

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS

LISTE DES ABREVIATIONS

LISTE DES FIGURES

LISTE DES TABLEAUX

INTRODUCTION	1
PREMIERE PARTIE : MATERIELS ET METHODES	6
CHAPITRE I : MATERIELS	7
Section 1. Zone d'étude.....	7
Section 2 : Cadre théorique de l'étude	11
CHAPITRE II : METHODES.....	20
Section 1 : Méthodes de collecte des données	20
Section 2. Méthodes d'évaluation du contrôle interne et saisie des procédures d'approvisionnements existants.....	22
Section 3 : Chronogramme et limite de l'étude.....	24
DEUXIEME PARTIE : LES RESULTATS	26
CHAPITRE I: DESCRIPTION DES PROCEDURES DU CYCLE D'APPROVISIONNEMENT	27
Section 1 : Diagramme de Circulation des Documents (D.C.D.).....	27
Section 2 : Prise de connaissance détaillée des procédures d'approvisionnement	29
CHAPITRE II : PRESENTATION DES RESULTATS DES QUESTIONNAIRES DU CONTROLE INTERNE	36
Section 1. Budgétisation des approvisionnements et l'expression et/ou justification des demandes au niveau des opérations des achats	36
Section 2. Préparation d'achat, envoi de la commande et sélection des fournisseurs	37
Section3. Réception des articles commandés, entré et sortie de stock	38
Section4. La comptabilisation, le paiement et le classement de la facture.....	39
TROISIEME PARTIE: DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS	42
CHAPITRE I: DISCUSSIONS	43
Section 1: Examen des procédures.....	43
Section 2 : Evaluation définitive des procédures et leurs applications.....	49
Section 3 : Dispositif du système de contrôle interne en générale et validation des hypothèses.....	52
CHAPITREII : RECOMMANDATIONS	55
Section 1 : Recommandation sur l'organisation.....	55
Section 2 : Recommandations au niveau du système de contrôle interne	56
CONCLUSION	59
BIBLIOGRAPHIE	
WEBOGRAPHIE	
ANNEXES	
TABLE DES MATIERES	

LISTE DES ABREVIATIONS

AMF : Autorité des Marchés Financiers

ARO : Assurances Réassurances Omnibranches

B.C. : Bon de commande

B.D.L. : Bon de livraison

B.D.R.: Bon de réception

B.D.S. : Bon de sortie

B.E. : Bon d'enlèvement

B.P. : Bon Provisoire

C. : Caissier

C.T. : Comptable

CERG : Centre d'Etude et de Recherche en Gestion

Ch. : Chauffeur

CO: Coordonnateur

COM: Commercial

COSO: Committee of Sponsoring Organizations

CTRL: Contrôle

D : Demandeur

D.A. : Demande d'achat

D.R. : Demande de remplissage du carburant

DCD : Diagramme de Circulation des Documents

E.B. : Emission de Besoin par écrit

FAC : Facture

FRNS : Fournisseur

HA : achat

IMMRED : Introduction Matériel Méthode Résultat Discussion et Recommandation

M.A. : Magasinier A

M.B. /R.L. : Magasinier B ou Responsable logistique

MAGRO : Malagasy Grossiste

MGS: Magasinier

OECCA : Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrées

P.D. : Pièce de décaissement

PCG : Plan Comptable Général

QCI : Questionnaires de contrôle interne

R.A. : Responsable d’approvisionnement

R.A.F : Responsable Administratif et Financier

R.C. : Responsable Contrôle

Resp H: Responsable Hiérarchique

S A : Société Anonyme

SOMAPAR : Société Malagasy de Participation

Stock dispo. : Stock disponible

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

LISTE DES FIGURES

Figure N° 1 : Organigramme fonctionnelle.....ANNEXE I

Figure N° 2 : Phase d'évaluation du système du contrôle interne.....ANNEXE II

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n°1 : Les processus d'achat	17
Tableau n° 2 : Chronogramme des activités (ANNEXE III)	
Tableau n° 3 : Résultats du QCI sur la budgétisation, l'expression et justification des besoins.....	36
Tableau n°4 : Résultats du QCI sur la préparation d'achat, envoi de la commande et sélection des fournisseurs.....	37
Tableau n° 5 : Résultats du QCI sur la réception des articles commandés ; entrée et sortie de stock.....	38
Tableau n° 6 : Résultats du QCI sur la comptabilisation, le paiement et le classement de la facture.....	39
Tableau n° 7 : Test de conformité sur achat.....	44
Tableau n°8: Test de permanence sur achat.....	46
Tableau n°9 : Grilles de séparation des tâches en matière d'approvisionnement (ANNEXE VII)	
Tableau n° 10: Tableau d'évaluation du système lié à leur application.....	51

INTRODUCTION

L'entreprise est faite pour créer de bénéfice. Il est du devoir des dirigeants de mettre en place un processus productif pour y dégager des profits grâce aux décisions qu'ils prennent face à des situations plus ou moins difficiles pouvant compromettre les objectifs visés. Ces décisions se répercutent sur l'orientation des actions dans l'entreprise pour optimiser le niveau acceptable des risques.

La notion des risques est indissociable aux activités lucratives à causes des faits non contrôlés ou inhérents qui leur sont associées. Par conséquent, toute entreprise est exposée aux dangers des risques qu'il faut maîtriser. D'où la nécessité de contrôle interne efficace et efficient dont l'objectif principal est d'une part identifier les risques et mesurer leur impact et d'autre part minimiser au maximum ces impacts négatifs tant sur l'exploitation que sur l'administration de l'entité.

La mise en place de dispositifs de contrôle interne repose sur le contrôle de l'information, de l'organisation et assure la sécurité des biens et services de l'entreprise. En effet, dans la plupart des grandes et des moyennes entreprises, la quasi-totalité des procédures repose actuellement sur des traitements informatiques, des serveurs, des bases de données.

Le contrôle interne s'applique dans tous les cycles de gestion dans l'entreprise, en particulier dans le cycle d'approvisionnement qui combine le cycle achat et le cycle des stocks. Il intervient de ce fait avant, pendant et après la mise en œuvre des procédures d'achats et la gestion de stocks qui sont capitales dans les procédures d'approvisionnement dans l'entreprise. En effet, l'inefficacité ou la non application des procédures de contrôle interne est l'un des problèmes pouvant nuire au bon fonctionnement de l'entreprise, prend comme exemple le risque de ruptures de stocks des matières consommables utiles pour réaliser les activités d'exploitation de l'entreprise

Actuellement, la crise financière a entraîné les entreprises à prendre des mesures rigoureuses pour optimiser leur budget par l'utilisation de diverses méthodes de gestion afin de produire à moindre coût mais avec une réalisation d'un maximum profit. Cette situation n'englobe pas seulement les pays en voie de développement mais affecte également tous les pays du monde.

Comme nous constatons que Madagascar traverse des périodes difficiles, due à la crise politique depuis le début de l'année 2009 jusqu'à aujourd'hui et ce qui entraîne une crise économique, caractérisée par l'augmentation du taux de chômage, la multiplication du secteur informel et la perpétration des insécurités. Aussi, un ralentissement de croissance économique est observé à Madagascar.

Historiquement, le développement économique des Etats-Unis est basé sur ses atouts en terre fertile très vaste et leurs richesses sous-terraines. Elles ont débuté par l'exploitation de leurs propres fortunes sans dépendre de l'extérieur ou de la nouvelle technologie moderne. Depuis quelques décennies après la colonisation, Madagascar a été classé parmi les pays en voie de développement. Comme dans tous les pays du Monde, trois secteurs d'activités sont mises en œuvre à Madagascar, à savoir le secteur primaire, secondaire et le tertiaire. En générale, compte tenue de l'interdépendance de ces secteurs d'activités, « *le développement doit être envisagé dans toute sa dimension verticale et horizontale, il n'est pas le fait d'un seul secteur, tous y concourent en étroite complémentarité ; il ne se réduit pas à un monde de production, il est un phénomène socio-économique complexe* »¹. La population malgache se répartit en deux catégories, le quart vit dans le monde urbain et occupe en général les deux derniers secteurs ; et les restes vit dans le monde rural et survit dans le secteur primaire. Actuellement, la population malgache se multiplie rapidement, surtout dans les zones rurales ; par contre, les terres cultivables sont inversement proportionnelles à cette multiplication. La plupart des paysans malgaches cultivent de riz qui est leur aliment de base, selon encore une technique de production agricole traditionnelle. Alors, toute stratégie nationale globale pour le développement de ce pays à vocation agricole peut être axée en grande partie sur des projets relatifs à l'agriculture, plus précisément à la riziculture.

Certaines sociétés à Madagascar ne sont pas encore éveillées ou ignorent le système de contrôle interne surtout dans la société agricole. Par conséquent, une entreprise qui ne dispose pas d'un bon système s'expose à plusieurs difficultés. D'ailleurs la plupart des faillites de ces dernières sont liées en grande partie à leur mauvaise gestion et organisation. Plusieurs entreprises ont donc compris qu'il ne suffit pas d'avoir un dispositif de contrôle mais il faut qu'il soit efficace et efficient pour qu'il puisse assurer son rôle de facteur de

¹PETIT Jean (BERNARD); « Système agro-industriel et les pays du tiers monde » ; le cas de Madagascar, in revue terre malgache N° 18 Tome I, Université de Madagascar.

réussite et de privilège performant. De ce fait, quelques sociétés agricoles ont essayé de mettre en place un système de contrôle interne, mais une amélioration est encore nécessaire en matière de pilotage afin de le rendre efficace à cause de l'apparition des différents risques non contrôlés et l'alourdissement des risques inhérents dans les activités, surtout dans les cycles de gestion. Dans ce cas, notre étude est basée sur le cycle d'approvisionnement. Cependant, le cycle achats et la gestion de stocks qui sont l'objet de notre étude, regroupe toutes les activités relatives aux achats, depuis la budgétisation des dépenses jusqu'au règlement des fournisseurs.

C'est pour cela que la question qui se pose : **comment le contrôle interne contribue-t-il à l'amélioration du cycle d'approvisionnement ?**

C'est dans ces trois sens : contrôle interne, cycle d'approvisionnement et société agricole que nous avons choisi élaboré notre thème : « **Contribution à l'amélioration du contrôle interne dans le cycle d'approvisionnement. Cas : FANAMPY S.A.** »

En réalité, la conception et la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne font partie des attributions des Dirigeants dans une entreprise. Le personnel quant à lui est en charge du fonctionnement et de la surveillance du dispositif. L'évaluation du dispositif en lui-même est du ressort des cadres financiers et des contrôleurs internes. Ce dispositif de contrôle interne vise plus particulièrement à assurer la conformité aux lois et règlements, l'application des instructions et des orientations fixées par les Dirigeants, le bon fonctionnement des processus internes de l'entreprise, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs et la fiabilité des informations financières. *« Le contrôle interne ne se limite donc pas à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers. Il ne recouvre pas non plus toutes les initiatives prises par les organes dirigeants ou le management comme la définition de la stratégie de la société, la détermination des objectifs, les décisions de gestion, le traitement des risques ou le suivi des performances. »*²

Alors, il est possible d'atteindre notre objectif global, de s'assurer que l'application du système de contrôle interne adéquate contribue à l'amélioration dans la gestion du cycle d'approvisionnement. D'où , notre étude veut aboutir à une évaluation des procédures d'approvisionnement et des recommandations pour favoriser la mise en place d'une fonction

² Robert OBERT, Marie-Pierre MAIRESSE, DSCG 4 « Comptabilité et audit », 2^e édition, Dunod, Paris, 2009

approvisionnement qui permet, dans son organisation, de satisfaire en temps utile, en quantité et en qualité, et de façon efficient, les besoins des différents domaine qu'elle couvre.

Tout d'abord, le premier objectif spécifique est de contribuer à l'implantation du système de contrôle interne adéquate ou optimum dans le cycle d'approvisionnement au sein de la société agricole FANAMPY S.A. Ensuite, le second objectif spécifique est de contribuer à sa maîtrise du cycle d'achat et de gestion de stocks.

À la vision des outils de gestion qui ont été mis en place dans la société FANAMPY S.A., il semble nécessaire de contribuer par des réflexions appropriées, à leur mise en place efficace en particulier le manuels des procédures qui est un outil privilégié du contrôle interne, et qui doit pouvoir répondre, dans sa conception et dans son élaboration, aux objectifs de sécurité et de performance dans la gestion du patrimoine de cette société. En particulier, la fonction approvisionnement, qui occupe une place déterminant dans les domaines d'administration et d'exploitation de la société, doit être conçue de manière à répondre efficacement et en temps utile aux différents besoins de chaque service demandeur. Cela s'oriente à l'obtention des objectifs généraux de l'entreprise envisagés par les Dirigeants et décentralisés à chaque service existant dans la société.

Ces objectifs conduisent à la vérification des hypothèses suivantes : la première hypothèse, présume qu'une mauvaise mise en œuvre de contrôle interne peut défavoriser le plan budgétaire prévisionnel global de l'entreprise. Tandis que la deuxième hypothèse préjuge que le dysfonctionnement de la procédure d'approvisionnement peut réduire la marge bénéficiaire de l'entreprise au sein de cette société.

Ces hypothèses sont définies comme étant une réponse provisoire à la problématique posée par le chercheur. Donc, il faut solliciter qu'il existerait un certain nombre de mécanismes (procédures) qui ne permettraient pas à tout le personnel de bien apprécier la qualité du contrôle interne de la société FANAMPY S.A. par intermédiaire du Responsable Administratif et financier et du Responsable du contrôle interne. Fruit de l'œuvre humaine, il faut penser que le dispositif mis sur pied aurait ses forces et faiblesses. Ainsi, des propositions seront fournies au dirigeant de la société. Le dispositif du contrôle interne augmente l'assurance contre les risques de gestion des opérations au niveau de tous différents cycles existant dans l'entreprise, contribue à l'efficacité et à l'efficience des utilisations des ressources de l'entreprise, dans notre cas, au niveau du cycle achat et gestion de stocks.

Après avoir identifié l'objectif globale, les objectifs spécifiques et les hypothèses, nous allons élaborer le but de cette étude. En premier lieu, l'évaluation du système de contrôle interne qui existant dans l'entreprise pour pouvoir préconiser tout ce qui manque ou non applicable au sein de ce système afin de mettre en place des procédures efficaces dans le cycle d'approvisionnement, en deuxième lieu de sécuriser les actifs et la fiabilité des informations financiers par la maîtrise de ce cycle d'approvisionnement.

Autant, pour mener à bien ce travail de recherche, notre étude se structure en trois grandes parties, à savoir :

- **Partie I: Matériels et Méthodes.** Cette partie décrit et explicite les matériels et méthodes mis en œuvre pendant l'élaboration de ce travail de recherche. Elle consistera, d'abord, à présenter la zone d'étude et le cadre théorique de l'étude afin d'exposer l'entreprise et de se référencier à la théorie préétablie. Puis, elle décrit les détails de la méthodologie de recherche adoptée pour la collecte d'informations et la méthode d'évaluation du contrôle interne.

- **Partie II : Les résultats.** Cette partie sera consacrée aux descriptions des procédures du cycle d'approvisionnement, qui ont pour vue le diagramme de circulation des documents et la prise des connaissances détaillées des procédures d'approvisionnement, et à la présentation des résultats des questionnaires du contrôle interne au niveau de tous les procédures d'opération dans le cycle achat et la gestion de stocks.

- **Partie III : Discussions et Recommandation.** Cette dernière partie portera sur les discussions, à savoir l'examen des procédures, l'évaluation définitive des procédures et leurs applications et le dispositif du système de contrôle en générale avec la validation des hypothèses, et les recommandation sur l'organisation générale de l'entreprise et sur le système de contrôle interne.

PREMIERE PARTIE : MATERIELS ET METHODES

Cette première partie sera axée sur la présentation et la description des outils nécessaires à l'exécution de cet ouvrage ainsi que les méthodes utilisées.

La réalisation de recherche annoncée dans l'introduction a requis l'utilisation de divers outils méthodologiques. Ceux-ci ont été utiles pour l'appréciation de Système de Contrôle Interne et cycle d'approvisionnement, dans la collecte et la recherche d'information et de traitement des résultats. Cette partie se subdivise en deux grandes rubriques à savoir : les matériels et les méthodes.

CHAPITRE I : MATERIELS

Ce premier chapitre met en exergue la présentation de la zone d'étude, c'est-à-dire l'historique et choix en générale de l'entreprise et le support matériel de réalisation de l'étude.

Section 1. Zone d'étude

Cette section sera consacrée à la présentation de la zone d'étude, la présentation générale de la société, à la description des matériels et des documents consultés auprès de la société visitée et ceux analysés pendant les études théoriques. La société « **Fanampy S.A.** » sise à VOHIDIALA Ambatondrazaka a été choisi comme terrain d'étude, société pratiquant la RIZICULTURE. La zone d'étude comprend deux éléments : le contrôle interne et le cycle d'approvisionnement dans le secteur agricole. Ainsi, notre recherche va se porter sur l'étude des éléments concernant notre thème : « **Contrôle interne et cycle d'approvisionnement : Cas Fanampy S.A.** »

1.1. Histoire de la société :

Dans cette sous-section, nous avons recueillie que « FANAMPY S.A. » est une Société Anonyme ayant un capital en milliard d'Ariary, créée en 2005 par l'ancien Président Marc RAVALOMANANA, acquise par appel d'offre lancé par la société « SORIFEMA Vohidiala ». L'entreprise pratique la riziculture, la collecte du paddy, la transformation du paddy en riz blanc et la vente du riz blanc.

Auparavant, quatre actionnaires composent la société, à savoir : TIKO GROUPE, ARO, SOMAPAR et MAGRO. Après les événements de 2009 et la chute de la 3^{ème} république malgache, la société ARO retirait ses actions. Suite aux dommages subis par MAGRO.

FANAMPY S.A. a connu des difficultés financières et forcé d'arrêter la plupart de ses activités. Aujourd'hui, la seule activité de la société est la riziculture.

1.2. Organigramme et services existant dans l'entreprise actuelle :

Dans cette sous-section, nous allons voir l'organigramme de l'entreprise, ses activités, ses moyens et la description des services existants.

1.2.1. Organigramme initial établi en 2005 :

L'organigramme peut être défini comme la représentation graphique de la structure de l'entreprise, dans notre cas, l'organigramme se présente comme suit :

Figure N° 1 : Organigramme fonctionnelle (ANNEXE I)

1.2.2. Les activités de l'entreprise :

Actuellement l'activité principale de FANAMPY S.A est consacrée à la riziculture. Cette activité est complétée par la location des rizières à bas prix, la vente du paddy produit par l'exploitation.

1.2.3. Les moyens :

La société possède des rizières de 1100 Ha, dont 820Ha cultivés par la société et 280Ha alloués aux villageois.

FANAMPY S.A. possède trois magasins de stockage destinés au paddy, aux intrants agricoles et au carburant. Quelques bâtiments et engins agricoles complètent les avoirs de la société.

1.2.4. Description des services existant dans la société :

Dans cette section, nous allons décrire la situation qui prévaut dans la société. L'organisation devrait refléter l'organigramme établi, mais vu la situation actuelle, ce n'est plus le cas. Depuis l'année 2009, la société FANAMPY S.A. est en difficulté au niveau de son patrimoine, ses actionnaires, son personnel et sur l'ensemble de ses activités. Cette difficulté a engendré une désorganisation dans ses activités. Pour cette société, il n'est pas possible de s'en tenir à l'organigramme originel. Ses activités ont été réduites, surtout pour la collecte de paddy et l'usinage. Ainsi, des postes sont supprimés entraînant une réduction du nombre des employés. Les deux départements composant l'organigramme sont retenus, à savoir le

Département Administratif et Financier et le Département d'exploitation. Mais le poste de chef de département est vacant. L'effectif étant réduit, les attributions des postes de travail est adaptées selon les personnels restants.

1.2.4.1. Le coordonnateur de la société FANAMPY S.A.

C'est le premier responsable du fonctionnement de cette entreprise car il est le chef hiérarchique. Il gère toutes les activités au niveau de l'organisme, c'est-à-dire qu'il optimise l'objectif, décide les actions et administre (de prévoir, d'organiser, de coordonner, de commander et de contrôler) tous les actifs de l'entreprise.

1.2.4.2. Le Responsable Administration et Financier(R.A.F)

Les attributions du R.A.F., comme son nom l'indique, concernent sur l'application des procédures et des règlements intérieurs et des financements nécessaires à l'activité de l'entité. Le R.A.F est responsable de la coordination et la régularisation des comptabilités, de l'organisation des travaux sur terrain. Il gère l'administration en général, entre autre le personnel, sous la direction du Coordonnateur.

1.2.4.3. Le caissier

Les attributions du caissier concordent au référentiel du poste. L'agent assure toutes les activités relatives à son poste : encaissements et/ou décaissements, tenue et mise à jour du brouillard de caisse, arrêt de caisse chaque fin de la journée, transfert des documents comptables au comptable, détention des clés du coffre, tenue et mise à jour du cahier de bon provisoire.

1.2.4.4. Le comptable

Le poste de comptable est réduit à un agent si l'organigramme originel a prévu trois comptables. Cependant un missionnaire passe régulièrement pour assister le comptable. Les tâches de ce dernier vont de la réception et comptabilisation des pièces relatives à la comptabilité comme les factures, les pièces de banque et celle de la caisse, état de salaire et les opérations divers jusqu'à l'établissement de l'état de T.V.A. déductible.

1.2.4.5. L'agent d'approvisionnement

L'agent d'approvisionnement rassemble tous les documents relatifs à l'approvisionnement comme D.A./B.C.(1)/B.D.R./F.A.C à transmettre au comptable. La

préparation des achats, la gestion des fournitures et le planning d'approvisionnement selon l'ordre de prioritaire entrent dans ses fonctions.

1.2.4.6. Le responsable commercial

Le responsable commercial établit les D.A., B.D.R., B.D.S., Note de débit pour l'encaissement, Pièces d'encaissement sur location du terrain, l'état de paiement. En plus des travaux de secrétariat comme le remplissage du BE des chefs de maille, il rédige les rapports d'activité saisonnière.

1.2.4.7. Chefs de maille ou chefs de culture

La zone de culture de la société est subdivisée en dix mailles ou dix lots, chaque lot est géré par un chef de maille. Les attributions du chef vont de la préparation et répartition des travaux journaliers au suivi et contrôle de travaux effectués. Ce responsable établit la commande des intrants agricoles et matériels agricoles auprès du R.A.F pour assurer ses tâches.

1.2.4.8. Le responsable logistique

Le responsable logistique planifie, tient le fiche de stock essence et gasoil de la société les travaux journaliers pour la prévision de carburant. Il réceptionne la Demande de Remplissage de gasoil/essence venant des services demandeurs et visé par le R.A.F. (avant B.D.S.) et la livraison. Il assure le suivi d'utilisation de carburant afin d'éviter la rupture de stock et il est le responsable du magasin de carburant.

D'autres services existent au sein de la société comme le service patrimoine, le service sécurité, le service technique, le service personnel, le magasinier des intrants agricoles. Nous avons relevé ceux qui sont en rapport avec notre thème.

Section 2 : Cadre théorique de l'étude :

Sur cette section, nous allons voir la généralité du contrôle interne et la généralité sur le cycle d'approvisionnement.

2.1. Généralité du contrôle interne :

Pour situer notre recherche, il est utile d'évoquer quelques définitions du contrôle interne élaborées par des organismes autorisés.

2.1.1. Définitions et objectifs du contrôle interne

Plusieurs organismes ont proposé des définitions du contrôle interne, à savoir l'OECCA, le COSO et l'AMF.

2.1.1.1. Définitions :

L'ouvrage émanant du Congrès de 1977 de *l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés* (OECCA, France) définit le contrôle interne comme : « *est un ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information d'une part et de l'autre, l'application des instructions de la direction et défavoriser l'amélioration des performances. Il manifeste par l'organisation, les méthode et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci* »³

L'approche du référentiel international va bien au-delà de la production comptable et financière. Elle permet de considérer le contrôle interne non seulement comme un cadre de procédures mais aussi comme un outil de performance de l'entreprise.

Depuis 1992, le *COSO* constitue le référentiel international du contrôle interne et donne la définition suivante : « *Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs entrant dans les catégories suivantes : la réalisation et optimisation des opérations ; la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur...* »⁴

Selon la définition du contrôle interne issue des travaux confiés par *l'Autorité des Marchés Financiers* (AMF) au groupe de travail, pour les sociétés soumises à la Loi de

³ Hervé Stolowy, « Audit financier et contrôle interne » Article sur [Cairn.info](http:// Cairn.info)

⁴ Eric Bonin et Jean-Luc Rossignol, « Le contrôle interne des entreprises de travail temporaire d'insertion » Article sur [Cairn.info](http:// Cairn.info)

Sécurité Financière (2006) : « *Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité* »⁵

Ces définitions nous permettent d'avoir des connaissances suffisantes pour le contrôle interne. Il est nécessaire de voir ses objectifs.

2.1.1.2-Objectifs du contrôle interne :

L'objectif primordial du contrôle interne est unique par sa traduction de l'anglais « internal control », et veut dire la maîtrise des risques. Cela implique d'une part, de donner une définition du risque, étant entendu qu'il peut s'agir de risques de natures très différentes et d'autre part, de déterminer ce que l'on entend par maîtrise. Si on considère qu'il existe quatre comportements possibles face à un risque identifié : tolérer, traiter, transférer, terminer ; le contrôle interne consiste à le traiter pour le rendre acceptable par la direction de l'entreprise.

Selon les cinq définitions retenues par les organismes autorisés, nous pouvons tirer quelques objectifs du contrôle interne ; tels que : le respect des politiques de gestion instruites par la Direction, la recherche de la protection ou la sauvegarde des actifs. Ce terme « actifs » doit être compris dans son sens le plus large : non seulement les différents postes du bilan, mais également les hommes et l'image de l'organisation toute entière.

En d'autre terme, « *le contrôle interne a pour but de sauvegarder du patrimoine, par la mise en œuvre de procédures qui évitent les erreurs et les fraudes ; et d'améliorer les performances de l'entreprise, par la mise en œuvre de procédures efficientes.* »⁶

Pour réaliser ses objectifs, le contrôle interne prend appui sur des principes fondamentaux.

2.1.2. Principes généraux du contrôle interne

Il y a sept principes que nous allons distinguer ci-dessous

⁵ SCHICK(P), « Memento d'audit interne », Dunod, 2007

⁶ Armand Dayan, MANUEL DE GESTION, Volume 1, Ellipses Edition Marketing S.A.

2.1.2.1. Le principe d'organisation :

En bref, on ne peut pas contrôler tout ce qui n'est pas bien organisé. Toute entreprise, quelles que soit sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée rationnellement. Ses structures doivent être décrites dans un organigramme, ses procédures doivent être écrites, rassemblées dans un manuel. Ce dernier permet de définir les tâches, les responsabilités, les pouvoirs, et de décrire les procédures de transmission de l'information. L'organisation de l'entreprise est établie sous la responsabilité du chef d'entreprise. En effet celui-ci quel que soit son mode de désignation représente le pouvoir dans ces trois attributs fondamentaux : la fixation des objectifs, la définition des responsabilités des hommes, et le choix et l'étendue des moyens à mettre en œuvre.

En outre, *« pour que le contrôle interne soit satisfaisant, il est nécessaire que l'organisation de l'entreprise possède des caractéristiques. L'organisation doit être : préalable, adaptée et adaptable, vérifiable, formalisée et doit comporter une séparation convenable des fonctions »*⁷. Ainsi, *« la règle de séparation des fonctions a pour objectif d'éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entreprise, un même agent cumule : les fonctions de décisions (ou opérationnelles) ; les fonctions de détention matérielle des valeurs et des biens ; les fonctions d'enregistrement (saisie et traitement de l'information) ; les fonctions de contrôle ; ou même simplement deux d'entre elles »*⁸.

2.1.2.2. Le principe d'intégration :

Les procédures de contrôle interne doivent comprendre des procédures d'autocontrôle qui permettent de déceler des anomalies par des processus routiniers. Elles reposent à la fois sur des recoupements d'information et sur des contrôle réciproques rendus possibles par une bonne séparation des fonctions.

Le recoupement consiste à comparer des informations qui doivent être semblables alors qu'elles figurent dans des documents différents. Bien précisément, *« les recoupements permettent de s'assurer de la fiabilité de la production ou du suivi d'une information au moyen de renseignements émanant de sources différentes ou d'éléments identiques traités par des voies différentes »*⁹. Prenons comme exemple, qu'une facture doit figurer pour un même

⁷ Cours polycopie d'Audit Générale 4^{ème} année Gestion 2011-2012

⁸ Cours polycopie d'Audit Générale 4^{ème} année Gestion 2011-2012

⁹ Cours polycopie d'Audit Générale 4^{ème} année Gestion 2011-2012

montant au journal et au grand livre ou bien une concordance d'un compte collectif avec la somme des comptes individuels.

Alors que le contrôle réciproque (ou contrôle mutuel) permet d'éviter des fraudes, il permet également de détecter des erreurs involontaires. En d'autre terme, « *les contrôles réciproques consistent dans le traitement subséquent ou simultané d'une information selon la même procédure, mais par un même agent différent, de façon à vérifier l'identité des résultats obtenus. Les moyens techniques recouvrent l'ensemble des procédés qui évitent, corrigent ou réduisent, autant que faire se peut, l'intervention humaine et par voie de conséquence les erreurs, les négligences et les fraudes* »¹⁰

Par exemple, si un chèque de 150 000 Ar est déposé en banque, mais qu'il a été indiqué pour 510 000 Ar au journal de banque (inversion des deux premiers chiffres), le rapprochement bancaire permettra de détecter cette erreur.

2.1.2.3. Le principe de permanence :

L'organisation et le système de contrôle interne mis en place par l'entreprise supposent une certaine pérennité de ces systèmes.

2.1.2.4. Le principe d'universalité:

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu. « *C'est-à-dire, il n'y a pas : de domaines réservés, de personnes privilégiées, de moment où les procédures ne sont plus appliquées et d'établissements ou d'activités exclus* »¹¹

2.1.2.5. Le principe d'indépendance :

Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise. En particulier, l'auditeur doit vérifier que l'informatique n'élimine pas certains contrôles intermédiaires.

¹⁰ Robert OBERT, Marie-Pierre MAIRESSE, DSCG 4 « Comptabilité et audit », 2^e édition, Dunod, Paris, 2009

¹¹ Robert OBERT, Marie-Pierre MAIRESSE, DSCG 4 « Comptabilité et audit », 2^e édition, Dunod, Paris, 2009

2.1.2.6. Le principe d'information :

L'information doit répondre à certains critères tels que la pertinence, l'utilité, l'objectivité, la communicabilité et la vérifiabilité.

2.1.2.7. Le principe d'harmonie :

Ce principe implique l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement. Sinon le contrôle interne formerait un ensemble rigide et contraignant. *« C'est un simple principe de bon sens qui exige que le contrôle interne soit bien adapté au fonctionnement de l'entreprise »*¹². Après avoir élaboré les principes généraux, nous allons observer les limites ou les obstacles du contrôle interne.

2.1.3. Limites du contrôle interne :

Le contrôle interne a pour fonction principale de mettre en place l'ensemble des dispositions, afin de rendre les risques acceptables au sein de l'entreprise. C'est-à-dire, qu'il n'élimine pas les risques, pas plus qu'il ne garantit l'atteinte des objectifs, il appartient à la fonction de pilotage de prendre les décisions nécessaires à leur atteinte et à la correcte couverture des risques. Car, *« toute entreprise est soumise au fait que la direction exige habituellement que le contrôle soit rentable, le risque d'erreurs humaines, la variation de l'efficacité en fonction du volume des opérations ou mouvements de personnel, le risque de collusions visant à inopérants des contrôles axés sur la séparation des fonctions et le risque d'abus de pouvoir de la part des personnes responsables de l'application des contrôles. »*

2.2. Généralité sur le cycle d'approvisionnement :

Les différents principes du contrôle interne nous a permis de constater son importance pour l'entreprise mais aussi de sa limite.

2.2.1. Définition du terme « approvisionnement » et « cycle d'approvisionnement » :

L'approvisionnement a pour but de répondre aux besoins de l'entreprise en matière de produits ou de services nécessaires à son fonctionnement. Il consiste à acheter, au bon moment et au meilleur prix, les quantités nécessaires de produits de qualité à des fournisseurs qui respecteront les délais. Il comporte donc un élément achat et un élément gestion des

¹² Cours polycopie d'Audit Générale 4^{ème} année Gestion 2011-2012

stocks. Aussi, le cycle d'approvisionnement peut-il être défini comme un ensemble des opérations concernant le cycle d'achat-fournisseur et le cycle stock.

2.2.2. Les objectifs de l'approvisionnement :

L'approvisionnement à deux grands objectifs, à savoir les objectifs de coûts et les objectifs de qualité. Les objectifs de coûts impliquent de réduire les coûts d'achat et les coûts de stockage ; les moyens utilisés par le service d'achat sont variés, comme la pression sur les fournisseurs pour obtenir les meilleurs prix et des délais de paiement, l'achat en grande quantité mais une gestion très fine des stocks. Or, les objectifs de qualité impliquent de privilégier la qualité de l'approvisionnement, soit de réduire les défauts et les déchets.

2.2.3. L'achat :

L'achat peut définir comme l'acquisition des biens et services nécessaires au fonctionnement de l'entreprise. Approvisionner une société en matières et produits intermédiaires consiste à répondre aux quatre questions suivantes : Quels produits faut-il commander ? Cela suppose une bonne connaissance des besoins de l'exploitation pour l'entreprise, par exemple le besoin en matières premières, matières consommables et fournitures de bureau. Et à quel fournisseur faut-il commander ? Il s'agit de se procurer des informations sur les différents fournisseurs qui peuvent satisfaire les besoins de l'entreprise et d'opérer une sélection en fonction de certains critères A quel prix ? Selon quelles conditions ? Ce sont les conditions de vente que l'acheteur négocie.

2.2.4. La gestion des stocks :

La gestion des stocks consiste à déterminer à la fois les quantités à commander et le moment auquel il convient de passer la commande, avec pour objectif de minimiser les coûts qui leur sont attachés.

2.2.5. Le contrôle du processus d'achat

Dans cette procédure, un bon contrôle interne doit rencontrer généralement les services suivants : les services initiateurs de la commande, le service d'achat, le service réception, le service stock, le service comptable et le service trésorerie.

Nous avons élaboré sous forme d'un tableau la procédure d'achat sur commande, à savoir les différentes procédures, l'organisation et l'objectif du contrôle.

Tableau N° 1 : Les processus d'achat.

Les procédures	L'organisation	L'objectif du contrôle interne
La budgétisation	L'initiateur de la commande doit faire référence au budget prévisionnel préétabli.	Toutes les commandes sont prévues afin de ne pas dépasser ce budget.
L'expression des besoins	<ul style="list-style-type: none"> -Le service utilisateur doit établir un D.A. sur un imprimé standard pré-numéroté après autorisation budgétaire et le faire signer la D.A. après approbation de personnes habilitées. -Le D.A doit être établie au moins trois exemplaires, qu'ils sont destinés au service achat, pour le circuit des signataires et pour le service utilisateur et se référencier au contrôle budgétaire. 	<ul style="list-style-type: none"> -Assurer que les D.A. sont faite en fonction des besoins de l'entreprise pour des quantités optimal et par des personnes autorisés à le faire. -pour le suivi des achats
Préparation d'achat, choix du fournisseur	<ul style="list-style-type: none"> -Existence d'une séparation de fonction de passation et d'autorisation de commande, de réception, d'enregistrement comptable et de règlement de fournisseur. -Le B.C. est établi sur des imprimés pré numéroté si possible en trois exemplaires, destiné au service demandeur, service comptable et au service réception et signer par des personnes autorisés. -Le B.C. est établi suivant la D.A -Existence de fichiers à jour des fournisseurs. 	<ul style="list-style-type: none"> -Avant la passation de la commande, la non-disponibilité du matière ou produit en stock et l'approbation sont vérifiés. -Pour connaitre la personne qui donne l'autorisation. -Pour surveiller les factures et le choix du fournisseur. -Pour la conformité de la demande et la commande en quantité, en qualité et en prix

Source : Auteur 2013

Suite du tableau n° 1 : Processus d'achat

<p>La réception des articles commandés et entrés en stock</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Existence de référence pour la comparaison des prix -Le service réception vise la liasse du B.L reçu du fournisseur et établi le B.D.R. si la livraison est spécifique à la commande. -Le contrôle de spécificité et de qualité par rapprochement du B.C., le B.D.R et la facture et le contrôle de qualité de marchandise reçu. -Envoie de la souche du B.D.R. au service achat, au magasinier et au comptable 	<ul style="list-style-type: none"> -Garantir que les délais de livraison sont respectés et les livraisons sont faites selon les spécifications de la commande. -Conformité de la livraison, avec le B.C. et la facture
<p>La comptabilisation de la facture</p>	<ul style="list-style-type: none"> -La transmission de double de B.C. et le B.D.R. à la comptabilité. -La facture originale visée et portant la mention « Bon à payer » sert de document de base à la comptabilité. -Un rapprochement de la facture, du B.D.R. et du B.C. -Vérification de la facture et son approbation par une personne responsable. -Contrôle du TVA -Une fois enregistrée, la facture doit être classée dans un échéancier jusqu'à ceux que elle soit payé 	<ul style="list-style-type: none"> -Comptabilité bien organisée pour traiter ses informations. -Assurer que la facture correspond à une effective acceptée et légitime. -Vérifier pour le calcul éventuel de la taxe à récupérer. -Assure l'engagement de la personne responsable à l'approbation de la facture. -Constaté les factures déjà payées et les factures « Bon à payer » -Constataction des dettes fournisseurs.

Source : Auteur 2013

Suite du tableau n° 1 : Processus d'achat

Paiement des factures	<ul style="list-style-type: none"> -Avant l'établissement du titre paiement, une vérification du libellé du règlement est faite par rapprochement de la facture, du B.C. et du B.D.R. - Les factures payées sont annulées par la mention « Payé» 	<ul style="list-style-type: none"> - Les factures sont contrôlées avant mise en paiement et la mise en paiement est dument autorisée. -Eviter le double paiement
-Classement des documents	Les différents services de l'exploitation et d'administration doivent, chacun, en ce qui le concerne, procéder à un classement chronologique d'un exemplaire des différents documents : D.A., B.C., F.A., B.D.R., B.D.S, B.L	Facilite les recoupements en cas d'existence d'un audit.

Source : Auteur 2013

En principe, la procédure d'approvisionnement doit élaborer aussi le contrôle de procédure de gestion de stocks. Mais dans notre cas, il vaut mieux généraliser cette procédure.

2.2.6. Le contrôle du processus de gestion de stocks :

En bref, le cycle stock comprend généralement la réception et le contrôle des livraisons, la conservation physique des stocks, le traitement des sorties des stocks, l'inventaire des stocks, la valorisation et le contrôle des stocks. Alors que le service intervenant concerne la réception, le contrôle, les magasiniers, les livreurs, les expéditeurs, la comptabilité, l'approvisionnement et la production.

CHAPITRE II : METHODES :

Nous allons ici évoquer ce chapitre en deux sections, la méthode de collecte des données et la méthode d'évaluation de contrôle interne.

Section 1 : Méthodes de collecte des données :

Cette section nous a permis de savoir les différentes méthodes de collecte des données lors de la recherche.

1.1. L'entretien semi-directif accompagnant d'un guide d'entretien :

L'entretien peut être défini comme une entrevue entre deux personnes dans laquelle un individu A déploie toute une stratégie orale pour extraire d'un individu B l'information qu'il détient. Dans ce cas, les personnels de la société prennent la place de l'individu B.

L'entretien semi-directif permet de respecter la personnalité de l'individu qui peut envisager le problème de manière originale, Il stimule et aborde des questions qui auraient été pratiquement impossibles de traiter par le questionnaire. C'est une technique qui peut donc être utilisée à tout stade du processus d'évaluation pour établir une théorie sur le programme évalué, identifier les problèmes, les besoins et l'amélioration nécessaires.

Pour notre étude, nous avons établi d'un guide d'entretien dans le cadre d'enquête qualitative. Le guide est varié selon les personnels interviewé au sein de chaque service de l'entreprise pour faciliter l'enquête. Cette méthode permet de recueillir des données relatives au poste plus facilement et plus rapidement et elle assure une objectivité satisfaisante. D'une manière générale, le guide d'entretien permet l'identification de l'agent et de son poste, ses tâches, sa relation hiérarchique et fonctionnelle, l'exigence physique et intellectuelle, l'évolution de carrière et sa remarque au niveau de la procédure dans l'entreprise. Notre guide de notre recherche est présenté en totalité en annexes.

L'entretien est basé sur notre thème « Contrôle interne et cycle d'approvisionnement ». Les cibles de cet entretien sont, d'une part, le Responsable Administration et Financier, le Responsable du contrôle interne, les chefs de maille et ainsi les prestataires des services de l'entreprise et d'autre part le Département Administratif et Financier et le Département d'Exploitation au sein de la société.

1.2. L'observation participative :

L'observation participative est une méthode pour connaître facilement tous les opérations ou les attributions du personnel, le processus du travail, les informations,... dans un service à observer. C'est-à-dire d'observer directement un cycle complet des tâches correspondant à un poste. L'observation devrait conduire à décrire toutes les phases du travail afin d'éviter toute idée préconçue. Il s'agit d'observer en même temps les conditions de travail et les risques qu'il comporte. L'observation est complétée par l'analyse de tous les moyens dont dispose l'observateur, comme le manuel de procédure, note de service,...

1.3. Recherche documentaire :

Des recherches documentaires ont été effectuées en dehors de la société. Il est nécessaire de se documenter pour résoudre les contraintes ou les problèmes qui peuvent apparaître lors du travail. Ces recherches documentaires sont surtout axées sur la recherche de données sur le thème de notre étude mais aussi d'informations sur l'organisation de l'entreprise en général. Les documents se subdivisent en deux parties à savoir les documents primaires et les documents secondaires.

Les documents primaires sont les premiers fondamentaux à consulter avant tout travail envisagé. Ces documents rassemblent les cours théoriques et les photocopies obtenues en classes durant l'étude universitaire au sein du département de gestion. Après la validation du thème, nous avons commencé à réunir les cours concernant ce thème afin d'y référencier. Ces documents englobent également les documents reçus au sein de l'entreprise pendant le stage que nous y avons effectué. Les données relevées dans ces documents sont très utiles pour étudier le fonctionnement du contrôle interne et cycle d'approvisionnement qui existe dans cette entité.

Les documents secondaires sont des documents obtenus lors de la consultation de site internet comme les articles, les revues, ... ; ils sont obtenus aussi pendant la recherche bibliographique au sein de la bibliothèque universitaire à Ankatso, au CERG et au CITE Ambatonakanga. Enfin, nous avons aussi quelques documents en tant qu'étudiant universitaire comme le « Manuel de Gestion » volume 1 de l'université francophone, « Le Petit LAROUSSE », le guide annoté, le P.C.G,...

Section 2. Méthodes d'évaluation du contrôle interne et saisie des procédures d'approvisionnements existants

Apprécier le contrôle interne, c'est vérifier sa bonne conception et son bon fonctionnement afin d'identifier les forces et les faiblesses du système examiné. Cette démarche utilisée par l'auditeur dans son appréciation du contrôle interne relatif aux principaux cycles et éléments d'actif ou de passif qui en résultent comporte deux étapes : l'appréciation de l'existence de contrôle interne et l'appréciation de la permanence du contrôle interne.

La première étape consiste à comprendre les procédures de traitement des données et les contrôles internes manuels et informatisés mis en place dans l'entreprise. Elle se déroule en premier lieu par la prise de connaissance détaillée du système de traitement des données et des contrôles mis en place par l'entreprise. Ensuite, la vérification par des tests que les procédures décrites et les contrôles indiqués sont appliqués. La vérification est suivie par l'évaluation des risques d'erreurs qui peuvent se produire dans le traitement des données en fonction des objectifs que doivent atteindre les contrôles internes. Puis vient l'évaluation des contrôles internes devant assurer la protection des actifs lorsqu'il existe des risques de perte de substance. L'identification des contrôles internes (points forts) sur lesquels le reviseur pourra s'appuyer et qui lui permettront de limiter ses travaux de vérification, termine la première étape.

La deuxième étape consiste à vérifier le fonctionnement du contrôle interne sur lequel le reviseur a décidé de s'appuyer afin de s'assurer qu'il produit bien les résultats escomptés tout au long de la période examinée. En premier lieu se déroule la vérification par des tests de l'application des procédures (tests de permanence) et en second lieu la formulation définitive du jugement, à partir de l'évaluation des conclusions des précédentes phases.

Figure N° 2 : Phase d'évaluation du système du contrôle interne (ANNEXE II)

2.1. Analyse du Diagramme de Circulation des Documents-D.C.D :

« *Le D.C.D. est l'outil utilisé lors de l'évaluation du système de contrôle interne pour décrire l'enchaînement des tâches et du flux des données pour une opération ou cycle donné* »¹³. Cet outil peut se représenter en deux formes, soit sous forme graphique ou narrative. Il nous fournit des informations exhaustives pour la compréhension du système et d'identification des forces et faiblesses du contrôle interne ou dans ordre chronologique. Il est nécessaire de présenter l'enchaînement des tâches dans un ordre chronologique et d'indiquer la destination des documents afin de s'assurer qu'on a considéré le système dans son ensemble. Le découpage se fait dans l'ordre des tâches dans les sous fonctions d'un cycle de transaction donnée.

2.2. Elaboration du Questionnaire du Contrôle Interne - Q.C.I.

Le Q.C.I. permet de s'interroger sur l'aptitude du système à rendre aux objectifs du contrôle interne à chaque cycle étudié, d'apprécier la séparation de fonction et l'analyse de la procédure de ce cycle. C'est un outil complémentaire au D.C. Sur l'évaluation du contrôle interne. Les questionnaires permettent, grâce à un grand nombre d'interrogations précises, de déceler les forces et les faiblesses du contrôle interne.

Les questionnaires se présentent habituellement sous deux formes : l'une simplifiée qui ne motive pas d'autre réponse que le oui ou le non, appelés « questionnaires fermés » et l'autre plus complète, qui entraîne nécessairement des observations détaillées, dénommés « questionnaires ouverts » et associés au guide d'entretien.

2.3. Elaboration de la grille d'analyse de séparation de fonction

« *Les grilles d'analyse de contrôle interne ou grilles d'analyse faisant ressortir les fonctions assumées par les postes de travail sont des tableaux à double entrée effectuant l'inventaire des différentes opérations réalisées et permettant en particulier de repérer les cumuls de fonctions.* »¹⁴

2.4. Test de la conformité :

Ce test permet à l'auditeur de vérifier la conformité de la procédure mise en œuvre avec une opération courante dans l'entreprise selon son cycle. Dans ce test, au niveau du cycle

¹³ Cour théorique du contrôle interne 4^{me} Gestion 2011-2012

¹⁴ Robert OBERT, Marie-Pierre MAIRESSE DSCG 4 « Comptabilité et audit », 2^e édition, Dunod, Paris, 2009.

d'approvisionnement, l'auditeur doit suivre une opération d'achat et la gestion de son stockage depuis la budgétisation d'achat jusqu'à la sortie en stock.

2.5. Test de la permanence :

Ce test permet à l'auditeur de vérifier l'application effective du point fort de la procédure existante. Dans ce test, l'auditeur prend au hasard quelques mouvements ou opérations selon leurs natures pour déterminer que ce point fort du système est appliqué d'une façon permanente.

2.6. Evaluation définitive du système existant :

L'évaluation revient à identifier les forces et les faiblesses du système examiné par un rapport de synthèse ou par un tableau d'évaluation du système en précisant l'impact de la faiblesse sur les états financiers, les incidences sur la révision ou les recommandations à faire pour améliorer le système

Section 3 : Chronogramme et limite de l'étude

3.1. Chronogramme de l'étude :

Ce chronogramme présente le calendrier des activités durant la réalisation de cet ouvrage.

Tableau n° 2 : Chronogramme des activités (ANNEXE III)

Théoriquement la méthode IMMRED n'exige pas de stage, elle peut s'adapter sur des visites d'entreprise. Cependant, suite à la crise qui perdure, les entreprises ne donnent pas des informations suffisantes; en plus il est difficile de réaliser des entretiens avec les personnes concernées par notre thème. Alors, nous avons choisi d'effectuer un stage de courte durée. Nous avons opté pour le THEME « Contrôle interne et cycle d'approvisionnement ». Notre ouvrage est une proposition à toute entreprise agricole, d'une méthode claire et fiable dans le processus du cycle d'approvisionnement et l'application adéquate de la procédure du contrôle interne au sein d'une entreprise.

3.2. Limite de l'étude :

Nous avons signalé au début, que FANAMPY S.A. rencontrait de grands problèmes après l'année 2008. Aujourd'hui notre nation n'est encore pas stable, au niveau politique,

économique et social. D'où, il est difficile d'avoir toutes les informations importantes comme les états financiers intégraux de cette entreprise. En plus, nous avons été confronté à quelques difficultés pour réunir toutes les informations sur les prix des achats ou les approvisionnements effectués par la société, vu les nombreux articles ou matières consommables de cette société.

Le problème personnel est l'inexistence d'électricité dans le village de Vohidiala sauf au bureau de la société FANAMPY S.A. ; alors nous n'avons pas la possibilité d'avoir une connexion internet durant le stage pour nous documenter. En outre, il n'y a pas de photocopieuse disponible. Toutefois, il y a une imprimante disponible pour tous les personnels de l'entreprise. .

CONCLUSION PARTIELLE :

Cette première partie a présenté les matériels et les méthodes appliqués pour l'élaboration de ce mémoire. Dans un premier temps, les données ont été collectées, d'une part elles concernent la connaissance et les informations acquises au sein de la société FANAMPY S.A. et d'autre part elles concernent la théorie générale du contrôle interne et la généralité de la procédure du cycle d'approvisionnement. Au deuxième temps, les méthodologies de collecte des données nécessaires pour la vérification empirique et l'étude de la recherche ont été définies. Dans ce cas, des entretiens et de l'observation sont ont été effectués en élaborant une guide d'entretien et une méthode d'évaluation du système de contrôle interne.

DEUXIEME PARTIE : LES RESULTATS

Cette partie représente les résultats obtenus durant le stage effectué au sein de la société FANAMPY S.A. Les résultats que nous allons présenter sont issus de l'exploitation des matériels et de la méthodologie expliqués dans le précédent chapitre. Cette recherche peut se définir comme un système de combinaison d'éléments qui se coordonnent entre eux pour concourir à un résultat, de manière à former un ensemble cohérent d'activités. Ces éléments sont constitués de principe, méthode, et procédure permettant de concourir à la réalisation des différents objectifs de contrôle interne. Les résultats présentés découlent de notre recherche et d'autres proviennent des procédures existantes au sein de la société.

CHAPITRE I: DESCRIPTION DES PROCEDURES DU CYCLE D'APPROVISIONNEMENT

Le but de ce chapitre est d'examiner les procédures d'approvisionnement et d'identifier les dispositifs et les contrôles mettre en place pour vérifier si les objectifs généraux de contrôle interne en matière d'achat et de gestion sont atteints. Nous allons voir en premier lieu les Diagrammes de Circulation des Documents-D.C.D.- complémentaires de ces procédures.

Section 1 : Diagramme de Circulation des Documents (D.C.D.)

Cette section présentera l'image de la circulation des documents concernant la procédure de contrôle interne de la société. Aussi, allons-nous montrer les deux D.C.D. qui touchent l'approvisionnement et la régulation du Bon Provisoire.

1.1. Présentation du D.C.D. : Achat et approvisionnement (ANNEXE 4)

Cette diagramme que nous allons voir ci-dessous est un diagramme qui présente les circulations des documents des approvisionnements générale au sein de l'entreprise.

1.2. Présentation du D.C.D. : Régulation du Bon Provisoire (ANNEXE 5)

Cette deuxième D.C.D. présente les régulations des bons provisoires au sein de la société, car la plupart des paiements sont par espèces et antérieure des opérations.

1.3. Description des deux D.C.D.

Nous allons voir dans cette sous-section les descriptions par écrit au sein de la société.

1.3.1. Approvisionnement

Le déroulement des opérations dans cette procédure est le suivant :

- la Demande d'Acquisition D.A. émise par le service demandeur et visée par le Responsable hiérarchique ;
- le magasinier vérifie le stock au sein de son magasin suivant la D.A. visée. Si le stock est disponible, il n'y a pas d'opération d'achat, sinon l'opération est déclenchée par la prospection de fournisseurs pour l'obtention d'une facture pro-forma (matières consommables, matériels ou fournitures de bureau) ou Devis (service) ;
- la D.A et la facture pro-forma ou devis sont envoyés au Responsable Administratif et Financier-R.A.F- pour accord et visa ;
- si la demande d'acquisition est accordée, le commercial établit le Bon de Commande -B.C- à la réception du D.A.et la facture pro-forma ou devis ;
- le service contrôle vérifie le D.A., B.C., facture pro-forma ou devis avant le décaissement ;
- le demandeur et le R.A.F. signent conjointement le cahier de registre au moment du décaissement et l'enregistrement du Bon de Paiement- B.P. ;
- l'achat et le B.P. sont à régulariser à la caisse dans les 48 heures pour l'achat sur place et dans 15 jours pour l'achat à Tananarive, ceci à partir de la date de décaissement ;
- l'imputation comptable et le classement des pièces comptables sont établis par le service comptable.

N.B. : Au moment de la régularisation, il est nécessaire de présenter les documents relatifs à l'achat, notamment la facture définitive, B.C., D.A., facture pro-forma ou devis. Tout achat au sein de l'unité est exclusivement réservé aux Agents approvisionnements. Ainsi aucune acquisition n'est autorisée au sein de chaque service.

1.3.2. Paiement des factures fournisseurs

Au moment du paiement des factures, les étapes à suivre se déroulent comme suit : après la réception de la facture et l'apposition du tampon « COPIE » sur le double, la facture est transmise au service comptable. Suite à la réception des factures, le service approvisionnement les transfère au service utilisateur pour visa immédiat puis au contrôle pour les vérifications finales, à la fin, le service contrôle appose la date de réception des factures le visa « BON A PAYER » et les transmet au R.A.F. pour le paiement.

Le paiement en espèces est effectué après le remplissage de la pièce de décaissement et les pièces justificatives (D.A., B.C., facture pro-forma ou devis). S'agissant de B.P., la facture n'est exigée ; quant au décaissement réel, les pièces justificatives comme la facture définitive sont systématiquement examinées. Pour toutes opérations de décaissement telles que : les frais de fonctionnement et les versements à la banque doivent être inscrits dans le carnet de décaissement. Les pièces de décaissement sont établies en deux exemplaires : l'originale jointe aux pièces justificatives va au comptable et la deuxième sert de souche à la caisse. Le comptable doit respecter l'ordre chronologique du carnet d'encaissement, tenir à jour les livres de caisse (brouillard) de fonctionnement et valider l'arrêt de caisse ; le décaissement pour les dépenses est enregistré dans le livre de fonctionnement.

Section 2 : Prise de connaissance détaillée des procédures d'approvisionnement

Avant de procéder en détail les procédures d'approvisionnement, il faut tout d'abord connaître celles des achats et stockage. D'après les entretiens ainsi que les informations recueillies auprès des responsables des achats et du magasin, on a pu relever les démarches suivantes.

2.1. Au niveau de la procédure d'achat

Il est évident, et nous l'avons vu en examinant les processus de décision d'achat, que tout achat trouve son origine dans l'émission d'un besoin provenant d'une certaine source dans l'organisation. Dans le cas général, plusieurs procédures peuvent coexister selon la nature du bien concerné. Nous avons donc procédé à la saisie des procédures selon les catégories de besoin. Dans notre cas, ces catégories de besoin sont les fournitures de bureau, les matériels et les outillages agricoles ou techniques, le carburant, plus précisément le gasoil et les intrants organiques ou agricoles, à savoir la semence, les insecticides comme le « CYRUX 24 EC » ou le « SUPERSTAR », les herbicides comme le « 2. 4D », le « SINODO 720 SL », le « Klorpiriphos », le « RIFIT » et les sacheries comme les sacs de paddy.

Dans la société où nous avons effectué notre stage, trois types de circuits d'achat fonctionnent parallèlement. D'abord nous allons nous pencher sur la procédure d'achat sur commande des fournitures de bureau, des matériels et des outillages agricoles ou techniques.

2.1.1. Procédure d'achat sur commande des fournitures de bureau, des matériels et des outillages agricoles ou techniques.

Dans cette sous-section, les différentes étapes énoncées sont recueillies lors de l'entretien avec une responsable achat.

a- L'expression du besoin :

Le besoin est exprimé par une lettre manuscrite sur papier non pré-numéroté ou par demande verbale provenant du service utilisateur ou service qui en éprouve le besoin. Le processus d'achat est engagé lorsque le besoin exprimé ne peut être satisfait faute de disponibilité en stock ou le niveau de stock ne le permet. Alors, il n'y a aucune référence au budget.

b- Préparation d'achat et envoie de la commande :

Après l'expression du besoin venant du service utilisateur, ce dernier établit la D.A. manuscrite sur papier libre non pré-numéroté mais daté en deux exemplaires. Après visa et signature du R.A.F. ou du Coordonnateur, les services demandeur et d'approvisionnement doivent signer ces deux demandes. Le premier exemplaire de la D.A. est retourné au service demandeur et le deuxième est adressé au service d'approvisionnement pour la déclenchement de la commande.

Le service d'approvisionnement procède à la sélection des fournisseurs et engage celui qui présente le meilleur rapport qualité et prix. Les commandes doivent obligatoirement passer par le service achat qui établit le B.C numéroté et daté en trois exemplaires par le service commercial : 1^{er} exemplaire pour le caissier ; la 2^{ème} est retournée au service d'achat et le dernier reste classé chronologiquement au service commercial si la commande est une fourniture de bureau sinon au service logistique pour mettre à jour les fiches de stocks. Le bon de commande doit être signé par les deux services précédents et le Coordonnateur ou le R.A.F.

Pour le bon de commande dépassant 10 000 Ar, les factures pro forma sont exigées avant le lancement de la commande. Sinon, le responsable achat envoie l'originale du B.C. au caissier pour avoir le Bon provisoire, remplit le cahier du Bon daté et numéroté et signe la pièce de décaissement qui est visée et autorisée par le Coordonnateur ou le R.A.F. et le caissier

avant le décaissement. Enfin le responsable achat réalise l'achat proprement dite à Ambatondrazaka.

c- Réception des articles commandés ou de la livraison :

Cette étape habituellement assumée par un service réception et tellement liée à l'achat qu'en général ce service est hiérarchiquement dépendant des achats. Dans cette entreprise, le service logistique ou le service commercial engage cette responsabilité. Il a pour tâches de recevoir, identifier et enregistrer dans la fiche de stock tous les articles livrés ; et d'informer le service demandeur et le contrôle pour vérifier la conformité des marchandises aux D.A., B.C. et de la facture du fournisseur. Après vérification, le responsable commercial ou le responsable logistique établit le Bon de Réception- B.D.R. en trois exemplaires destinés au service comptable, au service d'approvisionnement et au magasinier.

d- Comptabilisation de la facture :

Avant la comptabilisation, le service achat transmet la facture venant du fournisseur au caissier pour annulation du Bon Provisoire. Ce dernier envoie la facture au comptable pour l'enregistrement. Le comptable enregistre l'opération ou la transaction si les pièces justificatives comme la pièce de décaissement, la facture, le B.C ou la D.A. et le B.D.R. sont complètes. Après l'enregistrement, la liasse de la facture, du B.C et du B.D.R est transmise au R.A.F. pour l'enregistrement dans un registre de liquidation des factures et ce dernier envoie cette liasse au service commercial pour être consignée dans un registre des factures arrivées.

e- Les avoirs :

Dans cette entreprise, les cas de non-conformité ou la livraison incomplète sont rares, et les procédures en place ne prévoient pas le traitement des avoirs. Après les procédures sur les fournitures, les matériels ou les outillages ; nous allons passer aux procédures d'achat du carburant utilisé par l'entreprise.

2.1.2- Procédure d'achat du carburant

Cette matière consommable est la plus importante dans l'exploitation de la société FANAMPY S.A. Aussi, sa procédure d'achat n'est-elle pas identique à celle de la précédente.

a- L'émission du besoin :

Les services utilisateurs comme les chauffeurs, les conducteurs et les prestataires expriment leurs besoins par le remplissage du « **Demande de remplissage du carburant** » (voir ANNEXE 6) préétablie au service logistique mais non pas pré-numérotée. Dans cette demande, ils mentionnent l'objet de leur mission afin de vérifier la conformité au besoin de l'exploitation de l'entreprise. Ce papier doit être signé par le demandeur, le chauffeur et le Coordonnateur ou le R.A.F. S'il y a une disponibilité du stock, la procédure passe à la gestion de stock. Par contre, le responsable logistique établit une prévision journalière du carburant provenant de l'information sur les activités du lendemain et envoie cette prévision au Coordonnateur ou au R.A.F. pour rectification et visa.

b- Déclenchement de la commande

Dans cette entreprise, l'opération d'achat du carburant est journalière. Aussi le déclenchement de la commande est réalisé tous les jours. Après visa de la prévision, le service logistique établit un bon de commande numéroté et daté du jour en trois exemplaires destinés au comptable, au fournisseur JOVENA et au sein de son service. Après vérification du responsable, le B.C. est envoyé au fournisseur par l'intermédiaire d'un chauffeur de l'entreprise. Le B.C. arrivé au fournisseur, ce dernier livre le carburant et envoie une facture de son produit.

c- Réception du carburant

Cette tâche est effectuée par le responsable logistique. Il vérifie la livraison par rapport au B.C. et la facture du fournisseur avec l'assistance du responsable contrôle. Après vérification de la conformité, il établit le B.D.R. pré-numéroté et daté en deux exemplaires : le 1^{er} est collé avec la facture et envoyé au comptable pour l'enregistrement du crédit fournisseur, il détient le second qui est dans son carnet du B.D.R.

d- Réception et traitement des factures

Le service logistique rassemble toutes les factures provenant du fournisseur de carburant et les B.D.R. le vendredi matin après la dernière livraison et les envoie au comptable. Ce dernier joint le B.C. avec les deux documents venant de la logistique et les transmet au R.A.F pour vérification et visa pour signature. Avant l'enregistrement, le responsable contrôle et vérifie la conformité de la liasse et appose sa signature. Ensuite, le

R.A.F. enregistre la facture visée dans un registre de liquidation des factures et la transmet au service commercial pour être enregistrée dans un registre des factures arrivées. Et enfin, le Coordonnateur établit le chèque en faveur du fournisseur JOVENA.

e- Règlement du fournisseur

Le coordonnateur et le R.A.F. effectuent la double signature du chèque après le rapprochement des B.C. et des factures fournisseurs. Ce dernier envoie la liasse des documents au comptable pour le règlement du compte JOVENA et envoie la cheque au gérant de ce fournisseur.

2.1.3. Procédure d'achat des intrants agricoles

Dans cet achat, il n'y a pas beaucoup des procédures à suivre ; le Coordonnateur, le R.A.F. et le responsable contrôle établissent le budget, consultent le stock final le début de saison, déclenchent la commande auprès des fournisseurs habituelles à Tananarive par coup de téléphone. Après la livraison le R.A.F. envoie le chèque en faveur de ce fournisseur si la conformité de la livraison avec la commande est respectée. Et enfin, le comptable effectue son travail suivant le principe comptable et le magasinier vérifie le bon de livraison et les factures provenant de son chef hiérarchique avant d'établir le bon de réception.

2.2. Au niveau de la procédure de gestion de stock

Il y a lieu de différencier les stocks selon leur nature, d'où les deux magasins de stock distincts. Le premier magasin est destiné aux intrants agricoles et l'autre au carburant. Malgré l'existence des fournitures de bureau et des matériels ou outillages agricoles, il n'y a pas de magasin précis, ces fournitures sont mises en attente dans un couloir avant leurs sorties. Le responsable logistique est même temps responsable du carburant, des fournitures et des matériels ou outillages ; un autre agent est responsable du premier magasin des intrants.

2.2.1. Pour les stocks des intrants (Magasin n°A)

Le magasinier n'a pas d'engagement avant la livraison des articles vers son magasin.

- Réception et transfert des articles au magasin

Quand la livraison arrive dans son magasin, le magasinier procède à la vérification de la quantité et de la qualité par le recoupement du B.C., factures et du B.D.L. des fournisseurs avec le comptage physique par article, et il est assisté par le responsable du contrôle. Après

vérification, le magasinier constate l'entrée en stock en établissant un B.D.R. en trois exemplaires dans son carnet de B.D.R., il transmet la souche au comptable et l'autre reste en sa possession et le troisième exemplaire est retourné à l'agent d'approvisionnement. Les articles sont rangés par nature dans leur rayon.

- Sortie de stock

Les chefs de maille expriment leurs besoins oralement au responsable commercial, ce dernier établit un Bon d'Enlèvement pré-numéroté et daté en trois exemplaires : l'original est adressé au demandeur, la 1ère souche est transmise au magasinier pour délivrer la demande et le dernier reste classé chronologiquement au service commerciale. Le B.E. doit être visé et signé par le R.A.F. et le responsable du contrôle. Ensuite, le magasinier établit un B.D.S. en trois exemplaires aussi, le premier est transmis au comptable, la deuxième au service demandeur et il conserve le troisième.

- Inventaire

L'inventaire se fait une fois par mois, le responsable du contrôle détermine la date d'inventaire auprès du magasinier, par un comptage exhaustif de l'existant et par rapprochement des stocks théoriques et les résultats au comptage. En général, il n'y a pas de dépréciation des stocks sur les intrants sauf les sacheries qui déprécient après quelques années d'utilisation.

2.2.2. Pour le carburant (Magasin n° B)

Dans ce cas, la procédure n'est pas très différencié par rapport au précédent.

- Commandes de réapprovisionnement

La commande dépend de la prévision journalière établie par le service logistique, sur la base des travaux effectués le jour précédent par les services demandeurs.

- Réception et transfert du carburant en magasin

Avec l'assistance du responsable du contrôle, le responsable logistique vérifie la conformité de la quantité par rapport aux B.C., B.D.L. et facture provenant du fournisseur. Il établit ensuite le B.D.R. en deux exemplaires : le 1^{er} est envoyé au comptable et le deuxième est conservé par son service

- Sortie en stock

Les demandeurs remplissent la Demande de remplissage du carburant auprès du service logistique et ce dernier transmet cette demande au R.A.F. pour visa et signature. Le visa obtenu, il établit le B.D.S. en deux exemplaires et livre le carburant. En plus du remplissage des bons, le responsable logistique fait un rapport journalier quant à l'utilisation du carburant le matin du jour suivant et envoie ce rapport au contrôle pour l'évaluation des travaux effectués et la consommation. Il n'y a pas d'inventaire sur ce stock du carburant. Et enfin, il établit un B.D.S. en trois exemplaires destinés comme aux autres marchandises.

2.2.3. Pour les fournitures de bureau et les matériels ou outillages agricoles et techniques

Les commandes de réapprovisionnement dépendent des besoins de chaque service. Il n'y a pas de procédure bien déterminée dans la gestion de stock. Toutefois si la commande concerne des fournitures, le service commercial tient la fiche de stock et réceptionne ou livre la marchandise suite à la demande de service qui en éprouve le besoin avec émission du B.D.R. et du B.D.S. en trois exemplaires. Sinon, le service logistique livre la marchandise par un bon d'enlèvement autorisé et signé par le R.A.F. qui établit une B.D.S. en trois exemplaires.

CHAPITRE II : PRESENTATION DES RESULTATS DES QUESTIONNAIRES DU CONTROLE INTERNE

Dans ce chapitre, nous allons élaborer sous les différents questionnaires du contrôle interne sur les opérations d'achat et la gestion des stocks au sein de la société pour d'apprécier l'existence du contrôle et leur application. Ce chapitre subdivise en quatre sections bien distingué sous forme de tableau.

Section 1. Budgétisation des approvisionnements et l'expression et/ou justification des demandes au niveau des opérations des achats :

Tableau n° 3 : Résultats du QCI sur la budgétisation, l'expression et justification des besoins

QUESTIONS	OUI	N/A	NON
1.1- <u>Budgétisation sur l'approvisionnement :</u>			
a-Existe-il une prévision budgétaire en matière d'approvisionnement ?	X		
b- Les prévisions budgétaires sur achats sont-elles établies d'une manière réaliste ?	X		
c- Le budget est-il établi sur la base des critères précis ?			X
d-Les écarts entre les prévisions et les réalisations sont-ils analysés ?			X
e-Existe-t-il un système de contrôle budgétaire ?		X	
1.2. <u>L'expression des besoins :</u>			
a- Est-ce que tous les services demandeurs sont-ils établir une D.A. ?	X		
b- Est-ce que les D.A.:			
-sont-elles utilisées pour tous achats par la société ?		X	
-sont-elles standardisées et pré-numérotées ?			X
-sont-elles signées par les personnes habilitées ?	X		
c- Chaque service demandeur dispose-t-il d'un budget de dépenses prévisionnelles ?			X
d-Est-ce que toutes les D.A. ou les Demandes de remplissage du carburant sont passées au contrôle ?		X	

Source : Auteur 2013

Section 2. Préparation d'achat, envoie de la commande et sélection des fournisseurs

Tableau n°4 : Résultats du QCI sur la préparation d'achat, envoie de la commande et sélection des fournisseurs

QUESTIONS	OUI	N/A	NON
<p>2.1-<u>Préparation d'achat et envoie de la commande</u> :</p> <p>a-Existe-il une séparation de fonction au niveau de passation et autorisation de commande, de réception, d'enregistrement comptable et règlement du fournisseur ?</p> <p>b- Les commandes de biens ou de services ne sont-elles passées que sur la base de demandes d'achats établies par des personnes habilitées ?</p> <p>c-Est-ce qu'il y a de règles pour le déclenchement des commandes et des calculs des besoins ?</p> <p>d-Existe-il des seuils de réapprovisionnements ?</p> <p>e-Existe-il une statistique de consommation ?</p> <p>f- Est-ce que tous B.P. sont conformes aux D.A. ?</p> <p>g-Les bons de commande :</p> <p>-sont-ils établis systématiquement ?</p> <p>-sont-ils pré-numérotés ?</p> <p>-sont-ils établis en quantités et en valeur ?</p> <p>-sont-ils signés par un responsable, au vu de la demande d'achat ?</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>
<p>2.2- <u>Sélection des fournisseurs</u> :</p> <p>a- Existe-t-il une liste des fournisseurs autorisés, pour les achats courants ?</p> <p>b-Est-ce que cette liste est :</p> <p>-approuvée par un responsable ?</p> <p>-régulièrement mise à jour ?</p>		<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>

Source : Auteur 2013

Suite du tableau n° 4

c- Les autres achats font-ils l'objet d'appel d'offre, au moins au-dessus d'un certain montant ?			X
d- La société exerce-t-elle un contrôle sur les cadeaux et autres avantages accordés aux acheteurs par les fournisseurs ?			X
e- Les procédures de contrôle des achats sont-elles revues périodiquement par les auditeurs internes ou autres personnes indépendantes du service achat pour s'assurer que la politique de la société est bien appliquée ?			X
f-Existe-il des factures pro-forma avant le choix d'un fournisseur ?		X	

Source : Auteur 2013

Section3. Réception des articles commandés, entré et sortie de stock**Tableau n° 5:** Résultats du QCI sur la réception des articles commandés ; entré et sortie de stock

QUESTIONS	OUI	N/A	NON
3.1- Réception des articles et entré en stock			
a-Est-ce qu'il y a une séparation: entre : -service réception et magasinage ? -service utilisateur et acheteur ?	X		X
b-Toutes les marchandises ou matières consommables sont-elles comparées à un bon de commande au moment où elles sont reçues ?	X		
c-Toutes les marchandises ou matières consommables reçues des fournisseurs donnent-elles lieu à l'émission d'un bon de réception pré numéroté ?	X		

Source : Auteur 2013

Suite du tableau n° 5

d-Toutes les marchandises ou matières consommables reçues sont enregistrées au fiche de stock ?	X		
c- Existe-il de procédure bien définie sur le traitement des stocks ?			X
3.2-Traitement des sorties de stocks			
a-Existe-il d'une autorisation et de contrôle des sorties ?	X		
b-Toutes les sorties sont enregistrés au fiches de stock ?	X		
c-Existe-il de contrôle de consommation ?		X	
d-Existe-il d'un établissement du bon de sortie pré numéroté pour sortie du magasin ?	X		

Source : Auteur 2013

Section4. La comptabilisation, le paiement et le classement de la facture**Tableau n° 6:** Résultats du QCI sur la comptabilisation, le paiement et le classement de la facture

QUESTIONS	OUI	N/A	OUI
4.1- <u>Réception et comptabilisation de la facture</u> :			
a- Vérifie-t-on qu'à une réception de marchandises, il n'est enregistré qu'un seul achat ?	X		
b- Y a-t-il, pour tout achat comptabilisé au journal un crédit dans un compte fournisseur ?			X

Source : Auteur 2013

Suite du tableau n° 6

c- Réciproquement : y a-t-il, pour tout crédit dans un compte fournisseur un achat comptabilisé au journal ?			X
d- Les factures sont-elles comptabilisées aux prix initialement convenu ?	X		
e- Les factures d'achat de marchandises ou matières consommables sont-elles imputées dans le compte d'achat de marchandises ou compte de matières consommables ?	X		
f- Existe-il un rapprochement de la facture, du B.D.R. et du B.C. avant de comptabiliser ?	X		
g- Existe-il de procédures d'enregistrement des avoirs à recevoir et de classement des avoirs ?			X
4.2-Paiement et classement de la facture :			
4.2-1. A crédit			
a- Existe-il un contrôle de conformité de la D.A. et du B.C.et de la facture pro-forma avant le décaissement ?	X		
b- Toutes factures à payer sont mentionnés par «Bon à payer »	X		
c- Toutes les factures payées sont annulées par la mention « payé »	X		
4.2.2. Au comptant ou en espèce			
a- Est-ce que toutes commandes sont maintiennent du facture pro forma ?			
b- Tous B.P. sont annulés par les factures venant du fournisseur ?			X

Source : Auteur 2013

Suite du tableau n° 6

c- Est-ce que toutes opérations de décaissement sont enregistrées dans le cahier de décaissement ?			X
d- Existe-il un contrôle avant le décaissement ?		X	
4.2.3. <u>Classement</u> Est-ce que tous différents services procèdent un classement chronologique d'un exemplaire des différents documents qui lui concernent ?	X		

Source : Auteur 2013

CONCLUSION PARTIELLE

Dans cette deuxième partie, les résultats obtenus lors de l'entretien et l'observation, à savoir la description de procédure du cycle d'approvisionnement et les résultats des questionnaires du contrôle interne. Le premier chapitre concerne l'élaboration du D.C.D. du cycle d'approvisionnement par écrit et la prise de connaissance détaillée des procédures verbales pour avoir évalué le système de contrôle au niveau des circulations des documents au sein de la société. En bref, la gestion d'approvisionnement dans la société n'est pas bien établie. Le deuxième chapitre concerne les résultats des questionnaires de contrôle interne au niveau de la procédure d'achat et de la gestion de stock.

PARTIE III: DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS

Cette troisième partie est consacrée à la partie discussion des résultats ci-dessus et les recommandations apportées pour améliorer le système de contrôle interne dans le cycle achat et stock. Ainsi, le premier chapitre présentera les discussions des résultats obtenus sur le système de contrôle interne pratiqué par la société FANAMPY S.A. et le contrôle des opérations dans le cycle d'approvisionnement.

CHAPITRE I: DISCUSSIONS

Section 1: Examen des procédures:

Suite à l'élaboration du D.C.D., des procédures détaillées du cycle d'approvisionnement et des résultats des questionnaires du contrôle interne, nous avons procédé à deux tests pour examiner la réalité des procédures existantes et leurs applications permanentes au sein de la société. Ces deux tests nous révèlent que les procédures mises en place permettent d'atteindre les objectifs du contrôle interne en matière d'approvisionnement, d'assurer que tous les achats et les mouvements des stocks sont saisis et enregistrés sur la bonne période. La séparation des fonctions est bien établie, toutes les factures enregistrées correspondent à des achats réels de la société FANAMPY S.A. Tous les achats des marchandises sont imputés au compte d'achat de marchandise ou au compte des matières consommables de la société. Ces objectifs contribuent à l'atteinte de l'objectif général du contrôle interne dans l'entreprise.

Au niveau du résultat des questionnaires, nous pouvons discerner les risques opérationnels y afférant dans ces procédures et déterminer les forces et les faiblesses de ce système. Mais avant tout, nous pouvons dire que les réponses « OUI » indiquent les points forts, « N/A » : ce qui existe mais non appliqué et « NON » sont des points faibles de ce système. Nous allons examiner par la suite que les points forts sont bien conformes à la réalité d'opération.

1.1. Test de conformité et test de permanence :

Nous allons effectuer successivement ces deux tests selon leur place d'utilisation. Nous commençons par le test de conformité.

1.1.1. Test de conformité

Ce premier test nous permet d'assurer la conformité des procédures détaillées avec la réalité d'opération ou du mouvement en matière d'approvisionnement. Nous avons sélectionnés trois dossiers d'achat de catégorie différente et leur sortie en stock, à savoir l'achat de gasoil du 420l, des trois rame papiers et une pièce de rechange de tracteur. Les procédures se subdivisent en deux opérations distinctes.

1.1.1.1. Sur l'opération d'achat

Le travail que nous avons effectué est de vérifier la réalité chronologique de trois opérations d'achat par l'analyse de l'existant et du mouvement des documents et les contrôles prévues. Il débute sur l'expression de besoin jusqu'à la comptabilisation et règlement de la facture du fournisseur. Nous avons élaboré sous forme d'un tableau les documents qui existent dans une opération d'achat et sa comptabilisation.

Tableau n 7° : Test de conformité sur achat

FA C N°	LIBELLEE S	DOCUMENTS EXISTANTS								Comptabilisé la bonne période	Conformi té de la procédure avec l'existant
		PREV ISION ou E.B.	D.A. ou D.R	B.C.	Fac. Pro forma	P.D.	B.L .	Fac. définitiv e	Fichier FRNS		
121 850 01	HA gasoil de 420 l	Oui	Oui	Oui	-	Oui	Oui	Oui	-	Oui	Conforme (C)
561 378	HA 3 ram Papier	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non conforme (N/C)
367 276	HA 1filtre huile TEMIS	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Conforme

Source : Auteur 2013

Après avoir été testé l'opération sur l'achat dans ce tableau, nous allons constater la conformité sur la gestion de stockage de ces trois achats

1.1.1.2. La gestion de stock

Pour l'achat de gasoil de la facture n° 12185001, le responsable contrôle est assisté par le responsable logistique qui vérifie la conformité de la quantité et du montant inscrit dans la facture et le carburant livré au moment de la livraison. Ce dernier établit le B.D.R., enregistre la livraison dans la fiche de stock et transfère le produit au magasin. Pour la sortie, après visa et signature du R.A.F. de la demande de remplissage effectué par les services demandeurs, il établit le B.D.S. et livre le produit au magasin. Ainsi n'y a-t-il pas des risques importants sur la gestion de stock sur ce produit.

Sur la facture n° 561378 pour l'achat de la fourniture de bureau, la réalité de la réception et d'enregistrement est la même que la précédente. Mais le problème sur cet article est la mise en attente dans le couloir avant l'arrivée du Bon d'enlèvement du service utilisateur.

Après avoir testé la conformité de la réalité sur les procédures de contrôle, nous avons constaté quelques anomalies sur la procédure d'achat des fournitures de bureau. Nous avons jugé inutile de tester car elle exprime un point faible de la procédure vu qu'il n'y a pas de prévision, de facture pro-forma et du fichier fournisseur.

1.1.2. Test de permanence

Dans cette sous-section, nous pouvons assurer que les points forts de ces procédures en matière d'approvisionnement sont mis en permanence. Nous avons étendu nos sondages en huit dossiers d'achat, dont quatre pour les achats du carburant et quatre pour les achats du matériel et outillage agricole ou technique.

Tableau n°8 : Test de permanence sur achat

FAC N°	DOCUMENTS EXISTANTS								Comptabilisé la bonne période	Conformité de la procédure avec l'existant
	PREV ISION ou E.B	D.A. ou D.R	B.C	Fac. Pro forma	P.D.	B.L	Fac. définitive	Fichie r FRNS		
ACHAT DU CARBURANT										
12184990	Oui	Oui	Oui	–	Oui	Oui	Oui	–	Oui	C
12185022	Oui	Oui	Oui	–	Oui	Oui	Oui	–	Oui	C
12185030	Oui	Oui	Oui	–	Oui	Oui	Oui	–	Oui	C
12185045	Oui	Oui	Oui	–	Oui	Oui	Oui	–	Oui	C
ACHAT DES MATERIELS ET OUTILLAGES										
367272	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	C
56785	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	C
1317850	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui	N.C.
6385	Oui	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui	N.C.

Source : Auteur 2013

Sur la permanence de la conformité de la procédure de la gestion des stocks avec la réalité, d'après l'observation participative que nous avons faite, la société adapte la méthode « FIFO » sur sa gestion des stocks, c'est-à-dire premier entré-premier sorti. En plus, dans ces deux types de marchandise, il n'y a pas des stocks qui reposent en magasin pour une longue durée, car la plupart des achats dépendent aux besoins des services utilisateurs dans un moment non défini.

D'après ce test, nous avons vu qu'en matière d'achat du carburant, la procédure mise en place par la direction est conforme à la réalisation d'une manière permanente, sachant qu'aux achats des matériels et outillages agricoles ou techniques, la conformité de la réalité avec la procédure n'est pas validée. Nous allons commenter et analyser ce phénomène apparu dans les deux tableaux précédents.

1.1.3. Commentaire et analyse des tableaux :

Cette sous-section peut être subdivisée en trois parties selon les catégories d'achat existant dans ces deux tableaux.

1.1.3.1. Achat des fournitures de bureau

Au niveau des achats des fournitures de bureau, il n'y a pas de prévision budgétaire bien établie au sein de la société, le déclenchement de la commande dépend simplement de l'expression orale des besoins des services demandeurs. Ce début d'opération est dû à l'instabilité du système de gestion de stock mise en œuvre par la direction. Une fréquente rupture des stocks est possible. Par conséquent, le service concerné par cette rupture subit un retard dans le travail faute de papier ou ancre d'imprimante.

En plus, la procédure stipule pour tout achat de montant supérieur à 10 000 Ar exige des factures pro-forma venant des différents fournisseurs. Dans ce cas, le montant de la facture n° 561378 d'un achat de trois ramettes papier est 30 000 Ar, la liasse de ce dossier ne comporte pas de facture pro-forma. Nous avons remarqué que le service d'approvisionnement ne dispose pas de fichier fournisseurs ou s'il existe mais n'est pas consulté pour la sélection des fournisseurs qui présentent le meilleur rapport qualité et prix.

Avant d'établir le B.C pour le choix de paiement suivant le B.C. et le P.D., l'agent approvisionnement consulte les prix courants des marchandises à commander, expose le D.A. sans factures pro-forma au R.A.F. pour signature et au responsable contrôle pour évaluer le rapport quantité et prix. Dans ce cas, l'agent d'approvisionnement risque de choisir un fournisseur moins optimal que les autres et peut être tenté de négocier avec le fournisseur afin de falsifier les montants inscrits dans la facture et le bon de livraison. Ce fait est un risque opérationnel du cycle d'achat et marque la faiblesse de ce système.

1.1.3.2. Achat des matériels et outillages agricoles ou techniques :

Pour l'achat de ces deux marchandises, 50 % des opérations d'achat sont conformes à la procédure existant, mais le reste n'est pas validé. Nous avons remarqué que les deux premières factures sont des achats du matériel et outillage technique et les restes sont des outillages agricoles. Nous supposons que pour les matières techniques, les opérations d'achat sont bonnes et conformes à la procédure d'une manière permanente.

Par contre, l'achat des matériels agricoles ne suit pas la procédure préétablie, car il n'y a pas de facture pro forma dans ses dossiers. D'où, le risque est possible comme celui des fournitures de bureau.

1.1.3.3. Achat du carburant :

Nous avons remarqué que la procédure mise en place par la direction est conformément appliquée en permanence. Dans ce cas, nous avons besoin d'une grille d'analyse de séparation de fonction sur la procédure mise en place afin d'examiner aussi les forces et les faiblesses du système.

1.2. Grille d'analyse de séparation de fonction ou des tâches :

Les procédures mises en exerce pour les trois catégories de marchandises achetées par la société sont à analyser afin de ressortir les insuffisances, les faiblesses, les forces ou les points forts de ce système. Il faut procéder à l'appréciation de la grille de séparation des tâches au niveau de matière d'approvisionnement.

Pour mieux distinguer les trois procédures d'achat selon les catégories des marchandises. Le codage des marchandises facilite la compréhension : l'intrant agricole par le codage I, les fournitures de bureau, les matériels et les outillages agricoles ou techniques par F.M.et le carburant par C.

Tableau n°9 : Grilles de séparation des tâches en matière d'approvisionnement (ANNEXE 7)

Dans ce système d'approvisionnement, la grille exprime de nombreux cumuls de fonction, en effet la séparation des tâches est insuffisante surtout au niveau du Responsable Administratif et Financier, du Responsable d'approvisionnement et du Responsable logistique. Dans ces trois fonctions, le risque d'erreur, de collusion et de fraude est très élevé.

Nous pouvons constater les forces et les faiblesses décelées à l'aide de ces différents outils d'évaluation du système.

Section 2 : Evaluation définitive des procédures et leurs applications :

Nous allons voir en premier lieu les forces constatées par la mise en œuvre du système de contrôle interne à propos des procédures.

2.1. Les Forces du système :

Pour les achats de la société, nous avons vu qu'il a des prévisions budgétaires annuelles préétablies d'une manière réaliste. Ainsi le taux d'imprévues est –t-il faible.

Sur les achats courants, les demandes d'achat ou prévisions sont pointilleuses, elles sont visées et sous contrôle du responsable habilité de l'entreprise.

Le bon de commande est un imprimé standard et pré-numéroté, donc facile à vérifier et conforter en cas de non-conformité de somme des charges en matière d'approvisionnement et du journal achat. Le bon contrôle au niveau des montants, de la quantité et de la qualité assure la transparence de la commande et toutes les transactions passent par le Responsable contrôle.

Pour la gestion de stock, les réceptions sont assistées par le Responsable contrôle pour la confrontation des fiches avec la marchandise. Ce responsable remplit le bon de réception pré-numéroté. Toute sortie en stock requiert un bon d'enlèvement signé par le responsable hiérarchique et suivant d'un bon de sortie pré-numéroté et daté le jour j. La société possède trois carnets de bon de réception et trois carnets de bon de sortie de couleurs différentes pour mieux distinguer les catégories d'achat. Au niveau de stockage, le magasin est bien sécurisé par sa petite taille.

Après avoir noté les points forts des procédures, dans la deuxième sous-section, nous allons analyser ses faiblesses en vue de constater leurs effets sur le système.

2.2. Au niveau des faiblesses :

On peut distinguer deux types de faiblesse : les faiblesses des procédures liées à la structure organisationnelle et les faiblesses liées à l'opération.

2.2.1. Les faiblesses liées à la structure organisationnelle :

Toute entreprise, quelle que soient sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée rationnellement. Ses structures doivent être décrites dans un organigramme, ses procédures écrites et rassemblées dans un manuel, en un mot les procédures doivent être formalisées. Dans notre cas, il n'y a pas de procédures détaillées manuscrites mais verbales.

La procédure manuelle générale imposée par la Direction, schématisée au D.C.D. en matière d'approvisionnement diffère de celle relevée par les entretiens. En réalité, le service demandeur exprime son besoin directement au R.A.F. sans passer par le responsable hiérarchique ; les risques sont multiples comme le conflit de compétence ou l'inopportunité d'achat.

Par ailleurs, la place du responsable contrôle n'est pas bien identifiée sur l'organigramme qui pourrait entraîner un conflit de compétence avec les premiers responsables de la société.

Le poste de responsable agricole étant vacant, le R.A.F. cumule sa fonction avec celle du responsable agricole.

Ce cumul de fonction se retrouve au niveau du responsable du service logistique qui est à la fois réceptionniste et magasinier, pourrait entraîner des malversations avec la tenue des fiches de stock.

2.2.2. Les faiblesses liées à l'application des procédures :

Les faiblesses liées à leur application sont multiples aussi allons-nous dresser un tableau pour mieux distinguer leurs effets possibles ou les risques apparents s'ils ont en permanence ainsi que les incidences sur les états financiers et le programme d'audit

Tableau n° 10:Tableau d'évaluation du système lié à leur application

Faiblesses liées à leur application Au niveau du :	Effets possibles	Incidences sur les états financiers		Incidences sur le programme d'audit
		O/N	Raison	
1- <u>Budgetisation</u> : .Budget mal élaboré	-Cadence désordonnée des réapprovisionnements	NON		-Vérifier qu'il existe un budget prévisionnel des achats et s'assurer qu'il est réel et que les écarts sur la réalité à cette période sont correctement analysés.
2- <u>L'expression des besoins</u> : Pas de référence au contrôle budgétaire . Absence de pré numérotation de demande d'achat	-Achat non budgétisés ou non nécessaires -Non suivi des achats	OUI	-Incidence sur le résultat et les dépenses	-Faire un rapprochement entre journal d'achat et registre de stock suivant le fiche de stock
3. <u>Choix du fournisseur et déclenchement de la commande</u> : . Absence de fichier à jour .Absence de référence pour la comparaison des prix et des qualités	-Choix erroné du fournisseur -Surévaluation des factures -Surfacturation	OUI	-Comptes de dépenses et le résultat	Analyser le compte fournisseur répétitif
. Absence de règles pour le déclenchement des commandes et des calculs des besoins . Non-identification des seuils de réapprovisionnement (pas de stock de sécurité)	-Rupture de stock -Retard du travail (ou temps mort)	NON		-Vérifier la procédure détaillée de la gestion de stock Contrôler les fiches de stock
4- <u>Reception des articles livrés et traitement en stock</u> : .Confusion réception et magasinier	-Sortie frauduleuse des articles du magasin -Mauvaise réception des articles et entrée en stock -risque de détournement des marchandises et de la dissimulation des détournements	OUI	-Risque d'erreur dans la détermination des stocks. Incidence sur le résultat	-Contrôler les fiches de stock et inventaire physique des articles
. Mise en attente des articles au couloir	-vols	OUI	-Conséquence sur le résultat.	-Contrôler les fiches de stocks et inventaire physique des articles.

SUITE DU TABLEAU N° 10				
Absence de contrôle des consommations	-Prélèvement exagéré -Détérioration	OUI	-Incidence sur le résultat, les dépenses.	-Rapprocher les achats au taux de travaux effectués.
5-Comptabilisation : -Non comptabilisation des factures jusqu'à leur règlement	-Omission de comptabilité -Mauvaise comptabilisation	OUI	-Omission de comptabilisation des dépenses. Conséquence sur le résultat.	-Contrôler le journal d'achat et le cahier de bon provisoire au caissier
6-Inexistence de procédures d'enregistrement des avoirs à recevoir et de classement	-Non imputation des avoirs sur les factures.	OUI	-Incidence sur le résultat, les dépenses	-Contrôler le journal des achats, rapprocher les factures d'avoir et les bons de commande au sein du service commercial.

Source : Auteur 2013

Section 3 : Dispositif du système de contrôle interne en générale et validation des hypothèses:

3.1. Dispositif du système de contrôle interne:

Dans cette sous-section, nous allons voir la réalité du système adopté par la société et la résistance de cette entreprise selon les sept points identifiés ci-dessous :

- a) -Au niveau de l'organisation, l'entreprise n'a pas d'organigramme hiérarchique bien établi, mais d'une vue d'ensemble pour la compétence et l'intégration de ses employés, L'organisation est bien faite et fonctionnelle, en plus, les procédures verbales imposées par les responsables hiérarchiques sont souples et adaptables par rapport à la structure de cette entreprise ;
- b) – selon MIKOL Alain « *la séparation des fonctions est difficile à respecter dans la petite entreprise qui n'emploie qu'un ou deux comptables, mais cette réalité est sans conséquence sur la sauvegarde du patrimoine si le gérant est la seule personne qui dispose de la signature sociale* »¹⁵. Cette phrase valide notre cas car il n'y a qu'un seul comptable et seul le R.A.F. dispose de la signature sociale. En outre la séparation des fonctions de décisions, de détention matérielle des valeurs et des biens, d'enregistrement et de contrôle est bien respectée ;

¹⁵ MIKOL Alain « Le contrôle Interne » Collection Presse Universitaire Francophone

- c) - l'entreprise est facile à contrôler car tout agent a une fonction bien déterminée même s'il y a un cumul puisqu'il est conscient de sa responsabilité et son degré de pouvoir ;
- d) - bien qu'il y ait eu de licenciement et changement des postes, causés par la difficulté économique et sociale de l'entreprise, les employés effectuent bien leur travail suivant les consignes de la direction. Alors, le degré de confiance augmente et l'élargissement du contrôle est inversement proportionnel à cette augmentation ; seul le contrôle inopiné est exigé en termes de contrôle interne ;
- e) - la compétence du responsable du contrôle interne aussi en matière de contrôle et de l'informatique assure la validité du recoupement de l'information ou de la transaction et l'efficacité de son contrôle mutuel au niveau des employés ;
- f) - l'entreprise applique un système d'information et de communication adéquat, par l'utilisation du téléphone, e-mail, du fax, d'affiche ou verbal et rassure la fiabilité de système de contrôle interne adapté ;
- g) - et enfin, l'établissement des documents imprimé et pré-numéroté comme le Bon de commande, le Bon de réception et le Bon de sortie permet d'éviter le double paiement du fournisseur et de la comptabilisation exhaustive de la facture.

Par contre, les sondages réalisés au cours de l'évaluation ont relevé beaucoup de faiblesses de ces procédures verbales :

- Au niveau de l'approvisionnement agricole règne une situation particulière, aucune procédure de contrôle n'est en place au niveau des achats et de la gestion de stock, des fournitures de bureau, des matériels et des outillages techniques ou agricoles, car on y constate de fréquente rupture ;

- bien que le contrôle est simple et adaptable, cette situation défavorise les relations interpersonnelles, bloque la communication et dégrade la sérénité qui doit gouverner l'atmosphère car chacun fait ce qu'il peut et tel qu'il le peut en se réfugiant derrière l'absence de manuel des procédures détaillées ;

- l'organisation en matière d'approvisionnement sur la séparation des attributions, de décision, d'opération et du paiement au niveau d'achat des fournitures de bureau et d'achat des matériels, le cumul des fonctions au niveau du service logistique et de l'inexistence des manuels de procédures détaillés entraînent un manque dans le dispositif du contrôle. Cela influe sur la bonne gestion des approvisionnements.

3.2. Validation des hypothèses :

La validation des hypothèses de travail est la finalité la plus importante sur cet ouvrage, car elle implique les combinaisons de toutes les recherches effectuées.

Elle est basée premièrement sur les résultats, mais également sur les entretiens effectués. D'abord, nous allons rappeler nos deux hypothèses de départ, à savoir :

- Hypothèse 1 :-Une mauvaise mise en œuvre de contrôle interne peut défavoriser le plan budgétaire de l'entreprise ;
- Hypothèse 2 :-Le dysfonctionnement de la procédure d'approvisionnement peut réduire la marge bénéficiaire de l'entreprise.

Pour la première hypothèse, la procédure du contrôle dans l'entreprise est défaillante surtout au niveau de la mise en œuvre d'un programme de gestion de stocks et l'analyse de besoin. Ce phénomène est vérifiable au niveau de l'inexistence de demande d'achat imprimée standard pré numérotée et l'absence de seuil d'approvisionnement ou stock de sécurité. Il n'y a pas du contrôle de la consommation et de besoin des services dans la procédure globale préétablie et les procédures détaillées verbales. En effet des demandes d'achat ne sont pas prévues au niveau des articles commandés, ce qui entraîne de fréquente rupture de stock. De ce fait, il est difficile de s'assurer qu'il n'y a pas une surévaluation des achats ou des achats anarchiques ou non budgétisés au sein de ce système. D'où, une désorganisation du plan budgétaire de l'entreprise.

Pour la deuxième hypothèse, nous avons vu auparavant qu'il y a une dissimilitude de la procédure manuelle préétablie et des procédures détaillées verbales. La première est établie par le responsable du contrôle interne et la deuxième par les responsables administratifs hiérarchiques. Dans notre cas, le dysfonctionnement de la première procédure sur la séparation des tâches au sein du service approvisionnement et l'inexistence des factures pro forma entraînent plusieurs faiblesses répétitives et qui provoquent multiples risques potentiels sur les opérations d'achat. Il y a une incidence sur le résultat au niveau de l'augmentation de dépense, incidence qui pourrait diminuer la marge bénéficiaire de cette entreprise.

Si tels sont les résultats des discussions auprès de l'entreprise, quelles sont les recommandations que nous pouvons proposer?

CHAPITRE II : RECOMMANDATIONS :

Nous présentons ce chapitre en deux sous-sections, à savoir les recommandations au niveau de l'organisation de l'entreprise en général et les recommandations au niveau du système de contrôle interne.

Section 1 : Recommandation sur l'organisation

1.1. Etablissement d'un nouvel organigramme propre en tant qu'entreprise agricole

Dans la première partie de notre mémoire, nous avons constaté que l'organigramme existant n'est pas conforme à la réalité de la société. La hiérarchisation du personnel et ses attributions ne sont pas bien identifiées et entraînent l'inégalité de répartition des tâches. Des agents cumulent des fonctions alors que d'autres sont sous-employés. Ce cas peut entraîner un conflit au sein du personnel. *« L'organisation de l'entreprise pourrait être tacite et reposer sur la mémoire collective, mais l'absence de traces écrites conservées et consultables (organigrammes, manuel de procédures) est fort peu efficace : les individus passent et les fonctions restent »*¹⁶

Il faut distinguer les fonctions du service administratif et les services opérationnels. Actuellement l'activité principale de l'entreprise est la riziculture, le pourvoi d'un poste de responsable agricole est nécessaire. Ce responsable assurera la budgétisation de l'exploitation des rizières et l'étude des coûts et avantages de l'entreprise. Dans ce cas-là, la personne responsable du volet agricole propose des types des semences et adaptées aux terrains pour assurer une production optimale.

1.2. Formation des personnels

La formation du personnel est nécessaire pour être efficace dans la gestion d'approvisionnement et de stocks. La cible est le personnel chargé de la Gestion des approvisionnements et des stocks. La formation doit se baser sur la pratique de l'approvisionnement, la gestion des stocks et la tenue quotidienne des stocks. Cette formation contribuera directement à la fiabilisation de la tenue de stock, à la performance des inventaires, aux notions de base de la gestion des stocks. Elle identifie aussi les zones d'enjeux et de stocks, les bonnes méthodes d'approvisionnement, les outils et méthodes pour

¹⁶ MIKOL Alain « Le contrôle Interne » Collection Presse Universitaire Francophone

mieux dimensionner les stocks de sécurité, les plans d'actions qui permettent de disposer les bons stocks au bon endroit.

Section 2 : Recommandations au niveau du système de contrôle interne

Nous allons voir en premier lieu l'établissement du manuel de procédures détaillées écrites et les recommandations suite aux résultats de l'analyse des procédures existantes.

2.1. L'établissement de manuel de procédures détaillées par écrit

La première cause des faiblesses est l'inexistence du manuel. Du fait il faut alors combiner le manuel global précédent aux procédures verbales, car la circulation des documents au niveau de cette première procédure est différente à ces dernières à propos de la carence au niveau des chefs hiérarchiques à l'intermédiaire du R.A.F. et les services demandeurs.

Le manuel de procédure devrait être adapté aux réalités. Alors, il faut mettre en place de manuel des procédures claires par écrit et mises à la disposition de l'ensemble des personnels. Mais ces procédures à mettre en place doivent être suffisamment souples pour atteindre les objectifs d'efficacité, tout intégrant suffisamment les objectifs de contrôle interne pour favoriser un autocontrôle du système, et répartissant les tâches de manière à éviter les nombreux cumules de fonction constatés que nous avons vus sur la grille de séparation des opérations (ANNEXE) qui ne sécurisent pas le patrimoine de la société. Donc, constituer à la préalable la mise en place des procédures efficaces au niveau de la définition claire des tâches et des objectifs par chaque services, la définition des responsabilités et du pouvoir de chaque agent responsable de service, la description claire des postes par une définition des attributions générales et spécifiques, la définition des schémas de circulation de l'information, la précision des délais de transmission de l'information et la précision des délais de l'enregistrement comptable. A cet effet, l'existence de ces procédures détaillées à chaque type d'approvisionnement est un atout favorable de contrôle à limiter les risques prévus au niveau de ce cycle d'approvisionnement dans cette entreprise.

2.2. Recommandation au niveau de faiblesses constatées sur les résultats d'analyse des procédures existantes :

Cette sous-section est subdivisée en deux parties, à savoir l'établissement du budget prévisionnel et l'exigence des pièces sur le cycle d'approvisionnement.

- L'établissement du budget prévisionnel

Malgré les procédures dans le cycle d'approvisionnement, le budget prévisionnel est manquant. Ainsi, la consultation du budget se fait après les opérations effectuées. Pour que les divers achats dans le cadre de la définition du plan de production annuelle soient prévisibles, et les étapes de la définition des besoins et de contrôle de pertinence auront été parcourues une fois pour toutes, dans notre cas, il nous faut un contrôleur de gestion ou de budgétaire pour établir le système budgétaire de la société, surtout au niveau du budget d'approvisionnement par chaque catégories. Alors, chaque service peut évaluer sa consommation ou ses achats à faire rapport à son budget préétabli et d'ajouter un budget additif pour couvrir le dépassement de crédit résultant de l'évolution du prix de marché.

- L'exigence des pièces sur achats si possible

Pour diminuer les risque identifiés un niveau du cycle d'approvisionnement à un niveau acceptable, consigne au agent d'approvisionnement d'exiger aux fournisseurs une pièce servant de justification avant l'accord du déclenchement de la commande. Il faut identifier quelques fournisseurs des marchandises de la société pour établir un fichier de chaque catégorie des marchandises afin de faire sélectionner avant la déclenchement de la commande. Dans ce cas, il faut exiger une facture pro forma après l'établissement de la demande d'achat pour le choix optimum de ces fournisseurs.

En plus, la société doit imprimer un liasse de demande d'achat standard pré numéroté pour facilite le contrôle.

Au niveau de gestion de stock, il est mieux d'identifier un seuil de réapprovisionnement en stock à chaque catégorie des marchandises, surtout au niveau du carburant pour éviter la rupture du stock, la cause du temps perdue. En outre, au niveau de la mise en attente des marchandises au couloir, il est mieux de chercher quelque par un endroit bien sécurisé par rapport au couloir pour éviter les vols.

Pour la comptabilité, mettre en place un système d'enregistrement et totalisation des dettes fournisseur dès la livraison avant la transmission à la comptabilisation.

CONCLUSION PARTIELLE

Ce troisième partie une importance capitale pour ce travail car il privilégie les analyses et les discussions au niveau de ce système de contrôle interne existant et ainsi ses recommandation. Au niveau de ces analyse et discussion qu'on y trouve l'examen de la procédure du cycle d'approvisionnement, l'évaluation définitive de la procédure et leur application pour élaborer ces forces et ces faiblesses afin d'identifier les risques y afférents et ainsi les recommandations au niveau de l'organisation de l'entreprise et au niveau du système de contrôle existant.

CONCLUSION GENERALE

En guise de conclusion, cette étude est orientée dans une approche qualitative du système de contrôle interne dans le cycle d'approvisionnement au sein de la société FANAMPY S.A. à Vohidiala Ambatondrazaka. Pourtant, nous pouvons les conclure comme suit.

Notre travail a été effectué afin de mener une étude concernant le contrôle interne et cycle d'approvisionnement dans cette société. En effet, dans un premier temps nous avons décrit les types de document au cours de cette étude. Durant ce dernier, nous avons cerné les activités de cette entreprise agricole et la mise à la dispositions du système de contrôle interne dans le cycle d'approvisionnement débutant de la budgétisation des achats jusqu'à la comptabilisation et règlement des factures provenant du fournisseur.

La subdivision de cette étude en trois parties distinctes a été d'une grande importance, car cela a permis de se situer par rapport au contenu et d'organiser le plan du travail. La première partie a été consacrée aux matériels et méthodes, tandis que la seconde est basée sur les résultats que nous avons recueillis au sein de la société et la dernière a été consacrée à la discussion et les recommandations sur les faiblesses ou les anomalies du système en place.

Nous rappelons que l'objectif de cette étude était de s'assurer que l'application du système de contrôle interne adéquate contribue à l'amélioration dans la gestion du cycle d'approvisionnement. Au terme de cette démarche, il convient de mesurer les résultats et d'en estimer la contribution. Mais avant cela, nous avons établis les théories pour avoir des références aux résultats obtenues.

Au niveau de la première partie sur les matériels utilisés lors de cette étude, nous avons délimités la zone d'étude. Dans cette section, nous avons perçu que l'activité principale de la société est la culture de riz, sa situation juridique comme Société Anonyme agricole de trois actionnaires et l'organisation de cette entreprise. Dans ce dernier, on a pu présenter les attributions du responsable de chaque service existant. Concernant le cadre théorique, nous avons élaboré la généralité sur la notion du contrôle interne et sur le cycle d'approvisionnement. Dans cette section, on a mis à la lumière la notion du contrôle interne, qu'il est un ensemble des dispositifs mise en place par le dirigeant de la société pour sauvegarder le patrimoine, pour la mise en œuvre de procédures qui évitent les erreurs et les

fraudes et d'améliorer les cycles de gestion de la société. On a exposé dans la deuxième sous-section la notion concernant notre cycle à étudier, c'est-à-dire le cycle d'approvisionnement qui englobe le cycle d'achat-fournisseur et la gestion de stock. Les fonctions indispensables dans la démarche d'évaluation du cycle qui sont d'abord la budgétisation, l'expression du besoin, la préparation d'achat et le choix du fournisseur, la réception des articles commandés et la gestion de ses stockages, la comptabilisation de la facture et son paiement, et le classement des documents. Après cette section, nous avons élaboré les méthodes utilisés lors de cet ouvrage. La méthodologie adoptée dans cette étude se base, en plus de l'analyse de la littérature concernant le thème, sur l'analyse de l'application du contrôle interne au sein d'une société, des recherches sur internet et la mise en œuvre des outils théoriques dans la partie discussions et recommandation, entre autres l'étude des forces et faiblesses du système dans l'entreprise. En premier lieu, les méthodes du collecte des données, débute par l'entretien semi-directif pour la prise de connaissance de la société par une approche qualitative assisté par un guide d'entretien qui est une liste des questions abordées des divers informations concernant notre recherché, ensuite l'observation participative que nous avons effectué dans les services intervenants de notre cycle pour avoir les réalités et observé directement un cycle complet durant son traitement d'opération. Au second lieu, la méthode d'évaluation du contrôle interne ; qui a pour but de détecter les forces et les faiblesses du système afin de faire la recherche des recommandations ou les améliorations de ce système. Cette méthode débute sur l'analyse du diagramme de circulation des documents au sein de l'entreprise qui est piste à avoir la généralité du procédures, l'élaboration des questionnaires du contrôle interne , la test de conformité qui détermine en premier temps les points forts et les points faibles de ce système, la grille d'analyse de séparation des tâches qui faisant ressortir les fonctions assumés par chacun de responsable des services intervenants dans le processus afin de repérer les cumules de fonction et le test de permanence qui assure la constance des points forts ou les forces que nous avons détecté dans ce système.

Quand bien même, l'efficacité de la méthodologie adoptée, notamment les matériels et aussi la compréhension du thème a conduit à un stade où les fruits de l'investigation pouvaient être facilement récoltés. Ces fruits de recherche concernant les résultats obtenus issus des méthodologies de collectes d'information et d'évaluation du contrôle interne au sein de la société.

Cette deuxième partie, on a décrypté un à un les résultats obtenus dans la société. Cela commencé par la représentation des diagrammes de circulation des documents du cycle

d'approvisionnement et la régulation du bon provisoire et ses descriptions au sein de l'entreprise. Puis la prise de connaissances détaillées des procédures à savoir le cycle achat fournisseur et la gestion de stock. Dans ces deux sections, nous subdivisions les opérations selon les catégories des articles commandés. Ces procédures du cycle d'achat fournisseur découlent plusieurs étapes comme l'expression des besoins, la préparation d'achat et envoi de la commande, la réception des articles commandés, la comptabilisation des factures et ses règlements et les avoirs. Tandis que dans la gestion de stock à savoir la réception et transfert des articles commandés en magasin, la sortie des stocks et les inventaires. Et enfin, l'élaboration des questionnaires du contrôle interne qui nous a aidés de savoir en premier temps les points forts et les points faibles de ces procédures existants.

La troisième partie de cette étude, quant à elle, a été consacré à la discussion et à la proposition d'amélioration du système de contrôle interne mis en place. La discussion nous a permis de faire les deux tests indispensables dans le cadre d'évaluation du dispositif de contrôle interne qui n'est que le test de conformité pour s'assurer que ce qui a été dit existait et appliquait tout au long d'une opération afin de confirmer les points forts évoqués par les questionnaires du contrôle interne et le test de permanence qui a pour but de vérifier que les points forts que nous avons approuvé dans le premier test sont bien appliqués et en permanence, puis de présenter les forces et les risques du système en place et en dernier la validation des deux hypothèses. Et dans le dernier temps nous avons faits une grille d'analyse de séparation des tâches au sein de ce système. . Et enfin dans le deuxième chapitre du partie nous avons avancé quelques propositions d'amélioration du système ne place en dépit des risques trouvés lors de notre étude. Les propositions avancées ont été premièrement d'ordre général comme la recommandation sur l'organisation à savoir l'établissement d'un nouvel organigramme propre en tant qu'entreprise agricole et la formation des personnels et les recommandations au niveau du système de contrôle interne à savoir la recommandation au niveau de faiblesses constatées sur les résultats d'analyse des procédures existantes et l'exigence des pièces sur achats si possible

La convergence et la divergence entre les théories évoquées en première partie et la pratique énoncées dans en deuxième partie aussi ont été dévoilées.

Dans cette étude a été repérée la problématique sur les difficultés et l'inefficacité du système de contrôle interne dans le cycle d'approvisionnement mise en place au sein de la société FANAMPY S.A. formulé de la manière suivant: « Comment le contrôle interne contribue-t-il à l'amélioration du cycle d'approvisionnement ? »

Pour pouvoir répondre à cette problématique, il est nécessaire d'évaluer le système de contrôle interne mise en place. C'est-à-dire, au début d'évaluation il est utile de savoir que le système existait et appliquait au sein de la société. Après, la saisie des procédures détaillées reçues par l'entretien au niveau des responsable, la détection des forces et faiblesses du système par l'élaboration des questionnaires de contrôle interne et la grille de séparation des tâches et l'application des tests de conformité et de la performance. Il sort dans cette appréciation les risques probables du système par l'inexistence d'élément de procédures ou la répétition des faiblesses y apparues. Dans ce cas, il faut mettre en place l'élément qui manque dans ces procédures et de rectifier les faiblesses répétitives afin de diminuer les risques probables au niveau acceptable au sein de ce système.

Alors, pour s'assurer que l'application du système de contrôle interne adéquate contribue à l'amélioration du cycle d'approvisionnement, on a mis en place deux hypothèses dont la première a été qu' « une mauvaise mise en œuvre de contrôle interne peut défavoriser le plan budgétaire prévisionnel de l'entreprise sur tout en matière d'approvisionnement ». Au cours de nos investigations, la société a compris que même s'il existe un dispositif de contrôle interne, il faut que ce dernier soit efficace et efficient. La deuxième hypothèse était que « le dysfonctionnement de la procédure d'approvisionnement peu réduire la marge bénéficiaire de l'entreprise ». Cela implique que s'il existe une procédure manuelle par écrit au sein de la société, mais non applicable, qui entraîne une incidence dans les résultats de l'exercice, surtout au niveau de la dépense. Toutefois, ils existent des limites inhérentes à tout Système de Contrôle Interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnement pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur

Après cette évaluation nous espérons que le système du contrôle interne dans la société est bien évalué et le cycle d'approvisionnement est bien maîtrisé.

Pour le stagiaire, ce travail constituera une expertise, sachant que les procédures constituent, pour l'audit, un outil de base tant en audit interne qu'en audit externe, pour la société, cet ouvrage lui permet de disposer d'un dispositif de Contrôle interne lui permettant de maîtriser les risques liés au mécanisme d'approvisionnement et pour les lecteurs, cet ouvrage peut étouffer son savoir et sa compétence en matière du contrôle interne, et d'enrichir sa documentation en tant que source d'information théorique et pratique sur la conception du Système de contrôle interne.

Même s'il parvient que nos propositions de solutions ne soient pas toutes prises en compte à court terme par les dirigeants de FANAMPY S.A., nous leur aurons néanmoins montré les failles de leur processus dans le cycle d'achat et la gestion de stock. Aussi, nous leur aurons fait comprendre que les autres cycles également peuvent avoir des failles, par conséquent, une évaluation de tous les cycles s'impose, s'ils visent l'excellence. Tous ces cas permettront de sauvegarder leur patrimoine par la mise en œuvre de procédures évitant les erreurs et les fraudes et d'améliorer les cycles de gestion de la société. Nous souhaitons à la société FANAMPY S.A. qui est en phase de réorganisation un renouvellement de ses procédures.

BIBLIOGRAPHIE

- PETIT Jean (BERNARD); « Système agro-industriel et les pays du tiers monde » ; le cas de Madagascar, in revue terre malgache N^o 18 Tome I, Université de Madagascar
- Robert OBERT, Marie-Pierre MAIRESSE, DSCG 4 « Comptabilité et audit », 2^e édition, Dunod, Paris, 2009
- Hervé Stolowy, « Audit financier et contrôle interne » Article sur cairn.info
- Eric Bonin et Jean-Luc Rossignol, « Le contrôle interne des entreprises de travail temporaire d'insertion » Article sur cairn. Info
- SCHICK(P), « Memento d'audit interne », Dunod, 2007
- Armand Dayan, MANUEL DE GESTION, Volume 1, Ellipses Edition Marketing S.A.
- MIKOL Alain « Le contrôle Interne » Collection Presse Universitaire Francophone

COURS :

- Cours polycopie d'Audit Générale 4^{eme} année Gestion 2011-2012
- Cour théorique du contrôle interne 4^{me} Gestion 2011-2012
- Cour théorique d'Audit financière 4^{eme} année Gestion 2011-2012

WEBOGRAPHIE

<http://www.amf-france.org/documents/.pdf>

www.google.com

<http://www.cairn.info>.

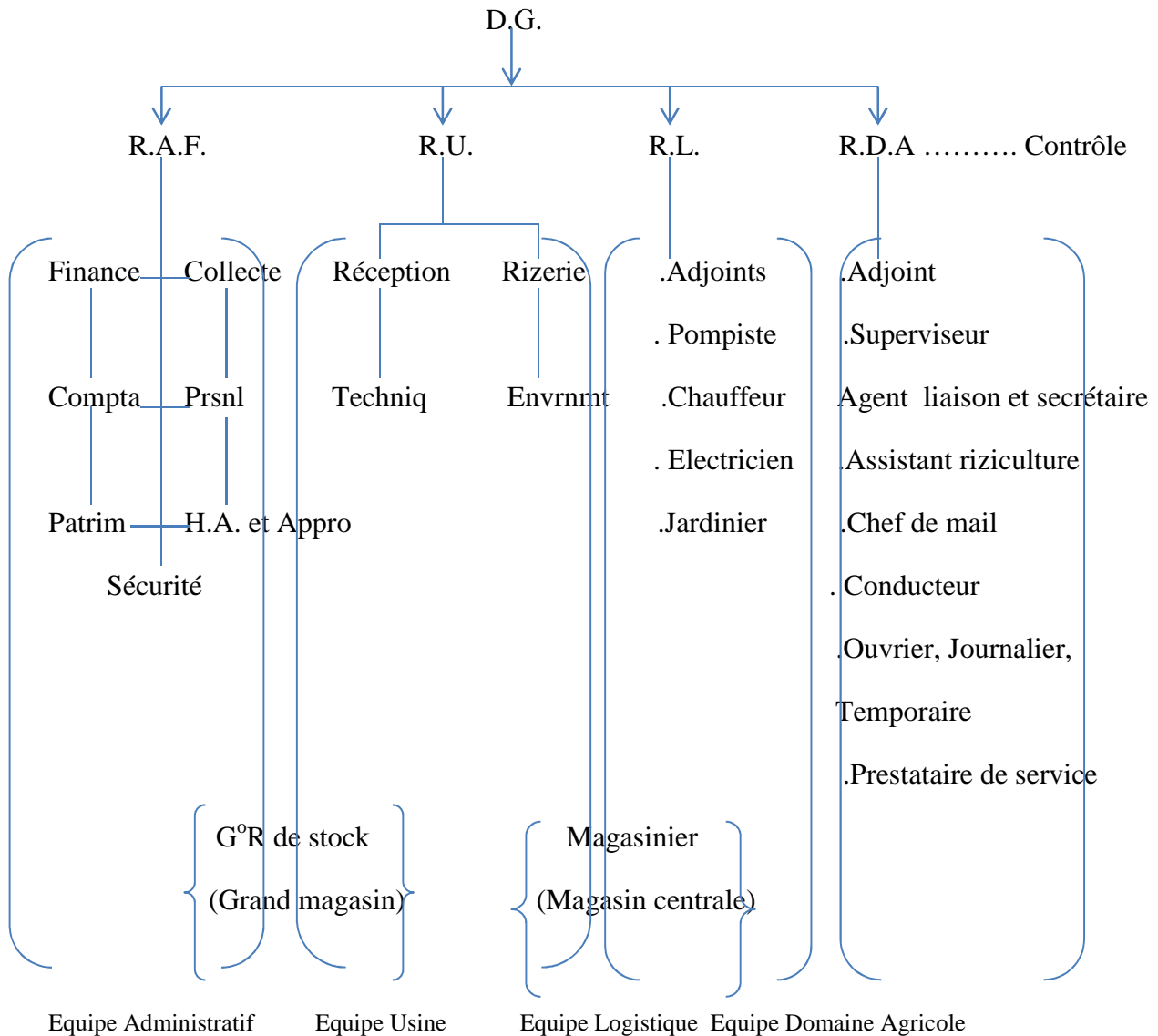
www.ueanet.com Gestion de la chaîne d'approvisionnement/ pdf

Le contrôle interne www.google.com

ANNEXES

ANNEXE I

FIGURE N°1: Organigramme fonctionnelle de l'entreprise



D.G.: Directeur General

.Appro: Approvisionnement

R.A.F.: Responsable Administratif et Financier .Techniq: Technique

R.U. : Responsable Usine

.Envrnmt : Environnement

R.L. : Responsable Logistique

.G°R : Gestionnaire

R.D.A. : Responsable Domaine Agricole

Patrim : Patrimoine

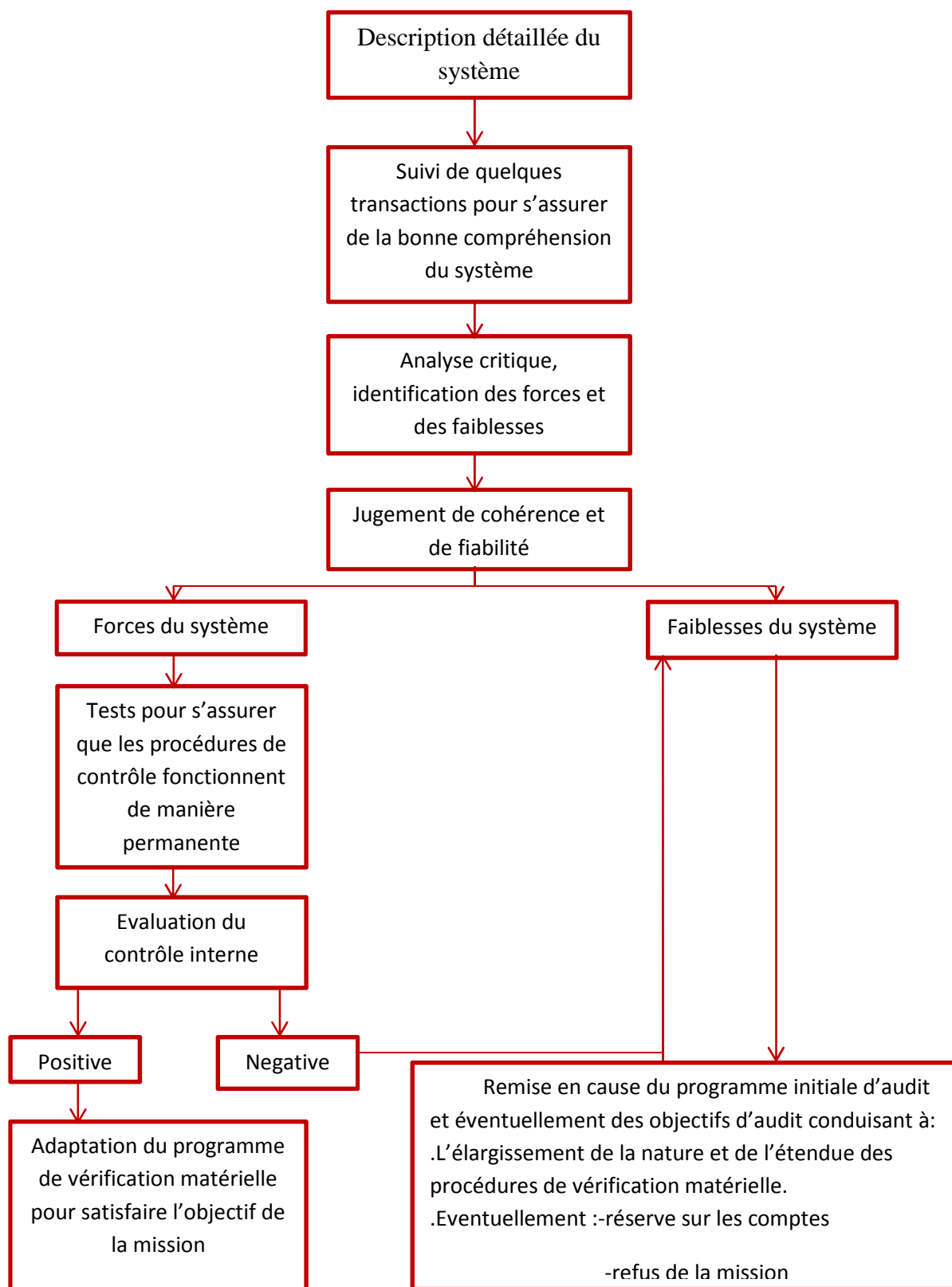
Prsnl : Personnel

H.A. : Achat

Source : Au sein de la société FANAMPY S.A.

ANNEXE II

FIGURE N°2 : Phase d'évaluation du système du contrôle interne



Source : Cours polycopie Audit G. 4^{ème} année Gestion 2011-2012

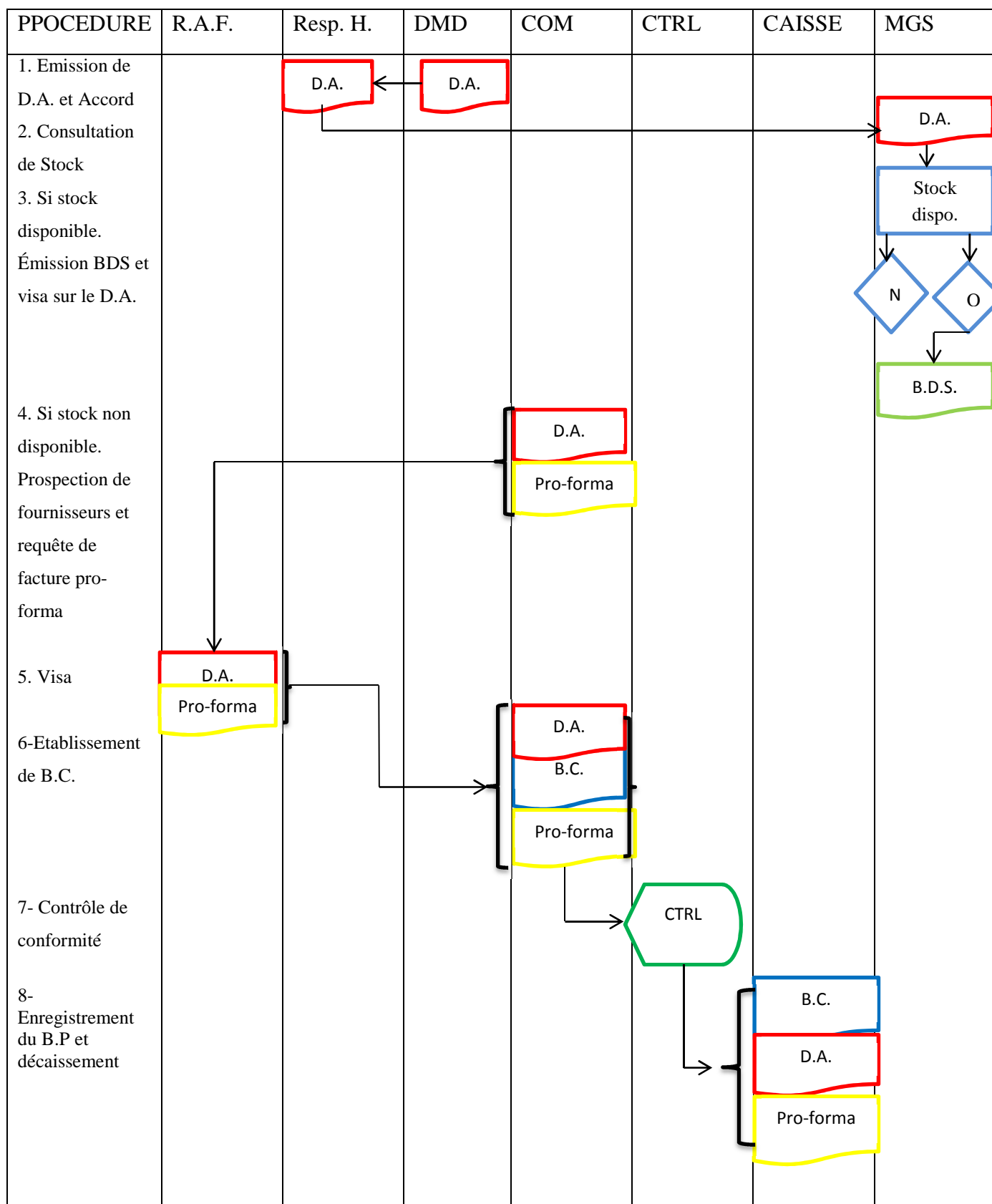
ANNEXE III

Tableau n°2 : Chronogramme des activités

Rubriques	1 ^{er} mois				2 ^{ème} mois				3 ^{ème} mois			
	S1	S2	S3	S4	S5	S6	S7	S8	S9	S10	S11	S12
1-Lecture des articles ou revues ou des livres												
2-Collecte des informations nécessaires à ce thème												
3-Prise de contact (stage)												
4-Plan d'étude et plan du travail (stage)												
5-Conception de l'entreprise et collecte d'information (stage)												
6-Entretiens aux seins des personnels et observation participative (stage)												
7-Etude et analyse des données												
8-Rédaction manuscrite et rédaction sur ordinateur												
9-Finalisation de l'ouvrage												

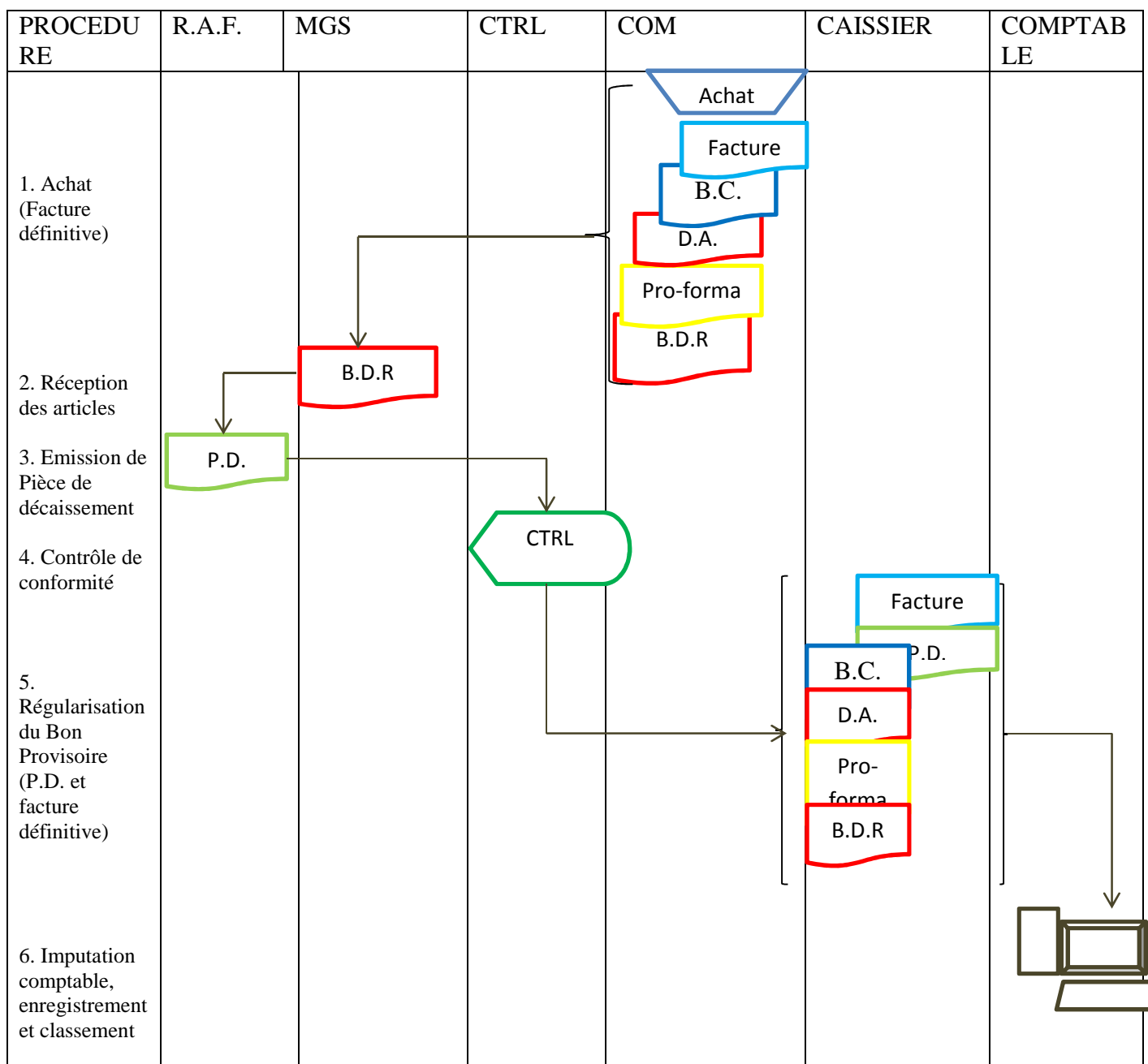
Source: Auteur 2013

ANNEXE IV

Présentation du D.C.D. : Achat et approvisionnement

Source : Procédure d'approvisionnement au sein de la société FANAMPY S.A.

ANNEXE V

Présentation du D.C.D. : Régulation de Bon Provisoire :**Source : Procédure de régulation du Bon Provisoire**

ANNEXE VI

FANAMPY RICE MILL

VOHIDIALA

Service Logistique

DEMANDE DE REMPLISSAGE DE GAS OIL/ ESSENCE	
Itinéraire :	
Chef de Mission :	Qté Carburant
Objet de la mission :	Essence :
Voiture / Moto N ^o :	Gas Oil:
Distance a parcourue :	
Date :	

Le demandeur :

Chauffeur :

ADM :

Source : FANAMPY S.A.

ANNEXE VII

Tableau n°9 : Grille d'analyse de séparation des tâches

TACHES	CO	R.A.F.	R.C.	Personnel concerné							
				D	R.A.	R.CM	M.B./R.L	M.A	C	C.T.	Ch
1. Etablissement du budget d'achat :											
-I.....	X	X									
-F.M.....	X	X									
-C.....	X	X									
2. Demande d'achat :											
-I.....				X							
-F.M.....											
-C.....							X				
3. Sélection des fournisseurs											
-I.....	X	X									
-F.M.....					X						
-C.....	X	X									
4-Evaluation du montant											
-I.....	X	X									
-F.M.....					X						
-C.....							X				
5. Etablissement du B.C. :											
-I.....	X	X									
-F.M.....						X					
-C.....		X									
6. Autorisation de commande											
-I.....	X	X									
-F.M.....		X									
-C.....		X									
7-Etablissement du P.D.	X	X									
8-Enregistrement du B.P.									X		
9-Achat proprement dite :											
-I.....					X						
-F.M.....					X						
-C.....											X
10-Reception des articles											
-I.....								X			
-F.M.....							X				
-C.....						X	X				
11-Tenue du Fiche de stock											
-I.....								X			
-F.M.....						X	X				
-C.....							X				
12-Suivi des commandes			X							X	
13-Contrôle réception			X								
14-Gestion des stocks											
-I.....								X			
-F.M.....						X	X				
-C.....							X				
15-Tenue de journal d'achat										X	
16-Verification d'imputation comptable			X								
17-Etablissement du B.D.S. -											
I.....								X			
-F.M.....						X	X				
-C.....							X				
18-Etablissement du B.E.						X					
19-Autorisation du B.E.		X									
20-Inventaire du stock			X								
21-Annulation des factures payés		X									
22-Paiement du fournisseur en espèce.											
-I.....					X						
-F.M.....					X						
-C.....		X									
23-Annulation du B.P.									X		

SOURCE : Auteur 2013

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS

SOMMAIRES	i
LISTE DES ABREVIATIONS	ii
LISTE DES FIGURES	iii
LISTE DES TABLEAUX	v
INTRODUCTION.....	1
PREMIERE PARTIE : MATERIELS ET METHODE.....	6
CHAPITRE I : MATERIELS	7
Section 1. Zone d'étude.....	7
1.1 Historique de la société	7
1.2. Organigramme et services existant dans l'entreprise actuelle	8
Section 2 : Cadre théorique de l'étude	11
2.1. Généralité du contrôle interne	11
2.2. Généralité sur le cycle d'approvisionnement	15
CHAPITRE II : METHODES	20
Section 1 : Méthodes de collecte des données	20
1.1. L'entretien semi-directif accompagnant d'un guide d'entretien	20
1.2. L'observation participative.....	21
1.3. Recherche documentaire	21
Section 2. Méthodes d'évaluation du contrôle interne et saisie des procédures d'approvisionnements existants	22
2.1. Analyse du Diagramme de Circulation des Documents-D.C.D.....	23
2.2. Elaboration du Questionnaire du Contrôle Interne - Q.C.I.	23
2.3. Elaboration de la grille d'analyse de séparation de fonction	23
2.4. Test de la conformité	23
2.5. Test de la permanence	24
2.6. Evaluation définitive du système existant.....	24
Section 3 : Chronogramme et limite de l'étude.....	24
3.1. Chronogramme de l'étude	24
3.2. Limite de l'étude	24

DEUXIEME PARTIE : LES RESULTATS.....	26
CHAPITRE I: DESCRIPTION DES PROCEDURES DU CYCLE	
D'APPROVISIONNEMENT	27
Section 1 : Diagramme de Circulation des Documents (D.C.D.)	27
1.1. Présentation du D.C.D. : Achat et approvisionnement (ANNEXE 4)	27
1.2. Présentation du D.C.D. : Régulation du Bon Provisoire (ANNEXE 5)	27
1.3. Description des deux D.C.D.....	27
Section 2 : Prise de connaissance détaillée des procédures d'approvisionnement	29
2.1. Au niveau de la procédure d'achat	29
2.2. Au niveau de la procédure de gestion de stock	33
CHAPITRE II : PRESENTATION DES RESULTATS DES QUESTIONNAIRES DU	
CONTROLE INTERNE	36
Section 1. Budgétisation des approvisionnements et l'expression et/ou justification des	
demandes au niveau des opérations des achats	36
Section 2. Préparation d'achat, envoi de la commande et sélection des fournisseurs.....	37
Section3. Réception des articles commandés, entré et sortie de stock.....	38
Section4. La comptabilisation, le paiement et le classement de la facture	39
TROISIEME PARTIE: DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS	42
CHAPITRE I: DISCUSSIONS	43
Section 1: Examen des procédures.....	43
1.1. Test de conformité et test de permanence	43
1.2. Grille d'analyse de séparation de fonction ou des tâches	48
Section 2 : Evaluation définitive des procédures et leurs applications	49
2.1. Les Forces du système	49
2.2. Au niveau des faiblesses	49
Section 3 : Dispositif du système de contrôle interne en générale et	
validation des hypothèses.....	52
3.1. Dispositif du système de contrôle interne	52
3.2. Validation des hypothèses	54
CHAPITREII : RECOMMANDATIONS	55
Section 1 : Recommandation sur l'organisation	55
1.1. Etablissement d'un nouvel organigramme propre en tant qu'entreprise agricole.....	55
1.2. Formation des personnels	55
Section 2 : Recommandations au niveau du système de contrôle interne.....	56

2.1. L'établissement de manuel de procédures détaillées par écrit	56
2.2. Recommandation au niveau de faiblesses constatées sur les résultats d'analyse des procédures existantes.....	57
CONCLUSION	59
BIBLIOGRAPHIE	v
WEBOGRAPHIE.....	vi
LISTE DES ANNEXES.....	vii
TABLES DES MATIERES	xv