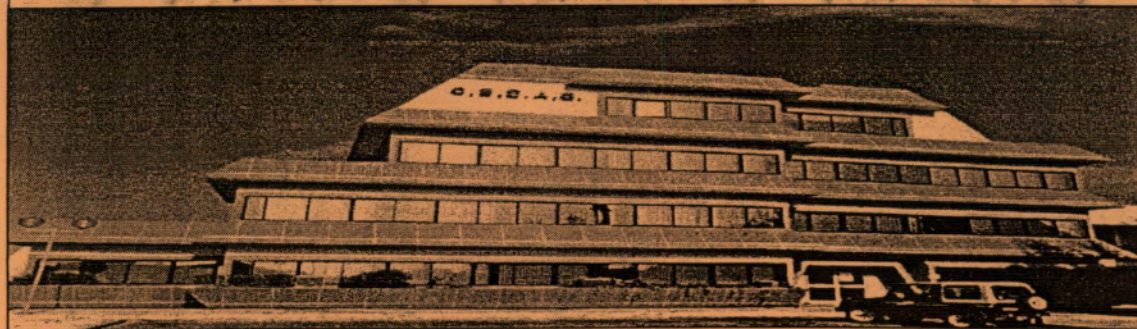




CESAG

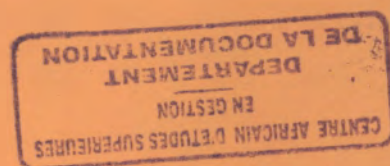
CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES
EN GESTION



DIPLÔME D'ETUDES SUPERIEURES SPECIALISEES
EN AUDIT INTERNATIONAL ET CONTRÔLE

Mémoire de fin d'études

11ème Promotion

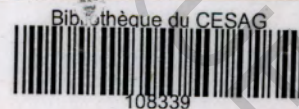


Thème:

Evaluation du contrôle interne du cycle
achats fournisseurs dans le cadre d'une
mission de commissariat aux comptes :

Cas du Port Autonome d'Abidjan

(PAA)



Présenté et soutenu par:

COULIBALY Salifou

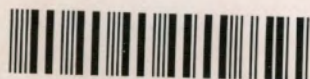
Sous la direction de:

Monsieur OKOUE Edouard
Directeur Technique

M0134AUDIT01

2

JUILLET 2001



DEDICACES

Nous dédions particulièrement ce mémoire, résultat de plusieurs mois de travail à :

.Mes chers parents, qui ont cru en moi et compris la nécessité pour moi de faire un troisième cycle en Gestion. C'est avec vos bénédictions que je suis venu à Dakar et vous n'avez cessé de me soutenir et m'aider sur tous les plans, sachez que ce travail est aussi le vôtre. Fasse Dieu que nous en récoltions les fruits. Je vous dis merci et que le Seigneur vous garde encore longtemps auprès de nous.

.Mes grands-parents Diarra, Ibrahim et Drissa sans oublier mes **oncles Siaka, Brahima et Mamadou**, j'ai une pensée très forte pour chacun d'entre vous. C'est grâce à vous tous que j'ai pu poursuivre mes études jusqu'à ce stade. Que Dieu vous bénisse !

.Ma chère et tendre fiancée Mlle Coulibaly Folma Clémentine. Toi qui m'as toujours encouragé à aller de l'avant, toi qui m'appelais chaque jour uniquement pour t'enquérir des nouvelles concernant l'évolution de ce mémoire ; ce travail est également le tien. Je te rappelle que tu y as contribué en m'aidant à saisir progressivement le manuscrit. Je pense que la palme d'or des efforts te revient.

.Mon frère cadet Chaka, qui en dépit de la grande distance qui nous sépare, n'a lésiné sur les moyens en m'appelant régulièrement pour me galvaniser durant mon séjour dakarois.

.Mes amis intimes Aboudramane, Bakayoko Youssouf, Dao Soumahila et Bolou Flavien, pour votre sincérité en amitié.

REMERCIEMENTS

Nos sincères remerciements vont à l'endroit de :

.**Monsieur YAZI Moussa**, Sous directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité du CESAG, pour la qualité des ses cours et pour ses nombreux conseils en cours d'année ;

.**L'ensemble du corps professoral du CESAG**, pour la qualité de leurs interventions et pour leur disponibilité ;

.**Messieurs TIEMELE-Yao Djué**, Expert comptable diplômé, Gérant, et **KOFFI Bonaventure**, Expert comptable diplômé, Associé, du Cabinet **UNICONSEIL** pour nous avoir acceptés dans leur cabinet pour notre stage de fin d'études ;

.**Messieurs OKOUE Edouard, Désiré KONAN**, Directeurs Techniques, et **SIDIBE Amidou**, Chef de Mission, du cabinet **UNICONSEIL**, pour leurs conseils et encadrement ;

.**L'équipe d'audit et l'ensemble du personnel** du cabinet pour leur disponibilité et pour leur accueil et sympathie ;

.**Tous les stagiaires de la onzième promotion d'audit**, pour leur amitié et pour la bonne ambiance qui a toujours régnée entre nous ;

.**Tous ceux du CESAG et d'ailleurs** qui ont contribué à la mise en forme de ce mémoire.

ABREVIATIONS

- **DA** : Demande d'achat
- **BC** : Bon de Commande
- **BL** : Bordereau de Livraison
- **PAA** : Port Autonome d'Abidjan
- **FEDERMAR** : Fédération Maritime de Côte d'Ivoire
- **OIC** : Office Ivoirien des Chargeurs
- **DMA** : Direction des Marchés et des Approvisionnements
- **DFC** : Direction des Finances et de la Comptabilité
- **DG** : Directeur Général

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

	Pages
DEDICACES.....	I
REMERCIEMENTS.....	II
ABREVIATIONS.....	III
TABLE DES MATIERES	IV
INTRODUCTION GENERALE.....	1
<u>PREMIERE PARTIE : Le contrôle interne.....</u>	6
<u>Chapitre 1 : Concepts de contrôle interne.....</u>	8
I. Définitions du contrôle interne.....	8
II. Les objectifs du contrôle interne.....	13
III. Les composantes du contrôle interne.....	13
IV. Les principes généraux du contrôle interne	15
V. Contrôle interne et Audit externe	18
VI. Utilité du contrôle interne	19
VII Les limites du contrôle interne	19
<u>Chapitre II : Démarche générale de l'évaluation du contrôle interne.....</u>	21
I. Prise de connaissance.....	22
II. Description du système.....	22
	IV

III. Vérification de l'existence du système (tests de conformité).....	23
IV. Evaluation préliminaire des procédures.....	23
V. Contrôle de l'application permanente des procédures (tests de permanence).	24
VI. Evaluation définitive des procédures.....	24
VII. Analyse des faiblesses.....	24

Chapitre III : Les outils d'évaluation du contrôle interne..... 26

I. La description narrative.....	26
II. Le diagramme de circulation.....	26
III. Le questionnaire de contrôle interne.....	27
IV. La grille de séparation des fonctions.....	27

DEUXIEME PARTIE : Contrôle interne du PAA : 28

Diagnostic & Recommandations

Chapitre I : Présentation de la société et 30

Approche méthodologique

I. Forme.....	30
II. Activités.....	34
III. Approche méthodologique.....	35

Chapitre II : Evaluation du dispositif de contrôle interne..... 38

I. Environnement de contrôle.....	38
I.1. Eléments favorables.....	39

I.2.Eléments défavorables.....	39
II. Description des procédures.....	40
II.1.Demande d'achat.....	40
II.2.Bon de commande.....	42
II.3.Réception de l'article.....	43
II.4.Réception et contrôle des factures fournisseurs.....	44
II.5.Traitement comptable des factures fournisseurs.....	45
II.6.Paiement des factures fournisseurs.....	46
II.7.Traitement comptable des règlements fournisseurs.....	47
II.8.Suivi des comptes fournisseurs.....	48
II.9.Diagrammes de circulation des procédures.....	49
III.Les tests de conformité.....	56
IV Evaluation préliminaire.....	58
IV.1.Les points forts.....	58
IV.2.Les points faibles.....	63
V.Contrôle de l'application des points forts.....	64
V.1.Tests sur les procédures : Demande d'Achat.....	64
V.1.1.Demandes d'achats du département Travaux de la DMA.....	66
V.1.2.Demandes d'achats du département logistique de la DMA.....	67
V.1.3. Demandes d'achats du département fournitures et services de la DMA.....	68
V.2.Tests sur les procédures : Bon de commande.....	69
V.2.1.Bon de commande du département Travaux de la DMA.	70
V.2.2.Bon de commande du département logistique de la DMA.	71
V.2.3. Bon de commande du département fournitures et services de la DMA.....	72
V.3.Tests sur les procédures : Traitement comptable des factures fournisseurs.	73
VI. Evaluation définitive.....	75

Chapitre III : Analyse des faiblesses et Recommandations.....	77
CONCLUSION GENERALE.....	85
BIBLIOGRAPHIE	89
ANNEXES.....	92

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

SITUATION DU CONTEXTE

Avec l'avènement du SYSCOA et corrélativement l'OHADA, les entreprises assujetties à ce règlement comptable, sont obligées de tenir une comptabilité. En effet, la comptabilité qui est un système d'organisation de l'information financière, permet de produire des informations utiles à plus d'un titre. Elles sont non seulement utiles à l'entreprise elle-même, mais aussi utiles pour les partenaires de l'entreprise.

Ainsi, compte tenu de leur importance et de leur destination, les organisations veillent de plus en plus à ce que ces informations soient de bonne qualité c'est à dire qu'elles soient utiles, objectives, pertinentes, communicables et vérifiables.

D'où la mission de révision comptable qui a pour objet de vérifier la régularité et la sincérité de l'ensemble de ces informations.

A l'origine et jusqu'au début du xx^e siècle, les missions de révision comptable se limitaient uniquement à l'examen des comptes en vue de donner une opinion sur la qualité des comptes annuels. Le travail de l'auditeur consistait essentiellement à vérifier tout ce qu'on lui montrait c'est à dire vérifier de façon exhaustive toutes les pièces justificatives.

Cependant, dans le contexte économique actuel qui a vu l'émergence de structures mieux organisées dont les comptabilités enregistrent des milliers d'opérations sur la base de diverses activités de plus en plus complexes, cette vérification exhaustive des pièces justificatives s'avère impossible.

L'auditeur qui a pris conscience de façon progressive de la nécessité impérieuse que présente l'existence du contrôle interne dans les entreprises sujettes aux vérifications, utilise systématiquement des méthodes de contrôle par sondage.

PROBLEMATIQUE

Le contrôle interne constitue le point névralgique d'une mission d'audit tant externe qu'interne. En effet, l'existence d'un système de contrôle interne fiable dans les entreprises vérifiées permet d'alléger le travail de l'auditeur actuel en lui épargnant le contrôle systématique et exhaustif de toutes les pièces probantes.

Noyé dans toutes les activités d'une entité, il peut avoir ou non un impact direct sur l'établissement des comptes annuels.

Cependant, pour pouvoir porter un jugement de valeur sur les conséquences du contrôle interne sur l'ensemble des opérations (administratives, commerciales, techniques et financières etc.) de l'entreprise jusqu'à l'établissement des comptes annuels, il faudra avant tout pouvoir en apprécier l'efficacité. Ainsi, le problème majeur qui se pose est son évaluation. L'on est donc enclin à se poser la question fondamentale suivante :

Comment l'auditeur externe apprécie-t-il le contrôle interne lors d'une mission ?
Il découle de cette interrogation principale certaines préoccupations tendant à l'élucider davantage. L'on pourrait alors se demander :

- Qu'est-ce que le contrôle interne ?
- En quoi consiste - t-il ? A quoi sert-il ?
- Quelle est la démarche utilisée par l'auditeur pour l'évaluer ?

Ces différentes interrogations nous ont guidés dans le choix de notre thème de mémoire de fin d'études qui s'intitule : **L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE DANS LE CADRE D'UNE MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES.**

LES OBJECTIFS DE L'ETUDE

L'objectif général poursuivi aux fins de cette étude est de voir si le contrôle interne mis en place dans la société permet d'éviter dans toute la mesure du possible les irrégularités et malversations pouvant entacher la fiabilité des comptes annuels.

En effet, nous voulons à travers l'étude des procédures d'achats fournisseurs, incluses dans le système de contrôle interne, voir si elles sont efficaces.

A l'issue de cette étude, nous ferons éventuellement des recommandations qui nous l'espérons, pourront résorber les défaillances constatées et améliorer l'efficacité du système.

Les objectifs spécifiques concernent les points suivants :

- l'étude des concepts de contrôle interne ;
- la démarche et les outils utilisés par l'auditeur pour évaluer le contrôle interne ;
- le diagnostic du contrôle interne du cycle achats fournisseurs du Port Autonome d'Abidjan, mettant en évidence les forces et les faiblesses du système ;
- l'analyse des faiblesses décelées et recommandations.

LA PERTINENCE DE L'ETUDE

La pertinence de ce sujet peut être jugée à partir de l'intérêt qu'il présente pour les auditeurs d'une part et pour l'entreprise d'autre part.

Quelle que soit la nature de l'audit effectué à savoir l'audit de fiabilité des systèmes ou l'audit d'efficacité des systèmes et aussi quel que soit le cycle audité, le professionnel mettra un accent particulier sur le contrôle interne. Ceci parce que la réussite de sa mission dépendra en grande partie de la qualité de l'appréciation qu'il fera. Evidemment une mauvaise évaluation du contrôle interne aura pour corollaire une opinion erronée sur la qualité des systèmes et vis versa.

L'évaluation du système de contrôle interne par l'auditeur lors d'une mission, permet à l'entreprise de pallier aux éventuelles insuffisances du système par la mise en œuvre des recommandations du professionnel. Cela lui permettrait ainsi d'éviter des irrégularités et malversations.

In fine, pour nous auditeur stagiaire, disons que ce travail nous offre l'opportunité d'améliorer nos connaissances de la fonction d'auditeur.

ARTICULATION DU MEMOIRE

Pour atteindre nos objectifs, nous articulerons notre étude autour d'un plan composé essentiellement de deux grandes parties.

La première, constituant le cadre théorique, présente le fondement et l'approche du contrôle interne après une revue de littérature adéquate et suffisante.

La seconde quant à elle représente l'aspect pratique de l'évaluation du contrôle interne. Dans cette partie, nous mettons véritablement en œuvre la méthodologie pour apprécier le système de contrôle interne d'une entreprise donnée. Cette étude pratique est assortie de recommandations pertinentes allant dans le sens de l'amélioration des performances du système.

PREMIERE PARTIE:

LE CONTROLE

INTERNE

INTRODUCTION

Cette première partie représente le cadre théorique. Elle est fondamentalement basée sur l'étude des concepts théoriques du contrôle interne tels que sa définition, ses objectifs, ses principes généraux, ses différentes composantes, ses limites, son utilité et aussi la démarche et les outils pour son évaluation.

Cette partie fait donc la synthèse des opinions de plusieurs auteurs portant sur le thème de notre travail de recherche.

CHAPITRE I : CONCEPTS DE CONTROLE INTERNE

L'objet de chapitre est de faire une étude des principaux concepts du contrôle interne. Cette étude a été réalisée après une revue de littérature pertinente.

I- DEFINITION DU CONTROLE INTERNE

Pour la « Treadway commission » (in COOPERS & LYBRAND et IFACI, 1998 : 24), « le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- La réalisation et l'optimisation des opérations ;
- La fiabilité des informations financières ;
- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur »

Le contrôle interne est vu ici en premier lieu comme étant un « processus » c'est-à-dire un état dynamique. Il fait partie intégrante de l'organisation d'où il n'est pas possible de le dissocier. C'est donc un ensemble d'actions qui se répandent à travers toutes les activités de l'entreprise.

Le système le contrôle interne ne fonctionne pas tout seul. Il est mis en œuvre par les hommes. En effet, le contrôle interne faisant partie de la culture de l'entreprise, est actionné par le conseil d'administration, la direction générale et tous les membres du personnel de l'entreprise.

Disons tout simplement que c'est l'affaire de tout le monde au sein de l'entreprise sans exception. Mais notons que le management de l'entreprise en est le premier responsable. Il doit de ce fait veiller à ce qu'il marche correctement. Pour ce faire,

le management doit servir d'exemple.

Cette définition de la « Treadway commission » met également l'accent sur le concept de « l'assurance raisonnable » que peut donner le système de contrôle interne quant à la réalisation des objectifs de la société.

Certaines personnes considéraient à tort que le contrôle interne était une garantie absolue pour l'atteinte des objectifs fixés par une entité. Cette vision est erronée car il n'est pas une panacée. En fait, il permet seulement de donner une garantie raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise et cela, si et seulement si, il fait l'objet d'un bon suivi et d'une bonne application.

L'on parle d'assurance raisonnable parce que le contrôle interne connaît également des limites qui pourraient être les suivantes:

- Erreurs humaines dans le cadre de l'accomplissement des tâches quotidiennes, pouvant porter atteinte à la réalisation des objectifs ;
- Certains dirigeants de l'entreprise peuvent être réfractaires aux activités de contrôle, empêchant ainsi la bonne application du système de contrôle. Ces derniers constituent dans ce cas des mauvais exemples pour le reste du personnel lors de la mise en œuvre du système etc.

Compte tenu des limites sus-citées qui sont même inhérentes à tout système de contrôle interne, l'on ne pourrait affirmer que ce dernier représente la solution idoine pour la réalisation des objectifs d'une organisation.

Après commentaire de ces deux définitions, nous retenons la première à savoir celle de la « Treadway commission » aux fins de notre mémoire.

Elle est la plus récente (elle date de 1998) et elle donne une vision plus large du système de contrôle interne. En effet, elle prend en compte l'aspect dynamique du

contrôle interne en le **définissant** comme étant un « processus ».

Le contrôle interne constitue alors un moyen d'arriver à ses fins et **non** une fin en soi.

La « Treadway commission » a également pris en compte dans sa définition, l'intervention des hommes dans le système. Le système de contrôle interne n'est pas seulement un ensemble de contrôles automatisés, de manuels de procédures et de documents. Il est aussi mis en œuvre par des hommes à tous les niveaux de la hiérarchie sans exception. C'est au vu de tout cela que les membres de cette "commission " ont affirmé que le contrôle interne n'est pas une panacée, en ce sens qu'il ne permet pas la réalisation des objectifs de l'entreprise de façon absolue.

La deuxième définition qui a retenu notre attention est celle de l'ordre des experts comptables français 1977¹ (in Robert Obert, 1995 : 43) « le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, d'une part et de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.

Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci»

Pour une meilleure compréhension de cette définition livrons-nous à un commentaire de ses principaux concepts.

ENSEMBLE DES SECURITES

Le contrôle interne est donc vu ici comme l'ensemble de moyens mis en place dans une entreprise et faisant partie intégrante de son organisation pour une parfaite

¹ Le contrôle interne, ordre des experts comptables français, 1977

maîtrise de celle-ci. Il s'agit des moyens de sécurité qui peuvent être des moyens matériels et immatériels de protection contre les divers risques.

Ainsi, la protection et la sauvegarde du patrimoine peuvent être assurées par une sécurité matérielle en l'occurrence la protection physique des actifs et une sécurité immatérielle pouvant être la mise en place et le suivi des procédures opérationnelles et comptables.

QUALITE DE L'INFORMATION

Le contrôle interne permet « d'assurer la qualité de l'information » signifie qu'il permet de produire des informations objectives, pertinentes, utiles, communicables et vérifiables.

Le contrôle interne contribue ainsi à mettre en place un système d'information efficace répondant aux besoins de l'entreprise et concourant, avec d'autres composantes du système à atteindre les objectifs fixés par le management.

APPLICATION DES INSTRUCTIONS

Le système de contrôle interne favorise l'application des instructions de la direction par :

- la mise en place d'une bonne structure organisationnelle au sein de l'entreprise ;
- la création et l'utilisation d'un bon système de communication permettant de produire des informations de qualité ;
- la définition claire et précise des objectifs de l'entité par le management ;
- la mise à la disposition des agents de moyens conséquents pour la réalisation des objectifs qui leur sont assignés, etc.

AMELIORATION DES PERFORMANCES

Le système de contrôle interne a pour but également de favoriser l'amélioration des performances. Cela signifie qu'un système de contrôle interne fiable permet à l'organisation d'être efficace et efficiente.

L'efficacité concerne la capacité de l'entreprise à atteindre les objectifs fixés au préalable et l'efficience représente sa qualité d'être efficace au moindre coût.

Pour la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes français¹, le contrôle interne se caractérise par les éléments suivants :

- un système d'organisation ;
- un système de documentation et d'information ;
- un système de preuves ;
- des moyens matériels de protection ;
- un personnel qualifié ;
- un système de supervision.

Chacun de ces éléments est la composante d'un ensemble qu'il est difficile de dissocier. L'ensemble de ces éléments forme donc la qualité du contrôle interne d'une entreprise. Dès lors qu'un élément manque dans la chaîne formant le système, ce dernier est automatiquement déséquilibré et ne peut plus assurer la régularité et la sincérité des informations financières.

¹ Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes français, Appréciation du contrôle interne, Note d'info n°3

II - LES OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE

Les définitions du contrôle interne permettent de dégager ses objectifs. En effet, pour BENEDICT & KERAVEL (1996 : 5) et les auteurs COOPERS & LYBRAND et IFACI, un bon système de contrôle interne permet d'assurer dans toute la mesure du possible :

- la préservation du patrimoine de l'entreprise ;
- la fiabilité de l'information financière ;
- l'efficience ou l'utilisation optimale des ressources ;
- la prévention et la détection des erreurs et des fraudes ;
- le respect des politiques établies ;
- le respect par l'organisation des lois et des réglementations en vigueur.

Aussi, l'expert comptable Mamadou BARRY dans son ouvrage « Audit, Contrôle Interne », classe les objectifs du contrôle interne en deux grandes catégories :

- Les objectifs comptables : Ils renferment les aspects du contrôle interne qui permettent la production de comptes sincères et réguliers ;
- Les objectifs administratifs et opérationnels : Ils prennent en compte les aspects du contrôle interne qui permettent la prévention et la détection rapides des fraudes et assurent la production d'informations de gestions fiables et l'analyse des performances.

III - LES COMPOSANTES DU CONTROLE INTERNE

Selon les auteurs COOPERS & LYBRAND et IFACI, le contrôle interne est composé de cinq (5) éléments interdépendants :

III-1 L'environnement de contrôle

Il constitue le « milieu » dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités en matière de contrôle. L'environnement de contrôle est le socle de tous les autres éléments du contrôle interne. Il est influencé par des facteurs tels que 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 ; enfin, l'intérêt manifesté par le Conseil d'administration et sa capacité à indiquer les objectifs.

III-2 L'évaluation des risques

Les risques sont inhérents aux affaires. Chaque entreprise doit pouvoir les évaluer afin de les maîtriser. Cependant, avant de procéder à une quelconque évaluation, des objectifs clairs et réalistes doivent être définis.

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

Il s'agit donc pour l'entreprise de pouvoir maintenir les risques à un niveau acceptable dans le cadre d'une gestion prudente de l'activité.

III-3 Les activités de contrôle

Les activités de contrôle sont l'application des normes et procédures destinées à assurer l'exécution des directives émises par le management en vue de maîtriser les risques. Elles comprennent des actions telles qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des fonctions.

III-4 L'information et la communication

Le système d'information de l'entreprise doit permettre d'identifier, recueillir, traiter puis diffuser les données dans les délais et sous une forme facilitant les activités de contrôle. Aussi, pour une meilleure transmission des informations ascendantes,

descendantes et transversales, des voies de communication accessibles à tous doivent exister au sein de l'entreprise ainsi qu'une volonté réelle d'écouter ce que chacun peut avoir à dire.

III-5 Le pilotage

Il s'agit d'opérations permettant d'exercer un suivi de l'efficacité du contrôle interne. Les opérations de pilotage peuvent être pratiquées soit au travers des activités courantes soit par le biais d'évaluation ponctuelle du système.

IV - LES PRINCIPES GENERAUX DU CONTROLE INTERNE

Le contrôle interne est régi par huit (8) principes¹ fondamentaux qui constituent son socle.

IV-1 Le principe d'organisation

Une organisation est une structure formalisée de rôles, de postes, élaborée intentionnellement. Organiser, c'est créer des relations efficaces entre personnes de telle sorte qu'elles puissent travailler ensemble dans le but d'atteindre les objectifs.

La fonction organisation a donc pour objet de réunir de façon ordonnée des ressources humaines et matérielles et de les disposer dans une configuration bien coordonnée en vue de la réalisation des objectifs planifiés.

Pour que le contrôle interne soit véritablement efficace, il faudrait que cette organisation soit préalablement établie et, compte tenu des mouvements liés à l'environnement externe et interne de l'entreprise, elle doit être adaptable. Cela signifie qu'elle doit être flexible c'est-à-dire être harmonie avec la forme que peut revêtir l'entreprise à tout moment.

¹ Alain Mickol, Pascal Devaille, Catherine Herbert, Hervé Stolowy : Révision, évaluation et contrôle interne, P 197

L'organisation d'une **entreprise doit être formalisée**. Cette formalisation sous-entend la définition d'un organigramme, la mise en place d'un manuel de procédures définissant les tâches, les responsabilités et pouvoirs concernant toutes les opérations de l'entreprise et l'utilisation de supports pour le travail.

Les supports de travail, l'organigramme et le manuel des procédures favorisent la vérifiabilité de l'organisation. En effet, l'organisation doit être vérifiable afin de voir si elle marche bien, sinon entreprendre des actions correctives, le cas échéant.

Enfin, toute organisation doit comporter une séparation convenable des fonctions évitant ainsi tout cumul dans l'exercice des quatre fonctions principales, à savoir les fonctions de décisions, de détention matérielle des valeurs et des biens, d'enregistrement comptable et de contrôle.

IV-2 Le principe d'intégration.

Il doit être intégré dans les procédures de l'entreprise et pendant leur déroulement des contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés et les recoupements.

Le recoupement consiste à comparer une même information venant de sources diverses ou figurant dans les documents différents. Par exemple le rapprochement peut être fait entre les amortissements et provisions au bilan et les dotations et reprises au compte de résultat.

Le contrôle réciproque consiste à traiter une information de façon subséquente ou simultanée, selon la même procédure, mais par des services ou agents différents. Il permet de vérifier à cet effet, l'identité des résultats obtenus. Par exemple,

l'établissement des états de rapprochements bancaires par un agent autre que celui qui tient la comptabilité des différentes banques de l'entreprise.

Les moyens techniques appropriés sont des procédés automatisés de contrôle permettant d'éviter ou de minimiser les risques tout en écartant l'intervention des hommes.

IV-3 Le principe de permanence

Le système de contrôle interne d'une entreprise doit être sécurisé de telle sorte qu'il vive aussi longtemps que l'entreprise elle-même.

IV-4 Le principe d'universalité

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise en tout temps et en tout lieu. Aucune personne quelle que soit sa catégorie professionnelle et aucun domaine de l'entreprise, ne sont l'objet d'exemption pour l'application de contrôle interne. Le contrôle interne est donc l'affaire de tous et de chacun au sein de l'entreprise.

IV-5 Le principe d'indépendance

Ce principe signifie que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre quels que soient les moyens et les procédures de l'entreprise. En d'autres termes, peu importe les moyens utilisés pour l'obtention et le traitement des informations financières ; les objectifs du contrôle en l'occurrence la qualité de l'information, doivent être atteints.

IV-6 Le principe d'information

L'objectif du contrôle interne ici est de permettre la production de la bonne information. L'information pour être bonne, doit obéir à certains critères : la pertinence, l'utilité, l'objectivité, la communicabilité et la vérifiabilité.

IV-7 Le principe d'harmonie

Ce principe signifie que le contrôle interne est en harmonie avec les caractéristiques et l'environnement de l'entreprise. En effet, le contrôle interne doit être adapté au fonctionnement de l'entreprise, aux sécurités recherchées et aux coûts des contrôles qu'il occasionnerait.

IV-8 Le principe de la compétence du personnel

Quelle que soit la bonne qualité d'un système de contrôle interne, si le personnel qui est chargé de son animation ne dispose pas des compétences nécessaires, il ne donnera pas les résultats escomptés. Ce principe représente un critère essentiel car la fiabilité du système dépend étroitement du niveau de compétence et d'intégrité du personnel.

Aussi, la compétence du personnel peut être améliorée par :

- Une politique adéquate de recrutement ;
- Une formation continue appropriée ;
- Un suivi régulier effectué par les supérieurs hiérarchiques et ;
- Une bonne politique de motivation (rémunération ; sécurité d'emploi, politique équitable d'avancement etc.)

V.-.CONTROLE INTERNE ET AUDIT EXTERNE

L'audit de façon générale est un examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise.

L'audit externe assimilé à l'audit financier dans le cadre de notre étude, est l'examen auquel procède un professionnel indépendant et externe à l'entreprise en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes annuels.

L'auditeur externe, pour fonder son opinion sur les comptes annuels ne peut se cantonner aux chiffres ; il lui faut connaître l'entreprise et son système d'information. Il est donc amené à analyser le contrôle interne mis en place par l'entreprise dans le cadre de ses diligences.

VI.-UTILITE DU CONTROLE INTERNE

Pour BENEDICT & KERAVEL (1996 : 15), un bon système de contrôle interne mis en place dans une entreprise et correctement appliqué par tous les membres du personnel et le management, permet de s'assurer :

- que toutes les opérations de l'entreprise devant faire l'objet d'un enregistrement comptable sont comptabilisées effectivement (exhaustivité des enregistrements) ;
 - que tous les enregistrements comptables sont la traduction correcte d'opérations réelles (réalité des enregistrements) ;
 - que tous les actifs de l'entreprise sont sauvegardés ;
 - qu'une même opération est toujours traduite de la même manière ;
 - que les documents justificatifs produits par l'entreprise sont probants ;
- que les opérations sont exécutées conformément aux décisions de la Direction.

VII - LES LIMITES DU CONTROLE INTERNE

« Tout système de contrôle interne, aussi bien conçu et appliqué soit-il, ne peut fournir au plus qu'une assurance raisonnable au management et au conseil d'administration quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise¹ ».

Le contrôle interne n'est donc pas la solution à tous les maux de l'entreprise. Il est sujet à des limitations inhérentes qui peuvent être par exemples des erreurs dans la prise de certaines décisions capitales, des dysfonctionnements du système dus à des

¹ Coopers & Lybrand et IFACI : Nouvelle pratique du contrôle interne P 108

défaillances humaines, des collusions entre deux ou plusieurs membres du personnel dans le but de frauder tout en contournant les contrôles, le comportement hostile aux contrôles de certains dirigeants en « violant » ainsi les procédures, les coûts des contrôles.

En ce qui concerne ce dernier élément, l'on ne doit mettre en place que des systèmes de contrôle dont les coûts sont inférieurs aux avantages attendus.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE II : DEMARCHE GENERALE DE L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

L'objectif que poursuit le commissaire aux comptes ou l'auditeur en évaluant le contrôle interne, est de déterminer dans quelle mesure il pourra s'y appuyer pour définir la nature, l'étendue et le calendrier des travaux portant sur le contrôle des comptes. Il s'agit pour lui d'obtenir l'assurance que les mécanismes d'auto-contrôle sont efficaces dans l'entreprise et que les risques de fraudes ou d'édiction d'états financiers non réguliers et sincères sont minimes.

Notons que l'évaluation du contrôle interne peut être faite sur la base des fonctions dans le cadre d'un audit opérationnel et sur la base des cycles d'activité dans le cadre d'un audit financier.

Par cycle d'activité, on peut entendre des opérations économiques ayant un impact sur l'entreprise et qui peuvent être logiquement réparties en ensembles qui se définissent comme étant le cheminement suivi par un flux de transactions depuis son berceau jusqu'à sa formalisation finale. Toutefois, l'auditeur n'est pas tenu d'effectuer un examen et une évaluation de tous les systèmes (cycles). Il ne s'intéressera qu'aux systèmes revêtant une importance capitale pour l'entreprise en raison des opérations qui y sont traitées et de leur incidence sur les états financiers. Il mettra également un accent particulier sur les systèmes pouvant lui permettre de gagner en efficacité en limitant les contrôles directs des comptes.

La démarche est établie de la façon suivante :

I – PRISE DE CONNAISSANCE DU SYSTEME

La phase de prise de connaissance de contrôle interne doit permettre à l'auditeur d'acquérir une bonne compréhension du circuit de traitement (manuel ou informatique) de l'information, depuis l'initiation d'une opération jusqu'à sa traduction dans les comptes annuels de l'entreprise. Pour réaliser cette phase, l'auditeur :

- conduit des entretiens avec les responsables des services concernés ;
- analyse, s'il existe, le manuel des procédures de contrôle interne de l'entreprise ;
- prend connaissance, si aucun problème de confidentialité ne se pose, des dossiers des auditeurs précédents (Armand DAYAN, volume 1, 1999).

A partir des informations recueillies, l'auditeur procédera éventuellement à une première sélection des systèmes sur lesquels il pourrait être efficace ou économique de s'appuyer au cours de ses travaux.

II – DESCRIPTION DU SYSTEME

La description du système consiste à décrire les procédures étudiées afin de comprendre leur fonctionnement. Pour ce faire, l'auditeur peut utiliser trois techniques différentes (BENEDICT & KERAVEL, 1996) :

- 1-l'interview ;
- 2-les questionnaires descriptifs et les guides opératoires ;
- 3-les diagrammes de circulation.

L'interview consiste à se faire décrire la procédure en vigueur sans utiliser le moindre support. C'est la technique de prise de connaissance la plus informelle.

Les questionnaires descriptifs servent à décrire les procédures. Ils se caractérisent

par des questionnaires ouverts, qui entraînent nécessairement des observations détaillées.

Les guides opératoires sont semblables aux questionnaires descriptifs à la différence près qu'ils ne se présentent pas sous forme de questions. Ils permettent de préparer les questionnaires.

Les diagrammes de circulation (voir chapitre suivant).

III – VERIFICATION DE L'EXISTENCE DU SYSTEME

(Tests de conformité)

Les tests ont pour objectif de s'assurer que la procédure décrite est bien conforme à la réalité. Il s'agit de sélectionner un nombre limité de transactions et de les suivre dans le circuit du « berceau au tombeau. »

IV – EVALUATION PRELIMINAIRE DES PROCEDURES

Cette première évaluation du système constitue une phase très importante de la démarche. En effet, dans cette étape, l'auditeur se fait une opinion sur la qualité des procédures de l'entreprise. L'évaluation permet donc d'identifier les forces et les faiblesses de conception des procédures.

Les faiblesses vont être prises en compte dans le programme de contrôle des comptes qui pourrait être remanié selon que ces défaillances ont une incidence ou non sur les comptes.

L'auditeur fera par la suite des recommandations pertinentes pour pallier ces insuffisances. Les forces quant à elles, feront l'objet de tests de permanence.

V – CONTROLE DE L'APPLICATION PERMANENTE DES PROCEDURES (Tests de permanence)

Le contrôle de l'application des procédures consiste à vérifier que les points forts théoriques identifiés sont appliqués dans la réalité, et ce, de façon permanente.

Ces tests de permanence pourraient également mettre en évidence des points faibles (tests révélateurs).

Au terme de ces tests, intervient l'évaluation définitive.

VI – EVALUATION DEFINITIVE DES PROCEDURES

Elle fait la synthèse de toutes les faiblesses décelées sur la base des différents contrôles effectués.

A ce stade, l'auditeur doit évaluer l'impact de ces faiblesses sur les comptes annuels. Il pourra par conséquent décider de la confiance qu'il va réellement accorder au contrôle interne au terme de cette étape.

VII – ANALYSE DES FAIBLESSES

L'évaluation du contrôle interne serait inutile si elle n'est pas accompagnée d'une analyse approfondie des faiblesses décelées. Cette partie nous paraît donc essentielle.

L'analyse concerne les faiblesses de conception et de fonctionnement du système. Ces faiblesses peuvent entraîner des anomalies qu'il convient d'analyser de façon approfondie en fonction :

- de leurs causes ;
- de leurs formes et

- de leurs conséquences.

Cette analyse approfondie permet à l'auditeur de faire une appréciation « qualitative » des risques et de suggérer des actions correctives. Toute fois, elle ne permet pas de conclure sur leur incidence monétaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE III :

LES OUTILS D'ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE

L'auditeur dispose de plusieurs outils pour évaluer un système de contrôle interne. Nous avons choisi d'exposer quelques-uns d'entre eux à savoir :

I - LA DESCRIPTION NARRATIVE

Elle consiste à transcrire à partir d'un entretien avec les membres du personnel concerné ou par l'intermédiaire des manuels ou instructions écrites utilisés par l'entreprise, les procédures existantes et les contrôles établis.

II - LE DIAGRAMME DE CIRCULATION (ou Flow-shart)

Le diagramme de circulation tout comme la description narrative, est un instrument de description des procédures. Il permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports.

La méthode schématise toutes les opérations. Ainsi chaque opération est matérialisée par un symbole différent : création de document, archivage, destruction, sortie du circuit...

La circulation quant à elle, est indiquée par des flèches qui traversent les entités concernées.

Le flow-shart a pour objectifs de :

- mettre en évidence les aspects importants du contrôle interne ;

- servir de base pour les tests de conformité.

III - LE QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE

Il a pour but de permettre d'apprécier la qualité du dispositif de contrôle interne en place et aussi de faire un diagnostic.

Le questionnaire de contrôle interne est constitué d'une liste exhaustive de tous les contrôles clés (sous forme d'interrogations) qui doivent être opérés pour assurer la fiabilité des procédures. Les réponses aux questions peuvent être soit positives, soit négatives.

De façon théorique, les réponses positives ou affirmatives correspondent à des forces et les réponses négatives indiquent des faiblesses. Le questionnaire est bâti autour des objectifs précis de contrôle interne.

IV - LA GRILLE DE SEPARATION DES FONCTIONS

C'est un tableau à double entrée mettant en évidence la répartition du travail. Elle comporte le découpage unitaire de toutes les opérations relatives à la fonction ou au processus faisant l'objet de l'étude.

La grille de séparation des fonctions ou grille d'analyse des tâches permet de repérer les cumuls de fonctions.

DEUXIEME PARTIE :

**CONTROLE INTERNE
DU PAA :**

**DIAGNOSTIQUE &
RECOMMANDATIONS**

INTRODUCTION

Dans cette deuxième partie, nous mettons en œuvre de façon pratique la méthodologie de l'évaluation du contrôle interne.

La démarche a été appliquée au cas du Port Autonome d'Abidjan.

Nous faisons d'abord une présentation brève de la société, ensuite nous évaluons son dispositif de contrôle interne par le biais du cycle achats fournisseurs et enfin, nous faisons l'analyse des faiblesses décelées suivie des recommandations pour améliorer les performances du système.

CHAPITRE 1 :
PRESENTATION DE LA SOCIETE ET APPROCHE
METHODOLOGIQUE

L'objet de ce chapitre est de faire une présentation brève et suffisante de la société qui a été soumise à la mission de commissariat aux comptes.

I- Forme

Le Port Autonome d'Abidjan (PAA) est une société d'Etat dont le capital est détenu à 100% par l'Etat ivoirien. A ce titre, il peut bénéficier du soutien financier de l'Etat ivoirien pour la réalisation de certains travaux.

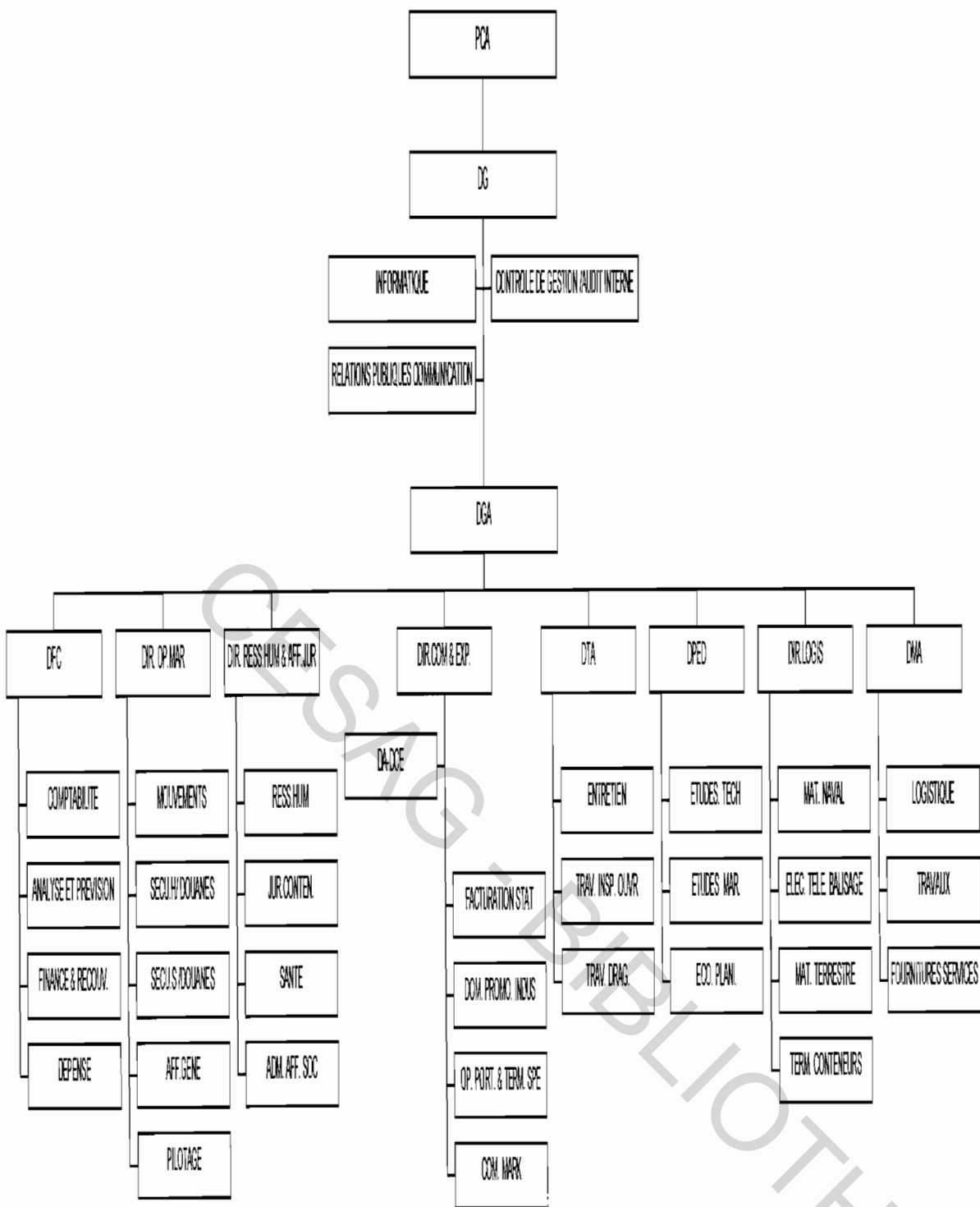
La gestion du port relève d'un conseil d'administration avec un président. La responsabilité de la gestion courante est confiée à un directeur Général.

La composition du conseil d'Administration est la suivante :

- Présidence
- Primature
- Ministère de l'équipement et des transports
- Ministère de l'économie et des finances
- Ministère du Commerce et de l'industrie
- Direction Générale de la douane
- Fédération maritime de Côte d'Ivoire (FEDERMAR)
- Office Ivoirien des Chargeurs (OIC)

L'organigramme de la société se présente comme suit :

ORGANIGRAMME DU PAA



Source : Manuel de procédures du PAA

LEGENDE DE L'ORGANIGRAMME

PCA : Président du Conseil d'Administration

DG : Directeur Général

DGA : Directeur Général Adjoint

DFC : Direction des Finances et de la Comptabilité

DR.OP.MAR : Direction des Opérations Maritimes et Sécurité

DR. RESS. HUM. & AFF. JUR : Direction des Ressources Humaines et des Affaires Juridiques

DIR. COM & EXP : Direction Commerciale et de l'Exploitation*

DTA : Direction des Travaux et de l'Aménagement

DPED : Direction Programmation Etudes et Développement

DIR. LOGIS : Direction de la Logistique

DMA : Direction des Marchés et des Approvisionnements

SECU. H/DOUANE : Département Sécurité hors Douane

SECU. S/DOUANE : Département Sécurité Sous Douane

AFF. GENE : Département Affaires Générales

RESS. HUM : Département Ressources Humaines

JUR.CONTEN : Département Juridique et contentieux

ADM. AFF. SOC : Département Administration et Affaires Sociales

DOM.PROMO.INDUS : Département Domaines et Promotion Industrielles

OP. PORT.&TERM.SPE : Département Opérations Portuaires et Terminaux Spécialisés

COM. MARK : Département Commercial et Marketing

TRAV. INSP. OUVR : Département Travaux et Inspection Ouvrages

TRAV.DRAG : Département Travaux Dragages

ECO.PLAN : Département Economiques et Planification

MAT. NAVAL : Département Matériel Naval

ELEC. TELE. BALISAGE : Département Electricité, Télécommunication et

Balisage

MAL. TERRESTRE : Département Matériel Terrestre

TERM.CONTENEURS : Département Terminal à Conteneurs

CESAG - BIBLIOTHEQUE

II - Activités

Le PAA a pour objet essentiel :

- L'exploitation et l'entretien des installations portuaires ;
- La réalisation de toutes les opérations d'exploitation rattachée aux activités portuaires, notamment le remorquage, l'acconage, l'entreposage, la manutention, avec la possibilité de les concéder à des sociétés nationales privées ou d'économie mixte.

Toutes les sociétés appelées à exercer ces opérations y compris celles de transit, d'avitaillement et de consignation doivent préalablement recevoir l'avis favorable du Port Autonome d'Abidjan avant tout agrément par les services compétents.

Pour la réalisation de ses objectifs, le PAA peut créer et aménager des zones industrielles portuaires nouvelles ou participer à une telle création ou à un tel aménagement.

Pour les grands travaux d'entretien des infrastructures de base, de création, d'extension ou de renouvellement d'ouvrages importants, les ministres de tutelle peuvent proposer la prise en charge par l'Etat d'une partie ou de la totalité de leur financement.

III – Approche méthodologique

Pour l'évaluation du dispositif de contrôle interne du PAA, nous nous engageons à étudier essentiellement les procédures par le cycle achats fournisseurs.

Notons que l'évaluation d'un système de contrôle interne dans le cadre d'un audit financier porte sur les cycles les plus significatifs. Cependant, nous choisissons de limiter notre étude à un seul cycle car nous ne pouvions à nous seuls couvrir tous les cycles sélectionnés, faute de temps matériel.

Le choix d'étudier uniquement le cycle achats fournisseurs, limite notre modèle d'analyse au cadre d'analyse prenant en compte seulement l'aspect « procédures » des activités de contrôle.

Pour la réalisation de cette étude, nous suivrons la méthodologie suivante :

* Une prise de connaissance des procédures de la société à travers une consultation du manuel des procédures, des entretiens avec les différents services intervenant dans le cycle. Cette phase n'est possible qu'après avoir sélectionné le cycle achats fournisseurs comme étant significatif au regard de la fréquence des opérations s'y rattachant et du volume des transactions.

* Sur la base des informations obtenues sur ce cycle, nous procéderons à des tests de conformité pour nous assurer de la réalité de la procédure telle que consignée dans le manuel. Ces tests vont porter sur un nombre assez limité de catégories d'opérations (3), couvrant ainsi l'essentiel des différents types d'achats.

* Une première évaluation par le biais des questionnaires de contrôle interne et la grille de séparation des tâches sera faite. Elle permettra de déceler les forces et les faiblesses liées au système en place.

* Afin de nous assurer de l'application effective et permanente des forces identifiées plus haut, nous allons procéder à des tests de permanence. Ceux ci vont porter sur un éventail beaucoup plus large d'opérations de manière à couvrir l'exercice comptable écoulé.

* L'évaluation définitive sera faite.

Les points faibles identifiés (faiblesses de conception du système et forces non appliquées) feront l'objet d'une analyse approfondie en fonction de leurs sources, de leurs causes et de leurs conséquences. Cette analyse débouchera sur :

- l'adaptation du programme de contrôle des comptes à la fiabilité du contrôle interne ;
- des recommandations dans le but d'améliorer les performances du système.

III-1 Méthode de collecte et d'analyse des données

Etant dans l'impossibilité de vérifier toutes les informations liées à ce cycle et pour couvrir efficacement l'exercice comptable écoulé, objet de la présente mission d'audit légal, nous avons adopté une procédure d'échantillonnage et choisis des outils de collecte des données adéquats.

III.1.1 Procédure d'échantillonnage et de collecte des données

Pour tester la fiabilité des procédures d'achats fournisseurs, nous avons collecté les informations essentiellement auprès des trois départements de la Direction des marchés et des approvisionnements. Ces trois départements (Travaux, logistiques, Fournitures & Services) sont assez représentatifs dans la mesure où tous les achats sont centralisés par leur direction de tutelle (DMA).

La collecte des données a été faite par la recherche des pièces probantes pour

valider les différents tests, et par administration directe des questionnaires.

III.1.2 Les outils de collecte de données

Nous avons utilisé les outils suivants dans le cadre de notre étude :

III.1.2.1 L'analyse documentaire

Nous avons consulté le manuel des procédures de la société.

Nous avons également revu des dossiers de travail et des rapports sur le contrôle interne de certains exercices antérieurs.

III.1.2.2 Les questionnaires de contrôles interne

Des questionnaires de contrôle interne ont été utilisés. Il s'agit pour l'essentiel des questionnaires fermés c'est à dire conçus de telle sorte que les réponses aux différentes question se font par « oui » ou par « non ».

III.1.2.3 La grille d'analyse des tâches

Nous avons aussi utilisé une grille d'analyse des tâches liées à la fonction achats.

III.1.2 Le traitement et l'analyse des données

Le traitement et l'analyse des données ont aboutit à l'établissement de la feuille d'analyse des faiblesses (annexe 3). Cette feuille fait la synthèse de toutes les faiblesses décelées. Elle met en évidence les risques liés à chaque faiblesse, son incidence sur les comptes annuels et son impact sur le contrôle des comptes.

CHAPITRE II :

EVALUATION DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE

Le présent chapitre présente l'aspect pratique de l'évaluation du système de contrôle interne du PAA.

I - ENVIRONNEMENT DE CONTROLE

L'environnement de contrôle constitue le « milieu » dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités en matière de contrôle. Il sert de base pour les autres éléments du contrôle interne. (COOPERS & LYBRAND et IFACI, 1996).

Ces auteurs vont plus loin en soutenant que l'environnement de contrôle est un élément très important de la culture d'une entreprise puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle. Il constitue également le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne. Il peut être influencé par certains facteurs en l'occurrence :

- 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 ;
- L'intérêt manifesté par le conseil d'administration et sa capacité à indiquer clairement les objectifs.

En ce qui concerne l'environnement de contrôle du PAA, nous avons pu repérer quelques éléments favorables et défavorables.

I -1 Eléments favorables

Pour assurer la bonne gestion de ses activités, le PAA est doté des structures autonomes de contrôle de gestion et d'audit interne rattachées directement à la Direction Générale

La structure organisationnelle de la société prévoit un conseil d'administration qui est l'un des premiers garants du système de contrôle interne.

- L'audit interne veille à l'application des procédures, disons que le PAA dispose désormais d'un manuel de procédures dont la mise en œuvre a commencé il y a quelques semaines.
- Tous les achats sont centralisés au niveau de la direction des marchés et des approvisionnements
- L'existence de co-commissariat aux comptes depuis 1993 pour la certification des états financiers contribue à la fiabilisation de l'information financière. Ce co-commissariat est assuré par les cabinets UNICONSEIL dont nous faisons partie de l'équipe et NOUVELLE SOCOGEC sis à Abidjan Plateau.
- L'existence d'un cabinet d'assistance comptable (SOGECOM) depuis plus d'une année au sein du PAA, pour une mission contractuelle, assure le conseil en matière financière et comptable

I -2 Eléments défavorables

A côté de ces éléments contribuant à fortifier le système de contrôle interne, nous avons d'autres éléments contraires ou négatifs. A titre illustratif, nous pouvons citer :

- La situation sociale, politique et économique du pays à laquelle celle du

PAA est intimement liée.

Notons bien que cette situation ne constitue un élément défavorable que lorsqu'elle est instable. Si par contre elle est bonne et stable, évidemment cela produirait des effets positifs.

- Le département de la comptabilité est moins étoffé en personnel pour une grosse structure pareille. La conséquence est que les états financiers ne sont pas prêts à temps pour les missions de commissariat aux comptes.

II- DESCRIPTION DES PROCEDURES

Le cycle achats fournisseurs concerne tous les achats, à savoir achats de fournitures et services, fournitures industrielles, travaux etc.

II -1 DEMANDE D'ACHAT

Les achats sont effectués sur demande spécifique d'un utilisateur ou pour le réapprovisionnement des stocks gérés par les magasins.

Le besoin d'achat de biens non gérés comme des stocks ou le besoin d'achat de services est exprimé par le service utilisateur pour l'émission d'une demande d'achat (DA), établie par le comptable de la direction sectorielle à transmettre à la Direction des Marchés et des approvisionnements (DMA).

- 1- Le comptable de la Direction sectorielle établit la demande d'achat en collaboration avec le demandeur et fait approuver par les responsables suivants :

- Le chef de service
- Le chef de département
- Le Directeur sectoriel ou un mandataire

La DA est transmise à la Direction des Marchés et des Approvisionnements.

- 2- La Direction de la DMA analyse la DA et la transmet au service budget de la DMA
- 3- Le service budget de la DMA enregistre la DA dans un registre et fait les vérifications suivantes :
 - Conformité des signatures avec les spécimens
 - L'objet demandé est inscrit au budget
 - Imputation budgétaire auprès du département dépenses et dotation budgétaire suffisante

Après ces vérifications, deux (2) cas peuvent se présenter :

1^{er} Cas : La DA ne peut être traitée

- a-Le service budget établit une fiche de rejet de la DA avec les motifs du rejet et transmet au DMA.
- b-Le Directeur de la DMA vise la fiche et la retourne au service budget.
- c-Le service budget transmet la DA non traitée et la fiche de rejet au directeur sectoriel du demandeur.

2^e Cas : La DA peut être traitée, la procédure normale est suivie.

Le service budget transmet la DA au chef de département concerné pour traitement ;

4-Le département achats consulte au moins trois (3) fournisseurs figurant dans le fichier constitué avec l'aide des services techniques (fournisseurs agréés) et transmet les offres au chef de département.

5-Le chef de département après analyse des offres, vise le devis ou pro

forma, établit une fiche de mise en concurrence, joint à la DA toutes les propositions reçues et transmet l'ensemble des documents au Directeur de la DMA.

6-Le Directeur de la DMA analyse et donne son accord par un visa sur la fiche de mise en concurrence et la facture pro forma ou le devis retenu.

Le Directeur transmet la DA à l'agent chargé de l'émission des bons de commande avec la pro forma et les devis retenus.

II-2 BON DE COMMANDE

Tous les achats doivent être effectués après l'émission des bons de commande.

1-L'agent chargé de l'édition des bons de commande vérifie les signatures portées sur la DA et fait un rapprochement avec la pro forma.

Il effectue le traitement informatique et fait l'édition des bons de commande en cinq (5) exemplaires et les transmet aux signataires accompagnés de la DA et la fiche de mise en concurrence.

2- Après la signature des bons, il effectue les tâches suivantes :

- Indique le lieu de livraison sur les exemplaires de bons de commande.
- Note le numéro du bon de commande sur la DA.
- Classe la liasse facture pro forma, fiche de mise en concurrence et l'original de DA à l'exemplaire du bon de commande.
- Enregistre les bons de commande notés « original » et « fournisseur » et les transmet au fournisseur.
- Transmet un exemplaire de la DA et le bon de commande marqué

« magasin » et une copie de la pro forma au magasin qui va réceptionner l'article ou la direction qui bénéficiera des travaux ou services.

- Une copie du bon est transmise au département dépenses de la Direction Financière et Comptable (DFC).

3-Le responsable du magasin vérifie la conformité des documents et classe les trois (3) documents en attendant la livraison.

NB : Les limites d'autorisation pour les signatures sont :

* Les bons de commande dont le montant est inférieur à 5 millions de francs CFA, les signatures suivantes sont autorisées :

- DMA }
- DFC } pour les dépenses de fonctionnement

* Les bons de commande dont le montant est égal ou supérieur à 5 millions de francs CFA, les signatures suivantes sont autorisées :

- DMA }
- DFC } pour les dépenses de fonctionnement
- DG }

* Les bons de commande pour les dépenses d'investissement sont signés systématiquement et quelque soit le montant par le :

- DMA
- DFC
- DG

II -3 RECEPTION DE L'ARTICLE

Toutes les commandes sont réceptionnées par le responsable du magasin en présence d'un superviseur (agent désigné par la DMA pour assister à la réception des articles).

1- Le responsable du magasin réceptionne les livraisons accompagnées des bons de livraison (BL) du fournisseur en 3 exemplaires. Il fait les vérifications et appose un cachet et signe le BL avec le superviseur. Les BL sont transmis comme suit :

- 1 exemplaire chez lui
- 1 exemplaire au demandeur
- 1 exemplaire à la cellule dépenses de la DFC

2- Le demandeur apure le dossier commande et procède à la mise à jour du registre des commandes si la livraison est totale et conforme.

3- Le responsable du magasin transmet au magasinier une copie du BL des marchandises réceptionnées.

4- Le magasinier enregistre l'entrée dans le registre des entrées et effectue la mise à jour de la fiche de stocks. Il conserve un exemplaire du BL.

II-4 RECEPTION ET CONTROLE DES FACTURES FOURNISSEURS

Toutes les factures sont réceptionnées à la section certification du département dépenses de la DFC.

1- Les fournisseurs transmettent l'original de la facture, du BC et du BL à la section certification.

2- La section certification vérifie la concordance des documents et appose un cachet indiquant la date d'arrivée et un numéro interne d'ordre et effectue les tâches suivantes :

- Appose le cachet « original » sur l'original de la facture et le cachet « copie » sur les autres ;

- Saisit dans l'interface la date de dépôt et le numéro de la facture
- Transmet la facture et les justificatifs au chef de la cellule des dépenses Engagée de la DFC

3- Le chef de la cellule dépenses engagées effectue des contrôles (addition, TVA etc.) et transmet l'ensemble des factures au chef de département des dépenses pour transmission à la comptabilité générale (section fournisseurs).

II-5 TRAITEMENT COMPTABLE DES FACTURES FOURNISSEURS

1-Le chef section comptabilité fournisseurs, après des contrôles procède à l'enregistrement comptable dans le système SAARI, en indiquant les éléments suivants sur la facture :

- Numéro du journal
 - Numéro du brouillard
 - Numéro de compte
- } à l'aide d'un cachet d'imputation et de saisie.

2- Après la saisie, il édite un brouillard qu'il transmet au chef de service comptabilité générale avec les pièces.

3- Le chef de service comptabilité générale fait des contrôles et vise l'original et les exemplaires des factures et retourne l'ensemble des documents au chef de section fournisseurs.

4- Le chef de section fournisseurs édite le bordereau de saisie définitif en deux (2) exemplaires et transmet un exemplaire de chaque document (facture, bordereau....) au chef de service comptabilité analytique de gestion.

5- Le chef de service comptabilité analytique procède à la ventilation analytique en fonction de la nature de l'achat :

- S'il s'agit d'une dépense de fonctionnement, transmet les factures au

chef de section dépenses engagées après traitement ;

- S'il s'agit d'une immobilisation, affecte à l'immobilisation le code analytique du service utilisateur.

Il établit une fiche d'immobilisation en deux (2) exemplaires et transmet les factures et la liasse des documents au chef de service Gestion du patrimoine.

II-6 PAIEMENT DES FACTURES FOURNISSEURS

1- Le chef de section des dépenses engagées de la DFC s'assure que toutes les factures portent le visa ou la signature du chef de service comptabilité générale ; vérifie que le BC, le BL ou l'attestation de service fait sont joints à la facture. Appose le cachet « Bon à Payer » uniquement sur l'original de la facture. Il transmet ensuite les factures au chef de département Dépenses pour son visa. Ce dernier, après avoir visé, les transmet au chef de service Trésorerie

2-Le chef de service Trésorerie reçoit les factures portant la mention « Bon à Payer », les enregistre dans un registre et les classe par date d'échéance dans l'attente de leur règlement.

NB - Le délai de règlement des fournisseurs est de 60 jours fin du mois à compter de la date de réception de la facture à la DFC.

Toutefois, ce délai ne concerne pas certaines catégories de factures : SODECI, CIE, COTE D'IVOIRE TELECOM...

3-Le chef de service Trésorerie, à l'échéance, prend contact avec le Directeur des Finances et de la Comptabilité pour la ventilation des règlements sur les banques et le mode de règlement (chèque ou virement). Il prépare les moyens de paiement, les

visé et les transmet au DFC accompagnés des factures, BC ou BL ou attestation de service fait.

4-Le Directeur des Finances et de la Comptabilité vérifie que les justificatifs du règlement sont joints et signe les chèques, les lettres chèques ou les virements. Il transmet ensuite le parapheur contenant les moyens de paiement plus les justificatifs au deuxième signataire autorisé.

NB : Les moyens de paiement doivent porter au moins deux signatures.

5- Le chef de Service Trésorerie reçoit le parapheur contenant les chèques ou les ordres de virements envoyés à la signature s'assure qu'ils sont tous revenus et signés, reporte les références du paiement (numéro des chèques, date et ordre de virement) sur les factures réglées.

Après certains travaux tels que la saisie des règlements dans le système informatique, enregistrement des moyens de règlement dans un cahier registre, il tient les chèques à la disposition des fournisseurs et informe les bénéficiaires des ordres de virement sur la situation des ordres de virement en cours ou déjà effectués. Il transmet les factures payées à la section Trésorerie du service comptabilité générale.

II-7 TRAITEMENT COMPTABLE DES REGLEMENTS FOURNISSEURS

La section trésorerie du service comptabilité générale vérifie que les factures payées portent le cachet de la comptabilité fournisseur, les classe par banque et dans l'ordre des numéros de chèque ou de virement et saisit en comptabilité les règlements par date de règlement. Il édite ensuite le brouillard de caisse ou de banque auquel il joint les factures et les transmet au chef de service Comptabilité Générale pour le contrôle.

Il saisit enfin les éventuelles corrections et classe les documents.

II-8 SUIVI DES COMPTES FOURNISSEURS

Le chef de service Comptabilité Générale s'occupe du suivi des comptes fournisseurs. Il analyse la balance auxiliaire détaillée des fournisseurs qu'il fait éditer chaque fin de mois. L'égalité entre les totaux présentés dans la balance et le solde global du compte fournisseurs de la balance générale des comptes doit être contrôlée.

Il effectue un rapprochement, chaque fin de mois et pour chaque fournisseur, du solde de la balance avec le montant des factures en instance de règlement à la date d'émission de la balance et recherche systématiquement les raisons des écarts éventuels entre les deux montants.

Il demande les relevés de factures aux fournisseurs (tous les 3 mois), rapproche les montants annoncés par les fournisseurs avec les montants de la balance auxiliaire. Il recherche et régularise tout écart anormal (factures envoyées par les fournisseurs et non reçues par la comptabilité notamment).

Diagramme de circulation : Demande d'achat

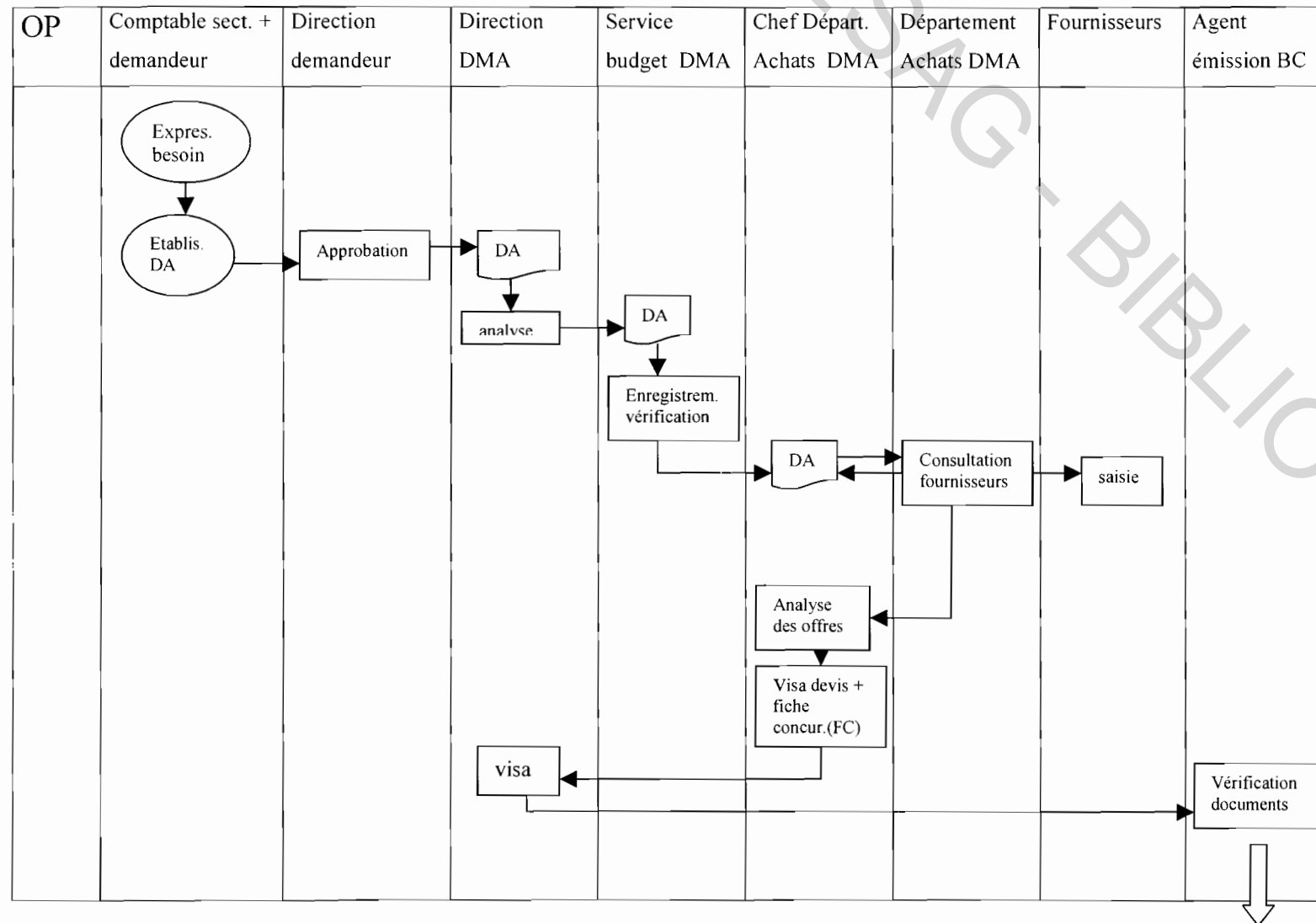


Diagramme de circulation : Bon de commande

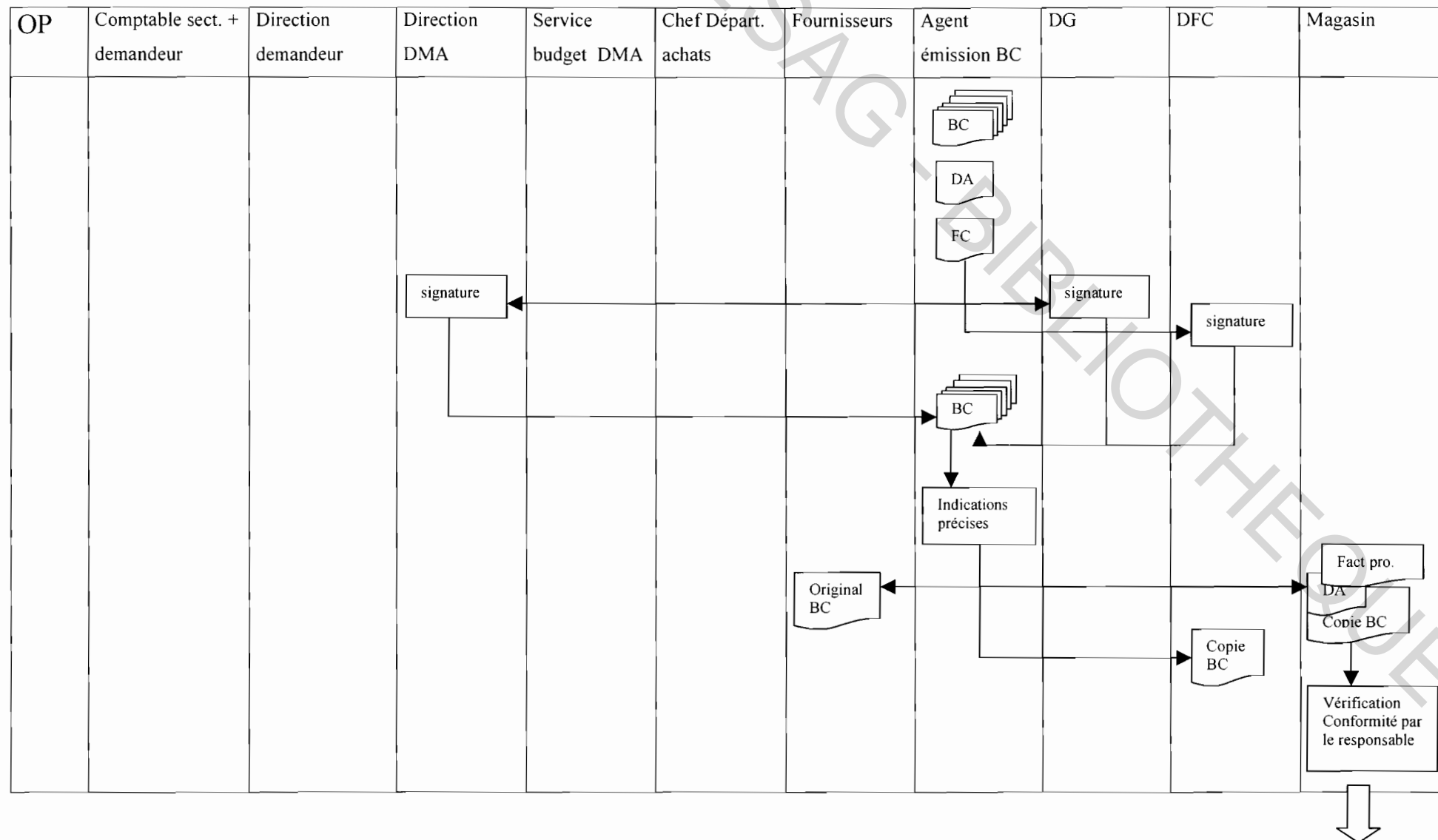


Diagramme de circulation : réception de l'article

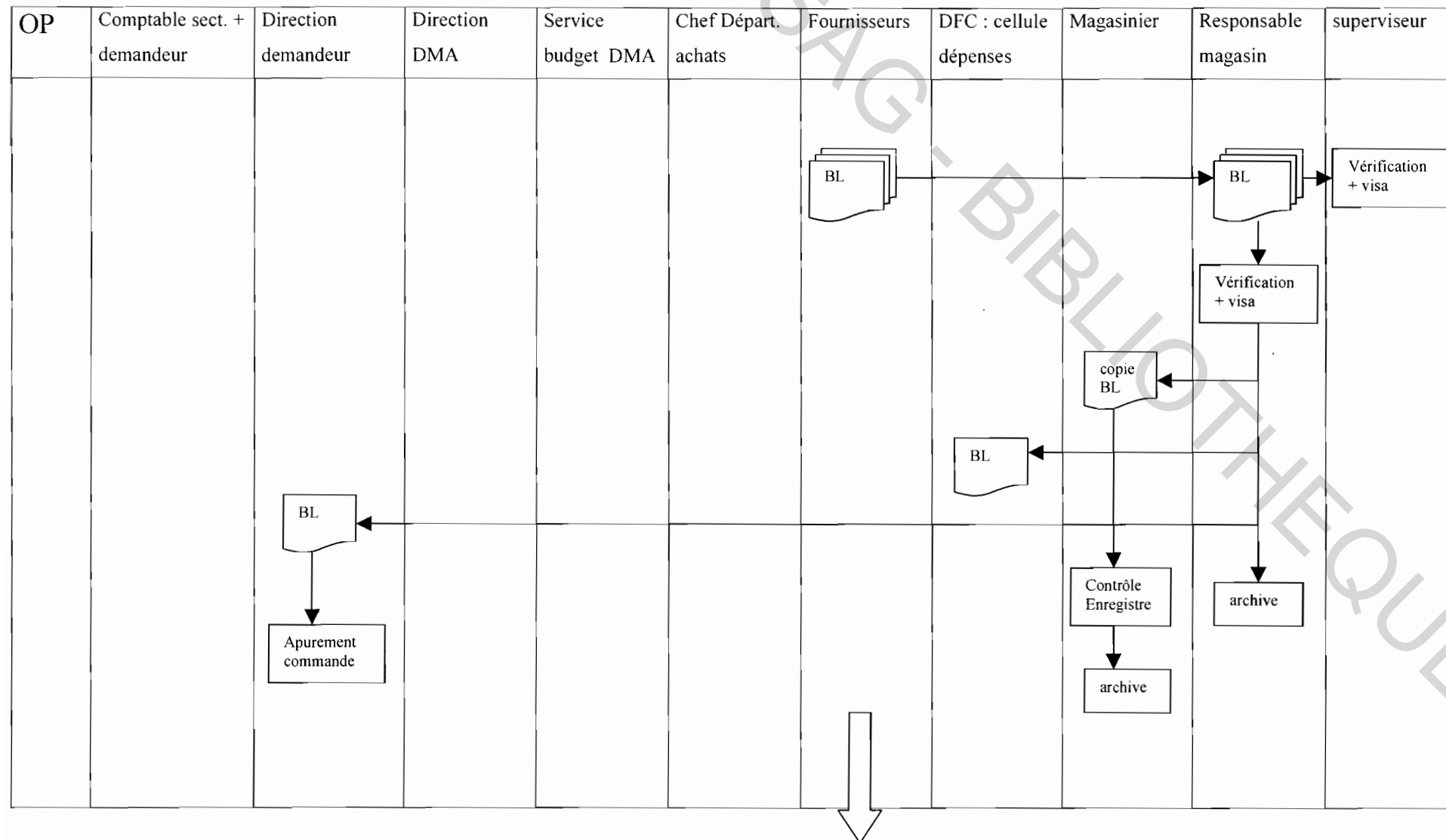


Diagramme de circulation : réception et contrôle des factures fournisseurs

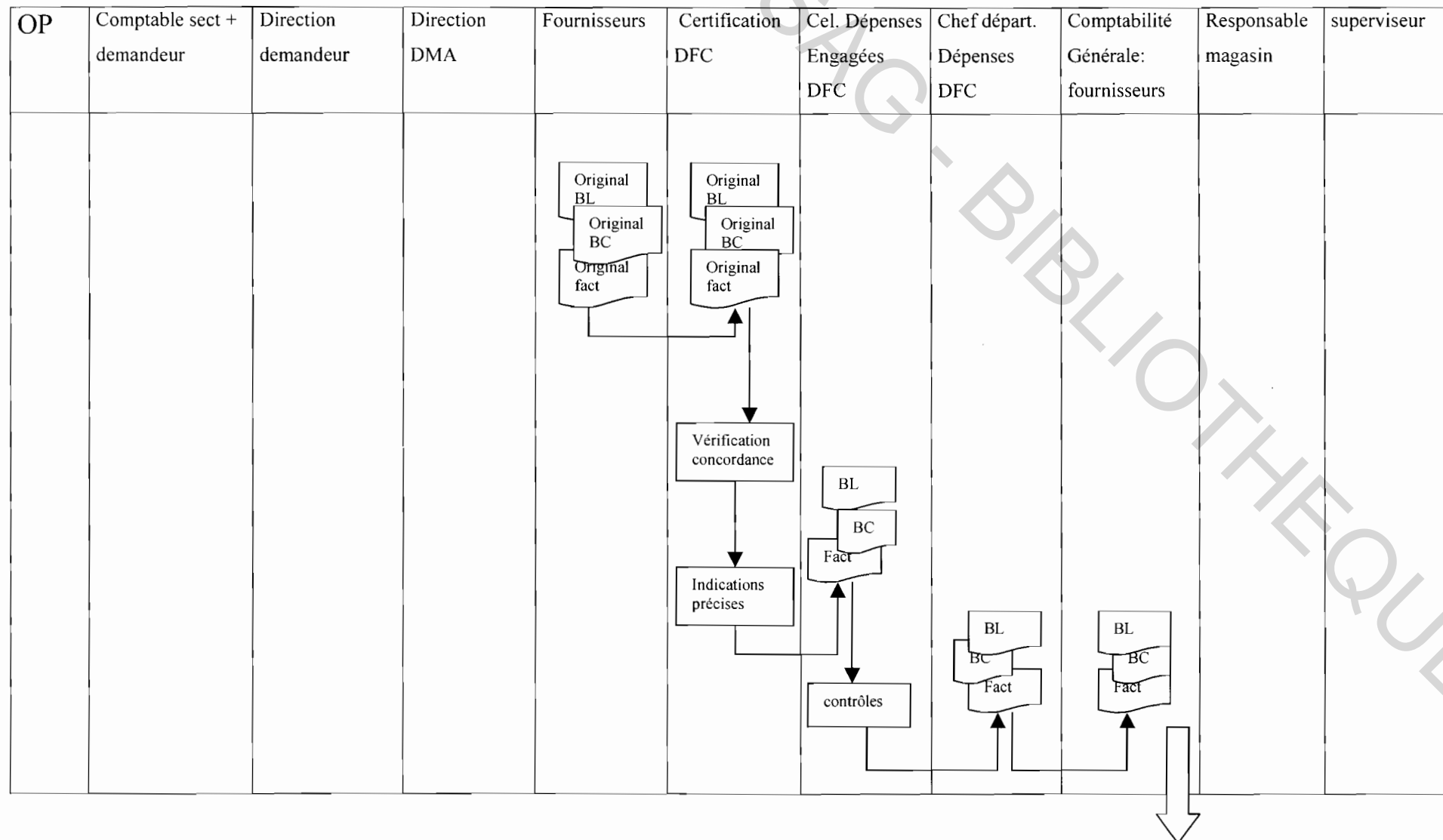


Diagramme de circulation : traitement comptable des factures fournisseurs

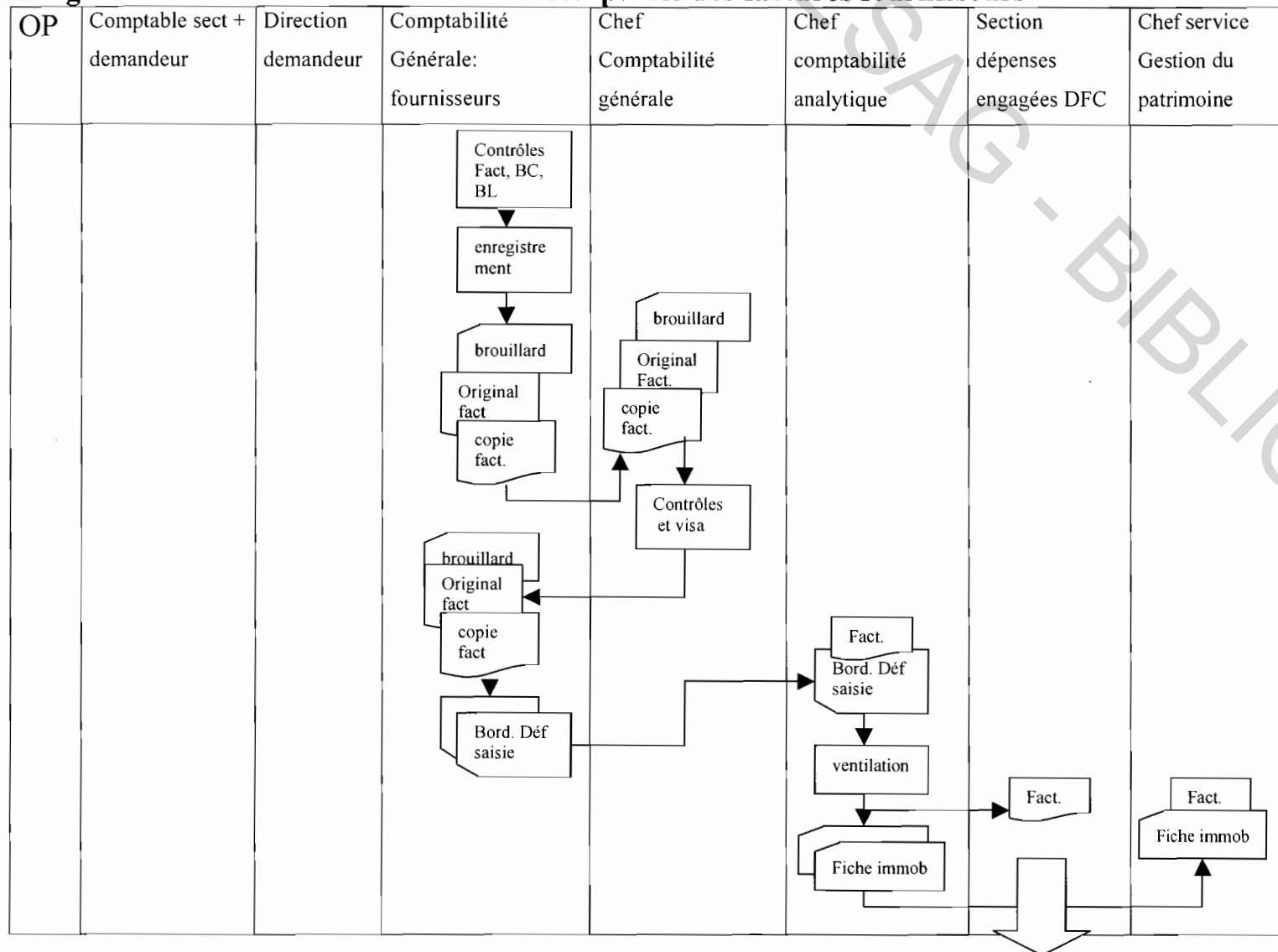
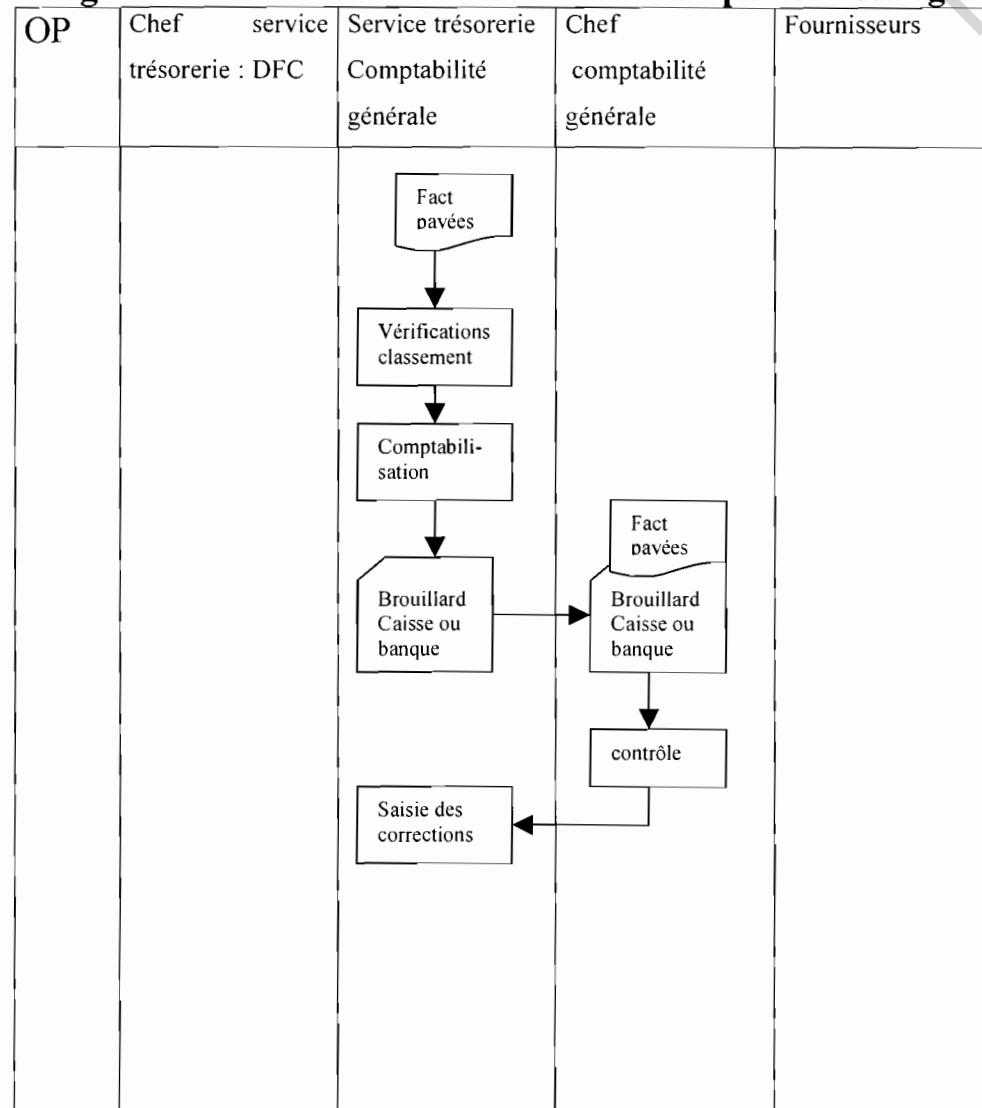


Diagramme de circulation : traitement comptable des règlements



QTSAG - BIBLIOTHEQUE

III - LES TESTS DE CONFORMITE

Après la description des procédures mises en place par la société, nous allons effectuer maintenant des tests de vérification de l'existence du système. L'objectif est de confirmer que le système existe. Nous avons choisi au hasard trois (3) demandes d'achats des départements de la DMA. Nous avons suivi ces transactions depuis leur origine jusqu'à leur dénouement.

Les transactions choisies sont les suivantes :

- DA n°00063 du 11/07/2000 du département travaux de la Direction des Marchés et des approvisionnements (DMA).
- DA n°000265 du 26/04/2000 du département logistique de la DMA.
- DA n°002734 du 22/12/2000 du département fournitures et services de la DMA.

Remarque : Avant la création de la DMA qui centralise tous les achats du PAA, les achats étaient effectués de façon autonome par chaque direction Sectorielle.

La DMA qui a été mise en place dans le premier trimestre de l'exercice 2000, permet ainsi de renforcer le contrôle interne des achats.

Exploitation des tests : Achats fournisseurs

DA		Fiche de mise en concurrence	BC		BL ou attestation de service fait		Nom du Fournisseur	Factures + visas	Cachet d'imputation et saisie
N°	date		N°	date	N°	date			
0663	11/07/00	ok	0794	13/07/00	Attestation	21/12/00	EMC-CIE	Ok	Ok
0265	26/04/00	ok	0296	27/04/00	BL 2011	03/05/00	APACI	Ok	Ok
2042	06/11/00	Non retrouvée 1	2404	06/11/00	BL non retrouvé 2	-	CBI	Non retrouvée 2	Test impossible à effectuer

1 La liasse composée de la DA, BC, fiche de mise en concurrence et le devis

ou la pro forma, des fournisseurs consultés n'est pas complète. En plus, ces documents ne sont pas bien conservés. Ils sont en vrac dans le magasin central du PAA.

La mauvaise conservation pourrait être la cause du manque de cette pièce dans la liasse.

Notons que la référence de la DA est inscrite sur le BC

- ② La liasse composée du BC, facture et le BL ou attestation de service fait n'a pas été retrouvée au service trésorerie de la comptabilité générale, chargé du classement après règlement du fournisseur.

Il s'agit donc d'un problème de conservation des pièces probantes que d'un problème de réalisation des procédures.

Sur les trois (3) opérations testées, il ressort :

- L'exhaustivité des pièces probantes (DA, fiche de mise en concurrence, BC, BL ou attestation de service fait et facture) ;
- L'existence du cachet d'imputation et de saisie sur les factures comptabilisées directement dans le système SAARI 500 ;
- L'existence de numéro d'ordre interne sur les factures reçues par la cellule certification de la DFC ;
- L'existence des points de contrôle tels que visa du chef de service comptabilité générale ;
- Les points ci-dessus 1 et 2 relevés représentent plutôt des problèmes de fonctionnement du système que des problèmes d'existence des procédures.

Conclusion : Les procédures décrites dans le cycle achats fournisseurs sont le reflet de la réalité et les contrôles internes identifiés existent effectivement.

IV -EVALUATION PRELIMINAIRE

Cette évaluation est faite sur la base de la grille de séparation des fonctions et des questionnaires de contrôle interne. Elle permet de dégager les points forts et les points faibles du système.

IV -1 LES POINTS FORTS

* Existence de manuel des procédures administratives et comptables définissant clairement les différentes tâches au niveau de chacune des fonctions de l'entreprise.

* Bonne séparation des fonctions : Les séparations des fonctions sont suffisantes

* L'expression interne des besoins est faite sur des demandes d'achat pré numérotées. Ces demandes d'achat sont transmises au service budget de la DMA pour traitement, après leur approbation elles sont par la suite centralisées par la direction des achats et des approvisionnements.

***Gestion des commandes**

- Il existe des bons de commande pré numérotés, édités par un agent de la DMA. Le respect de la séquence numérique permet de suivre les éventuelles ruptures.
- Tous les bons de commande sont autorisés par le Directeur Général, le Directeur Financier et Comptable et le Directeur des Marchés et des Approvisionnements. Cette autorisation est faite sur la base de la nature de la dépense (Investissement ou fonctionnement) et du montant.

- Les bons de commande établis en cinq (5) exemplaires, sont partagés aux différents niveaux tout en renforçant le système de contrôle interne. Par exemple, un exemplaire du bon de commande est remis systématiquement à la DFC afin de lui permettre d'assurer un contrôle après réception des factures fournisseurs.

*** Gestion des réceptions des marchandises ou services**

- Les réceptions des marchandises ou articles sont matérialisées sur des bordereaux de livraison délivrés par les fournisseurs. Ces documents sont donc distincts des BC. Le réceptionnaire qui est souvent épaulé par un superviseur de la DMA, fait des vérifications et rapprochements avec le BC avant de signer le BL avec le superviseur.
- La réception des services est matérialisée sur l'attestation de services faits, établie par le fournisseur et signée par le bénéficiaire des services.

*** Gestion des factures fournisseurs**

- D'abord, toutes les factures reçues sont enregistrées dans un cahier registre de la section certification du département dépenses de la DFC. C'est cette section, qui est chargée de réceptionner toutes les factures fournisseurs obligatoirement accompagnées du BC et du BL ou l'attestation de service fait signée par le bénéficiaire.
- La section certification vérifie la concordance des documents et appose un cachet sur l'original de la facture, indiquant la date d'arrivée et un numéro interne d'ordre et effectue d'autres tâches telles

que : saisie des factures dans l'interface, cachet « copie » sur les autres factures.....

- Chaque facture fournisseur dispose d'un numéro d'ordre interne permettant de suivre les séquences numériques et de les classer convenablement. Ce numéro est différent de celui du fournisseur. C'est donc ce numéro interne qui est pris en compte.
- Après la section certification, le chef de cellule dépenses engagées effectue également des contrôles (prix, addition, quantité, TVA) des factures avant de les transmettre à la section fournisseurs de la comptabilité Générale.

*** Comptabilisation**

- Le chef section comptabilité « fournisseurs », dès réception des factures accompagnées des justificatifs requis, procède à l'enregistrement comptable. Il appose un cachet de comptabilisation indiquant le numéro du journal, le numéro de brouillard de saisie, le numéro de compte mouvementé et la date de comptabilisation, sur l'original de la facture. Ceci permet d'éviter les enregistrements multiples.
- Aucun enregistrement comptable ne peut être effectué sur la base du duplicata de factures sauf sur autorisation du Directeur Financier et Comptable et du chef de département concerné par la facture.
- Avant toute comptabilisation de facture directement dans le système, le responsable de la comptabilité-«fournisseurs » vérifie que le

montant est correctement évalué. Il effectue également les rapprochements avec le BC et le BL ou l'attestation de service auxquels la facture est jointe.

- Il dispose d'une autonomie quant à la création de code pour les nouveaux fournisseurs agréés. Evidemment ce code pourra être revu par le chef de service. Ceci permet de ne pas retarder la comptabilisation des factures.
- La comptabilisation des opérations diverses relatives aux achats n'est faite que sur autorisation expresse du chef de service comptabilité générale.
- Les imputations faites par le comptable « fournisseurs » pour l'enregistrement des factures, sont vérifiées par le chef de service.
- Lettrage automatique des comptes fournisseurs prévu dans le système
- Le système informatique permet d'établir des journaux équilibrés de façon systématique. Dès lors qu'il y a déséquilibre, le système se bloque. Ceci permet d'obtenir régulièrement des journaux équilibrés. Notons également que le système est souvent testé par un spécialiste.

*** Paiement des factures**

- La séparation des fonctions permet de voir nettement que celui qui autorise le paiement d'une facture n'est pas celui qui prépare les moyens de paiement (chèques, lettres chèques, virements).

- Le chef de section des dépenses engagées de la DFC appose la mention « Bon à Payer » sur l'original de la facture après avoir effectué les contrôles prévus par les procédures.
- Le chef de service trésorerie, après réception de ces factures autorisées, préparera les moyens de paiements après consultation du DFC et à l'échéance. Ceci est valable pour les règlements à terme. Ces moyens de paiements sont ensuite transmis aux signataires habilités. Ce qui empêche les paiements non autorisés.
- Les moyens de paiements (chèques, lettres chèques, virements) doivent porter au moins deux signatures. Ce qui permet d'éviter les paiements fictifs et abusifs.
- Les références du règlement sont portées sur les factures payées. Ce qui empêche les doubles paiements.

*** Suivi des comptes fournisseurs**

- Le chef de service comptabilité Générale s'occupe du suivi des comptes fournisseurs.
- Il analyse la balance auxiliaire détaillée des fournisseurs à la fin de chaque mois.
- IL rapproche les montants de la balance auxiliaire des relevés fournisseurs qu'il demande tous les trois (3) mois.
- Il fait des analyses et régularise tout écart anormal.

IV -2 LES POINTS FAIBLES

***Gestion réception des factures**

- Le service comptable ne tient pas un registre des retours aux réclamations pour lesquels les factures et avoirs n'ont pas été reçus. Ce qui ne permet pas de savoir des factures sont en retard et d'en connaître les causes.
- Le système en place ne permet pas de lister les opérations non conformes rejetées. Le suivi de ces opérations n'est pas fait non plus. Selon les informations reçues, la documentation a été prévue à cet effet, mais la mise en œuvre n'a pas encore commencé. Notons que cette situation ne permet pas de garder trace de ces opérations.

*** Gestion des fournisseurs**

- Il n'existe pas de fichier fournisseurs reprenant les conditions de prix, de qualité les conditions financières et les références précises des articles proposés. Il y a une liste des fournisseurs agréés, mais elle n'est pas régulièrement mise à jour. Ceci ne permet pas en cas d'appel d'offres ou d'attribution d'un marché quelconque, de réduire considérablement les délais nécessaires à la sélection des fournisseurs.

*** Comptabilisation**

- La comptabilité ne liste pas les bons de livraison non facturés, les bons de retour et de réclamation dans avoir en fin de période. Elle ne provisionne pas non plus les factures et avoirs à recevoir. Ce qui ne permet pas de prévoir les engagements non honorés vis à vis des fournisseurs avec exactitude.

- Le journal des achats n'est pas rapproché de la liste des réceptions, retours ou réclamations. Cette situation ne permet pas de s'assurer que toutes les factures et tous les avoirs sont comptabilisés.

V - CONTROLE DE L'APPLICATION DES POINTS FORTS

L'évaluation préliminaire a permis de déceler les points forts et les points faibles liés au système de contrôle interne mis en place par la société. Il est nécessaire pour nous maintenant de nous assurer que le système décrit et existant, est appliqué de façon permanente par la société. Pour ce faire, nous allons tester uniquement les points forts apparents pour apprécier leur réalité.

Ces tests ont été bâtis sur des programmes de vérification du fonctionnement des procédures.

Ainsi, nous avons les tests suivants :

V-1- TESTS SUR LES PROCEDURES : DEMANDE D'ACHAT

Le programme de vérification est libellé de la façon suivante :

A partir du cahier d'enregistrement des demandes d'achat ou tous autres documents du comptable d'une division sectorielle (au choix), nous avons sélectionné trente (30) demandes d'achat au hasard et étendues sur toute la période comptable et nous avons fait les tests suivants :

A : Vérifier que le registre est correctement tenu ;

B : Vérifier que la demande d'achat (DA) est visée par les responsables habilités :

- le chef de service
- le chef de département
- le Directeur sectoriel ou mandataire

- C** : Si la DA ne peut être traitée, s'assurer que le service budget établit une fiche de rejet qui est visée par le Directeur des Marchés ;
- D** : Si la DA est traitée, s'assurer que le fournisseur sélectionné figure sur la liste des fournisseurs agréés ;
- E** : Vérifier l'existence d'une fiche de mise en concurrence visée par le Directeur des Marchés ;
- F** : S'assurer que la facture pro forma ou devis du fournisseur retenu est visé par le Directeur des Marchés.

Après ces différents tests, faire une conclusion.

Ces tests ont été mis en œuvre de la façon suivante :

Avant tout, il faut noter que notre choix s'est porté sur les trois (3) Départements : Travaux, Logistique et Fournitures & Services de la Direction des Marchés et des Approvisionnements (DMA). En effet, cette direction qui centralise désormais tous les achats du PAA, a été créée dans le premier trimestre de l'exercice 2000. Nous pensons qu'il n'y a pas meilleur choix que cette direction pour tester les procédures d'achats fournisseurs.

Nous avons donc choisis dix (10) DA par département et réparties sur toute l'année (depuis la création de cette Direction jusqu'à la fin de l'exercice 2000).

V-1-1 DEMANDE D'ACHATS DU DEPARTEMENT TRAVAUX DE LA DMA

Le département est chargé de l'achat des pièces de rechange pour climatiseurs, peinture, quincaillerie, bois d'œuvre, pièces d'avitaillement (pièces Service eau)...

N° DA	DATE	FOURNISSEURS	MONTANT	TESTS					
				A 1	B	C 2	D 3	E	F
0663	11/07/00	EMC CIE	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1758	06/10/00	PRESTA TECH	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
2686	22/12/00	SODENA CI	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0502	20/06/00	CONFORT SA	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0599	30/06/00	CITS	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0409	25/05/00	EIVMEL	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1266	30/08/00	IP	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1008	09/08/00	EIVMEL	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1113	21/08/00	ITI	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0470	16/06/00	MEI	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y

NB: Pour des raisons de confidentialité, nous n'avons fait pas figurer les montants.

V : Test satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

N/A : Non Applicable

1) Bonne conservation de la liasse contenant la DA, le BC, la fiche de mise en concurrence et la pro forma ou le devis des fournisseurs consultés. Ces documents sont rangés dans les classeurs par section budgétaire et par séquence numérique des bons de commande. Ce classement permet une recherche rapide de documents.

2) Il n'y a pas eu pratiquement de cas de rejet pendant l'exercice 2000

3) Il n'existait pas de fichier fournisseurs pendant l'exercice 2000. Mais il existait une liste de fournisseurs agréés non mise à jour régulièrement

Conclusion : Tests non satisfaisants dans l'ensemble

V-1-2 DEMANDE D'ACHATS DU DEPARTEMENT LOGISTIQUE DE LA DMA

N° DA	DATE	FOURNISSEURS	MONTANT	TESTS					
				A 1	B	C	D	E	F
0903	02/08/00	CODIMEL	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
2078	07/11/00	CETACI	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0265	26/04/00	APACI	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0378	18/05/00	EIVMEL	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0462	13/06/00	EQUIP GIMAT	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
0562	23/06/00	EQUIP GIMAT	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1010	09/08/00	ECT	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1534	09/08/00	EIVMEL	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
1967	23/10/00	BERNABE	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y
2767	29/12/00	BERNABE	X	V	V	N/A	N/A	Y	Y

NB : Pour des raisons de secret professionnel, les montants n'y figurent pas

V : Test satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

N/A : Non Applicable

Conclusion : Tests satisfaisants dans l'ensemble

V-1-3 DEMANDE D'ACHATS DU DEPARTEMENT FOURNITURES ET SERVICES DE LA DMA

Ce département est chargé de l'achat des fournitures de bureau, des matériels de bureau et des services

N° DA	DATE	FOURNISSEURS	MONTANT	TESTS					
				A 1	B 2	C	D	E 3	F 4
Néant	23/06/00	PAPETERIE DU CENTRE	X	Y	Y	N/A	N/A	V	Y
Néant	28/04/00	TERPI	X	Y	V	N/A	N/A	Y	Y
2734	22/12/00	DVH	X	Y	V	N/A	N/A	Y	Y
2042	06/11/00	CBI	X	Y	Y	N/A	N/A	Y	Y
Néant	02/08/00	BUROTIC	X	Y	Y	N/A	N/A	Y	Y
Néant	05/10/00	RIA	X	Y	Y	N/A	N/A	Y	Y
Néant	27/07/00	LIBRAIRIE France	X	Y	Y	N/A	N/A	Y	Y
2367	05/12/00	BUROTIC	X	Y	V	N/A	N/A	Y	Y
Néant	04/09/00	VMD INFORMATIQUE	X	Y	Y	N/A	N/A	Y	Y
Néant	03/07/00	S2 IM	X	Y	Y	N/A	N/A	Y	Y

NB : Pour des raisons de secret professionnel, les montants n'y figurent pas

V : Test satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

N/A : Non Applicable

1 Mauvaise conservation des liasses de DA composées de DA, BC, fiche de mise en concurrence, devis ou proforma des fournisseurs consultés. Ces documents ne sont pas rangés dans des classeurs. Certes ils sont classés par séquence numérique de BC, mais ils sont en vrac dans le magasin central du PAA. Cette situation favorise la perte de ces documents.

2 A part les DA n°2734 ; 2042 et 2367, les DA pour le reste des fournisseurs sélectionnés n'ont pu être retrouvés.

- ③ Absence de fiche de mise en concurrence pour tous les dix (10) fournisseurs sélectionnés.
- ④ Absence de devis ou pro forma du fournisseur retenu pour tous les bons de commande sélectionnés.

Conclusion : Tests satisfaisants ne sont pas satisfaisant dans l'ensemble pour ce département.

Conclusion partielle

Outre ces points ci-dessus, nous constatons que les points forts identifiés au niveau des procédures de DA sont appliqués dans l'ensemble et de façon permanente.

V-2 TESTS SUR LES PROCEDURES : BON DE COMMANDE

Le programme de vérification est le suivant :

Pour les DA sélectionnés en V-1, faire les tests suivants :

- A** : Vérifier l'existence de la liasse constituée de DA, fiche de mise en concurrence et facture proforma ou devis ;
- B** : S'assurer que le rapprochement entre ces trois (3) documents a été correctement effectué ;
- C** : Vérifier l'existence d'un bon de commande (BC) correspondant visé par les responsables suivants :
- Si le montant est inférieur ou égal à 5 millions :
 - Le directeur DMA
 - Le directeur DFC

- Si le montant est supérieur à 5 millions:
 - Le directeur DMA
 - Le directeur DFC
 - Le directeur Général

D : Vérifier l'existence d'une facture correspondant au BC et s'assurer que la facture indique les cachets et visas suivants :

- 1 cachet de réception indiquant la date et le numéro d'enregistrement,
- 1 cachet « original » sur la facture originale
- Le visa du chef de département
- La mention comptabilisée du service comptabilité

E : S'assurer que le bordereau de livraison (BL) est visé par le magasinier et un superviseur de la DMA

F : Rapprocher BC, facture et BL

Faire une conclusion après les tests.

V-2-1 BON DE COMMANDE DU DEPARTEMENT TRAVAUX DE LA DMA

N° DA	DATE	FOURNISSEURS	MONTANT	TESTS					
				A	B	C	D	E	F
Néant	22/12/00	SODENA-CI	X	Y	Y	Y 1	Y	Y	Y
0794	13/07/00	EMC CIE	X	V	V	V	Y 2	Y	Y
0601	22/06/00	CONFORT SA	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
1303	23/08/00	ITI	X	Y	Y	V	V	V	V
2012	10/10/00	PRESTA TECH	X	V	V	V	Y 2	Y	Y
0608	22/06/00	MEI	X	Y	Y	V	V	V	V
0470	29/06/00	EIVMEL	X	V	V	V	Y 2	Y	Y
1201	14/08/00	EIVMEL	X	V	V	V	V	V	V
1452	01/09/00	ENTREPRISE I.P	X	Y	Y	V	Y 2	Y	Y
0720	11/07/00	CITS	X	Y	Y	V	Y	Y	Y

NB : Pour des raisons de confidentialité, les montants n'ont pas été pris en compte.

V : Test satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

- ① Le bon de commande de cette DA n'a pas été retrouvé. Selon l'information que nous avons reçue, ce BC n'a pas été édité alors que les travaux ont été effectués. Cela se vérifie par la présence de la facture du 16/06/2000 dans la liasse.
- ② La liasse composée de BC, facture et BL ou attestation de service, n'a pas été retrouvée au service trésorerie de la comptabilité générale, chargé du classement. Ces bons de commande n°794 ; 601 ; 2012 ; 1452 et 720 ont fait de règlement. Les références de ces règlements nous ont été fournies par la cellule dépenses de la DFC.

Exemples : ECOBANK n°0978077 du 15-01-2000 du BC n°794 SIB n°1452

Conclusion : Tests non satisfaisants dans l'ensemble.

V-2-2 BON DE COMMANDE DU DEPARTEMENT LOGISTIQUE DE LA DMA

N° DA	DATE	FOURNISSEURS	MONTANT	TESTS					
				A	B	C	D	E	F
1139	09/08/00	CODIMEL	X	V	V	V	V	V	V
2473	08/11/00	CETACI	X	V	V	V	V	V	V
0296	27/04/00	APACI	X	V	V	V	V	V	V
0445	18/05/00	EIVMEL	X	V	V	V	V 1	V 1	V1
0549	19/06/00	EQUIP GIMAT	X	V	V	V	V	V	V
0697	07/07/00	EQUIP GIMAT	X	V	V	V	V	V	V
1189	14/08/00	ECT	X	V	V	V	V	V	V
1812	21/09/00	EIVMEL	X	V	V	V	V	V	V
2270	31/10/00	BERNABE CI	X	V	V	V	Y 2	Y 2	Y 2
3379	30/12/00	BERNABE CI	X	V	V	V	Y 2	Y 2	Y 2

NB : Pour des raisons de confidentialité, les montants ne figurent pas dans ce tableau.

V : Test satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

- ① La liasse constituée de BC, facture et BL n'est pas retrouvée au service Trésorerie de la comptabilité générale. Ce BC n°0445 a fait l'objet de règlement : références du règlement : CITIBANK n°09 BV du 13/12/00.
- ② Le BC est encore dans le circuit (cellule dépenses), Il n'est pas encore envoyé au fournisseur.
- ③ L'échéance de la facture (31 mai 01) n'était pas encore arrivée quand nous faisons ce travail.

Conclusion : Sous réserve du point 1, les tests sont satisfaisants dans l'ensemble.

V-2-3 BON DE COMMANDE DU DEPARTEMENT FOURNITURES ET SERVICES DE LA DMA

N° BC	DATE	FOURNISSEURS	MONTANT	TESTS					
				A	B	C	D	E	F
3348	29/12/00	DVA	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
1918	05/10/00	RIA	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
1487	04/09/00	VMD INFORMATIQUE	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
2868	06/12/00	BUROTIC	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
0934	27/07/00	LIBRAIRIE FRANCE	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
0611	23/06/00	PAPETERIE DU CENTRE	X	Y	Y	Y	Y	Y	Y
2404	06/11/00	CBI	X	Y	Y	V	Y	Y	Y
0669	03/07/00	S2 IM	X	Y	Y	V	V	V	V
1040	02/08/00	BUROTIC	X	Y	Y	V	V	Y 2	Y
0304	28/04/00	TERPI	X	Y	Y	V	V	Y 2	Y

NB : Pour des raisons de confidentialité, les montants ne figurent pas dans ce tableau

V : Test satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

I La liasse composée du BC, facture et BL n'a pas été retrouvée au service Trésorerie de la comptabilité générale chargé du classement. Certains de ces bons n°1918 ; 0934 ; 2402 ; ont même fait l'objet de règlement. Les références de ces règlements ont été fournies par la cellule dépenses de la DFC.

Exemple : SGBCI n° 5252318 du 22-01-00 pour le BC n°1918 ECOBANK
N°0977379 du 08/08/00 pour le BC n°0934.

1 Absence d'attestation de service fait pour les BC n°304 et 1040 alors que les règlements ont été normalement effectués

Conclusion : Les tests ne sont pas satisfaisants dans l'ensemble.

Conclusion partielle :

Outre ces points ci dessus, qui en général sont du fait d'une mauvaise conservation des pièces probante, les points forts identifiés au niveau des procédures de BC sont appliqués dans l'ensemble et de façon permanente.

**V-3 TESTS SUR LES PROCEDURES : TRAITEMENT COMPTABLE
DES FACTURES FOURNISSEURS**

Le programme de vérification est le suivant :

Sélectionner quatre (4) bordereaux définitifs de saisie en s'étalant sur l'année et faire les tests qui suivent :

A : Vérifier que l'archivage du document est correct ;

B : Vérifier que le document a été visé par le chef de service ;

C : A partir du bordereau d'un mois donné, sélectionner dix (10) factures et
S'assurer que les imputations comptables sont correctes.

COMPTE	LIBELLES	PIECES (FACTURE)	MONTANT	TESTS		
				A	B	C
F0334	FF 202/2000 BC 99007347	FCT03091	X	Y	Y	V
F0761	FF 022/2000 BC 2258	FCT02815	X	Y	Y	V
F0999	FF 022/2000 BC 2254	FCT02704	X	Y	Y	V
F0999	FF10/2000 BC 99007297	FCT01016	X	Y	Y	V
F0999	FF 00-03-1 CAISTAB	FCT0	X	Y	Y	V
F0999	FF 2000/06/08 BC 99006877 SGM	FCT03107	X	Y	Y	Y
F0999	FF 31 BC 990002746 SOTELCO	FCT00357	X	Y	Y	V
F0683	FF 371244 BC 2127	FCT03176	X	Y	Y	V
F0411	FF 58 00 BC 99004862	FCT03178	X	Y	Y	V
243100	Volumax marché 140/99	FCT03260	X	Y	Y	V

NB : Pour des raisons de confidentialité, les montants ne figurent pas dans ce tableau

V : Tests satisfaisant

Y : Test non satisfaisant

Note : Les brouillards de saisie ne sont pas conservés. Il est alors impossible de vérifier les corrections et visas sur ces documents.

Conclusion : Sous réserve de ce point, les tests sont satisfaisants dans l'ensemble.

VI – EVALUATION DEFINITIVE

L'évaluation définitive est la résultante de l'évaluation préliminaire et du contrôle de l'application des points forts. Elle a donc permis de rassembler les faiblesses suivantes, ne pouvant pas être compensées par des procédures alternatives :

- Le service comptable de la DFC ne tient pas un registre des retours ou réclamations pour lesquels les factures et avoirs n'ont pas été reçus ;
- Le système de contrôle interne ne permet pas de lister les opérations non conformes rejetées ;
- Le journal des achats n'est pas rapproché de la liste des réceptions, retours ou réclamations ;
- Il n'existe pas de fichier fournisseurs ;
- Nous avons constaté que certaines liasses constituées de DA, BC, fiche de mise en concurrence et le devis ou la pro forma des fournisseurs consultés, sont incomplètes ;
- Nous avons observé un archivage défaillant de la liasse de DA du département fournitures et services ;
- Certains bons de commande n'existent pas alors que les opérations concernées ont été dénouées ;
- Nous avons noté l'absence de certaines liasses composées du BC, facture et bordereau de livraison ou attestation de service fait, au

service trésorerie de la comptabilité générale, chargé de leur classement après règlement du fournisseur ;

- certaines factures ont fait l'objet de règlement alors que l'attestation de service fait était, absente de la liasse,
- Les brouillards de saisie des factures fournisseurs ne sont pas conservés après les corrections. Cette situation ne nous a pas permis de vérifier les correctifs et visas du chef de service.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE III :

ANALYSE DES FAIBLESSES ET RECOMMANDATIONS

L'ensemble des faiblesses décelées résulte en général des défaillances du fonctionnement du système de contrôle interne.

Ce chapitre a donc pour objet essentiel d'apprécier les risques potentiels liés à chaque faiblesse et de formuler des recommandations dont la mise en œuvre permettrait d'améliorer le dispositif de contrôle interne de la société. Nous avons également apprécié l'incidence de ces faiblesses sur le programme de contrôle des comptes (confère feuille d'analyse des faiblesses en annexe).

Pour chaque faiblesse énumérée, nous avons une petite observation, ensuite les risques et enfin les recommandations :

1-Absence de registre des factures et avoirs non encore reçus concernant les retours ou réclamations :

Nous avons noté que le service comptable de la DFC ne tient pas un registre des retours ou réclamations pour lesquels les factures et avoirs n'ont pas été reçus.

- Risques :

Le défaut de ce document ne permet pas de :

- Identifier les causes des retards qui pourraient cacher autre risque inhérent au fournisseur ;
- Suivre des réclamations des fournisseurs.

- Recommandations :

Comme c'est le cas pour la réception des factures, le service comptable de la DFC doit tenir un registre prenant en compte les retours ou réclamations pour lesquels les factures et avoirs n'ont pas été reçus. Ce document doit faire l'objet d'une revue particulière du chef de service pour identifier les causes des retards.

2-Les opérations non conformes rejetées ne sont pas listées :

Le système en place ne permet pas de lister les opérations non conformes rejetées.

-Risques:

Les factures ayant fait l'objet de rejet peuvent être encore dans le circuit dans la mesure où les rejets ne sont pas suivis pour vérifier qu'ils sont recyclés.

-Recommandations :

Nous recommandons qu'une documentation spécifique soit prévue pour prendre en compte toutes les opérations jugées non conformes et rejetées par la société. La mise en œuvre doit être faite dans de brefs délais.

3-Aucun rapprochement n'est fait entre le journal des achats et la liste des réceptions, retours ou réclamations :

Au cours de nos travaux, nous avons noté que le journal des achats n'est pas rapproché de la liste des réceptions, retours ou réclamations pour s'assurer que toutes les factures et tous les avoirs sont comptabilisés.

-Risques :

Cette situation pourrait favoriser des omissions lors de la comptabilisation des factures et avoirs.

-Recommandations :

Pour s'assurer que toutes les factures et tous les avoirs sont comptabilisés, nous recommandons qu'un rapprochement régulier soit fait entre ces documents et le journal des achats, avant de valider ce dernier dans le système informatique.

4-Absence de fichier fournisseurs :

Lors des tests sur les procédures pour les demandes d'achats, nous avons constaté que le fichier fournisseurs n'est pas encore véritablement constitué. Il existe certes une liste de fournisseurs agréés du PAA, mais cette liste pas mise à jour régulièrement.

-Risques :

L'absence d'un tel fichier peut entraîner les conséquences suivantes:

- longs délais pour la recherche d'un fournisseur pour un marché donné ;
- mauvaise consultation des fournisseurs pour un besoin précis étant entendu qu'elle pourrait porter sur des fournisseurs qui ne seraient pas forcément les meilleurs.

-Recommandations

Pour la recherche de fournisseurs dans les conditions optimales, nous recommandons à la société de constituer un fichier fournisseurs dans de brefs

délais. Ce fichier doit reprendre les conditions de prix, les conditions financières, les références précises des articles. Il doit également être mis à jour à la fin de chaque exercice.

5-Certaines liasses de demandes d'achat sont incomplètes :

Nous avons constaté que des liasses constituées de demandes d'achat, bon de commande, fiche de mise en concurrence et le devis ou la pro forma des fournisseurs consultés, sont incomplètes.

En effet, il manque des fiches de mise en concurrence pour certaines DA: à titre d'exemples nous pouvons citer les DA n°2686, 502, 599 et 470 du Département travaux de la DMA ;

Nous avons également noté l'absence de DA pour certains BC à savoir les BC n° 1918, 669,1487, 1040 du Département fournitures et services de la DMA.

Cependant, notons que les références de ces DA sont inscrites sur les BC correspondants.

-Risques :

L'absence de fiche de mise en concurrence pour certaines DA, signifie que la consultation des fournisseurs n'a pas été faite. Cette situation peut entraîner le choix de fournisseurs de façon subjective, lequel choix pourrait ne pas être le meilleur.

L'absence de DA pour certains BC peut provoquer des défauts de pièces probantes en cas de besoin. La référence des DA sur les BC prouve que les documents ont été égarés.

-Recommandations :

Afin d'atteindre les objectifs du contrôle interne mis en place par la société, nous recommandons le strict respect des procédures de DA. Les consultations pour le choix d'un fournisseur doivent être faites de façon systématique.

Les DA doivent être jointes aux autres éléments de la liasse pour faciliter les recherches et contrôles. L'ensemble de tous ces documents doit être bien conservé pour éviter tout risque de perte.

6-Archivage défaillant :

Nous avons observé que la liasse constituée des DA, BC, fiche de mise en concurrence et le devis ou la pro forma des fournisseurs consultés, du Département fournitures et services de la DMA, est mal conservée. En effet, ces documents ne sont ni dans des classeurs ni dans des chemises cartonnées. Ils sont en vrac dans le magasin central de la société.

-Risques :

Cette mauvaise conservation peut entraîner la perte de ces documents. Elle rend également les contrôles a posteriori inefficaces.

-Recommandations :

Nous recommandons le rangement de ces documents dans des classeurs par séquence numérique des DA ou BC. Avant tout classement, l'on doit s'assurer que les liasses sont complètes.

7-Absence de certains bons de commande :

Nous avons constaté l'absence de bon de commande pour certaines DA. A titre d'exemples, nous avons la DA de référence 2686 du 22/12/00 pour l'entrepreneur SODENA CI.

-Risques :

Cette situation peut entraîner des risques de règlement non appuyé de justificatifs suffisants. Il peut y avoir aussi des possibilités de paiement de factures fictives.

-Recommandations :

Nous recommandons d'éviter le règlement de factures non accompagnées de BC et bordereau de livraison ou attestation de service fiat. Dans le cas où les travaux auraient été effectués urgemment, il faut reconstituer la documentation nécessaire pour le paiement.

8-Absence de certaines liasses de factures :

Au cours de nos travaux, nous avons noté l'absence de certaines liasses composées du BC, facture et bordereau de livraison ou attestation de service fait, au service trésorerie de la comptabilité générale, chargé du classement.

A titre illustratif, nous avons les BC n° 794; 2012 ; 470 ; 1452 et 720.

Certains de ces bons ont même fait l'objet de règlement. On peut avoir les références suivantes :

-ECOBANK, chèque n° 0978077 du 15/*01/00 du BC n°794

-SIB, chèque n° 09556182 du 06/03/01 du BC n°1452

-Risques :

L'absence de ces documents peut poser des risques de règlement de factures fictives dans le cas où ils n'auraient pas été réceptionnés par ce service. Il peut avoir également des risques pour défaut de pièces probantes en cas de besoin. Cette situation rend les contrôles a posteriori impossibles.

-Recommandations :

Le service trésorerie de la comptabilité générale doit veiller à recevoir la liasse complète après règlement d'un fournisseur. Cette documentation doit être rangée par type de règlement et par séquence numérique dans des classeurs. Lorsque pour un quelconque besoin ; ces documents faisaient l'objet de sortie, il doit veiller à leur retour effectif. Ce service doit tenir un registre dans lequel seront marquées les entrées et les sorties de ces pièces justificatives.

9-Brouillards de saisie des factures fournisseurs non conservés:

Les factures fournisseurs sont directement enregistrées dans le système (SAARI 500). Le brouillard de saisie est ensuite édité pour les éventuelles corrections. Le responsable de service vérifie les imputations comptables et effectue les corrections nécessaires sur le document. Ces corrections sont ensuite passées directement dans le système par le comptable fournisseurs, et il valide par la suite le journal fournisseurs.

Au cours de nos travaux, nous avons noté que le brouillard de saisie n'est pas conservé après les corrections. En effet, rien ne prouve le le responsable de service a apporté des corrections et visé ce document.

-Risques :

Il y a absence de contrôle des saisies après les vérifications et corrections apportées par le chef de service.

La non conservation de ces brouillards de saisie rend les contrôles a posteriori impossibles. Le système de contrôle interne à ce niveau est inefficace.

-Recommandations:

Le service fournisseurs de la comptabilité générale doit conserver les brouillards de saisie sur au moins un exercice pour des besoins de contrôle et vérification.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Au terme de notre étude qui a été enrichissante pour nous à plus d'un titre, nous sommes à mesure d'affirmer que l'appréciation du contrôle interne constitue une phase déterminante du travail du commissaire aux comptes ou de l'auditeur.

Ayant une obligation de moyens, ce dernier est appelé à formuler une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes annuels d'une entreprise donnée. Ses diligences sont accomplies sur la base des milliers d'informations qu'il doit traiter rigoureusement. L'idéal serait de pouvoir vérifier toutes les informations de façon exhaustive. Mais cela est humainement et matériellement impossible surtout dans une structure telle que le PAA; cet "océan" d'informations dont la comptabilité passe des dizaines de milliers de lignes d'écritures par an.

L'auditeur a donc recours à son sens du jugement. Et c'est à juste titre qu'il s'intéresse au dispositif de contrôle interne en place dans la société. Il s'agit donc pour lui d'un contrôle du contrôle interne de l'entreprise pour s'assurer que les mécanismes d'auto-contrôle permettant de réduire les risques de fraudes et de malversations pouvant entacher la régularité et la fiabilité des états financiers, marchent bien et sont efficaces.

L'appréciation du contrôle interne constitue dans un tel contexte l'élément essentiel dont il dispose pour décider d'accorder ou non sa confiance aux documents et livres comptables de la société. A partir de là, un programme de contrôle des comptes conséquent est bâti pour réaliser la suite des travaux.

Le cas du PAA, qui a fait l'objet de notre mémoire nous a permis de mettre en œuvre cette phase cruciale d'une mission d'audit.

En effet, l'étude effectuée sur la base du cycle achats-fournisseurs a été menée selon la méthodologie générale.

Nous avons d'abord fait la synthèse des procédures à partir du manuel des procédures de l'entreprise et recueilli par la suite les informations auprès des membres du personnel concerné afin de procéder, in fine, à une description succincte de l'ensemble des procédures administratives et comptables du cycle choisi.

Nous avons ensuite effectué des tests de conformité afin de nous assurer de la réalité des procédures consignées dans le manuel. Ces tests ont été satisfaisants dans l'ensemble. Ce qui signifie que ces procédures telles que décrites existent réellement.

Une première évaluation du système, puis une seconde ont permis de déceler et de corroborer des forces et des faiblesses du dispositif de contrôle interne de la société.

A la fin de cette dernière évaluation, les points faibles identifiés qui ne sont pas résorbés par des contrôles alternatifs compensatoires ont fait l'objet d'une analyse approfondie et de recommandations pertinentes pour remédier à ces défaillances et améliorer les performances du système.

L'impression d'ensemble qui se dégage de cette étude est que le système de contrôle interne dont la fiabilité est largement conditionnée par:

- l'existence d'un manuel des procédures administratives et comptables et d'un service chargé de veiller à l'application de ces procédures;
- l'existence d'un système satisfaisant de conservation des données (classement) et de documentation; est peu efficace.

En effet, la structure dispose d'un manuel des procédures qui est mis en oeuvre et d'un département d'audit interne chargé de veiller à l'application correcte de ces procédures. Cependant, le système de conservation des pièces probantes connaît quelques défaillances. Ces défaillances sont prouvées par le fait que certaines

pièces justificatives demandées par nous dans le cadre de nos travaux, n'ont pu être retrouvées. Des points relevés lors des différents tests en témoignent aisément.

En définitive, nous notons que l'ensemble des faiblesses constatées sont des déficiences inhérentes au fonctionnement du système. L'on pourrait penser qu'elles ne sont pas significatives, mais si elles perdurent, elles contribueraient à fragiliser le système et à le rendre vulnérable. Toutes choses qui l'éloigneraient davantage de ses objectifs principaux.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

- 1- BARRY Mamadou : Audit, Contrôle interne, Procédures Opérationnelles comptables et de contrôle à mettre en place dans les entreprises des secteurs public, parapublic et privé, 166 Pages.
- 2- BELLAÏCHE R.: Le contrôle des comptes, DUNOD économie, 1969, 105 Pages.
- 3- BENEDICT / KERAVEL (Guy, René) : Evaluation du contrôle interne, éditions comptables Malesherbes, Paris 1996, 111 Pages.
- 4- BOUVIER Christian : Audit des achats, les éditions d'organisation, 1990, 158 Pages.
- 5- COLLINS / VALIN (Lionel, Gérard) : Audit et Contrôle interne, aspects financiers, opérationnels et stratégiques, 4^{ème} édition, Dalloz 1992, Paris, 357 Pages.
- 6- COOPERS & LYBRAND et l'Institut Français des Auditeurs Consultants Internes (IFACI) : La nouvelle pratique du contrôle interne, Les éditions d'organisation, 1998, 379 Pages.
- 7- CNCC (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes français) : Appréciation du contrôle interne ; collection des notes d'informations n° 3, Paris 1984 , 138 Pages.
- 8- DAYAN Armand : Manuel de Gestion, Volume 1, éd. ELLIPSES / AUF, 1055 Pages.

- 9- GERMOND Bernard : ATH ; Audit Financier ; Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, 1^{ère} édition, mai 1991, DUNOD Paris.
- 10 - GERMOND Bernard : ATH ; Audit Financier ; Les outils, guides, questionnaires et feuilles de travail.
- 11 - HERVE / PEUCH / LESTRADE (Laurent, Pilippe) : La pratique de l'audit, 3^{ème} édition, Edition Economica, 1987-1988, Paris.
- 12 - MIKOL / DELVAILLE / HEBERT / STOLOWY (Alain, Pascal, Cathérine, Hervé) : Révision, Evaluation et Contrôle interne; 3^{ème} édition, DUNOD 1992 , Paris, 339 Pages.
- 13 - OBERT Robert : Révision et certification des comptes, 4^{ème} édition, DUNOD, 1995, Paris 263 Pages.
- 14 - RAFFEGEAU / DUFILS / de MENONVILLE (Jean, Pierre, Didier) L'audit Financier ? Édition PUF, que sais-je ?, 1^{ère} édition, 1994 Avril, 123 Pages.
- 15 - RENARD Jacques : Théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, 2^{ème} édition, 1998, 383 Pages.
- 16 - SOW & SOW (Ousmane , N'Gary); Codex : Audit interne et procédures, 1999-2000, 87 Pages.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 1

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 1

GRILLE DE SEPARATION DES FONCTIONS : Achats Fournisseurs

FONCTIONS	D G	D F C	D M A	CHEF COMP GENE	CHEF CELLULE DEPENSE ENGAGEE	AGENT DE LA DMA	CHEF SERVIce. Trésorerie	COMP. SECTO- RIEL	SECT° trésorerie COMP. GENE	COMP SECT° Fourn	RESP MAGA SIN
1-Démandeurs d'achat								X			
2-Etablissement commandes						X					
3-Autorisation commandes	X	X	X								
4-Réception des biens											X
5-Comparaison commande-fact					X						
6-Comparaison BR-fact											X
7-Imputation comptable										X	
8-Vérification imputation comptable				X							
9-Bon à payer					X						
10-Tenue du journal achats										X	
11-Tenue des comptes fournss.										X	

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SUITE DU TABLEAU (GRILLE DE SEPARATION DES FONCTIONS)

12-Rapproch. relevés fournis avec les comptes				X							
13-Rapproch. Balance fournis avec compte collectif				X							
14-Centralisation des achats			X								
15-Signature des chèques	X	X	X								
16-Envoi des chèques							X				
17-Acceptation des traites	N / A										
18-Tenue journal effets à payer	N / A										
19-Tenue journal de trésorerie							X		X		
20-Annulation pièces justificatives	N / A										
21-Accès compte générale				X					X		
22-Suivi achats	N / A										

Conclusion : Les séparations des fonctions sont suffisantes. Il n'existe pas de cumul de fonction.

ANNEXE 2

CESAG - BIBLIOTHEQUE

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		SECTION : ACHAT-FOURNISSEURS		FOLIO 1/6	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
B : s'assurer que tous les achats(retours) sont saisis et enregistrés(exhaustivité)					
QUESTIONS	REF DIAG	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRES	REF PVP
1- Toutes les marchandises reçues sont-elles enregistrées : a) sur des documents standard ? b) prénumérotés ?		X X			
2- Tous les services reçus sont-ils enregistrés : a) sur des documents standard ? b) prénumérotés ?		X X			
3- Toutes les marchandises retournées et les réclamations effectuées sont enregistrées sur des documents : a) standard ? b) prénumérotés ?		X X			
4- Le service comptable vérifie t-il la séquence numérique des : a) bons de réception b) bons de retour ou de réclamation pour s'assurer qu'il les reçoit tous ?		N/A N/A		La comptabilité ne peut pas vérifier la séquence numérique des BR à cause de leur disparité	
5- Le service comptable tient-il un registre des réceptions et des retours ou réclamations pour les quels les factures et avoirs n'ont pas été reçus ?		X		Il existe seulement un registre des réceptions des factures	
6- Ce registre : a) fait-il l'objet d'une revue particulière pour identifier la cause des retards ? b) Sert-il à évaluer les provisions pour les factures et avoirs à recevoir ?			X X	Factures et avoirs à recevoir ne sont pas provisionnés. La DFC attend la réception des factures pour actionner selon le délai de paiement de 60 jours fin de mois.	
7- Le journal des achats est-il rapproché de la liste des réceptions, retours ou réclamations pour s'assurer que toutes les factures et tous les avoirs sont comptabilisés ?			X		
8- Les produits afférents aux achats(ristournes) sont-ils identifiés au fur et à mesure des réceptions pour permettre de vérifier que : a) les avoirs sont reçus ? b) les avoirs sont comptabilisés ?		N/A		Pas de ristourne	
9- Les charges afférentes aux achats(frais de transport) sont-elles identifiées au fur et à mesure des réceptions pour permettre de vérifier que : a) les factures sont reçues ? b) les factures sont comptabilisées ?		N/A		Le PAA est non assujetti aux frais de transport/achat	

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		SECTION :ACHAT-FOURNISSEURS		FOLIO 2/6	
Suite B					
QUESTIONS	REF DIAG	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRES	REF PVP
10- Lorsque les factures et avoirs sont envoyés dans les services pour contrôle, le service comptable garde t-il trace de ces envois ?: a) pour suivre les retours? b) Identifier les factures non enregistrées?		N/A		Les contrôles sont faits dans les départements initiateurs de la dépense avant de transmettre les factures plus les justificatifs à la DFC.	
11- Les comptes fournisseurs sont-ils régulièrement rapprochés : a) du compte général ? b) des relevés fournisseurs ?		X X		Travail fait par le chef comptable. Les relevés sont demandés par lui tous les trois (3) mois .	
12- Lorsque le système prévoit le rejet d'opérations non conformes, ces rejets sont-ils : a) listés? b) Suivis pour vérifier qu'ils sont tous recyclés?			X X	La documentation a été prévue à cet effet, mais la mise en œuvre n'a pas encore commencé.	

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		SECTION :ACHAT-FOURNISSEURS		FOLIO 3/6	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
C. S'assurer que toutes les factures (avoirs) enregistrées correspondent à des achats réels de l'entreprise.					
QUESTIONS	REF DIAG	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRES	REF PVP
1- Les factures et avoirs reçus ne peuvent-ils être enregistrés que s'ils sont rapprochés d'un bon de réception, retour ou réclamation ? (ou autre justificatif pour les services)		X			
2- Les bons de réception, retour ou réclamation sont-ils accrochés aux factures et avoirs pour éviter leur utilisation multiple ?		X			
3- Les factures et avoirs enregistrés sont-ils annulés pour éviter leur enregistrement multiple ?		X		Existence de cachet de comptabilisation sur toutes les factures enregistrées.	
4- Les doubles de factures et avoirs sont-ils identifiés dès réception pour éviter leur comptabilisation ?		X		Apposition d'un numéro interne sur la facture originale qui est uniquement prise en compte .	
5- La comptabilisation de duplicata est-elle interdite ou soumise à autorisation particulière ?		X		Sur autorisation du DFC et du chef de département.	
6- Les factures et avoirs sont-ils rapprochés des bons de livraison, de retour ou réclamation et des bons de commande pour éviter les erreurs de facturation ?		X		Contrôles effectués par la section certification de la DFC.	
7- La liste des fournisseurs autorisés est-elle régulièrement mise à jour et contrôlée ?			X	La liste ne contient pas tous les fournisseurs agréés de la société .	
8- Le fichier fournisseurs est-il régulièrement rapproché de la liste établie en 7 ?			X	Non existence de fichier.	
9- L'ouverture d'un nouveau compte fournisseur est-elle soumise à autorisation ?		X		L'autorisation est donnée au comptable fournisseurs pour la création de code fournisseurs.	
10- Existe-il une liste des personnes habilitées à engager la société (éventuellement avec des plafonds) ?		X			

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		SECTION : ACHAT-FOURNISSEURS		FOLIO 4/6	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
D. S'assurer que tous les achats enregistrés sont correctement évalués.					
QUESTIONS	REF DIAG	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRES	REF PVP
1- Les factures et avoirs reçus sont-ils vérifiés quant aux : a) quantités ? b) prix unitaires ? c) calculs ? d) TVA ? e) Autres déductions ou charges ?		X X X X X			
2- Si ces contrôles sont faits par informatique, les rejets font-ils l'objet d'un suivi ?			X	Contrôle manuel.	
3- L'évaluation des provisions pour factures et avoirs à recevoir est-elle : a) vérifiée par une personne indépendante de celle qui l'établi ? Suiv is pour vérifier qu'ils sont tous recyclés? b) rapprochée des factures et avoirs réels ultérieurement?			X X	Les factures et avoirs à recevoir ne sont pas provisionnés.	
4- Lorsque des achats sont effectués en devises étrangères: a) les personnes chargées de la comptabilisation sont-elles informées des taux à utiliser ? b) les montants concernés sont-ils facilement identifiables pour permettre l'actualisation des taux en fin de période ?		X X		Les conversions sont faites par le fournisseur et contrôlées par la section certification de la DFC dès réception de ces factures.	
5- Les bons de commande non honorés sont-ils : a) chiffrés ? b) totalisés ? pour évaluer les engagements de ka société.		X X		Etat des restes à payer établi à la fin de chaque exercice..	

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		SECTION :ACHAT-FOURNISSEURS		FOLIO 5/6	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
E. S'assurer que tous les achats, ainsi que les produits et charges connexes, sont enregistrés dans la bonne période.					
QUESTIONS	REF DIAG	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRES	REF PVP
1- En fin de période, la comptabilité utilise-t-elle : a) la liste des bons de livraison non facturés ? b) la liste des bons de retour et de réclamation dans avoir ? c) la liste des factures connexes (frais de transport) ? d) la liste des produits afférents aux achats (voir B 8 ?) pour évaluer les provisions pour factures et avoirs à recevoir.		N/A N/A	X X	Cette faiblesse est la suite logique des faiblesses constatées en B 5	
2-La comptabilité est-elle informée des derniers numéros de séquence des documents ci-dessus pour pouvoir vérifier la cohérence des dates d'arrêtés ?		X			
3- L'apurement des provisions ainsi constatées d'une période sur l'autre est-elle vérifiée par une personne indépendante?		N/A			
4- Pour les charges récurrentes (loyers, assurances...) s'assure-t-on que le montant passé en charge correspond à la période ?		X			
5-Pour les charges spécifiques (publicité, honoraires,...), la comptabilité a-t-elle les moyens : a) d'obtenir les informations nécessaires à l'évaluation des provisions ? b) au contrôle du bien fondé des montants concernés ?			X X	La comptabilité ne reçoit que les factures accompagnées obligatoirement des justificatifs pour la comptabilisation. Elle s'en contente. Cette peut être résorbée par les justificatifs accompagnant les factures.	

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		SECTION ACHAT-FOURNISSEURS		FOLIO 6/6	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
E. S'assurer que tous les achats, ainsi que les produits et charges connexes, sont correctement imputés, totalisés et centralisés.					
QUESTIONS	REF DIAG	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRES	REF PVP
1-Les personnes chargées d'imputer les factures disposent-elles : a) d'une liste des codes fournisseurs ? b) d'un plan comptable ? c) de règles d'imputation précises (notamment pour ce qui concerne la distinction entre charges et immobilisations et la récupération de la TVA) ?		X X X			
2-Ces documents sont-ils régulièrement mis à jour ?		X			
3- Vérifie-t-on que ces mises à jour sont diffusées et utilisées par les personnes chargées des imputations ?		X			
4- Les imputations données sur les factures et avoirs sont-elles vérifiées de façon indépendante ? Y compris les imputations en comptabilité analytique et celles servant aux analyses nécessaires à la préparation de l'annexe et au calcul de charges et produits connexes.		X		Ces imputations sont vérifiées par le chef de service.	
5-Si ces contrôles sont faits par informatique, le retraitement des rejets est-il vérifié		N/A		Contrôles manuels	
6- Les relevés reçus des fournisseurs sont-ils régulièrement rapprochés des comptes individuels ? Si oui, les écarts identifiés sont-ils : a) analysés ? b) corrigés ?		X X		Le rapprochement des comptes fournisseurs des relevés est fait tous les trois (3) mois par le chef comptable.	
7- Les comptes fournisseurs sont-ils régulièrement lettrés et analysés pour identifier les erreurs d'imputation éventuelles ?		X		Lettrage automatique.	
8-Les erreurs décelées sont-elles : a) soumises à un contrôle indépendant ? b) corrigées ?		X X			
9- La totalisation des journaux d'achats est-elle régulièrement vérifiée (ou le logiciel testé) ?		X			
10-La balance fournisseurs est-elle régulièrement rapprochée du Grand livre ? Si des écarts sont constatés, sont-ils immédiatement analysés et corrigés ?		X X		Analyse des comptes auxiliaires fournisseurs.	

ANNEXE 3

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 3

FEUILLE D'ANALYSE DES FAIBLESSES

N° Q	Faiblesses apparentes	Risques	Incidences sur les états financiers		Impact sur le contrôle des comptes
5 B	Absence de registre des retours ou réclamations pour lesquels les factures et avoirs n'ont pas été reçus.	-Impossibilité de suivre les réclamations des fournisseurs. -Impossibilité de connaître les causes des retards qui pourraient cacher des défaillances du fournisseur ;	Non		
6 B	La comptabilité générale ne provisionne pas les factures et avoirs à recevoir.	Retard dans le règlement de certaines dépenses urgentes et importantes pour la pérennité de la société.	Oui	Augmentation des dettes vis à vis des fournisseurs.	Augmenter les contrôles effectués sur les provisions.
12 B	Les opérations non conformes rejetées ne sont pas listées.	Les factures rejetées peuvent être encore dans le circuit, d'où leur réutilisation.	Oui	Augmentation des dettes fournisseurs inutilement ou diminution de trésorerie pour règlement non conforme. Tout ceci aura pour conséquence de fausser le résultat de l'entreprise.	Vérification de certaines factures rejetées pour s'assurer qu'elles ont été effectivement sorties du circuit et qu'elles n'ont pas fait l'objet d'une autre utilisation.
7 B	Le journal des achats n'est pas rapproché de la liste des réceptions, retours ou réclamations.	Existence de factures ou avoirs non comptabilisés par omission.	Oui	Le résultat de l'entreprise ne reflétera pas la réalité parce que certaines opérations n'auraient pas été prises en compte.	Choisir quelques journaux des achats et les pointer avec les factures pour s'assurer qu'elles ont été comptabilisées .
8 C	Absence de fichier fournisseurs	-Longs délais pour la recherche d'un fournisseur pour un marché donné. -Mauvaise consultation des fournisseurs pour un besoin précis car possibilité de choisir un fournisseur qui n'est pas le meilleur.	Non		

SUITE ANNEXE 3

FEUILLE D'ANALYSE DES FAIBLESSES

N° Q	Faiblesses apparentes	Risques	Incidences sur les états financiers		Impact sur le contrôle des comptes
	Certaines liasses de DA sont incomplètes : absence de fiche de mise en concurrence pour certaines DA ; absence de DA pour certains BC .	-choix de fournisseur de façon subjective -défaut de pièces probantes en cas de besoin.	Non		
	Archivage défaillant des documents du département fournitures et services.	Perte des documents. Cela rend les contrôles a posteriori inefficaces.			Augmenter les contrôles effectués sur les provisions.
	Absence de BC pour certaines DA.	-Règlement non appuyé de justificatifs suffisants ; -Possibilité de paiement de factures fictives.	Non		Vérification de certaines factures rejetées pour s'assurer qu'elles ont été effectivement sorties du circuit et qu'elles n'ont pas fait l'objet d'une autre utilisation.
	Absence de certaines liasses de factures au service trésorerie de la comptabilité générale, chargé du classement.	-Possibilité de règlement de factures fictives dans le cas où ces documents n'ont pas été réceptionnés par ce service. -Défaut de pièces probantes en cas de besoin .Alors les contrôles a posteriori s'avèrent impossibles.	Oui	S'il est avéré que des règlements ont été faits non sur la base de factures ou de justificatifs sûrs. Cette situation tendrait à fausser le résultat de l'entreprise qui ne refléterait pas une image fidèle des faits réels.	Augmenter les contrôles sur les montants ayant fait l'objet de règlement, en recherchant systématiquement les pièces justificatives.
	Brouillards de saisie des factures fournisseurs non conservés.	Impossible de vérifier les contrôles faits sur ces documents par le chef de service. Les contrôles a posteriori sont donc impossibles.	Non		