

## **Liste des abréviations**

BC : Bon de commande

BCH: Biosafety Clearing House

BR: Bon de réception

CGPM: Chargé de la gestion du patrimoine

CI: Conservation internationale

COAP : Code des Aires Protégées

DAF : Directeur administratif et financier

DED: Demande d'engagement des dépenses

DEAP: Droit d'Entrée dans les Aires Protégées

DIR: Direction Inter Régionale

FAPB: Fondation des Aires Protégées pour la Biodiversité

GRAP: Gestion du Réseau des Aires Protégées

GEF: Global Environment Fund

IAS: International Accounting Standard

KFW: Kreditanstalt Für Wiederaufbau

MNP: Madagascar National Parks

PNM ANGAP: Parcs Nationaux de Madagascar, Association Nationale pour la Gestion des Aires Protégées

PE : Programme Environnemental

PNAE: Plan National d'action Environnemental

PN: Parc National

PAE: Plan d'Action Environnemental

PTA: Plan de travail Annuel

PTT: Plan de travail trimestriel

RNI: Réserve Naturelle Intégrale

RS: Réserve Spéciale

UG: Unité de gestion

UE : Union Européenne

WWF : World Wide Fund for nature

## Liste des tableaux

Tableau 1 : Liste des aires protégées gérées par MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....	page 6
Tableau 2 : Exemple du contenu du RSF .....	page 46

## Liste des figures

Fig 1 : Etapes d'exécution du budget.....	page 12
Fig 2 : Etapes de la consolidation des états financiers.....	page 18
Fig 3 : Intérêts de la séparation des tâches.....	page 46
Fig 4 : Impacts de la participation des responsables de passation de marché dans la budgétisation.....	page 49
Fig 5 : Auditeurs internes dans l'organigramme.....	page 55
Fig 6 : Etendu des interventions des auditeurs internes .....	page 56

## **SOMMAIRE**

Remerciements

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

Sommaire

Introduction générale

**Partie 1 : PRESENTATION DE L'ORGANISME ET DU CONTROLE INTERNE**

Chapitre I : PRESENTATION DE MADAGASCAR NATIONAL PARKS

Section 1 : Informations sur MADAGASCAR NATIONAL PARKS

Section 2 : Gestion et exécution des activités par MADAGASCAR NATIONAL PARKS

Chapitre II : THEORIE GENERALE SUR LE CONTROLE INTERNE

Section 1 : Généralités sur le contrôle interne

Section 2 : Démarche de l'analyse du mémoire

**Partie II : ANALYSE DU CONTROLE INTERNE DANS LE PROCESSUS DE REALISATION DE PROJETS PAR LA MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

Chapitre I : ANALYSE CRITIQUE

Section 1 : Analyse critique globale

Section 2 : Analyse critique par cycle

Chapitre II : Analyse de l'outil du contrôle interne : l'audit interne

Section 1 : Auditeurs internes

Section 2: Rôles et tâches réellement exercés

**PARTIE III : PROPOSITIONS DE SOLUTIONS ET DE MINIMISATION DES RISQUES**

**Chapitre I : Propositions applicables sur l'exécution en général des activités**

Section 1 : Propositions pour une amélioration de l'exécution en général des activités

Section 2 : Propositions par cycle

Chapitre II : Propositions applicables aux organes de contrôle

Section 1 : Elargissement du domaine d'action de l'audit interne

Section 2 : Interventions

Chapitre III : Recommandations et résultats attendus

Section 1 : Recommandations

Section 2 : Résultats attendus

Conclusion générale

Bibliographie

Annexes

Table des matières

## **INTRODUCTION GENERALE**

A nos heures, on parle du réchauffement de la planète, de la fonte de la calotte glaciaire, de la montée inquiétante du niveau des eaux. On entend parler de tremblements de terre dévastateur par ci, d'inondations meurtrières par là, bref, la nature fait ses caprices et le sujet concernant la protection de notre planète est tout à fait d'actualité. La protection de l'environnement devient alors un sujet de préoccupation international et les super puissances sont leaders dans la sensibilisation et la recherche pour ralentir le processus de détérioration en proposant des alternatives telles les nouvelles sources d'énergie, les mesures drastiques des normes anti-pollution, l'utilisation de matériaux « écologiques », organisations de conférences pour trouver de meilleures solutions, que de déploiements de force pour la préservation et la protection de l'environnement. Chaque pays, à sa manière, se donne les moyens pour contribuer à ce projet d'envergure planétaire selon les ressources dont il dispose et Madagascar ne fait pas exception. Disposant d'un patrimoine naturel riche, diversifié et unique, Madagascar est fortement impliqué dans la protection de l'environnement et s'y applique par le biais de projets abondant dans ce sens.

Les agences d'exécution telles MADAGASCAR NATIONAL PARKS jouent un rôle capital dans la protection de l'environnement puisqu'elle rend effective cette protection par la mission qu'elle s'est fixée. Bien sur, l'atteinte de l'objectif final ne peut se faire que par l'atteinte de sous objectifs et la bonne gestion est la première de ces sous objectifs. Et qui dit bonne gestion dit bon fonctionnement dans les rouages internes. C'est alors que « Le contrôle interne dans le processus de réalisation des projets de MADAGASCAR NATIONAL PARKS », qui a été choisi comme thème, prend toute son importance. En effet, le contrôle interne dans une organisation a capté plus d'attention que par le passé car il est devenu influent du succès et de la pérennisation de celle-ci. Et c'est la raison principale du choix du thème : l'importance de la place du contrôle interne dans une organisation, sa contribution plus que considérable dans l'atteinte des objectifs de l'entité ; le fait que le contrôle interne est un sujet qui, sur le plan international, est devenu un des éléments clés de l'efficacité et de l'efficience dans la réalisation des activités, est relativement nouveau dans notre pays ; et aussi que beaucoup ne comprennent pas son sens, ses objets et son importance par rapport au bon fonctionnement d'une organisation. Le système de contrôle interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS permet-il d'atteindre un niveau d'efficacité et d'efficience satisfaisant pour l'organisation ? Le traitement de ce thème visera donc de manière explicite à contribuer

à une amélioration du système de contrôle interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS et de manière implicite à transmettre des informations sur le contrôle interne et à inculquer aux gestionnaires l'importance du contrôle interne dans la vie de toute entreprise. Pour voir plus grand sans être prétentieux, le message à passer à travers cet ouvrage s'adresse à un public plus large que celui des gestionnaires. A reprendre l'expression d'Einstein qui dit que tout est relatif, le contrôle interne ne se limite pas au domaine de la gestion. Tout bon fonctionnement de n'importe quel outil, machine, et même la santé d'un être humain dépendra de l'état de ses rouages internes. Tout état de fonctionnement et atteinte d'objectifs peut donc être relatif à un système de contrôle interne.

Pour la recherche et les études concernant le thème, le plan de travail s'est divisé en plusieurs étapes effectuées comme suit : La recherche documentaire et enquête sur les besoins du stage pour une durée de deux semaines ; l'étude du manuel de procédures pour application du contrôle interne pour une durée d'une semaine ; une analyse de pièces justificatives de dépenses pour une durée d'une semaine ; le dégagement des résultats de ces analyses pour une durée d'une semaine ; l'établissement des recommandations et des régularisations des conditions demandées par la procédure qui a duré deux semaines ; la rédaction du mémoire pour une durée d'un mois.

Le plan d'études s'est basé sur une approche système se déroulant en trois phases. La première phase consiste en une évaluation du contrôle interne par la description des procédures établies. La deuxième phase est ce qu'on appelle le test de conformité qui consiste en la vérification de l'application, dans la réalité, des procédures établies. La dernière phase est déduite de la seconde puisqu'elle dégage les constatations faites lors de la comparaison entre procédures établies et ce qui est réellement appliqué. Il est à noter que la recherche ne s'est pas étendue dans les départements techniques, que les enquêtes ont été menées sur la base d'interviews et de collecte d'informations dans chaque département et auprès de chaque responsable concerné.

C'est donc à la lumière de ces recherches effectuées que nous allons décortiquer le présent document en trois parties distinctes : la première partie sera la présentation de l'organisme et du contrôle interne qui traitera dans le premier chapitre la présentation de MADAGASCAR NATIONAL PARKS, et dans le second chapitre, informera sur les théories générales sur le contrôle interne. La deuxième partie traitera l'analyse du contrôle interne dans le processus de réalisation des projets de MADAGASCAR NATIONAL PARKS. Elle comprendra les deux chapitres qui sont en premier l'analyse critique sur le déroulement du processus en général, en second l'analyse des organes de contrôle. Enfin, la dernière partie

traitera les propositions de solutions en se divisant en trois chapitres qui sont les propositions sur une vue globale et les propositions par cycle puis les recommandations et les résultats attendus.

## **PARTIE I**

### **PRESENTATION DE L'ORGANISME ET DU CONTROLE INTERNE**

La première partie comprendra deux chapitres qui traiteront la présentation de l'organisme et du contrôle interne :

Le premier chapitre sera une présentation de MADAGASCAR NATIONAL PARKS divisé en deux sections dont la première sera consacrée aux informations générales sur l'organisme tels son historique, ses activités et missions, ses objectifs ainsi que ses principaux outils pour la réalisation de ses activités ; La deuxième décrira la gestion et l'exécution en général des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS. Cette section informera sur l'élément déclencheur d'un projet jusqu'à la signature du contrat, les sources de financement et aussi une brève description du traitement des informations comptables du réseau.

Le deuxième chapitre traitera la théorie générale sur le contrôle interne dont la première section informera sur les différentes notions de base sur le contrôle interne telles les buts et objectifs du contrôle interne, son environnement, ses composantes ainsi que ses limites. La seconde section présentera la démarche de l'analyse du thème.

## **CHAPITRE I : PRESENTATION DE MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

Ce chapitre aidera à s'immerger dans le monde de MADAGASCAR NATIONAL PARKS. Il présentera en première section la carte d'identité de cette dernière, et en deuxième section sera présenté de manière générale la gestion et l'exécution de ses activités.

### **Section 1 : Informations sur MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

Cette première section informera sur ce qu'est, ce que fait, et ce pourquoi existe MADAGASCAR NATONAL PARKS.

#### **1- Historique et statut**

Ayant vu le jour en 1990, la PNM-ANGAP ou « Parcs Nationaux de Madagascar- Association Nationale pour la Gestion des Aires Protégées » est une association de droit privé, reconnue d'utilité publique à travers le décret n° 91-592 du 04 décembre 1991, créée par le décret ministériel n° 97-012 du 06 juin 1997 et appliqué par le décret n° 98-164 du 19 février 1998. Elle est une institution sans but lucratif.

L'organisme PNM-ANGAP est régi par :

- Un statut ;
- Le décret portant reconnaissance d'utilité publique n° 91/592 du 04 décembre 1991 ;
- Le droit privé opérant sous la tutelle du ministère de l'environnement à Madagascar.

En 2008, le 14 Novembre, un Branding est effectué et la PNM-ANGAP est ainsi renommée et devient officiellement « MADAGASCAR NATIONAL PARKS ».

Raison sociale : MADAGASCAR NATIONAL PARKS ;

Forme juridique : Association à but non lucratif ;

Siège social : Ambatobe- Antananarivo;

Numéro d'identification fiscal: 608 563;

Nom du Directeur Général: Guy Suzon RAMANGASON;

Nom du Directeur Général Adjoint : Charles Alfred RAKOTONDRAINIBE.



Au début des années 1990, Madagascar adopte et démarre le Plan National d'Action Environnemental (PNAE). Ce plan, qui est le premier de ce type à être élaboré en Afrique, a reçu force légale par la Loi 90-033 du 21 décembre 1990 adoptant la Charte Nationale de l'Environnement et la Politique Nationale de l'Environnement. Selon la prévision, le PNAE s'étale sur quinze années réparties en trois phases qui sont :

Le PE 1 ou Programme Environnemental 1 (1990-1997) : qui met l'accent sur le renforcement de la capacité institutionnelle par la création de nouvelles entités environnementales, notamment PARCS NATIONAUX MADAGASCAR. L'ANGAP est alors chargée de la coordination des activités dans l'élaboration du Programme des Aires Protégées (PAP) ;

Le PE 2 ou Programme Environnemental 2 : a mis l'accent sur l'opérationnalisation des acquis du PE 1.

Le PE 3 ou Programme Environnemental 3 : consiste à la poursuite de la vitesse de croisière des activités du programme en insistant sur la promotion de l'écotourisme et le développement d'un label de qualité. Dans le cadre du PE 3, la pérennisation financière des activités de conservation constitue l'une des grandes priorités de Madagascar National Parks. Cette troisième phase a bénéficié d'une période de rallonge de dix huit mois (18) à partir de janvier 2010 et se terminant en juin 2011. Cette rallonge consiste surtout à la sauvegarde sociale (forme d'indemnisation des autochtones touchés par la création ou l'extension d'une aire protégée) et la sauvegarde environnementale.

## **2-Notion d'aire protégée et des zones qui l'entourent**

Quarante six aires (46) protégées composent actuellement le réseau MNP. Ces aires sont divisées en vingt quatre (24) PN ou Parcs Nationaux, cinq (5) RNI ou Réserves Naturelles Intégrales et dix sept (17) RS ou Réserves Spéciales. L'Union Mondiale pour la nature a développé les normes internationales sur lesquelles est basé le système de classification de ces Aires protégées gérés par quarante et un (41) unités de gestion.

Tableau 1 : Liste des aires protégées gérées par MADAGASCAR NATIONAL PARKS

UG	PN	PN	RS	RNI
<i>Tolagnaro</i>	<i>Andohahela</i>			
<i>Ambalavao</i>	<i>Andringitra</i>		<i>Pic d'Ivohibe</i>	
<i>Soalala</i>	<i>Baie de Baly</i>	<i>Tsingy de Namoroka</i>		
<i>Bekopaka</i>	<i>Bemaraha partie Sud</i>			<i>Bemaraha (partie Nord)</i>
<i>Ranohira</i>	<i>Isalo</i>			
<i>Morondava</i>	<i>Kirindy - Mitea</i>		<i>Andranomena</i>	
<i>Mananara</i>	<i>Mananara-Nord*</i>			
<i>Andasibe</i>	<i>Mantadia</i>		<i>Analamazaotra</i>	
<i>Andapa</i>	<i>Marojejy</i>		<i>Anjanaharibe-Sud</i>	
<i>Maroantsetsa</i>	<i>Masoala*</i>		<i>Nosy Mangabe</i>	
<i>Midongy</i>	<i>Midongy du Sud</i>			
<i>Joffre Ville</i>	<i>Montagne d'Ambre</i>		<i>Forêt d'Ambre</i>	
<i>Ranomafana</i>	<i>Ranomafana</i>			
<i>Fenerive Est</i>	<i>Zahamena</i>			<i>Zahamena</i>
<i>Sakaraha</i>	<i>Zombitse</i>	<i>Vohibasia</i>		
<i>Ampijoroa</i>	<i>Ankarafantsika</i>			
<i>Toliara</i>	<i>Tsimanampesotse</i>			
<i>Antsoihy</i>	<i>Sahamalaza* ( Y compris APMC)</i>			
<i>Toliara</i>	<i>Nosy Ve (APMC)</i>			
<i>Ankililaoka</i>	<i>Forêt de Mikea *</i>			
<i>Fandriana</i>	<i>Marolambo</i>			
<i>Antsiranana</i>	<i>Nosy Hara (APMC)</i>			
<i>Betampona</i>				<i>Betampona</i>
<i>Nosy-Be</i>				<i>Lokobe</i>
<i>Tsratanana</i>			<i>Manongarivo</i>	<i>Tsaratanana</i>
<i>Ambohitantely</i>			<i>Ambohitantely</i>	
<i>Soanieran'Ivongo</i>			<i>Ambatovaky</i>	
<i>Cap Ste Marie</i>			<i>Cap Sainte Marie</i>	
<i>Bezaha</i>			<i>Beza Mahafaly</i>	
<i>Manombo</i>			<i>Manombo</i>	
<i>Ampasadinika</i>			<i>Mangerivola</i>	
<i>Analamerana</i>			<i>Analamerana</i>	
<i>Ambilobe</i>			<i>Ankarana</i>	
<i>Betroka</i>			<i>Kalambatritra</i>	
<i>Mnandritsara/Marotandrano</i>			<i>Marotandrano</i>	

Source : Audit interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS,2009

## 2-1-Définition

Le code des aires protégées ou COAP définit une aire protégée comme « un territoire délimité terrestre, côtier, marin, eaux larges saumâtres et continentales ou aquatiques, dont les composantes présentent une valeur particulière et notamment biologique, naturelle,

esthétique, morphologique, historique, archéologique ou culturelle et qui, de ce fait, dans l'intérêt général, nécessite une préservation contre tout effet de dégradation naturelle et contre toute intervention artificielle susceptible d'en altérer l'aspect ou l'évolution. »<sup>1</sup>

## **2-2- Création d'une aire protégée**

Une aire protégée est créée par un décret au terme d'un processus participatif dont l'organisme chargé de la gestion du réseau national est le coordinateur opérationnel et l'animateur, sous la tutelle du ministère chargé de l'environnement. L'identification, la sélection, la désignation et la création des aires protégées d'importance nationale doivent s'appuyer sur des pratiques ouvertes, systématiques et rigoureuses, en concertation avec les ministères, les autorités locales, les populations locales et tous les autres intervenants.

## **3-Notion d'écotourisme**

Le patrimoine naturel peut apporter une contribution évidente à l'économie locale, régionale et nationale de Madagascar dont la faune et la flore, les paysages et les traditions culturelles possèdent des particularités uniques au monde.

### **3-1-Définition**

L'écotourisme est le voyage effectué dans le but de découvrir, apprécier et respecter les attraits de sites naturels tout en favorisant leur conservation et l'épanouissement des communautés humaines.<sup>2</sup>

Une des missions de MADAGASCAR NATIONAL PARKS est le développement et la rentabilisation de l'écotourisme. Les deux démarches adoptées pour remplir cette mission se présentent comme suit :

- La sélection des sites et le classement des aires protégées en fonction de leur potentiel éco-touristique ;
- La définition d'un ensemble de mesures à mettre en œuvre dans chacune des catégories.

Avec le branding devenu effectif en novembre 2008, le vecteur directeur de MADAGASCAR NATIONAL PARKS est de véhiculer une nouvelle image de

---

<sup>1</sup> Plan de Gestion du Réseau national des Aires Protégées, MADAGASCAR NATIONAL PARKS, page 56

<sup>2</sup> Auteur

distinction et reflétant la qualité : la distinction par rapport à ses concurrents, la qualité dans ses activités et ses prestations. Une amélioration à tous les niveaux pour atteindre les objectifs avec plus d'efficacité et d'efficience, la transmission d'une nouvelle image que ce soit aux yeux des partenaires, des concurrents et aussi des clients, l'instauration de nouvelles valeurs à adopter au sein de l'association telles l'intégrité, l'esprit d'objectif, la confiance. Tout cela se référant aux nouvelles valeurs fondamentales de l'institution MADAGASCAR NATIONAL PARKS que sont :

**Dynamique et engagé** (considérant la structure humaine et la culture d'entreprise)

**Unique et d'envergure** (considérant la destination)

**Pérenne et crédible** (relative à l'écotourisme)

#### **4-Activités et missions**

##### **4-1-Mission majeure**

La mission de la MNP consiste à « *établir, conserver et gérer de manière durable un réseau national de parcs et réserves représentatif de la diversité biologique et du patrimoine naturel propres à Madagascar* ».

##### **4-2-Activités**

Les activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS s'articulent autour de cinq volets qui sont :

1. Gestion, représentation et conservation de la biodiversité malgache
2. Recherche et valorisation de la Biodiversité
3. Promotion de l'écotourisme
4. Education environnementale
5. Appui au développement

A noter que ces cinq volets sont complémentaires.

#### **5-Principes et objectifs de MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

La politique définit les principes et objectifs suivants :

- L'appui à la conservation des ressources naturelles ;
- Le souci de la santé écologique ;
- La mobilisation des initiatives publiques et privées ;

- Le respect de la culture sociale ;
- La recherche de la qualité des services pour la satisfaction des visiteurs ;
- La volonté de contribuer au développement économique durable.

## **6-Les principaux outils des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

### **6-1-Plan de gestion du réseau national des aires protégées de Madagascar (GRAP)**

Le plan GRAP s'intègre dans le cadre d'une stratégie à plusieurs volets comprenant l'instauration d'un code des aires protégées, le renforcement de la structure de la MNP et le développement d'un plan de pérennisation. Il constitue ainsi l'une des étapes clés dans la mise en place d'un programme de financement durable permettant au réseau de relever le défi de la conservation d'un patrimoine naturel unique au monde. Il définit les critères visant à ce que sa composition et sa structure assurent une représentation adéquate de l'exceptionnelle biodiversité du pays. Le plan propose pour la période 2001-2006 des stratégies et priorités de gestion dans chacun des domaines d'intervention de l'organisme, des orientations opérationnelles concrètes sont également définies pour guider la mise en œuvre efficace des actions à entreprendre.

### **6-2-Plan d'Action Environnemental (PAE)**

Le gouvernement malgache a conçu un programme environnemental avec ses partenaires techniques et financiers, il est établi sur un horizon de cinq ans. MADAGASCAR NATIONAL PARKS est l'agence d'exécution de ce programme qui illustre l'ensemble des objectifs, des résultats, des activités à poursuivre et à entreprendre au cours de la période du programme par le biais d'un cadre logique.

Il comprend les trois parties majeures des activités à entreprendre :

- Gestion des écosystèmes forestiers ;
- Gestion des aires protégées ;
- Gestion de la dimension environnementale.

### **6-3-Le PTA ou Plan de Travail Annuel**

Le PTA est le premier support de suivi évaluation du PE3. Il est établi par les institutions de mise en œuvre et consolidé par la cellule de coordination.

Le cadrage PTA est un document sommaire de planification envoyé vers les directions régionales, et des directions régionales vers les sites. Il est établi sur un horizon de un an.

Le PTA est un plan annuel, outil de réalisation du PAE qui est un plan quinquennal. Le plan GRAP est utilisé sans délimitation dans le temps pour la gestion des aires protégées.

Après avoir présenté MADAGASCAR NATIONAL PARKS, la deuxième section exposera le déroulement de la gestion et l'exécution de ses activités.

## **Section 2 : Gestion et exécution des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

Cette deuxième section informera sur les différentes étapes du déroulement des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS en passant par la présentation des sources de financement.

### **1-Pratique :**

La réalisation du projet s'observe sous deux angles bien précis :

La bonne gestion et coordination financière

La réalisation et le suivi des actions techniques.

## **2-Les sources de financement :**

### **2-1-Les principaux bailleurs de fonds**

Parmi les partenaires financiers de MADAGASCAR NATIONAL PARKS, on retrouve :

- La banque mondiale à travers l'IDA et le GEF
- Le gouvernement allemand à travers la KFW ou Kreditanstalt Für Wiederaufbau sur les contrats sur cinq parcs, sinking fund et des fonds d'investissement ;
- La FAPB ou la fondation pour les aires protégées et la biodiversité de Madagascar.
- L'union européenne.
- Les ONG internationales : WWF, CI, WCS, fondation Mac Arthur, etc

### **2-2-Fonds propres**

Les DEAP ou Droits d'Entrée dans les Aires Protégées constituent le principal des fonds propres de l'organisme. On retrouve aussi les recettes obtenues des droits de filmage, droits de recherches, location des sites de camping, et autres tels les droits de guidage, les classes vertes, etc.

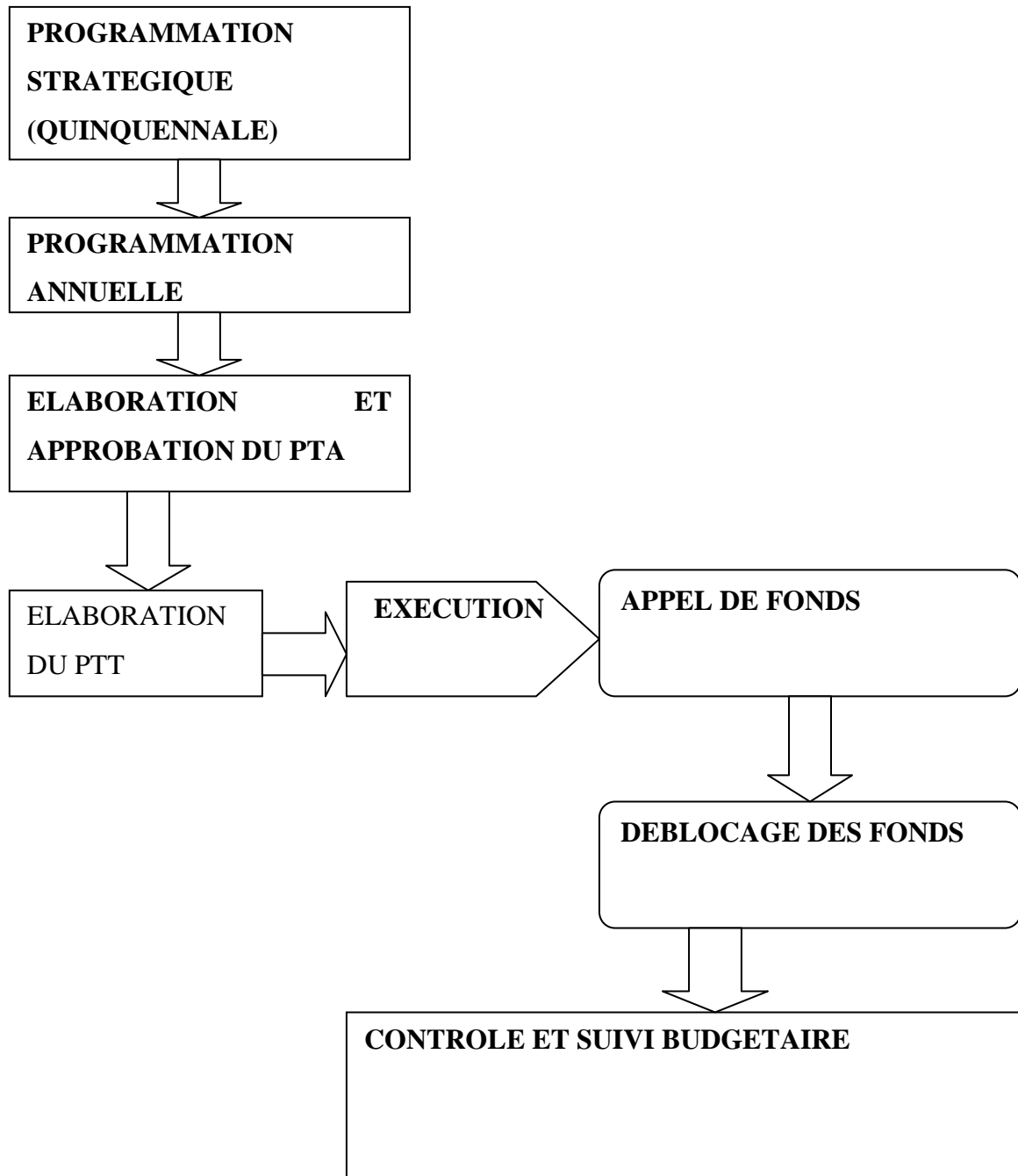
## **3-Budget**

Le budget est un instrument qui sert à matérialiser en termes quantitatifs et financiers la politique d'un projet en vue d'atteindre les objectifs de ce dernier.

En fonction des objectifs de l'organisme, charges et produits, recettes et dépenses seront chiffrés et coordonnés par la méthode budgétaire, cette dernière contribuera à la prise des actions correctives.

### 3-1-Exécution du budget

Fig 1 : Etapes d'exécution du budget



Source : Manuel de procédures du programme environnemental 3, page 23



La programmation stratégique et spécifique :

L'Etat et les bailleurs de fonds sont les responsables de cette programmation qui s'étale sur trois ou cinq ans. Elle est validée par le CNE ou Comité National de l'Environnement et le Comité bipartite (Co-présidé par le Ministre de l'environnement, des Eaux et Forêts et le représentant des bailleurs de fonds).

La programmation annuelle :

Les institutions sont les intervenants pour cette programmation annuelle. Elle définit les objectifs annuels en vue de l'élaboration du budget annuel (par le biais du PTA) et est validée par différentes instances décisionnelles dans les institutions. Au niveau de la CELCO, une consolidation du PTA sera effectuée.

L'élaboration du PTA :

Le Plan Annuel de Travail ou PTA est une traduction en termes de chiffres, c'est-à-dire quantité et montant, de la programmation annuelle. La CELCO et les institutions sont les intervenants pour l'élaboration de ce document standard.

L'exécution du PTA :

Après la validation par un comité composé de la Direction générale des institutions, du coordonateur national, des directeurs techniques et financiers, et après réception de l'avis de non objection de la banque mondiale, le PTA est mis en œuvre.

Le contrôle et le suivi budgétaire :

Il s'agit d'un contrôle technique et financier des activités du PTA qui s'effectue sur une base trimestrielle. Le suivi budgétaire permettra de déterminer les écarts entre les prévisions et les réalisations effectives.

#### **4-Déroulement du projet**

##### **4-1-Initialisation :**

Tous les projets de la MADAGASCAR NATIONAL PARKS concernent la conservation des 46 aires protégées et naissent d'une initiative technique c'est-à-dire que le projet part d'un objectif de réalisation technique.

#### **4-2-Identification :**

Il faut ensuite identifier les besoins du projet. MADAGASCAR NATIONAL PARKS disposant des ressources nécessaires en matière de personnel, de matériel, d'informations, le plus important est d'identifier les moyens financiers.

Il faut alors déterminer si les activités seront financées par :

Les fonds propres de l'association ;

Les bailleurs de fonds ;

Ou la combinaison de ces éléments.

#### **4-3-Elaboration du document de projet :**

Le document de projet est un peu comme la carte d'identité du projet. Il comprend généralement :

Un descriptif du projet : nom du projet, objectifs du projet, besoins technique et financier, durée du projet ;

Une argumentation définissant clairement les raisons pour lesquelles le projet sera réalisé ;

Le montant du projet ;

Ainsi qu'une demande de financement.

#### **4-4-Etudes et démarches hors de MADAGASCAR NATIONAL PARKS :**

Celles-ci sont effectuées au niveau des éventuels bailleurs. Les études concernent surtout la faisabilité du projet, techniquement et financièrement.

Ensuite viennent les différentes démarches et formalités administratives afin que le projet, qui n'est encore que document, soit régularisé.

Après un long processus d'études et de paperasses administratives sort enfin l'accord des bailleurs.

#### **4-5-Signature :**

Puisque les projets sont dans le cadre d'un programme gouvernemental, l'accord de crédit sera passé entre le gouvernement malagasy et le ou les bailleurs de fonds matérialisé par la signature de celui-ci. Cette signature marque le début de la phase suivante, c'est-à-dire le démarrage du projet.

MADAGASCAR NATIONAL PARKS étant une agence d'exécution de projets, elle reçoit sa part du budget pour réaliser les projets qu'elle dirigera. A chaque projet sera bien sur affecté un budget bien délimité.

### **5-Comptabilité :**

Le système comptable constitue avec l'environnement organisationnel et les procédés de contrôle, les principaux éléments pour obtenir une certitude raisonnable que les objectifs propres de l'entité soient atteints.

C'est de manière indépendante que les quarante un unités de gestion et le siège gèrent leur comptabilité par le biais du logiciel TOMPRO. A partir du regroupement des comptes de chaque bailleur, et aussi de chaque site à travers toutes les balances comptables, les états financiers sont consolidés et établis. Cette consolidation se fait en trois étapes :

Etape 1 : Les états financiers par site

Le regroupement des comptes s'effectue par bailleur pour chaque site.

Etape 2 : Les états financiers par Direction Inter Régionale (DIR)

C'est à partir des balances consolidées des sites existants dans la DIR que le regroupement des comptes s'effectue.

Etape 3 : Les états financiers du réseau

Il s'agit du regroupement des comptes de toutes les Directions inter Régionales.

Les mouvements de flux financiers et les transferts de biens et ou service sont comptabilisés aux comptes suivants :

Compte de liaison Siège-sites : pour les mouvements de flux financiers entre les unités de gestion de MADAGASCAR NATIONAL PARKS ;

Compte de liaison transfert de biens et service Siège-Sites : pour les transferts de biens et ou service entre les unités de gestion ;

Compte de liaison paiement direct Siège-Sites : concernant les biens et ou service pour le compte d'une unité de gestion dont le paiement est effectué par le Siège ou vice versa.

### 5-1-Comptabilité analytique

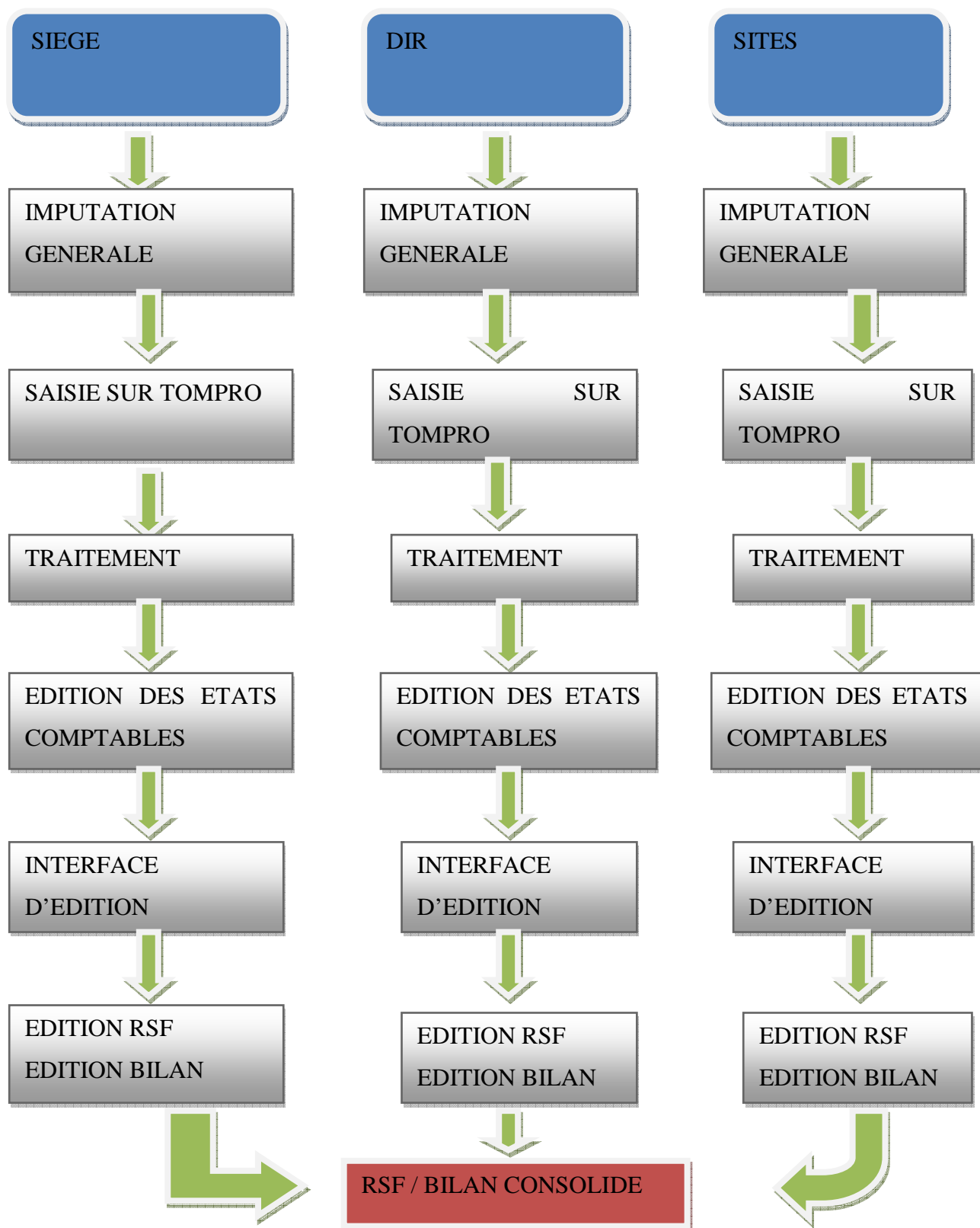
La comptabilité analytique s'articule selon les cinq critères suivants :

- Les critères analytiques basés sur les cinq composantes des activités
- Les critères géographiques (les communes)
- Les critères budgétaires (codes budgétaires, par bailleurs)
- Les critères comptables
- Les critères financiers (catégories de financement)

#### Exemple de présentation

FIN-LIBR	AUXI	OPE	POSTE	Fin+cat	COM	Libellé	Débit	Crédit
40120030	1047					JIRAMA- FAH8811380		1 852 600,00
60600001		133C9999	2172	03-050	41020005	JIRAMA- FAH8811380	1 852 600,00	

Fig 2 : Etapes de la consolidation des états financiers



Source : Manuel de procédures du siège de MADAGASCAR NATIONAL PARKS

## **6-Structures organisationnelles :**

La structure constitue la matérialisation ou la concrétisation d'un système de manière à ce que ce dernier puisse être effectif et opérationnel en vue d'atteindre son objectif.

Toute entité, aussi minime de taille soit elle, se doit d'être dotée d'une structure adéquate à la réalisation de son ou ses activités et à l'atteinte de ses objectifs.

La structure de MADAGASCAR NATIONAL PARKS comprend une Assemblée Générale, un Conseil d'Administration et une Direction Générale qui supervise les différents départements permettant à l'association d'assumer la gestion du réseau.

La MNP a décidé de mettre en place cinq directions régionales dont le rôle est la coordination régionale de la gestion des aires protégées du réseau national relevant de leur juridiction.

L'organigramme de l'organisme comprend trois niveaux :

- Siège ;
- DIR ;
- Direction des parcs.

Ce premier chapitre nous a permis de connaître ce qu'est, ce que fait et ce pourquoi MADAGASCAR NATIONAL PARKS existe. Le second chapitre nous introduira dans l'univers du contrôle interne.

## **Chapitre II : THEORIE GENERALE SUR LE CONTROLE**

### **INTERNE**

Ce deuxième chapitre présentera la théorie générale sur le contrôle interne c'est-à-dire les notions et informations à savoir pour mieux comprendre ce qu'est le contrôle interne. En première section sera présenté les généralités sur le contrôle interne et en deuxième section les démarches de l'analyse du mémoire.

#### **Section 1 : Généralités sur le contrôle interne**

Cette première section informera sur les notions et informations relatives à une bonne connaissance de base du contrôle interne telles les définitions, les buts et objectifs, les composantes et les limites.

##### **1-Définitions**

« Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs qui contribuent à l'assurance raisonnable de la maîtrise de l'entreprise »<sup>3</sup>. Telle est la définition la plus simple que l'on pourrait attribuer au contrôle interne.

Beaucoup d'autres entités ont proposé leurs définitions mais celle que nous retiendrons est celle suivant les normes IAS et IFAC qui énonce que : « Le contrôle interne est un processus dont la conception, la mise en place et le maintien sont assurés par les responsables de la direction et d'autres membres du personnel et dont l'objet est de fournir une assurance raisonnable concernant la fiabilité de l'information financière de l'entité, l'efficacité et l'efficience de ses activités et sa conformité aux textes légaux et règles applicables ».<sup>4</sup>

Il est à préciser et à insister que le mot « contrôle », ici, prend un sens plus préventif que répressif.

---

<sup>3</sup> Fr.wikipedia.org, mots clés : contrôle interne

<sup>4</sup> www.ifaci.com , mots clés : Contrôle interne



## **2-Buts et objectifs**

Les buts du contrôle interne font référence aux objectifs principaux de sa définition que sont l'obtention d'une assurance raisonnable concernant la fiabilité des informations, l'efficacité et l'efficience de ses activités, la conformité aux textes légaux et aux règles applicables.

Concernant la **fiabilité des informations**, les buts sont :

### **-La fiabilité des informations techniques et financières**

La mise en place de procédures internes est garante de cette fiabilité c'est-à-dire que le respect et l'application des procédures permet le traitement d'informations exactes.

### **-La préservation du patrimoine de l'association**

Les processus opérationnels sont concernés. Ces processus comprennent ceux qui traitent directement la production des états financiers et aussi les processus opérationnels qui génèrent des données comptables.

Pour la **conformité aux lois et règlements**, on a :

**-L'application des politiques directives**, des instructions, des orientations prescrites par la Direction générale, les organes de gestion de l'association et aussi, en l'occurrence, les bailleurs de fonds ; Le champ d'action des collaborateurs est déterminé par ces politiques. Les instructions et les orientations doivent être communiquées à ceux qui sont concernés en fonction de leurs objectifs et afin de fournir des orientations sur le mode de réalisation des activités.

### **-La conformité aux lois et règlements**

Il s'agit de l'environnement légal de l'entité. Pour éviter toute ambiguïté et confusion quant à l'application de ces lois et règlements, l'entité doit disposer d'une organisation lui permettant de connaître et d'appliquer les règles qui lui sont applicables ; de l'informer en temps utiles des modifications qui leurs sont apportées ; de transcrire ces règles dans ses procédures internes, informer et former les collaborateurs sur les règles qui les concernent.

Quant à l'**efficacité et l'efficience de ses activités**, on a :

**-La promotion de l'efficience et de l'efficacité**

Il s'agit de la réalisation et de l'optimisation des opérations. En formulant autrement, on peut dire qu'il s'agit de l'atteinte des objectifs tout en utilisant les ressources en moindres quantités.

**- La préservation du patrimoine de l'association.**

Il est à noter que le contrôle interne n'est pas limité aux processus comptables et financiers, ni à un ensemble de procédures.

En opposition, il n'impose en rien les politiques, les décisions ou initiatives choisies et prises par les organes décideurs.

### **3-Environnement du contrôle interne**

A base d'organisation, de procédures, de règles de fonctionnement, le contrôle interne est aussi mis en œuvre par la volonté des dirigeants et de l'ensemble du personnel visant à la maîtrise des actifs et des activités de l'association. Le dispositif ne saurait absolument pas se limiter à un ensemble de manuels de procédures et de documents de réglementations. L'environnement du contrôle interne inclut donc les comportements des acteurs de ce dernier. L'organisation du dispositif et sa mise en œuvre sont basés sur la participation et l'implication de ces acteurs.

Les règles de conduites et d'intégrité édictées par les dirigeants et communiqués aux collaborateurs sont des facteurs à ne pas négliger puisque sur ces dernières est fondé le contrôle interne. En outre, la compétence et une certaine éthique s'avèrent essentiels dans l'accomplissement des objectifs du dispositif.

### **4-Composantes du contrôle interne**

Le contrôle interne comporte cinq composantes :

-L'environnement du contrôle interne : Une organisation qui comporte une définition claire des responsabilités et qui dispose des ressources et compétences adéquates, et qui s'appuie sur des systèmes d'informations, de procédures et des pratiques appropriées ;

-L'évaluation des risques : Un système d'identification des risques ainsi que des procédures de management de ces derniers ;

-Les activités de contrôle : Des activités de contrôle correspondantes aux enjeux de chaque processus, ces activités étant conçues pour que les mesures nécessaires soient prises en vue de maîtriser les risques ;

-L'information et la communication : La diffusion et la circulation interne d'informations pertinentes et fiables pour permettre à chacun de réaliser correctement ses responsabilités ;

-La supervision ou contrôle du contrôle interne : Un entretien régulier du dispositif de contrôle interne pour s'assurer de son bon fonctionnement.

### **5-Limites du contrôle interne**

Il est important de préciser que le contrôle interne n'est pas garant d'une assurance absolue quant à la maîtrise des risques et que des risques inhérents tels le facteur humain (erreur de jugement, oubli, tentative préméditée de fraudes, etc.) et des facteurs indépendants à l'organisation seront toujours à considérer. Le contrôle interne ne peut donc fournir qu'une assurance raisonnable quant à la maîtrise des risques.

NB : Il est important de préciser que le contrôle interne relève d'un domaine plus large que celui d'un simple outil de contrôle. Les dirigeants, qui ont mis en place un système de contrôle interne pour leur organisation doivent bien comprendre les rôles des auditeurs internes par rapport au système établi, si auditeurs internes il y a. dans le cas contraire, les dirigeants devront s'imprégner de la notion (voire plus) du contrôle interne, le comprendre, l'évaluer et l'améliorer.

Afin que les auditeurs puissent accomplir correctement leurs tâches et effectuer un suivi, évaluation et amélioration du système, les autorités décideurs se doivent de comprendre que les contrôleurs internes ne sont pas seulement chargés des activités de contrôles, ni seulement de la validation des résultats. Le contrôle interne est un système à observer et à évaluer en permanence, et qui dit en permanence dit une application permanente des fonctions des responsables de la supervision du contrôle interne, en l'occurrence les auditeurs internes.

Le bon fonctionnement et l'amélioration du système établi dépendra donc de la vision, de la compréhension de ce qu'est le contrôle interne par les dirigeants, et aussi de leur bonne volonté à ce que les auditeurs internes exercent pleinement leurs rôles.

## **Section 2 : Démarche de l'analyse du mémoire**

Cette deuxième section sera d'ordre plus pratique c'est-à-dire qu'elle informera sur les étapes et démarches ainsi que les outils de l'analyse du mémoire tout en se référant aux théories relatives au contrôle interne.

### **1-Déroulement de l'analyse**

Compte tenu de la taille de la structure, notre analyse du système se fera en amont sur le processus de réalisation au niveau du réseau national et en aval sur la gestion au niveau du siège puisque c'est sur ce dernier qu'est axée la gestion du réseau.

L'évaluation du contrôle interne se fera par analyse critique au niveau du processus de réalisation du projet, ensuite au niveau de la gestion du siège. L'analyse du second niveau traitera des différents cycles disponibles au sein de l'association. Les points faibles seront analysés les premiers et les risques y relatifs seront dégagés à chaque fois. Après les points faibles, les points forts du contrôle interne seront synthétisés globalement.

Il faut noter que l'analyse s'est référée sur une approche système qui consiste en trois phases distinctes qui sont :

L'évaluation du contrôle interne par l'analyse des procédures

Le test de conformité par la constatation de l'effectivité des procédures

Le dégagement des points faibles et les risques y afférent.

### **2-Outils de l'analyse critique**

Pour efficacement procéder à une évaluation du contrôle interne, les principaux outils de mesures utilisés seront les trois objectifs du contrôle interne (réalisation et optimisation des activités, fiabilité des informations financières, conformité aux lois et règlements) et aussi ses

cinq composantes (environnement, gestion des risques, activités de contrôle, information et communication, supervision).

Ce deuxième chapitre nous aura permis de mieux comprendre ce qu'est le contrôle interne, de connaître son importance et sa place au sein d'une entité donnée.

En conclusion pour cette première partie, on a vu en premier lieu que MADAGASCAR NATIONAL PARKS est une agence d'exécution nationale qui est un outil important pour la réalisation des projets contribuant indirectement au développement du pays. En second, on a pu s'imprégner des différentes notions sur le contrôle interne. A quel niveau le système de contrôle interne est-il établi à MADAGASCAR NATIONAL PARKS ? Permet-il l'efficacité et l'efficience dans la réalisation et l'exécution des activités de l'organisme ? C'est ce que nous allons déterminer dans la seconde partie qui sera l'analyse du contrôle interne dans le processus de réalisation des projets de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.

## **PARTIE II**

### **ANALYSE DU CONTROLE INTERNE DANS LE PROCESSUS DE REALISATION DE PROJETS PAR MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

La deuxième partie portera sur l'analyse du contrôle interne dans le processus de réalisation des projets de MADAGASCAR NATIONAL PARKS. Elle sera divisée en deux chapitres traitant tous deux une analyse critique dont le premier portera sur l'exécution des activités, détaillé en première section qui sera l'analyse critique globale, en deuxième section qui sera l'analyse critique par cycle. Le deuxième chapitre analysera les organes de contrôle notamment le contrôle de gestion et l'audit interne.

## **CHAPITRE I : ANALYSE CRITIQUE**

Comme l'indique le titre, ce chapitre traitera l'analyse critique qui se fera sur deux niveaux. En première section, l'analyse critique globale sera traitée et concernera l'exécution en général des activités. La deuxième section traitera l'analyse critique par cycle.

### **Section 1 : Analyse critique globale**

Cette première section recouvrira la gestion et l'exécution en général des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.

#### **1-Les procédures**

##### **1-1-Procédures de la MADAGASCAR NATIONAL PARKS :**

Le manuel de procédures est un document de base permettant de rendre opérationnelle et fonctionnelle, d'une manière permanente, la gestion des activités, tout en tenant compte des objectifs de contrôle interne.

##### **1-1-1-Manuel de procédures du siège :**

###### **1-1-1-1-Description :**

Le manuel de procédures du siège de la MADAGASCAR NATIONAL PARKS est un document écrit et consultable contenu dans un classeur de bureau disponible en un seul exemplaire.

Les procédures y sont décrites et présentées sous forme de diagramme de circulation de documents et divisées en plusieurs rubriques qui sont :

- Achat, petites réparations, maintenances divers ponctuels ;
- Achats stockés ;

- Prestations de services ;
- Missions et formations ;
- Gestion de personnel et paie ;
- Gestion de la trésorerie ;
- Caisse ;
- Gestion de stock ;
- Gestion des immobilisations ;
- Gestion des recettes.



**1-1-1-2-Exemple du contenu du manuel de procédures : Réception de la commande d'achat**

	Support utilisé	Intervenant	Traitement	Observation	Support sortant	Destination	Fréquences
--	-----------------	-------------	------------	-------------	-----------------	-------------	------------

B – RECEPTION							
B.1	BC vert, échantillon de l'article commandé	Responsable magasin, demandeur	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vérification de la conformité de la commande</li> <li>- Etablissement et signature « bon à tirer/à livrer »</li> <li>- Classement BC</li> </ul>	Echantillon non conforme à la commande	Echantillon	Fournisseur (pour échange)	Systématique
				Echantillon conforme à la commande	1 ex Bon à tirer/à livrer	Fournisseur (pour livraison)	Systématique
					BC vert, 1 ex bon à tirer/à livrer	Classeur	Systématique
B.2	Facture originale, BC blanc, BC vert, BL, 3 BR, bon à tirer/à livrer, fichier de suivi des achats non stockés	Responsable magasin	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vérification signature sur bon à tirer</li> <li>- Vérification conformité de la livraison à l'échantillon</li> <li>- Vérification conformité BC blanc/BC vert/BL / facture originale</li> <li>- Visa et apposition date sur BL : mention « RECU CONFORME »</li> <li>- Remplissage et visa (avec date) BR</li> <li>- Remplissage et visa (avec date) bon de transfert</li> <li>- Remise des articles aux</li> </ul>		Facture originale, BC blanc, 2 ex BR, BL	Responsable approvisionnement	Systématique
					BC vert, 1 ex BR, bon à tirer/à livrer	Classeur	

			utilisateurs - Mise à jour fichier de suivi des achats non stockés - Classement				
B.3	1 ex BC jaune, DAS, Facture pro forma, PV d'analyse d'offre, Facture originale, BC blanc, 2 ex BR, BL, fichier de suivi des commandes	Responsable approvisionnement	- Vérification conformité BC blanc (original)/facture pro forma/DAS/facture originale/BC jaune (souche) - Vérification, paraphe - Mise à jour fichier de suivi des commandes - Classement		Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre	CGPM	Systématique
					1 ex BR, 1 ex BC (souche), DAS	Classeur	
	Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre	CGPM	- Vérification et paraphe		Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre	DAF	Systématique
B.4	Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre	DAF	- Vérification - Visa et apposition mention « BON A PAYER »		Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre	Service comptabilité	Systématique
	Facture	Service	- Comptabilisation charge		Facture	CTR	

	originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre	comptabilité			originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre		
	Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre, fichier de prévision de règlement	CTR	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mise à jour fichier de prévision de règlement</li> <li>- Préparation du règlement</li> <li>- Classement provisoire</li> </ul>		Facture originale, BC blanc, 1 ex BR, BL, facture pro forma, PV d'analyse d'offre, fichier de prévision de règlement	Classement provisoire	

En outre, le manuel comprend une description du système comptable utilisé, des méthodes et critères relatifs aux passations de marché, des procédures d'appel de fonds, des annexes illustrant les différentes formes des pièces justificatives utilisées ainsi que les différentes notions générales concernant l'association telles que sa description, ses objectifs, les personnes habilitées à consulter le manuel.

#### **1-1-1-3-Points faibles et risques :**

Les points faibles concernent surtout l'accessibilité du document puisqu'il n'est disponible qu'en un seul exemplaire qui est utilisé dans le département de la comptabilité.

Le principe de permanence des méthodes risque de ne pas être appliqué et le non respect des procédures peut porter atteinte aux objectifs du contrôle interne :

La conformité aux lois et aux règlements n'est pas respectée pour cause de non application des procédures ;

La fiabilité des informations n'est pas atteinte pour cause de non respect des procédures.

Exemple : L'enregistrement après paiement d'une facture nuit à la fiabilité des états financiers puisque les procédures de vérification du circuit de la facture n'ont pas été suivies.

Les activités risquent de ne pas être réalisées avec efficience.

Exemple : En sautant la procédure de choix de fournisseurs, c'est à dire en se passant de factures pro formas, l'achat ne se fait pas au coût le moins élevé.

#### **1-1-2-Les conventions :**

Les conventions, aussi appelés accords de crédit, Memory of understanding (MOU), ou encore protocole sont des documents faisant office de règles à respecter par les agences d'exécution.

Ces documents constituent un référentiel sur lequel le processus de réalisation du projet se repose.

Ils comprennent généralement les référentiels juridiques, les accords relatifs à la gestion financière, les différentes obligations des deux parties, le budget alloué ainsi que sa répartition et ses différentes affectations.

## **2-Exemple d'exception aux règles et procédures régissant MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

### **2-1-Projets ponctuels :**

A part ses vocations premières qui sont relatives à la conservation des aires protégées, MADAGASCAR NATIONAL PARKS s'est vue attribuée des projets ponctuels qui sont inclus dans le contexte environnemental. Et de par ce fait, l'association a été choisie comme partenaire technique et surtout à cause de sa notoriété dans le milieu.

Le projet BCH ou Biosafety Clearing House fait partie de ces projets. C'est un projet pour le développement des cadres nationaux de biosécurité.

La raison principale pour développer le cadre national de biosécurité du pays est la mise en place des mécanismes permettant la prise de décisions relatives au transfert, à la manipulation et à l'utilisation sans risque d'organismes vivants modifiés.

### **2-2-Analyse de la gestion du projet :**

Puisque le projet ne fait pas partie directement de la mission de l'association, qu'il n'a été pris en charge par la MADAGASCAR NATIONAL PARKS que par notoriété de cette dernière dans le contexte environnemental, il a été jugé que : dans un souci d'efficacité et d'efficience, le projet n'a pas été traité selon les procédures. C'est-à-dire que celui-ci ne passera pas par les différentes étapes de la structure de gestion de l'association.

Il a surtout été remarqué que la gestion financière a dérogé à plusieurs règles surtout celles relatives au respect d'un niveau minimum de contrôle interne.

Il n'y a eu ni séparation des tâches, ni délégation de pouvoir au niveau du subordonné au Directeur Administratif et Financier : le poste de comptable, de responsable de passation de

marché, de trésorier, de signataire de différentes pièces justificatives, ne sont tenus que par une seule et même personne.

Il en est de même pour la coordination du projet. Il est vrai qu'une seule personne doit être nommée au poste de coordinateur du projet, convention à l'appui, mais cela n'est pas favorable à une transparence dans la gestion puisque ce seul coordonateur est chargé de plusieurs tâches et responsabilités en même temps.

### **2-2-1-Risques :**

Il est évident que dans une telle structure, la notion d'autocontrôle est totalement effacée. Les risques que les objectifs du contrôle interne ne soient pas atteints deviennent alors nombreux :

Un seul responsable est signataire en même temps au niveau de la passation de marché et des autorisations de décaissement :

Le patrimoine de l'association risque de ne plus être préservé pour cause de détournements, de vols, d'usage de faux, de sortie d'argent non contrôlé, etc. Tout cela à cause de l'absence de répartition des tâches ;

Un seul responsable se charge des enregistrements comptables et d'effectuer les opérations d'achat (consultation fournisseurs, règlement des factures, réception des marchandises), il y a risque de fournisseurs fictifs :

Les informations financières risquent de ne plus être fiables ;

Les politiques directives prescrites par les autorités, et surtout par les bailleurs risquent d'être non appliquées pouvant entraîner le manque, voire la nullité de la crédibilité de l'association, les procédures risquent de ne pas être suivies correctement, et cela à chaque niveau pour chaque poste entraînant une multitude de risques.

Exemple : Au niveau de la passation de marché, il y a risque de détournement si une seule personne s'occupe de toutes les étapes : de la demande d'achat jusqu'à la réception des biens. Cela est d'autant plus vrai si cette même personne est responsable de la comptabilité puisqu'aucune autre personne ne contrôle les écritures par rapport aux opérations réellement effectuées ni la manière dont ces opérations ont été réalisées.

### **2-3-Analyse des pièces justificatives :**

L'analyse des pièces justificatives fait partie intégrante du contrôle. Elle permet d'observer en détail le respect des procédures et les éléments d'autocontrôle dans les procédures.

Il a été remarqué durant cette analyse que certaines procédures n'ont pas été respectées et que des anomalies ont été trouvées répétitives concernant plusieurs pièces.

Exemples :

Certaines demandes d'engagement de dépenses ne sont ni standardisées, ni pré numérotées, ni paraphées ;

Certaines factures pro formas des adjudicataires de marché sont absentes ; d'autres ne correspondent pas aux demandes d'engagement des dépenses ; d'autres sont datées après facturation ;

Les contrats de marchés sont signés au nom du coordonateur national du projet et non au nom de MADAGASCAR NATIONAL PARKS ;

Certaines factures ne sont pas datées.

Il est à noter que les anomalies constatées lors des analyses de ces pièces justificatives sont peuvent résulter de citées plus haut. L'environnement du contrôle interne n'est pas favorable au bon état du système de contrôle interne lui-même ce qui peut entrainer des dysfonctionnements à tous les niveaux de la réalisation du projet. En effet, la structure de gestion ne respecte pas le principe de la séparation des tâches ce qui efface complètement la notion d'autocontrôle dans la succession des tâches. Cela favorise les risques d'erreurs, de fraudes puisque les vérifications sont absentes dans le processus.

### **3-Analyse critique de la budgétisation**

Les variations de prix dues à l'inflation et autres facteurs ne sont pas considérées lors de la budgétisation. Or, certains bailleurs n'accordent pas un remaniement du budget.

### **3-1-Risques :**

Les objectifs de l'association risquent de ne pas être atteints puisque des achats non effectués ou bâclés peuvent faire caler le déroulement des activités. Et en sachant que ce n'est pas l'ensemble de tous les bailleurs qui n'accordent pas un remaniement du budget, le risque est quand même considérable et affecter un pourcentage non négligeable dans le taux de réalisation des activités.

Ainsi se termine cette première section qui a exposé les problèmes au niveau global de l'exécution des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.

## **Section 2 : Analyse critique par cycle**

Cette deuxième section traitera des analyses spécifiques aux différents cycles d'activités au sein de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.

### **1-Analyse critique du CYCLE ACHAT :**

#### **1-1-Circulation et classement des factures relatives aux achats :**

Seules les factures relatives aux charges récurrentes sont centralisées dès réception par la comptabilité. Les factures d'achat sont directement envoyées à la trésorerie pour paiement après vérification du Directeur Général Adjoint et du Directeur Administratif et Financier. Il n'existe donc pas de classement des factures achat à payer mais seulement un classement de factures déjà payées.

#### **1-1-1-Risques :**

Les risques portent surtout atteinte à la fiabilité des informations financières puisque les écritures comptables constituent la base des états financiers. Le trésorier est directement



autorisé à payer une facture d'achat alors qu'il n'est pas responsable de l'enregistrement comptable de celle-ci. Il n'y a pas eu de contrôle des procédures, des contrôles de pré enregistrement tels la vérification des bons de commandes, la conformité de ceux-ci aux bons de réception, et de cette dernière à la facture en terme de quantité, de qualité, de délai de livraison, etc. Bref, les factures sont déjà payées, lorsqu'elles arrivent à la comptabilité pour enregistrement, ce qui enlève à cette dernière tout pouvoir sur l'assurance d'un enregistrement d'une information fiable. Or, la base des états financiers, ce sont les écritures et qui dit écritures non fiables, dit états financiers non fiables. En outre, il y a le risque de non respect du principe de la comptabilité d'engagement visant l'enregistrement des opérations lors de leur exécution et non après leur exécution.

## **2-Analyse critique du cycle STOCK :**

Constituent principalement les objets de stock à MADAGASCAR NATIONAL PARKS les catégories suivantes :

- Fournitures de bureau ;
- Pièces détachées pour parc roulant ;
- Produits Marketing (T-shirts, casquettes) ;
- Tickets DEAP.

### **2-1-Bon de réception :**

Les bons de réception sont photocopiés et numérotés manuellement à chaque entrée de stock. Elles ne sont pas pré numérotées.

#### **2-1-1-Risques**

La numérotation manuelle est facilement falsifiable. Un bon de réception numéroté n peut alors être échangé par un bon de réception numéroté n-1, ce dernier étant déjà vérifié et son paiement déjà effectué. Les biens reçus risquent alors de ne jamais entrer dans le stock.

## **2-2-Valorisation de stocks :**

La presque totalité des pièces détachées ont été valorisées zéro sur la fiche d'inventaire de stock au 31 Décembre 2009. Pourtant, ces pièces sont encore d'actualité et pleinement utilisables puisque correspondant aux véhicules en service.

### **2-2-1-Risques :**

D'une part, le risque porte atteinte à la fiabilité des informations financières. Le stock qui n'est pas correctement valorisé signifie que la valeur du patrimoine n'est pas exacte. D'autre part, il y a non-conformité au référentiel comptable concernant la valorisation des stocks, puisque ces pièces sont toujours utilisables.

## **3-Trésorerie :**

### **3-1-Menace pour l'association : Retard au niveau du financement**

Le principal problème vient de l'arrivée des fonds qui accuse souvent des retards. Cela est dû au fait que la MADAGASCAR NATIONAL PARKS ne pratique pas une gestion directe. La structure, qui fait partie de l'environnement du contrôle interne n'est pas adéquate à une maîtrise totale sur le bon déroulement des activités. D'autre part, des causes indépendantes à MADAGASCAR NATIONAL PARKS peuvent causer le retard de financement venant des autres bailleurs.

#### **3-1-1-Risques :**

Le démarrage et le déroulement des activités peuvent être retardés, or ces activités sont déjà délimitées dans le temps dans des plans de travail annuels et trimestriels, donc les objectifs de l'association ne seront pas atteints.

La tendance au pré financement peut entraîner les risques de non remboursement.

**3-2-Non respect du seuil de caisse établi :**

Le seuil de caisse appliqué est de deux cent cinquante mille Ariary. A noter que ce n'est pas le montant qui devrait être alloué à la caisse selon les procédures établies : le montant exact est de cinq cent mille Ariary. Il y a donc non respect des procédures.

A noter que le réapprovisionnement de la caisse se fait immédiatement après qu'elle soit vidée.

**3-2-1-Risques :**

Il est établi dans les procédures que le seuil d'avoir en caisse est d'un montant de cinq cent mille Ariary et dans la réalité, le seuil appliqué ne correspond pas. Le non respect de ce seuil peut influencer sur la satisfaction des besoins, l'exécution des tâches, et la réalisation des objectifs.

Cette deuxième section aura exposé les problèmes et les risques au niveau des cycles achat, stock et trésorerie.

Le premier chapitre a traité les problèmes relatifs à l'exécution des activités tant au niveau global qu'au niveau de chaque cycle d'activité.

## **CHAPITRE II**

### **ANALYSE DE L'OUTIL DU CONTRÔLE INTERNE : L'AUDIT INTERNE**

#### **Section 1 : Auditeurs internes**

L'existence de poste d'auditeurs internes indique déjà que le système de contrôle interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS dispose d'un outil de taille. Cette section sera consacrée à l'analyse de l'audit interne au sein de l'organisation.

##### **1-Audit interne :**

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation l'assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer une valeur ajoutée.<sup>5</sup>

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

A noter que l'audit interne est un outil du contrôle interne et que l'absence de cette section dans une entité ne signifie en rien que cette dernière ne dispose pas de contrôle interne.

##### **2-Rôles et tâches supposées des auditeurs internes :**

Les auditeurs internes, pour pouvoir prodiguer des conseils pour une amélioration et une adaptation de l'entreprise à toutes les circonstances, doivent connaître le système de contrôle interne instauré et appliqué pour ensuite évaluer son efficacité, dégager ses forces et ses faiblesses et ainsi apporter une amélioration de manière permanente.

---

<sup>5</sup> Definition IFACI [www.IFACI.com](http://www.IFACI.com), mots clés : audit interne

Les auditeurs internes sont donc chargés du pilotage du pilotage, c'est-à-dire que le système de contrôle interne doit être lui-même contrôlé, évalué pour que des améliorations lui soient apportées : la direction met en place un système de pilotage que les auditeurs, si auditeurs il y a observent et révisent en permanence. Ils détectent les anomalies et apportent leurs conseils et suggestions à la Direction. Et puisque l'entreprise est exposée à d'innombrables risques, c'est dans le but de gérer ces derniers que les auditeurs exercent ce pilotage du pilotage.

## **Section 2 : Rôles et tâches réellement exercés**

Cette section concernera la pratique de l'utilisation de l'outil du contrôle interne qu'est l'audit interne au sein de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.

### **3-1-Champ d'action :**

Les auditeurs internes sont placés sous la hiérarchie du Directeur Général Adjoint. Ils ne sont donc pas autorisés à agir au-delà de ce que leur supérieur permet. De plus, il existe une certaine incompréhension de ce qu'est réellement le contrôle interne venant des autres membres du personnel, les considérant comme de simples contrôleurs de routine, et pensant que le contrôle interne est une affaire qui ne concerne que les auditeurs internes.

### **3-2-Limités au niveau de l'exercice des fonctions :**

Comme cité plus haut, le champ d'action des auditeurs se trouve être limité. Censés intervenir dans le processus de réalisation c'est-à-dire durant le déroulement, ils sont contraints de n'agir que hors de ce processus c'est-à-dire après la réalisation (des activités visant à la réalisation des objectifs) et ne sont sollicités que pour des contrôles classiques tels la validation des résultats, ou la vérification de pièces justificatives. Ils sont plus sollicités pour des conseils et des formations, que pour le suivi du fonctionnement du système. Bref, les auditeurs internes n'interviennent qu'en tant que coaches et ne sont pas pleinement exploités en tant que contrôleurs internes.

### 3-3-Risques :

C'est surtout au niveau de l'évaluation du contrôle interne que portent les risques. Cette limitation dans l'exercice de leur fonction peut entraîner une faiblesse du contrôle interne puisque la supervision du contrôle, qui est une des composantes du contrôle interne n'est plus appliquée. Le système de contrôle interne devient alors vulnérable sans cette supervision puisqu'il n'y a pas de pilotage du pilotage.

Cette deuxième section aura permis une analyse du système de contrôle interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS, ou du moins de soulever les points faibles évidents de ce système.

Le second chapitre de cette deuxième partie a analysé les anomalies existant au niveau des outils du contrôle interne que sont les organes de contrôle. Cependant, des points forts ont aussi été détectés au niveau de l'organe contrôle de gestion, tels une précision des tâches qui sont assignées aux contrôleurs de gestion et une prédéfinition des outils de contrôle de gestion qui permettent une exécution sans ambiguïté des tâches de contrôle de gestion.

En conclusion à cette deuxième partie, on a pu constater que des faiblesses subsistent au niveau du système de contrôle interne tant au niveau de l'exécution des activités en général que dans l'exécution au niveau de chaque cycle. Les organes de contrôle ne sont pas en reste et présentent aussi des faiblesses notamment l'audit interne censé être un outil du contrôle interne, n'est pas exploité au maximum de son potentiel. Si telles sont les constatations faites dans cette deuxième partie, comment peut-on y remédier ? Quels sont les solutions possibles ? Les propositions de solutions seront alors traitées dans la troisième partie

### **PARTIE III**

#### **PROPOSITION DE SOLUTIONS ET DE MINIMISATION DES RISQUES**

Cette troisième et dernière partie sera consacrée aux propositions de solutions applicables pour améliorer le système de contrôle interne. En premier chapitre, les propositions applicables sur l'exécution en général des activités. Les deux sections traiteront les solutions pour remédier aux problèmes rencontrés au niveau de l'exécution en général des activités, notamment les procédures et les projets ponctuels, et les propositions de solutions par cycle. Le second chapitre proposera, en première section, des solutions concernant les problèmes liés au contrôle de gestion et en deuxième section, des solutions pour ceux liés à l'audit interne.

## **CHAPITRE I**

### **PROPOSITIONS DE SOLUTIONS APPLICABLES SUR L'EXECUTION EN GENERAL DES ACTIVITES**

Ce chapitre proposera en première section les solutions pour une amélioration dans le bon déroulement des activités, notamment concernant les procédures et la gestion des projets ponctuels. La deuxième section proposera des solutions pour les organes de contrôle.

#### **Section 1 : Propositions pour une amélioration de l'exécution en général des activités**

Cette section tentera de proposer des solutions concernant le manuel de procédures ainsi que la gestion des projets ponctuels.

##### **1-Le manuel de procédures**

Pour faciliter l'application des tâches des personnes concernées par ce manuel, chacun d'eux devrait avoir à leur disposition un exemplaire facilement accessible pour une bonne réalisation des tâches tant au niveau de l'exécution qu'au niveau de l'autocontrôle (vérification du circuit des pièces justificatives, recoupement d'informations pour chaque exécuteur de tâche).

##### **2-Les projets ponctuels exécutés par la MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

###### **2-1-Séparation des tâches et des fonctions incompatibles**

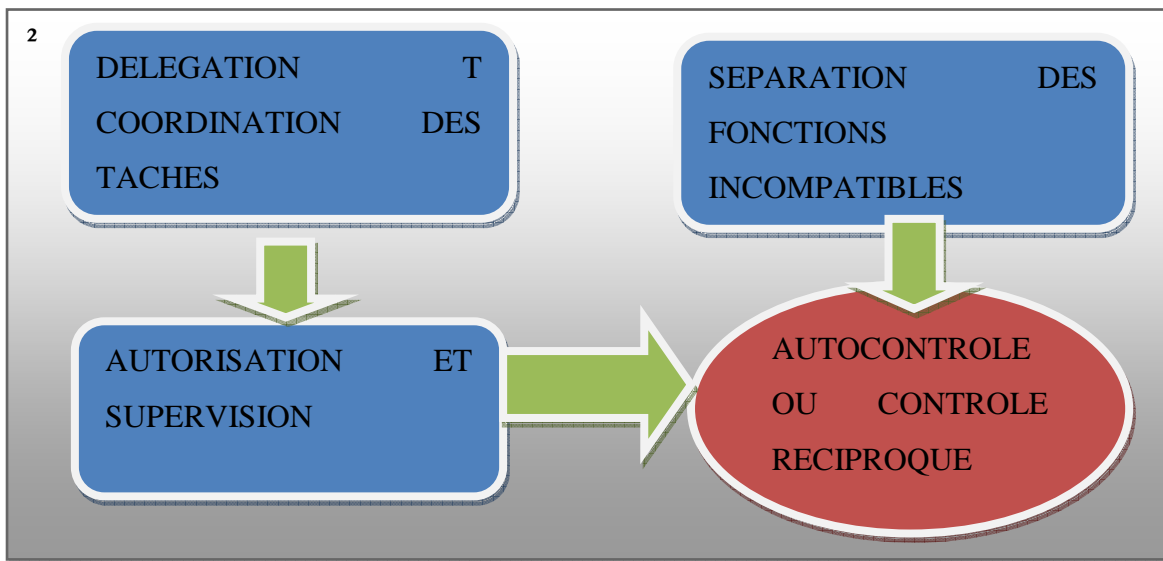
L'établissement d'une structure administrative adéquate constitue l'un des éléments de base d'un bon système de contrôle interne. Il existe deux règles essentiels à l'établissement d'une telle structure : la délégation et coordination des tâches, la séparation des fonctions incompatibles.



La délégation et coordination des tâches permettra d'instaurer un système d'autorisation et de supervision indispensable pour un niveau minimum de surveillance et de contrôle des activités et de la manière dont elles se déroulent ;

La séparation des fonctions incompatibles permettra d'appliquer la notion d'autocontrôle c'est-à-dire le respect d'un niveau de contrôle réciproque. Cette séparation permet une bonne distinction d'où une meilleure application des fonctions attribuées à chacun. Elle permet aussi le recoupement d'informations de même nature mais de sources différentes.

Fig 3 : Intérêt de la séparation des tâches



Source : Auteur, 2009

Les avantages apportés par la mise en place de la séparation des tâches sont multiples :

- Définition d'un cadre clair et formalisé des tâches incompatibles dans l'association ;
- Automatisation des contrôles préventifs ;
- Mise en place de processus de contrôle continu ;
- Réduction du nombre de contrôles de détection manuels ;
- Identification et qualification des risques liés à la séparation des tâches ;
- Simplification du processus d'administration.

Bref, la mise en place de la séparation des tâches permet non seulement de placer le projet dans les normes de l'association, mais aussi de s'assurer que les règles de l'association

soient clairement définies. L'optique de cette mise en place étant l'exécution automatique et préventive de ses règles.

## **2-2-Les pièces justificatives**

Les pièces justificatives constituent les éléments d'assurance de la réalisation d'une ou des opérations. Elles permettent de vérifier si les procédures ont été appliquées correctement ou non par retracement au moyen de divers signes telles les signatures, les paraphes, l'apposition de tampons, etc.

On distingue généralement deux types de pièces justificatives :

**Les pièces pré-opérations** (contrats, demande d'engagement de dépenses, factures pro forma, Avis de non objection, etc.) ;

**Les pièces post-opération** (factures, bon de réception, bon de livraison, fiches de présence, etc.)

Il est préconisé d'utiliser les pièces justificatives en bonne et due forme, c'est-à-dire pré numérotées et standardisées pour plusieurs raisons :

Exemples :

### **La demande d'engagement de dépenses ou DED**

Une DED en bonne et due forme permet de déterminer la date de la demande, le bailleur concerné par l'opération, le budget concerné par l'opération, l'identité du demandeur, le motif de l'engagement de dépense. Etant donné que le DED est une pièce pré-opération, elle devra être établie avant la signature du contrat, l'établissement du bon de commande, et bien sûr avant la facture et le chèque.

### **Les factures pro forma**

Elles sont généralement exigées pour des opérations d'achat d'un montant relativement élevé. Les factures pro forma sont les pièces justificatives qui témoignent de l'existence de plusieurs fournisseurs consultés par l'association. La présence de ces factures, généralement au nombre de trois, indique qu'une consultation de fournisseurs et une comparaison de prix ont été faites. Ce qui donne un certain degré d'assurance qu'il n'y a pas eu privilège de fournisseur, donc

écarte les risques de corruption, de détournement ou encore de dépenses fictives, du moins si la forme des factures sont correctes. On peut aussi vérifier la cohérence avec les articles inscrits dans la DED. Il s'agit déjà d'un cas d'autocontrôle.

### **La facture**

Sont garants d'un certain niveau de sincérité :

L'originalité de la facture (elle doit être sous forme standardisée et non faite avec n'importe quel papier volant) ;

La forme juridique de la facture (inscription du nom et de la raison sociale du fournisseur, son adresse, son NIF ou numéro d'identification fiscal, son numéro statistique, son numéro sur registre de commerce) ;

### **Le montant en Ariary en chiffre et arrêté en toutes lettres ;**

La date après bon de commande et DED ;

La signature avec cachet de préférence du fournisseur ;

L'immatriculation du véhicule pour les factures carburants ;

La cohérence avec la DED, le bon de commande, le contrat, le bon de livraison, le bon de réception, éventuellement le time sheet et le billet d'avion.

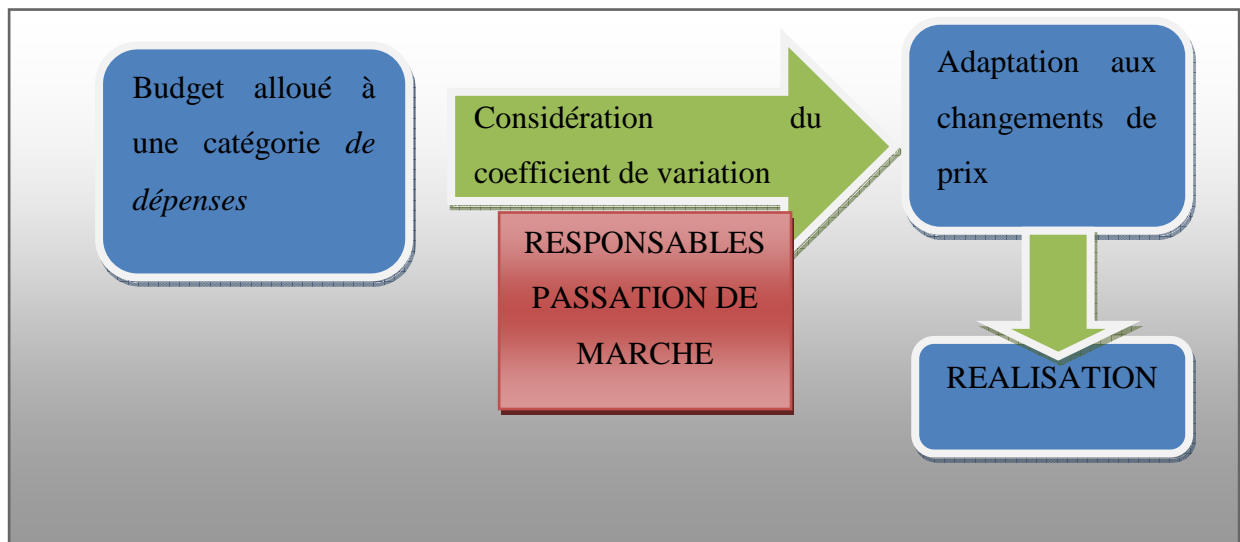
Il faut donc que ces quelques mentions soient inscrites pour que la facture soit plus ou moins crédible. Néanmoins, il serait peu probable qu'une petite épicerie dans la brousse puisse délivrer une facture d'une telle forme.

## **2-3-Participation des responsables de passation de marché à l'élaboration du budget :**

Le processus d'élaboration du budget ne comporte pas de problèmes ni d'anomalies en lui-même. Mais il manque à ce processus un élément clé et déterminant à la réalisation du projet et à l'atteinte des objectifs. Cette lacune se définit par le manque de considération de quelque variation de prix que ce soit, dues à des facteurs externes à l'association.

Lors de l'élaboration du budget, il faudra donc établir le budget en utilisant un coefficient de variation convenu préalablement, coefficient que les responsables de passation de marché sont, actuellement, en mesure d'appliquer. Ainsi, les budgets établis comporteront des marges d'adaptation aux variations. A noter que ces variations sont souvent des hausses. De cette manière, les achats seront effectués sans contraintes d'ordre budgétaire et la réalisation du projet ne s'en portera que mieux.

Fig 4 : Impacts de la participation des responsables de passation de marché dans la budgétisation.



Source : Auteur, 2009

### 3-Impacts

L'édition de nombre suffisant de manuel de procédures supprimerait toute ambiguïté dans l'exécution des tâches, et ce pour n'importe quel membre du personnel. De plus, la notion d'autocontrôle se verra renforcée.

Une gestion des projets respectant les procédures déjà établies ne peut être qu'un bon point aux yeux des bailleurs. Ainsi, il y aura une garantie de niveau satisfaisante qu'ils seront exécutés correctement et que leurs objectifs seront atteints.

Toujours en parlant d'objectifs, la participation des responsables de passation de marché au niveau de la budgétisation aura pour impact l'effectivité de tous les achats prévus et cela concourt fortement à la réalisation des objectifs.

## **Section 2 : Proposition par cycle**

Cette section proposera les solutions applicables pour chaque cycle d'activité ayant présenté des faiblesses notamment le cycle achat, le cycle stock, la trésorerie.

### **1-CYCLE ACHAT**

#### **1-1-Centralisation des factures reçues :**

Les factures, avec les autres pièces justificatives, devront être centralisées au niveau de la comptabilité avant que tout paiement ne soit effectué. Les factures « à payer » seront alors distinguées, pour enregistrement et classement par le service comptabilité.

#### **1-2-Classement des factures « à payer » :**

La centralisation des factures par la comptabilité oblige celle-ci à tenir des classeurs pour les factures « à payer ». Le classement se fera par ordre chronologique de leur date de réception, ou par date d'échéance (classement par date), par ordre alphabétique, ou tout simplement par ordre de leur numérotation (classement numérique).

#### **1-3-Procédures de circulation des factures :**

##### **1-3-1-Réception**

Les factures reçues devront être enregistrées dans un registre par un responsable réceptionnaire.

##### **1-3-2-Etapes de vérification**

Les recoupements des pièces justificatives (DED, BC, BL, BR, Factures), les vérifications de conformité se feront au niveau du responsable magasinier, du responsable des approvisionnements, des chargés de passation de marché.

### **1-3-3-Approbation**

Après vérification, l'approbation et l'apposition de la mention « bon à payer » se feront au niveau de la direction administrative et financière.

### **1-3-4-Enregistrement**

L'enregistrement sera précédé d'une vérification supplémentaire des informations sur l'achat par recoupement des pièces. Les factures en attente d'échéance seront classées provisoirement dans le classeur des factures « à payer ».

### **1-3-5-Règlement**

Après enregistrement, le service trésorerie s'occupe des règlements des dettes.

### **1-3-6-Classement**

Les factures payées seront classées définitivement dans les classeurs des factures payées.

### **1-3-7-Impacts**

La précision de la circulation de la facture achat implique que le système soit clairement défini et que les étapes soient respectées. Il sera alors garanti que les enregistrements comptables et les paiements seront effectués dans le bon ordre, ainsi que toutes les autorisations de paiement.

## **2-CYCLE STOCK**

### **2-1-Standardisation de la forme des bons de réception :**

Les bons de réception devront être imprimés sous une forme standard et ils devront être pré numérotés.

### **2-2-Revalorisation des stocks :**

Une revalorisation des stocks devra être effectué et s'il s'avère que des objets sont inutiles, il faudra procéder à des mises au rebut avec les procédures y afférentes pour ne pas gonfler inutilement la valeur des stocks. La valeur du patrimoine sera alors exacte.

### **2-3-Séparation des tâches et des fonctions :**

Il serait plus avisé de procéder à un recrutement d'un supérieur hiérarchique direct du logisticien magasinier afin que celui-ci n'effectue en même temps les tâches de logisticien magasinier et les tâches administratives telles la certification des pièces justificatives pour les mouvements de stock. Cela pour améliorer le contrôle interne et pallier à l'incompatibilité des fonctions et des tâches.

## **3-TRESORERIE**

### **3-1-Détermination des besoins :**

Afin de déterminer avec précision les besoins en dépenses par caisse pour la période fixée au montant alloué, la Direction et les responsables de chaque service devront se réunir et discuter de l'éligibilité des dépenses à effectuer pour la période suivante.

### **3-2-Périodicité :**

Puisque le fonds alloué à la caisse est prévu pour une période de un mois, la réunion se fera tous les débuts de mois.

**3-3-Approbation des dépenses :**

Chaque responsable devra rapporter les besoins mensuels de son service, faire un inventaire de ses consommations de la période précédente et de ses prévisions pour la suivante. La Direction en jugera et décidera si la dépense est ou non éligible tout en se référant aux réels besoins de chaque service.

De cette manière, il n'y aura plus d'imprévu ni de dépenses spontanées au niveau de la caisse et toutes les dépenses auront été approuvées par la direction. Les besoins seront comblés et le réapprovisionnement sera régulier.

Cette section nous aura informés sur les propositions pour les cycles achat, stock et trésorerie.

Ce premier chapitre a traité les propositions de solutions applicables sur l'exécution des activités que ce soit au niveau global ou par cycle.



## **CHAPITRE II**

### **PROPOSITION DE SOLUTIONS APPLICABLES AUX ORGANES DE CONTROLE**

Ce chapitre sera consacré aux propositions de solutions pour remédier aux problèmes relatifs aux organes de contrôle notamment le contrôle de gestion et l'audit interne. En première section sera proposé les solutions concernant les problèmes au niveau du contrôle de gestion. La deuxième section sera consacrée aux solutions pour l'audit interne.

#### **Section 1 : Elargissement du domaine d'action de l'audit interne**

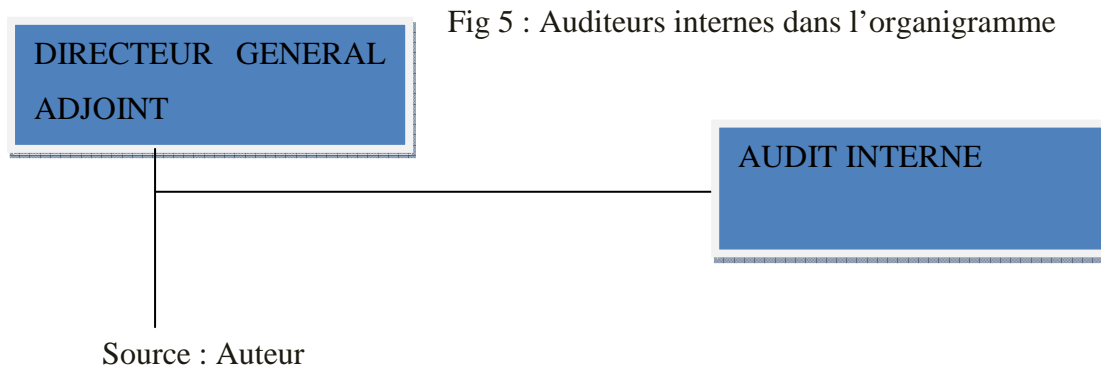
Cette section proposera les solutions pour améliorer l'exploitation de l'outil du contrôle interne qu'est l'audit interne.

##### **1-Champ d'action**

Le champ d'action des auditeurs internes devrait être aussi large que l'association elle-même. Pour ce faire, il faudra les libérer de tous les facteurs susceptibles de les limiter dans l'exercice de leurs réelles fonctions, tout cela dans le but d'améliorer le système de contrôle interne de l'association et ainsi la rendre encore plus efficace et plus efficiente dans la poursuite de ses objectifs.

##### **2-Place dans l'organigramme**

Puisque les auditeurs internes exercent un rôle de conseiller et qu'ils observent le système en entier, il serait mieux de les placer dans une position de conseiller dans l'organigramme : au moins en état major au Directeur Général Adjoint et non en subordonné de celui-ci.



Ainsi, ils seront plus libres d'exercer sans les limites des instructions d'un supérieur hiérarchique.

### 3-Impacts

Le système de contrôle interne se verra amélioré et mis à jour en tout temps puisque le pilotage du pilotage sera pleinement exercé et ce sur toute l'étendue de l'organisation. La surveillance, la détection d'anomalies, les recommandations seront alors effectives de manière à ce que l'organisation ne cale jamais dans l'atteinte de ses objectifs.

Cette première section aura traité les propositions relatives à l'organe audit interne. Passons à la deuxième section qui concerne les interventions.

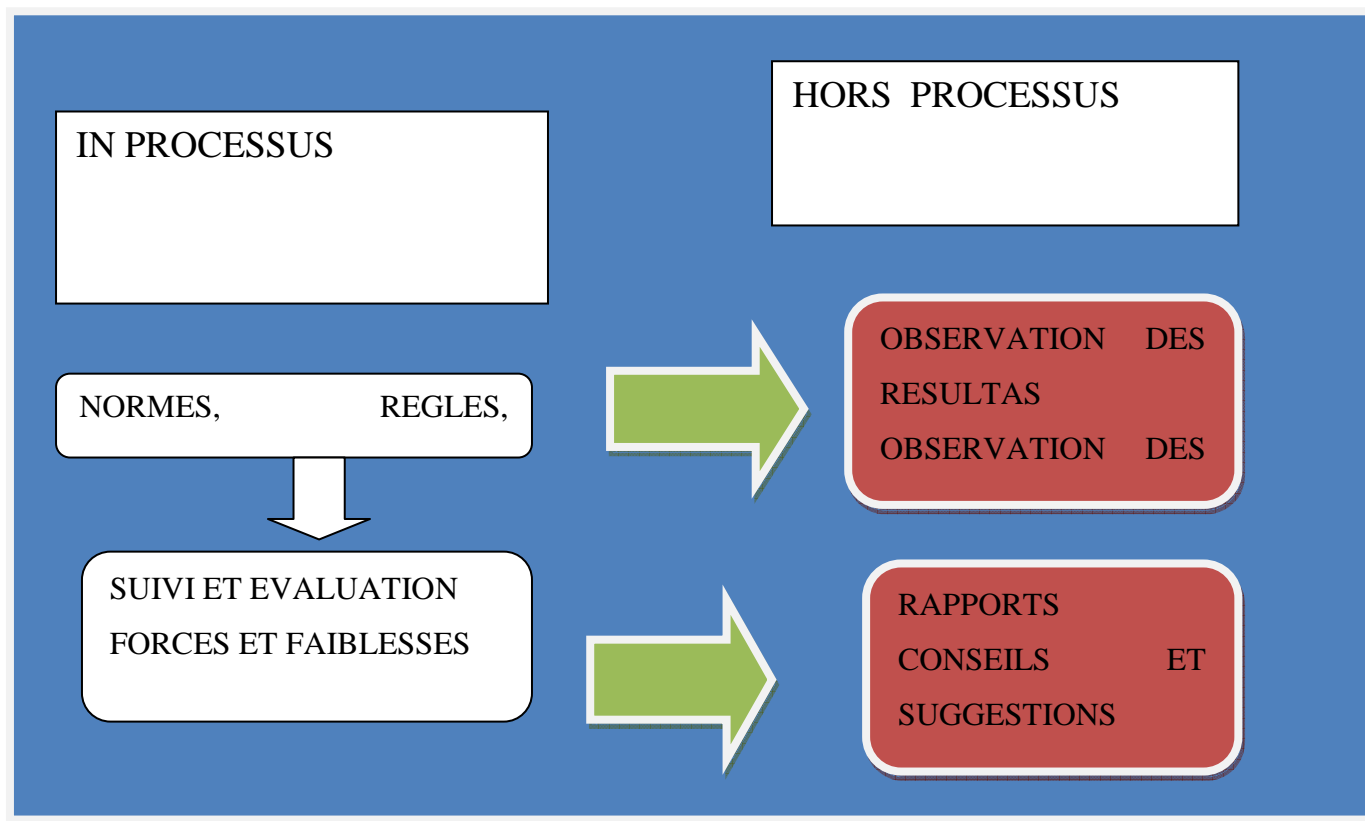
## Section 2 : Interventions

Les auditeurs internes devront intervenir dans les deux phases de réalisation de projet qui sont la phase de réalisation elle-même, ensuite la phase hors processus.

Durant la première phase, ils devront appliquer un suivi et contrôle se basant sur les normes, règles et référentiels établis et en même temps faire une évaluation de l'efficacité du système de contrôle interne, dégager les forces et les faiblesses, identifier les risques.

La deuxième phase consistera à l'observation des résultats obtenus, à la recherche des écarts et les causes de ces écarts. Celà étant fait, les auditeurs internes joueront leurs rôles de conseillers auprès des décideurs en présentant un rapport des faits et en suggérant des solutions d'amélioration du système.

Fig 6 : Etendu des interventions des auditeurs internes



Source : Auteur, 2009

## 2-Régularité et périodicité

### 2-1-Missions

Afin de s'assurer du bon fonctionnement du système, en tout temps et en toutes circonstances, les missions doivent être menées régulièrement, que ce soit les missions d'assurance ou de conseil. Les auditeurs internes doivent donc effectuer un suivi de manière permanente surtout dans les étapes opérationnelles du processus notamment au niveau des Directions inter régionales et des Sites. En effet, c'est à ces niveaux que les risques sont élevés puisque beaucoup d'opérations s'y déroulent et les contrôles ne s'effectuent qu'en fin d'exercice.

Passer la majeure partie de leur temps au Siège n'est donc pas favorable à l'amélioration continue du système, la fréquence des missions doit être doublée, semestriellement en l'occurrence.

Bien évidemment, cela comporte un coût. Mais plus les missions sont fréquentes, plus le niveau de contrôle est élevé, et plus le niveau de contrôle est élevé, plus les conseils après évaluation seront nombreux, ce qui ne fera qu'optimiser l'efficacité du système et revient finalement à un bon rapport coût/efficacité.

Il ne faut surtout pas oublier que les auditeurs n'émettent que conseils et suggestions, les applications dépendront de la bonne volonté de la direction et des décideurs.

## **2-2-Les contrôles inopinés**

Les contrôles inopinés permettront de s'assurer de la fiabilité des informations à un moment précis désiré. Ils sont essentiels pour une meilleure application des tâches par les travailleurs, ces derniers étant contraints d'effectuer ces tâches de la manière la plus correcte que possible ne sachant pas le moment exact de contrôle. Il faut alors procéder à ces contrôles inopinés avec une fréquence plus ou moins élevée afin d'imposer une certaine contrainte aux exécutants dans le but d'un bon fonctionnement du système.

## **3-Impacts**

Du contrôle se déduit la discipline, et de celà se déduit le bon fonctionnement. Cette formulation peut paraître contradictoire au caractère non répressif de l'audit interne mais comporte une vertu indéniable pour l'entité qui l'applique : le bon état.

Cette deuxième section aura traité les propositions concernant les interventions des auditeurs internes.

Ce second chapitre a apporté des propositions de solutions concernant l'outil du contrôle interne qu'est l'audit interne.

### **CHAPITRE III**

#### **RECOMMANDATIONS ET RESULTATS ATTENDUS**

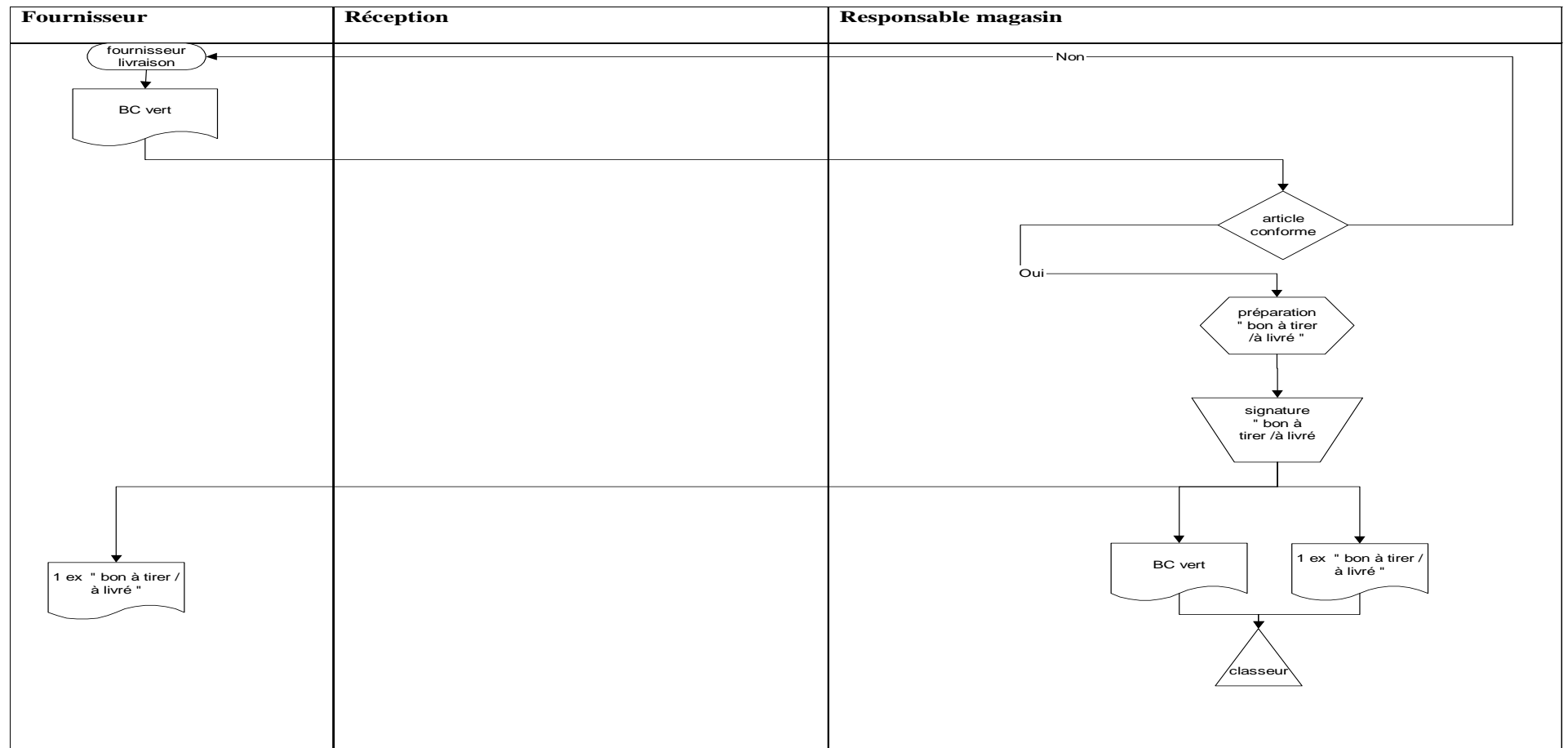
Le troisième chapitre concernera les recommandations et les résultats attendus. En première section, les recommandations concerneront la circulation des factures achats et la standardisation de la forme du bon de réception. La deuxième section étudiera les résultats attendus de toutes les solutions proposées à tous les niveaux.

##### **Section 1 : Recommandations**

Cette section concernera les recommandations relatives à la circulation des factures achats ainsi qu'à la standardisation de la forme du bon de réception.

##### **1-Diagramme de circulation des documents : Réception Achat**

Bien que le manuel de procédures de MADAGASCAR NATIONAL PARKS soit précis, clair et détaillé et surtout intelligible pour tous, la complexité du système de contrôle interne requiert une reproduction schématique de ces procédures pour une meilleure compréhension. La circulation des factures ayant présenté des anomalies pertinentes, le diagramme de circulation de documents suivant est recommandé pour une application au niveau du traitement des documents relatifs aux achats.

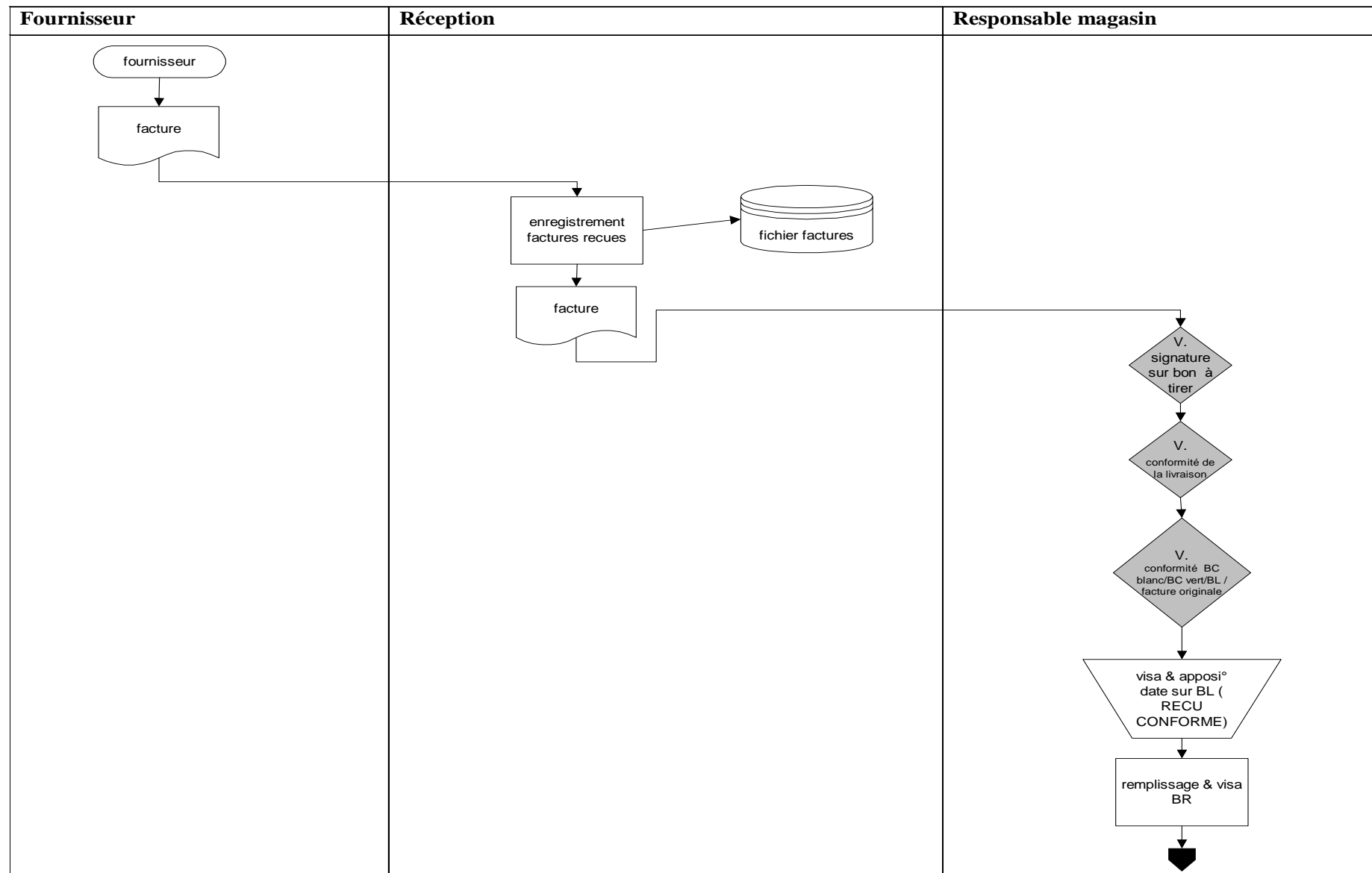


**Documents traités :** 01 bon de commande vert et 02 exemplaires de bon à tirer.

**Responsables opérants :** Responsable magasinier et fournisseur.

A la réception de la marchandise, le fournisseur remet au responsable magasinier le bon de commande vert. La vérification de la conformité des articles tant en quantité et en qualité sera alors effectué par le magasinier. Si les articles ne sont pas conformes, il y aura retour de marchandises chez le fournisseur, et dans le cas ou tout concorderait, le magasinier préparera le Bon à tirer qui sera signé.

Le bon de commande vert et un exemplaire du bon à tirer seront alors classés auprès du responsable magasinier tandis qu'un autre exemplaire du Bon à tirer sera destiné au fournisseur.



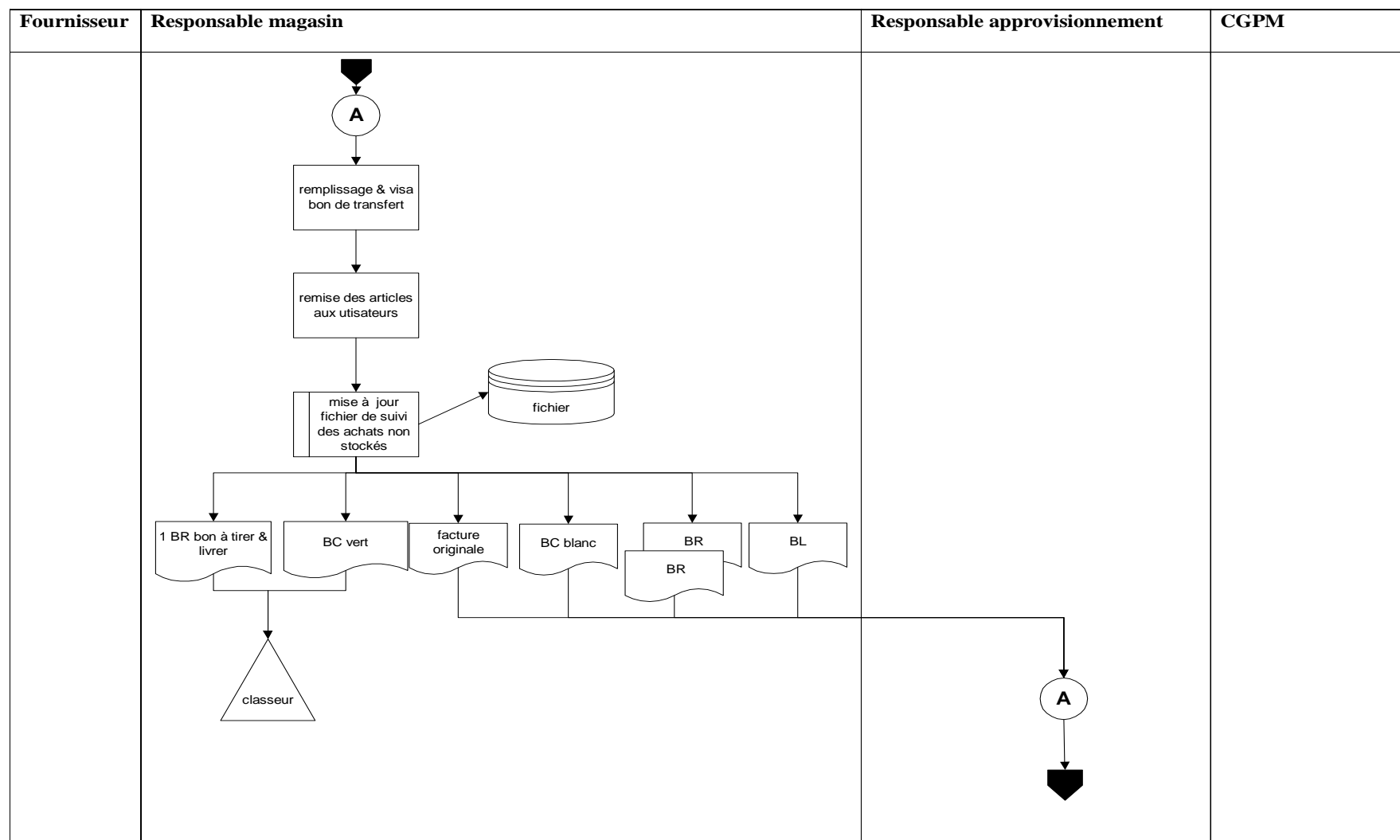


**Documents traités :** Facture, 01 exemplaire du bon à tirer, 01 Bon de commande blanc, 01 Bon de commande vert, 01 Bon de livraison, 01 bon de réception.

**Responsables opérants :** fournisseur et responsable magasinier et responsable réceptionnaire des factures.

Le fournisseur remet la facture originale au responsable de la réception des factures pour que celui-ci enregistre les informations concernant la facture telle la date, l'objet, le numéro, etc., dans le fichier facture. Après enregistrement, le responsable magasinier vise et signe le bon à tirer et confrontera les Bon de commande blanc et vert avec la facture et le Bon de livraison accompagné d'une comparaison avec les articles livrés.

Le responsable magasinier apposera ensuite la mention « RECU CONFORME » sur le bon de livraison et effectuera le remplissage et le visa du bon de réception .

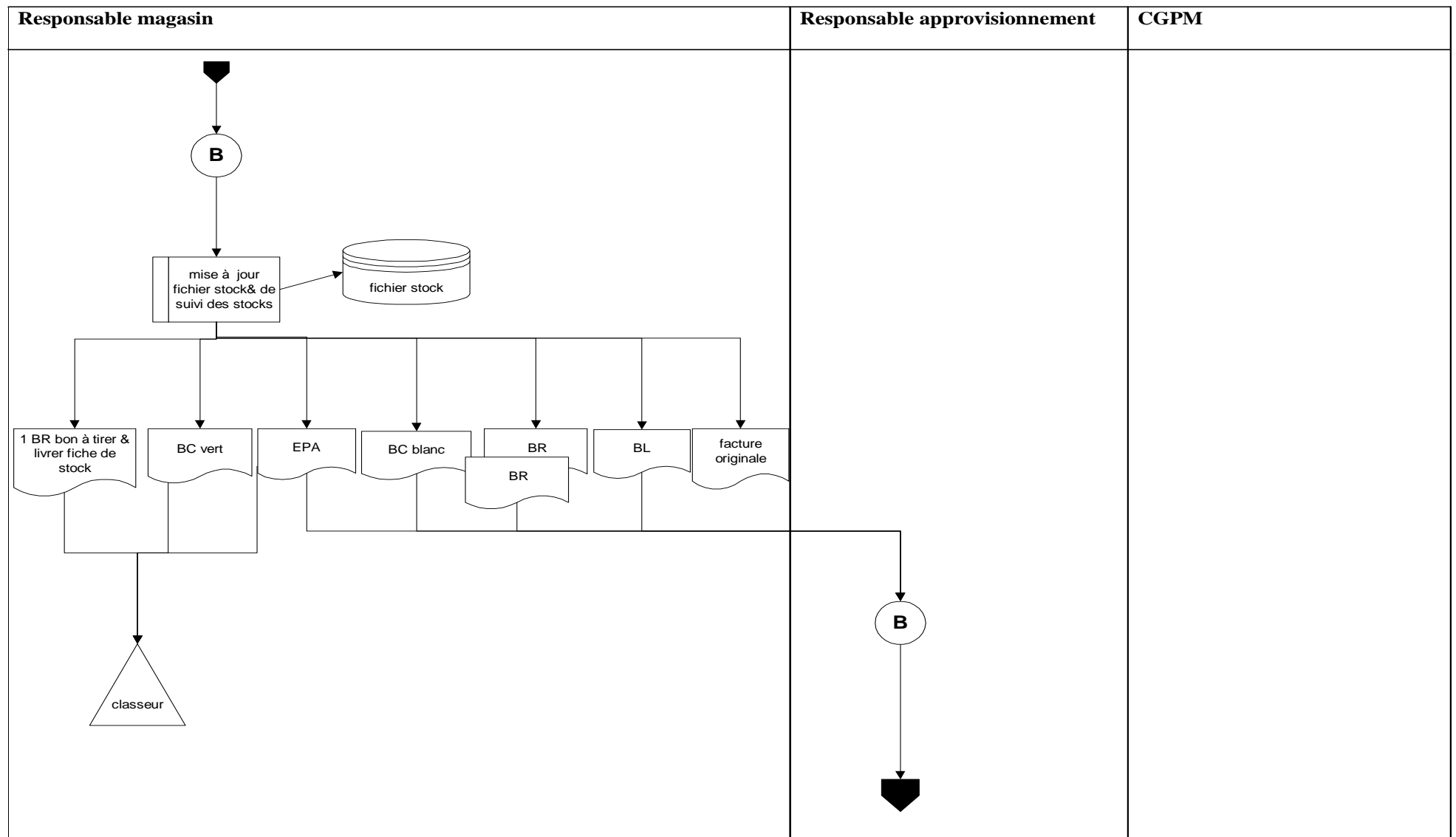


**Documents traités :** Bon de transfert, 01 exemplaire du Bon à tirer, Bon de commande vert, Bon de commande blanc, 02 Bon de réception, bon de livraison.

**Responsables opérants :** Responsable magasinier, Responsable approvisionnement.

Le Bon de transfert justifiera la transmission des biens aux utilisateurs. Après avoir effectué le visa et le remplissage du bon de transfert, le responsable magasinier remettra les articles aux utilisateurs et mettra à jour le fichier des achats non stockés, s'il s'agit d'achats non stockés.

Le bon de commande vert et le bon à tirer seront alors classés chez le responsable magasinier. Il enverra alors la facture originale, le bon de commande blanc, deux exemplaires de bon de réception ainsi que le bon de livraison au responsable approvisionnement.

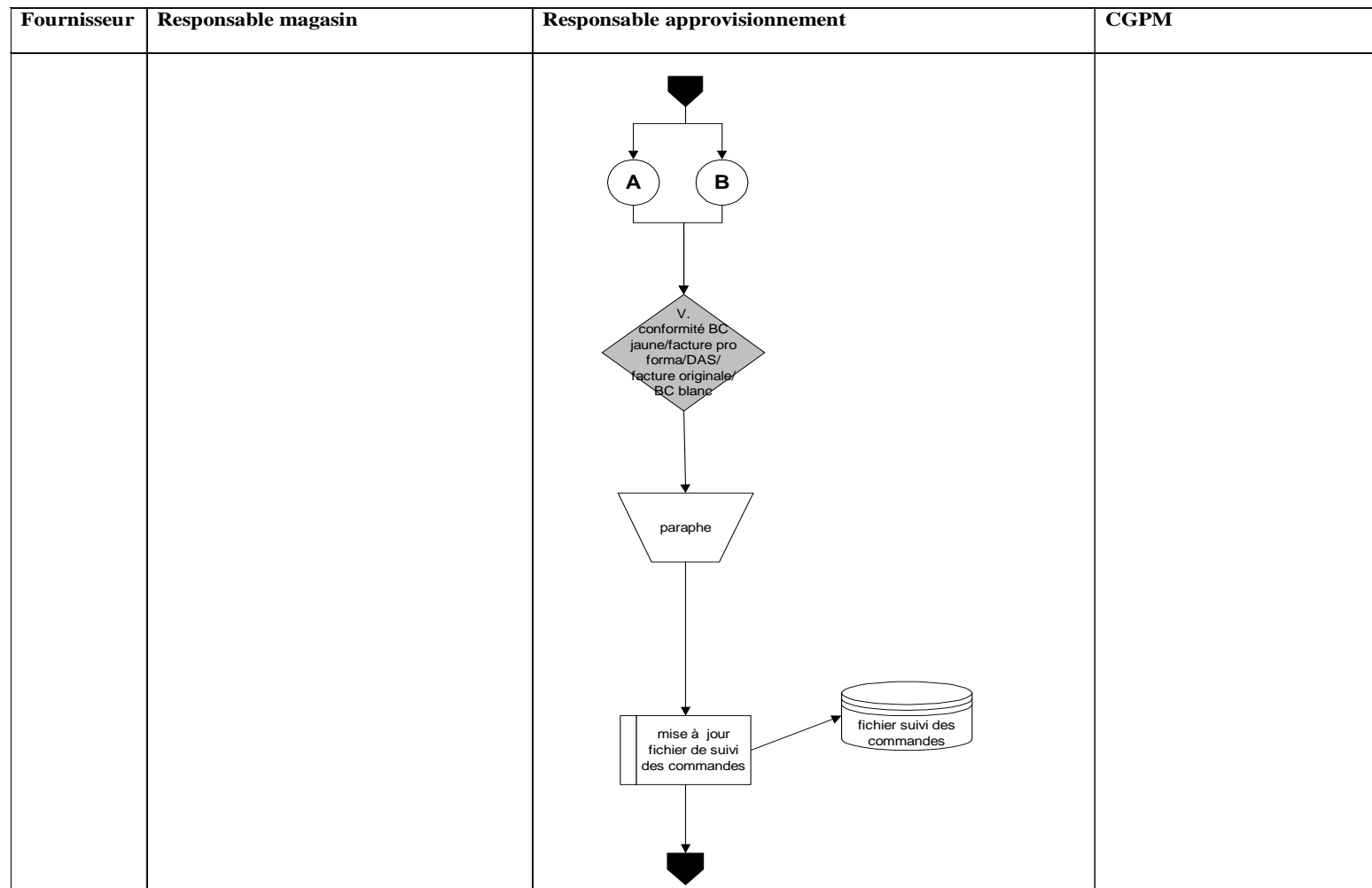


**Documents traités :** Fiche de stock

**Responsable opérants :** Responsable magasinier, Responsable approvisionnement.

La mise à jour de la fiche de stock est effectuée tant sur la pièce matérielle que sur le fichier stock. La fiche de stock sera alors classée avec le bon de commande vert.

Les différentes pièces suivantes ont déjà été envoyées au responsable approvisionnement précédemment : Facture originale, deux exemplaires de bon de réception, le Bon de livraison, le Bon de commande blanc.



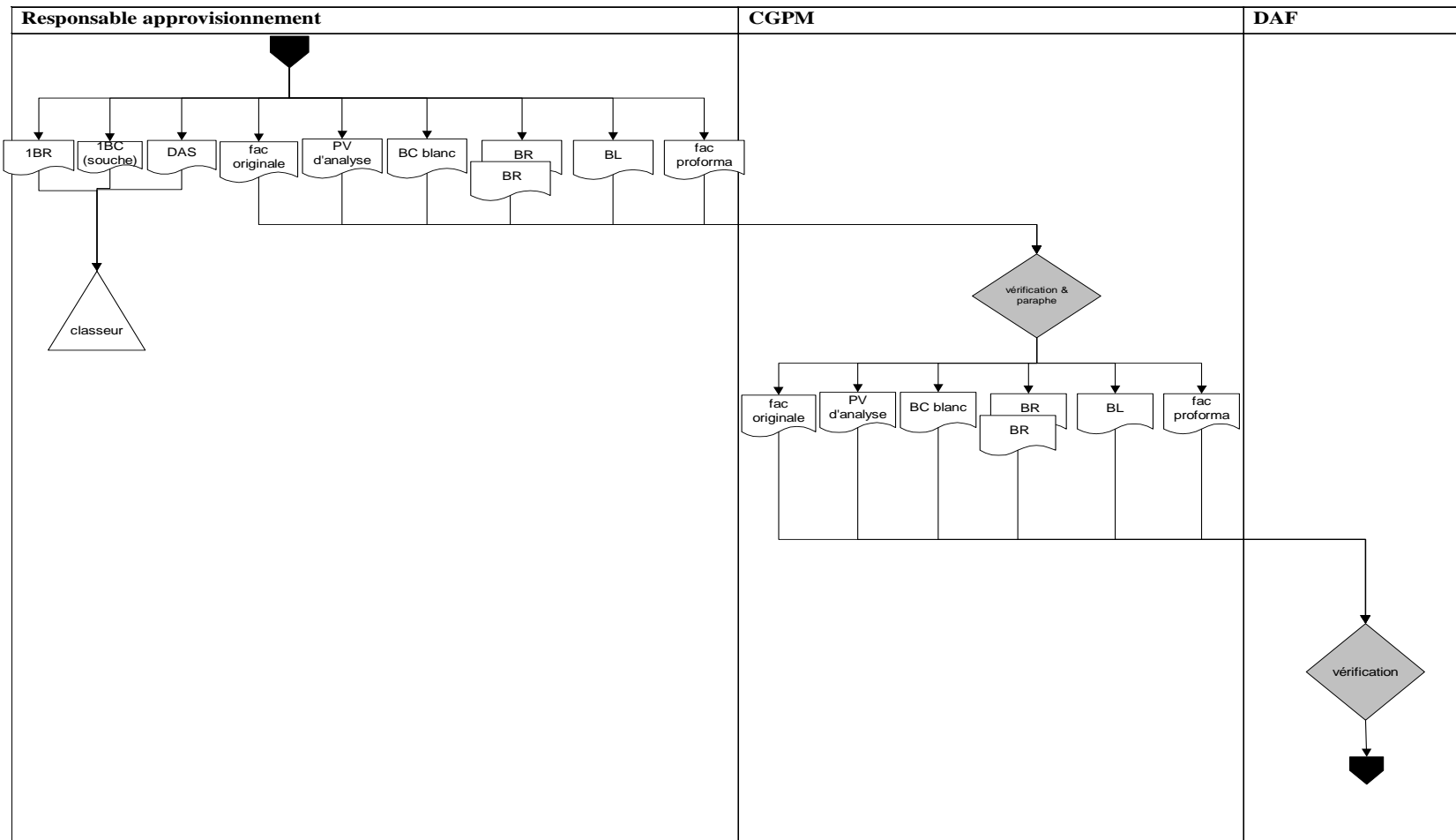
**Documents traités :** Bon de commande blanc, deux exemplaires de Bon de réception, facture originale, bon de commande jaune, factures pro formas, Demande d'engagement des dépenses.

**Responsables opérants :** Responsable approvisionnement.

Trois pièces gardées par le responsable approvisionnement apparaissent ici : la demande d'engagement de dépense qui est la pièce initiale de l'achat, les factures pro formas qui sont les pièces garantissant qu'un choix de fournisseurs a été effectué, le bon de commande jaune destiné au responsable approvisionnement qui a été établi en même temps que les bons de commande blanc et vert.

Après réception de la facture originale, des deux exemplaires de bon de réception, du bon de livraison et du bon de commande blanc, le responsable approvisionnement confrontera ces pièces reçues avec celles qu'il a gardé c'est-à-dire la demande d'engagement de dépenses, le bon de commande jaune ainsi que les factures pro formas. Les documents seront alors paraphés.

Après cela, il effectuera une mise à jour du suivi des commandes.



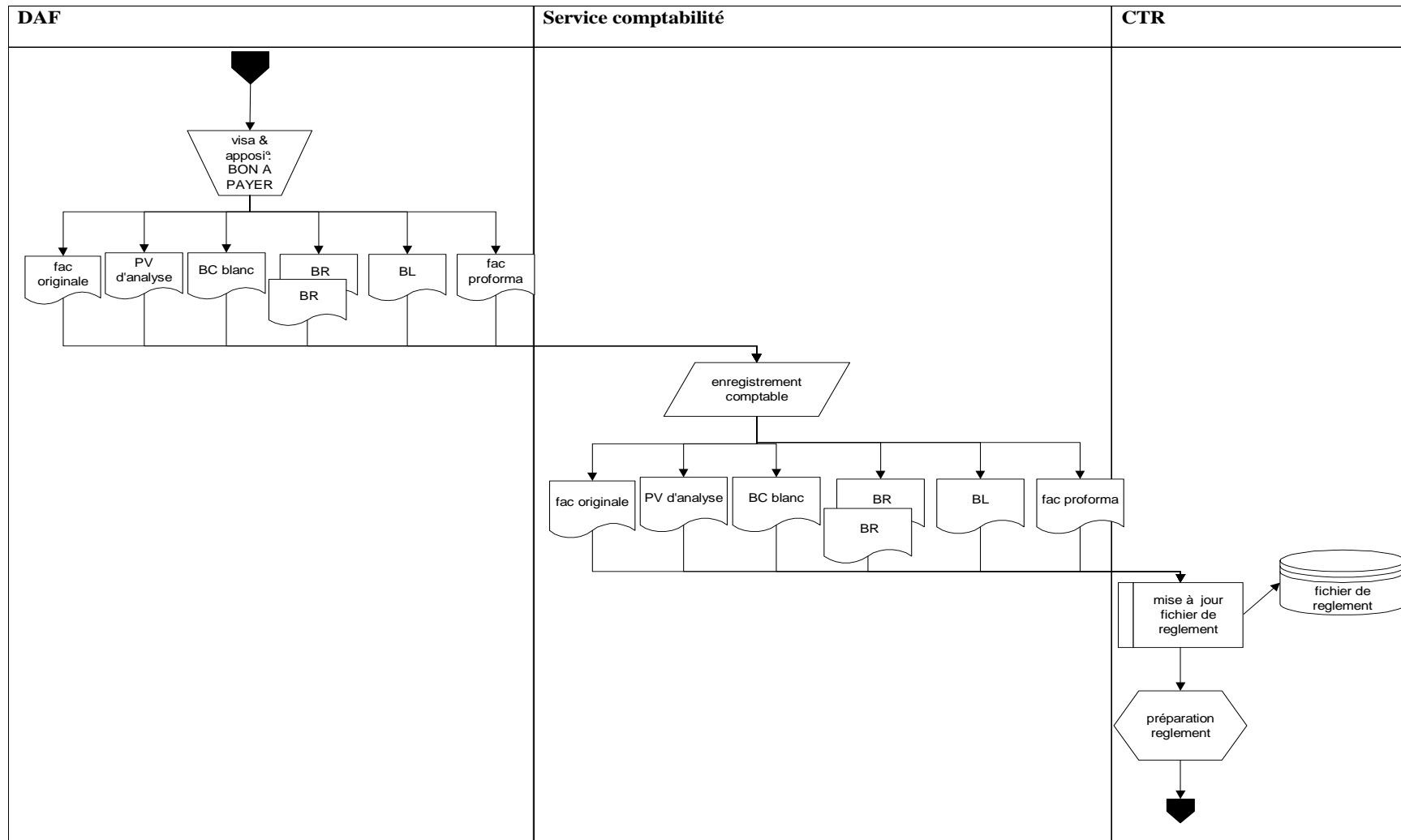


**Documents traités :** Bon de réception, bon de commande, Demande d'engagement de dépenses, facture originale, PV d'analyse d'offres, Bon de commande blanc, deux exemplaires de bon de réception, bon de livraison, factures pro formas.

**Responsables opérants :** Responsable approvisionnement, CGPM ou chargé de la gestion du patrimoine, DAF

Le responsable approvisionnement classera un exemplaire de bon de réception avec un bon de commande souche et la demande d'engagement de dépenses. Après cela, il enverra la facture originale, le PV d'analyse d'offres, le bon de commande blanc, deux exemplaires de bon de réception, le bon de livraison et les factures pro formas au chargé de la gestion du patrimoine pour que ce dernier confronte ces pièces et y apposer les paraphes.

Le chargé de la gestion du patrimoine enverra à son tour ces pièces au directeur administratif et financier pour que celui-ci les vérifie.



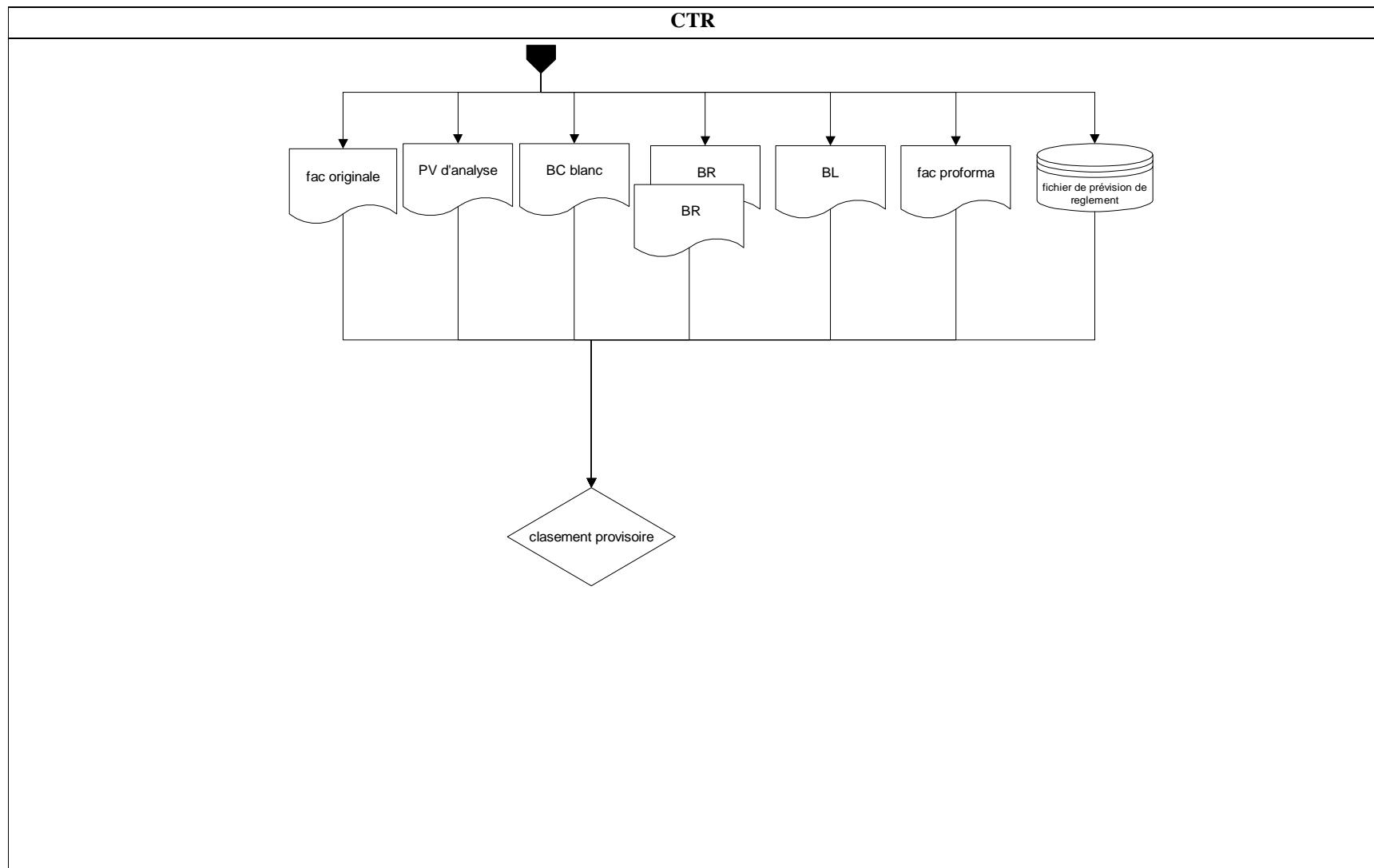
**Documents traités :** facture originale, PV d'analyse d'offres, Bon de commande blanc, bon de livraison, Factures pro formas.

**Responsables opérants :** DAF, Service comptabilité, CTR ou Chargé de la trésorerie.

Après la vérification de la conformité de la facture originale, du PV d'analyse d'offres, du bon de commande blanc, des deux exemplaires de bon de réception, du bon de livraison et des factures pro formas, le directeur administratif et financier effectue le visa et appose la mention « BON A PAYER » sur la facture originale puis enverra ces pièces au service comptabilité.

Le service comptabilité peut effectuer une dernière vérification pour ensuite procéder à l'enregistrement comptable. Les pièces seront envoyées au CTR ou chargé de la trésorerie.

Le chargé de la trésorerie effectuera une mise à jour du fichier de règlement et la préparation du règlement de la dépense.



**Documents traités :** facture originale, PV d'analyse d'offres, Bon de commande blanc, deux exemplaires de bon de réception, bon de livraison, factures pro formas, fichier de prévision de règlement.

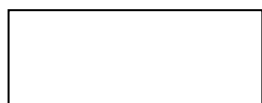
**Responsables opérants :** CTR.

La facture originale, le bon de commande blanc, les deux exemplaires de bon de réception, le bon de livraison, les factures pro formas et le fichier de prévision de règlement seront classés chez le chargé de la trésorerie jusqu'à la date d'échéance de paiement.

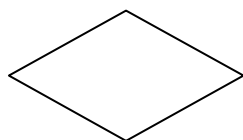
### Signification des symboles utilisés dans le flow chart



Début/Fin/Destination



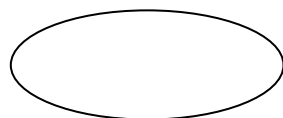
Traitement opération



Choix-alternative



Approbation-signature-visa



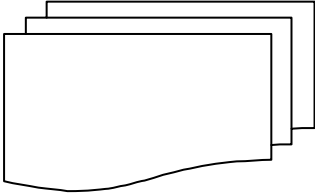
Confirmation/Rapprochement



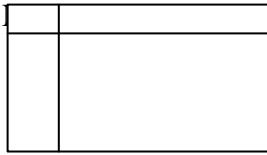
Document



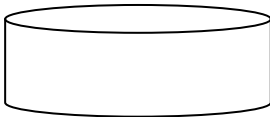
Fiche



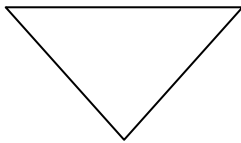
Dossier



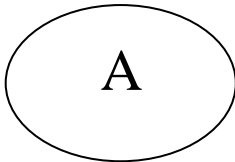
Registre



Fichier disque



Classement



Renvoi de page

## 2-Standardisation de la forme du bon de réception

Le bon de réception, tout comme le bon de commande et le bon de livraison constitue une pièce justificative importante au niveau de la conformité des articles achetés. Ces pièces sont un peu les cartes d'identité des marchandises reçues. Il est de ce fait important que ces

documents ne soient pas facilement falsifiables. Cette recommandation porte alors sur le contenu du bon de réception.

Le bon de réception devra contenir au moins les informations suivantes :

Le numéro du bon de réception qui devra être pré inscrit sur le document ;

La date de réception ;

Le nom du fournisseur ;

Le nom de l'entité réceptionnaire ;

Le numéro de la demande d'engagement de dépenses relative à l'achat ;

Le numéro du bon de commande relatif à l'achat ;

La désignation des articles ;

Les références des articles ;

Les codes des articles propres à l'entité ;

Les quantités livrées ;

Eventuellement les prix.

<b>Numéro BR : 001/2010</b>				<b>Fournisseur :</b>		
<b>Date de réception :</b>						
<b>Réceptionnaire :</b>			<b>Responsable réceptionnaire :</b>			
<b>Item n°</b>	<b>DED n°</b>	<b>BC n°</b>	<b>Code article</b>	<b>Désignation</b>	<b>Référence article</b>	<b>Quantité</b>

Cette première section aura traité les recommandations concernant la circulation des documents relatifs aux achats et le bon de réception

## **Section 2 : Les résultats attendus**

Les résultats attendus seront axés sur une amélioration du système de contrôle interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS, cela contribuant à l'atteinte de ses objectifs de manière efficace et efficiente. Les trois grandes lignes suivantes définiront les résultats attendus : Le traitement d'informations fiabilisées, MADAGASCAR NATIONAL PARKS : une organisation se conformant aux lois et règlement, l'efficacité et l'efficience dans l'atteinte des objectifs.

### **1-Le traitement d'informations fiabilisées**

Les solutions proposées concernant la circulation des factures, la forme standardisée du bon de réception ainsi que la valorisation des stocks permettront d'atteindre un niveau raisonnable, ou plus, de fiabilité des informations.

Du point de vue financier, la valorisation des stocks contribue largement à la fiabilité des informations financières et concourt à la transmission de l'image fidèle de l'entreprise.

Du point de vue organisationnel, la clarification de la circulation des factures achat permettra un traitement sans ambiguïté des informations liées aux factures surtout les informations comptables, éléments essentiels pour l'établissement des états financiers. Les états financiers seront donc plus fiables.

Du point de vue social, une définition précise des tâches de chaque responsable et une circulation claire et précise des documents éliminera les flous dans le traitement des informations. Une meilleure coordination et coopération interne seront donc instaurées.



## **2-MADAGASCAR NATIONAL PARKS : une organisation se conformant aux lois et règlements**

Les lois et règlements peuvent être étagés sur deux niveaux : d'abord, les lois et règlements internes. Les procédures internes de MADAGASCAR NATIONAL PARKS seront respectées si le manuel de procédure est mis à la disposition de tous les utilisateurs. La copie en nombre suffisant de ce manuel permettra donc aux utilisateurs de mieux respecter les procédures.

Ensuite, les lois et les règlements imposés par les bailleurs. Traiter tous les projets selon les procédures établies pour MADAGASCAR NATIONAL PARKS permettrait du point de vue social, d'asseoir une confiance entre l'organisation et les bailleurs ; et du point de vue financier, d'assurer l'avenir de l'organisation par la continuité des financements.

### **3- L'efficacité et l'efficience dans l'atteinte des objectifs**

Ce résultat concerne tous les points de vue, qu'ils soient financier, économique ou social. Le pilotage du système de contrôle interne contribue beaucoup à l'atteinte des objectifs de MADAGASCAR NATIONAL PARKS. C'est la raison pour laquelle l'effectivité du pilotage du pilotage est vitale et cela par le biais des actions des auditeurs internes. La bonne santé de MADAGASCAR NATIONAL PARKS dépendra grandement de l'état de son système de contrôle interne. En proposant les solutions relatives aux problèmes de l'audit interne, on s'attend donc à une atteinte des objectifs de l'organisation de manière efficace et efficiente.

Cette dernière section aura traité les résultats attendus de ces propositions de solutions et recommandations.

En conclusion pour cette dernière partie, des propositions ont été faites tant au niveau des outils du contrôle interne, notamment l'audit interne pour mieux influencer sur le pilotage du système de contrôle interne, tant au niveau de l'exécution des activités.

## CONCLUSION GENERALE

MADAGASCAR NATIONAL PARKS étant une agence d'exécution nationale, elle contribue indirectement au développement du pays par la participation aux différents programmes par le biais de réalisation de divers projets. De ce fait, il est important que le fonctionnement de ses rouages internes soit du meilleur état. Le thème qui est « Le contrôle interne dans le processus de réalisation des projets de MADAGASCAR NATIONAL PARKS » a justement permis de mieux connaître ses rouages internes.

La première partie apporte des informations descriptives, en premier lieu, sur MADAGASCAR NATIONAL PARKS, notamment son historique, ses objectifs, ses activités et ses missions ainsi que la gestion et l'exécution de ses activités, et en second lieu, des notions de base sur le contrôle interne tels ses buts et ses objectifs, son environnement, ses composantes et aussi ses limites. Bref, des notions avec lesquelles le « profane » devra s'imprégner pour mieux comprendre la place du contrôle interne au sein d'une organisation.

La deuxième partie portera sur l'analyse du thème. L'analyse du « contrôle interne dans le processus de réalisation des projets de MADAGASCAR NATIONAL PARKS » a permis de déterminer si le système de contrôle interne établi permet à l'association d'atteindre ses objectifs, de réaliser ses projets, d'exécuter ses activités avec efficacité et efficience. Il s'avère que des faiblesses subsistent tant au niveau de l'exécution en général des activités, qu'au niveau de chaque cycle. Dans le premier niveau, on note surtout le non respect des procédures établies concernant le traitement de projets ponctuels, l'application non permanente des procédures due à une diffusion trop discrète du manuel de procédures. Au niveau des cycles, celui des achats a été critiqué à cause d'un mauvais traitement des informations, notamment par la circulation des factures, celui des stocks par une mauvaise valorisation des stocks, les locaux de stockage en désordre, celui de la trésorerie par le non respect de la procédure établie concernant le seuil de caisse. Cette deuxième partie inclut aussi une analyse des organes de contrôle et il a été constaté des faiblesses au niveau de l'audit interne. En effet, cet organe n'est pas exploité au maximum de son potentiel, il est limité par la hiérarchie, ses interventions sont ponctuelles et ne sont effectives qu'après résultats. Bref, la supervision du système de contrôle interne ne se fait pas, ce qui porte atteinte au système de contrôle interne lui-même et aux objectifs de l'organisation.

Bien qu'il soit bien élaboré, le système de contrôle interne de MADAGASCAR NATIONAL PARKS ne fait pas exception au fait que le contrôle interne ne garantit pas une assurance absolue contre les risques. Il existera toujours des risques inhérents qui constituent

les limites du contrôle interne en plus des anomalies déjà distinguées ci-dessus. Ce qui revient à dire que ni l'efficacité ni l'efficience absolue ne seront jamais atteints.

La troisième partie proposera des solutions applicables aux faiblesses constatées dans la deuxième partie. Une amélioration est proposée au niveau des procédures de chaque cycle notamment le cycle achat qui voit ses procédures de circulation de factures révisées, le cycle stock avec une proposition de revalorisation des stocks, la trésorerie avec une proposition concernant le seuil de caisse et l'utilisation des fonds de caisse. Des notions concernant l'outil de pilotage sont aussi proposées, notamment la gestion des risques. La place des auditeurs internes dans l'organigramme est revue ainsi que leur champ d'action, leurs interventions. Tout cela pour un meilleur entretien et une amélioration du système de contrôle interne en vue d'atteindre avec efficacité et efficience les objectifs de l'association.

Le système de contrôle interne comporte encore des failles mais aussi de nombreux points forts tels une définition claire et précise des tâches par une bonne structure organisationnelle, une définition claire et précise des procédures, la présence de l'audit interne qui est un plus pour le contrôle du système de contrôle interne, etc.

Pour finir, il est important de rappeler que le contrôle interne est un ensemble de dispositif contribuant à l'assurance raisonnable de la maîtrise de l'entreprise. Cet ensemble de dispositif est mis en place par les dirigeants eux-mêmes et ce bien avant l'intervention des auditeurs internes. Il faut donc insister sur le fait que le contrôle interne dans une entreprise ne signifie pas qu'il y ait des auditeurs ou contrôleurs internes dans cette entreprise, cela est une notion avec laquelle il ne faut pas se méprendre. Il faut donc se sortir de l'esprit que le système de contrôle interne est mis en place par les contrôleurs internes. Ce sont les dirigeants qui, en fondant l'entité ont instauré eux-mêmes, et même sans le savoir, le système de contrôle interne de leur entité. Changeons donc de mentalité et observons le contrôle interne sous un autre angle que le caractère répressif qu'il ne possède même pas. En effet, le contrôle interne est à caractère préventif. Les auditeurs internes sont chargés de l'observation, du suivi et de l'évaluation du système mis en place par la direction et de prodiguer des conseils à cette dernière afin qu'une amélioration continue et permanente puisse se faire. Il est donc clair que les auditeurs ne sont pas des bourreaux de contrôle mais bien au contraire, ils tentent d'apporter des solutions aux faiblesses du système, ce qui fait que l'entreprise se porte mieux. Et pas que l'entreprise puisque le personnel aussi bénéficie de ce bien-être. Les auditeurs internes sont aussi des formateurs, mais surtout pas des coachs à plein temps. Cela entraînerait à remettre en question la compétence du personnel, compétence qui constitue un élément important du système. Bref, les auditeurs internes ont besoin de plus de liberté d'action

puisque le contrôle interne recouvre toute l'entreprise : ils sont responsables du pilotage de l'entreprise c'est-à-dire guider les dirigeants afin que les objectifs de leur entité soient atteints avec efficacité et efficience.

## **Ouvrages bibliographiques**

AMELON J. L. , L'essentiel à connaître en GESTION FINANCIERE, édition MAXIMA, 363 pages

Besscos P. L./ Dobler P./ Mendoza C./ Naulleau G. , Contrôle de gestion et management, édition Monchrestien, 1995, 487 pages

Lacrampe S./ Causse G. , Méthodes de gestion de la trésorerie, édition Hommes et techniques, 1977, 176 pages

LEFEBVRE F. , MEMENTO PRATIQUE COMPTABLE 1980, 1017 pages

Manuel de procédures du Programme Environnemental 3

Plan de Gestion du Réseau national des Aires Protégées, MADAGASCAR NATIONAL PARKS

## **Webographie**

[www.ifaci.com](http://www.ifaci.com)

[www.contrôle-interne-thèses-synthèses.info](http://www.contrôle-interne-thèses-synthèses.info)

fr.wikipedia.org

## **Liste des annexes**

**ANNEXE I : Notions de gestion des risques**

**ANNEXE II : Le contrôle de gestion de MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

**ANNEXE III : Tableau synthétique des réalisations des objectifs spécifiques**

**ANNEXE IV : Résultats attendus et budgets par région et par unité de gestion**

**ANNEXE V : Registre d'immobilisation**

**ANNEXE VI : Organigrammes de MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

## **ANNEXE I**

### **Gestion des risques**

La gestion des risques fait partie des cinq composantes du contrôle interne. Les acteurs du contrôle interne devront posséder une notion, même infime, de cet outil pour pouvoir influencer sur l'entretien et l'amélioration du système de contrôle interne.

#### **1-Le risque**

##### **1-1-Définition**

Le risque peut se définir comme « un éventuel danger qui est plus ou moins prévisible et inhérent à une situation ou à une activité ».

##### **1-2-Champ ou étendu**

Chaque poste, chaque branche, chaque direction, toute l'entreprise est exposée à tout type de risque. C'est pourquoi il est important de mettre en œuvre tous les moyens nécessaires et possibles pour gérer ces risques.

#### **2-La gestion des risques**

##### **2-1-Définition**

La gestion des risques consiste à l'identification de ceux qui pourraient affecter de près ou de loin la réalisation de ses objectifs et de ses activités.

##### **2-2-Stratégies de gestion des risques**

Chaque entité peut élaborer sa propre stratégie, cela étant dépendant de facteurs qui lui sont propres. La proposition suivante se veut la plus générale et la plus adaptable possible pour tout type d'entité. Elle présente quatre manières de gestion des risques :

- La prévention
- L'acceptation
- La réduction
- Le transfert



### **2-2-1-La prévention**

Elle consiste à l'application de mesures préalablement prises pour endiguer ou limiter l'apparition du danger redouté. Bien sur, ces mesures peuvent avoir un coût. Néanmoins, la prévention peut se faire par « évitement » c'es à dire que toutes les activités qui comporteraient un risque considérable et significatifs peuvent être suspendues. Pas d'activité, donc pas de risques ! A première vue, c'est la tactique la moins coûteuse, mais elle porte atteinte à une certaine rentabilité recherchée par l'entreprise et constitue un frein au développement de cette dernière. Et si le risque peut devenir majeur, l'évitement peut être qualifié d'attitude non responsable.

### **2-2-2-L'acceptation**

Accepter un risque, c'est signe que l'on se prépare à ce que celui-ci survienne. Cette acceptation fait alors suite à une étude qui permettra d'évaluer les dommages pouvant être causés si le danger a lieu. Ainsi, les risques sans gravités conséquentes pourront être acceptés tandis que ceux avec des impacts considérables seront étudiés minutieusement.

### **2-2-3-La réduction**

La réduction des risques est constituée par la démarche classique d'audit : identification des risques, analyses par la recherche des facteurs risques et des vulnérabilités, prise de mesures de prévention et de protection. Après identification des risques, les mesures de prévention et de protection sont appliquées.

### **2-2-4-Le transfert**

Il s'agit généralement de cas où l'entreprise ne peut ou ne veut se soucier des activités comportant des risques importants. Le transfert se fait donc par délégation de tâches c'est-à-dire par sous-traitance de quelque forme que ce soit (sous-traitance directe, sous-traitance en cascade, Co-traitance, externalisation). Le coût du transfert ne dépendra pas forcément de la compétence du sous-traitant : un sous-traitant compétent pourra faire payer cher ses prestations et démontrer qu'il gère au mieux les risques pour un prix équivalent, voire inférieur. Vu d'un autre angle, un sous-traitant non qualifié fera courir un risque encore plus grand, ce qui engendrera un coût encore plus important. L'idéal serait un bon rapport qualité de prestations/ coût de prestations.

## **ANNEXE II**

### **LE CONTROLE DE GESTION**

Le contrôle de gestion est généralement défini comme « un processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace pour atteindre les objectifs fixés ».<sup>6</sup>

#### **1-Rôles des contrôleurs de gestion au sein de MADAGASCAR NATIONAL PARKS :**

Les contrôleurs de gestion sont chargés du suivi de l'élaboration et de l'exécution du budget c'est-à-dire qu'ils effectuent les contrôles « à priori » et « à posteriori », trimestriellement, annuellement et pluri annuellement ; et aussi des tâches qui leurs sont propres notamment la consolidation des tableaux de bord.

En outre, ils sont responsables du contrôle et de la consolidation des programmations des sites, et aussi de la vérification des fiches produits qui constituent la justification des réalisations.

Par rapport aux conventions, ils sont aussi chargés de vérifier que les indicateurs contractuels ont été respectés, ainsi que les conventions établies.

A chaque fin d'exercice, les contrôleurs de gestion effectuent des descentes dans les unités de gestion afin de vérifier que toutes les opérations effectuées durant l'exercice ne soient pas sorties de leurs lignes budgétaires respectives, et en même temps que les procédures aient été respectées.

#### **2-Plans de travail et budgets :**

##### **2-1-Le PTA ou Plan de Travail Annuel :**

Il définit les objectifs et les activités à entreprendre (tirés du cadre logique du programme) ainsi que les budgets relatifs à ces activités sur un horizon de un an.

---

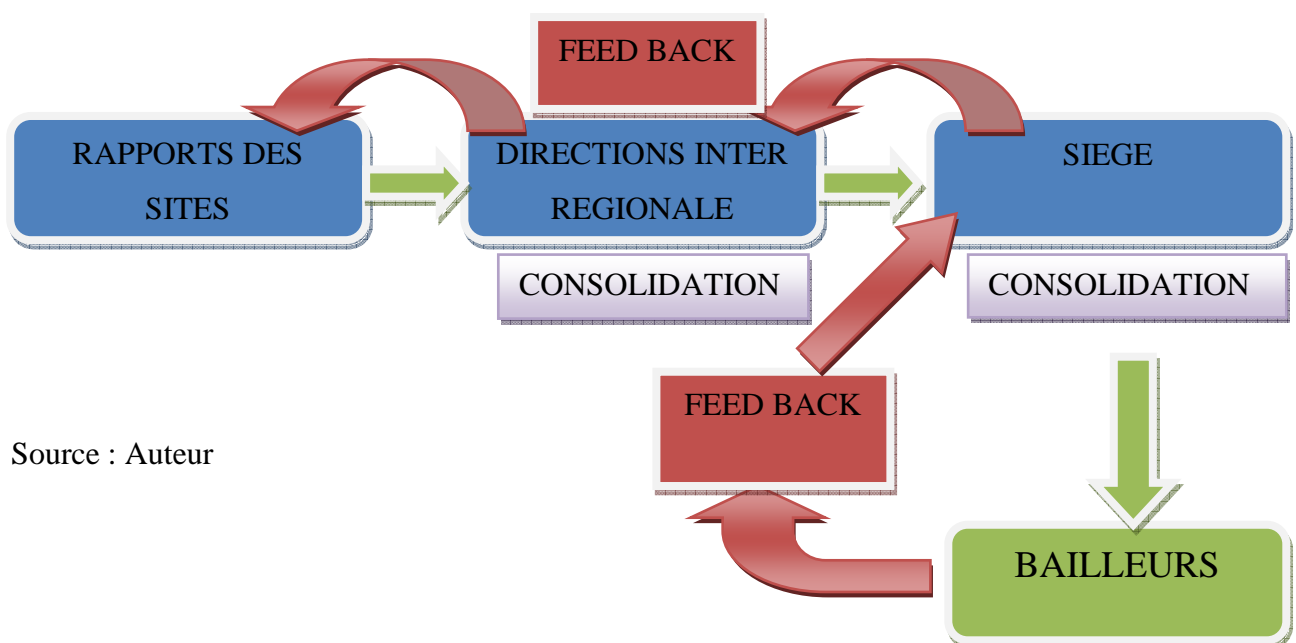
<sup>6</sup> Définition « Management control Systems » Anthony R.N., Dearden J.

## 2-2-Le PTT ou Plan de travail trimestriel :

Le PTT constitue le cahier de charge trimestriel. Un PTT est établi pour chacune des trois sources de financement suivantes : IDA, GEF, fonds du gouvernement. Le PTT définit les objectifs spécifiques ainsi que les activités contribuant à l'atteinte de ces derniers tout en spécifiant les budgets relatifs à chaque activité.

Le processus d'élaboration du PTA débute le 1<sup>er</sup> Mai et prend fin le 15 juillet pour chaque année.

## 3-Procédures de reporting



Source : Auteur

Le reporting financier est établi tous les trimestres et respecte le schéma ci-dessus : les rapports de chaque site sont collectés et consolidés au niveau des directions inter régionales qui à leur tour envoient ces rapports consolidés pour une consolidation finale au niveau du siège. Sont alors envoyés aux bailleurs les rapports finaux consolidés pour une évaluation suivie d'un feed back.

Il est à noter que ces rapports se présentent sous la forme de rapport de suivi financier ou RSF de forme standard préconisée par les bailleurs.

### **3-1-Les documents de reporting**

#### **3-1-1-Forme :**

Il n'y a donc pas de modèles établis par les contrôleurs de gestion mais seulement celles imposées par les bailleurs et indiquées dans les manuels de suivi du programme. Tous les trimestres, les deux documents suivants sont à compléter et font guise de rapport et de constatation pour les bailleurs :

Le RSF ou rapport de suivi financier

La fiche produit

#### **3-1-1-1-Le RSF**

Le RSF constitue le premier document de constatation et de mesure des écarts. Il est précisé dans ce document les objectifs spécifiques à atteindre durant une période de trois mois ainsi que les résultats et les activités à réaliser concourant à la réalisation de ces objectifs spécifiques. Le compte rendu de chaque activité est alors présenté sous forme de tableau précisant le bailleur qui a financé l'activité et en terme de chiffres, les prévisions, les réalisations, le taux de réalisation et enfin les localisations des réalisations.

#### **3-1-1-2-La fiche produit :**

La fiche produit décrit et précise les détails de la réalisation de chaque activité.

#### **3-1-2-Indicateurs de suivi :**

Il est important de noter que les indicateurs utilisés dans ces tableaux sont essentiellement techniques.

Exemple : nombre de centres d'interprétations bâties, nombres d'espèces effectivement protégées

#### **3-1-3-Délai :**

Ces documents sont rendus trimestriellement.

#### **3-1-4-Exemple du contenu du RSF :**

Objectif spécifique 11 : des actions de développement sont mises en œuvre.

Résultat 112 : Des alternatives de développement durables sont mises en œuvre.

### ANNEXE III

**Tableau synthétique des réalisations des objectifs spécifiques (Manuel de suivi du PE 3)**

Code et dénomination OS	Réalisations techniques		Réalisations financières		Recommandations/ comparer le taux de décaissement et le taux d'exécution technique par objectif spécifique
	Objectifs	Réalisations	Coût prévu	Coût réel	
OS					
	Moyenne pondérée taux de réalisation physique		Moyenne pondérée taux décaissement		

## ANNEXE IV : Résultats attendus et budgets par région et par unité de gestion (Manuel de suivi PE 3)

[illegible]

**ANNEXE V : Registre d'immobilisation**

CODE	DESIGNATION	LOCALISATION	ACQUISITION		OBSERVATION
			DATE	VALEUR	
2	3	4	5	6	7

1 Le centre ou le service concerné

2 Code d'identification de l'immobilisation

3 Désignation de l'immobilisation

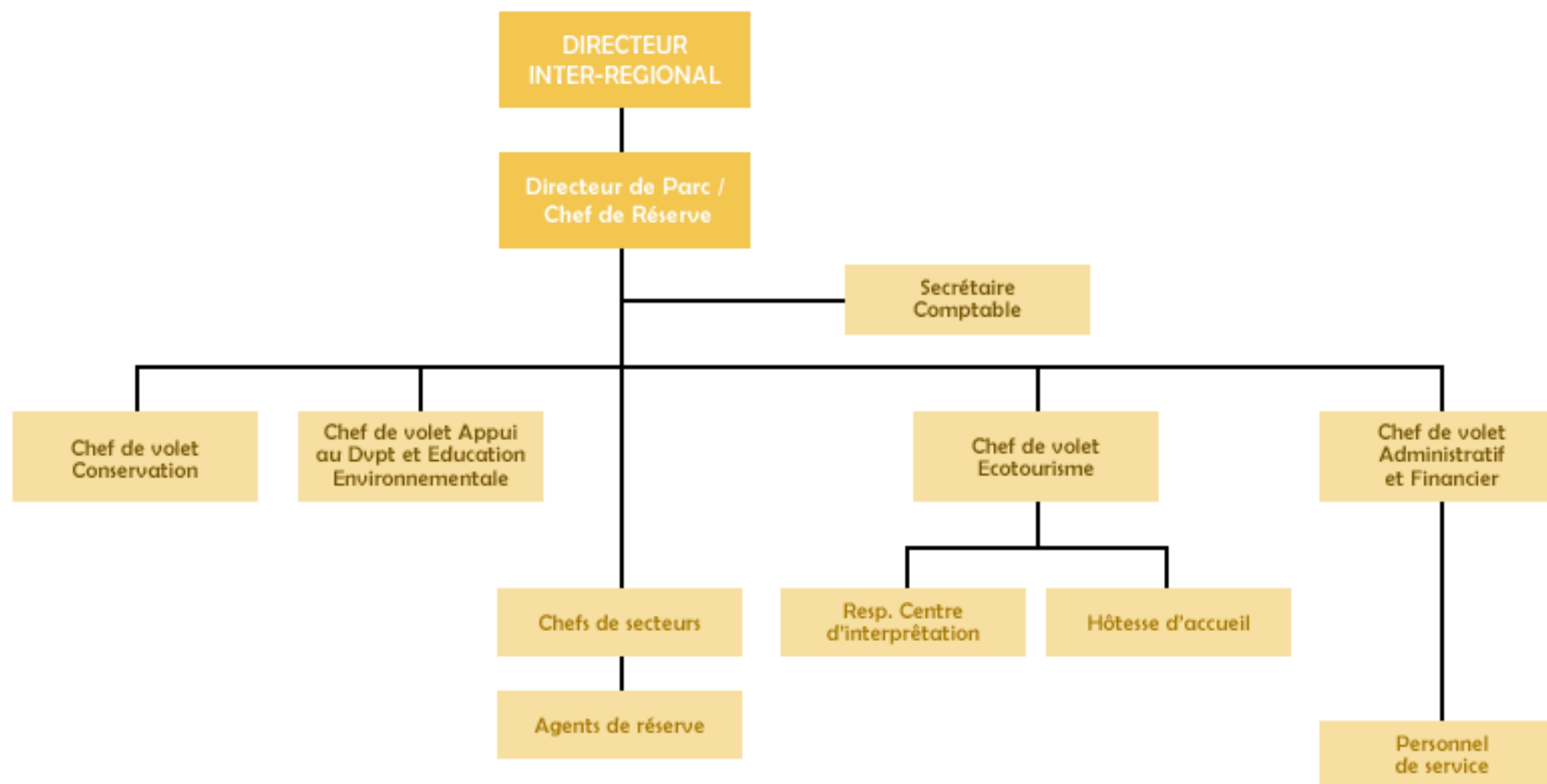
4 Lieu d'emplacement de l'immobilisation

5 date d'acquisition

6 Valeur d'acquisition

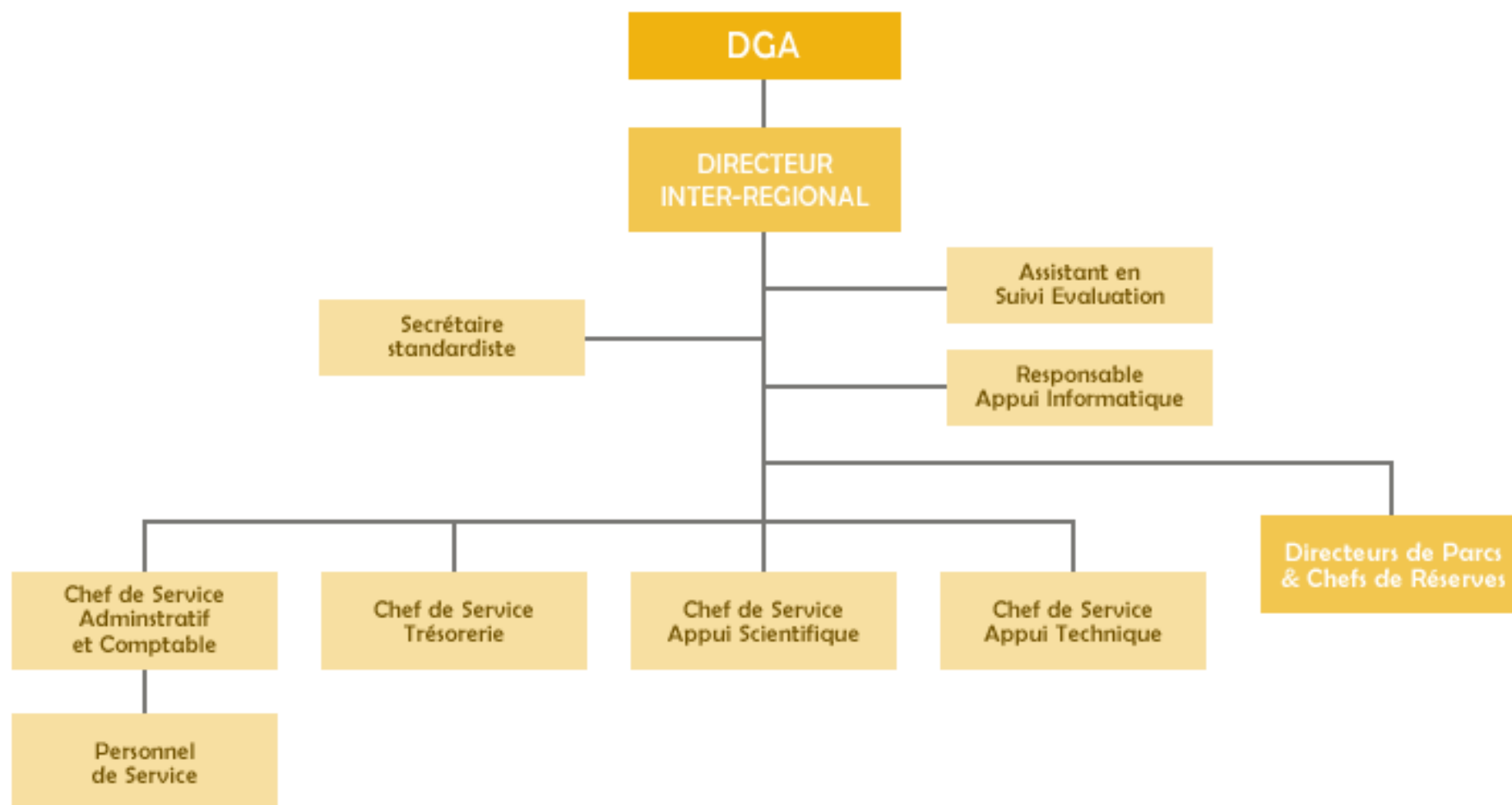
7 Observations éventuelles

## ORGANIGRAMME d'une Direction de Parc ou d'une Réserve

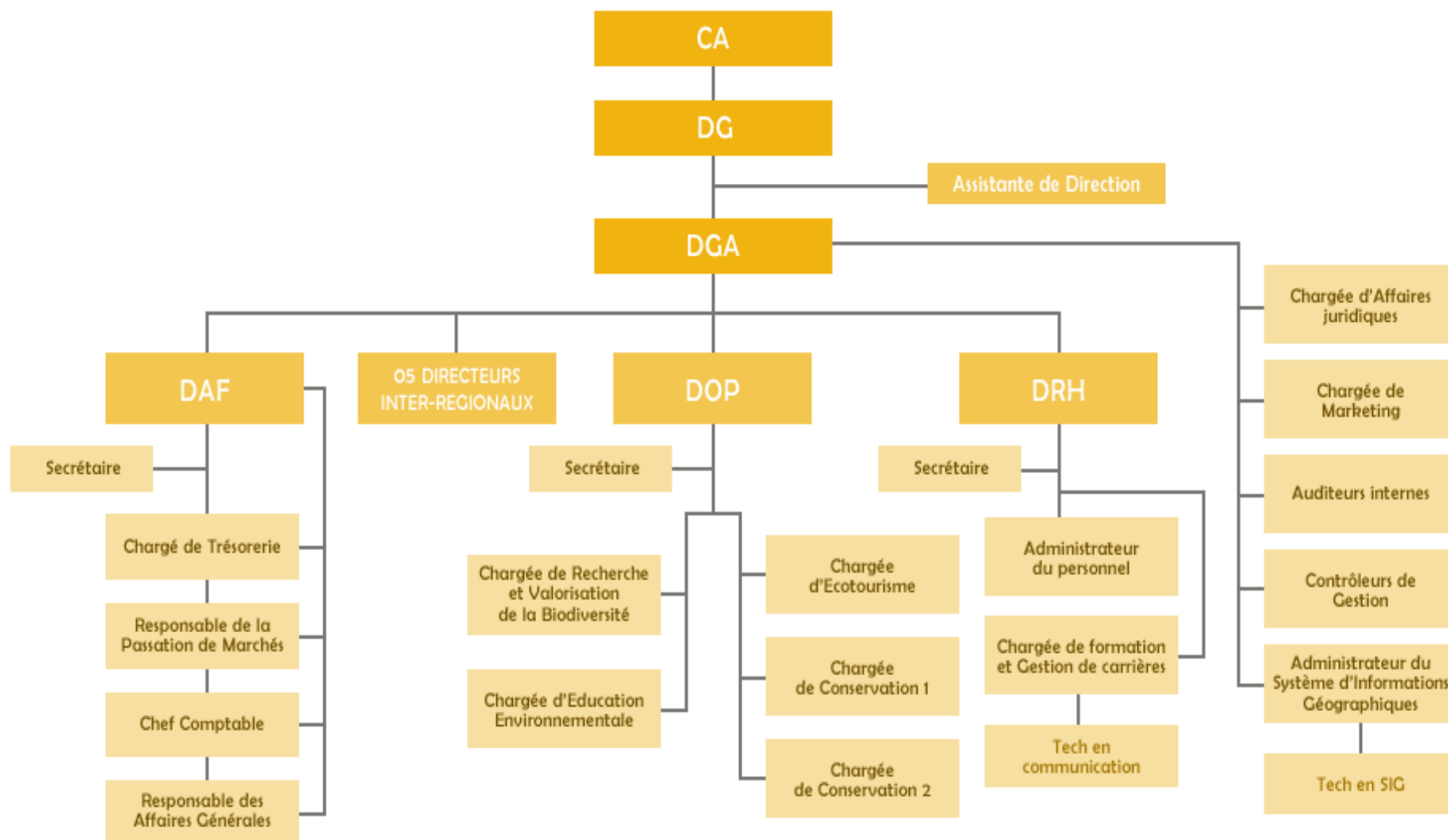




## ORGANIGRAMME d'une Direction Inter-Régionale



## ORGANIGRAMME DE MADAGASCAR NATIONAL PARKS



## **TABLE DES MATIERES**

**Remerciements**

**Liste des abréviations**

**Liste des tableaux et figures**

**Sommaire**

**Introduction générale.....1**

## **PARTIE 1 : PRESENTATION DE L'ORGANISME ET DU CONTROLE INTERNE**

### **CHAPITRE I : PRESENTATION DE MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

#### **Section 1 : Informations sur MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

<b>1- Historique et statut.....</b>	<b>5</b>
<b>2-Notion d'aire protégée et des zones qui l'entourent.....</b>	<b>6</b>
<b>2-1-Définition.....</b>	<b>7</b>
<b>2-2- Création d'une aire protégée.....</b>	<b>8</b>
<b>3-Notion d'écotourisme.....</b>	<b>8</b>
<b>3-1-Définition.....</b>	<b>8</b>
<b>4-Activités et missions.....</b>	<b>9</b>
<b>4-1-Mission majeure.....</b>	<b>9</b>
<b>4-2-Activités.....</b>	<b>9</b>
<b>5-Principes et objectifs de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....</b>	<b>..9</b>
<b>6-Les principaux outils des activités de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....</b>	<b>.10</b>
<b>6-1-Plan de gestion du réseau national des aires protégées de Madagascar (GRAP)</b>	<b>10</b>
<b>6-2-Plan d'Action Environnemental (PAE).....</b>	<b>10</b>
<b>6-3-Le PTA ou Plan de Travail Annuel.....</b>	<b>.11</b>

## **Section 2 : Gestion et exécution des activités par MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

<b>1-Pratique.....</b>	<b>11</b>
<b>2-Les sources de financement .....</b>	<b>12</b>
<b>2-1-Les principaux bailleurs de fonds.....</b>	<b>12</b>
<b>2-2-Fonds propres.....</b>	<b>12</b>
<b>3-Budget.....</b>	<b>12</b>
<b>3-1-Exécution du budget.....</b>	<b>13</b>
<b>4-Déroulement du projet.....</b>	<b>14</b>
<b>4-1-Initialisation.....</b>	<b>14</b>
<b>4-2-Identification.....</b>	<b>15</b>
<b>4-3-Elaboration du document de projet .....</b>	<b>15</b>
<b>4-4-Etudes et démarches hors de MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....</b>	<b>15</b>
<b>4-5-Signature.....</b>	<b>15</b>
<b>5-Comptabilité.....</b>	<b>16</b>
<b>5-1-Comptabilité analytique.....</b>	<b>17</b>
<b>6-Structure organisationnelle.....</b>	<b>19</b>

## **Chapitre II : THEORIE GENERALE SUR LE CONTROLE INTERNE**

### **Section 1 : Généralités sur le contrôle interne**

<b>1-Définitions.....</b>	<b>21</b>
<b>2-Buts et objectifs.....</b>	<b>22</b>
<b>3-Environnement du contrôle interne.....</b>	<b>23</b>
<b>4-Composantes du contrôle interne.....</b>	<b>23</b>
<b>5-Limites du contrôle interne.....</b>	<b>24</b>
<b>Section 2 : Démarche de l'analyse du mémoire</b>	
<b>1-Déroulement de l'analyse.....</b>	<b>25</b>
<b>2-Outils de l'analyse critique.....</b>	<b>25</b>

## **PARTIE II : ANALYSE DU CONTROLE INTERNE DANS LE PROCESSUS DE REALISATION DE PROJETS PAR LA MADAGASCAR NATIONAL PARKS**

### **CHAPITRE I : ANALYSE CRITIQUE dans l'exécution des activités**

#### **Section 1 : Analyse critique globale**

<b>1-Les procédures .....</b>	<b>28</b>
<b>1-1-Procédures de la MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....</b>	<b>28</b>
<b>1-1-1-Manuel de procédures du siège.....</b>	<b>28</b>
<b>1-1-1-1-Description .....</b>	<b>28</b>
<b>1-1-1-2-Exemple du contenu du manuel de procédures : Réception de la commande d'achat.....</b>	<b>30</b>
<b>1-1-1-3-Points faibles et risques .....</b>	<b>33</b>
<b>1-1-2-Les conventions.....</b>	<b>33</b>
<b>2-Exemple d'exception aux règles et procédures régissant MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....</b>	<b>34</b>
<b>2-1-Projets ponctuels.....</b>	<b>34</b>
<b>2-2-Analyse de la gestion du projet .....</b>	<b>34</b>
<b>2-2-1-Risques .....</b>	<b>35</b>
<b>2-3-Analyse des pièces justificatives .....</b>	<b>36</b>
<b>3-Analyse critique de la budgétisation.....</b>	<b>36</b>
<b>3-1-Risques .....</b>	<b>37</b>

#### **Section 2 : Analyse critique par cycle**

<b>1-Analyse critique du CYCLE ACHAT.....</b>	<b>37</b>
<b>1-1-Circulation et classement des factures relatives aux achats.....</b>	<b>37</b>
<b>1-1-1-Risques.....</b>	<b>37</b>
<b>2-Analyse critique du cycle STOCK .....</b>	<b>38</b>
<b>2-1-Bon de réception .....</b>	<b>38</b>
<b>2-1-1-Risques.....</b>	<b>38</b>
<b>2-2-Valorisation de stocks.....</b>	<b>39</b>
<b>2-2-1-Risques.....</b>	<b>39</b>
<b>3-Trésorerie .....</b>	<b>39</b>
<b>3-1-Menace pour l'association : Retard au niveau du financement.....</b>	<b>39</b>

3-1-1-Risques .....	39
3-2-Non respect du seuil de caisse établi.....	40
3-2-1-Risques .....	40

## **CHAPITRE II : ANALYSE DE L'OUTIL DU CONTRÔLE INTERNE : L'AUDIT INTERNE**

Section 1 : Auditeurs internes .....	41
1-Audit interne .....	41
2-Rôles et tâches supposées des auditeurs internes .....	41
Section 2 : Rôles et tâches réellement exercés .....	42
3-1-Champ d'action .....	42
3-2-Limités au niveau de l'exercice des fonctions.....	42
3-3-Risques.....	43

## **PARTIE III : PROPOSITIONS DE SOLUTIONS ET DE MINIMISATION DES RISQUES**

### **CHAPITRE I : PROPOSITIONS APPLICABLES SUR L'EXECUTION EN GENERAL DES ACTIVITES**

Section 1 : Propositions pour une amélioration de l'exécution en général des activités.....	45
1-Le manuel de procédures.....	45
2-Les projets ponctuels exécutés par MADAGASCAR NATIONAL PARKS.....	45
2-1-Séparation des fonctions incompatibles.....	45
2-2-Les pièces justificatives.....	47
2-3-Participation des responsables de passation de marché à l'élaboration du budget.	48
3-Impacts.....	49
Section 2 : Proposition par cycle.....	50
1-Cycle ACHAT.....	50
1-1-Centralisation des factures reçues.....	50
1-2- Classement des factures « à payer ».....	50

<b>1-3-Procédures de circulation des factures.....</b>	<b>50</b>
<b>1-3-1-Réception.....</b>	<b>50</b>
<b>1-3-2-Etapes de vérification.....</b>	<b>50</b>
<b>1-3-3-Approbation.....</b>	<b>51</b>
<b>1-3-4-Enregistrement.....</b>	<b>51</b>
<b>1-3-5-Règlement.....</b>	<b>51</b>
<b>1-3-6-Classement.....</b>	<b>51</b>
<b>1-3-7-Impacts.....</b>	<b>51</b>
<b>2-CYCLE STOCK.....</b>	<b>52</b>
<b>2-1-Standardisation de la forme des bons de réception.....</b>	<b>52</b>
<b>2-2-Revalorisation des stocks.....</b>	<b>52</b>
<b>2-3-Séparation des tâches et des fonctions .....</b>	<b>52</b>
<b>3-TRESOSRERIE.....</b>	<b>52</b>
<b>3-1-Détermination des besoins.....</b>	<b>52</b>
<b>3-2-Périodicité.....</b>	<b>52</b>
<b>3-3-Approbation des dépenses.....</b>	<b>53</b>

## **CHAPITRE II : PROPOSITIONS APPLICABLES AUX ORGANES DE CONTRÔLE**

<b>Section 1 : Elargissement du domaine d'action de l'audit interne .....</b>	<b>54</b>
<b>1-Champ d'action.....</b>	<b>54</b>
<b>2-Place dans l'organigramme.....</b>	<b>54</b>
<b>3-Impacts.....</b>	<b>55</b>

<b>Section 2 : Interventions .....</b>	<b>55</b>
<b>2-Régularité et périodicité.....</b>	<b>56</b>
<b>2-1-Missions.....</b>	<b>57</b>
<b>2-2-Les contrôles inopinés.....</b>	<b>57</b>
<b>3-Impacts.....</b>	<b>57</b>
 <b>CHAPITRE III : RECOMMANDATIONS ET RESULTATS ATTENDUS</b>	
<b>Section 1 : Recommandations.....</b>	<b>58</b>
<b>1-Diagramme de circulation des documents : Réception Achat.....</b>	<b>58</b>
<b>2-Standardisation de la forme du bon de réception.....</b>	<b>75</b>
<b>Section 2 : Les résultats attendus.....</b>	<b>77</b>
<b>1-Le traitement d'informations fiabilisées .....</b>	<b>77</b>
<b>2-MADAGASCAR NATIONAL PARKS : une organisation se conformant aux lois et règlements.....</b>	<b>78</b>
<b>3- L'efficacité et l'efficience dans l'atteinte des objectifs .....</b>	<b>78</b>
 <b>Conclusion générale.....</b>	<b>79</b>
<b>Bibliographie</b>	
<b>Annexes</b>	
<b>Table des matières</b>	