

# SOMMAIRES

INTRODUCTION GENERALE.....	1
<b>PARTIE I : PRESENTATION DE L'ETABLISSEMENT ET CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE.....</b>	<b>3</b>
CHAPITRE I : PRESENTATION GENERALE DE L'ACM.....	5
Section01 : Historique .....	5
Section02 : Activités et Missions .....	6
Section03 : Structure organisationnelle.....	7
CHAPITRE II : THEORIE SUR LE SYSTEME DE CONTROLE INTERNE .....	14
Section01 : Définitions du contrôle interne.....	14
Section02 : Principe du contrôle interne .....	16
Section03 : Importances et limites du contrôle interne .....	19
<b>PARTIE II : ANALYSE DU CONTROLE INTERNE ET DETECTION DES PROBLEMES .....</b>	<b>23</b>
CHAPITRE I : DESCRIPTION DES PROCEDURES EXISTANTES. ....	25
Section01 : Description de la procédure liée à l'achat .....	25
Section02 : Description de la procédure liée aux stockages .....	33
Section 03 : Description de la procédure liée au personnel .....	36
CHAPITRE II : ANALYSE DES PROCEDURES EXISTANTES .....	43
Section 01 : Démarche méthodologique .....	43
Section02 : Analyse des procédures liées aux achats.....	45
Section 03 : Analyse des procédures liées aux stockages .....	47
Section 04 : Analyse des procédures liées au personnel .....	51

<b>PARTIE III : SOLUTIONS PROPOSEES ET RESULTATS ATTENDUS .....</b>	<b>55</b>
<b>CHAPITRE I : SOLUTIONS PROPOSEES .....</b>	<b>57</b>
Section01 : Amélioration au niveau du cycle achat .....	57
Section 02 : Amélioration au niveau du stock.....	66
Section 03 : Amélioration au niveau du personnel.....	73
<b>CHAPITRE II : RESULTAT ATTENDUS ET IMPACTS.....</b>	<b>78</b>
Section01 : Résultats proprement dits .....	78
Section02 : Impact des solutions proposées .....	80
<b>CONCLUSION GENERALE .....</b>	<b>82</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE .....</b>	<b>84</b>

## LISTE DES ABREVIATIONS

**ACM : Aviation Civile de Madagascar**

**AI : Auditeur Interne**

**AC : Agence Comptable**

**AT : Attachement**

**BC : Bon de Commande**

**BL : Bon de Livraison**

**BR : Bon de Réception**

**CCAS : Cellule de Coordination des Activités de Supervision de la sécurité de l'aviation civile**

**CI : Cellule Informatique**

**DG : Direction Générale**

**DGA : Direction Générale Administrative**

**DTA : Direction du Transport Aérien**

**DAF : Direction Administrative et Financière**

**DANA : Direction des Aérodromes et de la Navigabilité Aérienne**

**DSEA : Direction de la Sécurité des Aéronefs**

**D&R : Dépense et Recette**

**DCD : Diagramme de Circulation des Documents**

**Dpt SF : Département sûreté et facilitation**

**Dpt ESE : Département Etudes et Surveillance Economique**

**Dpt AGA: Département Aérodromes and Grounds Aids (Aérodromes)**

**Dpt NA: Département Navigation Aérienne**

**Dpt AIR : Département Airworthiness (aéronavigabilité)**

**Dpt OPS : Département opérations (exploitants)**

**FA: Facture**

**FP: Facture Pro forma**

**GPA : Gestion des Patrimoines Aéroportuaires**

**ICCA : Institut Canadien des Comptables Agrégés**

**OEC : Ordre des Experts Comptables**

**SEC : Service Sûreté**

**SFAI : Service Facilitation**

**SRH : Service des Ressources Humaines**

**SFB : Service de la Finance et du Budget**

**SAG : Service des Affaires Générales**

**SAJ : Service des Affaires Juridiques**

**SARI : Services des Accords et Relations Internationales**

**CTRS : Centre de Télécommunication Aéronautique, Recherche et Sauvetage**

**SPLT: Service Personnel licensing and Training (personnel technique)**

**SIM : Service Immatriculation**

**PV : Procès-Verbal**

**QCI : Questionnaire de Contrôle Interne**

## LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

<b>Figure 01 : Organigramme de l'établissement.....</b>	<b>9</b>
<b>Figure 02 : Procédures d'achat.....</b>	<b>30</b>
<b>Figure 03 : Procédures de stockage (entrée).....</b>	<b>39</b>
<b>Figure 04 : Procédures de stockage (sortie).....</b>	<b>41</b>
<b>Figure 05 : Propositions des procédures d'achat.....</b>	<b>59</b>
<b>Figure 06 : Propositions des procédures de stockage (entrée).....</b>	<b>69</b>
<b>Figure 07 : Propositions des procédures de stockage (sortie).....</b>	<b>71</b>
<b>Figure 08 : Propositions des procédures de recrutement.....</b>	<b>74</b>
<b>Tableau 01 : Identification de l'ACM.....</b>	<b>6</b>

## INTRODUCTION GENERALE

Madagascar qui est, comme tout pays en voie de développement, cherche la maximisation de profit et des revenus surtout au niveau des entreprises que ce soit des entreprises privées ou publiques. Actuellement, nous vivons dans une période de crise qui a un impact négatif sur toutes activités de la société ; certaines sociétés sont exposées à la fermeture. Pour remédier à cette situation qui a des conséquences néfastes à l'économie nationale en général et, en particulier, aux entreprises publiques, les dirigeants cherchent des moyens pour faire face à cette situation. C'est là qu'entre le terme de contrôle interne pour qu'une coordination de toutes les méthodes et mesures nécessaires à la protection des patrimoines soit établie afin que les entreprises publiques soient performantes et aient des bons résultats face à la concurrence qui est devenue de plus en plus rude. Face à cette situation, les dirigeants doivent adopter une nouvelle stratégie pour être en mesure de poursuivre le développement de la société. C'est dans cet optique qu'à germé l'idée d'étudier de près le thème « Contribution à l'Amélioration du Système de Contrôle Interne » cas d'ACM. Il s'agit à ce niveau de doter d'un outil de gestion efficace en l'occurrence la mise en place de tous les systèmes de gestion nécessaires au contrôle de toutes activités, pour échapper à toutes contraintes tant externes qu'internes.

Le contrôle interne est actuellement reconnu comme un des services moteurs de développement d'une entreprise. Il occupe une place prépondérante dans la vie d'une entreprise au fur et à mesure que celle-ci s'agrandit<sup>1</sup>. Or, le contexte économique actuel notamment l'évolution des besoins des utilisateurs oblige toute société à réviser une bonne partie de leur organisation interne et même au niveau de la gouvernance d'un Etat. L'application d'un système de contrôle interne est d'une importance capitale pour toute entreprise : la détection de risques, des pertes ou de vol, la régularité, la fiabilité et la sincérité des enregistrements comptables et les états financiers qui en résultent sur la conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entité sur la conformité des décisions avec la politique générale de la direction. En effet, la nécessité d'improvisation des actions requiert des informations fiables et pertinentes pour une meilleure prise de décision.

---

<sup>1</sup>Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010.

Pour l'établissement dénommé « AVIATION CIVILE DE MADAGASCAR » au sein duquel nous avons effectué un stage pratique, un bon système de contrôle interne s'avère nécessaire pour qu'il soit performant non seulement sur le niveau national mais aussi sur le niveau international car il est membre d'un organisme international appelé ORGANISATION DE L'AVIATION CIVILE INTERNATIONALE.

Ce stage pratique au sein de l'établissement se focalise sur les problèmes relatifs au système de contrôle interne. Il est un sujet très vaste et son évaluation nécessite du temps, du financement, des moyens matériels adéquats. C'est ainsi, en tant que stagiaire non auditeur, que notre appréciation se limitera seulement sur quelques points essentiels au niveau de certaines procédures. Mais la question qui se pose est la suivante : le contrôle interne peut-il vraiment assurer la pérennité et l'atteinte des objectifs dans un établissement ?

En traitant ce thème l'objectif est tout simplement de pouvoir sensibiliser les dirigeants de société sur le rôle important que joue le système contrôle interne.

En effet, avoir un système de contrôle interne efficace et efficient est un atout indispensable pour la survie et le développement des entreprises. Notre thème, à la fois précis mais vaste de nature, nous a amené à répartir nos études sur trois grandes parties.

Dans la première partie, nous allons procéder d'abord à la présentation de l'établissement où nous avons effectué nos études, par la suite à la théorie générale sur l'outil de gestion « contrôle interne » et à la fin par l'importance et les limites du contrôle interne.

La deuxième partie consistera à l'analyse critique de la situation existante dans l'établissement et nous avons choisi de porter notre analyse sur l'achat, le stock et le personnel. Enfin, dans la troisième partie, nous allons proposer quelques solutions concernant chaque cycle cité ci-dessus. En guise de conclusion, nous allons résumer en quelques lignes notre travail tout en y dégageant les perspectives d'avenir que nous souhaiterons pour l'établissement.

**PREMIERE PARTIE :**

**PRESENTATION GENERALE DE**

**L'AVIATION CIVILE DE**

**MADAGASCAR**

## **INTRODUCTION DE LA PREMIERE PARTIE**

Avant d'entamer les études et analyses détaillées, il est important de faire la présentation générale de l'AVIATION CIVILE DE MADAGASCAR où nous avons effectué nos études à savoir, sa forme juridique, ensuite ses attributions et missions, et enfin son organigramme. Un rappel théorique sur l'outil de gestion est aussi indispensable notamment sur « le contrôle interne »

La première partie notre mémoire est divisée en deux chapitres. Le premier chapitre nous permet de voir, tout d'abord, la raison d'être de l'établissement, en passant par son historique, ses activités et mission, sa structure organisationnelle ainsi que le rôle attribué à chaque poste. Les caractéristiques citées ci-dessus nous permettront de connaître un peu plus l'établissement.

Dans la deuxième partie, nous consacrons notre étude sur la théorie du système de contrôle interne qui est un des outils de gestion nécessaire pour assurer la conformité et la régularité des informations et des procédures au sein d'un établissement, à savoir, ses différentes définitions, ses principes et enfin son importance et ses limites. Cette explication nous permettra d'effectuer notre étude pour une vision référentielle sur la pratique effectuée au sein de l'établissement.

## CHAPITRE I: PRESENTATION DE LA SOCIETE

Avant d'aborder le système de contrôle interne, il nous est utile d'avoir un petit aperçu sur l'établissement. Plus précisément, nous avons effectué notre stage dans la direction générale à laquelle est rattaché le service de l'audit interne

### **Section 01 : Historique**

Cette section nous permet de savoir la raison d'être de l'établissement et les détails y afférents.

L'Aviation Civile de Madagascar est un Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial (EPIC). Elle est créée conformément aux dispositions du Décret n° 99-124 du 17 février 1999 modifié par le Décret n° 2008-187 du 15 février 2008 portant organisation de l'Administration de l'aviation civile et fixant les attributions des structures qui la composent ainsi que du Décret n° 99 -821 du 20 octobre 1999 fixant ses statuts. L'Aviation Civile de Madagascar est connue par le sigle ACM. De par sa structure, elle est placée sous la tutelle technique du Ministère des Transports et sous la tutelle financière du Ministère chargé des Finances<sup>2</sup>.

L'ACM est un organe de régulation en matière d'aviation civile. Elle est l'autorité administrative représentant l'Etat malagasy dans le domaine du transport aérien civil.

Le siège de l'ACM est sis à Tsimbazaza, 13, rue Fernand kasanga, BP : 4414, Antananarivo 101.

Nous allons voir ci-dessous, un tableau qui va présenter les détails des informations nécessaires concernant l'établissement Aviation Civile de Madagascar. Nous allons voir dans ce tableau, son numéro de carte statistique ; son numéro d'identification fiscal; le téléphone; fax et e-mail

---

<sup>2</sup> Guide pour stagiaire Edition 2006

### 1-1) Tableau de présentation

Eléments	coordonnées
Carte Statistique	74133112000002593
Numéro d'identification fiscale	1000020145
Téléphone	:+(261)202222438
GSM	:+(261)320722162
Fax	:+(261)20 22 24726
E-mail	: acm@acm.mg

Source : guide pour stagiaire, version 2009

L'ACM a respectivement deux bureaux de représentation à Mahajanga et Nosy-Be et elle envisage d'ouvrir un troisième à Tamatave. L'ACM a comme devise : « LE MEILLEUR DE NOUS MEME POUR LA SECURITE, EN AGISSANT EN PROFESSIONNEL ». Après avoir développé une petite aperçue sur l'historique de l'Aviation Civile de Madagascar, nous allons donc entrer sur ses attributions et ses missions qui vont être décortiquées dans la deuxième section.

### Section 02 : Attributions et missions

Dans cette deuxième section nous allons voir les attributions de l'Aviation Civile de Madagascar suivant les règles et décrets qui la régissent.

#### 2-1) Attributions

Le Décret n°2008-187 fixe ses principales attributions dont les grandes lignes peuvent se résumer comme suit : l'ACM doit veiller à la sécurité et à la régularité du transport aérien - Elabore les textes réglementaires concernant les aérodromes, les aéronefs ; la navigation aérienne, le personnel de l'aéronautique et Transport Aérien - Oriente et coordonne toutes les activités aéronautiques civiles avec les autres administrations concernées - Assure aussi la

coopération avec les organisations internationales dans le domaine aéronautique - Prépare les accords bilatéraux et multilatéraux en liaison avec les administrations intéressées - Conduit les négociations et veille à leur exécution - Contrôle l'application de la réglementation relative à l'exploitation technique et au maintien de la navigabilité des aéronefs - Délivre les autorisations d'exploitation qui permettent d'exercer la profession de transport aérien public - Suit l'activité économique et financier des compagnies aériennes agréées établies à Madagascar - Assure la tutelle réglementaire et technique de toutes les compagnies aériennes agréées et tout autre organisme impliqué dans le transport aérien et assure le contrôle des compagnies aériennes desservant Madagascar - Exerce ses responsabilités en matière de création, d'homologation et d'entretien de l'infrastructure aéroportuaire - Assure la tutelle en matière de gestion des aéroports - Veille à la mise en place des programmes de sûreté et de facilitation, et coordonner toutes les activités y afférentes et, enfin - Homologue les formations destinées au personnel aéronautique et suit l'application de la réglementation en matière de formation du personnel aéronautique.

Ses attributions lui confèrent ainsi un rôle important au sein du secteur aéronautique, puisqu'elle contrôle toutes les opérations relatives à l'exploitation aérienne à Madagascar.

## **2-2) Missions**

Les principales missions de l'ACM peuvent se résumer ainsi, l'ACM. D'abord il exécute la politique de l'Etat en matière d'aviation civile ici à Madagascar. Il veille à la promotion de l'aviation civile de Madagascar. L'aviation civile de Madagascar, élabore puis met en œuvre et surveille l'application de la réglementation en matière d'aviation civile conformément aux normes de l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI). Il veille aussi au respect et maintien des normes de sûreté et de sécurité et à l'efficacité et à la régularité du transport aérien. Et enfin conseille le ministre chargé de l'aviation civile en matière de politique du transport aérien tant intérieur qu'international et de veiller à son application.

Comme toute Société, l'ACM œuvre pour ses objectifs précis.

### **2-3) Objectifs stratégiques**

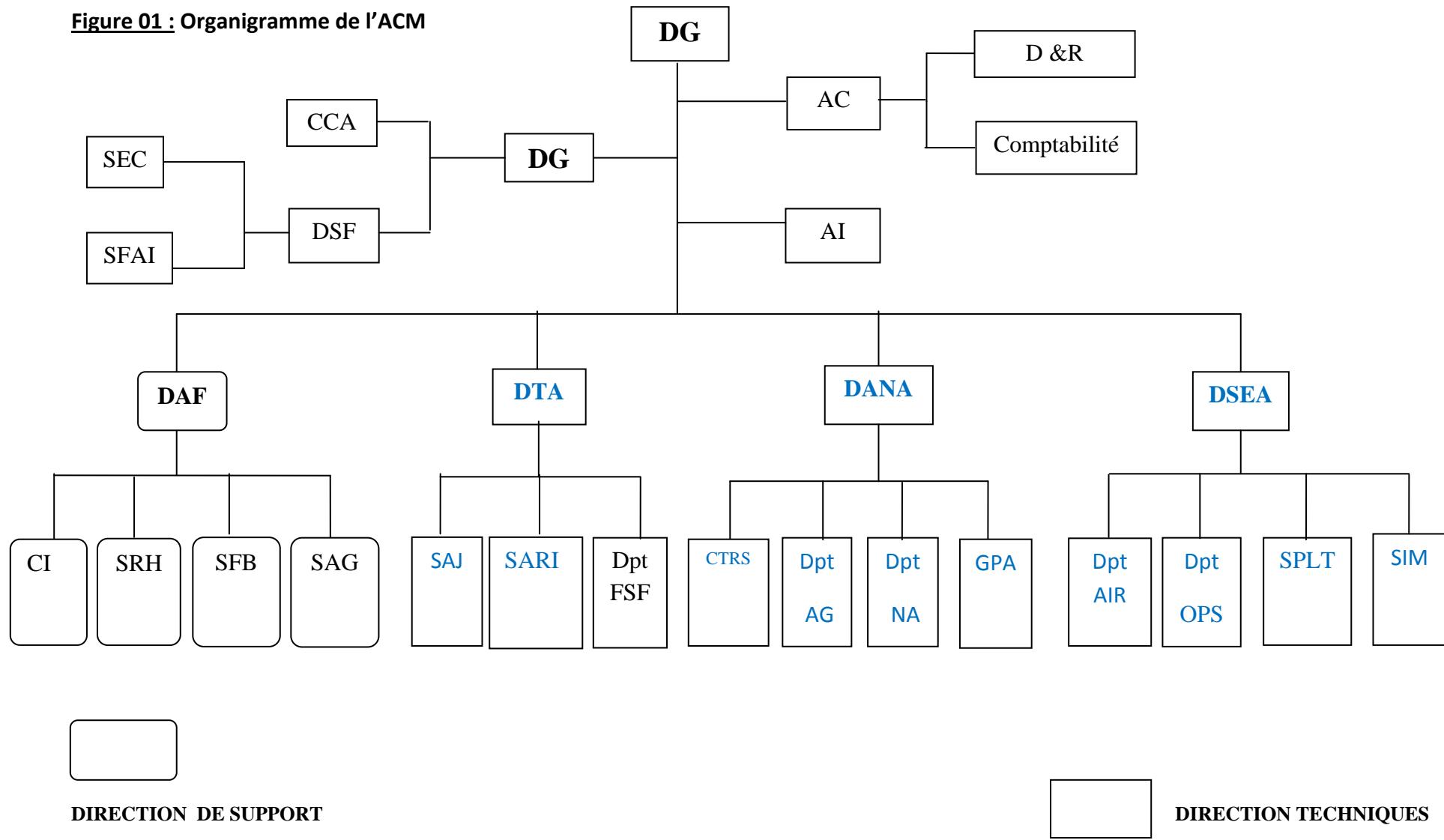
Les objectifs fixés par ACM visent à renforcer le professionnalisme dont elle a toujours fait preuve :

Premièrement il y a la gestion de la sécurité de l'aviation civile contre tout acte d'insécurité que l'aviation peut faire face. Ensuite la gestion de la sûreté et facilitation qui est une combinaison de mesures ainsi que des moyens humains et matériels visant à protéger l'aviation civile contre les actes d'intervention illicite. En effet, l'amélioration de l'efficacité du cadre économique et juridique du secteur aéronautique, la protection de l'environnement font partie de ses objectifs aussi. Et enfin il consacre sur l'amélioration de l'organisation et de l'administration de l'ACM.

Après avoir vu l'historique de l'établissement et ses missions, nous allons maintenant entrer dans la troisième section qui est la présentation schématique de l'établissement ou l'organigramme.

### **Section 03 : ORGANIGRAMME :**

**Figure 01 : Organigramme de l'ACM**



**DIRECTION DE SUPPORT**

**DIRECTION TECHNIQUES**

Source : ACM Edition Février 2011

Pour, mieux comprendre le fonctionnement de l'ACM, il est nécessaire de faire une présentation des attributions assignées à chaque niveau hiérarchique tel qu'il est présenté sur l'organigramme de l'ACM.

L'ACM possède plusieurs directions distinctes et qui sont bien définies comme suit :

- la direction générale ;
- la direction générale adjointe ;
- l'agence comptable ;
- la direction de la sécurité et de l'exploitation des aéronefs ;
- la direction des aérodromes et de la navigation aérienne ;
- la direction du transport aérien ;
- et la direction Administrative et Financière.

a) La Direction générale (DG) est chargée de : gérer l'entreprise et définir les objectifs de chaque direction dans la mise en œuvre de la politique de l'Etat en matière d'Aviation Civile. Et aussi de diriger et de coordonner l'ensemble des activités et des actions de l'ACM suivant les objectifs fixés par l'Etat.

L'audit interne est rattaché à la direction générale. Il est en charge du maintien, de la sauvegarde et de la protection de l'entreprise contre toute forme de vols ou de fraudes. A cet effet, il vérifie la conformité des règlements internes, apprécie la validité des contrôles et procédures, et recommander des éventuelles améliorations.

b) La Direction Générale Adjointe (DGA) : assure la définition des objectifs pour chaque domaine stratégique de l'aviation civile et en même temps assure l'analyse de la situation, fait des recommandations appropriées et enfin le suivi. Elle est composée du directeur général adjoint, de la cellule de coordination des activités de supervision de la sécurité de l'aviation civile et du département de sûreté et facilitation qui possède deux services. C'est cette direction qui représente l'ACM à l'aéroport international d'Ivato.

c) L'Agence Comptable est chargée d'assurer le paiement des dépenses ACM, le recouvrement des recettes et la direction des comptes au sein de l'établissement. Elle est composée de deux services: le service des recettes et des dépenses ; le service comptabilité.

d) La Direction de la Sécurité de l'Exploitation des Aéronefs (DSEA) est chargée de concevoir et élaborer des textes réglementaires à l'exploitation des aéronefs. Elle contrôle et suit l'application des textes par les exploitants d'aéronefs tant en ce qui concerne le personnel que le matériel. Aussi elle délivre les licences pour le personnel (licences PNT-PNC-mécaniciens) et les autorisations pour le matériel (certificat de navigabilité –permis de vol –autorisation exceptionnel....). Cette direction délivre aussi le certificat pour les exploitants (certificat de transport aérien pour les exploitants en transport commercial) et les agréments des compagnies aériennes, des organismes de maintenance des aéronefs et des écoles de formation aéronautique. Et enfin participer aux enquêtes d'accidents et d'incidents aéronautiques avec le Bureau des Enquêtes d'Accidents de l'aviation civile (BEAC).

e) La Direction des Aérodromes et de la Navigation Aérienne (DANA) est composée de trois départements. Il y a premièrement, le département aérodrome (AGA) ; le département de navigation aérienne (ANS), et le département de gestion des patrimoines aéroportuaires. Elle est chargée d'assurer que les services d'aérodromes et de la navigation aérienne s'effectuent conformément aux normes internationales et nationales et contribue à l'élaboration des textes réglementaires (décret, arrêté, instruction, décision). Et de surveiller l'application des textes établis sur les aérodromes (AGA) et les services de navigation aérienne et contribuer à la conception et coordination des travaux de construction ou extension des infrastructures aéroportuaires.

f) La Direction du Transport Aérien (DTA) est composée du département de la réglementation et des études économiques, du service des affaires juridiques et du service des accords et relations internationales. Elle est chargée d'assurer les questions économiques et affaire juridiques de l'aviation civile, d'établir, élaborer, actualiser et suivre l'application de la réglementation économique. Cette direction prépare et négocie les accords bilatéraux ou multilatéraux de services aériens et délivre les autorisations d'exploitation pour les compagnies aériennes. Cette direction assure la collecte, traitement et la publication des données économiques et stratégiques du transport aérien et des aérodromes. De même qu'elle s'occupe de valider et d'approuver les taxes et redevances aéronautiques. Et enfin, elle conduit l'audit économique et financier des transporteurs aériens malgaches dans le cadre du maintien de leur licence ou autorisation d'exploitation et vérifie la conformité des textes sur l'aviation civile.

g) La Direction Administrative et Financière (DAF) assure la disponibilité des ressources humaines, financières et matérielles requises pour le fonctionnement de l'ACM. Cette direction regroupe divers services qui se chargent de tous les travaux administratifs et financiers.

Le service des ressources humaines a pour rôle d'appliquer la politique de gestion des ressources humaines fixée par la direction générale ; d'organiser et manager le recrutement, assurer la mise en œuvre du plan de formation du personnel et organiser le suivi administratif des opérations de formation et de mission ; d'élaborer le plan de développement des compétences et la gestion de l'emploi ainsi que la mobilité professionnelle, assurer la gestion des carrières ; et de mettre en application la politique salariale et développer le climat sociale au sein de l'ACM ;

Le service des finances et des budgets : est axé sur l'élaboration du budget et du contrôle de son exécution (dépenses et recettes), l'établissement du tableau de bord périodique d'analyse financière pour la prise de décision au niveau de la direction générale, le contrôle du dossier de mandatement et du respect de toutes les procédures et en fin le contrôle des procédures de facturation.

Le service des affaires générales : assure la gestion de la logistique et les services communs, la gestion de l'approvisionnement et les achats, la récupération et la distribution du courrier, l'exécution de la duplication/reliure des documents, la confection et la délivrance des badges et cartes de visite.

Le service cellule informatique : est également intégré dans cette direction et il assure la gestion du système informatique (réseau, maintenance du système, base de données,... gère les projets informatiques en interne et en partenariat avec d'autres entité aéronautiques et, en fin, assiste le Directeur Administratif (DAF) sur la bonne gestion de la cellule informatique.

En conclusion, ce chapitre nous a permis de voir de près l'établissement de l'Aviation Civile de Madagascar comme un établissement public à caractère « commerciale et industriel » qui œuvre dans le secteur de l'aviation civile ici à Madagascar, permettant aux bénéficiaires d'exercer des activités dont la finalité consiste en vue de bien exploiter le domaine de l'aviation à Madagascar. Après avoir effectué une prise de connaissance de l'établissement Aviation Civile de Madagascar, maintenant nous allons entrer dans le sujet proprement dit qui est le concept du système de contrôle interne.

## CHAPITRE II: THEORIE GENERALE SUR LE CONTROLE INTERNE

Dans ce chapitre, nous allons voir en détail la définition apportée au contrôle interne, les principes, son importance et ses limites. Pour assurer le bon fonctionnement d'une entreprise, il faut tenir compte des procédures pour chaque activité et du respect ainsi que de l'application de cette procédure pour atteindre l'objectif fixé. De ce fait, nous allons apporter dans ce chapitre les définitions et objectifs du contrôle interne, les différents principes du contrôle interne ainsi que l'importance et les limites du contrôle interne.

### Section 01 : Définition et Objectif du contrôle interne

Dans cette section nous allons essayer d'apporter des définitions pour bien délimiter le contrôle interne pour être un outil de travail efficace et efficient.

#### 1-1) Définitions

Le mot «contrôle» a deux sens, dans le sens le plus courant le mot contrôle signifie « vérification ». Dans le deuxième sens il signifie « maîtrise » donc nous pouvons dire que c'est un moyen pour les dirigeants de mieux gérer l'entreprise<sup>3</sup>, alors nous allons essayer d'apporter quelques définitions suivant différents auteurs.

Le contrôle interne est défini comme « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise dont le but est d'assurer » d'un côté, la protection ; la sauvegarde du patrimoine et de la qualité de l'information et de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances<sup>4</sup>.

Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par la direction d'une entreprise pour permettre à celle-ci d'atteindre les objectifs que le management s'est fixé. Ainsi, ses ressources sont mesurées, dirigées et supervisées de façon à permettre à l'entreprise de réaliser ses objectifs<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> <sup>3</sup> Cours de contrôle interne, université d'Antananarivo, Quatrième Année, Département Gestion, Année 2009/2010.

<sup>4</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010.

<sup>5</sup>[http://fr.wikipedia.org/wiki/contrôle\\_interne](http://fr.wikipedia.org/wiki/contrôle_interne)

Suivant l'ordre des experts comptables, le contrôle interne est l'ensemble de sécurité 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, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci<sup>6</sup>.

Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Son but est d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information<sup>7</sup>.

L'ICCA Canadien (Institut canadien des comptables agréés) définit ainsi le contrôle interne comme : « plan d'organisation et l'ensemble coordonné de toutes les méthodes et mesures adoptées au sein de l'entreprise pour protéger les valeurs actives de celle-ci, assurer l'exactitude et la fidélité des renseignements comptables, promouvoir l'efficacité comptable, promouvoir l'efficacité opérationnelle de gestion et maintenir le respect des lignes de conduites établies par la direction<sup>8</sup>.

### **1-2) objectifs du contrôle interne**

Les objectifs du contrôle interne que nous pouvons tirer à partir de ces différentes définitions concernent les aspects suivants : le contrôle interne assure la protection et la sauvegarde du patrimoine ; il assure aussi la qualité de l'information ainsi que l'application des instructions transmises, et enfin favorise l'amélioration des performances.

Le contrôle interne s'applique à tous les biens de l'entreprise c'est-à-dire que tous les biens de l'établissement sont soumis à des contrôles, tous les membres de l'entreprise, toutes les informations et il s'applique d'une manière permanente.

Après avoir vu quelques définitions concernant le contrôle interne, nous allons voir ci-dessous les principes du contrôle interne qui sont nécessaires à la mise en place et à l'amélioration du système de contrôle interne.

---

<sup>6</sup> Ordre des experts comptables français, 1977, pp.8-9

<sup>7</sup> Le dispositif de contrôle interne : cadre de référence. Résultat des travaux de groupe de place établi sous l'égide de l'autorité française des Marché Financiers (AMF), année : 2006,

64 pages

<sup>8</sup> Manuel de l'institut canadien des comptables agréés, section 5200

## Section 02 : Principes fondamentaux du contrôle interne

Parmi ces principes, il y a ce qu'on appelle les grands principes du contrôle interne, ce dernier se fonde sur des principes qui aident l'entreprise à atteindre ses objectifs stratégiques et assure sa pérennité.

Le contrôle interne est basé sur trois principes essentiels<sup>9</sup>, à savoir :

- **la séparation des fonctions** ;
- **la définition précise de la responsabilité** ;
- **le système de contrôle réciproque des tâches**.

Un bon système de contrôle interne repose sur certain nombre de règles de conduite dont le respect lui conférera une qualité satisfaisante. Donc, il doit s'appuyer sur les sept principes suivants :

- l'organisation ;
- l'information et la qualité du personnel
- la performance ;
- l'universalité ;
- l'indépendance ;
- l'intégration ; et
- l'harmonie.

### **2-1) Principe d'organisation**

L'organisation sous la responsabilité du chef de l'entreprise comprend la fixation des objectifs, la définition d'un organigramme, la détermination du choix et de l'étendue des moyens à mettre en œuvre.

L'organisation doit être définie au préalable : les structures de l'entreprise doivent être pensées, étudiées et réalisées en vue des besoins et des objectifs et compte tenu des moyens dont nous disposons. Elle doit être rationnelle, c'est-à-dire conçue antérieurement aux opérations rationnelles de l'entreprise.

---

<sup>9</sup> Cours de contrôle interne, université d'Antananarivo, Quatrième Année, Département Gestion, Année 2009/201

L'organisation doit être adaptée et adaptable : la connaissance des objectifs définit les besoins de la gestion qui déterminent à leur tour l'inventaire des moyens à mettre en œuvre en tenant compte de l'environnement et des contraintes externes.

L'organisation doit être vérifiable : il est nécessaire que nous puissions s'assurer à tout moment que l'organisation n'a pas subi de modification ou déviation à l'insu des décisions prises par les auteurs. Les structures doivent être conservées et formalisées par l'établissement d'un organigramme et comporter une séparation convenable des fonctions.

L'organisation doit être aussi formalisée et comporter une séparation convenable des tâches.

### **2-2) Principe d'information et qualité du personnel**

Un bon contrôle interne doit permettre la comparaison des informations émanant des sources différentes. L'information doit répondre à certains critères tels que la pertinence, la communicabilité, l'objectivité, la vérifiabilité, l'utilité.

Pertinente, autrement dit adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être disponible et accessible dans le temps et dans l'espace et lieux voulus.

Objective, en d'autre terme, le destinataire doit pouvoir tirer clairement les informations dont il a besoin à partir des informations reçues.

Communicable, en d'autre terme, le destinataire doit pouvoir tirer clairement les informations dont il a besoin à partir des informations reçues.

Vérifiable, car il doit être possible d'en trouver les sources grâce à des références appropriées permettant de justifier l'information et de l'authentifier

### **2-3) Principe de permanence**

L'organisation et le système de contrôle interne mis en place par l'entreprise supposent une certaine pérennité : la permanence de l'exploitation qui ne doit pas changer qu'en cas de force majeur et la permanence de l'organisation.

## **2-4) Principe d'universalité**

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise en tout temps et en tout lieu. Donc, il n'y a ni personne privilégiée, c'est-à-dire que toute fonction de l'entreprise quel que soit la personne qui la remplit est soumise aux règles du contrôle interne, ni domaine réservé c'est-à-dire que le contrôle interne concerne toutes les activités de l'entreprise et aucun établissement n'est exclu du système de contrôle interne.

## **2-5) Principe d'indépendance**

L'organisation et le système de contrôle interne mis en place par l'entreprise supposent une certaine pérennité : la permanence de l'exploitation qui ne doit pas changer qu'en cas de force majeur et la permanence de l'organisation.

## **2-6) Principe d'intégration**

Les procédures mises en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle. L'autocontrôle est mise en œuvre par des recouplements qui permettent de s'assurer de la fiabilité de la production ou du suivi d'une information. Nous utilisons des renseignements émanant des sources différentes, des contrôles réciproques qui constituent dans le traitement simultané d'une information selon la même procédure mais par des personnes différentes. Et des moyens techniques qui évitent, corrigent ou réduisent les erreurs.

## **2-7) Principe d'harmonie**

Par ce principe, nous entendons l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et son environnement. Quelques règles simples sont à appliquer. Bien isoler les phases de fonctionnement des mécanismes et n'intervenir au point de vue de contrôle qu'au début ou en fin de phase, connaître les interférences de contrôle les uns par rapport aux autres et par conséquent supprimer les doubles emplois. Spécialement dans le système de gestion informatisée, n'intervenir que très rarement dans le processus normal de fonctionnement.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> Le dispositif de Contrôle Interne : Cadre de référence. Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF. Janvier 2007 et cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Quatrième Année, Département Gestion, année 2009/2010

Maintenant, nous allons entrés dans la dernière section de ce deuxième chapitre de notre mémoire qui est consacré à l'importance et limite du contrôle interne.

### **2-6) Principe d'intégration**

Les procédures mises en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle. L'autocontrôle est mise en œuvre par des recouplements qui permettent de s'assurer de la fiabilité de la production ou du suivi d'une information. Nous utilisons des renseignements émanant des sources différentes, des contrôles réciproques qui constituent dans le traitement simultané d'une information selon la même procédure mais par des personnes différentes. Et des moyens techniques qui évitent, corrigent ou réduisent les erreurs.

### **2-7) Principe d'harmonie**

Par ce principe, nous entendons l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et son environnement. Quelques règles simples sont à appliquer. Bien isoler les phases de fonctionnement des mécanismes et n'intervenir au point de vue de contrôle qu'au début ou en fin de phase, connaitre les interférences de contrôle les uns par rapport aux autres et par conséquent supprimer les doubles emplois. Spécialement dans le système de gestion informatisée, n'intervenir que très rarement dans le processus normal de fonctionnement.<sup>11</sup>

Maintenant nous allons entrés dans la dernière section de ce deuxième chapitre de notre mémoire qui est consacré à l'importance et limite du contrôle interne.

### **Section03 : Importance et limite du contrôle interne**

Pour parvenir à la protection du patrimoine, à la régularité et la sincérité des enregistrements comptables, à la conduite ordonnée et efficace des opérations, à la conformité des décisions avec la politique de la direction, un bon contrôle interne se conditionne sur le plan d'organisation de l'entreprise, les moyens matériels, les méthodes et procédures appropriées la maîtrise des risques.

---

<sup>11</sup> Le dispositif de Contrôle Interne : Cadre de référence. Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF. Janvier 2007 et cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Quatrième Année, Département Gestion, année 2009/2010

Toutefois il est à signaler que malgré l'existence de tous les éléments nécessaires apportés par le contrôle interne pour mettre en œuvre le bon fonctionnement de l'entreprise son efficacité a ses limites.

### **3-1) Importance**

Le contrôle interne est important parce que le système de contrôle interne représente une balise permettant de sécuriser les investissements et atteindre les objectifs de l'entreprise, il constitue alors l'outil de gestion le plus important afin de trouver le moyen d'augmenter les recettes et diminuer les charges, d'augmenter la performance et de réduire les risques inhérent à la société. Donc, le système de contrôle interne est très important pour la direction et pour les contrôleurs internes ou externes.

Pour la direction, la préoccupation des dirigeants d'une entreprise est d'assurer la protection des patrimoines et la réussite financière de l'établissement. Ainsi chaque direction est obligée d'assurer le bon fonctionnement et la protection des patrimoines de l'établissement.

La direction pourra tirer profit d'un bon système de contrôle interne dans la mesure où celui-ci garantit la précision et la fiabilité des documents. De ce fait, l'existence d'un bon système de contrôle interne favorise l'amélioration de l'efficacité et l'efficience d'une entreprise. Il est une garantie pour la direction quant au respect de la ligne de conduite établi par elle-même.

Pour les contrôleurs, Un bon système de contrôle interne facilite le travail d'un contrôleur qu'il assure un contrôle interne ou externe, car le contrôle interne peut orienter son travail sur les postes susceptibles de contenir des erreurs ou des fraudes. Plus le contrôle interne est bon, plus les erreurs ou les risques de fraudes sont moindres pour l'établissement entier<sup>12</sup>.

### **3-2) limites**

Le contrôle interne ne peut pas tout faire bien que son objectif est de protéger les patrimoines. Mais cela ne suffit pas pour atteindre la transparence au niveau des informations financières, l'entreprise a besoin d'évaluer le système pour détecter les forces et les faiblesses dans son application. Toutefois, Il n'est pas considéré comme outil de gestion complet et parfait.

---

<sup>12</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Quatrième Année, Département Gestion, Année 2009/2010.

Ainsi, la société doit recourir à l'intervention de l'auditeur externe pour arriver à un niveau de marge acceptable. Pour l'auditeur l'évaluation du contrôle poursuit une démarche bien définie afin d'assurer les dirigeants de l'importance de son intervention<sup>13</sup>.

Malgré l'importance du contrôle interne, aussi, son champ d'application est limité à un certain niveau même si les principes cités ci-dessus sont respectés, d'autres facteurs doivent être examinés et nous pouvons citer comme exemple le facteur humain.

---

<sup>13</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010.

### **Conclusion partielle**

En bref, nous pouvons conclure que le système de contrôle interne contribue à prévenir et maîtriser les risques faisant obstacle aux objectifs que l'établissement s'est fixé. Le dispositif du contrôle interne joue un rôle clé dans le pilotage de ses différentes activités. Toutefois le contrôle interne ne fournit pas de garantie absolue pour l'atteinte des objectifs de l'entreprise, néanmoins il appartient à chaque entreprise de mettre en place un dispositif de contrôle interne adapté à sa situation.

La présentation de l'établissement « Aviation Civile de Madagascar » nous a permis également de connaître l'entité en général.

Après avoir abordé les sujets sur l'établissement où nous avons effectué notre stage et le concept du contrôle interne, nous allons maintenant suivre notre travail sur la description des procédures existantes et la détection des problèmes liés aux systèmes de contrôle interne en y évoquant les points forts et les points faibles des procédures existantes.

## **DEUXIEME PARTIE**

### **ANALYSE DU CONTROLE INTERNE**

## **INTRODUCTION DE LA DEUXIEME PARTIE**

Dans cette deuxième partie, notre étude va se pencher sur les analyses des procédures existantes et sur les problèmes rencontrés dans les procédures. Les solutions proposées à ces problèmes seront exposés à la troisième partie.

Tout d'abord, nous allons parler du contenu de chaque cycle, après, nous décrirons les procédures existantes au sein de l'établissement à partir du diagramme de circulation des documents ou des descriptions narratives se trouvant dans le manuel des procédures.

Le développement des aspects généraux de chaque cycle nous permettra de faire l'analyse des éléments qui devraient exister dans le cycle du projet afin de dégager les complications.

Par la suite, nous soulèverons les problèmes observés au niveau de chaque cycle étudié. Ces problèmes serviront de base pour l'amélioration du système de contrôle interne de l'établissement et inciteront les dirigeants à pratiquer une surveillance permanente du système pour bien le maîtriser. Ils seront utilisés aussi comme base pour le perfectionnement de l'appréciation du contrôle interne pour d'autres établissements publics.

## CHAPITRE I : DESCRIPTION DES PROCEDURES EXISTANTES

L'analyse du fonctionnement du système de contrôle interne de l'établissement à partir des procédures appliquées au niveau de celui-ci figure parmi les responsabilités de l'auditeur interne.

Des procédures correspondant aux différents cycles de l'établissement ont été évaluées par l'auditeur interne pour servir de référence.

Il convient donc de décrire les apparences générales de ces modèles standards de procédures avant d'entamer la réalité se trouvant au sein de l'entité.

Les dirigeants devraient savoir si les procédures qu'ils ont mises en place correspondent aux activités de l'établissement et permettent d'atteindre les objectifs de l'établissement ainsi que ceux du système de contrôle.

### **Section 01 : description de procédure du cycle achat**

Au cours de notre passage au sein de l'établissement, nous avons pu observer directement les procédures liées au cycle achat au niveau de la direction administrative et du comptable. Ce cycle achat commence par le déclenchement de la commande passant par diverses opérations et jusqu'à l'enregistrement et paiement du fournisseur. En fait toute demande d'achat est établie en fonction des besoins pour la quantité optimale et par des personnes autorisées à le faire. Par définition, les procédures correspondant au cycle achat sont l'ensemble de démarche et de règle à suivre pendant toutes les opérations effectuées<sup>14</sup>. Etant donné que qu'il s'agit d'un établissement public donc la règle légale à suivre se base sur le marché public.

#### **1-1) Les services intervenant**

Dans le cadre d'un bon contrôle interne nous rencontrons généralement les fonctions suivantes : la budgétisation, l'expression interne des besoins, la sélection du fournisseur, la commande et la relance des fournisseurs et, enfin, la réception des articles. Pour le cas de l'Aviation Civile de Madagascar, c'est le service des affaires générales qui assure le lancement et la réception de la commande, et le service de la finance et du budget qui assume les fonctions regroupant toutes les opérations liées à la prévision des dépenses et leur

---

<sup>14</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010

approbation par l'ordonnateur compétent au sein de l'établissement, de même que les opérations de suivi des engagements par rapport aux montants ainsi autorisés.

Dans la vie courante, l'établissement doit avoir un ordonnateur principal qui assure l'exécution des dépenses engagées représentées par le directeur générale. L'ordonnateur principal peut déléguer une partie de ses pouvoirs à un ordonnateur secondaire

### **1-2) Déclenchement de la commande**

Le contrôle interne doit donner l'assurance que : les commandes de biens et de services sont faites en fonction des besoins de chaque direction pour des quantités optimales et par des personnes autorisées à les faire<sup>15</sup>. Le choix du fournisseur est effectué conformément aux critères qualité, prix, délai de livraison.

Elles sont relatives aux demandes formulées par les différents services pour la satisfaction de leurs besoins en biens, diverses matières et fournitures. Cette expression est généralement matérialisée par une demande d'achat ou une demande d'approvisionnement. C'est le responsable des achats et de l'approvisionnement qui assure l'établissement du document de préparation de commande en trois exemplaires pour permettre un bon suivi et envoie la demande originale au service de finance et du budget par un cahier de transmission après vérification et signature du chef de service des affaires générales.

Le service du budget et de la finance assure la formulation du document de préparation de commande en bon de commande qui va être envoyé au service des affaires générales en deux exemplaires, dont le premier est nécessaire pour accompagner les factures lors du paiement et le deuxième est à remettre au fournisseur.

Le fournisseur récupère le bon de commande au responsable des achats et de l'approvisionnement après avoir été enregistré par ce dernier.

Notons que le fournisseur doit prévenir le responsable d'achat 48 H avant la livraison, le délai de la livraison de 10 jours court à partir de la récupération de ce bon de commande.

C'est le service des affaires générales qui assure la vérification : du programme d'approvisionnement, du niveau de stock, de la spécification de l'article ou du service.

---

<sup>15</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010

L'établissement de bon de commande est effectué par le service de la finance et du budget. Et c'est encore le service du budget qui vérifier les crédits disponibles avant de lancer tout procédure sur achats.

Les bons de commandes envoyés aux fournisseurs précisent systématiquement les spécifications techniques, les quantités par unités de mesure, le prix, les délais de livraison, les lieux de livraison, les délais de paiement, le mode de règlement. C'est le responsable des achats et de l'approvisionnement qui les envoie aux fournisseurs.

Les quantités commandées par le service des affaires générales sont déterminées en fonction des besoins de l'établissement. Le choix du fournisseur doit permettre d'obtenir par comparaison des possibilités offertes, le meilleur prix et la meilleure qualité exigée.

A noter que sur le marché public, l'Etat n'accepte pas que la mention de marque est un des éléments pour assurer la concurrence pure et parfaite entre tous les prétendants à titre d'un marché public. Toutefois l'établissement ACM a obtenu une dérogation donc il peut très bien indiquer trois marques qu'il juge correspondre à ses besoins.

#### **1-3) Sélection des fournisseurs**

Cette fonction regroupe toutes les procédures de mise en concurrence (appel d'offre en général) des fournisseurs. Cette fonction est généralement exercée conjointement par le service des achats et de la direction générale de l'établissement qui est l'ordonnateur principal. Pour obtenir l'assurance que l'approvisionnement est effectué auprès des fournisseurs qui pratiquent les meilleurs prix, offre la qualité, assure la livraison, et éventuellement effectue des services après-vente. Il est toujours nécessaire qu'une consultation régulière des fournisseurs soit faite.

#### **1-4) Réception des articles livrés**

La réception des articles est relative aux procédures de contrôle des quantités et de la qualité des articles livrées par le fournisseur. Ce contrôle peut être fait par une seule personne ou par un comité de réception comme le cas de l'établissement de l'Aviation Civile de Madagascar. Les livraisons sont faites selon les spécifications de la commande.

Le contrôle de réception est assuré par un comité de réception désignée par décision effectue la réception et vérifié les marques et les quantités dont composée d'un président, deux autorité charge et le dépositaire comptable. Il assure la conformité de la commande.

A la livraison finale, le magasinier établi les bulletins de réceptions qui doit être signé par le fournisseur et lui-même. Le magasinier certifie que chaque facture correspond à chaque livraison.

Il remet la facture certifiée et visée par le chef de service des affaires générales, les bulletins de réceptions originaux, les bons de commande originaux et la fiche d'exécution de convention signée par le fournisseur au moment de la livraison, sont envoyés au responsable des achats et de l'approvisionnement.

Il appartient à ce dernier d'établir le procès-verbal de réception et le fait signer par les membres de la commission. Et, enfin, le responsable des achats et d'approvisionnement transmet tous les documents au service de la finance et du budget (la facture, le bon de réceptions, le bon de commande, et les autres documents nécessaires)

### **1-5) Constatations des dettes**

Le traitement comptable des opérations d'achats est particulièrement important. Les déficiences dans les procédures se traduisent en effet presque automatiquement par une altération de la situation financière et des résultats.

Il faut donc faire en sorte que les dettes soient constatées au fur et à mesure de la réception des fournitures et des services, et que la comptabilité soit correctement organisée pour traiter ces opérations. Le système de contrôle interne doit être mis en œuvre afin de s'assurer que :

Les factures sont rigoureusement identifiées et rapidement transmises aux agents concernés pour le contrôle, puis les pertes de facture, les retards dans l'acheminement des factures sont facilement détectables.

Les factures font l'objet d'un contrôle correct dans les délais raisonnables.

Les factures fournisseurs font l'objet d'une comptabilisation et d'un classement correct et dans les délais raisonnables. Pour le regroupement en liasse : de la facture, du bon de commande, du bon de réception et du bon de livraison est fait par la personne chargée de l'approvisionnement et des achats, puis envoyé au service de la finance et du budget pour certification et archivage.<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010

### 1-6) **Règlement des factures des fournisseurs**

Elle comprend généralement toutes les tâches :

Commençant par la préparation des factures des fournisseurs admises au règlement, l'établissement des instruments de règlement (chèque, ordre de virement, pièces de caisse), la mise à disposition du fournisseur de ces instruments de paiement, et enfin la comptabilisation des règlements et de mise à jour des comptes individuels des fournisseurs concernés. Cette fonction est exercée par le comptable chargé des dépenses.

L'objectif spécifique de la mise en paiement réside sur les principes suivants :

les factures sont contrôlées avant la mise en paiement, donc toutes les factures doivent être bien contrôlées avant sa mise en paiement pour un contrôle assuré la mise en paiement est dûment autorisée par l'ordonnateur ou son délégué dument nommé à cet effet, ainsi qu'à l'application des lois et règlement concernant la dépense considérée (Règle sur le marché public) ;

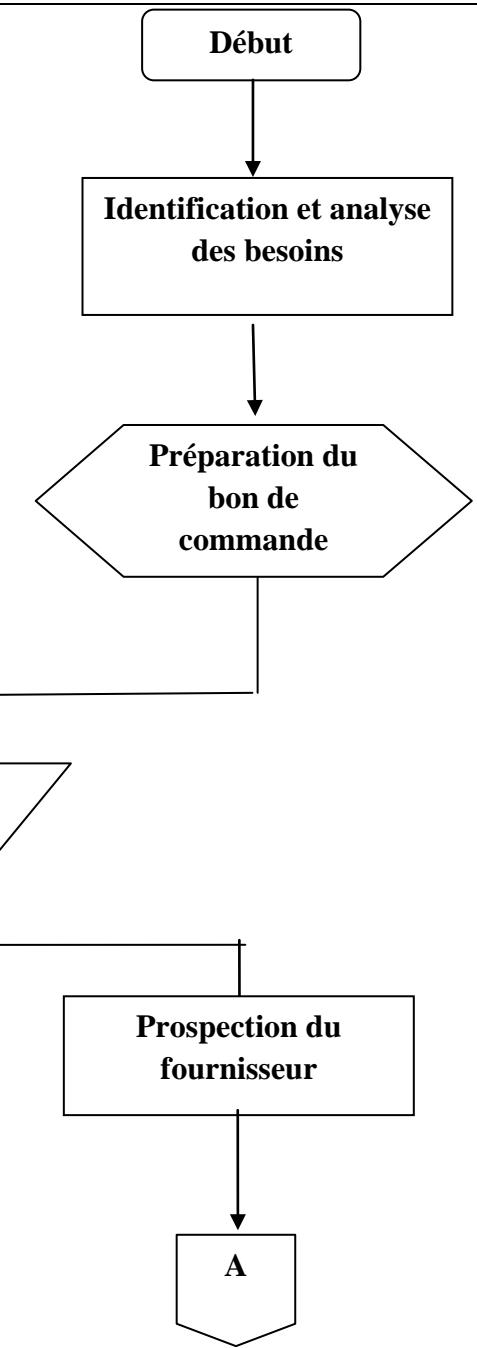
Les factures ne sont pas payées à plusieurs fois suite à tous ce qui ont été dit avant un facture ne doit pas être payé a plusieurs fois<sup>17</sup> .

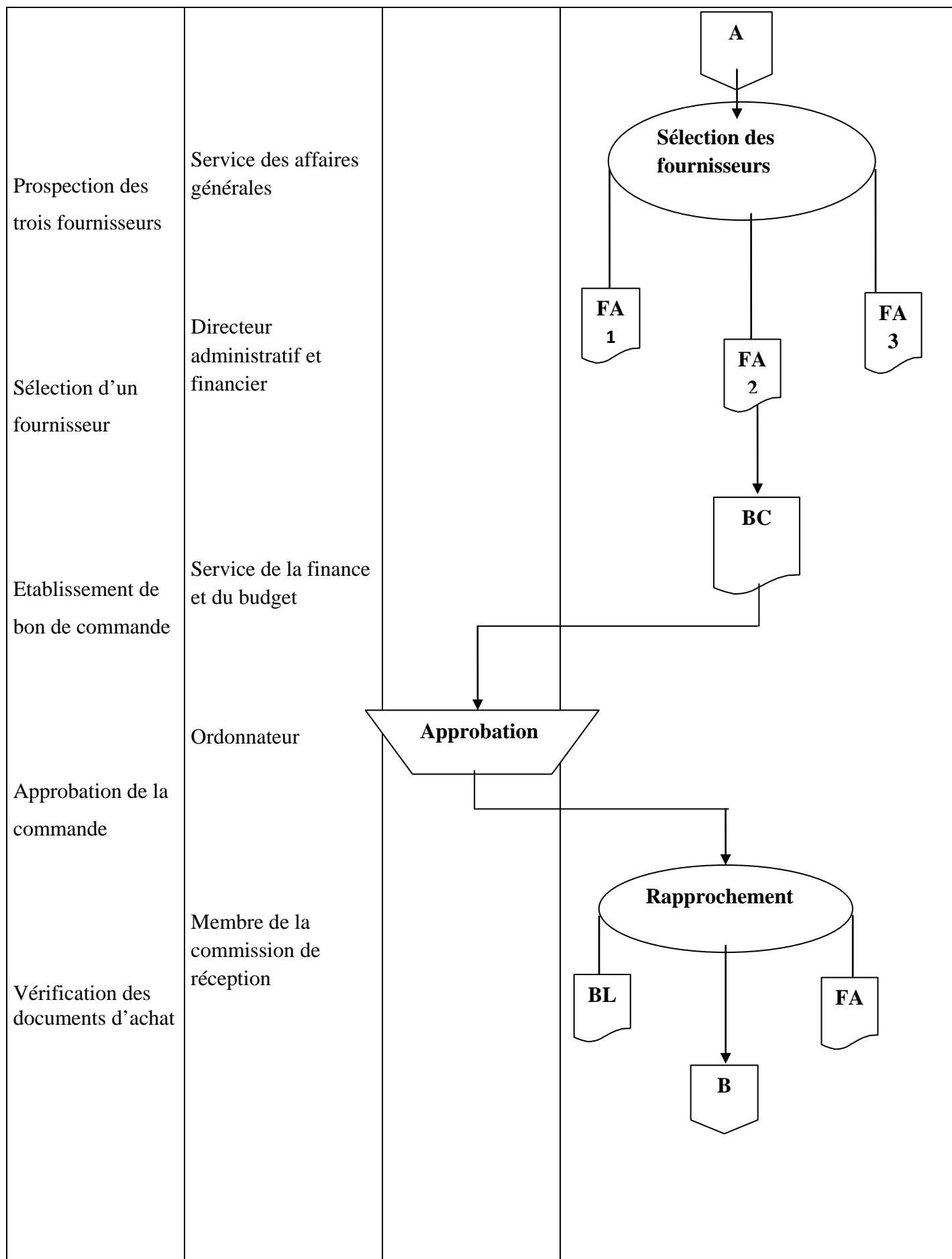
Au niveau de l'établissement, les procédures d'achat de consommable, fourniture et service peuvent être schématisées comme suit :

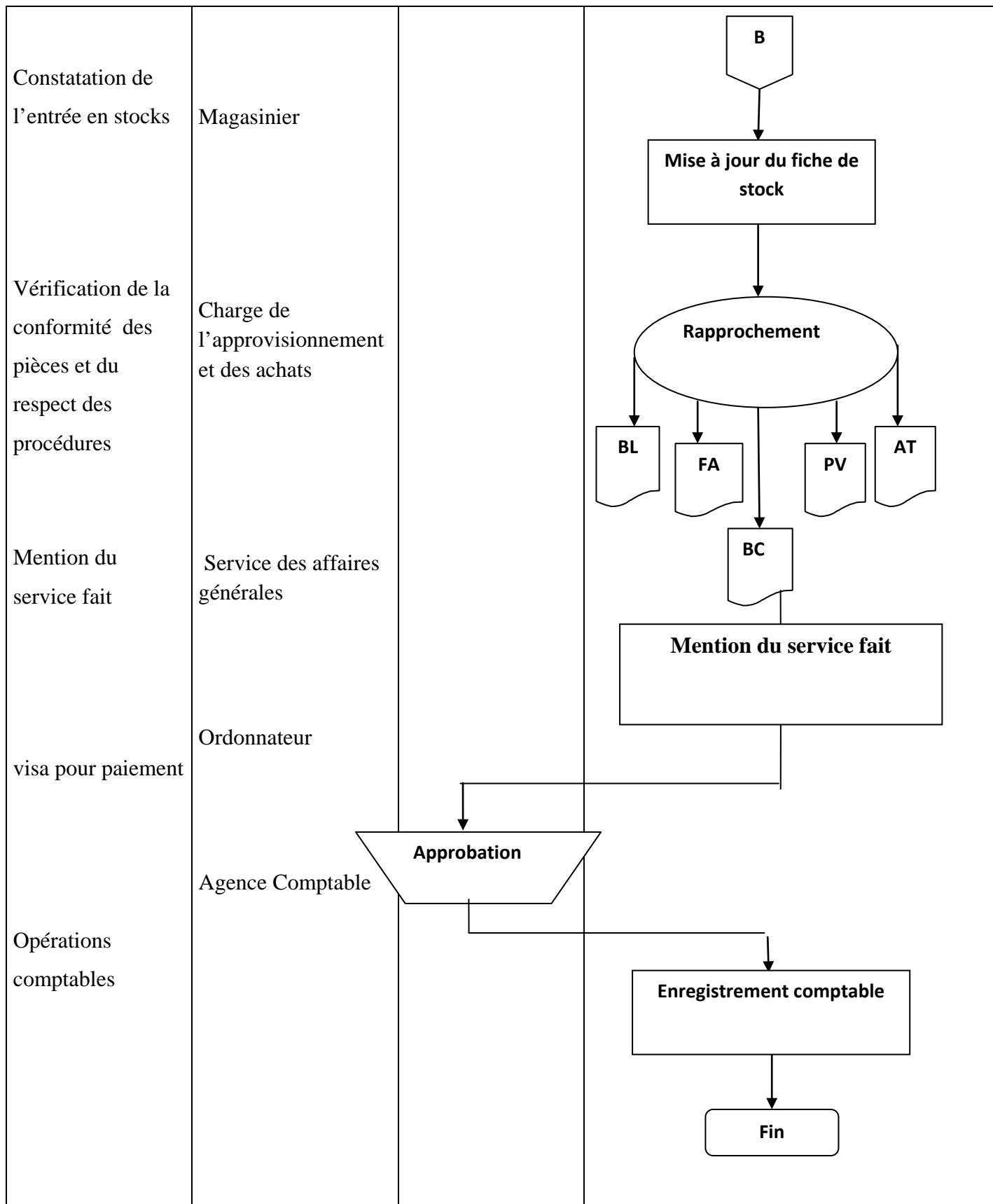
---

<sup>17</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, Année 2009/2010

**Figure 02 : procédures d'achat de l'Aviation Civile de Madagascar**

Description narrative	Intervenants	Ordonnateurs	Documents
Identification et analyse des besoins	Chaque direction		 <pre> graph TD     A([Début]) --&gt; B[Identification et analyse des besoins]     B --&gt; C{Préparation du bon de commande}     C --&gt; D{Visa avant passation de commande}     C --&gt; E[Prospection du fournisseur]     D --&gt; F[Approbation]     F --&gt; G{A}     E --&gt; H{A}   </pre>
Préparation de commande	Charge de l'approvisionnement et des achats		
Visa avant passation de commande	Le directeur Administratif et Financier		
Prospection du fournisseur	Charge de l'approvisionnement et des achats		





Source : Manuel de procédure de l'établissement, version juillet 2008, 40 pages.

D'après le diagramme de circulation de documents ci-dessus, nous remarquons que la majorité des tâches relatives aux achats sont effectuées par des responsables administratifs et financiers, plus précisément, par le responsable des achats et de l'approvisionnement.

En ce qui concerne l'expression des besoins, la direction qui a des besoins immédiats s'adresse au responsable de l'approvisionnement et des achats qui assure l'analyse et vérifie les états de ces besoins.

Une fois que toutes les démarches faites, l'ordonnateur se charge de l'exécution de dépenses engagées, le chargé de l'approvisionnement et des achats lance la commande en prospectant les fournisseurs potentiels, il va sélectionner trois meilleurs fournisseurs puis le transmet au directeur administratif et financier pour confirmer le titulaire du marché. C'est le service du finance et du budget assure l'établissement de bon de commande définitif signé par le membre du comité des dépenses engagées pour le titulaire encore; après que ces tâches soient bien faites, le chargé de l'approvisionnement et des achats envoi le bon de commande au titulaire du marché.

La livraison des articles par le fournisseur, est assistée par le membre du comité des dépenses engagées, la Commission d'Appel d'Offre, et par le magasinier. C'est le Contrôle des Dépenses Engagées qui assure la conformité des documents (bon de commande avec spécifications, bon de livraison, facture, la convention ....). Les articles sont stockés jusqu'à leur utilisation.

Après la vérification de toutes les pièces justificatives des achats, c'est l'agent comptable qui assure la comptabilisation des opérations d'achat.

On remarque que toutes ces démarches sont édifiées pour l'appel d'offre et pour la consultation des prix, mais la différence c'est que, l'appel d'offre comporte une lettre de demande de devis pour le titulaire de la lettre (pro forma signé par le PRND) et le Procès Verbale de dépouillement ; ces documents n'existent pas pour la consultation de prix.

## **Section 02 : Description de la procédure liée au personnel**

Dans cette section, nous allons procéder à la description narrative de la procédure liée au personnel de l'établissement. Cette procédure doit être bien adaptée au besoin de l'établissement car le personnel est l'une des conditions d'efficacité d'une société et toute

décision de recrutement peut avoir des conséquences sur l'interaction de toute la société en général.

## **2-1) Les services intervenants**

Dans la cadre d'un bon contrôle interne, nous rencontrons généralement les services suivants : le service ressources humaines, le service paie, le service administration du personnel, le service comptable et le service trésorerie.

Dans le cas de l'ACM le service des ressources humaines, le service paie, le service administration du personnel est tous regroupés au service des ressources humaines.

La comptabilisation des opérations relatives au traitement du personnel est faite par la personne chargée de la paie et rémunération du personnel.

## **2-2) Décision d'embauche**

La qualité du personnel est un des éléments essentiels du bon fonctionnement d'une entité : il est donc nécessaire que la procédure d'embauche soit définie afin que la personne recrutée corresponde exactement au besoin et au profil nécessaire pour un poste donné.

Cette procédure devrait comporter : la définition du besoin, l'acceptation écrite par une personne responsable de la décision du recrutement, la définition du poste et le profil du candidat souhaité, la méthode de sélection, la désignation de la personne responsable de la décision finale d'embauche selon la nature du poste proposé.

Toute décision d'embauche doit faire l'objet d'une autorisation écrite d'une personne responsable : le niveau de décision dépend généralement de la structure et de l'organisation de l'établissement, quoiqu'il en soit les instructions écrites sont nécessaires et doivent être formulées.

L'avis de la décision d'embauche après un période d'essai doit être adressé au directeur administratif et financier puis transféré au directeur général pour un dernier avis. Cet avis doit contenir un certain nombre de mention utile telle que : la date prévue d'embauche, le nom et adresse de l'employé, les bases de rémunération et les qualifications.

Chaque embauche doit donner lieu à la création d'un dossier individuel contenant les renseignements nécessaires sur le salarié. L'utilité d'un tel dossier est double :

D'une part, il constitue un dossier de recensement et de gestion de personnel et d'autre part, il permet d'assurer un contrôle indépendant et périodique des éléments de la préparation de la paie.

Pour l'établissement Aviation Civile de Madagascar, la procédure d'embauche est décrite comme suit :

Tout recrutement est conditionné par un besoin établi par la direction concernée. Dans le respect du budget, chaque direction doit établir un plan de recrutement annuel de ces besoins en personnel. Après la direction concernée établit une demande d'autorisation d'embauche accompagnée de la fiche descriptive du poste qui sera analysée et validée par le directeur administratif et financier, et le chef de service des ressources humaines pour toutes les démarches d'embauches car c'est le premier concerné pour les ressources humaines (Origine de la demande, budget, qualification professionnelle, durée de contrat de travail, date du test, date de prise de service ) ; le Directeur Administratif et Financier envoie la demande à monsieur le Directeur Générale pour décision finale.

L'analyse du poste est faite sur la base de la fiche descriptive du poste établie par la direction concernée, visée par le chef de service des ressources humaines et validée par le DAF.

Conformément à la fiche descriptive du poste, le service des ressources humaines procède à l'annonce d'offre d'emploi. Ce projet d'annonce est envoyé pour avis et validation à monsieur le Directeur Générale avant d'être publié dans des journaux. Le chef de service des ressources humaines analyse les lettres de candidatures et confronte les caractéristiques du postulant à l'exigence du poste demandé, il établit une liste pour les demandes recevables puis l'envoie à DAF et à DG pour décision.

Il est à remarquer qu'on doit toujours procéder à une prospection interne par une note de service pour la recherche du candidat avant d'entamer au recrutement externe.

Après l'analyse des dossiers de candidature, les candidats sont convoqués pour passer un test écrit et un entretien de présélection.

L'organisation du concours est sous la décision du Directeur Générale : soit nous procèdons à un concours établi par la direction administrative et financière ou soit par un cabinet d'étude de recrutement.

Après tout cela, le chef de service des ressources humaines assure le dépouillement du résultat et dresse un tableau de récapitulation des notes des candidats. La décision finale d'embauche appartient au DAF et DG. Le service des ressources se charge de publier cette décision et procède à la convocation du candidat admis.

### **2-3) Evaluation des performances**

L'évaluation du personnel est très importante pour avoir une performance dans un établissement surtout pour l'établissement public car cela permet à l'entité de mesurer la performance de son personnel pour l'atteinte de l'objectif fixé. Dans le cas de l'Aviation Civile de Madagascar nous procémons à une évaluation semestriellement et toutes les opérations similaires à cette évaluation sont attribuées au service des ressources humaines de la société par l'envoi de la fiche de notation à chaque direction, la saisie des notes du personnel, le calcul de la moyenne.

Le service des ressources humaines relève les sanctions et félicitations reçues, puis envoie au directeur administratif et financier. Ce dernier le transmet au directeur générale pour décision et l'attribution de la récompense s'il existe.

Maintenant nous allons voir la troisième section qui est consacrée à la description de la procédure de stockage. Le stockage des articles et des matériels est vraiment nécessaire pour la conservation et la mise à disposition du personnel pour la bonne marche des activités de l'établissement.

### **Section 03 : Description de la procédure de stockage**

Les opérations de stockage concernent essentiellement la commande des articles, la réception de la marchandise, la sortie des articles. Le magasinier a pour rôle d'élaborer la demande d'approvisionnement en fournitures, la gestion des stocks, la mise à jour des entrées et sorties des fournitures et matériels (comptabilité matière), l'inventaire des matériels consommables et non consommables (comptabilité matière).

Le cycle stock comprend généralement : la réception des marchandises, la conservation physique des stocks, la livraison et l'expédition, la tenue comptable, la valorisation et le contrôle des stocks.

Du point de vue théorique, l'objectif du contrôle interne sur le stock assure que :

Les stocks font l'objet d'un contrôle comptable adéquat ;

Tous les stocks sont identifiés et bien protégés ;

Tous les coûts de production adéquats, et exclusivement ceux-ci, sont imputés aux stocks ;

Les stocks sont correctement valorisés.

### **3-1) Entrée des articles**

La commande des articles est déclenchée à partir d'un stock minimal. Pour les articles qui n'existent pas en stock nous procédons à la demande d'achat.

La commande est établie sur une demande d'approvisionnement signée par le chef de service des affaires générales et transmise au chargé de logistique pour la préparation de commande mentionnant : désignation des articles, la quantité, le stock existant avec justification de la commande.

### **3-2) Gestion de stocks**

La mise à jour des entrées et des sorties se fait sur le logiciel GESCOM qui est bien manipulé par le magasinier. L'entrée se matérialise par la transformation du bon de commande (BC) en bon de livraison (BL) pour les articles réceptionnés.

Les mouvements de sortie est pré numéroté par le logiciel, ce numéro sera inscrit sur le double du bon de sortie et à classer pour des éventuels recherches.

### **3-3) Réception des articles**

La réception se fait en présence de la commission de réception, et pour les articles commandés la réception se fait par un bulletin réception (BR) que ce soit un achat par appel d'offre ou direct. Une copie du bon de commande est envoyée préalablement au magasinier pour lui notifier l'existence de la commande.

Le carnet de Bon de Réception (BR) est rempli par le magasinier et signé par le fournisseur /livreur, à chaque livraison nous devons établir un Bon de Réception (BR) en quatre exemplaires (pour justification avant la certification des factures, pour le fournisseur, pour le magasinier, souche).

Pour les articles informatiques ou spécifiques, la réception se fait en présence de la cellule informatique ou l'utilisateur qui certifie la conformité des articles commandés.

Les originales du : Bon de Commande (BC), Bon de Réception (BR) en quatre exemplaires pour l'appel d'offre et facture dûment certifiées par le magasinier sont envoyées au responsable approvisionnement pour la suite de la procédure. Le magasinier ou représentant de l'ACM fait une réception et sortie en même temps chez les concessionnaires pour les pièces achetées directement par ce dernier.

### **3-4) Sorties des articles**

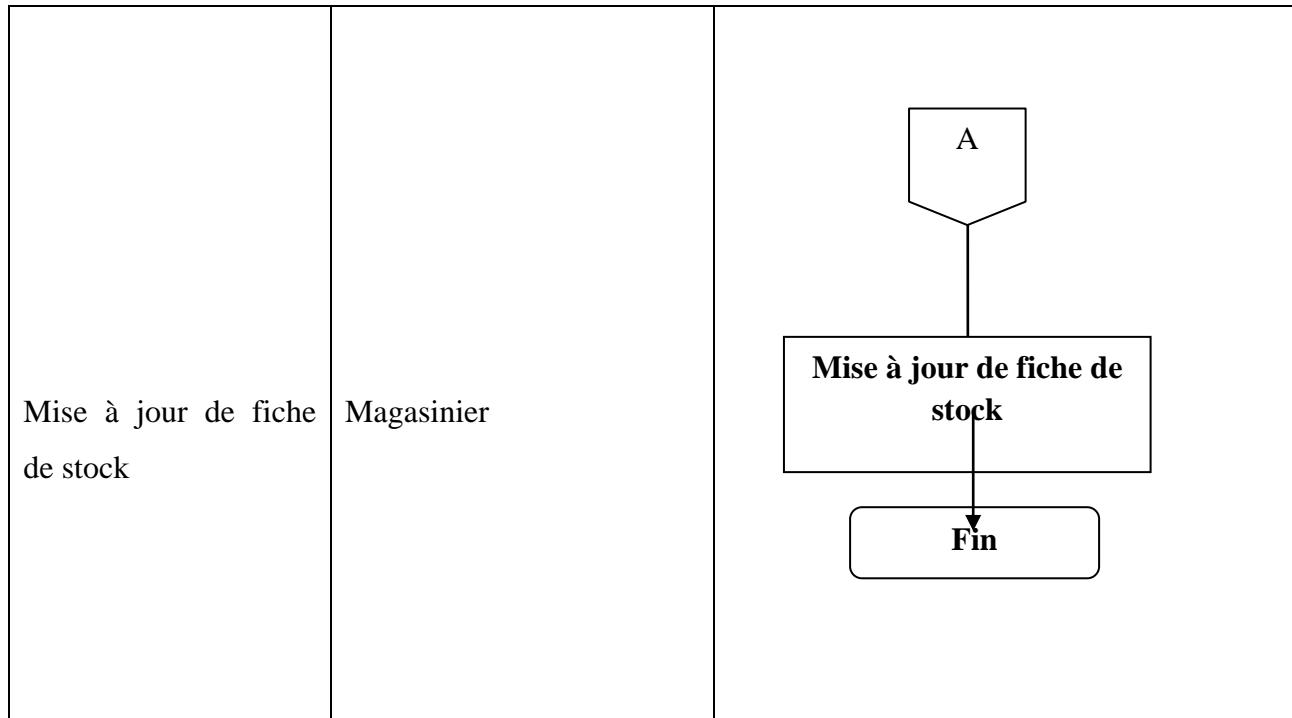
La sortie des articles se fait soit par un bon de sortie en trois exemplaires soit par un ordre de sortie. Pour l'utilisation en dehors de l'établissement le carnet ne doit être signé que par le chef de service et doit être déposé la veille. La demande doit être bien reproduite dans le deuxième et troisième feuillet.

Pour les articles informatiques la demande doit être visée par la cellule informatique pour la justification du besoin avant toute sortie. Il y a aussi un calendrier de répartition des besoins de chaque direction pour la demande de fournitures de bureau. Pour la cellule informatique la demande se fait sans calendrier.

Ainsi, nous allons voir ci-dessous la procédure descriptive de stockage pour mieux comprendre la circulation des documents de stock.

**Figure 03 : descriptions de la procédure de Stockage (entrée en stocks)**

<b>Description</b> <b>Narrative</b>	<b>Intervenants</b>	<b>Documents</b>
<p>Contrôle physique des articles reçus (comparaisons du BC, BL, PV, AT)</p> <p>Remplissage du bon de livraison</p> <p>Signature du bon de livraison</p> <p>Certification (BR, BC, FA)</p> <p>Dispatché BR, BC, FA</p>	<p>Commission de réception Magasinier Fournisseur Magasinier Magasinier</p>	<pre> graph TD     A([Début]) --&gt; B[Contrôle physique des articles]     B --&gt; C[Remplissage BC]     C --&gt; D[Acceptation de la livraison]     D --&gt; E{Approbation}     E --&gt; F[Envoi des documents de réception]     F --&gt; G([A])   </pre>



Source : **Manuel de procédure de l'établissement, version juillet 2008, 40 pages.**

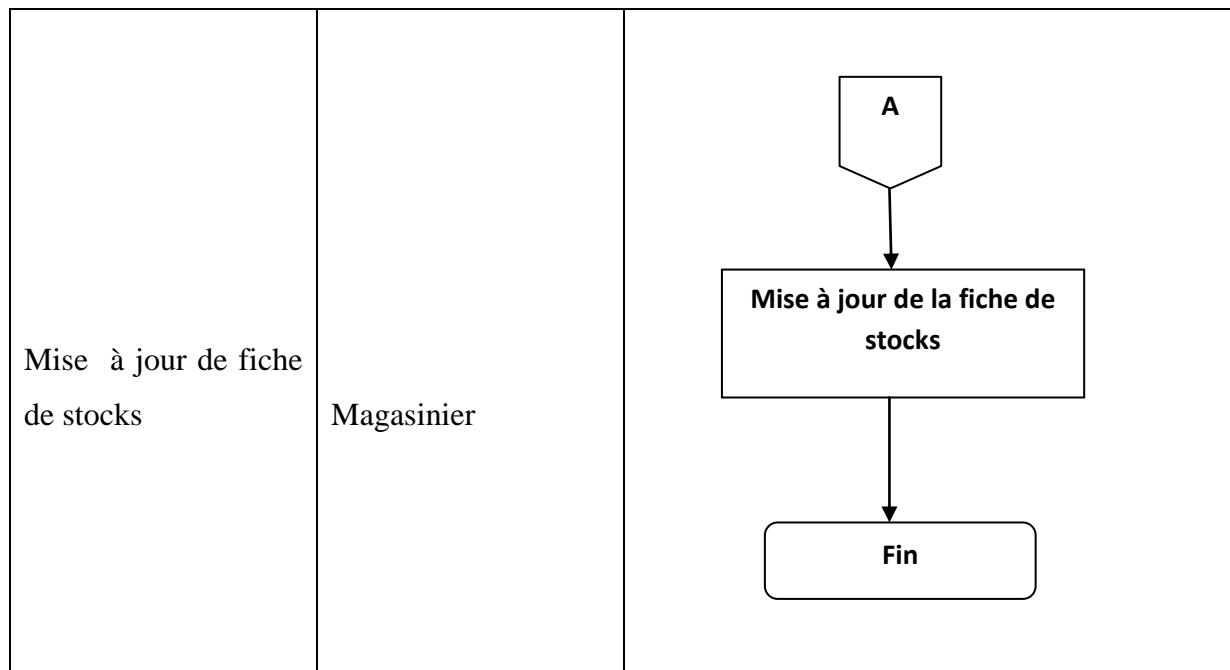
A partir de ce diagramme de circulation des documents nous constatons que l'entrée en magasin des articles suit des procédures bien définies et élaborées.

Le contrôle de tous les articles arrivés se passe sous la responsabilité du comité de réception pour certification des articles aux différents documents de support comme le Bon de Commande, Bon de Livraison, Bon de Réception, la facture. Procès Verbale de réception est établi par le responsable des achats et de l'approvisionnement, de même pour l'Attachement.

Pour le magasinier il est en charge du remplissage de bon de livraison, de certification et du dispatching (BR, BL, FA) au service concerné et la mise à jour du fiche de stocks pour l'entrée.

**Figure 04: Description de la procédure de stockage (sorti dans le magasin)**

Description narrative	Intervenant	Documents
	service utilisateur	<pre> graph TD     A([Début]) --&gt; B{Etablissement des besoins suivant chaque direction}     B --&gt; C{Approbation}     C --&gt; D[Signature de document]     D --&gt; E[Sorti des articles]     E --&gt; F[Envoi des articles suivant leurs demandeurs]     F --&gt; G{A}   </pre>
Description des besoins suivants différents services ou différents directions	Chef de service	
Visa de la demande des articles par le chef hiérarchique	Magasinier	
Acceptation de la demande auprès du magasinier	Magasinier	
Sorti des articles	Magasinier	
Envoi par les webmestres		



Source : **Manuel de procédure de l'établissement, version juillet 2008, 40 pages.**

La demande des articles est faite par la direction ou par le service qui en a besoin sur la désignation, qualité et quantité qui doit être signé par le chef de service. La demande est transmise au magasinier pour le sorti des articles demandés par le service ou par la direction.

Une fois que le bon de sortie interne est vu par le magasinier et signé par le chef de service, il procède à la sortie des commandes demandées par le service demandeur et utilisateur. Le magasinier doit signer aussi sur le bon de sorti interne pour visé que les articles sont vraiment sortis. Puis ce sont les vagues mestres qui assurent la livraison des articles pour chaque direction ou service. Le bon de sorti interne comporte trois formes dont l'un est tenu par le magasinier le deuxième pour le service qui est l'original et la dernière pour souche.

A partir de ce chapitre, nous avons constaté à travers la description des procédures existantes qu'il n'y a pas de séparation distincte des tâches incompatibles et qu'il y a un écart entre les éléments constituants les trois cycles et le système de contrôle interne se rapportant à ces cycles.

Maintenant, nous entrons dans le deuxième chapitre pour saisir les différents problèmes et les atouts de l'établissement où nous avons effectués notre stage.

## CHAPITRE II : ANALYSE DES PROCEDURE EXISTANTES

L'objet de ce chapitre est de mettre en évidence les points forts et les points faibles au niveau des procédures liées aux trois cycles décrits ci-dessus. Donc, nous allons voir une à une les procédures pour bien décortiquer et mettre en évidence les points forts et les points faibles de chaque procédure.

Toutefois avant d'entamer le vif du sujet, nous allons voir ce qu'on entend par « problème » : les problèmes sont les circonstances qui empêchent de respecter les règles, les principes, l'atteinte des objectifs du contrôle interne.

La détection de ces problèmes résulte de la démarche qui sera décrite ci-dessous.

### Section 01 : Démarche méthodologique

L'analyse du système de contrôle interne de l'établissement nécessite l'utilisation des outils pour la récolte des informations comme l'analyse et le suivi du diagramme de circulation des documents qui devrait être schématisé dans le manuel de procédures. Le diagramme de circulation des documents est présenté pour assurer le suivi de circulation des documents, de justification ou de support pour la bonne marche de l'application de la procédure. Nous avons utilisé aussi des questionnaires de contrôle interne pour l'accès et la détection des anomalies s'il en existe.

#### 1-1) Le diagramme de circulation de document

Le diagramme de circulation de document est une représentation graphique d'une suite d'opération dans laquelle les différents documents, les postes de travail, les décisions, les responsabilités sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'établissement ou l'entreprise. C'est aussi une technique couramment utilisée par l'auditeur lors de l'évaluation du système de contrôle interne pour décrire l'enchaînement des tâches et des flux des données pour une opération ou un cycle donné. La conception du diagramme peut être détaillée ou sommaire et cela en fonction de la complexité du système étudié<sup>18</sup>.

---

<sup>18</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département Gestion, année universitaire 2010/2011.

## 1-2) Le questionnaire du contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne est un outil complémentaire aux diagrammes de circulation de documents dans l'évolution du contrôle interne. Il permet de s'interroger sur l'aptitude du système à répondre aux objectifs du contrôle spécifique à chaque cycle étudié. Il sert de guide pour les auditeurs pour connaître les forces et faiblesses du contrôle interne de chaque cycle audité. Les listes des points à examiner figurent dans le questionnaire sous la forme de question de type fermé ou de type ouvert<sup>19</sup>.

Les questionnaires fermés : Ce sont des questions répondues par un oui ou un non, elles sont conçues pour des réponses négatives qui révèlent des anomalies.

Les questionnaires ouverts : Ce sont des questions qui n'autorisent pas de réponses succinctes de type oui ou non mais des réponses qui exigent une description, une compréhension et un jugement. Elles sont généralement utilisées dans les grandes entreprises dont les procédures sont complexes.

Avant d'effectuer des études sur terrain, nous avons examiné soigneusement le manuel de procédures de l'établissement pour connaître les différentes actions accomplies par les employés ainsi que les services existants.

Dans ce manuel, le diagramme de circulation des documents schématisé est nécessaire pour l'examen des documents et nous donne une idée sur les zones du système de contrôle interne dans lesquelles des menaces peuvent surgir nous allons essayer de décortiquer les points faibles rencontrés dans la procédure existante.

En complément d'outil d'analyse du système de contrôle interne, nous avons aussi préparé des questionnaires fermés et ouverts relatifs au cycle achat, personnel, et stocks.

La majorité des questions ont été posées à nos interlocuteurs directs c'est-à-dire le responsable administratif et financier qui a une liaison directe aux cycles étudiés. Les questionnaires nous ont permis de savoir de plus en plus sur le procédé qu'il applique, les registres qu'il tient, les documents qu'il traite et qu'il prépare, et la provenance des documents.

---

<sup>19</sup> Cours de contrôle interne, Université d'Antananarivo, Département gestion, Année universitaire 2009/2010

Pour confirmer les résultats des questionnaires, des tests de conformité ont été effectués en procédant à la vérification de quelques pièces justificatives des achats sélectionnées au hasard selon la méthode de sondage aléatoire.

## **Section 02 : Analyse des procédures liées aux achats**

Pendant notre passage au sein de l'établissement, nous avons pu observer directement les procédures administratives et les procédures comptables existantes en commençant par la passation de commande jusqu'à l'enregistrement de la facture. Ainsi, nous avons suivi le déroulement des opérations et nous avons constaté que les descriptions fournies par les responsables ont complété notre analyse.

Dans cette section nous allons essayer de décortiquer tout ce qui concerne l'achat pour mieux comprendre le cycle achat dans un établissement public. Dans cette section nous allons essayer de bien analyser les points forts et les points faibles de la procédure liée à l'achat de la société.

### **2-1) Points forts**

Toutes les commandes sont fondées c'est-à-dire que chaque commande vient d'une demande bien définie et des besoins des utilisateurs.

Les demandes d'achat sont formalisées donc nous pouvons apprécier son fondement. De plus l'utilisation des bons de commande pré numérotés entraîne une facilité de suivi des commandes et le contrôle de l'exhaustivité des commandes émises. Ainsi la séquence des bons de commande peut être vérifiée facilement car ces documents sont pré numérotés. Leur utilisation permet de déceler les éventuels bons de commandes manquants et utilisés pour des actes frauduleux. Tous les biens reçus ont été commandés.

Les articles reçus font toujours l'objet d'un rapprochement entre le bon de commande, bon de livraison, bon de réception, et par la convention. L'établissement d'un bon de réception pré numéroté donne l'assurance sur le contrôle de l'entrée des articles.

### **2-2) Points faibles**

Nous allons essayer de décortiquer si après quelques problèmes rencontrés aux cycles achat de l'Etablissement dans cette partie.

### **2-2-1) Problèmes liés aux fournisseurs**

Nous sommes exposés à une difficulté face à l'acceptation des fournisseurs sur l'envoi des pro forma pour la justification des achats, auprès de l'agence comptable ou auprès du service de la finance et du budget, en réalité nous avons remarqué qu'il y a des fournisseurs qui offrent des possibilités plus intéressantes que les autres. Le souci se pose au niveau du service de l'approvisionnement et des achats car nous ne pouvons pas accepter des fournisseurs qui ne donnent pas de facture pro forma et tout ça bloque la démarche auprès des fournisseurs. Le plus difficile est au moment où nous avons un besoin urgent des articles. Cette situation a un effet sur le budget aussi car ils ne peuvent pas aussi établir le bon de commande ; mais le plus difficile est qu'ils sont obligés de trouver d'autres fournisseurs.

Au niveau du responsable du marché public nous avons remarqué qu'il y a un problème lié aux fournisseurs sur la durée de temps exigé pour le retour des documents auprès du fournisseur. Il y a des documents envoyés aux fournisseurs qui suivent un calendrier bien établi, le plus fréquent est que le fournisseur ne respecte pas cette échéance donc il y a une répercussion de tout le calendrier suite à cette retard et cela a des impacts sur la notification des documents et sur l'élargissement de la date d'échéance.

### **2-2-2) Problèmes des coûts**

Suite aux problèmes cités ci-dessus, l'inexistence de facture pro forma venant d'un ou de plusieurs fournisseurs peut engendrer l'augmentation des coûts pour l'achat des articles ou matériels car le non envoi de la pro forma incite le responsable de l'approvisionnement et des achats à faire orientation à un autre fournisseur qui possède parfois un prix élevé que les autres.

### **2-2-3) Non optimisations des achats**

L'absence de suivis réguliers pour les choix des fournisseurs sur les critères qualité/ prix peut entraîner des achats élevés par rapport aux prix du marché donc cela engendre des dépenses supplémentaires inutiles à l'entreprise. Il se peut que certains achats soient inférieurs au prix du marché pouvant entraîner dans le temps des dépenses supplémentaires.

### **2 2-3) Organisations non satisfaisantes**

Au niveau des procédures administratives du cycle achat, il y a une confusion de fonction entre la personne qui assure le lancement des commandes, car chargée de l'approvisionnement et des achats, elle assure en même temps la fonction de contrôle sur la réception des achats. Nous avons aussi remarqué que la personne responsable du marché public assure aussi la fonction de la facturation au sein de l'établissement.

### **2-2-4) Problèmes liés aux procédures**

Les procédures sont faites pour être connues et être utilisées au fur et à mesure du possible par tout le personnel de l'établissement ou tout au moins par les services ou les personnes concernées. Nous avons constaté que les procédures sur la budgétisation que tout le personnel de la direction administrative et financière doit connaître et maîtriser ne concernent que le service de finance et du budget (il n'y a pas de transparence du budget).

Nous avons vu précédemment les analyses du cycle achat et nous avons évoqué ces points forts et ces points faibles pour pouvoir apporter des solutions et améliorations, maintenant nous allons voir ci-après l'analyse des procédures liées aux stockages.

## **Section 03 : Analyse des procédures liées aux stockages**

Cette section va nous amener à voir de plus près les problèmes rencontrés aux stockages en magasin depuis la réception des articles venant des fournisseurs, aux stockages proprement dits, et la sortie

### **3-1) Points forts**

Tous les articles reçus sont conformes au bon de commande et à la convention établie par le comité de réception. La réception se passe sous la surveillance du comité de réception et du magasinier, donc il n'y a pas de risque pour le contrôle de qualité et de la quantité sur les articles. S'il existe des articles non conformes à la commande donc la réception est à refuser.

La mise à jour de la fiche de stocks est faite dans un logiciel de GESCOM pour faciliter la manipulation du stock à temps. Le magasinier assure aussi la mise à jour pour l'entrée et la sortie qui est facile grâce au logiciel utilisé. Toute sortie des articles est faite avec un grand contrôle depuis le service demandeur jusqu'à la sortie pour le magasinier.

### **3-2) Points faibles**

Nous allons voir ci-dessous quelques faiblesses rencontrées dans le magasin pendant notre passage et ceux liés aux procédures de stockage afin de pouvoir apporter des propositions de solutions dans la troisième partie de notre mémoire.

#### **3-2-1) Manque de surface**

Pendant notre passage et notre investigation nous avons pu constater que le magasin de stockage est très restreint et se répartit en trois parties différentes au sein de la société. Le lieu où nous y mettons le stockage ne laisse pas au responsable de garder des matériels en stocks. Nous devons toujours se jouer sur les fournitures et matériels à commander pour éviter les sur stockages à cause de l'endroit très restreint. Cette situation de surface induit le magasinier de sortir quelques matériels comme des pneus pour pouvoir sortir d'autres articles dans le magasin le matin qui est un grave risque pour la protection des matériels, car la sortie est l'entrée des matériels en dehors du magasin peut induire à des vols et aux pertes des matériels.

#### **3-2-2) Confusion sur l'étalage des articles en stocks**

Comme nous l'avons évoqué ci-dessus, la surface occupée par le magasin est très petite donc pas assez de place, cette situation a entraîné une confusion des articles au magasin et cela rend vraiment la manipulation du magasin très difficile aussi. Au moment où le magasinier est en congé ou en dehors de l'établissement son intérim va avoir des difficultés sur la sortie et les manipulations des articles en magasin. Cela entraîne facilement la perdition des articles. La nomenclature et le rangement des articles par ordres et par spécificités facilitent la bonne gestion des articles et à sa protection contre des vols.

Cette situation peut également aussi avoir des conséquences négatives sur le conditionnement des articles car au moment où nous avons passé dans le magasin nous avons aussi constaté qu'il y a des articles qui ne sortent pas encore de la boîte car la place est très limitée et nous met juste par terre, de plus des articles qui ne devraient pas être posés en même endroit sont placés ensemble.

Suite à la surface réduite du magasin de stockage le comptage physique ainsi que le contrôle des matériels et des articles sont vraiment difficile avec les articles qui sont confondues en magasin.

### **3-2-3) Méthode d'inventaire non satisfaisante**

Une fois que le fournisseur livre les articles, ceux-ci doivent passer en magasin pour y être stockés avant leur utilisation. Normalement, la société doit faire de l'inventaire pour contrôler et justifier la valeur exacte de stocks. Pour l'établissement, l'inventaire se fait une seule fois pour l'année et même pour le passage entre deux personnes différentes, nous ne faisons pas de d'inventaire. Pour cela, nous avons constaté qu'il y a des écarts entre la quantité de stocks finale mentionné et la quantité inventoriée ; cette intervalle de temps de l'inventaire incite le responsable de magasin à commettre des fautes telle que le détournement, le vol, la négligence. Et tout ça entraîne des pertes pour la société.

Nous constatons que pour le stock des articles avariés, il n'y a pas de situation de stocks qui devait faire l'objet de perte de valeur ; la situation de stocks pour faire l'objet de perte de valeur n'est disponible au sein de l'établissement lors de notre passage, alors qu'il existe des stocks avariés dans le magasin. Généralement, un bon dispositif de contrôle interne prévoit une procédure d'inventaire physique adéquate permettant des comptages exacts, ainsi que la description et l'identification des endommagés.

Cette revue régulière des stocks désuets et endommagés devrait permettre la constitution de perte de valeur. Celle-ci est créée lorsque la valeur probable de l'élément en stocks est inférieur sa valeur comptable.

La procédure d'inventaire permettant la description et l'identification des articles désuets et endommagée n'existe pas au sein de la société mais si le magasinier veut sortir les articles désuets du magasin, il lui faut un bond sorti interne. Donc ces articles sont toujours considérés comme des articles en parfaite situation d'utilisation qui va avoir des impacts sur l'inventaire toute au long de l'exercice de l'exercice.

D'après les constats, les éléments de stocks avariés à l'intérieur du magasin de stockage comme celle des matériels informatiques de l'établissement devront faire l'objet d'une perte de valeur constatant leur dépréciation .or, aucune situation de stocks à provisionner n'est disponible au niveau de la société .nous pouvons ainsi dire que cette absence de situation de stock à perte de valeur constitue une lacune en ce qui concerne la gestion de stock.

Les conséquences de cette lacune sur le plan du contrôle interne se manifeste sur le risque d'une mauvaise évaluation des stocks de l'établissement. En effet, si les éléments de stock avariés ne sont pas découverts, les pertes ne seront pas constatées. Il existe donc une fausse

appréciation des stocks qui ne sont pas évalués pour leur valeur réelle. Cette mauvaise évaluation du stock entraîne de ce fait une mauvaise qualité de l'information financière dont la recherche de la crédibilité en est l'objectif.

### **3-2-4) Mauvaises évaluations de stocks**

Comme nous l'avons évoqué, l'absence d'état de stock devant faire l'objet de perte de valeur due au non identification des stocks endommagés entraîne des conséquences dommageables pour l'établissement ; cela se manifeste par le risque de mauvaise évaluation des stocks. Les articles endommagés ne sont pas constatés par le magasinier à leur valeur réelle. Les pertes ne sont pas constatées ni enregistrées. De ce fait, les personnes responsables du stock sont induites en erreur sur l'appréciation de valeur de stock. Les stocks de l'établissement ne sont pas évalués à leurs valeurs réelles alors que cette appréciation est transmise au niveau de l'entreprise toute entière. Les conséquences sur le plan du contrôle interne sont considérables pour la société. Si l'évaluation de la situation de stock est erronée alors que celle-ci est prise en compte par les différentes directions, cette erreur fausserait les décisions qu'elles prendraient (décision concernant l'approvisionnement des articles par exemple). Ceci empêche également l'obtention d'états financiers fiables qui reflètent l'image fidèle de la situation des stocks de la société au moment de son établissement.

### **3-2-5) Absence de séparation de stockage**

Nous avons constaté au sein de la société qu'il n'y avait pas de distinction de stockage entre articles usés et nouveaux, ni entre les différents produits dans le magasin de stockage. Généralement, il devrait exister une procédure de comptage physique régulière et un contrôle des stocks par une personne n'ayant pas le garde de stocks au sein de la société. Les articles désuets doivent également avoir leur lieu de stockage séparé des produits nouveaux. Le comptage physique est effectué pour se rendre compte de la réalité des articles en stock notamment la quantité, la qualité et la spécificité. Les articles usés doivent être déterminés en vue d'une éventuelle dépréciation et séparés des articles nouveaux. Ils doivent être distingués et suivis pour faire l'objet de perte de valeur.

D'après les constats, les produits neufs et ceux qui sont en état de vieillissement ne font pas l'objet de séparation, ni de distinction dans les stocks de la société.

Les conséquences sur le plan du contrôle interne se manifeste alors par le risque de perte de patrimoine de la société. Nous pouvons de ce fait conclure que cette absence de distinction de

stockage entre les articles neufs et anciens constitue une faiblesse pour le système « stocks » de la société.

### **3-2-6) Perte du patrimoine**

Cette absence de séparation de stockage entre produits nouveaux et anciens signifie que la procédure régulière de comptage physique et de contrôle des stocks par une personne extérieur ou autres que le magasinier n'existe pas au sein de la société.

Maintenant, nous allons entamer sur l'analyse des procédures liées au personnel après notre analyse sur les procédures liées aux stockages.

## **Section 04 : Analyse des procédures liées au personnel**

Pendant notre passage au sein de la société nous avons pu constater aussi qu'il existe quelques problèmes au niveau des procédures liées au personnel.

### **4-1) Points forts**

Tout recrutement suit une procédure bien définie et bien élaborée pour éviter des recrutements sauvages afin d'avoir la personne idéal pour un poste bien déterminé et pour la performance de l'établissement. En effet, tout recrutement est conditionné par un besoin établi par la direction concernée, approuvé par le directeur général et inscrit dans le budget.

L'offre de formation à l'extérieur a des impacts positifs sur les compétences de personnel car cela leur permet d'avoir plus de bagage pour assurer bien leur fonction auprès de l'établissement. Tout droit qui revient à chaque personnel est octroyé grâce à la présence du manuel de procédure qui assure le traitement du personnel. Le contrôle de présence est assuré suite à la mise en place du matériel de vérification électronique (ou pointage), le pointage d'arrivée et de départ de chaque personnel assure le contrôle de leurs présence et bien évidemment cela va avoir des impacts positifs sur la vie de l'établissement.

### **4-2) Points faibles**

Dans cette partie nous allons aussi voir quelques problèmes liés aux procédures du personnel et ceux liées directement au personnel.

#### **4-2-1) Insuffisance de motivation du personnel**

Nous savons qu'un bon système de contrôle interne efficace nécessite de disposer d'un personnel de qualité, de bonne moralité et de personnel efficient, mais nous avons constaté que l'ambiance de travail est un peu motivante entre le personnel et allant du chef au subordonné qui est nuisible à la société. D'après une étude et une interview auprès de quelques personnes il y a une formation de bloc au sein de chaque direction et même au niveau d'une même direction, l'ambiance est assez tendue pour le personnel.

Nous avons constaté qu'il y a du mécontent au niveau du personnel et cela concerne plus précisément sur le comportement des dirigeants vis-à-vis de chaque personnel dont ce dernier juge l'existence du népotisme et cela affecte la relation entre chaque agent de l'établissement.

Donc même si la procédure existe au sein de l'établissement cela n'a pas assuré une bonne entente entre les différentes directions et différents services et même au niveau du chef et subordonné.

#### **4-2-2) Insuffisance de personnel qualifié**

Le personnel qualifié contribue à la performance de l'établissement que ce soit privé ou public. C'est l'un des piliers de l'entreprise pour être performant aussi dans l'exécution de diverses tâches et pour l'atteinte du but posé.

Le recrutement du personnel de l'entreprise est effectué par la direction administrative ; et nous avons constaté que toute attribution de poste ne suit pas la théorie de « RIHT PERSONE IN THE RIGT PLACE » car pendant notre stage nous avons constaté qu'il y a des postes attribués à des personnes qui ne possèdent pas les compétences requises pour assurer la fonction que nous lui avons attribuée.

Cette situation engendre des conflits de pouvoir entre chef et subordonné car nous avons constaté que certains chefs ne possèdent pas plus de diplôme que leur subordonné, bien évidemment cela entraîne un conflit de pouvoir entre le chef et subordonné car les subordonnés se sentent plus performants que leurs chefs.

Toutes les formations sont plus orientées vers les côtés techniques proprement dits sans se soucier du côté financier malgré l'importance du contrôle interne.

#### **4-2-3) Insuffisances de personnel dans certains postes**

Pendant notre passage dans certains postes, nous avons également constaté qu'il y manque de personnel. Il y a des postes qui devront être attribués à deux ou même trois personnes sont parfois tenus par une seule personne, ce qui implique la lourdeur du travail et est aussi la cause de la manque de motivation citée ci-dessus. Normalement cela entraîne des retards sur le traitement des tâches, et cette situation a causé beaucoup de méfaits pour l'établissement car beaucoup de recettes ne sont pas entrées dans la société.

Tout cela entraîne aussi des confusions des tâches vis avis des procédures existantes. Nous avons constaté que quelques postes mentionnés dans la procédure sont un peu confus sur la pratique. La personne évoquée dans la procédure exécute des tâches qui ne correspondent pas sa fiche de poste.

D'après notre démarche, les difficultés rencontrées au niveau des cycles sont causées par le manque de suivi des tâches accomplies dans l'ensemble des activités.

## **Conclusion partielle**

Nous pouvons dire que les différentes complications qui se présentent au niveau du système de contrôle interne de l'établissement sont en général dues par l'insuffisance des responsables qui travaillent au sein de l'établissement. Et ces différents problèmes risqueraient de perturber le fonctionnement de l'établissement. Ainsi, nous avons mentionné les différents risques qui pourront apparaître au niveau du cycle achat, du personnel et du stockage.

Le développement des aspects généraux des procédures correspondantes aux trois cycles étudiés et la description des procédures existantes au niveau du projet nous ont permis de faire une confrontation entre la théorie et la pratique. C'est à partir de cette confrontation que nous avons pu évoquer les éléments insuffisants au sein de la société et de parler des différents problèmes se trouvant dans chaque cycle.

Maintenant, nous allons entrer dans la troisième et dernière partie de ce livre comprenant des solutions proposées pour résoudre ces problèmes, des solutions que nous pouvons retenir et, enfin, des résultats attendus ainsi que les impacts.

## **TROISIEME PARTIE**

### **PROPOSITIONS DE SOLUTIONS ET**

### **RESULTATS ATTENDUS**

### **INTRODUCTION DE LA TROISIEME PARTIE**

Maintenant, nous allons entrer dans la troisième partie de notre travail et cette dernière partie de l'ouvrage est consacrée à la proposition de solution, aux résultats attendus ainsi qu'aux impacts. Dans le premier chapitre, nous allons présenter des options de solution afin d'apporter des améliorations liées à chaque cycle développé. Ainsi, nous nous soulèverons aussi nos points de vue et nos idées dans ce chapitre afin d'aider les responsables sur le perfectionnement du système de contrôle interne de l'établissement.

Au deuxième chapitre, nous développons les résultats attendus après les solutions proposées. Les résultats attendus se focalisent sur les résultats économiques, sociaux et financiers car ils se rapportent particulièrement au développement de la notion d'un côté et au bon fonctionnement de l'établissement de l'autre côté.

## CHAPITRE I : PROPOSITION DES SOLUTIONS

Nous savons que dans tout système, tout ne marche pas parfaitement ; cependant, il existe toujours quelques difficultés à surmonter. A propos de notre domaine d'étude c'est-à-dire le système de contrôle interne de l'Etablissement, nous allons essayer d'avancer quelques propositions de solutions pour améliorer son cycle achat, son cycle personnel et son cycle stockage face aux problèmes développés dans la deuxième partie ci-dessous.

### Section 01 : Améliorations liées au cycle achat

La réussite d'une politique d'approvisionnement repose sur la pertinence de certains choix fondamentaux relatifs à l'organisation de la fonction achats, à la stratégie de sélection des fournisseurs et à l'adaptation de processus performants d'approvisionnements. C'est pour cela que nous suggérons les issues suivantes pour améliorer le cycle achat au sein de l'établissement :

la mise en place d'un service achat ;

l'établissement du diagramme de circulation des documents ;

le traitement correct de la réception des articles.

Nous allons d'abord voir la première proposition liée au cycle achat sur la mise en place d'un service achat, qui va être exposé suivant.

#### 1-1) Mise en place d'un service achat

Pour assurer une bonne gestion des achats au sein de l'établissement, il est nécessaire de mettre en place un service achat pour effectuer les tâches appropriées aux achats. En centralisant tous les achats de l'établissement sans exceptions, il incombe à ce service achat de prendre la décision sur le choix des produits, des fournisseurs, des périodes d'achat, et des procédures de commande.

La mise en place du service achat résoudra les problèmes de séparation des tâches entre le service comptable, le service de la finance et du budget et le service des affaires générales et permettra d'atteindre les objectifs du contrôle interne sur les opérations relatives aux achats et aux charges en donnant l'assurance que les commandes des biens et de services sont en fonction des besoins de l'établissement pour des quantités optimales et par la personne autorisée à le faire.

Ce service assurera l'établissement du budget des approvisionnements de chaque unité. De ce fait, il assurera aussi la recherche des fournisseurs les plus avantageux, c'est-à-dire moins coûteux mais répondant aux besoins de l'Etablissement ainsi que l'établissement du bon de commande. Enfin ce service s'occupera de la réalisation de l'achat au moment opportun

## **1-2) Proposition du Diagramme de Circulation de Documents ou FLOW CHART**

Pour arriver au terme de l'objectif du contrôle interne, nous proposons comme mesure d'impacts la proposition du circuit. Il s'agit ici de donner une performance de présentation aux documents circulants dans l'entreprise au moyen « de FLOW CHART », c'est-à-dire la mise en place d'un Diagramme de Circulation de Documents (DCD). En effet, ce système sera bénéfique pour l'Etablissement surtout dans le processus d'évaluation du contrôle interne et des supports techniques constituant des outils standards de vérification.

Ce DCD ou « Flow Chart » doit être utilisé pour décrire l'enchaînement des tâches et des flux de données pour une opération ou un cycle donné.

Nous allons voir ci-après donc le processus et le modèle proposés :

La représentation du DCD facilite énormément le suivi et le contrôle des documents. En effet, le diagramme nous donne l'image sur :

- la connaissance du niveau de stade où se trouve le document ;
- la facilitation de communication des procédures à suivre au niveau du personnel et ce, d'une manière simple et claire.

Le but du manuel de procédure est triple : faire connaître à l'ensemble du personnel les différentes étapes à franchir et l'autorisation à obtenir ainsi que les personnes responsables à effectuer une opération dans un cycle, faciliter le suivi des opérations de répondre à la question à quel stade se situait un document et enfin améliorer les performances.

Nous allons voir ci-après la présentation d'un diagramme de circulation de document comme proposition pour le cycle achat.

### **a) Présentation du Diagramme de Circulation de Document**

Nous allons trouver ci-après le cycle achat représenté dans le diagramme. Le système achat se subdivisera en 4 opérations principales à savoir :

1/ le lancement de commande ;

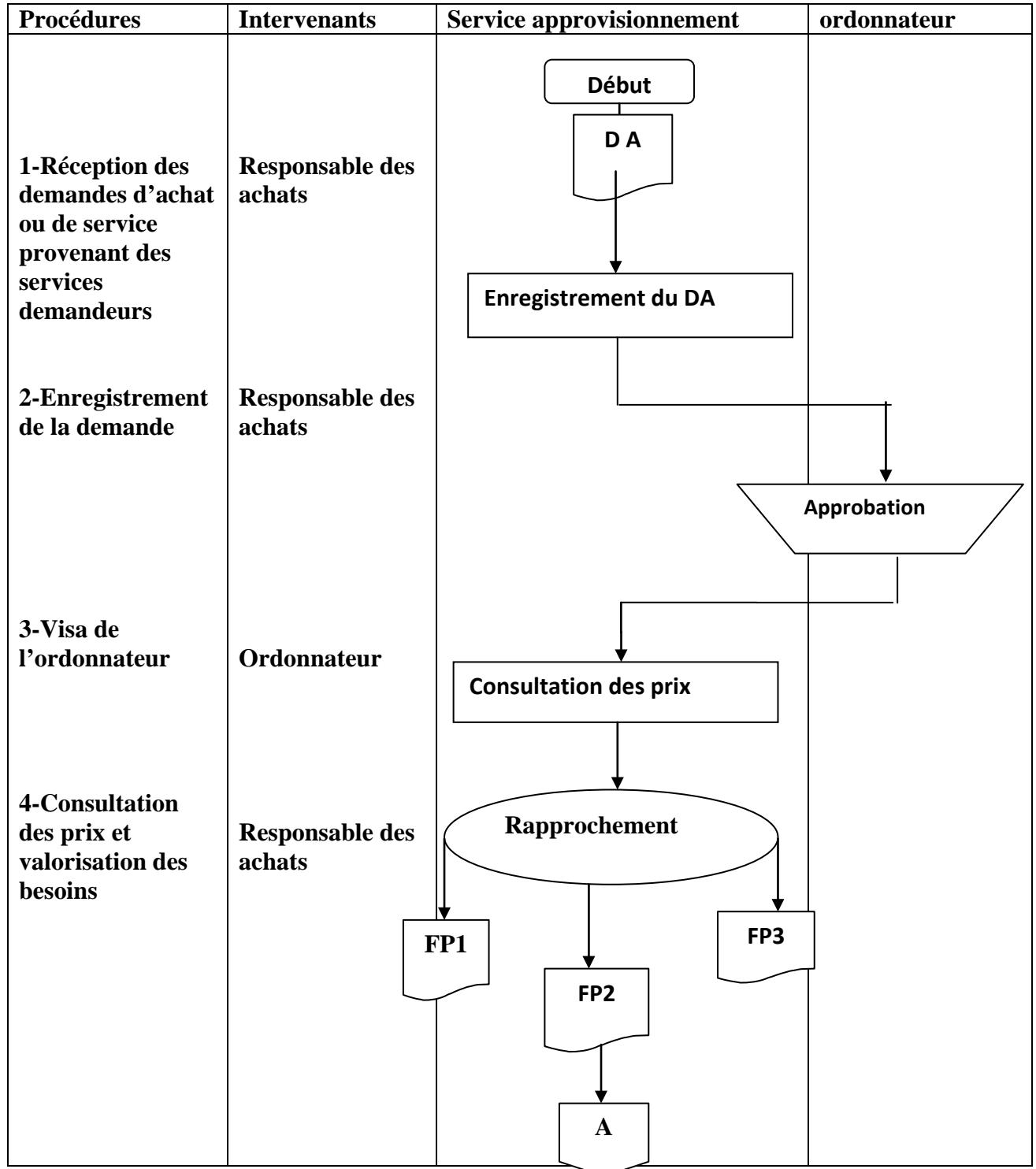
2/ la réception des marchandises ;

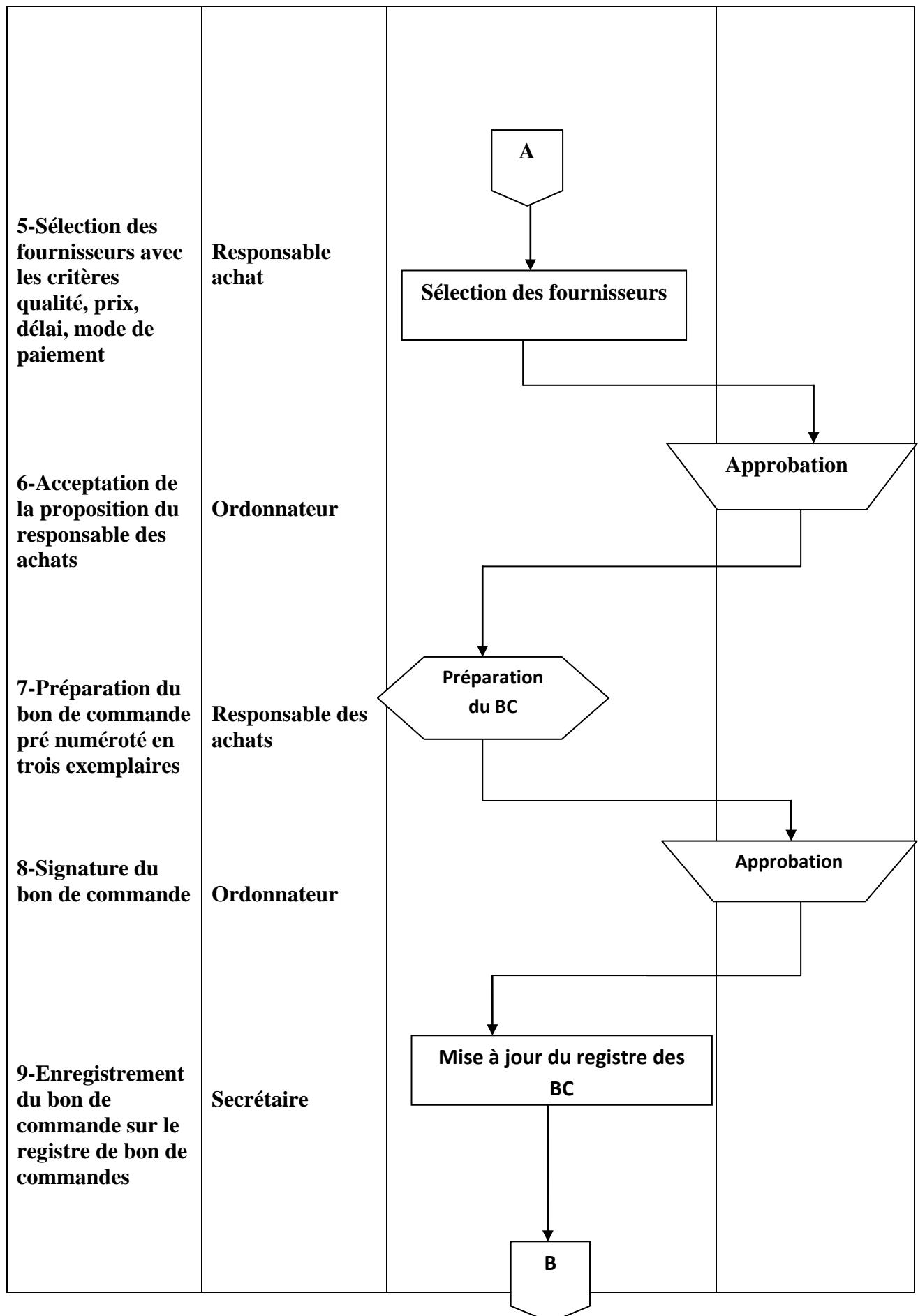
### 3/ la comptabilisation des factures ;

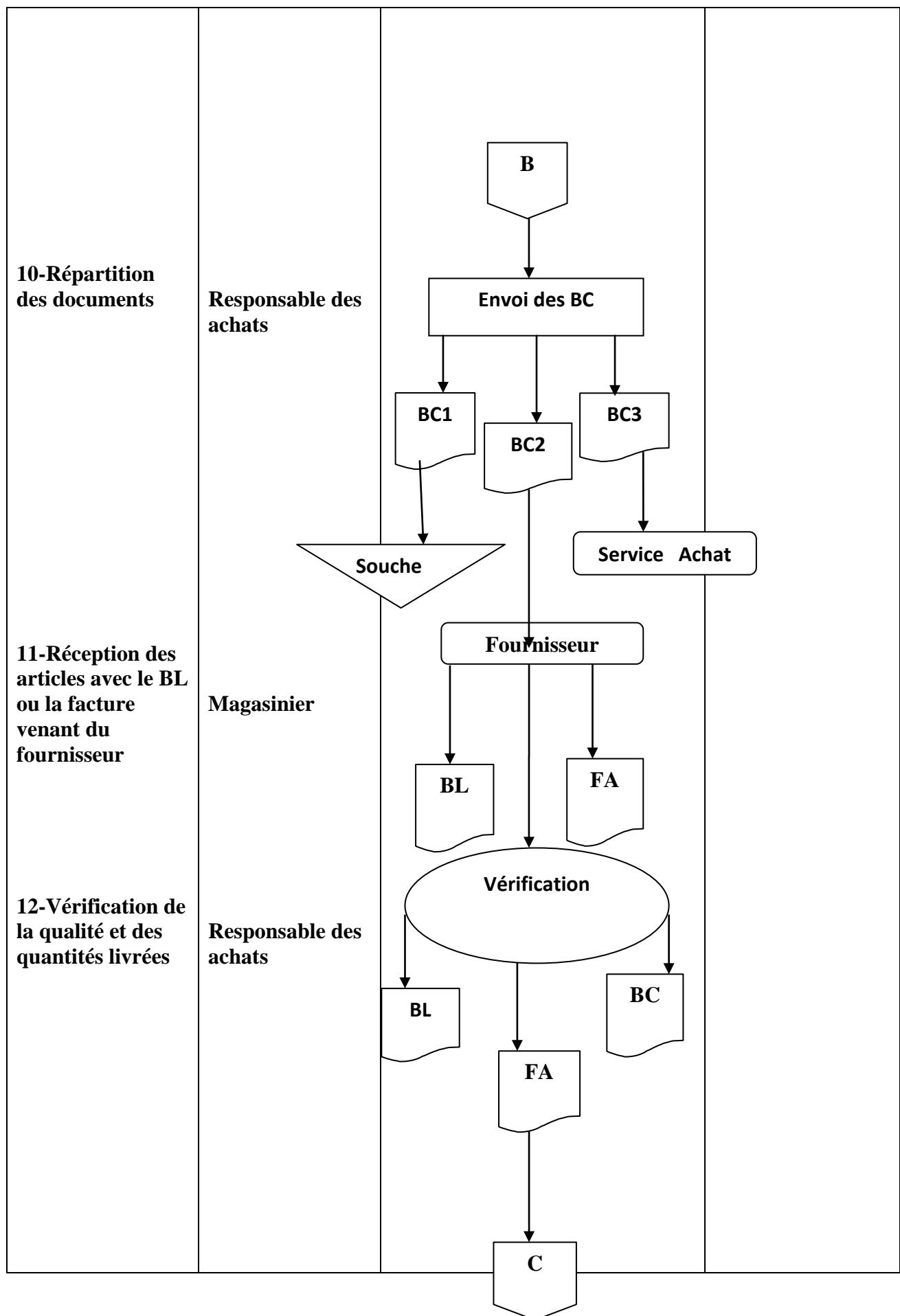
#### 4/ le paiement des fournisseurs.

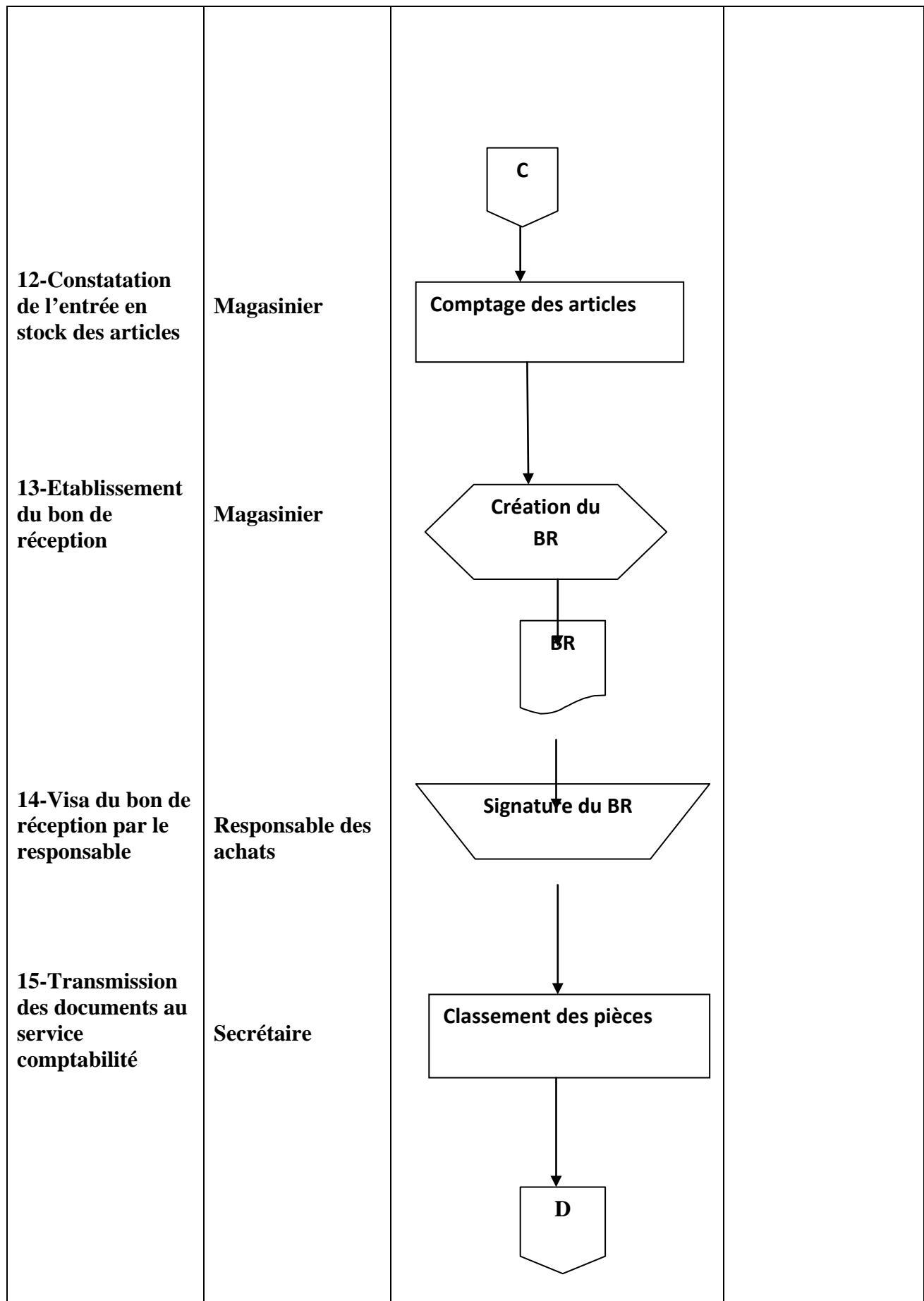
Afin de remédier aux problèmes liés aux procédures des achats, l'établissement devrait mettre en place des procédures appropriées qui pourraient se présenter comme suit :

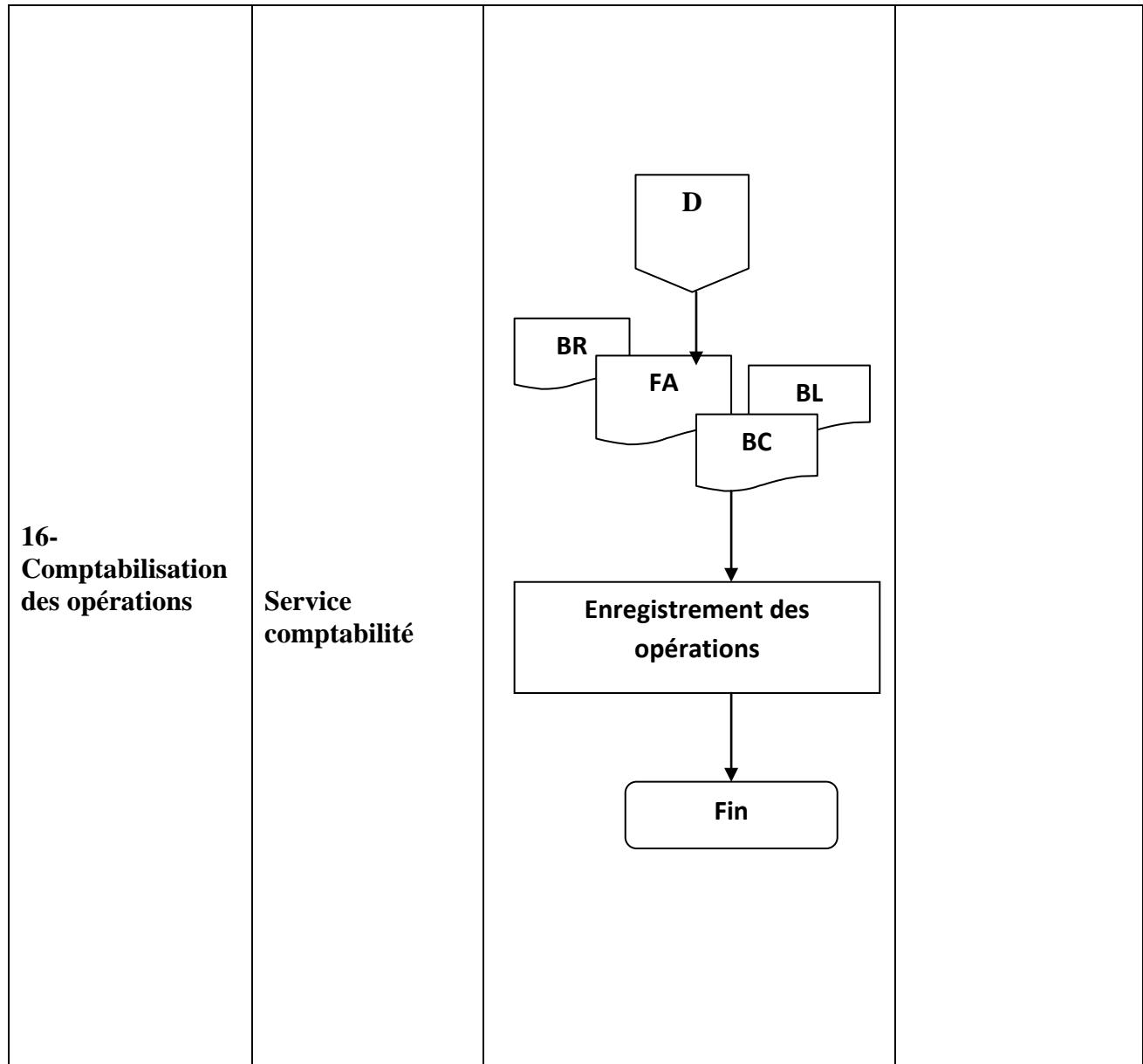
**Figure 05 : Proposition de Diagramme de Circulation de Document d'achat**











**Source : Travail effectué par l'impétrant, septembre 2011**

Ce diagramme peut être résumé comme suit : toutes les commandes effectuées au niveau de l'établissement par les différents services doivent toujours être matérialisées par une demande d'achat, puis envoyées au responsable des achats afin qu'il puisse consulter les fournisseurs aptes à satisfaire les besoins du projet. Le responsable des achats enregistre d'abord la demande d'achat dans son fichier avant de l'envoyer à l'ordonnateur pour que ce dernier vise et approuve la demande en y apposant sa signature.

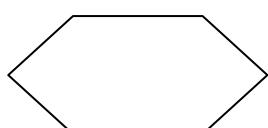
Après accord de l'ordonnateur, le responsable des achats peut effectuer la comparaison des prix proposés par trois fournisseurs à partir des factures pro forma. Ce responsable choisira l'un des trois fournisseurs selon la qualité des biens et services, les prix, le délai de livraison

et le mode de paiement. Ce choix doit être validé par l'ordonnateur avant l'établissement du bon de commande pré numéroté en trois exemplaires.

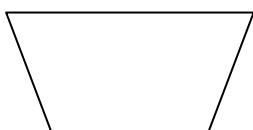
L'ordonnateur signe les trois exemplaires de bon de commande, après ils sont transmis pour enregistrement au secrétaire qui en garde un exemplaire. Le reste est transmis au responsable des achats pour que ce dernier puisse en émettre un exemplaire au fournisseur pour l'exécution de la commande et un autre au service de comptabilité pour servir de pièce justificative nécessaire pour la comptabilisation des opérations.

Pour la réception des articles, ce sont le secrétaire et le magasinier qui effectuent la réception des articles venant du fournisseur avec les factures et les bons de livraisons. Les articles reçus seront vérifiés quantitativement et qualitativement par le responsable des achats qui se chargera de comparer le bon de commande, la facture et le bon de réception avant que les articles soient stockés par le magasinier. Après le rangement des articles, le magasinier effectuera la mise à jour de la fiche de stock et mentionnera les caractéristiques des articles sur le bon de réception pré numéroté avant de le transmettre au responsable achat pour que ce dernier le signe.

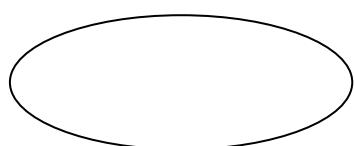
#### **Légende expliquant tous les diagrammes de circulation des documents**



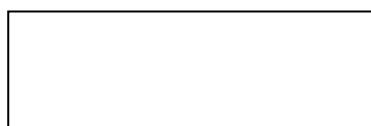
Création et préparation d'un document



Approbation et autorisation



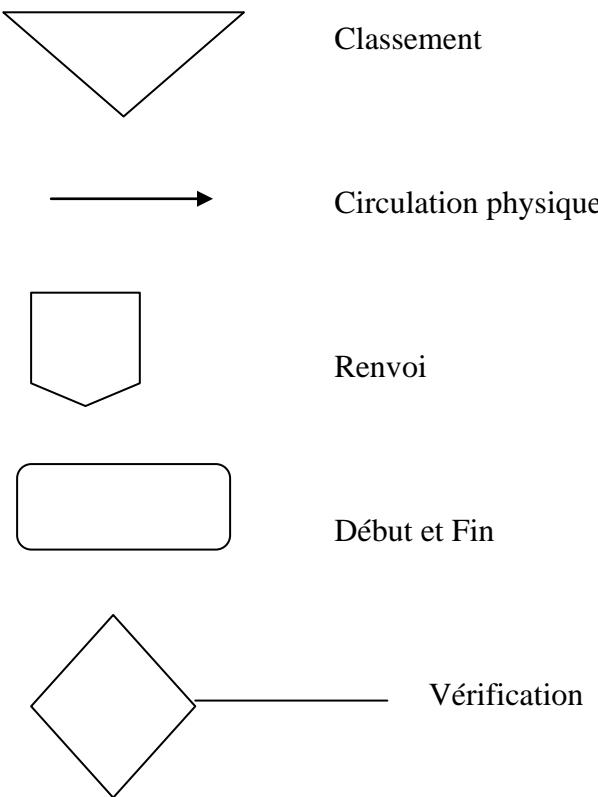
Contrôle et rapprochement de deux ou plusieurs documents



Autre opération



Document circulable



Nous allons entamer la dernière solution liée au cycle achat de l'établissement pour finir toutes les propositions des achats.

### 1-3) Comptabilisation correcte de la réception des articles

Cela signifie que tout achat fondé, autorisé et appuyé par un bon de livraison fournisseur ou une facture doit faire l'objet d'un bon de réception. Il doit être pré numéroté pour permettre d'effectuer un contrôle efficace sur la vérification des qualités et quantités commandées. La réception des articles et la constatation des entrées en stock devraient être effectuées par le secrétaire et le magasinier.

Maintenant, nous allons entrer dans la deuxième section consacrée à la proposition de solutions liées au cycle stock qui est aussi important pour assurer la bonne marche de l'activité de l'Etablissement et la conservation des articles pour pouvoir répondre à temps aux besoins de chaque direction ou chaque service.

## **Section 02 : Amélioration liée au cycle stock**

Cette dernière section nous permet de traiter l'accès à l'utilisation de méthode d'inventaire systémique, l'amélioration du suivi des entrées et des sorties et la maîtrise de stocks approvisionnés ainsi que la proposition des diagrammes de circulation de documents.

### **2-1) Utilisation de méthode d'inventaire systémique**

Il est à noter qu'il existe deux types de système d'inventaire à savoir : l'inventaire permanent qui est non conseillé par le Plan Comptable Général (PCG) et l'inventaire intermittent qui est extra comptable.

L'établissement pratique l'inventaire permanent et sa réalisation se fait une fois par an donc la fin d'année. L'insuffisance de cette période d'inventaire nous incite et insiste à conseiller la pratique de l'inventaire systémique. Ainsi, cette sous-section nous permet de connaître plus précisément ce qu'on entend sur l'inventaire systémique, son processus et enfin sa valeur ajoutée.

#### **2-1-1) L'inventaire systémique**

L'inventaire systémique est une méthode efficace pour un grand établissement comme ACM, car il permet de faire le suivi du vrai mouvement de stocks et aussi de faire comporter la quantité exacte de marchandises à stocker par exemple six (6) fois par an afin de calculer le montant total de celle-ci. En un mot, l'inventaire systémique est un moyen pour faire le comptage physique des stocks au magasin.

#### **2-1-2) Processus**

L'inventaire systémique se fait selon les besoins des responsables financiers pour suivre la situation réelle avant de prendre la décision sur la politique de la gestion de stocks. Pendant cette période, tous les articles du magasin sont vérifiés et comptés par le responsable d'inventaire en présence du responsable de stocks. Tous les articles sont retenus sur la fiche d'inventaire et celle-ci doit être signée par les deux responsables.

### **2-1-3) Valeur ajoutée**

L'inventaire systémique permet à l'entreprise de suivre la comptabilité de stocks et favorise l'arrêté rapide de situation comptable périodique.

Pour toute société, notamment l'ACM, la pratique de l'inventaire systémique permet de sortir : la vraie quantité de marchandises au magasin et la valeur exacte de stocks.

Tout ceci doit se faire afin de prévenir toute tentative de vol ou de détournement. Une bonne gestion de stocks par l'inventaire systémique permet aussi de bien définir, la responsabilité de chacun devant une erreur ou une perte éventuelle. L'inventaire systémique présente son efficacité à condition qu'elle permette de situer systématiquement l'Etablissement devant une conjoncture donnée.

L'adoption de l'inventaire systémique comporte ainsi plusieurs avantages. Donc, nous pouvons dire que le contrôle de stocks peut être efficace avec ce système.

### **2-2) Amélioration du suivi des entrées et des sorties**

Elle consiste sur l'amélioration apportée à l'emplacement des articles en stocks, l'évaluation correcte des éléments en stocks, et la séparation de stockage.

#### **2-2-1) Amélioration de l'emplacement**

Pour assurer une maîtrise parfaite de stocks dans le magasin en général, l'emplacement doit être bien défini pour éviter la difficulté sur le suivi de l'utilisation de stocks. Le magasinier doit établir une nomenclature qui comportera un cadre de classification, un système de classement et une codification reflétant l'ensemble des articles du magasin.

L'adoption d'un système de classement pour ranger les différents types des articles ou documents est d'une grande importance car elle permet de trouver rapidement et d'une façon logique les articles recherchés.

Les qualités d'un bon classement sont avant tout :

- la simplicité ;
- la précision ; et

la facilité d'utilisation<sup>20</sup>.

Donc, si nous arrivons à bien installer un classement, la manipulation du magasin est assuré et la moitié des problèmes déjà résolu. Le classement facilite aussi la mise en place des produits de marchandise à leur emplacement exact, ainsi les produits périmés ne peuvent-ils plus être trouvés au rang des articles utilisés.

### **2-2-2) Evaluation correcte des articles**

Pour avoir une gestion efficace et claire de stocks il faut que l'évaluation des articles en stocks soit bien déterminée à leur valeur exacte pour éviter que les informations propagées sur l'étude organisationnelle ou financière de l'Etablissement ne soient pas bien fiables et cela évitera également à commettre des erreurs sur l'appréciation des stocks. Ainsi, donc l'établissement doit assurer la mise en place d'une procédure d'évaluation des stocks endommagés pour en faire la constatation et l'enregistrement par exemple l'établissement doit apaiser la procédure de sortie des matériels hors service pour faciliter la sortie des matériels endommagés. Cette procédure nous permet d'éviter la situation de stock erroné et bien évidement nous donne une assurance sur la fiabilité des états financiers reflétant l'image fidèle de la situation de stock de l'Etablissement.

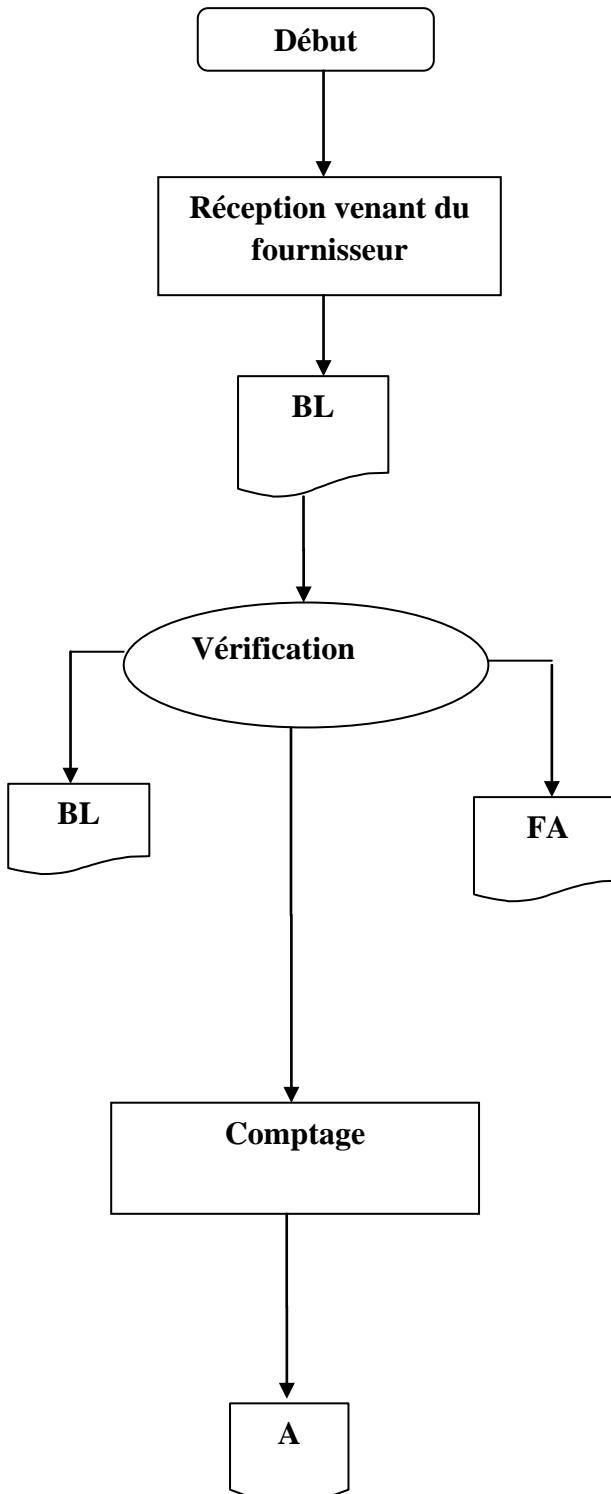
### **2-2-3) Maîtrise des stocks approvisionnés**

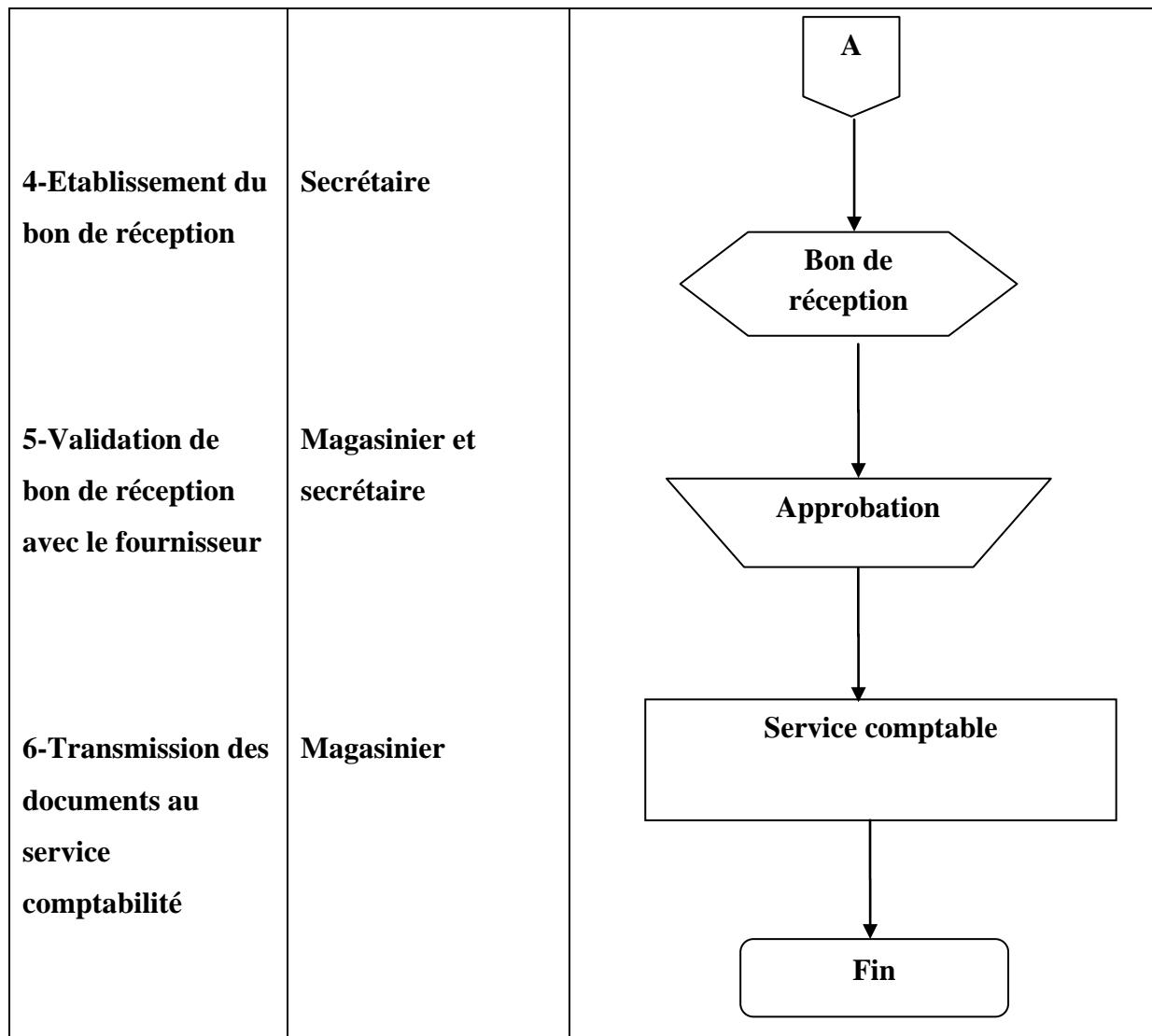
Suite à la bonne évaluation de la situation de stock avec les articles endommagés ou désuets, nous pouvons bien évidement maîtriser l'approvisionnement en stocks car le magasinier n'est plus induit en erreur avec la bonne évaluation des stocks qui ont connu une perte de valeur. La politique d'approvisionnement est ainsi plus assurée pour éviter les achats fictifs ou le sur stockage avec les matériel désuets. Le but est d'éviter la rupture de stocks en magasin qui est vraiment une perte pour l'Etablissement.

---

<sup>20</sup> Manuel de gestion de documentation, année 2003

**Figure 06 : Proposition de diagramme de circulation de documents pour l'entrée en stocks**

Procédures	Intervenants	Magasin
<b>1-Réception des marchandises avec le BL venant du fournisseur</b>	Magasinier et le secrétaire	 <pre> graph TD     A([Début]) --&gt; B[Réception venant du fournisseur]     B --&gt; C[BL]     C --&gt; D{Vérification}     D --&gt; E[BL]     D --&gt; F[FA]     E --&gt; G[Comptage]     G --&gt; H[A]     </pre>
<b>2-Vérification de la dénomination de l'article, des quantités et celle de la facture</b>	Responsable des achats	
<b>3-Comptage des articles entrés en magasin avec le livreur ou le fournisseur</b>	Magasinier	

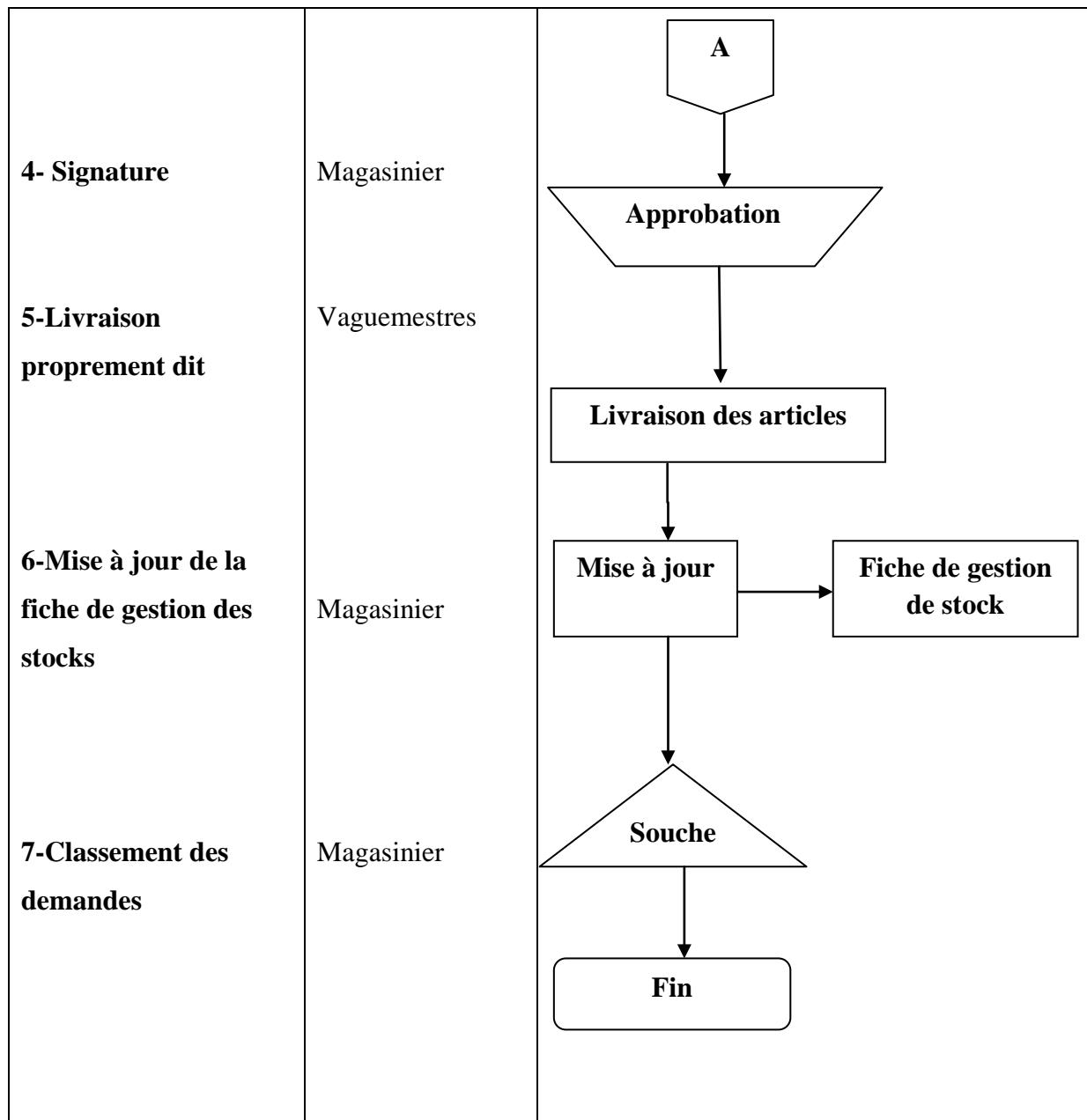


**Source : Travail effectué par l'impétrant, Septembre 2011**

Le DCD ci-dessus nous montre que la réception est assurée par le magasinier et le secrétaire avec le bon de livraison venant du fournisseur. Si la réception est conforme, le magasinier doit faire la vérification du BL mentionnant la dénomination de l'article et la quantité indiquée dans la facture. Après ce contrôle, les articles livrés sont vérifiés et comptés par le magasinier et le livreur avant d'entrer en magasin. Ainsi, un bon de réception doit être établi et signé par le magasinier et le livreur. Tout ceci est terminé par la transmission des documents au service comptabilité pour être enregistré.

**Figure 07 : Proposition de diagramme de circulation pour la sortie en magasin**

Procédures	Intervenants	Magasin
<p><b>1-Réception de la demande venant du service demandeur</b></p> <p><b>2-Consultation des fiches de gestion de l'article demandé</b></p> <p><b>3-Vérification de la disponibilité de l'article</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Si disponible, prépare un bon de sortie et livre l'article</li> <li>– Si non, disponible prépare achat</li> </ul>	<p>Personnel</p> <p>Magasinier</p> <p>Magasinier</p>	<pre> graph TD     D([Début]) --&gt; BL[BL]     BL --&gt; C[Consultation]     FGDS[Fiche de gestion de stock] --&gt; C     C --&gt; OK{OK}     OK --&gt; PBS{Préparation de bon de sortie}     PBS --&gt; A[A]     OK --&gt; PDA[Préparation de demande d'achat]   </pre>



**Source : Travail effectué par l'impétrante, Septembre 2011.**

D'après ce diagramme de circulation de documents, la sortie des articles en magasin est déclenchée par une demande venant du service demandeur. Cette demande doit être visée et signée par son chef hiérarchique (chef de service ou chef de département). Le magasinier assure la mise en marche de la procédure de sortie des articles dans le magasin tout en respectant la signature sur le bon de sortie, la livraison par les vaguemestres, la mise à jour du fiche de stock et le classement des demandes souches pour une confrontation et l'évaluation de stock.

Nous avons avancé quelques propositions de solutions pour le cycle stocks. Maintenant, nous allons décrire la dernière section portant sur les solutions relatives au personnel qui est également important pour la maîtrise et l'atteinte de l'objectif fixé.

### **Section03 : Améliorations liées au personnel**

Pour un établissement comme ACM, la maîtrise du personnel est très importante car elle est la clé de la réussite pour l'atteinte des objectifs que nous avons fixés. Les dirigeants décideurs devraient y accorder une attention particulière, notamment au suivi des éléments constituants l'atmosphère et l'ambiance du personnel qui doivent être bien préservés. Pour cela, il serait mieux de bien voir les moyens d'arriver à bien gérer la situation. Nous allons évoquer quelques propositions de solution concernant le personnel.

#### **3-1) Redynamisation de l'environnement interne**

L'animation du personnel est primordiale pour assurer une bonne gestion et une bonne entente entre les membres du personnel afin d'éviter la monotonie des tâches journalières qui rend vraiment tendue l'environnement du travail. Il est suggéré d'organiser de sortie récréative, au moins une fois par an, pour assurer une bonne entente entre les agents.

Nous pouvons également établir un moment d'échange entre tous les employés de l'établissement dans un cadre précis. Par exemple, une fois par mois, les membres du personnel peuvent se réunir et discuter l'avenir de l'entreprise dont l'objectif est de se connaître, de dissiper les malentendus et de casser la formation de blocs entre eux. La création d'un club de sport est nécessaire. Cette structure pérenne et permanente contribue à entretenir les bonnes relations entre les agents. Ainsi la multiplication des tournois sportifs favorise la cohésion du groupe et forge la culture d'entreprise. Bref, l'organisation d'une compétition annuelle sur différentes disciplines sanctionnées par l'octroi des coupes à chaque fin d'année est un excellent moyen de raviver l'atmosphère au sein d'un établissement.

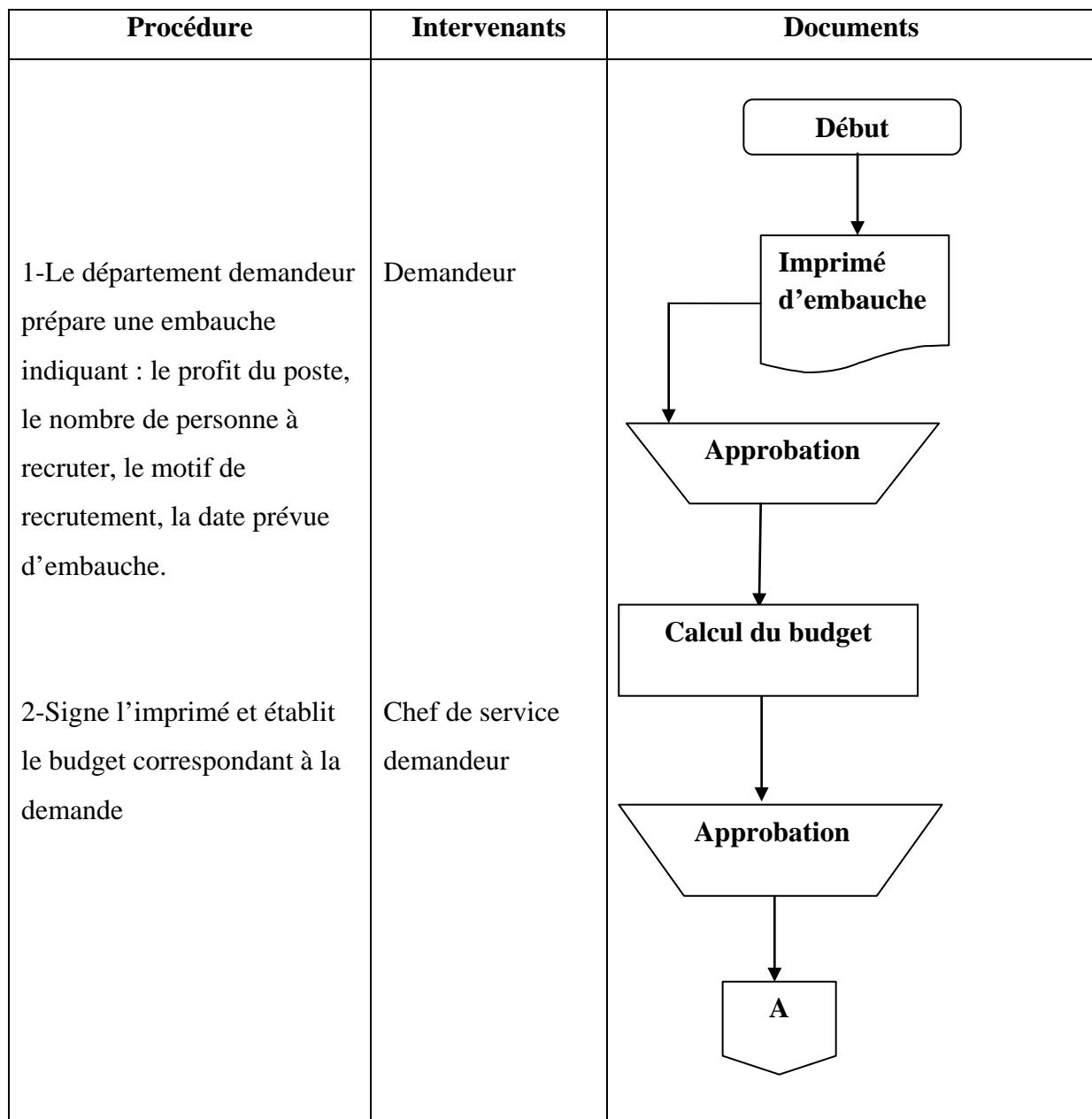
Nous pouvons également envisager la mise en place d'une fonction chargée de la relation interne au sein de l'établissement. Elle s'occupera de la communication des informations internes et externes pour les besoins du personnel. Cette structure contribuera à l'harmonisation des relations humaines au sein de l'entreprise et permettra d'éviter ainsi les conflits. En outre, elle constituera un tableau de bord permettant de suivre de près l'évolution de l'environnement interne de l'établissement. Car la motivation du personnel a un impact positif sur la bonne marche de l'établissement.

### **3-2) Recherche de personnel de qualité**

Pour obtenir une qualité de personnel satisfaisante tant du point de vue compétence que de celui de connaissance, nous proposons d'abord la mise en application de toutes les procédures de recrutement car la non application de ces procédures peut être fatale pour l'Etablissement : plus nous n'assurons pas sa mise en application, plus la qualité du personnel restera dans une condition non performante pour l'Etablissement.

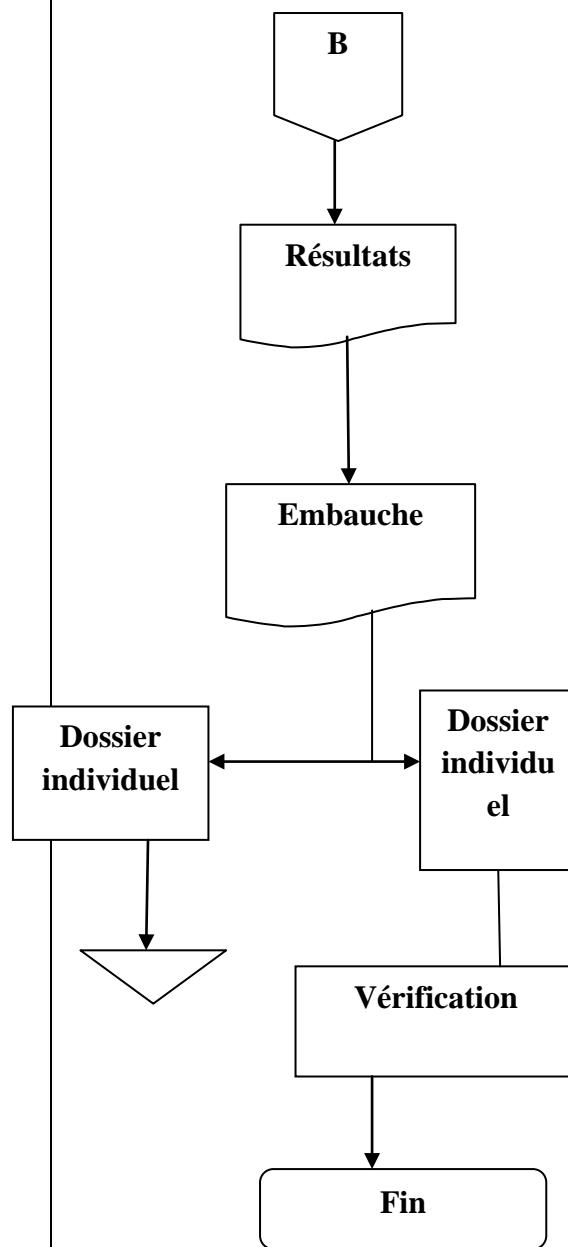
Ainsi, nous proposons donc un diagramme de circulation de documents pour le recrutement du personnel qui est présenté comme suit :

**FIGURE 08 : Procédure de recrutement**



<p>3-Transmet le dossier établi au service des ressources humaines.</p> <p>le SRH après visa, le soumet au DAF et à DG (ou comité directeur) pour examiner et faire le choix du recrutement interne ou externe.</p> <p>4-A la suite de la décision du comité directeur, et approbation, le SRH prépare le recrutement selon l'indication du comité directeur.</p> <p>Si recrutement interne, le SRH prépare la liste des candidats susceptibles de répondre aux critères exigés par le poste en faisant un appel à la candidature par affichage interne.</p> <p>Si recrutement externe, le SRH prépare le dossier d'offre d'emploi ou appel à la candidature.</p> <p>5-Le SRH ainsi que le demandeur procèdent au tri des candidats et proposent la liste au comité directeur</p>	<p>Comité directeur</p>	<pre> graph TD     A((A)) --&gt; Exam[Examination]     Exam --&gt; PrepApp[Prépare appels candidats]     Exam --&gt; Prep[Prépare]     Prep --&gt; PrepApp     Prep --&gt; Tri[Tri des candidatures]     Tri --&gt; Liste[Liste des candidats]     Liste --&gt; Test[Test et entretien]     Test --&gt; B((B))   </pre>
---	-------------------------	---

6- Le comité arrête la liste définitive de candidat à appeler pour les tests.	
7-Le SRH contacte les candidats présélectionnés et effectue les divers tests avec les membres du jury : test psychotechnique, entretien.....	
8-Les résultats des tests sont transmis au comité directeur qui choisira le ou les candidats retenus par une décision d'embauche qui est transmise au service SRH	
9-Le SRH réceptionne la décision d'embauche et contacte les candidats	
10- Le SRH prépare un dossier individuel pour chaque nouvel employé	



**Source : Travail effectué par l'impétrant, Septembre 2011.**

La qualité du personnel est très importante ; il est nécessaire que le responsable de ressources humaines établisse une procédure d'embauche cohérente. Le contrôle d'embauche comprendra :

- la définition du poste décrivant le profil exigé du candidat ;
- le remplissage d'un imprimé d'embauche par le service demandeur ;

la possession d'un budget de recrutement pour le lancement d'un appel d'offre ;  
l'obtention d'une autorisation écrite du comité d'embauche pour mentionner la décision finale effectuée par une personne responsable désignée ;  
l'intervention des directions, des cadres supérieurs dans la décision d'embauche ;  
l'application d'une méthode de sélection : entretien, test, graphologie... ;  
le classement des dossiers du candidat retenu contenant certaines mentions telles que : la date prévue d'embauche, les bases de rémunération, la qualification,...

### **3-3) Recrutement de personnel dans certains postes**

Pendant notre stage et comme nous l'avons déjà dit précédemment, il y a un manque de personnel au niveau de quelques services comme le service budget. Par exemple le contrôle du formulaire statistique des données et du formulaire déclaratif nécessite beaucoup d'attention quant à leur traitement à temps et demande plusieurs tâches connexes (explication, après vérification auprès des compagnies aériennes).nous avons constaté aussi dans le service des affaires générales ce manque de personnel car le magasin doit être tenu par deux personnes au moins, pour assurer la bonne tenue des stocks.

Nous avons vu dans le premier chapitre de la dernière partie toutes les propositions liées à chaque cycle étudié. Maintenant nous allons entrer dans le deuxième chapitre de notre travail qui est consacré aux résultats attendus et impacts de ces propositions de solutions.

## CHAPITRE II : RESULTATS ATTENDUS ET IMPACTS SUR LES SOLUTIONS PROPOSEES

Ce dernier chapitre est composé de deux sections dont le premier concerne sur la mise en évidence les résultats attendus et le second les impacts sur les solutions proposées dans le premier chapitre ci-dessus.

### **Section 01 : Résultats attendus**

Si telles sont les différentes solutions proposées et à retenir, quels sont alors les résultats que nous pouvons attendre après leur application ? Nous allons décrire dans cette section ces résultats. En effet, ils sont de trois ordres, à savoir :

Les résultats financiers ;

Les résultats économiques ;

Et les résultats sociaux.

#### **1-2) Résultats financiers**

L'intégrité et le professionnalisme, la maîtrise des achats et de stockage ne seront passés sans effet sur le plan financier, donc il faut bien tenir compte de ces éléments. En application des propositions nous constaterons la diminution de coût (exemple : coût de stockage, coût d'achat, ....) qui a des conséquences positives sur l'état financier de l'Etablissement, l'augmentation de la valeur ajoutée sur l'activité grâce à la qualité du personnel, la fiabilité de l'état financier due à la maîtrise du stockage, ainsi que la facilitation des calculs des approvisionnements à effectuer grâce à la bonne gestion de stocks.

De ce fait, éviterons-nous les charges financières qui pourront en découler.

Les résultats d'exploitation de l'entreprise ne seraient donc pas diminués par ses charges financières. Alors sa capacité d'autofinancement (CAF) augmentera. Cette capacité accroît les ressources stables de l'entreprise lesquelles lui permettent de financer ses emplois stables et d'en dégager des fonds de roulement (FR) positif.

La bonne gestion de stocks et d'approvisionnement pourra réduire le besoin en fonds de roulement (BFR) et permet aussi d'avoir une trésorerie positive. Et la bonne prévision de stock et de l'approvisionnement pourra également aider le responsable financier de

l'entreprise à établir l'échéancier pour la gestion prévisionnelle de trésorerie. Ce mode de travail permet de calculer et d'obtenir un gain de trésorerie.

#### **1-4) Résultat économique**

En terme économique, la capacité de l'établissement à développer et à mobiliser les compétences des ressources humaines constitue l'une des principales stratégies de réussite. Le développement des ressources humaines est une nécessité vitale qui doit être considérée comme un investissement nécessaire face à la crise. Lorsque l'Etablissement dispose d'un personnel performant dans la réalisation du travail, cela signifie qu'il est dans la période de croissance. Cette croissance est due au degré de connaissance et de dynamisme du personnel ainsi qu'aux efforts de travail réalisés liés à la formation.

L'achat opportun pourrait aussi éviter les risques des charges financières qui peuvent diminuer le résultat de l'entreprise et lui permet d'augmenter le salaire de son personnel. Cette augmentation de salaire devait améliorer le budget familial. Cette amélioration permet à la famille du personnel d'accroître ses consommations et d'engager plus d'épargnes.

#### **1-5) Résultats sociaux**

Une entreprise est composée de plusieurs personnes hiérarchisées qui entretiennent des relations amicales et conflictuelles. C'est non seulement un ensemble de groupes d'individu ayant chacun sa propre valeur mais également un groupement de cultures et valeurs qui se différencient les uns aux autres. En appliquant les solutions citées auparavant, chacun des membres du personnel de l'établissement tire profit du nouveau système proposé.

Le renforcement du système de contrôle interne, précisément au niveau de l'achat, stocks, sera très apprécié dans la vie sociale de l'établissement. Ce renforcement est utile pour inciter les employés à prendre une initiative et de maintenir leur motivation initiale. L'accomplissement de la responsabilité de chacun est nécessaire ; le professionnalisme du personnel permet d'améliorer et d'accélérer le processus de travail.

La formation fournie et accordée par l'établissement pour tous les membres du personnel dans le but d'améliorer la performance et le système de contrôle interne va renforcer le sentiment d'appartenance à une valeur commune et incite chacun à participer à la réalisation des objectifs de l'Etablissement avec cohésion.

Après avoir vu la première section qui s'est penchée sur les résultats attendus, et sur les solutions proposées, maintenant nous allons entamer la deuxième section consacrée aux impacts sur les solutions proposées.

## **Section 02 : Impacts sur les solutions proposées**

Les impacts sur les solutions proposées portent sur la qualité de l'information financière et sur le plan opérationnel et financier.

### **2-1) Sur la qualité de l'information financière**

La mise en place de procédure d'inventaire physique des stocks permet de mieux détecter les stocks manquants et en mauvais état, donc procéder à une régularisation dans la comptabilisation. Dans ce cas, l'état de stocks reflète la réalité et assure ainsi la qualité de l'information financière.

Par ailleurs, l'adoption des états financiers à tout moment permet aussi de connaître la valeur du stock. Grâce à ce système, les impacts de nos propositions sont ainsi bien identifiés, il faut maintenant décerner les limites de nos propositions.

### **2-2) Sur le plan opérationnel et financier**

La mise en place du service achats et du diagramme de circulation de documents permet d'obtenir la meilleure performance sur la politique d'achat notamment sur le choix du fournisseur (meilleures conditions sur le prix, qualité et conditions de paiement).

La mise à jour systémique du dossier d'achat permet de connaître à tout moment la situation de la commande et le cas échéant faire une relance auprès des fournisseurs en cas de retard de livraison.

La séparation de fonction d'enregistrement et de garde des stocks permet d'éviter ou, du moins, de réduire le risque de fraude et d'erreur.

La mise en place de nouvelle procédure d'inventaire physique des stocks permet de clarifier les tâches et responsabilités de chaque agent pour être efficace et efficient dans le système d'inventaire.

### **Conclusion partielle**

En résumé, la mise en place de service responsable des achats et approvisionnement permettrait clairement de répartir les tâches entre chaque employé et de réorganiser les procédures relatives à chaque cycle étudié par rapport à cette répartition.

La mise en place des mesures sur l'amélioration du personnel nous aide beaucoup dans le facteur clé de réussite de l'Etablissement. La redynamisation de son environnement social et affectif est capitale. La présentation de ces solutions a pour objet d'évaluer les changements dans le fonctionnement interne de l'Etablissement et les apports du projet pour la collectivité que ce soit sur le plan financier, économique ou social.

En ce qui concerne la maîtrise du cycle stocks, elle peut être déterminée à partir de la mise à disposition d'un magasin bien spacieux pour suivre et gérer le stockage et cela entraînera les propositions que nous avons avancées précédemment.

Ces mesures conduiront à la séparation des tâches incompatibles en matière de système de contrôle interne et à l'amélioration de la qualité de travail fourni.

## CONCLUSION GENERALE

L'amélioration du système de contrôle interne, une fois réalisée, procure beaucoup d'avantages à Aviation Civile de Madagascar tant au niveau interne qu'externe.

Au niveau interne, les avantages se sont concrétisés par l'existence d'une bonne organisation entre les différentes unités de l'Etablissement qui aura pour finalité, un gain de temps pour le suivi des activités, une bonne coordination entre les membres du personnel, un système d'information adéquat et un rendement satisfaisant.

Au niveau externe, l'existence de contrôle interne améliore la compétitivité de l'établissement face aux demandes et aux attentes des autres partenaires de l'aviation ; ceci résulte de la maîtrise des coûts grâce à l'utilisation optimale de toutes les ressources disponibles de l'établissement.

Les trois (3)grandes parties de ce mémoire nous ont permis de sortir que le contrôle interne a de l'importance dans la vie d'un Etablissement comme l'Aviation Civile de Madagascar. La mise en place d'un système de contrôle interne efficace et efficient lui permet de :

assurer la protection de son patrimoine et de ressource qui sont les facteurs clés de son exploitation ;

obtenir des informations fiables sur les comptes ;

prévenir une bonne perspective de la société ;

mesurer l'évolution des résultats de deux exercices consécutifs ; et

atteindre l'objectif fixé par la direction générale.

Pour terminer, il faut rappeler que le contrôle interne dans une entreprise se divise par plusieurs cycles d'activité : cycle immobilisation, paie, achat, stocks, ventes, trésorerie,...et ils sont tous très importants, mais dans le cadre de cet mémoire, nous n'avons pas pu présenter que trois (3) cycles seulement à savoir le cycle achat, vente et stock.

Nous savons que l'établissement évolue avec son environnement. En effet, les dirigeants, face à cette situation, doivent établir les mesures de contrôle à tous les niveaux afin que la réalisation des objectifs de la direction générale ne soit pas en péril. L'ensemble de ces

mesures de contrôle qui sont intégrées directement dans le processus de travail constitue le contrôle interne.

Nous nous attendons à ce que ces diverses solutions présentées contribueront au perfectionnement du système de contrôle interne d'Aviation Civile de Madagascar ainsi qu'à la maîtrise de ses activités à travers les achats, le stock et le personnel.

Bref, si cet Etablissement met en place un bon système de contrôle interne avec le respect de procédures, sa pérennité et son développement sont assurés. Mais par contre, s'il le néglige, quelles seront les conséquences au niveau de l'environnement, au niveau de l'économie, même au niveau de la nation ?

## BIBLIOGRAPHIE

### **1- Ouvrages**

Aviation Civile de Madagascar, « gestion de l’unité documentaire », Edition 2004, 143 pages.

BRIEN Robert et SENECAL jean, « contrôle interne et vérification », édition : préfontaine, année : 1984, 134 pages.

COUDENC jean Denis, « organisation administrative et comptable : procédures à l’usage du créateur », édition : Ifec, année : 2001, 24 pages.

GROUPE DE PLACE, « dispositif de contrôle interne : cadre de référence », édition : AMF, année : 2006, 64 pages.

Revues des professionnels de l’audit du contrôle interne des risques, septembre 2011, n°206, 37 pages.

### **2-Cours**

Cours de contrôle interne, Université d’Antananarivo, Département Gestion, 4eme année, année 2010.

### **3-Autres documents**

Guide de l’établissement, version aout 2009, 49 pages

Manuel de procédures de l’établissement, version Juillet 2008,40 pages.

# ANNEXES

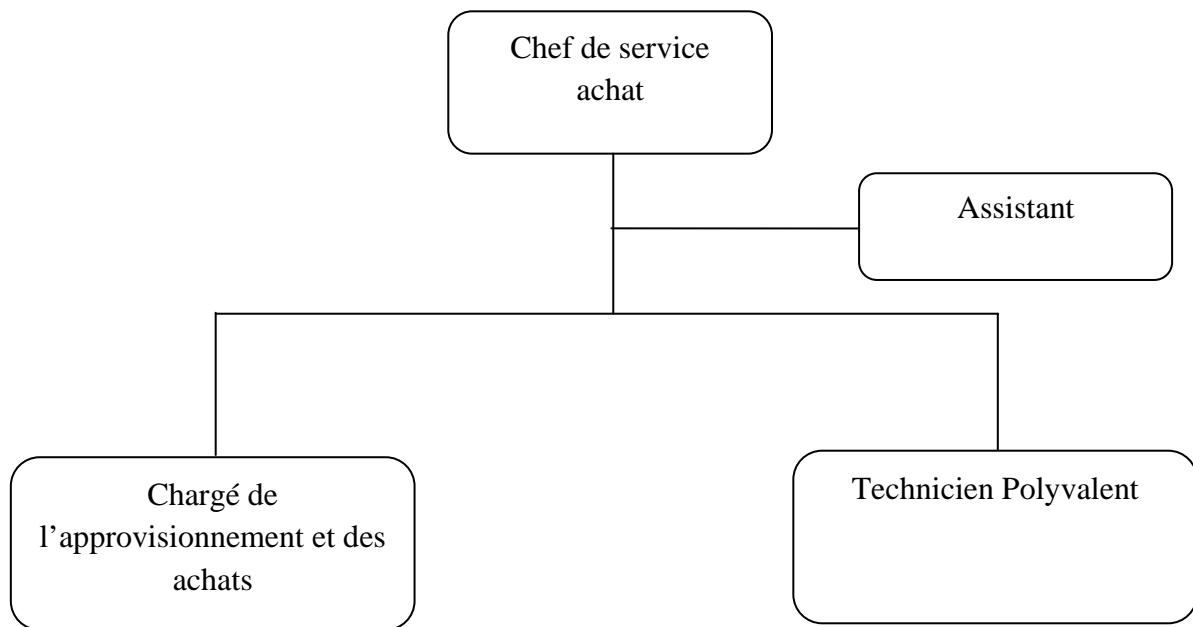
## Annexe 01 : Questionnaire de contrôle interne (achat-fournisseur)

QUESTIONS	OUI	NON	N/A
Prépare-t-on des bons dans tous les cas ?	✓		
Les bons de commande sont-ils pré numérotés ?	✓		
Prépare-t-on des bons de réception ?	✓		
Les bons de réception sont-ils pré numérotés ?	✓		
La conciliation du bon de commande, du bon de réception de l'article et de la facture du fournisseur est-elle faite ?	✓		
Les factures des fournisseurs sont-elles approuvées par un responsable ?	✓		
Est-ce que les factures sont annulées de façon à éviter qu'elles soient présentées pour paiement plus d'une fois ?	✓		
Tout paiement est-il appuyé d'une facture originale et des autres pièces justificatives ?	✓		
Une personne responsable fait-il le suivi des ententes particulières avec les fournisseurs ?	✓		
La conciliation de l'auxiliaire des comptes fournisseurs avec le grand livre est-il faite ?	✓		

## Annexe 02 : Questionnaire de contrôle interne (stock-magasin)

QUESTIONS	OUI	NON	N/A
La grille de séparation des fonctions est-elle remplie ?	✓		
Les ordres de mouvements sont-ils systématiquement visés par un responsable ?	✓		
Existe-t-il un rapprochement formel entre les entrées/ sorties, les bons de commandes, de livraison, les factures ?	✓		
Existe-t-il un suivi et une vérification des suites numériques dans les différents bons (entrée, livraison, sortie,...) afin d'éviter les risques d'oubli ou de doublon ?	✓		
L'entreprise est-elle attentive au respect des règles réglementaires relatives à certaines natures de marchandises (périssables,...) ?		✓	
L'entreprise utilise-t-elle un outil informatique spécifique pour gérer ses stocks ?	✓		
Existe-t-il un des procédures de sortie et d'évaluation de stocks hors marchandises ou obsolètes ?		✓	

Annexe 03 : structure organisationnel du service achat avec la qualification du personnel.



Pour un service achat proposé, on a un chef de service qui assurera la politique de l'établissement en matière des achats et des approvisionnements, il assiste trois personnes comme le chargé de l'approvisionnements et des achats qui assurera quant à lui les achats courants des matériels et fournitures de bureaux qui existe déjà actuellement, et il y a le technicien polyvalent qui centralisera toutes les besoins des informaticiens et des agent de voitures et dernièrement qui est le secrétaire qui assurera la gestion des courriers dans le service achat.

#### **Qualification des postulants au poste**

##### **Chef de service :**

Homme ou femme entre 30 à 35 ans ;

Titulaire d'un diplôme de maîtrise en gestion, option Finance, Marketing, commerce internationale ou équivalent ;

Solides expériences en gestion des approvisionnements et des achats, en gestion de stocks et en transit ;

Très bonne capacité managériale et sens de négociation et de la diplomatie ;

Rigoureux, honnête, organisé et méthodique ;  
Maîtrise parfaite du français et de l'anglais ;  
Maîtrise de l'outil informatique ;  
Connaissance du système de marché public, constitue un atout.

**Technicien polyvalent :**

Titulaire d'un diplôme de BAC+3, en informatique ou équivalent ;  
Expérience 3 ans minimum ;  
Connaissance en mécanique générale et matériel informatique ;  
Connaissance en gestion d'approvisionnement et des achats ;  
Connaissance en image de marque ;  
Rigoureux, honnête, organisé et méthodique ;  
Maîtrise parfaite du français et de l'anglais ;  
Maîtrise de l'outil informatique.

**Assistant:**

Titulaire d'un diplôme de BAC+2 en gestion ou équivalent ;  
Connaissance en secrétariat exigé ;  
Expérience 3 ans minimum ;  
Bonne sens rédactionnel ;  
Dynamique, rigoureux, honnête, organisé et méthodique ;  
Maîtrise parfaite du français et de l'anglais ;  
Maîtrise de l'outil informatique.

# TABLE DES MATIERES

## REMERCIEMENTS

## LISTE DES ABREVIATIONS

## LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

INTRODUCTION GENERALE..... 1

**PARTIE I : PRESENTATION DE L'ETABLISSEMENT ET CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE..... 3**

CHAPITRE I : PRESENTATION GENERALE DE L'ACM..... 5

Section01 : Historique..... 5

Section02 : Activités et Missions ..... 6

Section03 : Structure organisationnelle..... 7

CHAPITRE II : THEORIE SUR LE SYSTEME DE CONTROLE INTERNE  
..... 14

Section01 : Définitions du contrôle interne..... 14

Section02 : Principe du contrôle interne ..... 16

Section03 : Importances et limites du contrôle interne ..... 19

**PARTIE II : ANALYSE DU CONTROLE INTERNE ET DETECTION DES PROBLEMES ..... 23**

CHAPITRE I : DESCRIPTION DES PROCEDURES EXISTANTES ..... 25

Section01 : Description de la procédure liée à l'achat ..... 25

Section02 : Description de la procédure liée aux stockages ..... 33

Section 03 : Description de la procédure liée au personnel ..... 36

CHAPITRE II : ANALYSE DES PROCEDURES EXISTANTES ..... 43

Section 01 : Démarche méthodologique ..... 43

Section02 : Analyse des procédures liées aux achats.....	45
Section 03 : Analyse des procédures liées aux stockages .....	47
Section 04 : Analyse des procédures liées au personnel .....	51
<b>PARTIE III : SOLUTIONS PROPOSEES ET RESULTATS ATTENDUS .....</b>	<b>55</b>
CHAPITRE I : SOLUTIONS PROPOSEES .....	57
Section01 : Amélioration au niveau du cycle achat .....	57
Section 02 : Amélioration au niveau du stock.....	66
Section 03 : Amélioration au niveau du personnel .....	73
CHAPITRE II : RESULTAT ATTENDUS ET IMPACTS .....	78
Section01 : Résultats proprement dits .....	78
Section02 : Impact des solutions proposées.....	80
<b>CONCLUSION GENERALE .....</b>	<b>82</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE .....</b>	<b>84</b>
<b>ANNEXES</b>	

## **TABLE DES MATIERES**