chaque mois</p> <ul style="list-style-type: none"> - vérifie la concordance des soldes avec les données fournies par le chargé du projet ou la secrétaire ; - notifie les discordances constatées au chargé du projet ; 	Etats des soldes
2	Le chargé du projet	<ul style="list-style-type: none"> - vérifie la réalité des discordances - demande au gestionnaire comptable d'adresser une demande de confirmation des tiers. 	

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 4/5
Procédure : Travaux de justification des soldes				
Opération: Demande de confirmation auprès des tiers				
Périodicité : mensuelle		Classement : ORG.1.03.03		Rédacteur : PANAUDIT

Etapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - rédige à l'aide du logiciel de traitement de texte Word la demande de confirmation au tiers ; - remet la demande à la secrétaire ; 	Lettre de confirmation
2	La secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> - enregistre le courrier sur le cahier de transmission; - le remet au chauffeur pour le compte du tiers. 	Courrier
3	Le chauffeur	<ul style="list-style-type: none"> - achemine le courrier auprès du tiers. 	

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 5/5
Procédure : Travaux de justification des soldes				
Opération: réception du courrier de confirmation				
Périodicité : mensuelle		Classement : ORG.1.03.04		Rédacteur : PANAUDIT

Etapes	Intervenants	Tâches	Réf. Sup.
1	La secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> - enregistre le courrier ; - le transmet au gestionnaire comptable. 	Courrier
2	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - prend connaissance du contenu du courrier - informe oralement le chargé du projet. 	
3	Le chargé du projet	<ul style="list-style-type: none"> - prend connaissance des discordances ; - juge de la gravité de l'impact sur les états financiers ; - informe oralement le coordonnateur du projet. 	
4	Le coordonnateur du projet	<ul style="list-style-type: none"> - décide de l'attitude à adopter ; - informe oralement le chargé du projet des mesures à prendre 	
5	Le chargé du projet	<ul style="list-style-type: none"> - exécute les mesures prises. 	

PLS	Cycle information comptable et financière	Code cycle ORG.1	Date : AOÛT 2007	Folio : 1/5
Procédure : inventaire des stocks				
Périodicité : Annuelle		Classement : ORG.1.04.0		Rédacteur : PANAUDIT

1. OBJECTIFS DE LA PROCEDURE

Cette procédure regroupe les opérations de :

- recensement physique des stocks et des immobilisations du PLS en vue de conforter ou en cas d'écart de rectifier les soldes comptables des stocks ;
- valorisation des stocks ;
- dévalorisation des stocks obsolètes ou détériorés décelés à l'occasion de la prise d'inventaire.

2. OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

La procédure de prise d'inventaire des stocks mise en place donne l'assurance raisonnable de :

- un recensement fiable et exhaustif des quantités en magasin ;
- une identification correcte des articles obsolètes ou détériorés ;
- une détermination correcte des écarts entre les stocks théoriques et les existants physiques et un traitement adéquat de ces écarts ;
- une valorisation des stocks inventoriés conformément aux principes admis.

PLS	Cycle des Stocks	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 2/5
Procédure : inventaire physique des stocks				
Périodicité : Annuelle		Classement : ORG.1. 04.0	Rédacteur : PANAUDIT	

ETAPES	INTERVENANTS	TACHES	REF. SUP.
1	Le chargé du projet	<p>En fin d'année,</p> <ul style="list-style-type: none"> - adresse en fin d'année une note écrite au coordonnateur relative à la prise d'inventaire. - la note précise : <ul style="list-style-type: none"> • la date ou les dates de successives de démarrage des opérations de comptage, • les responsables de l'organisation de l'inventaire, • les équipes de comptage et leurs zones respectives de comptage, • les modalités de comptage (simple ou double comptage, comptage exhaustif, estimation ou sondage) en fonction de la spécificité des articles, • les supports à utiliser pour le comptage (feuilles ou tickets pré numérotés de comptages) et les personnes désignées pour leur conversation • le traitement à réserver aux articles reçus ou livrés pendant l'inventaire et/ou des articles en transit • le traitement des stocks, détériorés ou obsolètes 	Note de service

PLS	Cycle des Stocks	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 3/5
------------	-------------------------	-----------------------------------	-------------------------	--------------------

Procédure : Inventaire des stocks

Périodicité : Annuelle	Classement : ORG.1.04.0	Rédacteur : PANAUDIT
---	--	-----------------------------

ETAPES	INTERVENANTS	TACHES	REF. SUP.
2	Le coordonnateur	<ul style="list-style-type: none"> - reçoit la note ; - prend connaissance du contenu ; - rédige une note de service manuscrite en mentionnant le nom du personnel réquisitionné ; - transmet la note à la secrétaire pour saisie informatique. 	Note de service
3	La secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> - saisit la note de service ; - transmet la note de service au coordonnateur pour signature ; 	
4	Le coordonnateur	<ul style="list-style-type: none"> - signe la note de service ; - transmet la note à la secrétaire pour faire autant de copies que le nombre de personnel réquisitionné. 	
5	La secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> - reçoit la note de service signée ; - fait les copies nécessaires ; - transmet au personnel concerné. 	

PLS	Cycle des Stocks	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 5/5
Procédure : inventaire physique des stocks				
Périodicité : Annuelle		Classement : ORG.1.04.0	Rédacteur : PANAUDIT	

1. Cas des articles en stock alors que la facture du fournisseur n'a pas été reçue

Ces articles seront identifiés par les équipes de comptage à l'aide des bons de réception détenus par la Secrétaire, non annexés à des factures, d'une part, et le registre des commandes tenu au niveau du Gestionnaire Comptable d'autre part.

Le Gestionnaire Comptable devra être informé de ces livraisons non facturées (sur la base des prix exprimés sur les bons de commande ou la facture proforma du fournisseur), pour leur prise en charge en comptabilité dans les comptes de stocks concernés.

2. Les traitements des livraisons de matières et/ou d'articles aux services pendant les opérations de comptage

Ces sorties seront considérées comme s'étant produites après l'inventaire en marquant sur les bons de sortie magasin concernés, l'indication "après inventaire". Ces bons de sortie devront être soigneusement conservés par l'équipe d'inventaire afin de compléter les données de l'inventaire physique au moment du rapprochement des quantités décomptées et des quantités figurant sur les fiches de stocks ou la restitution informatique.

PLS	Cycle des Immobilisations	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 1/3
Procédure : Inventaire des immobilisations				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.05.0	Rédacteur : PANAUDIT	

1. OBJECTIFS DE LA PROCEDURE

Elle enregistre les travaux de:

- préparations de l'inventaire des immobilisations ;
- prise d'inventaire ;
- traitement de résultats de l'inventaire des immobilisations.

2. OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

Ils sont de s'assurer de:

- l'organisation correcte d'un inventaire des immobilisations, en fin d'année ;
- traitement rapide et correct des résultats de cet inventaire.

PLS	Cycle des Immobilisations	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 2/3
Procédure : Inventaire des immobilisations				
Périodicité : Permanente		Classement : ORG.1.05.0	Rédacteur : PANAUDIT	

ETAPES	INTERVENANTS	TACHES	REF. SUP.
1	Le chargé du Projet	<ul style="list-style-type: none"> - initie un projet de note de service pour informer d'une prise d'inventaire (composition de l'équipe modalités de préparation et délais escomptés) auprès du coordonnateur. - vise le projet de note; - transmet à la secrétaire. 	
2	Le Coordonnateur	<ul style="list-style-type: none"> - reçoit le projet de note ; - prend connaissance ; - amende s'il y a lieu ; - signe ; - transmet à la secrétaire. 	Projet de note
3	La Secrétaire	<ul style="list-style-type: none"> - reçoit la note ; - apporte des corrections si la note a été amendée par le coordonnateur ; - fait le nombre de copie nécessaire ; - dispatche au personnel concerné. 	
4	Le Chargé du Projet	<ul style="list-style-type: none"> - prépare la prise d'inventaire, en recherchant les fiches techniques de référence (résultats du dernier inventaire des immobilisations). 	

PLS	Cycle des Stocks	Code cycle cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 3/3
Procédure : Inventaire des immobilisations				
Périodicité : Annuelle		Classement : ORG.1.05.0	Rédacteur : PANAUDIT	

ETAPES	INTERVENANTS	TACHES	REF. SUP.
5	L'équipe d'inventaire	<ul style="list-style-type: none"> - se réunit et élabore un programme de travail et un budget ; - soumet le programme au Gestionnaire Comptable pour approbation. 	Note de service
6	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - approuve et ordonne la mise en œuvre de l'inventaire. 	
7	L'équipe d'inventaire	<ul style="list-style-type: none"> - Passe dans les bureaux et procèdent au comptage (dénombrement des différents types d'articles) - transcrivent les résultats sur les feuilles d'inventaire ; - rédige un procès verbal (PV) ; d'inventaire en nombres suffisants pour les membres de l'équipe ; - adresse le PV au coordonnateur ; - traite les données de l'inventaire et établit la liste des immobilisations ; - transmet la liste des immobilisations au gestionnaire Comptable. 	Feuilles d'inventaire
8	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - valide la liste des immobilisations ; - met à jour leurs fichiers respectifs en y indiquant leur état actuel ; 	

PLS	Cycle information financière et comptable	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 1/2
Procédure : régularisation diverses				
Périodicité : annuelle		Classement : ORG.1.06.0		Rédacteur : PANAUDIT

1. Objectif de la procédure

Cette procédure vise d'une part la spécialisation des exercices en rattachant chaque opération à l'exercice et la mise à disposition des auditeurs externes les informations nécessaires pour la certification des comptes dans les délais.

2. Objectif de contrôle interne

Les procédures mises en place doivent donner l'assurance que :

- les données des inventaires ont été comptabilisées et que les charges et les produits de l'exercice y sont bien rattachés ;
- toutes les informations relatives à l'annexe des comptes requises par le référentiel comptable Syscoa ont été fournies ;
- les états financiers sont mis à la disposition des auditeurs externes pour certification dans les délais requis.

PLS	Cycle des Immobilisations	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 1/3
Procédure : édition des états financiers				
Périodicité : annuelle	Classement : ORG.1.07.0	Rédacteur : PANAUDIT		

1. Objectif de la procédure

La procédure concerne au préalable la mise à la disposition des dirigeants du projet des états financiers afin qu'ils prennent connaissance de l'évolution de l'activité du projet. Par ailleurs l'information financière doit être adressée aux bailleurs de fonds dans les délais requis.

2. Objectif de contrôle interne

Les procédures en place doivent permettre de s'assurer que :

- le coordonnateur a pris connaissance des états financiers ;
- les états financiers sont édités et transmis au FAD dans les délais requis accompagnés du rapport d'audit ;
- les états financiers sont correctement archivés et classés.

PLS	Cycle des Immobilisations	Code cycle ORG.3	Date : Août 2007	Folio : 2/3
-----	---------------------------	---------------------	------------------	-------------

Procédure : édition des états financiers

Périodicité : annuelle	Classement : ORG.3 01	Rédacteur : PANAUDIT
------------------------	-----------------------	----------------------

ETAPES	INTERVENANTS	TACHES	REF. SUP.
		Après l'intervention des auditeurs externes	
1	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - édite les états financiers après l'audit externe ; - transmet une copie au coordonnateur du projet. 	
2	Le coordonnateur	<ul style="list-style-type: none"> - prend connaissance des états financiers et du rapport d'audit ; - décide de la date d'envoi des états financiers et du rapport définitif au FAD ; - communique cette date au gestionnaire comptable. 	
3	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - met sous plis les états financiers et le rapport des auditeurs externes ; - adresse le pli au par voie postal au FAD au plus tard le 25 avril. <p>NB : La BAD exige que les rapports d'audit leur soient transmis dans les six mois suivant la fin de chaque exercice.</p>	Etats financiers, rapports d'audit

PLS	Cycle des Immobilisations	Code cycle ORG.1	Date : Août 2007	Folio : 3/3
-----	---------------------------	---------------------	------------------	-------------

Procédure : éditions des états financiers

Périodicité : annuelle	Classement : ORG.1.07.0	Rédacteur : PANAUDIT
------------------------	-------------------------	----------------------

ETAPES	INTERVENANTS	TACHES	REF. SUP.
4	Le gestionnaire comptable	<ul style="list-style-type: none"> - enregistre les différents documents sur supports électroniques ; - vérifie que les conditions de conservation se réunis. - classe les différents documents (chronos, états financiers et rapport d'audit) dans une armoire située dans son bureau. <p>NB : Les documents comptables sont conservés pendant 10 (dix) ans. Par conséquent et afin d'assurer une bonne conservation, le gestionnaire comptable est responsable de la garde des états périodiques, et des documents justificatifs. Tout mouvement les concernant doit être préalablement soumis à son autorisation.</p>	Etats financiers et rapports d'audit

6.2 La validation du manuel de procédures comptables

Le manuel de procédures élaboré est soumis à la validation de la CIP. Celle-ci a pris une semaine pour donner son opinion sur le manuel de procédures. Elle l'a donc validé et le manuel de procédures comptables est à présent diffusable.

6.3 La diffusion

Le manuel de procédures comptables est édité sous formes papier mais également sous forme électronique mis à la disposition du gestionnaire comptable, de la secrétaire et du chargé du projet.

Une formation sous forme de séminaire est également organisée en vue de sensibiliser le personnel non seulement à l'utilisation du manuel de procédures mais aussi inculquer une culture de contrôle interne. La formation a porté sur les points suivants :

- enjeux et rôle de la division au sein de l'entreprise ;
- utilité et contraintes de mise en œuvre du manuel de procédures ;
- rôle et responsabilités des différents intervenants dans la mise en œuvre du contrôle interne.

Par ailleurs, nous recommandons que l'application du manuel fasse l'objet d'un suivi particulièrement attentif des membres de la CIP, en raison des imperfections qu'elle peut comporter. Pour ce faire, les problèmes rencontrés sur le terrain seront recensés en vue de leurs ajustements et mise à jour. Les mises à jour doivent être partie intégrante du manuel pour en faciliter l'accès aux utilisateurs.

Le manuel de procédures appliqué au cycle de l'information comptable a été élaboré en tenant compte des exigences du droit comptable OHADA et de ceux du FAD. La comptabilité d'engagement retenue est adaptée à l'objectif général de réduction du taux de prévalence du Sida du CNLS-IST qui s'inscrit dans le long terme. La qualité de l'information du projet étant appréciée par la fiabilité et le respect des contraintes de temps pour la transmission des états financiers, nous pouvons affirmer que la mise en application concrète du manuel contribuera significativement à l'atteinte de cet objectif.

Conclusion

Le projet de lutte contre le sida est une micro-structure dont la gestion est assurée par cinq personnes. Son organisation est très simpliste et la comptabilité est assurée pour une seule personne. Le projet a opté pour une comptabilité d'engagement compte tenu du fait que d'autres projets du même but existent où sont à venir. Une description de ses processus comptables a fait l'objet d'un rapport d'orientation soumis à la validation de la CIP à l'issue des entretiens préalables réalisés avec le personnel.

Pour l'élaboration du manuel de procédures comptables, nous avons procédé au préalable à l'évaluation du contrôle interne. Cette évaluation a relevé ses forces et faiblesses. Ce qui nous a conduite à faire des recommandations en vue de l'amélioration du système existant. Cette phase également a fait l'objet d'un rapport avec une proposition de formalisme appelé rapport diagnostic. Une fois ce rapport validé par la CIP, nous avons procédé à la formalisation définitive du manuel sous formes de fiches de tâches.

Après la formalisation, nous avons organisé un séminaire pour que le manuel soit communiqué au personnel. Ce séminaire d'une durée de 2 jrs serait efficace compte tenu de l'approche participative adoptée. A l'issue de cette sensibilisation, le personnel s'est approprié du nouvel outil de gestion.

Conclusion générale

La conduite de la présente étude dans le cadre de l'élaboration de notre mémoire de fin d'études s'est révélée bénéfique à plusieurs niveaux.

Dans un premier temps, le séjour effectué en cabinet d'audit nous a permis d'une part de nous familiariser avec l'environnement des cabinets d'expertise comptable où la constance, le secret professionnel et l'esprit d'équipe est de rigueur ; d'autre part de prendre connaissance du fonctionnement d'une entité spécifique qu'est le projet de développement.

Par ailleurs, nous avons pu effectuer le rapprochement entre la théorie et la pratique qui sont en réalité complémentaires dans la mesure où une bonne connaissance de la théorie facilite l'exercice.

Enfin, le stage a été l'occasion de porter notre réflexion sur le thème intitulé « Conception d'un manuel de procédures du cycle information comptable du PLS ».

La formalisation des savoir-faire, au travers les procédures est d'un enjeu réel pour les organisations désireuses d'atteindre leurs objectifs de manière efficiente. Toutefois, cette formalisation n'est pas facile à mettre en œuvre, notamment du fait de la rédaction qui nécessite une adhésion et une implication de l'ensemble du personnel à tous les niveaux.

De ce fait, le manuel de procédures, outil de gestion efficace, est préconisé par bon nombres de législateurs dont l'OHADA. L'organisation comporte plusieurs cycles d'activités et l'élaboration du manuel est effectuée par cycle.

L'élaboration du manuel de procédures se fait suivant une démarche à quatre phases. La première consiste à prendre connaissance de l'entité pour laquelle le manuel est destiné afin d'identifier les processus et les différents acteurs concernés.

Quant à la seconde étape, elle est consacrée à la rédaction proprement dit. Dans cette étape, il est nécessaire d'évaluer le contrôle interne qui peut être assimilée à un diagnostic en vue d'identifier les forces et les faiblesses et de faire des recommandations en vue de l'amélioration du système de contrôle existant.

La troisième étape concerne la formalisation définitive de la procédure. Il s'agit de choisir entre les trois modèles que les flux de diagrammes, les fiches de procédures et les algorithmes.

La dernière est la diffusion qui a pour objectif de former et d'informer le personnel à l'utilisation des documents.

Dans le cadre de notre mémoire, nous nous sommes intéressée particulièrement au cycle de l'information financière compte tenue de son importance pour les partenaires de l'organisation. La fiabilité de l'information financière qui est l'un des objectifs défini dans le référentiel COSO, ne saurait être atteinte que par la mise en place d'un système de contrôle interne performant. Avec la présence de l'outil informatique dans le traitement de l'information comptable, il est nécessaire que ce système de production soit fiable.

Pour que le manuel de procédure soit accepté et appliqué, il est nécessaire qu'il prenne en compte les spécificités des projets. Le projet qui n'a pas un objectif de rentabilité présente certaines spécificités dont il faut tenir compte pour l'organisation du traitement de l'information.

L'appréhension théorique des points ci-dessus regroupés dans la première partie de l'étude nous a conduite à modéliser les différentes étapes en vue d'orienter notre approche pratique. L'application de la démarche d'élaboration au cas du projet de lutte contre le sida a relevé une certaine difficulté dans la mesure où le projet est de très petite taille et qu'il faut adapter les systèmes de contrôle classique tels que la séparation des tâches.

Malgré ces différentes difficultés, nous avons relevé des forces et faiblesses. Ces dernières dont la plupart ont traits aux insuffisances de contrôle où à l'étroitesse de l'organisation, ont été réduites grâce aux recommandations faites.

C'est ainsi que nous avons doté le PLS d'un manuel de procédure afin qu'il puisse non seulement se conformer à la législation en vigueur mais aussi garantir la fiabilité de ses opérations gage de continuité du financement du projet.

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Diagramme de circulation Achats-fournisseurs.

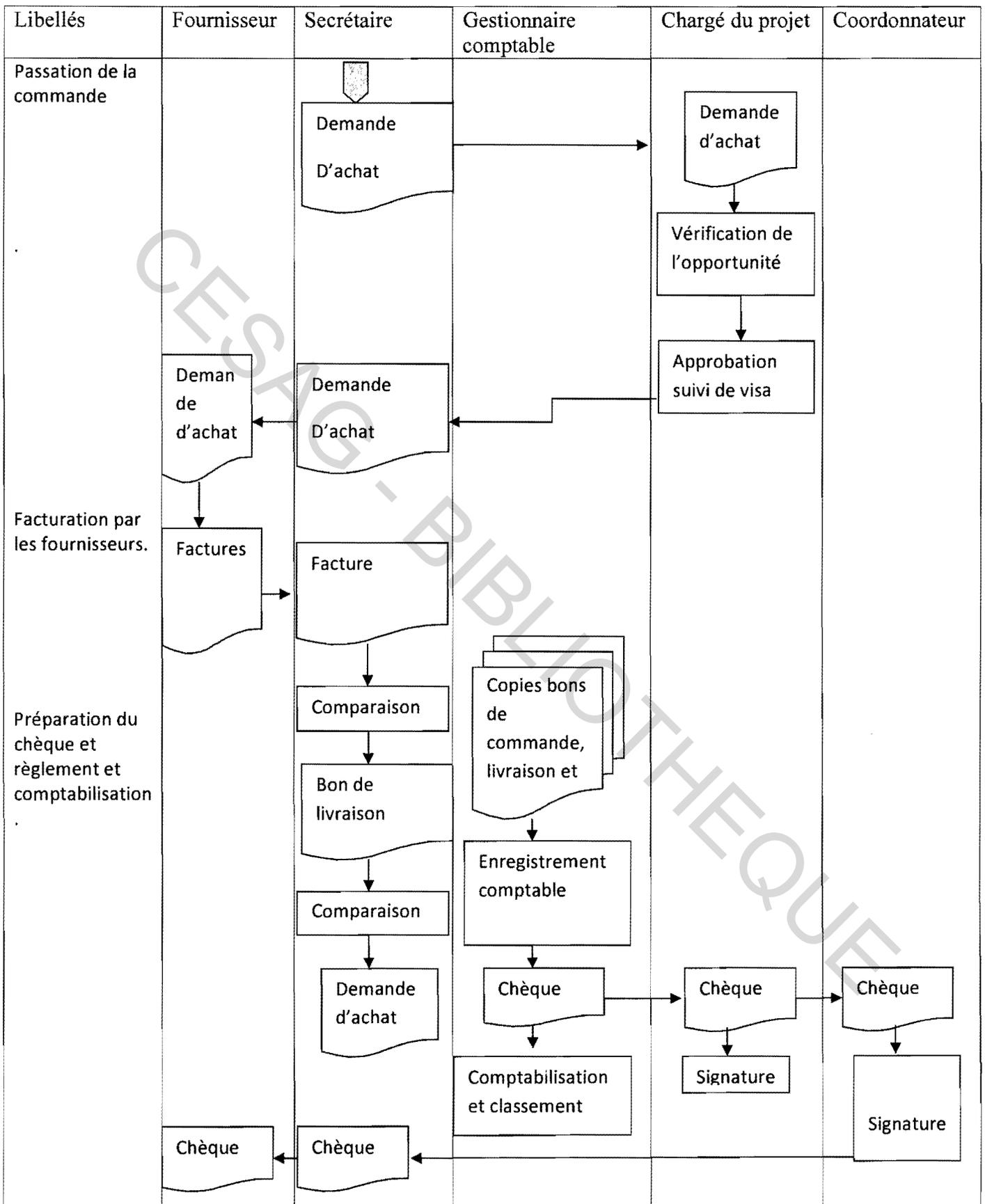
Annexe 2 : Grille de séparation des tâches

Annexe 3 : Questionnaire de contrôle interne

Annexe 4 : Fiche d'imputation

Annexe 5 : Tableau des ressources et des emplois

Annexe 1 : Diagramme de circulation : Achats-Fournisseur



Source : nous-même

Annexe 2 : Grille de séparation des tâches

Fonctions	Coordonnateur	Chargé du projet	Secrétaire	Gestionnaire comptable
Trésorerie				
– détention des carnets de chèques ;			X	X
– préparations des chèques ;				X
– envois des chèques				
– signature des chèques	X	X		
– tenue du journal de trésorerie			X	X
– tenue de caisse				X
– accès à la comptabilité				
Paie				
– approbation des entrés et sortie	X			
– détermination des rémunérations				
– préparation de la paye	X	X		
– vérification du calcul de paye				X
– tenue du journal de paye				X
– détention des dossiers individuels				X
– accès à la comptabilité générale				
Achat				
– demandeur d'achat		X		X
– appel d'offre et commandes	X	X		
– réception	X	X		X
– rapprochement	X	X		X
– tenue de journal achat		X	X	X
– accès à la comptabilité générale		X		X
– apposition « bon à payer »		X		X

Source : nous même

Annexe 3 : Questionnaire de contrôle interne

Questions	Degré d'importance	Oui	non	Remarques
1 Structure et place de la comptabilité				
1 Les objectifs de la comptabilité sont ils clairement définis ?	***	X		
2 Le comptable est-il indépendant des fonctions suivantes	**			
– Trésorerie	****	X		
– Personnel	***		X	
3 La comptabilité est –elle utilisée en tant qu'outil de gestion	***	X		
4 La vitesse d'exécution et de réaction du comptable est –elle satisfaisante ?	***	X		
2. Culture d'entreprise				
5 La culture dominante des dirigeants favorise-t-elle la transparence ?	***	X		
6 Les règles d'éthique et d'intégrité sont –elles clairement communiquées au personnel ?	***	X		
7 L'esprit comptable est-il	***	X		

rigoureux ?				
8 Le comptable résiste-il efficacement aux imperfections :	***			
– Ecritures sans pièces justificatives	***		X	
– Pièces justificatives insuffisantes	***	X		
-- Attente	***		X	
9 Le rôle de la comptabilité est –il reconnu par les dirigeants ?	***	X		
10 Les mécanismes de remontée de l'information sont –ils efficaces ?	***	X		Le circuit étant court
3 Système comptable				
11 L'entreprise utilise –elle –un système informatique ?	***	X		Le logiciel de base excel mais vient d'acquérir le logiel Tompro
12 L'entreprise tient –elle une comptabilité analytique ?	**	X		
13 L'entreprise tient elle une comptabilité budgétaire ?	**	X		
14 Les livres comptables obligatoires font-ils l'objet d'une mise à jour automatique et d'un soin particulier ?	**		X	
4. Documentation de la comptabilité				

15 Existe-il un plan comptable ?	***		X	Le manuel de procédures comprendra un plan comptable
16 Les modifications apportées à ce plan comptable sont-elles soumises à un contrôle approprié ?	***		X	
17 Existe-t-il un manuel (ou des notes de service) définissant les procédures comptables ?	***		X	
18 Ce manuel est –il :				
– Régulièrement mis à jour	***		X	
– Soumis au contrôle d'un responsable d'un niveau hiérarchique suffisant ?	***			
19 La comptabilité utilise –t-elle des feuilles de travail spécialisées pour les contrôles normalisés ?	***		X	
5 Situation comptable				
20 L'entreprise établit-elle des situations intermédiaires fréquentes ?	***	X		Par trimestre
21 Les comptes annuels sont-ils établis dans un délai performant ?	***		X	

22 Les situations intermédiaires et les comptes annuels sont-ils analysés et justifiés compte par compte ?	***		X	
6. Contrôle de la comptabilité				
23 L'entreprise est – elle assistée par un expert comptable ?	**		X	
24 La comptabilité est-elle encadrée et suivie par un expert comptable salarié ou externe ?	***	X		
25 Les situations comptables et comptes annuels sont-ils contrôlés par un expert ou un commissaire aux comptes ?	***	X		
7 Formation comptable				
26 Le service comptable disposent-ils une bibliothèque ?	***	X		
27 Le comptable participe-t-il aux séminaires de formation ?	**	X		
8 Conservation des livres comptables				
28 les livres comptables sont-ils répertoriés dans un cahier d'inventaire ?	***	X		
29 Les pièces justificatives sont –elles classées dans un ordre rationnel	***	X		

30 Les mouvements des livres et pièces archivés font-ils l'objet d'un suivi assurant leur remise à l'endroit initial ?	***	X		
31 Les livres et pièces sont –ils archivés dans un local et dans des meubles assurant leur conservation ?	***	X		Les documents sont archivés dans le bureau du gestionnaire comptable
9 Mise à jour permanente				
32 La mise au courant des réglementations est-elle efficace ?	***		X	
33 Les mécanismes de communication des suggestions sont-ils opérationnels ?	**	X		
34 Les faiblesses de contrôle signalées font-elles l'objet de solutions réfléchies et rapides ?	***	X		Le projet est entrain d'acquérir un manuel de procédures

Source : nous-même, inspiré de Yaïch (2008).

Annexe 5 TABLEAU EMPLOIS / RESSOURCES

Numero cpte		PPF					CONVENTION					TOTAL
		CREDIT	DON	CONTREP	AUTRES	TOTAL (1)	CREDIT	DON	CONTREP	AUTRES	TOTAL (2)	GENERAL
	EMPLOIS											
	IMMOBILISATIONS											
21	Immobiliat° incorporelles											
23	Batiments install; tech.											
24	Matériel											
25	Avances et acomptes sur immob,											
27	Autres immob, financières											
	COMPTES DE TIERS											
42	Personnel											
47	Débiteurs divers											
	COMPTES DE TRESORERIE											
52	Compte spécial PTFs											
53	Ets financiers et assimilé											
	COMPTES DE CHARGE											
60	Achats variations stocks											
61	Transports et déplacements											
62	Services extérieurs A											
63	Services extérieurs B											
64	Impôts et taxes											
65	Autres charges											
66	Charges de personnel											
	RESSOURCES											
	SUBVENTIONS											
10	Capital par dotation											
16	Avances initiales											
	COMPTE TIERS											
40	Fournisseurs											
42	Personnel											
43	Sécurité sociale											
44	Autres impôts											
45	Organismes internationaux											
47	Créditeurs divers											

BIBLIOGRAPHIE

I. Les ouvrages

- 1 Association Nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion (2005), *Normes IAS/IFRS*, 2^{ème} édition, Editions d'Organisation, Paris, 605 p.
- 2 Barry Mamadou, (2004), *Audit-Contrôle interne*, 163 P.
- 3 Bellaïche Michel, (2002), *Les exigences de management de l'ISO 9001*, Afnor, Saint-Debis, 36 p.
- 4 Berger & Guillard (2000), *La rédaction graphique des procédures*, Afnor, Saint-Denis, 250 p.
- 5 Bécour & Bouquin (2008), *Audit opérationnel*, 3^{ème} édition, Economica, Paris, 445 p.
- 6 Burlaud Alain & al (2004), *Manuel de gestion*, 2^e édition, Ellipses/AUF, 1088 p.
- 7 Frecher & al. (2003), *les processus*, 1^{ère} édition, Afnor, France, 163 p.
- 8 Grand Bernard & Verdalle Bernard (2006), *Audit comptable et financier*, economica, 1999, 112P.
- 9 Govoei Bernard (2007), *Précis de comptabilité générale*, 2^{ème} édition, Etudis, Abidjan, 863 p.
- 10 L'équipe rédactionnelle de RF Comptable (2003), *L'arrêté des comptes, Tome 1 : le contrôle de la balance*, Groupe revue fiduciaire, Paris, 480 p.
- 11 Hamzaoui Mohamed (2005), *Audit, Gestion des risques et contrôle interne*, Pearson éducation France, Paris, 243 p.
- 12 Henry Alain et Monkam-Daverat (2001), *Rédiger les procédures de l'entreprise*, 3^{ème} éditions, Editions d'Organisation, Paris, 184 p.
- 13 IFACI et PricWaterHouseCoopers (2005), *Le management des risques de l'entreprise*, 1^{ère} édition, Editions d'Organisation, Paris, 327p.
- 14 Larousse (2006), *Dictionnaire*, Editions Larousse, paris, 1033 p.
- 15 Maders Henri-Pierre et Masselin Jean-Luc (2006), *Le contrôle interne des risques*, Editions d'Organisation, Paris, 261 p.

- 16 Matheron Jean-Patrick (2003), *Comprendre Merise*, 1^{ère} éditions, Eyrolles, 260 p.
- 17 Obert Robert et Mairesse Marie-Pierre (2007), *Comptabilité et audit*, 1^{ère} édition, Dunod, Paris, 569 p.
- 18 OHADA (2002), *Traités et actes uniformes commentés et annotés*, 2^{ème} édition, Juriscope, 960 p.
- 19 Oumar Sambe et Mamadou Ibra Diallo(2003), *Le Praticien*, 3^{ème} édition, Editions Comptables et Juridiques, 1060 p.
- 20 Quiry et Yann Le Fur (2005), *Finance d'entreprise*, 6^{ème} édition, Dalloz, Paris, 1112 p.
- 21 Renard Jacques (2006), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 6^{ème} éditions, Editions d'Organisation, Paris, 479 p.
- 22 UEMOA, *Guide d'application comptable SYSCOA*, édition Foucher.
- 23 Wilmots Hans (2002), *Aspects pratiques de l'organisation administrative et du contrôle interne*, Editions Standard SA, Bruxelles, 319 p.

II. Les articles

- 24 Degos Jean-Guy (2005), *Evaluer l'information comptable pour anticiper la valeur financière des actions*, Revue du financier, n°156, p 16 : 25.
- 25 Pons Noël (2008), *Des indicateurs et des pratiques qui devraient attirer l'attention des auditeurs pour la détection des fraudes*, Revue française de l'audit interne, n°88 Février 2008, p 32-36.
- 26 Tort Eric et Gros Olivier (2005), *Le pilotage de la performance de la fonction et des systèmes comptables*, Revue du financier, n°156, p 45 : 52.

III. Les notes de cours

- 27 Welle Abou (2008), *Codex Audit des projets*, Dakar, CESAG.
- 28 Tini Hamadou (2008), *Codex Méthodologie d'audit dans un environnement informatisé*, Dakar, CESAG.
- 29 Lery Michel (2008), *Codex Algorithme*, Marne la vallée, UMLV.

- 30 LÔ Mohamed(2008), *Codex Audit des projets*, Dakar, CESAG.
- 31 Minot Bernard (2008), *Codex Qualité*, Marne la vallée, UMLV.
- 32 Dieng Moustapha (2008), *Codex Audit et détection des fraudes*, Dakar, CESAG.

IV. Les mémoires

- 33 Alade Patrick Laurent (2007), *La conception d'un manuel de procédures comme outil de contrôle interne : Application au cycle trésorerie de la société SABS*, Dakar, CESAG, 120 p.
- 34 Mohamed Adjoua (2005), *Elaboration d'un manuel de procédures : Cas du forum du Dakar agricole*, CESAG, 84 p.

V. La webographie

- 35 Abderraouf Yaich, *Normes pratiques et procédures de contrôle interne*, www.procomptable.com, (Consulté le 30 octobre 2008).
- 36 Club de la sécurité de l'information français, *la reforme bâle 2*, www.clusif.asso.fr. (consulté le 5 novembre 2008).
- 37 Conseil national des commissaires aux comptes, textes fondamentaux, <http://www.cncc.fr>, (consulté le 10 décembre 2008).
- 38 Edition, formation, entreprise, *fiche de formation-élaborer-manuel-procédures-comptables*, <http://www.effe.fr>, (consulté le 3 décembre 2008)
- 39 IFAC, *Norme ISA 315*, www.ifac.org (consulté le 5 décembre 2008)
- 40 IFACI, AMF, *conférence du 9 mai 2006*, www.ifaci.com (consulté le 10 décembre 2008).
- 41 Organisation mondiale de la propriété intellectuelle, *Normes internationales du secteur public (IPSAS)*, <http://www.wipo.int> (Consulté le 12 décembre 2008)