

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS

LISTE DES ABREVIATIONS

LISTE DES FIGURES

LISTE DES TABLEAUX

INTRODUCTION

PARTIE I : ETUDE DU CONTEXTE

CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ETABLISSEMENT

Section 1 : Activités et organisation de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale

Section 2 : Contrôles au sein de l'établissement

Section 3 : Place et finalité des départements de contrôle au sein de l'établissement

CHAPITRE II : CONCEPT DE BASE DE L'AUDIT INTERNE ET DU CONTROLE DE GESTION

Section 1 : Contrôle interne

Section 2 : Audit interne

Section 3 : Contrôle de gestion

PARTIE II : ANALYSE ET RESULTATS DE RECHERCHE

CHAPITRE I : PRATIQUES DE CONTROLE AU SEIN DE L'ETABLISSEMENT

Section 1 : Contrôles sur le plan interne

Section 2 : Contrôles exercés par les organes externes à l'établissement

CHAPITRE II : ANALYSE DU CONTEXTE ACTUEL

Section 1 : Résultats de recherche

Section 2 : Analyses SWOT

PARTIE III : PROPOSITIONS D'AMELIORATION

CHAPITRE I : SOLUTIONS PROPOSEES

Section 1 : Développement des procédures internes

Section 2 : Amélioration du système de contrôle

CHAPITRE II : SOLUTIONS RETENUES, MOYENS ET RESULTATS ATTENDUS

Section 1 : Solutions retenues

Section 2 : Moyens à mettre en œuvre et résultats attendus

CONCLUSION

ANNEXES

BIBLIOGRAPHIE

TABLE DES MATIERES

LISTE DES ABREVIATIONS

CNaPS : Caisse Nationale de Prévoyance Sociale

EPIC : Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial

CTCPF : Caisse Territoriale de Compensation des Prestations Familiales

CPF : Caisse de Prestations Familiales

CNAFAT : Caisse Nationale d'Allocations Familiales et d'Accident de Travail

PF : Prestations Familiales

AF : Allocations Familiales

AT/MP : Accident de Travail et Maladies Professionnelles

IPP : Incapacité Permanente Partielle

TEF : Titre d'Engagement Financier

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Organigramme de la CNaPS.....	9
Figure 2 : Organigramme du Département Contrôle de Gestion	10
Figure 3 : Organigramme de la Coordination des Services et Inspections	13
Figure 4 : Procédures liées aux tâches du service Contrôles des Assujettis	32
Figure 5 : Procédures liées au rapprochement bancaire	35
Figure 6 : Procédures liées au contrôle des opérations	37
Figure 7 : Procédures liées au suivi des réalisations des projets	39
Figure 8 : Procédures liées aux tâches de l'inspection.....	41
Figure 9 : Procédures relatives aux dépenses.....	56

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n°1 : Tableau récapitulatif des analyses SWOT	51
Tableau n°2 : Tableau comparatif des systèmes de contrôle	68

INTRODUCTION

Tout établissement public à vocation de prévoyance sociale doit garantir la disponibilité des moyens pour assurer convenablement ses obligations vis-à-vis des salariés cotisants. Pour atteindre cet objectif, il doit assurer la bonne gestion de ses moyens et mettre en place un système adéquat.

Une bonne gestion suppose un contrôle systématique pour comparer les résultats avec les prévisions et expliquer les écarts dans le but d'en tirer des leçons pour les exercices à venir. Le contrôle fournit à l'entreprise des données sur la base desquelles elle établit ses plans et prend ses décisions.

Certes, il existe déjà des fonctions de contrôle dans les entreprises publiques ou privées. Toutefois, chaque type de contrôle a ses propres objectifs, et ses propres domaines d'intervention. Pour le cas des entreprises publiques, les contrôles mis en œuvre diffèrent quelque peu de ceux pratiqués dans les entreprises privées. En effet, l'audit interne par exemple devient depuis quelque temps une pratique courante dans les entreprises privées. Mais pour le cas d'un établissement public, nous pouvons certainement dire que c'est encore un nouveau concept. Ainsi, il serait opportun de se demander si c'est bénéfique.

Au delà de ses attributions traditionnelles de revue de conformité et de prévention de la fraude, le champ de l'audit interne s'élargit à l'identification et au contrôle des risques de l'entreprise. Le souci de transparence a également conduit à identifier cette fonction comme un élément clé de la bonne gouvernance de l'entreprise. D'où notre problématique : l'audit interne est-il important et utile pour les établissements publics ?

L'objet de cette étude est de voir si pour un établissement public la mise en place de la fonction d'audit interne est nécessaire. Ainsi, nous allons procéder à l'inventaire des contrôles existants puis essayer de formuler des recommandations.

La performance de l'organisation dépend en grande partie donc de la qualité des informations disponibles et utilisées dans sa gestion. Beaucoup d'outils de contrôle peuvent permettre à l'entreprise de l'obtenir entre autre l'audit (interne ou externe).

C'est pourquoi nous avons choisi d'aborder le thème sur : « l'IMPORTANCE ET UTILITE DE L'AUDIT INTERNE DANS UN ETABLISSEMENT PUBLIC A CARACTERE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL – Cas de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale » dans le cadre de la réalisation de ce mémoire de fin d'études à l'Université d'Antananarivo.

Pour mener à bien cette étude, nous avons procédé aux investigations des documents relatifs à l'audit, à la gestion d'entreprise, à la comptabilité et finances ainsi que des documents techniques écrits par un ou des professionnels de l'audit interne. Un stage au sein d'un établissement a été effectué pour profiter de l'expérience de l'entité en matière de gestion.

En exploitant la méthodologie ainsi définie, nous pensons pouvoir démontrer l'importance et l'utilité de l'audit interne et sa portée dans la contribution à l'amélioration de la gestion de l'établissement.

Nous avons donc adopté le plan ci-après :

- La première partie de cette étude présente d'une part l'étude du contexte par une présentation de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS), ses prestations, les activités de contrôle ainsi que la place et les finalités des Départements de contrôle et d'autre part le concept de base de l'audit interne et du contrôle de gestion ;
- La deuxième partie, intitulée analyse et résultats de recherche, présente les résultats de recherche portant sur l'analyse des moyens de contrôle déjà en vigueur au sein de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS) ; et
- La troisième et dernière partie, propositions d'améliorations, présente quelques propositions d'amélioration qui vont répondre à la problématique posée, les solutions retenues, les moyens pour y parvenir ainsi que les résultats attendus.

PARTIE I : ETUDE DU CONTEXTE

Cette première partie décrira la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS) qui servira de terrain pour la réalisation de notre étude sur l'audit interne ainsi que les activités de contrôle existant dans l'entité, leurs places et leurs finalités. Elle traitera également les concepts de base sur le contrôle interne, l'audit interne et le contrôle de gestion.

CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ETABLISSEMENT

Dans ce chapitre nous allons essayer de voir les activités que l'établissement effectuent, son organisation en général, d'une part et les contrôles existants au sein de l'établissement.

Section 1 : Activités et organisation de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale

Cette première section sera consacrée à la description de l'historique de la CNaPS, ses attributions, les différentes activités qu'elle gère et sa structure organisationnelle.

1.1. Historique

Le 1^{er} Avril 1956, la Caisse Territoriale de Compensation des Prestations Familiales de Madagascar et dépendances (CTCPF) a été créée selon l'arrêté n°336-IGT du 17 Février 1956. La Caisse était sous contrôle de l'Inspection du travail, des lois sociales et de la direction des finances.

En 1958, il y avait la suppression du système de compensation entraînant la dissolution de la CTCPF pour se transformer en Caisse de Prestations Familiales (CPF) tout simplement.

Le 1^{er} Janvier 1963, il y avait la création de la Caisse Nationale d'Allocations Familiales et d'Accidents de Travail par l'ordonnance n°62-078 du 29 Septembre 1962. La CNAFAT était un Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial (EPIC) dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Cette Caisse absorbait la CPF et était chargée de la gestion du régime des Accidents de Travail et Maladies Professionnelles antérieurement assurés par divers organismes privés. Le code des Allocations Familiales et des Accidents de Travail a été institué par le décret n° 63-124 du 22 Février 1963.

Le 1^{er} Janvier 1969, par l'application de la loi n° 68-023 du 17 Décembre 1968, la CNAFAT devenait Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS). Le statut défini par l'ordonnance n°62-078 n'a pas changé mais en plus des deux (02) régimes, c'est-à-dire les Prestations Familiales et les Accidents de Travail et Maladies Professionnelles, l'organisme est chargé de la gestion des pensions de retraites.

Le 08 Avril 1968, le Code de Prévoyance Sociale a été fixé.

Du 1^{er} Avril 1956 au 28 Février 1963 : la Caisse était un organisme de droit privé

Du 1^{er} Mars 1963 jusqu'à ce jour la CNaPS est un Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial (EPIC).

Actuellement, la CNaPS célèbre son 40ème anniversaire.

1.2. Attributions

La CNaPS a pour but de :

- servir aux travailleurs et assimilés ainsi qu'à leur famille des prestations familiales, d'accident de travail et de maladies professionnelles et de pension de retraite ;
- faire appliquer la réglementation de la prévoyance sociale, c'est-à-dire s'assurer que les entreprises garantissent le respect des droits des travailleurs en matière de prévoyance sociale ;
- entreprendre des activités dans le cadre de l'action sanitaire et sociale à savoir la prévention des accidents du travail et des maladies professionnelles, la promotion de l'hygiène et de la santé au travail, la vulgarisation des textes régissant la prévoyance sociale, et les actions sociales diverses en faveur des bénéficiaires et de leur famille.

1.3. Activités

Comme défini précédemment, la CNaPS gère trois (03) régimes ou prestations à savoir :

- les prestations familiales,
- les accidents de travail et maladies professionnelles,
- les pensions de retraite.

1.3.1. Les Prestations Familiales

La prestation familiale est composée de cinq (05) éléments à savoir :

- les indemnités journalières (IJ1 et IJ2) de demi-salaire qui sont attribuées aux femmes qui travaillent et qui seront payées en deux (02) tranches pour la plupart qui correspond au congé de maternité de six (06) semaines avant et de huit (08) semaines après l'accouchement et en trois (03) tranches au cas où il y a un repos supplémentaire en plus,

- les allocations prénatales (AP) pour les femmes enceintes,
- les allocations de maternité (AM1 et AM2) pour les femmes qui viennent d'accoucher,
- les allocations familiales (AF) qui sont de 2.000 Ariary par enfant à partir du 01^{er} Avril 2003,
- les frais d'accouchement (FA) seulement pour les femmes qui travaillent.

Les montants des AP, AM, AF et FA sont déjà fixés et pour les AP et les AM si le dépôt des dossiers est en retard le montant sera réduit à la moitié.

1.3.2. Les Accidents de Travail et Maladies Professionnelles

Comme les PF, les accidents de travail et maladies professionnelles sont aussi composés des éléments suivants :

- les indemnités journalières (IJ/AT) qui correspondent au 2/3 du salaire journalier. Elles sont payées à la victime ou aux ayants droits à compter du lendemain de l'accident ou de l'arrêt de travail jusqu'à la veille de la reprise du travail ou de décès. L'indemnité ne peut pas dépasser 1.200 Ariary par jour et elle est payée par la CNaPS dès réception du certificat médical attestant la nécessité d'un repos médical pour la victime,
- les frais médicaux et pharmaceutiques (FM/AT) : la CNaPS prend en charge ou rembourse les frais nécessités par le traitement,
- les rentes périodiques (RP) payées à un travailleur victime d'un accident de travail ou d'une maladie professionnelle dû à son travail. Cette rente est payée à la victime elle-même si elle est en vie et à ses ayants droits en cas d'accident ayant entraîné la mort,
- les frais de transport et indemnité de déplacement (FD1) si la victime doit encore faire des visites médicales,
- les frais d'appareillage (FD2), au cas où l'accident a provoqué un handicap pour la victime et qui a entraîné le port d'un appareil,
- les indemnités pour frais funéraires (FD3) : en cas de décès de la victime, les ayants droits peuvent prétendre aux frais funéraires qui sont de 20.000 Ariary.

Un accident est considéré comme accident de travail s'il est survenu à un travailleur

- par le fait ou à l'occasion du travail,

- pendant le trajet de sa résidence au lieu de travail et vice-versa sans être détourné pour un intérêt personnel,
- pendant les missions ordonnées par l'employeur.

Quant aux maladies professionnelles, elles doivent être déclarées à la CNaPS au plus tard 15 jours suivant la constatation du caractère professionnelle de la maladie par le médecin.

Concernant la rente périodique, le montant dépend de l'incapacité permanente partielle (IPP). Le taux de l'IPP et la date de consolidation seront proposés par le médecin traitant fixé par la CNaPS.

La périodicité de paiement de la rente est la suivante :

- si le taux de l'IPP est inférieur ou égal à 10% : rachat du capital représentatif de la rente c'est-à-dire le paiement se fait en une seule fois ;
- si le taux est compris entre 10 et 75%, le paiement est fait trimestriellement (rente viagère) ;
- s'il est supérieur ou égal à 75%, le paiement est effectué trimestriellement mais il peut être payé par mois à la demande de la victime ; et
- si le taux s'élève à 100%, la rente est payée par mois (d'office).

Le calcul de la rente se fera sur la base du salaire des douze (12) mois qui précèdent l'accident et le taux de l'IPP correspondant aux séquelles.

1.3.3. La pension de retraite

Elle est attribuée à toutes les personnes qui sont affiliées à la CNaPS et qui ont atteint l'âge normal ou anticipé d'ouverture de droit à la retraite et cessé toutes activités salariales.

Les différentes prestations de retraite sont :

- pensions de retraites privées : pour les travailleurs affiliés à un régime de retraite privée comme la Mutuelle Interprofessionnelle de Retraite des Travailleurs de Madagascar (MIRTM), la Caisse de Retraite du Personnel des Banques (CRPB) et l'Église Episcopale Malgache (EEM),

- assurance vieillesse : qui correspond aux pensions de vieillesse, pension proportionnelle de vieillesse, allocation de solidarité, rente d'invalidité et allocations aux survivants,
- retraite complémentaire : pour les adhérents à ce régime,
- remboursement des cotisations : pour ceux qui n'ont pas pu bénéficier de l'une des prestations d'assurance vieillesse à cause des droits acquis.

NB : les prestations de retraite sont suspendues en cas de reprise d'un nouvel emploi salarié.

1.4. Structure organisationnelle

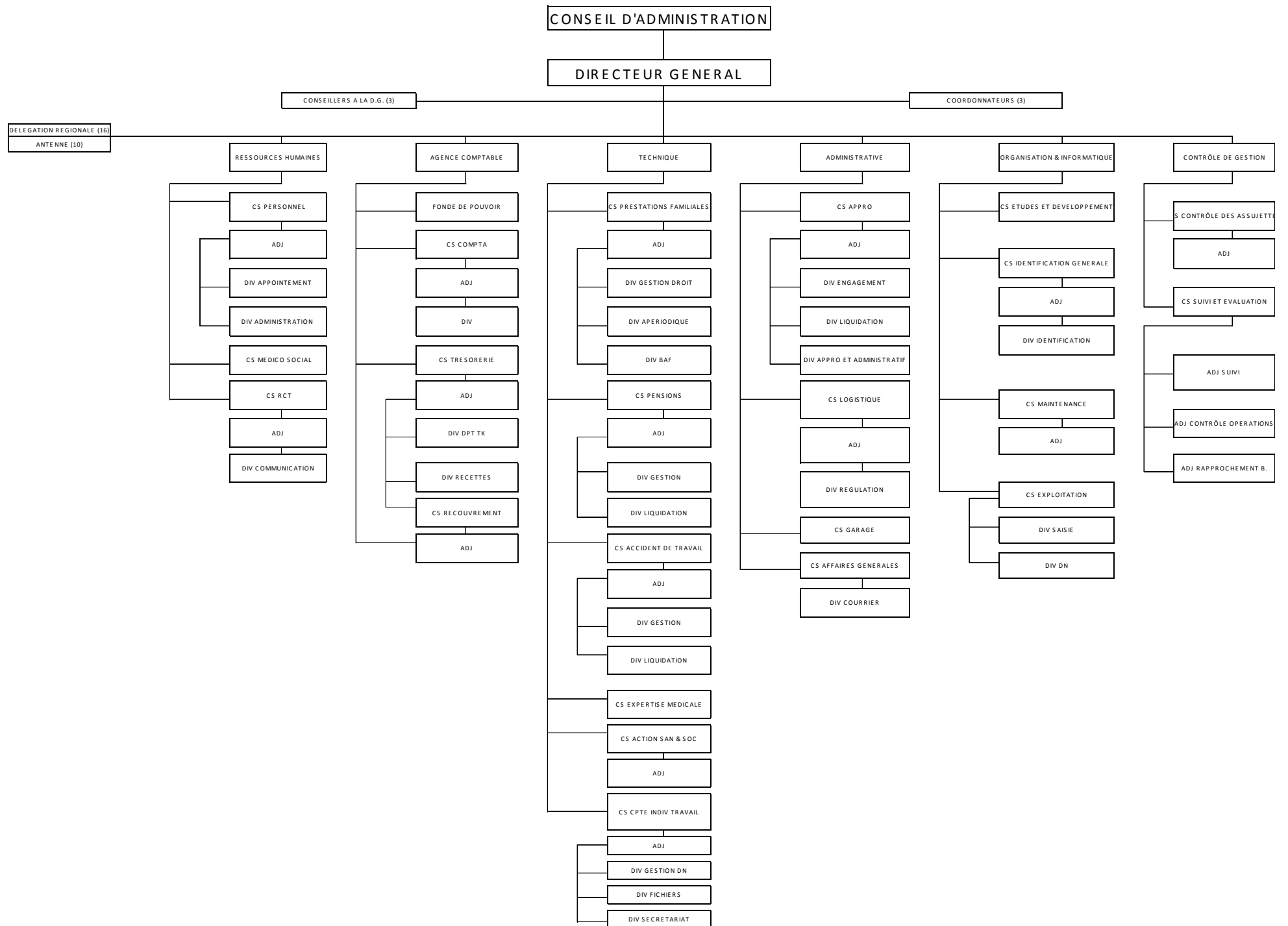
La CNaPS est un établissement administré par un conseil d'administration qui est composé de :

- quatre (04) représentants de l'Etat désignés par les Ministères de Tutelle,
- huit (08) représentants des employeurs désignés par le Groupement des employeurs,
- huit (08) représentants des travailleurs, nommés par le Syndicat.

La structure organisationnelle de la CNaPS est présentée à la page suivante.

Figure 1 : Organigramme de la CNaPS (Source : Direction des Ressources Humaines)

ORGANIGRAMME DE LA CNAPS



Section 2 : Contrôles au sein de l'établissement

Le contrôle des activités est très important au sein d'une entité car il permet à l'entité d'évaluer la performance des ressources mis à sa disposition, l'évolution, la réalisation et le déroulement de ses activités par rapport aux prévisions et les résultats pour pouvoir apporter des solutions et atteindre plus facilement les objectifs déjà fixés auparavant. A titre d'illustrations, la CNaPS dispose aussi de moyens de contrôle pour ses activités. Nous pouvons y distinguer deux (02) unités différentes qui exercent ses activités de contrôle, à savoir :

1. le Département contrôle de gestion,
2. et la Coordination des services et inspections.

Nous allons donc présenter ci-après ces deux unités afin de comprendre leurs attributions ainsi que leur fonctionnement général.

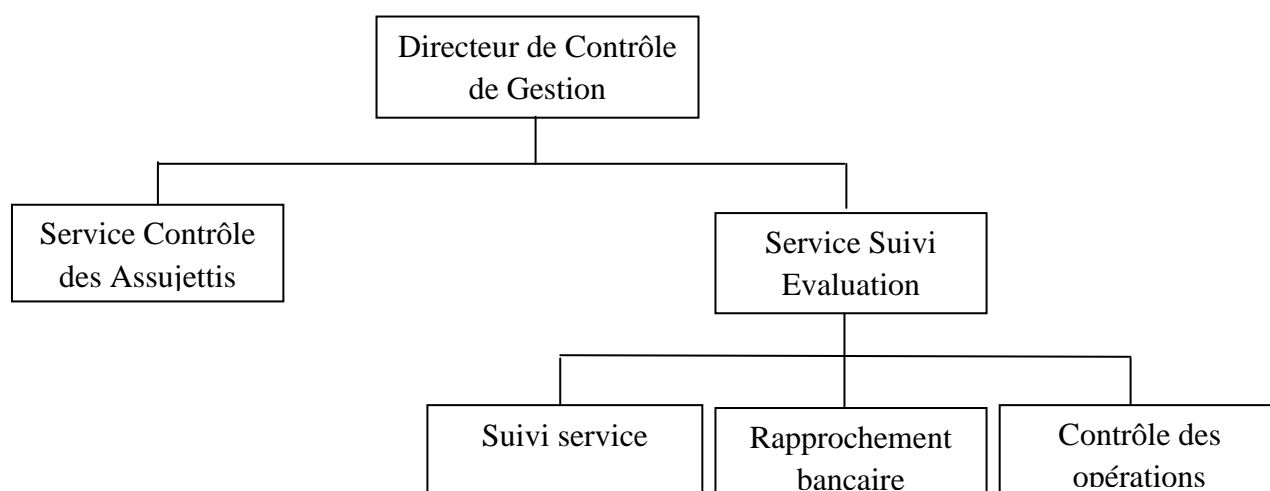
2.1. Le Département contrôle de gestion

Ce département est composé de deux (02) services qui ont chacun leurs rôles respectifs. Ces services sont :

- le service contrôle des assujettis,
- le service suivi évaluation.

La structure organisationnelle du Département se présente comme suit :

Figure 2 : Organigramme du Département Contrôle de Gestion



2.1.1. Service contrôle des assujettis

Le service a comme objectif :

- l'amélioration des taux de recettes de la CNaPS,
- l'éducation et la sensibilisation des assujettis.

Le service contrôle des assujettis est constitué par dix (10) agents appelés « Contrôleurs Assermentés ». Ces agents contrôleurs assurent les mêmes fonctions, leurs tâches consistent à la vérification de l'immatriculation des employeurs et des travailleurs c'est-à-dire leurs affiliations à la CNaPS, l'exactitude des déclarations d'emploi et de salaire faite par l'employeur, le paiement des cotisations réalisé par le responsable et l'établissement des droits des allocataires et le paiement des prestations.

Le service réalise aussi des sensibilisations des assujettis dans le but de conscientiser ces derniers des avantages que la CNaPS pourrait leur donner en leur faveur.

2.1.2. Service suivi évaluation

Le service suivi évaluation est un des services dans le département contrôle de gestion qui contrôle la réalisation des activités de la CNaPS.

Il a pour objectif d'assurer le suivi et l'évaluation permanents du fonctionnement de la CNaPS en général en vue de l'atteinte des objectifs fixés dans le budget programme 2008-2009 et d'alerter à temps en cas de problèmes et proposer des mesures correctives.

Le service est composé de onze (11) contrôleurs dont :

- un (01) chef de service qui assure le suivi des services et des délégations régionales, supervise et contrôle le service et propose des solutions d'améliorations,
- un (01) adjoint au chef du service suivi évaluation qui assure le suivi du budget, le suivi des charges et assiste aux réunions,
- un (01) adjoint au chef de service qui suit et évalue les projets et les services,
- un (01) adjoint au chef de service qui vérifie les états et assure la conformité des données à rapprocher,
- trois (03) rédacteurs qui sont chargés du rapprochement bancaire des années en cours,
- deux (02) rédacteurs qui assurent la saisie des relevés bancaires des années antérieures et le rapprochement,

- un (01) rédacteur qui collecte et traite les informations et effectue le rôle de secrétaire,
- un (01) programmeur qui analyse et conçoit le programme pour les besoins du service.

2.2. Coordination des services et inspections

En général c'est au niveau de l'administration publique qu'on a connu le mot inspection. En effet, soucieux de la bonne administration des affaires publiques (patrimoine public), les responsables n'ont pas hésité à instituer un organe qui sera chargé de veiller à la bonne application des procédures d'une part, et d'arrêter toute intention malveillante aboutissant à des malversations ou détournements des deniers publics d'autre part.

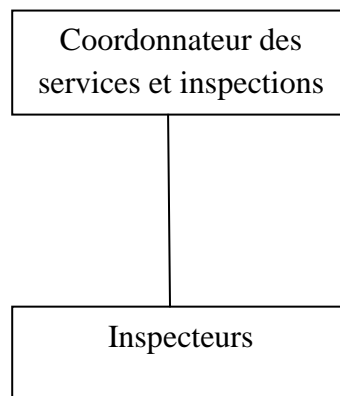
Le service a plusieurs objectifs :

- la perception des prestations assurée régulièrement pour les vrais bénéficiaires,
- l'absence d'erreurs ou d'anomalies sur le traitement des dossiers,
- éviter les abus et les détournements,
- optimiser les emplois,
- sanctionner les indisciplinés,
- service satisfaisant pour les assujettis et le personnel,
- effectuer le traitement en temps réel,
- bien gérer tous les supports et les mettre à la disposition des utilisateurs,
- traiter et redresser les anomalies,
- détecter les détournements et engager des poursuites,
- améliorer les taux de recouvrement.

Le service est constitué par trois (03) inspecteurs.

La coordination des services et inspections n'a pas d'organigramme formel mais il peut se présenter comme suit :

Figure 3 : Organigramme du Coordination des services et inspections



Section 3 : Place et finalités des départements de contrôle au sein de l'établissement

Dans une entité, chaque Département a sa place et sa ou ses finalités. Dans cette section nous allons voir la place et les finalités des Départements de contrôle au sein de l'établissement.

3.1. Place

Dès que l'entreprise atteint une certaine dimension, l'ampleur des problèmes justifie de la création d'un poste de contrôle, puis d'un service spécifique dont l'importance croît peu à peu avec l'augmentation de la taille de l'entité.

Ce service est, dans certains cas, rattaché à une direction fonctionnelle, qu'elle soit administrative, financière ou comptable. Le contrôleur est alors dans une situation de dépendance qui a pour conséquence habituelle de limiter le contrôle au niveau des moyens et de l'orienter vers le court terme.

La situation la plus souhaitable pour un poste de contrôle (contrôle de gestion) serait plutôt de le rattacher directement à la Direction Générale, ce qui fait du contrôleur de gestion un membre à part entière de l'état-major.

Le contrôleur de gestion doit avoir une certaine indépendance pour pouvoir bien accomplir ses missions alors le contrôle de gestion doit être indépendant de toute autre fonction dans l'entité.

Par ailleurs, le contrôle de gestion occupe une place intermédiaire :

- concernant la hiérarchie à ses niveaux supérieurs ou moyens, il assure le suivi de l'activité des unités de base de l'entreprise en vue d'assurer la cohésion entre leurs réalisations et les orientations de l'entreprise
- il incite les responsables à agir dans un sens compatible avec les orientations que les plans d'action globaux ont énoncées à long et moyen terme (plans stratégique et opérationnel) et à court terme (budgets)

Suivant l'organigramme, nous pouvons voir que le Département Contrôle de Gestion est en Line, ce qui n'est pas conforme à la situation souhaitée et qui peut entraîner certains conflits vis-à-vis des autres départements parce qu'il se trouve au même niveau que les autres départements ce qui implique la même considération pour eux.

Quant à l'inspection, elle doit être rattachée aussi à la Direction Générale pour qu'elle ait l'indépendance totale dans l'exercice de ses fonctions et pour qu'elle soit considérable et acceptée par tous.

Le service inspection quant à lui est rattaché directement à la direction générale pour lui permettre d'effectuer leur mission en toute indépendance. En outre, il doit avoir un accès à tous les documents pour lui permettre d'obtenir toutes les informations nécessaires à la réalisation de leur tâche.

3.2. Finalités

Le contrôle de gestion oriente les actions, c'est-à-dire que son rôle est d'aider la direction dans la définition des actions à entreprendre. Ce rôle s'inscrit dans le cadre de la réalisation des stratégies définies par la direction pour atteindre les objectifs fixés.

Il assure le lien entre la direction et les autres départements de l'entité et se charge de la transmission des informations entre eux.

Le contrôle de gestion doit autant partir des opérationnels que de la direction et veiller à être utile aux unités de travail autant qu'à la direction de l'entité. Il a une liaison étroite avec les autres départements pour obtenir des informations pertinentes pour permettre aux autres niveaux hiérarchiques de gestion de prendre leurs décisions respectives.

Les finalités sont ainsi :

- le contrôle de gestion est responsable de la conception du système d'information et, de ce fait, il contribue largement à la conception de la structure, par la définition des fonctions et objectifs,
- il est responsable du bon fonctionnement de ce système d'information dans toute l'entité, tant pour l'élaboration des prévisions, programmes et budgets, que pour le contrôle des réalisations par rapport aux objectifs,
- il fait en sorte que ce système soit effectivement utilisé dans le but d'accroître la rentabilité de l'entité.

L'inspection quant à elle aide la direction ou les intéressés à trouver les responsables des détournements de fonds ou des fraudes pour pouvoir ensuite les sanctionner.

Alors les finalités de l'inspection sont :

- la détection des fraudes ou erreurs,
- la recherche des responsables des actes ou des malveillances,
- la présentation de ces responsables au demandeur de l'enquête ou à la Direction générale selon le cas.

L'inspection joue un rôle très important dans la vie de l'établissement car non seulement elle détecte les irrégularités dans l'entité et sanctionne les responsables mais aide l'établissement à aller vers la performance et réduit toutes intentions malveillantes.

CHAPITRE II : CONCEPT DE BASE DE L'AUDIT INTERNE ET DU CONTROLE DE GESTION

Ce chapitre sera consacré à la description des généralités sur l'audit interne et le contrôle de gestion qui vont nous permettre de comprendre ces concepts de contrôle. Ainsi, il sera développé dans ce chapitre toutes les notions utiles portant sur ces deux concepts que sont l'audit interne et le contrôle de gestion. Mais avant d'entamer ces deux concepts, il est primordial de savoir ce qu'est le contrôle interne.

Section 1 : Contrôle interne

Tout d'abord, nous allons essayer de voir les définitions, ensuite les éléments du contrôle interne et enfin ses limites.

1.1. Définitions et objectifs

Plusieurs définitions sont données pour le concept contrôle interne selon les auteurs :

1. *« 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 propre 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. »*¹
2. selon le comité des normes de vérification de l'Institut Canadien des Comptables Agréés : *« Constituent le contrôle interne la structure administrative de l'entreprise et tous les systèmes coordonnés que la direction met en place en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la conduite ordonnée et efficace de ses affaires : notamment la protection de ses biens, la fiabilité de ses livres et documents comptables et la prompte préparation d'une information financière fiable. »*²

¹SCHICK, (Pierre). Mémento d'audit interne : « Méthode de conduite d'une mission ». Collection DUNOD, 2007. (Bibliographie n°3)

²CHEVALIER, (Gilles) et HOULE, (Yvon). L'expert comptable et la mission de vérification, McGraw-Hill Editeurs. (Bibliographie n°1)

3. selon l'Ordre des Experts Comptables : « *Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, d'assurer l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.* »³

En résumé, nous pouvons dire que le contrôle interne est le plan d'organisation et l'ensemble de toutes les méthodes et procédures au sein d'une entité afin d'assurer la protection du patrimoine, la précision et la fiabilité des informations générées par les différents systèmes, l'efficacité opérationnelle de l'exploitation, et le maintien des lignes de conduite définies par la direction.

Nous pouvons retenir de ces définitions que le contrôle interne a un caractère plus préventif que répressif, le mot contrôle doit être compris dans le sens anglo-saxon de « control » qui signifie « maîtrise ». Les contrôles au sens de vérification ne constituant qu'un moyen technique parmi d'autre et dans certaines circonstances d'assurer ce contrôle. Etant préventif, il a pour but d'empêcher les fraudes et erreurs ou de réduire le plus possible le risque que celles-ci se produisent.

En s'appuyant sur l'objectif des contrôles, il faut souligner qu'en plus du caractère « préventif » du contrôle interne, la notion de « détection » est toujours aussi importante, du fait qu'elle a pour but de déceler les fraudes et erreurs ou d'augmenter au maximum des chances de les découvrir, de façon à ce que les responsables puissent prendre promptement des mesures correctives.

En conséquence, nous pouvons dégager les objectifs essentiels du contrôle interne qui a ainsi pour but d'assurer :

- la mise en place d'une structure et organisation efficiente pouvant répondre à la vocation de l'entité,
- la protection des actifs,

³ Dictionnaire de la comptabilité. (Bibliographie n°5)

- la fiabilité des informations financières,
- la gestion efficace et efficiente des opérations,
- le respect des lignes de conduite émises par la direction,
- la rationalisation et la méthodologie de travail.

Après avoir vu les définitions du contrôle interne, nous allons voir ses éléments de base.

1.2. Les éléments du contrôle interne

D'après les définitions, le contrôle interne est érigé en système mis en place par la direction au sein de l'entreprise.

Comme tous les systèmes de contrôle interne s'appuient sur les mêmes principes de base en vue d'atteindre les mêmes objectifs, la structure de base de tout bon système de contrôle interne devrait être constituée par une structure bien adaptée pour faciliter les tâches du personnel et bien distinguée les responsabilités de chacun. Sans personnel qualifié, même si la structure est adéquate l'entité vouerait à l'échec donc le personnel doit être approprié aux tâches qu'il va exercer pour qu'il puisse contribuer à l'efficacité et à l'efficience de l'entité.

L'entité doit aussi se doter d'une source d'information suffisante comme le plan comptable pour l'enregistrement des opérations, d'un manuel de procédures pour déterminer les tâches de chaque employés, afin d'assurer la réalisation des tâches convenablement.

Un système peut se définir comme une combinaison d'éléments qui se coordonnent pour concourir à un résultat, de manière à former un ensemble. Ces éléments sont constitués de principes, méthodes et procédures permettant de concourir à la réalisation des différents objectifs du contrôle interne.

1.3. Les limites du contrôle interne

Des risques peuvent être encourus lorsque le contrôle interne est inadéquat. Mais, il ne faut pas croire qu'un excellent système de contrôle interne est une assurance tous risques. Un bon système de contrôle interne minimise les erreurs, les fraudes, les inefficiences et les inefficacités ou encore les risques de non-respect des politiques ou procédés établis, mais il ne peut jamais éliminer complètement les dangers auxquels toute entité est soumise.

Les limites suivantes sont inhérentes au contrôle interne : la direction veut que les contrôles soient fructueux par contre, la plupart des cas, ils sont placés pour vérifier les opérations répétitives que l'entité effectue. En outre, le contrôle ne peut pas éviter le risque d'erreurs humaines car il peut aussi être victime. Le contrôle peut aussi se limiter par l'abus de pouvoir de la part des personnes responsables du contrôle, les mouvements de personnel et même le risque de collusions visant à rendre inopérant des contrôles axés sur la séparation des tâches.

Malgré ces limites, le contrôle interne constitue néanmoins une bonne mesure de protection que doit prendre toute entité. C'est aux dirigeants d'entreprise que revient en premier lieu, la responsabilité de doter l'entreprise d'un système de contrôle interne approprié.

Section 2 : Audit interne

La fonction d'audit est une fonction qui ne cesse d'évoluer. Nous pouvons constater que la plupart des grandes entreprises possèdent un service d'audit interne qui est chargé d'assurer en permanence l'efficacité de l'entreprise. Mais avant d'entrer dans les détails de l'audit interne, il est nécessaire de savoir ce qu'est l'audit et son objectif en général.

Le terme audit vient du mot latin « audire » qui signifie « écouter », alors nous pouvons dire que celui qui fait de l'audit est celui qui écoute, celui qui analyse et interprète en vue d'émettre une opinion sur la fiabilité des informations générées par l'entreprise.

L'audit est l'examen critique des transactions d'une entité en se basant sur les normes et techniques établies et recommandées par un organisme professionnel. C'est le processus par lequel une personne compétente et indépendante réunit et évalue les éléments probants relatifs à des informations quantifiables provenant d'une entité économique particulière, en vue de déterminer le degré de concordance entre l'information quantifiable et les critères préétablis et de le présenter dans un rapport.

L'objectif de l'audit est d'examiner les comptes d'une entreprise afin de donner une opinion sur la régularité, la sincérité et la fiabilité de ces comptes.

2.1. Définition

La définition de l'audit interne donnée par Pierre SCHICK stipule que : « *L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour leur efficacité* »⁴.

L'audit interne est ainsi une activité qui jouit de l'autonomie alors les personnes qui exercent cette fonction c'est-à-dire les auditeurs internes doivent être indépendantes pour être objectifs et efficaces dans leurs missions. L'indépendance permet d'évaluer équitablement tous les éléments pertinents examinés relatifs au domaine audité et de ne pas se laisser influencer dans son jugement.

Afin de garantir l'indépendance et l'efficacité de l'audit interne, il est d'usage de le rattacher directement au responsable de l'entité et de lui octroyer des moyens suffisants.

L'audit interne peut intervenir dans plusieurs domaines et varie d'une entreprise à une autre. On peut citer les activités financières, les systèmes comptables, les systèmes d'informations, les activités commerciales et toutes autres activités comme les ressources humaines et les fonctions administratives.

2.2. Objectifs

Issu de la définition qui a été donnée auparavant, nous pouvons constater que l'audit interne a des multiples objectifs qui sont :

- La détection et l'évaluation des risques et des problèmes et en donner des recommandations : il anticipe et cherche les risques et les problèmes que l'entité peuvent encourir et fait en sorte qu'ils ne se reproduisent plus ;
- Le respect de l'application des procédures, des directives, des règlements et des lois et leur pertinence : il veille à ce qu'ils soient bien respectés par le personnel ;

⁴ Mémento de l'audit interne. Collection DUNOD. (Bibliographie n°2)

- L'atteinte des objectifs fixés par les dirigeants de l'entreprise ;
- L'assurance de l'efficacité et de l'efficience de l'organisation : il permet à l'entité d'atteindre son objectif (efficacité) et de produire le maximum avec le minimum de moyen possible et éviter le gaspillage (efficience).

2.3. Mission d'audit interne

Notons tout d'abord que la mission d'audit interne s'effectue sous un mandat donné par la direction générale ou une instance dirigeante.

Une mission d'audit interne est réalisée dans le but d'analyser et d'identifier les lacunes ou les problèmes pour pouvoir en élaborer les solutions, pour en éviter la réapparition et enfin pour s'assurer que les recommandations ont été bien respectées.

La mission d'audit interne se déroule en trois (03) grandes phases : l'étude, la vérification, et la conclusion

2.3.1. La phase d'étude

Avant toute mission d'audit c'est-à-dire avant de passer à l'action, il est indispensable de faire une étude préliminaire. Cette phase consiste à former et à encadrer l'équipe qui va intervenir et planifier la mission. Elle s'effectue au bureau.

Elle inclut aussi l'analyse des risques, de l'environnement permettant de définir l'approche d'intervention qui servira de base à l'élaboration du programme de vérification et donc à la planification de la mission.

Bref, cette phase permet l'orientation des auditeurs et de leur communiquer la façon dont leur mission doit être réalisée.

2.3.2. La phase de vérification

Les auditeurs se lancent dans la mission de vérification suivant un programme d'audit qui leur permettra d'atteindre les objectifs. Le programme de vérification est un document qui indique les démarches à effectuer durant la mission. Les travaux sont déjà décomposés distinctement.

Le programme de vérification permet alors de s'assurer que les préoccupations du responsable de l'audit interne sont prises en compte, les auditeurs mènent bien leurs missions car il sert de guide et le débordement est évité. La phase de vérification s'effectue sur le terrain.

2.3.3. La phase de conclusion

Après la phase de vérification, les auditeurs tirent des conclusions suivant les constatations qu'ils ont faits durant leur intervention.

Les auditeurs rédigent alors un rapport d'audit en mentionnant les constatations et en donnant des recommandations pour les problèmes qu'ils ont découverts. La rédaction de ce rapport peut être faite sur le terrain ou dans le bureau des auditeurs selon le cas.

Il est à noter que le travail des auditeurs ne s'arrête pas à l'émission d'un rapport d'audit mais les auditeurs peuvent toujours intervenir jusqu'à la réalisation des mesures correctives prises par la direction, c'est-à-dire jusqu'à ce que les résultats attendus soient réalisés.

En analysant ces différentes phases de mission d'audit interne, nous pouvons dire que les auditeurs ont pour mission de fournir des analyses, des appréciations, des recommandations et des informations concernant les activités examinées. Ils doivent aussi évaluer l'efficacité de l'organisation et proposer des améliorations.

2.4. Règles de conduite

La mission d'audit requiert beaucoup de volonté et de compétence car il y a des règles de conduite que les auditeurs doivent respecter pour une pratique éthique de l'audit interne.

Ces règles de conduite sont : l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la compétence.

2.4.1. L'intégrité

Les auditeurs internes doivent :

- démontrer que tout ce que les audités disent sont vrai mais cela doit être accompagné des preuves tangibles,
- respecter les règles, les normes et les lois,
- accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité.

2.4.2. L'objectivité

Les auditeurs internes :

- ne se fient pas aux présomptions car cela pourraient créer des doutes,

- relèvent toutes les preuves pour que le rapport sur les activités examinées ne soit pas faux,
- interprètent les faits par rapport aux dispositions décrites pour ne pas compromettre le caractère impartial de leur jugement.

2.4.3. La confidentialité

Les auditeurs internes :

- ne communiquent pas les informations qu'ils ont reçues alors ils sont tenus d'une interdiction de divulguer un secret dont ils ont eu connaissance pendant leur mission,
- ne sont pas autorisés à utiliser les informations reçues pour en retirer un bénéfice personnel,
- sont tenus de protéger ces informations et de les utiliser avec prudence.

2.4.4. La compétence

Les auditeurs internes :

- doivent avoir un respect pour les autres pour pouvoir arriver à créer un dialogue fructueux et obtenir ce qu'on veut,
- s'abstiennent de l'ingérence, c'est-à-dire, ne s'engagent pas pour d'autres travaux mais rester strictement dans les tâches pour lesquelles ils ont les compétences, le savoir-faire et l'expérience nécessaire,
- s'efforcent toujours d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

2.5. Démarches

Pour mener à bien leur mission, les auditeurs internes doivent élaborer une démarche d'audit.

La démarche de l'audit interne comprend cinq (05) étapes :

1. élaborer un référentiel de risque et de bonnes pratiques pour les maîtriser (référentiel de contrôle interne),
2. comparer le réel au référentiel,
3. en cas d'écarts en rechercher les causes et les conséquences puis élaborer les recommandations pour faire cesser ces causes et conséquences,
4. rendre compte à la Direction Générale,

5. suivre la mise en œuvre des décisions prises par le management en réponses aux recommandations.

En général, cette démarche est la même pour toute mission d'audit interne mais il se peut qu'elle soit différente car les auditeurs internes peuvent établir une autre selon leur expérience dans le domaine ou leur jugement professionnel.

Section 3 : Contrôle de gestion

Pour pouvoir bien cerner le concept de contrôle de gestion, il est primordial de voir tout d'abord les définitions du contrôle de gestion données par quelques auteurs, après nous allons essayer de voir les objectifs, les missions et les étapes du contrôle de gestion, enfin nous allons voir les compétences des acteurs et les outils de contrôle de gestion.

3.1. Définitions et objectifs

« Le contrôle de gestion englobe l'ensemble des dispositifs qui permettent à l'entreprise de s'assurer que les ressources qui lui sont confiées sont mobilisées dans des conditions efficaces, compte tenu des orientations stratégiques et des objectifs courants retenus par la direction »⁵.

« Le contrôle de gestion est l'ensemble des processus de recueil et d'utilisation d'information ayant pour but de surveiller et de maîtriser l'évolution de l'organisation à tous ses niveaux »⁶.

« Le contrôle de gestion représente un système d'information avec ses procédures, ses documents et ses mécanismes de communication qui aident les responsables de tous niveaux et de toutes fonctions à conduire leur unité de gestion vers ses objectifs »⁷.

De ces définitions, nous pouvons dire que le contrôle de gestion est un processus qui consiste à vérifier et à analyser l'utilisation des différentes ressources disponibles dans l'organisation et cela pour avoir une certaine maîtrise de la situation.

⁵ Dictionnaire de gestion d'Elie COHEN. (Bibliographie n°6)

⁶ Yves DUPUY – Gérard ROLLAND. Contrôle de gestion. Collection DUNOD. (Bibliographie n°3)

⁷ Technique de gestion financière de la sécurité sociale. Tome 3 – 1992. (Bibliographie n°1)

Le contrôle de gestion doit apporter des éléments d'informations décisifs au management quant à l'atteinte des objectifs.

Les objectifs essentiels du contrôle de gestion sont :

- la recherche de cohérence, c'est-à-dire, l'adéquation entre le système d'information et les caractéristiques de l'organisation et son environnement,
- l'orientation vers les objectifs de l'organisation : il doit inciter les responsables à gérer les facteurs-clés du succès dans le sens requis par la stratégie.

3.2. Missions

Les missions essentielles de contrôle de gestion consiste à :

- **Prévoir**, c'est-à-dire, que le contrôleur de gestion contribue à la définition des objectifs à long, moyen ou court terme de l'entreprise ou des services qui existent au sein de l'entreprise elle-même ainsi que l'élaboration des budgets cohérents avec les objectifs fixés. Il aide aussi à la conception des plans (mise en œuvre des ressources nécessaires pour la réalisation des objectifs, élaboration des plans d'action annuels, des plans opérationnels trimestriellement) et à la réalisation des études (économiques ou financières),
- **Contrôler**, il contribue à l'élaboration des instruments nécessaires au contrôle (tableau de bord, programme de traitement des informations,...) et procède au suivi des résultats et de la réalisation du budget de l'entreprise à partir de ces instruments,
- **Analyser**, qui revient à mesurer les écarts entre les prévisions et les résultats et déterminer les causes ou origines de ces écarts,
- **Conseiller**, c'est-à-dire il contribue à l'ajustement des prévisions en fonction des écarts constatés, rédige un rapport à la direction et conseille pour les activités futures.

3.3. Etapes du contrôle de gestion

Suivant l'approche classique, le processus de contrôle de gestion comprend quatre (04) grandes étapes telles que le cycle de planification, le cycle de mesure, le cycle de contrôle et le cycle de modélisation.

- Le cycle de planification consiste à traduire les finalités (buts organisationnels) en des objectifs précis et opérationnels par l'établissement de plan d'action permettant de les atteindre,
- Le cycle de mesure permet de traduire les résultats donnés par les actions décidées et conduites. Le système de mesure est constitué de l'ensemble des indicateurs retenus pour interpréter la réalité,
- Le cycle de contrôle permet la confrontation des résultats attendus et des résultats mesurés et en cas d'écart l'analyse de ce dernier s'il est significatif ou non et en prendre des décisions correctives,
- Le cycle de modélisation permet de déterminer les relations causes à effets utilisées pour l'élaboration des plans d'actions initiaux et correctifs.

3.4. Compétences des acteurs et outils de contrôle de gestion

Pour améliorer son efficacité, il faut que les acteurs aient un niveau de compétence suffisant, c'est-à-dire, une formation en gestion et sur le rôle du contrôleur de gestion ainsi que les outils qu'il utilise. Ils doivent maîtriser surtout la structure et l'élaboration des budgets.

Pour remplir ses missions, le contrôleur de gestion dispose de nombreux outils, nous pouvons citer :

- les tableaux de bord qui sont les plus souvent utilisés, c'est un système d'information permettant de connaître en permanence et le plus rapidement possible les données indispensables pour contrôler la marche de l'entité à court terme et faciliter l'exercice des responsabilités ;
- le système budgétaire qui concerne les budgets de l'entité et leurs contrôles;
- la comptabilité générale qui permet de donner une image fidèle du patrimoine de la situation financière et du résultat de l'entité ;
- la comptabilité analytique qui permet de compléter les informations fournies par la comptabilité générale. Elle analyse plus finement l'exploitation, les composants du résultat de l'entité et les explique ;
- les études économiques ponctuelles, nous pouvons citer comme exemple l'étude de faisabilité d'un projet ou l'étude de l'impact de l'inflation sur la rentabilité ;
- la technique des ratios ;
- les plans à long et moyen termes.

La Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS) est un Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial (EPIC) sous la Tutelle conjointe du Ministère du Travail et des Lois Sociales et du Ministère des Finances et du Budgets. Elle gère trois (03) prestations telles que les prestations familiales, l'accident de travail et maladies professionnelles et la pension de retraite.

Chaque entité a ses propres moyens de contrôle, pour la CNaPS, elle de deux (02) Départements qui se chargent de cette tâche à savoir le Département Contrôle de Gestion et la Coordination des Services et Inspections.

L'audit interne et le contrôle de gestion sont des systèmes de contrôle que les dirigeants peuvent mettre en œuvre pour contrôler l'efficacité et l'efficience de l'entité. En outre, ces deux (02) types de contrôle font partie des outils du contrôle interne.

PARTIE II : ANALYSE ET RESULTATS DE RECHERCHE

Après avoir donné un aperçu sur la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS) et sur le concept de base de l'audit interne et du contrôle de gestion, cette deuxième partie développera les résultats de l'analyse et de l'évaluation des contrôles existants et mis en place au sein de l'établissement.

Ainsi, cette partie sera consacrée à la synthèse des travaux. Nous analyserons les différents types de contrôle qu'il soit exercé en interne ou en externe et les résultats de recherche effectués au sein de l'établissement.

CHAPITRE I : PRATIQUES DE CONTROLE AU SEIN DE L'ETABLISSEMENT

Dans ce chapitre, nous allons développer les systèmes de contrôle qui sont en vigueur au sein de l'établissement par une description narrative des différentes procédures. Pour faciliter notre analyse et aussi pour une meilleure compréhension de l'existant, nous allons les répartir en deux sections, à savoir les contrôles exercés en interne et ceux réalisés par les personnes extérieures à la CNaPS.

Il est à noter que les procédures présentées ci-dessous résultent des entretiens auprès du personnel étant donné que les Départements n'ont pas de manuel de procédures.

Section 1 : Contrôles sur le plan interne

Les contrôles exercés en interne sont les contrôles mis en place au sein de l'établissement et qui sont effectués par le personnel même de l'établissement. Nous pouvons citer entre autres le contrôle de gestion et l'inspection.

1.1. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un système de contrôle que l'établissement a mis en place pour vérifier la réalisation de ses activités. C'est un département composé de deux (02) services qui assurent :

- le contrôle des assujettis, et
- le suivi évaluation.

1.1.1. Le contrôle des assujettis

Le contrôle des assujettis consiste à vérifier :

- l'immatriculation des employeurs et des travailleurs, c'est-à-dire vérifier si les employeurs et les salariés ont tous un numéro matricule qui servira d'identification et de distinction de chacun ;
- l'exactitude des déclarations d'emploi et de salaire par rapport aux travailleurs et à ses fiches de paie, il s'agit ici de voir si les déclarations de salaire et des nombres d'employés faite par l'employeur sont conformes au contrat de travail ; et

- le paiement des cotisations patronales et salariales par le biais des bordereaux de recettes provenant du service Trésorerie ou du service Recouvrement, dans ce cas le contrôleur vérifie si l'employeur a bien payé les cotisations pour le trimestre considéré.

Il contrôle aussi l'établissement des droits des allocataires et les règlements des prestations par l'intermédiaire des employeurs.

En outre, les contrôleurs établissent quotidiennement après chaque tâche des rapports qui seront ensuite envoyés au supérieur hiérarchique (Chef de service) ou au Directeur de Contrôle de Gestion ou au Chef de service Recouvrement ou Trésorerie selon le cas.

Les rapports établis par les contrôleurs peuvent se présenter de manière différente selon la nature des tâches effectuées, alors nous pouvons citer trois (03) types de rapport :

- rapport des constats des anomalies en cas de vérification de l'immatriculation des employeurs et des travailleurs,
- rapport de recettes s'il s'agit de la vérification de l'exactitude des déclarations d'emploi et de salaire et du paiement des cotisations, et
- rapport selon la demande des chefs hiérarchiques ou des services de la CNaPS pour le cas du contrôle de l'établissement des droits des allocataires et du paiement des prestations.

Ils ont aussi pour rôle de sensibiliser les assujettis à payer leurs cotisations pour assurer leurs futurs et leurs familles en termes de pension, en cas d'accident, ... Dans ce cas, ils établissent un rapport-sensibilisation des assujettis. Cela dans le but d'améliorer les relations avec les assujettis.

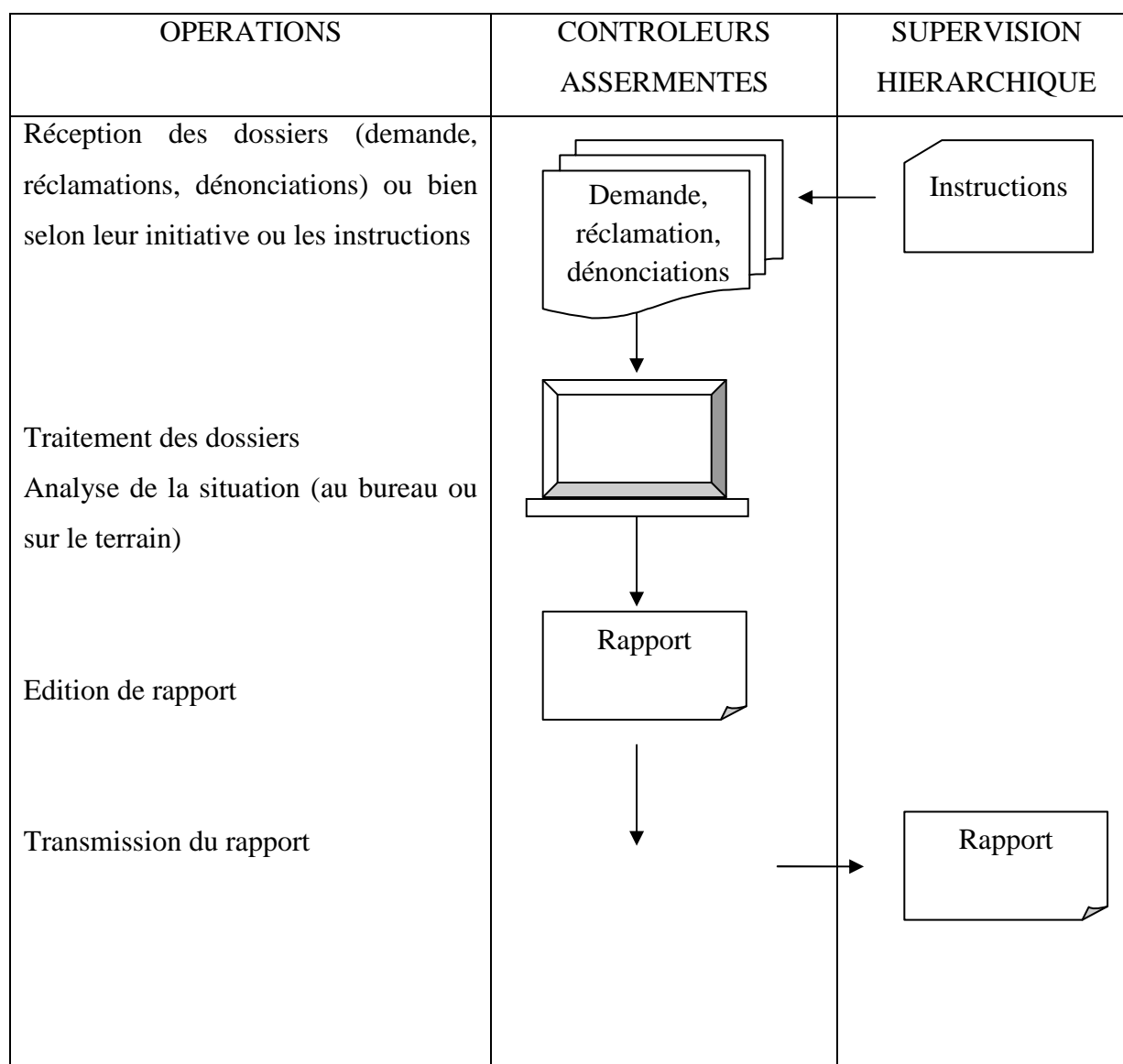
La durée de traitement des dossiers dépend de l'ampleur de chaque dossier à vérifier. Les informations qu'ils utilisent proviennent des autres services de la CNaPS (information en interne), des réclamations des assujettis ou encore des dénonciations (informations extérieures). Toutefois, les investigations peuvent résulter des propres initiatives des contrôleurs ou suivant les instructions données par le supérieur hiérarchique.

Actuellement, Madagascar ne dispose pas encore d'école spécialisée en contrôle des assujettis permettant de former les contrôleurs requis, la CNaPS organise une formation dirigée par des personnes étrangères qui ont de l'expérience en matière de contrôle des assujettis. Après la formation, un concours est organisé pour recruter quelques personnes issues de la formation pour renforcer l'équipe existante au sein de l'établissement. Les contrôleurs qui réussissent au concours obtiendront un poste et doivent prêter serment portant sur le respect de toutes les règles qui régissent la prévoyance sociale.

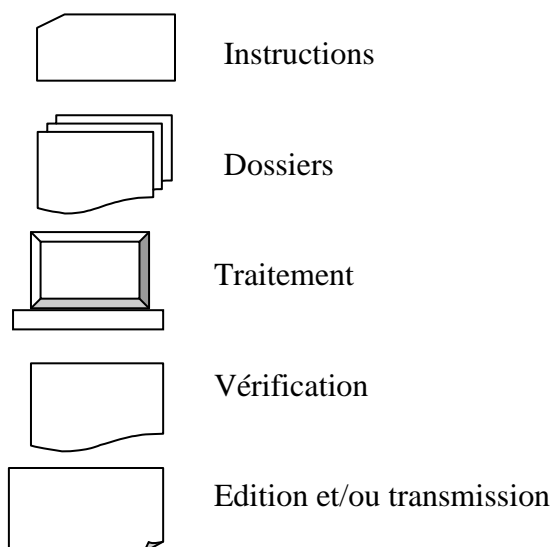
Toutefois, une formation sur terrain, guidée par ceux qui sont déjà expérimentés est réalisée par les nouveaux recrues à titre d'initiation.

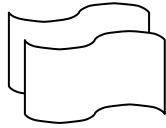
Nous pouvons considérer alors que le contrôle des assujettis est un contrôle interne exercé en externe parce que la plupart du temps le travail des contrôleurs s'effectue à l'extérieur de l'établissement.

Figure 4 : Procédures liées aux tâches du service Contrôle des Assujettis



LEGENDES





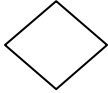
Facture pro forma



Ordre de mission



Intervention



Vérification

NB : Ces mêmes symboles seront utilisés pour tous les diagrammes.

1.1.2. Le Suivi Evaluation

Le suivi évaluation permet de juger la progression réalisée par rapport aux objectifs et résultats.

Le service suivi évaluation est chargé de réaliser trois (03) tâches, telles :

1. le rapprochement bancaire,
2. le contrôle des opérations,
3. le suivi.

a) Le rapprochement bancaire

La CNaPS dispose de treize (13) comptes bancaires dont quatre (04) comptes de recettes, quatre (04) comptes courants, deux (02) comptes pour le paiement des dépenses, un (01) compte pour le dépôt, un (01) compte postal et un (01) compte au trésor.

Le rapprochement bancaire doit être réalisé afin de :

- détecter les opérations douteuses,
- contrôler les opérations financières à jour,
- redresser les opérations omises au niveau de la CNaPS.

Normalement, le rapprochement bancaire est de l'attribution du comptable c'est-à-dire du service de la comptabilité mais étant donné les divers problèmes rencontrés dans les opérations bancaires et le retard du travail, il est réalisé par les agents du service suivi et évaluation dans le but de vérifier la concordance des comptes banques par le biais des relevés

bancaires avec les comptes banques de la CNaPS par le biais des grand-livres afin d'éditer un état de rapprochement.

Le rapprochement de tous les comptes bancaires est effectué au moins une fois par mois et l'exécution du travail exige une confidentialité absolue en vue de produire des résultats satisfaisants.

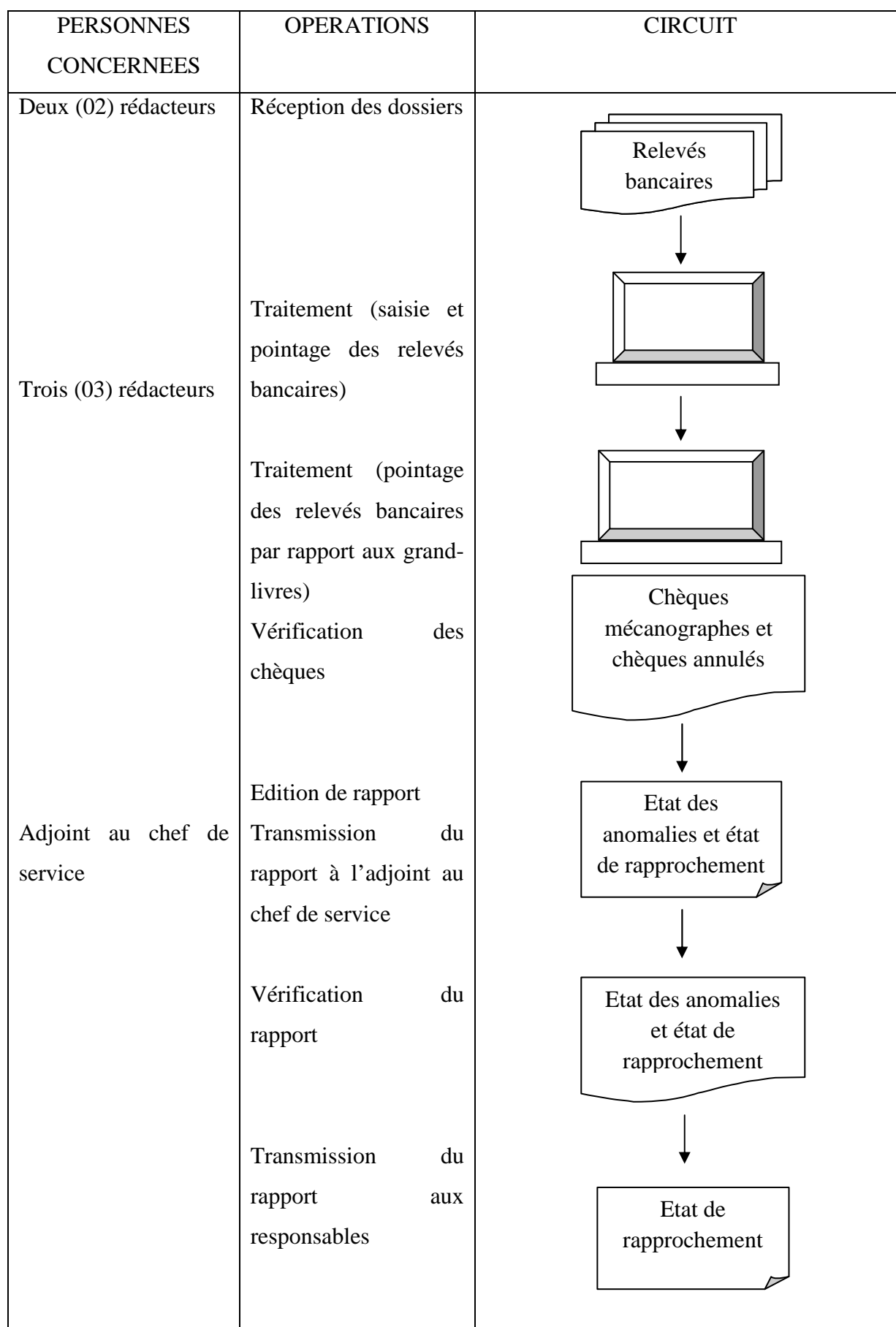
Tous les quinze (15) jours, les deux (02) rédacteurs effectuent la saisie et le pointage des relevés bancaires provenant du service Trésorerie ou Informatique à l'aide d'un ordinateur. Selon l'objectif hebdomadaire fixé par le Service même, ils enregistrent quatre mille cinq cent (4500) écritures par semaine.

Ensuite les trois (03) autres rédacteurs font le pointage des relevés par rapport aux grand-livres, et vérifient les chèques mécanographiques et les chèques annulés. Cette tâche est réalisée pendant dix (10) jours en moyenne et se matérialise par l'édition de l'état des anomalies et l'état de rapprochement.

Enfin, l'adjoint au chef du service (adjoint rapprochement bancaire) s'assure de la conformité des données à rapprocher et vérifie les états de rapprochement.

L'état de rapprochement, une fois vérifié, est envoyé à la fois au Directeur de Contrôle de Gestion, au Coordonnateur des services et inspections, à l'Agent Comptable et au Fondé de Pouvoir.

Figure 5 : Procédures liées au rapprochement bancaire



b) Le contrôle des opérations

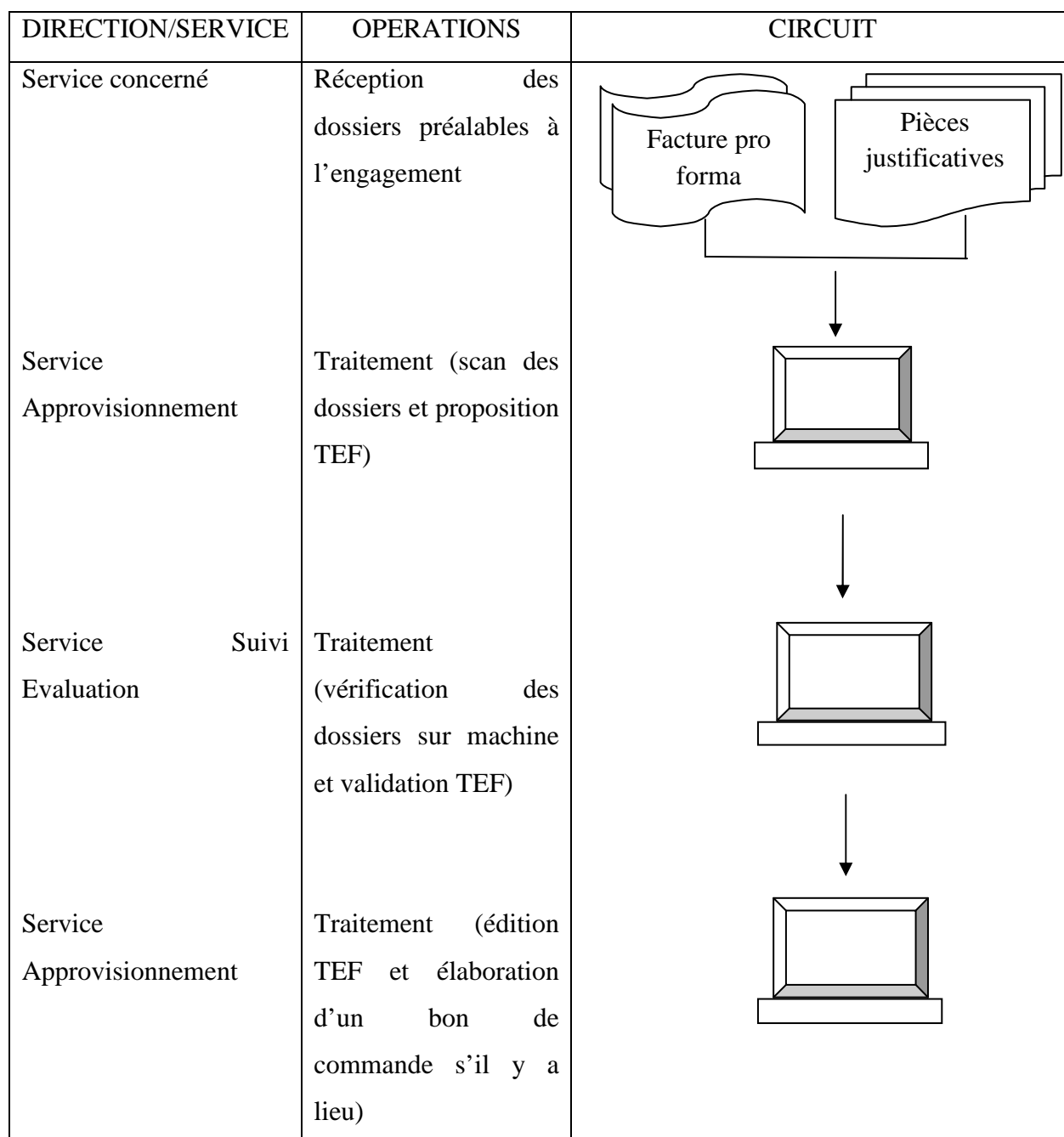
Un Adjoint au chef de service suivi évaluation est chargé du contrôle des opérations. Il assure le suivi des budgets et des charges. Pour ce faire, ses tâches consistent essentiellement en la vérification de la conformité des pièces justificatives et des titres d'engagement financiers (TEF) par rapport au projet établi par le demandeur ainsi que la validation de ces TEF (approbation).

En effet, la CNaPS utilise un budget de programme qui retrace les charges budgétaires par mission, par programme et par nature de dépenses auxquelles sont associés des objectifs (en fonction de finalités d'intérêt général) et des indicateurs en lieu et place d'une présentation par nature de dépense (personnel, fonctionnement hors solde, investissement, etc.).

Ainsi, tous les ans, chaque service dispose de projet. A titre d'illustration, pour cette année 2009, la CNaPS regroupe vingt (20) projets pour tous les services existants. Ces projets peuvent comporter les rubriques suivantes selon les besoins du service concerné : fonctionnements, investissements et autres charges. Chaque projet a ses indicateurs et un budget.

Afin d'expliquer la pratique des tâches incombant au Service Suivi Evaluation, prenons le cas du circuit adopté pour l'achat d'un matériel suivant le schéma ci-après :

Figure 6 : Procédures liées au contrôle des opérations



Notons ici que la vérification des pièces justificatives ainsi que la validation du TEF sont réalisées sur machine. Aucun TEF ne pourra être édité sans l'accord du service suivi évaluation.

Le responsable vérifie aussi si le montant alloué au projet permet l'achat du matériel.

Dans le cas où le montant à déboursé est supérieur au montant restant au projet, un réaménagement du budget peut être réalisé (ces révisions sont signés soit le Directeur Général soit par le Conseil d'Administration).

c) Le suivi

C'est l'Adjoint au Chef de service qui effectue le suivi des projets et des services.

Pour une participation de tous dans la vie de l'établissement, le service suivi évaluation donne les directives et chaque service élabore un programme de travail annuel (PTA) pour ses projets en les suivant. La participation de chaque service dans l'élaboration de son PTA est faite afin de permettre à chaque service plus précisément au personnel du service de donner son avis concernant le temps nécessaire pour la réalisation des tâches qui leur sont confiés et juger leur compétence par la suite.

Le PTA indique le cadre dans lequel doit s'inscrire le planning d'activités annuel d'un projet tout en étant conforme au financement prévu. La validation finale du PTA est faite par l'ensemble de l'équipe ainsi que les dirigeants.

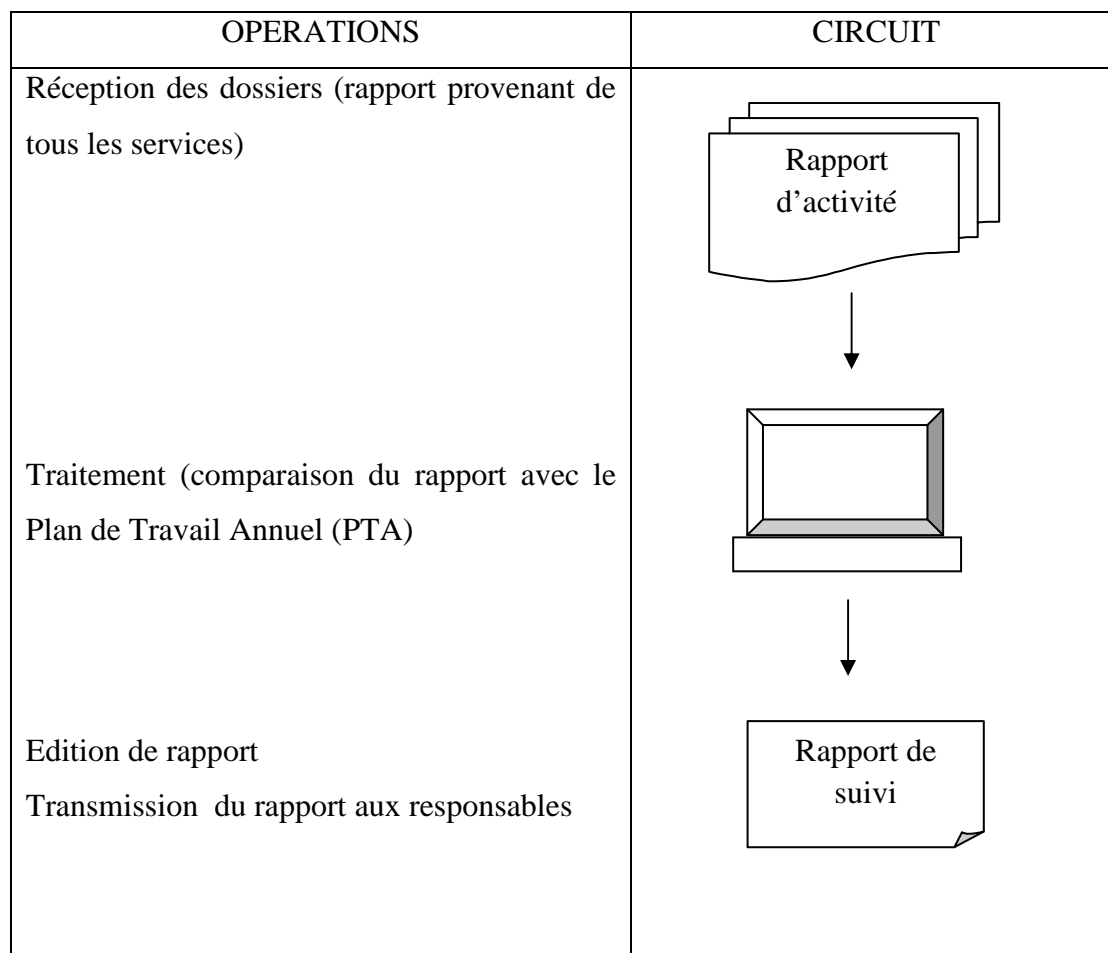
Le responsable de suivi vérifie si la réalisation des travaux est conforme au PTA, et il établit ensuite un rapport de suivi qui renferme les constatations émises et l'adresse au Directeur de Contrôle de Gestion ou au Chef de service ou à d'autres personnes selon le cas. A part cela, il vérifie aussi l'évolution du projet en comparant les réalisations et les tâches prévues pour pouvoir évaluer par la suite si le projet va être réalisé à temps ou non.

Le suivi est réalisé périodiquement : par semaine (la plupart des temps) ou par mois ou par trimestre ou même par an selon le cas (nature de l'activité à suivre) pour constater l'achèvement du projet.

Les réalisations trimestrielles font l'objet d'une comparaison avec les prévisions dans le PTA et des explications sont fournies pour tout écart ou la non-réalisation d'activité prévue dans le PTA durant la période considérée.

Les rapports de suivi évaluation trimestriels sont établis en deux (2) exemplaires qui sont destinés au Directeur de Contrôle de Gestion et à la Direction Générale avec des copies en version électronique à tous les services pour que ces derniers puissent voir l'évolution des activités de la CNaPS et de chaque service.

Figure 7 : Procédures liées au suivi des réalisations des projets



Concernant les Délégations Régionales (DR) et antennes, ils ont leurs propres PTA. Son élaboration est la même que celle du siège (le Département Contrôle de Gestion donne les directives et ils élaborent leur PTA).

La validation des dépenses des DR et antennes est aussi la même que pour le siège.

Par contre, les dépenses qu'ils vont effectuer ne doivent pas excéder de 200.000 Ariary. Toutes dépenses supérieures à ce seuil devront faire l'objet d'une demande de paiement effectué par le siège.

Les antennes envoient des rapports chaque mois pour informer le siège de la réalisation des activités qui leur sont confiées. Et le dix (10) du mois, il y a un canevas que chaque antenne doit remplir.

Le service suivi évaluation ne détecte pas les anomalies mais c'est de l'attribution de l'inspection. Mais en cas d'anomalies constatées, il établit un rapport et le transmet à la direction générale et c'est celle-ci qui établira l'ordre de mission des inspecteurs qui vont déterminer les causes et les responsables. Ce rapport est envoyé tous les deux (02) semaines.

1.2. L'inspection

L'inspection est un service qui est chargé de contrôler le respect des règles en vigueur sans les interpréter ni les remettre en cause.

Normalement, tous les services ou départements doivent faire parvenir périodiquement à la Direction Générale l'état de la situation des travaux auxquels ils sont assignés. C'est à partir de ces rapports ou d'autres moyens d'informations (bruits, lettre anonyme) que la décision d'inspection pourrait être déclenchée. A cet effet, l'inspecteur désigné doit se munir d'un ordre de mission pour faciliter le travail d'inspection.

Après réception de l'ordre de mission l'inspecteur désigné constitue les dossiers nécessaires pour l'intervention et fait une étude du dossier et du domaine à intervenir avant d'effectuer la mission.

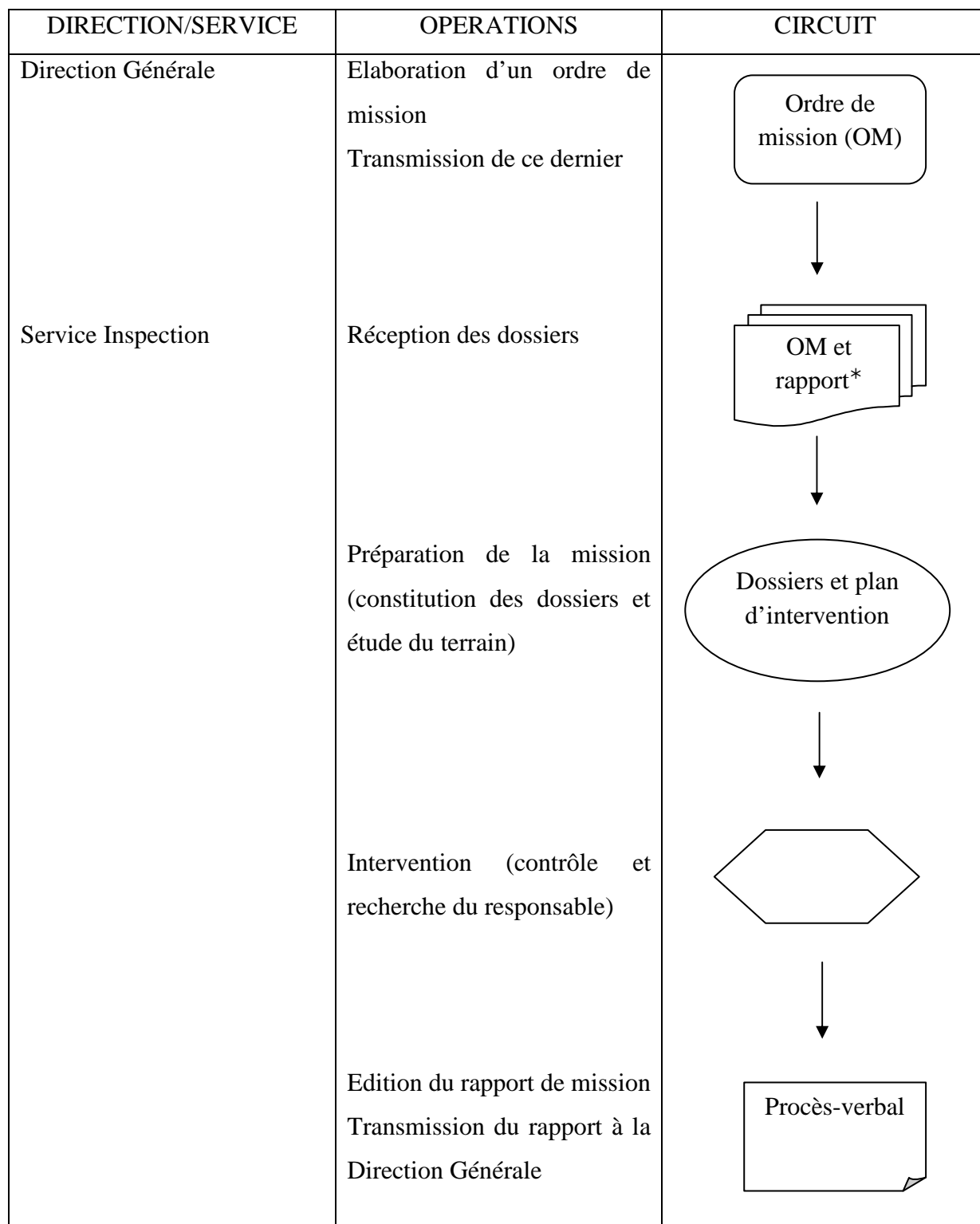
Il faut préciser que le chauffeur qui doit accompagner l'inspecteur lors de la mission n'est avisé que la veille de son départ pour éviter toute intention malveillante ou toute information au domaine d'intervention qui peut entraîner l'absence des responsables ou la disparition de toutes preuves.

A la fin du contrôle, un procès-verbal (rapport de mission) dans lequel sera précisé l'identité de la ou des personnes intéressées, les irrégularités constatées suite à des enquêtes ou des investigations justifiées par des preuves matérielles ou documents doit être établi.

Dans tout rapport d'inspection, l'agent vérificateur propose mais n'impose pas, c'est la Direction Générale qui décide en dernier de l'action à entreprendre.

Le service inspection doit constituer un dossier complet afin de permettre à la Direction Générale de prendre des décisions adéquates.

Figure 8 : Procédures liées aux tâches de l'inspection



* Rapport envoyé par le service concerné à la Direction Générale.

Section 2 : Contrôles exercés par les organes externes à l'établissement

La CNaPS est soumise à deux (02) types de contrôle externe tel que l'audit de l'Etat et l'audit externe plus précisément l'audit organisationnel.

Les audits servent à contrôler le bon emploi des différentes ressources, surtout la ressource financière qui est généralement constituée par les publics, conformément aux principes et aux procédures.

2.1. L'audit de l'Etat

L'audit mandaté par les Ministères de tutelle n'est pas systématique. Mais il intervient quand ils ont besoin de savoir l'utilisation des deniers publics.

Dans le cadre de cet audit, le vérificateur, qui peut être soit le Commissaire du Gouvernement, soit l'Inspection Générale de l'Etat, soit la Direction de la comptabilité publique, procède à la vérification des pièces justificatives suivant les éléments qui ont été sélectionnés et demande des explications si nécessaire. La durée de cette intervention n'est pas déterminée car elle dépend de la nature des pièces qu'il va vérifier.

Quelque fois il n'intervient pas sur le terrain mais demande à ce qu'on les envoie les pièces qu'il a mentionnées dans la demande.

Il est à noter que cette vérification concerne uniquement les pièces justificatives de dépenses sans entrer dans les réalisations techniques ni les systèmes de contrôle de la CNaPS.

Cet audit peut aussi être inopiné.

Aucun rapport écrit ne parvient aux responsables de la CNaPS à l'issue de cette vérification d'où aucune mesure n'est prise quant aux éventuelles remarques ou constations.

2.2. L'audit organisationnel

L'audit organisationnel consiste à évaluer la compétence de la direction et sa performance ainsi que la cohérence d'ensemble de management.

Quelque fois un audit réalisé par des cabinets d'audit peut intervenir. Cet audit ne concerne pas la certification des comptes de l'établissement mais il consiste à donner des recommandations sur l'organisation générale de l'établissement.

Ce type de contrôle se déroule comme suit :

- la CNaPS veut améliorer ses systèmes et fait une étude, c'est ce moment qu'elle lance un appel d'offre à manifestation d'intérêt pour que les auditeurs ou consultants interviennent et contribuent à l'amélioration de ce systèmes ; ou bien
- la CNaPS fait un appel d'offre à manifestation d'intérêt pour que les auditeurs ou les consultants puissent lui faire une proposition sur la politique de placement de ses avoirs ou pour ses prestations par exemple.

Pour cette année 2009, par exemple, une intervention a eu lieu concernant la refonte du système utilisé par le service Trésorerie sans avoir touché le domaine de la comptabilité.

Nous avons vu dans ce chapitre les outils de contrôle déjà en vigueur et pratiqués au sein de l'établissement. Passons alors au chapitre suivant pour faire l'analyse en évaluant ces contrôles.

CHAPITRE II : ANALYSE DU CONTEXTE ACTUEL

Les analyses à faire doivent être par rapport à l'étude du contexte. Ainsi, les faiblesses qui seront citées ci-après découlent de l'analyse. Pour mieux comprendre, nous allons voir dans une première section les résultats de recherche qui vont porter sur la présentation des faiblesses, ensuite nous allons récapituler à l'aide de l'analyse SWOT.

Section 1 : Résultats de recherche

Concernant cette section, elle va être divisée en deux (02) sous section qui correspondront aux contrôles exercés en interne et celle exercé en externe.

1.1. Contrôles exercés en interne

Pour mener à bien notre étude, nous allons faire une analyse à partir de trois (03) niveaux. Cette analyse sera effectuée au niveau :

- des procédures internes à la CNaPS ;
- du contrôle de gestion ; et
- de l'inspection.

1.1.1. Au niveau des procédures internes

L'analyse au niveau des procédures internes concerne l'établissement en général, c'est-à-dire, tous les départements ou les services.

Quelques points sont généralement constatés au niveau des procédures internes de l'établissement :

- *Absence de manuel de procédures*

L'existence de manuel de procédures est un élément essentiel du contrôle. Or, presque les services existants au niveau de la CNaPS ne disposent d'aucun manuel de procédures formel. Quelques directives sont écrites sous forme de note de service sans que tout le personnel soit mis au courant à temps, et la plupart des temps, ces notes de service sont classées et ne sont pas suivies continuellement. Il est aussi difficile de faire suivre ces directives par ceux qui ne sont pas directement destinataires des notes de service.

L'absence du manuel peut aussi entraîner la non-responsabilisation du personnel sur les tâches de contrôle qui lui incomberait.

Les risques que l'établissement peut encourir sont :

- le non respect des procédures sans que les dirigeants puissent réprimander quiconque étant donné qu'aucune procédure n'est vraiment écrite ;
- tout nouveau personnel risquerait d'avoir du mal à s'adapter et à réaliser ses tâches conformément à ce qui est attendu vu qu'il serait informé verbalement.

- *Tâches non déterminées*

La détermination des tâches à effectuer par chacun est nécessaire pour avoir un bon système de contrôle.

Quelque fois les travaux sont effectués par des personnes différentes qui n'ont pas les mêmes compétences ou modes de travail. L'un pourrait avoir un ordre émanant de son supérieur d'exécuter le travail l'autre pourrait agir de son propre initiative.

Cette constatation est faite surtout au niveau des contrôleurs et des inspecteurs.

Et la question que le personnel se pose est « qui est vraiment le responsable ? » car quelque fois ils ont besoin de réponse pour pouvoir continuer leurs travaux ou demander des explications ou bien même les travaux ne seront pas effectués à temps car si une personne passe un jour et une autre après quelque jour pour demander la même chose ce serait un travail de plus pour la personne qui doit y répondre et son travail habituel sera suspendu pour le moment.

Risque(s) :

- Conflit entre les employés car leurs tâches et leurs responsabilités ne sont pas définies ;
- Deux personnes peuvent réaliser la même tâche alors que d'autres tâches pourront ne pas être exécutées du tout.

En outre, nous avons aussi constaté :

- *Insuffisance de la culture de contrôle :*

La plupart du personnel ne supporte pas d'être contrôlé et n'a pas l'habitude de faire vérifier son travail par d'autres personnes. Nous pouvons dire que la culture de contrôle est encore insuffisante au sein de l'établissement. Par ailleurs, l'utilité du contrôle n'est pas appropriée par tous d'où la réticence et la non compréhension de la part du personnel.

La plupart des contrôles requièrent que tout le personnel de l'établissement ait une compréhension de base de la culture de contrôle. La culture de contrôle, sans égard à sa mise en application, devra compter sur l'engagement du personnel dans l'établissement.

Risque(s) :

- conflit permanent entre le personnel (contrôleur et contrôlé).

- *Modalités de recrutement non définies*

Bien que les contrôleurs aient une formation en gestion, ils n'ont pas eu une formation en tant que contrôleur de même pour les contrôleurs de gestion que les inspecteurs.

La plupart du personnel qui travaillent dans le département contrôle de gestion sont des personnes qui ont travaillées dans d'autres départements ou services ou et qui ont obtenu des transferts de poste (mutations) selon la prérogative du Directeur Général. En d'autre terme, elles sont placées selon leurs anciennetés dans l'établissement.

Risque(s) :

- Incompétence du personnel pour les fonctions qui lui sont attribuées ;
- La réalisation des tâches n'est pas conforme à ce qui devrait être, ce qui rendrait difficile l'atteinte des objectifs et ne permettrait pas à l'établissement d'améliorer sa performance;
- Perte de temps : les activités risquent de ne pas être réalisées à temps.

- *Informations non fiables*

Le contrôle de gestion joue un rôle d'intermédiaire entre les dirigeants et les ressources humaines, cela consiste à transmettre les informations.

Ces informations doivent être fiables. Pour que celles-ci le soient, toutes les informations circulant entre les différents départements ou services le doivent aussi (mêmes informations).

Par contre les informations circulant dans les services sont parfois différentes car il y a ceux qui croient que d'autres services n'ont pas besoin de savoir d'où elles proviennent ou que c'est vraiment la réalité mais qu'ils se contentent tout simplement de les obtenir ou de justifier que la somme des montants mentionnés sur les factures ou bordereaux est exacte.

Les risques sont majeurs dans ce cas parce que les responsables peuvent nier leur responsabilité, ceux qui ont vu les irrégularités ne peuvent rien dire car ils se contentent de faire seulement leur tâche sans que les responsables ne s'aperçoivent des erreurs.

1.1.2. Au niveau du contrôle de gestion

Le contrôle des assujettis ne sera pas considéré dans cette analyse même s'il joue un rôle important dans la vie de l'établissement.

Le contrôle de gestion permet aux dirigeants de l'établissement de savoir si les ressources qui leur sont confiées sont utilisées convenablement et permettent à l'établissement d'atteindre les objectifs fixés.

Le contrôle de gestion doit :

- prévoir (anticiper),
- contrôler (suivre en permanence les résultats et l'activité de l'entreprise),
- analyser (révéler les écarts entre prévisions et réalisations et identifier leurs causes),
- et conseiller.

Pour le rapprochement bancaire, nous avons constaté quelque difficulté dans la réalisation des états de rapprochement malgré l'existence d'une branche chargée seulement de leur réalisations et le nombre de personne qui interviennent parce que l'établissement détient plusieurs comptes dans différentes banques. A part cela, les informations émanant des responsables sont aussi tardives :

- *Informations tardives émanant des responsables*

Le suivi évaluation ne détecte pas les fraudes ou erreurs.

Concernant le rapprochement bancaire qui, quelque fois, contient des opérations douteuses ou des anomalies, si le responsable constate ces irrégularités, il n'informe pas la personne chargée de résoudre ce problème à temps mais attend la période d'envoi du rapport toutes les deux (02) semaines.

Risque(s) :

- Retard de la prise de décision ou des mesures correctives qui doivent être appliquées ;

- Détournements de fonds : si le responsable a des intentions malveillantes, un détournement de fonds pourrait avoir lieu sans que la Direction s'en aperçoive.

1.1.3. Au niveau de l'inspection

Les départements ou services envoient périodiquement des rapports à la Direction Générale et c'est à partir de ces rapports que la décision d'une inspection se déclenche.

La Direction Générale analyse les rapports qui lui sont parvenus et si elle découvre des anomalies ou des irrégularités elle en fait part à l'inspection et c'est cette dernière qui va faire les études nécessaires avant d'aller sur le terrain et rechercher le ou les responsable(s).

La plupart des travaux à effectuer par l'inspection dépendent de l'existence des irrégularités constatées dans les rapports d'activités envoyés par les Départements ou Services. Les fraudes ou erreurs ne seront alors constatées qu'après, ce qui peut entraîner des pertes de fonds considérables.

Même si les responsables seront sanctionnés, le remboursement des fonds détournés ne peut pas se faire rapidement pour combler la caisse de l'établissement.

Les fonds détournés ici peuvent être de différents types. Ils peuvent s'agir d'un détournement de fonds proprement dit qui peut être fait par le personnel de la CNaPS elle-même ou d'une complicité entre le salarié, l'employeur et une sage-femme dont le but est d'obtenir les droits réservés aux femmes enceintes (Prestations Familiales), des agents de l'administration qui délivrent les actes administratifs.

1.2. Contrôle exercé en externe

Concernant le contrôle exercé par les personnes extérieures à l'établissement, aucune remarque ne peut être faite parce qu'aucun rapport n'est parvenu à la CNaPS après chaque intervention des vérificateurs mandatés par les Ministères de tutelle d'où aucune mesure ne sera prise.

Quant à l'audit organisationnel, les auditeurs envoient à la place du rapport une proposition pour l'amélioration de la CNaPS selon sa demande.

Par contre, le contrôle des comptes se fait au niveau du personnel eux-mêmes ce qui provoque un doute sur la fiabilité des comptes.

- *Absence d'audit externe*

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise, il est réalisé par les experts-comptables et financiers en vue d'émettre pour la certification des comptes d'une entité.

Au moins une fois par an, un audit financier devrait intervenir pour certifier les comptes et garantir la fiabilité des informations financières et l'image fidèle du patrimoine de l'établissement. Normalement, cet audit intervient à la fin de chaque exercice comptable, mais une intervention pour la vérification des comptes intermédiaires survenant au cours de l'année, peut être nécessaire selon le besoin de l'entité.

Nous avons constaté que la CNaPS ne dispose pas encore d'organe de contrôle externe, que ce soit un auditeur financier ou un commissaire aux comptes. A cet effet, le contrôle des comptes se fait entre eux. Aucune vision provenant des vérificateurs externes n'est réservée pour recevoir des opinions sur les comptes et pour apporter des mesures correctives.

Risque(s) :

- Non fiabilité des comptes de l'établissement (vu que le contrôle se fait entre eux),

Nous avons pu constater en outre qu'aucun responsable n'est chargé du suivi des décisions prises par la direction :

- *Absence de responsable de suivi des prises de décision*

Les décisions prises par la Direction Générale seront communiquées au membre du personnel surtout au Département ou Service directement concerné. Ces mesures doivent être considérées et prises en compte. Par contre aucun responsable n'est chargé de vérifier si les mesures correctives sont réellement exécutées ou non, si elles sont réalisées conformément à la condition que la Direction Générale a prévue.

Risque(s) encourus :

- Répétition des mêmes erreurs qui pourraient affecter l'atteinte des objectifs ;
- Réalisation des tâches incorrectement à l'avenir parce que les contrôleurs vont considérer que leur travail n'a pas d'importance.

Section 2 : Analyses SWOT

Pour illustrer cette partie analyse, il est opportun de récapituler toutes les idées formulées dans un tableau d'analyse SWOT (Strengths, Weakness, Opportunities, Threatnesses) ou le tableau qui va démontrer les forces, faiblesses, opportunités et menaces pour la CNaPS.

Mais avant d'entamer cette analyse, voyons tout d'abord les atouts du système de contrôle de la CNaPS.

2.1. Les atouts de la CNaPS

Les atouts seront considérés comme les forces de l'établissement et permettront d'assurer la coordination des activités.

Nous allons voir ces atouts suivant les systèmes de contrôle mis en place au sein de l'établissement.

2.1.1. Contrôle de gestion

- Fiabilité de l'état de rapprochement bancaire : plusieurs personnes interviennent à l'élaboration de l'état de rapprochement en partant de la constitution des dossiers utilisées (relevé bancaire et grand-livre), de l'enregistrement des écritures jusqu'à son édition finale ;
- Fiabilité des opérations de dépenses : la CNaPS est un EPIC alors elle obéit aux règles fondamentales de la comptabilité publique à savoir :
 1. l'application des différentes phases administratives d'exécution des dépenses publiques : l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement,
 2. la séparation des pouvoirs de l'ordonnateur et du comptable.

A part cela, les pièces doivent être conformes aux normes et ne se trouvent pas dans plusieurs mains, la validation des TEF se fait sur machine ;

- Envoi des rapports périodiquement par tous les services existants au sein de l'établissement (plus précisément tous les semaines).

2.1.2. Inspection

Les inspecteurs sont considérés comme des personnes sans état d'âme car dans le cas contraire ils pourront être complices de fraudes ou bien ils vont protéger leurs proches ou les gens, c'est-à-dire les coupables. En effet, il y aura une corruption.

Le personnel du service inspection assume bien leur rôle dans l'exercice de leur fonction, c'est-à-dire son rôle de police dans l'entité.

Le respect de ce rôle permet à l'établissement d'avoir confiance au personnel et aux contrôleurs d'avoir une indépendance dans la réalisation des tâches qui leur sont confiés.

En outre, l'établissement effectue ponctuellement (en cas de besoin) un concours professionnel spécialement pour les membres du personnel de la CNaPS.

Ce concours permet au personnel de mieux connaître la CNaPS en général, son fonctionnement et les diverses prestations que l'établissement offre aux assujettis.

Il permet aussi au personnel d'être plus motivé et plus efficace.

2.2. Tableau récapitulatif des analyses SWOT (tableau n°1)

FORCES	FAIBLESSES
<u>Contrôles en interne :</u> <ul style="list-style-type: none"> - fiabilité de l'état de rapprochement bancaire ; - procédures d'autorisation des dépenses fiables (existence de deux signataires pour sa validation) ; - existence d'un concours professionnel qui encourage le personnel à aller vers l'efficacité ; - Existence du code de prévoyance sociale (CPS). 	<u>Contrôles en interne :</u> <ul style="list-style-type: none"> - absence de manuel de procédures ; - insuffisance de culture de contrôle ; - absence de suivi des réalisations des mesures correctives. <u>Contrôles exercés en externe :</u> <ul style="list-style-type: none"> - absence d'audit externe
OPPORTUNITES	MENACES
<ul style="list-style-type: none"> - activité de prévoyance sociale encore porteur étant donné que la CNaPS détient encore la majorité des parts de marché du secteur. 	<ul style="list-style-type: none"> - Problème socio politique.

Dans ce chapitre, il a été présenté la réalisation des tâches attribuées à chaque service de contrôle existant au sein de l'établissement ainsi que les points à améliorer concernant ses procédures internes et le système de contrôle.

PARTIE III : PROPOSITIONS

D'AMELIORATION

Des concepts de base ont été présentés dans la première partie qui a été suivie d'une analyse des systèmes de contrôle existant, et des constatations ont été émises. Cette troisième et dernière partie sera donc axée à la réponse à la problématique selon l'analyse et la recherche que nous avons faites durant les travaux.

La partie est divisée en deux (02) chapitres. Le premier chapitre apportera les recommandations et répondra à la problématique et le second présentera les solutions retenues, les moyens à mettre en œuvre pour y parvenir et les résultats attendus.

CHAPITRE I : SOLUTIONS PROPOSEES

Le contrôle devrait être perçu comme un moyen pour la réalisation des objectifs prévus et non pas un but comme dans la plupart des cas, de peur d'enfreindre les procédures en vigueur.

Les recommandations seront formulées à partir des analyses de forces et faiblesses ci-dessus. Mais elles seront surtout axées sur la résolution des principales faiblesses afin d'aboutir à des solutions permettant l'atteinte des objectifs tout en ayant comme souci principal l'amélioration de la performance de l'entité pour un bon résultat à long terme.

Toutefois, il est à noter que les forces identifiées doivent être maintenues par la CNaPS afin de ne pas devenir plus tard des faiblesses.

Section 1 : Développement des procédures internes

Les solutions que nous allons proposer ci-après, c'est-à-dire dans cette première section, peut concerner ou non la problématique énoncée auparavant mais nous avons jugé nécessaire que, pour avoir un bon système de contrôle fiable et bien adapté, l'amélioration des procédures internes de l'établissement serait un atout pour lui.

Ainsi, nous proposons les solutions ci-après :

1.1. Elaboration de manuel de procédures :

Pour s'assurer du bon déroulement des activités, les procédures devront être écrites pour qu'elles soient conservées et consultées à tout moment ou en cas d'oubli.

Dans la forme la plus répandue, les dispositifs de contrôle sont consignés dans un « manuel de procédures », qui devrait décrire les procédures à appliquer à chaque tâche et/ou fonction en mettant en exergue :

- les tâches proprement dites,
- les étapes à suivre,
- les acteurs,
- les documents à utiliser (nombre d'exemplaires, destinataire, contexture, ...),
- les points et/ou formes de contrôle.

Le contenu du manuel de procédures est en général les éléments suscités. Le Département ou Service concerné est susceptible d'y additionner d'autres éléments si c'est nécessaire.

Le manuel de procédures doit être diffusé à tout le personnel du service concerné afin que chacun puisse prendre connaissance des démarches à suivre et afin d'éviter les risques de refus des comptes financiers. Une fois le manuel diffusé, la direction peut réprimander tout manquement aux procédures exigées sans aucun problème.

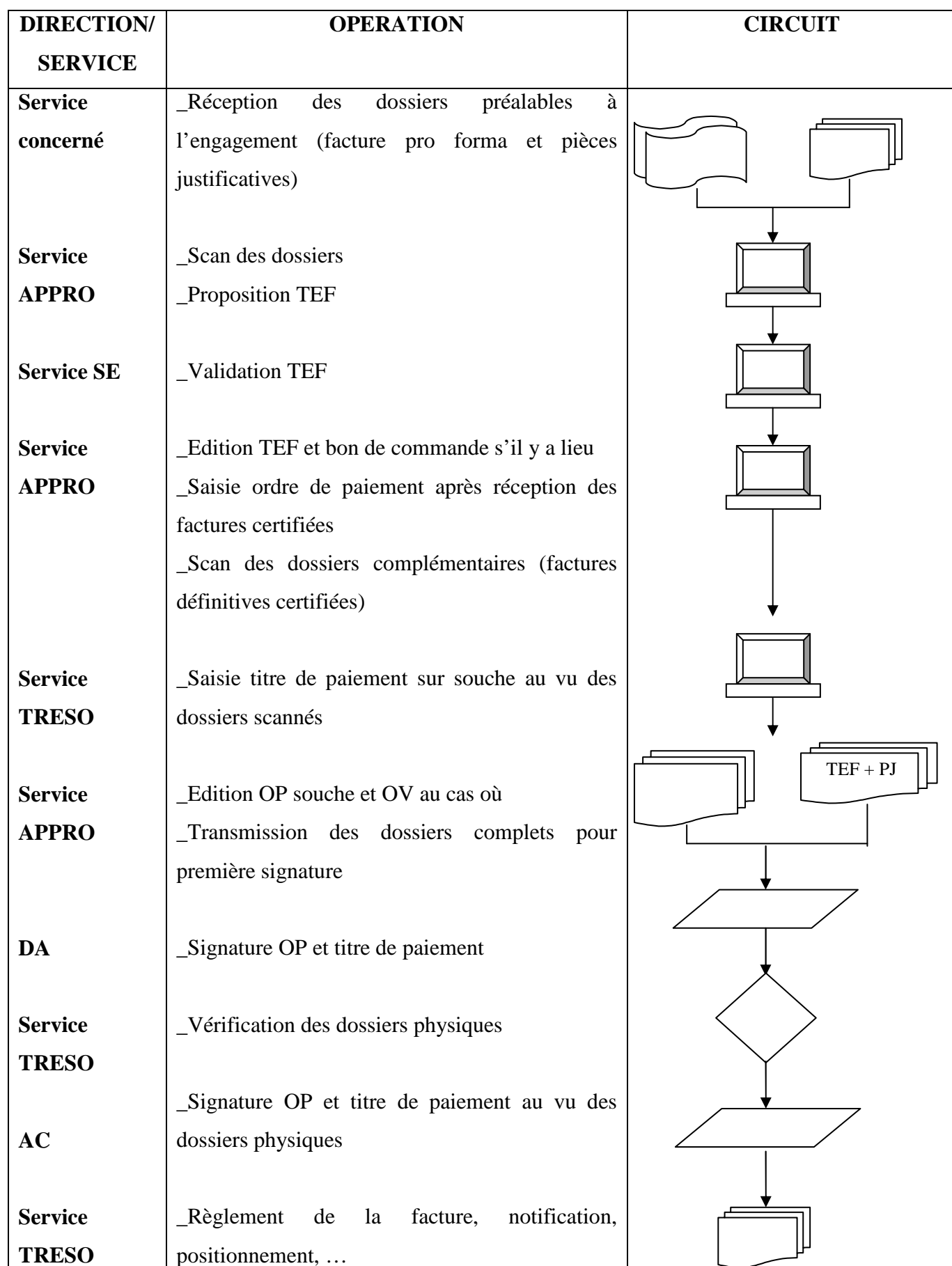
En effet, il donne beaucoup d'avantages à l'établissement quant :

- aux gains de temps dans la formation des nouveaux employés ;
- à l'économie pour une meilleure organisation et productivité ;
- à la réduction d'erreurs coûteuses commercialement et financièrement ;
- à la responsabilisation des employés par une définition claire des fonctions et responsabilités.

Même s'il existe un Code de Prévoyance Sociale (CPS) qui dispose des textes qui régissent toute l'organisation (financière, comptable, administratif, ...) de la Caisse et même si ces textes délimitent les responsabilités de chacun et indiquent les procédures à suivre et qui servent de référence le cas échéant, il est préférable que chaque Département ou Service dispose d'un manuel de procédures propre.

Prenons par exemple le cas de la procédure relative aux dépenses :

Figure 9 : Procédures relatives aux dépenses



1.2. Conscientisation de tous les acteurs au sein de l'établissement sur l'importance du contrôle

La performance de la CNaPS devrait être l'objectif de tous les membres du personnel. Il est alors important que chacun s'implique dans la réalisation des activités selon les normes requises mais effectue aussi les contrôles incombant à son poste tout en ayant conscience que l'ensemble constitue une chaîne et de tout à chacun sans exception dépend la pérennité de la CNaPS.

La culture de contrôle devrait être inculquée à tous les membres de l'établissement. Chacun doit contrôler celui ou ceux dont il est responsable. Donc, dans le sens inverse, chacun doit être habitué à être contrôlé. Si cette culture est bien transmise, chacun pourra apprécier l'utilité et aimer le contrôle.

Malgré le fait que la CNaPS est un établissement public à caractère industriel et commercial, l'implication de tout le monde dans ce système de contrôle et à cette recherche d'évolution est importante.

En effet, les entités qui considèrent le développement du système de contrôle doivent « apprendre à marcher avant de courir ». il n'est pas réaliste pour une entité de passer d'une structure de contrôle lâche ou mal définie à un système de contrôle structuré, sans éveiller sensiblement l'intérêt de la haute direction et sans préparer du personnel qui soit véritablement engagé à mettre le nouveau système en application.

1.3. Spécification des tâches

La détermination des tâches à effectuer serait nécessaire pour avoir un bon système de contrôle et afin d'éviter le chevauchement des responsabilités, de permettre d'assurer le bon fonctionnement des activités ce qui devrait permettre l'atteinte des objectifs.

Bien distinguer les tâches serait un atout pour l'établissement car non seulement les responsabilités seront bien respectées par chacun mais une tâche ne va plus être réalisée par deux (02) personnes.

La séparation des tâches permet au personnel de bien effectuer ses travaux parce qu'en cas d'erreur il serait le seul responsable. Elle permet aussi d'identifier les responsabilités et les tâches attribuées à chaque employé.

Certes, la spécification des tâches permet au personnel de connaître parfaitement leurs tâches respectives. Ainsi les risques peuvent être réduits et l'organisation de l'établissement serait efficace. A part cela, le personnel pourrait gérer son temps.

1.4. Fiabilité des informations

La fiabilité des informations est très importante parce que la performance de l'établissement en dépend. Les informations diffusées à chaque Département ou service devront être les mêmes.

Si les informations diffusées dans tous les Départements ou services sont fiables (mêmes informations), chaque service pourrait gagner du temps dans la réalisation des tâches qui leur sont confiés sans aller à droite ou à gauche pour demander l'exactitude d'un montant par exemple.

1.5. Révélation des anomalies constatées

Le responsable concerné devrait être informé des anomalies dès leur constatation. Ce qui pourrait lui offrir un gain de temps pour résoudre les problèmes et prendre les mesures appropriées à temps sans que les impacts s'aggravent.

Cette information peut être considérée comme étant une étape d'alerte afin que les décisions adéquates soient prises dans l'immédiat et que les risques ou les erreurs à venir soient réduits.

Section 2 : Amélioration du système de contrôle

Même si on peut constater qu'il existe des points forts concernant le système de contrôle déjà en vigueur au sein de l'établissement, nous proposons quelques améliorations pour que celle-ci soit encore plus efficace et efficiente.

2.1. Mise en place d'une comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode de traitement de données pour connaître les différentes charges assumées par l'entité, de déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan, d'analyser les résultats de l'exercice, de constater la réalisation et d'expliquer les écarts. En outre, c'est l'un des outils du contrôle de gestion.

La comptabilité analytique permet à l'établissement de gérer les différents coûts et d'analyser plus finement l'exploitation, les composants du résultat et de les expliquer.

En outre, elle permet d'analyser le coût de chaque activité.

2.2. Mise en place d'un service d'audit interne

Pour renforcer le système de contrôle au sein de la CNaPS, il serait opportun de mettre en place un service d'audit interne au sein de l'établissement.

Il est à rappeler que l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Les activités d'audit interne sont conduites dans différents environnements juridiques et culturels, dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers, ainsi que par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'entité. Elles ont pour objectif de déterminer si :

- les informations financières et les données d'exploitation sont exactes et fiables,
- les risques d'exploitation de l'entité sont identifiés et réduits au minimum,
- les réglementations externes ainsi que les politiques, les instructions et les procédures internes sont respectées,
- les ressources disponibles sont utilisées de manière efficace et économique, et
- les objectifs de l'entité sont effectivement atteints.

La mise en place d'un audit interne dans une entité n'est pas un caprice. Sa mise en place est dans un seul but de donner à l'entité une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations,

de lui apporter des conseils pour l'amélioration et surtout pour apporter de la valeur ajoutée à l'entité.

Pour créer cette valeur ajoutée, l'auditeur n'a qu'à effectuer ses tâches quotidiennes dans le respect des normes, de l'éthique et du code de déontologie. L'audit interne est un outil dont la vocation essentielle est d'améliorer l'efficacité dans l'entité (atteindre les objectifs).

L'auditeur interne a le devoir d'assurer le contrôle permanent de l'entité. Il veille personnellement à l'amélioration continue des opérations, ce qui entraîne une augmentation de l'efficacité de l'entité.

L'existence du service d'audit interne permet au personnel de l'entité d'être plus responsable dans l'accomplissement de leur travail parce que si les employés savent qu'il y a un service d'audit interne, ils éviteront de commettre des fautes ou des erreurs pour que les auditeurs ne soient pas sur leurs dos. Donc si tout le personnel devient plus responsable dans l'accomplissement de leur tâche quotidienne, l'impact sur l'entité est sûrement positif.

Le travail de l'auditeur interne consiste aussi à redresser toutes les anomalies. Dans le cadre de suivi des procédures, ou dans le travail quotidien des employés, quand une chose anormale se présente, l'auditeur interne intervient pour régler le problème.

Le redressement à temps d'un problème aide beaucoup l'entité dans la continuité de son exploitation. A part le redressement, l'auditeur interne a aussi comme tâche de prévenir les problèmes. Cette prévention, si elle est efficace, permet à l'entité d'aller toujours vers l'avant sans se soucier quoi que soit et au personnel de se focaliser uniquement sur leur travail. Pour que ces apports aient un effet durable, il faut que le service soit efficace pour pouvoir créer vraiment de la valeur ajoutée à l'entité.

L'audit interne fait aussi une sensibilisation du personnel pour le respect des procédures. Cette sensibilisation a un impact positif sur l'entité parce que tout le monde est conscient que le respect des procédures facilite ses tâches et celles de ses collègues et rend les opérations plus efficaces. Le personnel est conscient que c'est pour leur bien et celles de l'entité.

En outre, vu qu'il n'y a pas de responsable de suivi des prises de décisions, l'auditeur interne se chargera de cette tâche. L'existence d'un responsable de suivi des prises de décision permet

à l'établissement de savoir si les mesures correctives sont prises en compte et respectées par les intéressés afin de ne plus commettre les mêmes erreurs à l'avenir.

Le service d'audit interne apporte donc à l'entité l'assurance, la maîtrise de ses opérations, du personnel plus responsable et la continuité des activités. Tout cela c'est pour avoir de l'efficacité et de l'efficience dans tous les domaines.

Ainsi, il faudra recruter des personnes disposant des compétences adéquates en matière d'audit interne. Des personnes indépendantes qui s'occupent de l'audit interne, réduit les risques de fraudes au sein de la CNaPS et garantit la maîtrise des opérations.

2.3. Consultation d'audit externe

Afin de certifier ses comptes et garantir la fiabilité des informations financières pour que ces dernières donnent l'image fidèle du patrimoine, la CNaPS pourrait recourir aux services des professionnels en audit externe.

La mission générale de l'audit externe est de vérifier et d'exprimer une opinion sur les comptes. Ainsi il a pour objectif de s'assurer de la réalité et de la qualité d'information contenue dans les documents comptables de manière à pouvoir exprimer l'opinion selon laquelle les documents financiers traduisent bien l'intégrité des opérations effectuées par l'entité durant la période considérée et également expriment bien la situation effective à la clôture de l'exercice.

Cette vérification est une forme de cautionnement. Toutefois, il n'est pas question d'assurance ou de garantie si les états financiers ne contiennent aucune erreur étant donné que la vérification pourrait ne pas couvrir l'exhaustivité des opérations, mais qu'à un certain niveau de confiance, il n'y a pas d'anomalies significatives.

L'audit externe permet donc à l'établissement de garantir que les informations dans les états financiers reflètent la situation financière réelle de l'entité auditée.

Il est à noter que la réalisation de cet audit externe dépendra des dispositions prévues pour le contrôle des EPIC, et notamment des dispositions statutaires de la CNaPS.

CHAPITRE II : SOLUTIONS RETENUES, MOYENS ET RESULTATS ATTENDUS

Ce chapitre présentera dans une première section la ou les solutions retenues et dans une deuxième section nous allons voir les moyens à mettre en œuvre pour l'atteinte des objectifs c'est-à-dire pour permettre la réalisation des recommandations et les résultats attendus par celles-ci.

Section 1 : Solutions retenues

Nous pensons que toutes les solutions évoquées dans le présent ouvrage contribueront à l'amélioration du système de contrôle de la CNaPS et à résoudre les divers problèmes rencontrés par l'établissement. Nous allons exposer les solutions jugées prioritaires et très importantes en vue de l'amélioration du système de contrôle au sein de l'établissement, en premier lieu, nous allons essayer de donner des détails concernant la proposition de la mise en place d'un service d'audit interne ; et en deuxième lieu, nous allons parler du recyclage et formation du personnel.

1.1. Mise en place d'un service d'audit interne

Après avoir vu les apports que l'audit interne procurent à l'établissement, nous allons voir maintenant :

- Les pouvoirs et prérogatives ;
- Le rattachement du service ;
- La conduite d'une mission d'audit interne ; et
- Les fonctions de chaque service de contrôle.

1.1.1. Pouvoirs et prérogatives

Pour pouvoir mener pleinement sa mission, l'auditeur interne doit faire partie de la catégorie des cadres supérieurs du personnel de l'établissement. Il jouit de l'indépendance dans l'exercice de ses fonctions et a le pouvoir de prendre toute mesure qu'il juge nécessaire pour exercer son mandat et en rendre compte. A ce titre :

- Il doit accepter toutes les demandes d'intervention qui lui sont adressées par la Direction Générale mais il doit être libre de prendre toute mesure relevant de son mandat, s'agissant notamment de déterminer la portée de l'audit interne, d'exercer ses

fonctions, de communiquer les résultats et de résoudre les conflits entre les différentes tâches à accomplir. Il doit établir le rang de priorité de ses travaux en fonction des risques et des priorités de la Direction Générale,

- Il doit conduire ses travaux de vérification et contrôle de manière professionnelle, impartiale et objective ; les conflits d'intérêts sont à éviter,
- Il doit être indépendant de toutes les opérations et activités dont il vérifie les comptes, afin d'assurer l'impartialité et la crédibilité des audits réalisés,
- Il doit jouir d'un accès libre, illimité, direct et immédiat à tous les dossiers,
- Il doit respecter et préserver la nature confidentielle des informations obtenues ou reçues dans le cadre d'un audit et n'utilise celles-ci que dans la mesure nécessaire pour la réalisation de l'audit.

L'auditeur interne peut aussi recevoir directement des membres du personnel de l'établissement, les plaintes ou les informations concernant l'existence éventuelle de fraudes, de gaspillages, d'abus de pouvoir ou d'autres irrégularités relevant de son mandat.

Le droit de tous les membres du personnel de communiquer avec l'auditeur interne et de lui fournir les renseignements en toute confidentialité, sans craintes de représailles, doit être garanti par la Direction Générale, à moins que des informations fausses soient fournies en connaissance de cause ou dans le but d'induire l'auditeur interne en erreur.

Outre ses avantages propres, l'audit interne peut permettre une réduction significative du coût d'un audit externe. Les auditeurs externes peuvent en effet réduire l'étendue de leurs travaux si des procédures fiables d'audit interne sont déjà en place. Ce qui signifie pour l'établissement une économie et une limitation des domaines à intervenir des auditeurs externes.

1.1.2. Rattachement du service

L'audit interne doit « *être rattaché à une personne ou instance dont l'autorité lui assure le plus large domaine d'investigations, la liberté d'opinion, et la considération adéquate de ses recommandations* »⁸.

⁸ Mémento de l'audit interne. Collection DUNOD. (Bibliographie n°3)

Le service d'audit interne doit être donc rattaché directement à la Direction Générale.

Comme l'inspection, l'audit interne doit être indépendant pour pouvoir exercer leur mission efficacement et objectivement.

Il existe donc trois (03) Départements qui seront chargés de contrôler les activités de l'établissement mais pour une meilleure structure nous pouvons unir l'inspection et l'audit interne mais il faut noter que leurs tâches doivent être respectées, c'est-à-dire que les inspecteurs font leurs tâches habituelles et les auditeurs internes vont exercer les fonctions qui leurs sont attribuées.

1.1.3. Conduite d'une mission d'audit

a) L'étude préliminaire (phase d'étude)

Cette étude préliminaire est composée de quelques étapes qui sont l'analyse et discernement des risques et le rapport d'orientation.

- ***Analyse et discernement des risques***

Pour analyser les risques, les auditeurs internes doivent faire d'abord une prise de connaissance du secteur à auditer et des acteurs de ce secteur. Pour ce faire, ils établissent un plan d'approche pour récolter le maximum d'informations. Dans ce plan d'approche, les auditeurs internes définissent les personnes à rencontrer pour des interviews et les documents à demander.

C'est à partir de ces entretiens qu'ils peuvent évaluer les risques. Il s'agit de comprendre l'organisation et le fonctionnement de l'entité auditée pour identifier les forces et faiblesses apparentes et orienter les travaux de vérifications ultérieurs. La technique la plus utilisée est le diagramme de circulation ou « flow charts ».

Cette étape est très importante parce que c'est à partir des forces et faiblesses détectées que l'étendue des travaux ultérieurs se repose. Les auditeurs doivent donc établir un tableau des risques. Ce tableau de risque a pour objectif de faire un état de lieu des forces et faiblesses réelles ou potentielles du domaine audité afin d'orienter les travaux détaillés.

Deux (02) cas peuvent se présenter suite à l'analyse des risques :

- Forces > faiblesses : les risques sont minimes. L'étendue des travaux est réduite ;

- Forces < faiblesses : les risques sont considérables. Les auditeurs augmentent l'étendue de leurs travaux pour pouvoir démontrer et évaluer les faiblesses afin de proposer des améliorations.

- Rapport d'orientation

Dès que l'analyse et le discernement des risques sont faits et avant d'entamer la phase de vérification, on doit procéder au rapport d'orientation. C'est dans ce rapport d'orientation qu'on définit les objectifs poursuivis et les zones de risques que les auditeurs vont examiner. Dans cette étape, les auditeurs procèdent à la délimitation du champ de l'intervention, à la répartition des tâches à effectuer, à l'élaboration des techniques d'investigations, et à la détermination des points à voir. C'est dans cette étape qu'on fait une planification complète de la mission d'audit pour pouvoir atteindre les objectifs fixés. Ces objectifs doivent être clairement définis pour chaque point de contrôle.

Le rapport d'orientation assure donc la pertinence des travaux :

- Par la concertation avec les principaux responsables audités et le demandeur ;
- Par l'objectivité de la démarche : risques, bonnes pratiques, analyse des risques.

b) La phase de vérification

- Programme de vérification

Après l'étude préliminaire, l'auditeur va passer dans la phase de vérification. Dans cette phase il va établir un programme de vérification qui va lui servir de guide dans l'accomplissement de la mission. Le programme de vérification contient les points à vérifier et les étapes à suivre pour chaque point. Pour toutes missions d'audit interne, il est important pour les auditeurs d'établir ce programme de vérification avant d'entrer dans l'action.

Ce programme de vérification va servir à aider les auditeurs dans les démarches à suivre, dans le respect du timing pour chaque étape, de vérifier qu'aucun point de contrôle n'est oublié et de voir l'objectif de chaque vérification.

C'est une étape très importante à ne pas négliger parce que la suite de la mission va dépendre de ce qui est écrit dans le programme de vérification.

- Analyse des problèmes

Une fois que le programme est établi, l'auditeur procède à l'analyse des problèmes ou plus précisément les zones de risques qu'il a défini antérieurement. Ensuite pour chaque zone de risque, il y a des points à contrôler. L'auditeur ne fait que suivre ce qui est écrit dans le programme de vérification. Mais il se peut que des circonstances imprévues apparaissent, dans ce cas l'auditeur peut changer son approche et ses démarches pour l'adopter à ces circonstances.

c) La phase de conclusion

- Rapport d'audit et sa validation

Dès que l'auditeur a fini de procéder à la phase de vérification, il peut maintenant rédiger le rapport d'audit. Le rapport d'audit contient toutes les observations et les remarques de l'auditeur pour chaque entité ou service audité, les forces et les faiblesses pour chaque point et les recommandations pour redresser et pour éliminer ou réduire les risques. Le rapport d'audit doit être rédigé objectivement et doit refléter la réalité des entités ou services audités. Une fois le rapport rédigé, il doit être présenté au directeur général et/ou au directeur d'audit pour validation. Ces derniers peuvent ordonner à l'auditeur de revoir quelques points s'ils ne sont pas satisfaits de contrôle que l'auditeur a fait.

- Recommandations et leur suivi

Les recommandations formulées dans le rapport d'audit font l'objet d'un plan d'action mis en œuvre par l'entité ou le service audité. Le service d'audit interne veille au suivi des plans d'actions et fait un rapport périodique d'avancement auprès de la direction générale.

1.1.4. Fonctions de chaque service de contrôle

Le contrôle de gestion, l'inspection et l'audit interne seront donc les systèmes de contrôle de l'établissement. Nous allons donc voir un à un les tâches attribuées à chacun de ces services de contrôle pour faire une comparaison et déterminer les responsabilités de chacun.

a) Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion sera toujours un Département composé de deux (02) services :

- *Le service contrôle des assujettis* : il vérifie l'immatriculation des assujettis, l'exactitude de la déclaration faite par l'employeur, le paiement des cotisations, etc. Son objectif reste inchangé : amélioration des taux de recettes de la CNaPS et éducation et sensibilisation des assujettis.
- *Le service suivi évaluation* : il établit les états de rapprochements bancaires, effectue le contrôle des opérations et fait le suivi des projets et des services afin d'assurer le suivi et l'évaluation permanent du fonctionnement de la CNaPS en général en vue de l'atteinte des objectifs fixés dans le budget programme 2008-2012, alerter à temps en cas de problème et conseiller la direction pour les actions futures.

Les missions essentielles du contrôle de gestion est dans ce cas : prévoir, analyser, contrôler et conseiller ce qui sera conforme à la notion du contrôle de gestion.

b) L'inspection

Pour l'inspection, leur tâche consiste en :

- la détection des fraudes ou erreurs,
- la constitution des dossiers concernant les irrégularités et la recherche des textes les régissant,
- la recherche des causes et des responsables,
- la proposition de sanction ou de solution possible.

Les objectifs resteront les mêmes mais l'essentiel est d'éviter le détournement des fonds qui est jusqu'à présent le souci de l'Etat.

c) L'audit interne

Quant à l'audit interne, il se chargera de :

- l'anticipation possible des problèmes qui peuvent menacer la vie de l'établissement (détection et évaluation des risques et problèmes) et en donner des recommandations,
- respect de l'application des procédures, des directives et des règlements que la direction a mis en place,
- l'atteinte des objectifs fixés par les dirigeants de l'établissement,
- l'assurance de l'efficacité et de l'efficience de l'entité.

Nous allons comparer les trois services dans le tableau ci-après :

Tableau n°2 : Tableau comparatif des systèmes de contrôle

	CONTROLE DE GESTION	INSPECTION	AUDIT INTERNE
Objectifs	Prévoit les objectifs à atteindre, contrôle la réalisation des activités, analyse les écarts constatés entre les réalisations (résultats) et les prévisions, et conseille la direction pour les actions futures.	Détecte les irrégularités, recherche les responsables et les textes qui régissent les anomalies, et les sanctionne.	Anticipe les problèmes et les risques, recherche les causes, remédie aux problèmes, et suit la réalisation des mesures correctives.
Efficacité	Planifie et suit l'évolution des opérations et leurs résultats. Analyse les budgets du service inspection et celle du service audit interne.	Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.	Contrôle le respect des règles et des directives et leur pertinence. Contrôle la fiabilité des informations.
Missions	Assurer l'utilisation efficace et efficiente des ressources.	Faire respecter les textes qui régissent l'établissement.	Eliminer ou réduire les risques et les problèmes qui pourront affecter la performance de l'établissement.

1.2. Recyclage et formation du personnel

Vue le mode de transfert du personnel, une formation doit avoir lieu pour qu'il ait une connaissance sur les tâches qu'il va effectuer.

Le recyclage et la formation du personnel sont très intéressants pour acquérir des connaissances, ceci pour évoluer au fil des années surtout à cause de l'accélération de l'innovation technologique.

Il peut entraîner aussi l'assurance de l'adéquation entre les capacités et les connaissances des employés.

La formation provoque l'adaptation des employés à des tâches bien déterminées et aux changements dans les emplois, l'amélioration du statut de l'employé par l'avancement de l'organisation.

Elle consiste à favoriser l'efficacité de tous les nouveaux employés et la meilleure utilisation du matériel (manipulation des diverses techniques de logiciel (Oracle)).

Le personnel conçoit la réactualisation des connaissances techniques, l'information du personnel sur l'organisation, et l'obtention de la compétence professionnelle à ceux qui ne l'ont pas.

L'obtention de la formation et le recyclage entraînent la complémentarité de la maîtrise de la situation professionnelle.

La réalisation du recyclage et formation du personnel pourrait être fait par chaque Département ou service et consisterait à aider le personnel dans l'exercice de leur fonction et à faciliter leur tâche pour mieux gérer le temps.

Section 2 : Moyens à mettre en œuvre et résultats attendus

Cette section présentera les moyens que nous avons estimés indispensables à mettre en œuvre et sera suivis de la formulation des résultats attendus. Mais pour une meilleure compréhension, nous allons essayer de les récapituler dans un tableau.

2.1. Moyens à mettre en œuvre

Pour parvenir à l'atteinte des objectifs, des moyens doivent être mis en œuvre pour leur réalisation. Nous allons donc présentés ces moyens qui seront conformes aux actions proposées.

2.1.1. Moyen humain

Même si le système de contrôle mis en place au sein de l'établissement est bien élaboré et adapté, cela est voué à l'échec sans un personnel qualifié, compétent et motivé.

Parmi les solutions que nous avons proposées la plupart nécessite le recrutement de nouveau personnel qui se chargera de l'audit interne de même pour l'élaboration de manuel de procédures, la conscientisation du personnel sur l'importance de la culture de contrôle et la formation du personnel.

Le personnel à recruter doit avoir un niveau de qualification, de compétence et de motivation assez élevé pour garantir l'efficacité et l'atteinte des objectifs fixés par l'établissement.

2.1.2. Moyen financier

Les améliorations proposées nécessitent le déploiement de moyen financier.

L'établissement doit établir des nouveaux budgets pour la mise en place de manuel de procédures et la formation du personnel concernant la culture de contrôle ou la formation proprement dite de même pour l'audit interne qui sera un service de plus pour l'établissement.

En effet, pour que l'établissement puisse jouir de tous les avantages, la direction doit s'investir.

2.1.3. Moyen matériel

La réalisation des améliorations proposées nécessite également la mise en œuvre de moyen matériel.

L'audit interne, par exemple, peut utiliser des matériels informatiques pour accomplir certaines tâches. L'établissement doit donc faire des investissements pour pouvoir atteindre les objectifs fixés.

2.2. Résultats attendus

Les résultats attendus que nous allons parler ici concerne surtout les résultats engendrés par la mise en place d'un service d'audit interne au sein de l'établissement ainsi nous allons voir ces résultats en trois (03) catégories :

- Sur le plan économique,
- Sur le plan financier, et
- Sur le plan social.

2.2.1. Sur le plan économique

Un bon système de contrôle permet de garantir l'efficacité de l'établissement. Il permet aussi d'assurer la bonne marche de l'établissement et l'aide à obtenir la confiance de ses clients plus précisément les assujettis et qui pourrait garantir la poursuite de sa croissance.

La bonne gestion des deniers publics peut accroître les ressources financières de l'établissement et pourrait lui permettre de faire des investissements, comme l'investissement immobilier, pour augmenter la valeur ajoutée de l'établissement. Ainsi, le Produit Intérieur Brut (PIB) de Madagascar augmentera car d'après la définition, le PIB est la somme des valeurs ajoutées de toutes les entreprises sur le plan nationale.

2.2.2. Sur le plan financier

L'audit interne ne permet pas seulement d'anticiper et de remédier aux problèmes de l'établissement mais il l'aide surtout à aller vers la performance et la prospérité.

En général l'amélioration du système de contrôle entraîne un gain de productivité pour l'établissement. Autrement dit, le système de gestion des risques (identification, évaluation et recommandations) est mis à profit pour l'établissement dans ce travail. Il permet à l'entité d'être efficace et accroît son résultat final.

2.2.3. Sur le plan social

En premier lieu, l'impact de l'amélioration du système de contrôle se situe au niveau du plan de travail, le climat social entre les membres du personnel peut être détendu et agréable.

Ensuite, au niveau des assujettis et de sa famille car ils pourront bénéficier de tous les aides sociaux de la CNaPS.

Enfin, pour le pays car le recrutement de nouveau personnel entraîne une diminution du taux de chômage.

Pour conclure cette troisième et dernière partie, nous pouvons dire qu'un bon système de contrôle fiable permet non seulement à l'établissement de jouir des avantages mais aussi pour le personnel d'être plus efficace dans l'exercice de leur fonction et au pays de réduire la pauvreté. Mais pour bien assurer ces profits, il faut que les améliorations présentées soient pris en compte accompagné des moyens à mettre en œuvre.

CONCLUSION

La maîtrise de tous les paramètres pouvant intervenir dans la gestion d'un établissement public est chose difficile. L'important est d'être informé à temps pour réagir et disposer d'outils adéquats pouvant répondre à ce besoin d'information.

En effet, ces informations requises devront permettre l'évaluation de la performance de l'établissement et sa capacité de mise en œuvre à gérer ses activités.

A partir de l'analyse sur site en considérant le cas de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale, nous avons essayé dans ce document de dégager les faiblesses actuelles qui entravent la recherche de performance en matière de gestion. Ces faiblesses concernent l'absence de manuel de procédures, l'insuffisance de la culture de contrôle, la non-détermination des tâches, l'absence d'un responsable de suivi des décisions prises par la direction, ... Ces problèmes ont des conséquences néfastes pour la gestion correcte de l'établissement. Nous avons ainsi proposé des recommandations afin d'améliorer la gestion actuelle de la CNaPS pour tendre vers cette performance qui va justifier la crédibilité de l'établissement. En ce qui concerne l'amélioration des procédures internes, nous avons proposé l'élaboration d'un manuel de procédures, la conscientisation des acteurs sur l'importance du contrôle et la spécification des tâches. En outre, la mise en place d'autre contrôle tel que l'audit interne ainsi que le recyclage et formation du personnel a été recommandé.

Les impacts attendus de ces propositions pour la CNaPS sont les suivants :

- L'amélioration du système de contrôle qui entraînera une meilleure gestion des risques et l'accroissement de la fiabilité des informations provenant de l'entité ;
- La mise en place d'un service d'audit interne qui devrait permettre à l'établissement d'éliminer ou de réduire les risques possibles, d'assurer sa performance et de créer de la valeur ajoutée ;
- Le recyclage et formation du personnel qui permettra l'efficacité du personnel dans l'exercice de leur fonction.

Toutefois, vu le contexte auquel est soumis l'établissement, certaines limites s'imposent, telles que :

- La sélection du personnel est un paramètre non maîtrisable dans le contexte étant donné que les mutations ou quelques fois les affectations ne dépendent pas du service concerné ni de l'intéressé ;
- La compétence du personnel est plus ou moins difficile à gérer car ce sont des fonctionnaires et ils ne peuvent être renvoyés même s'ils sont incompetents.

L'audit, interne ou externe, est un outil à la disposition de l'entreprise pour promouvoir l'efficacité et l'efficience des opérations mais aussi la transparence de ses comptes. Mais ce n'est pas toujours évident dans certains cas.

L'utilité de l'audit interne dépend en tout premier lieu du niveau de confort et d'assurance que les acteurs de la gouvernance, c'est-à-dire les dirigeants de l'entité, veulent obtenir de leurs mécanismes d'introspection organisationnelle. Le défi du service d'audit interne est donc d'être l'outil de référence de la direction qui lui offre une rétroaction de qualité sur la bonne marche des affaires de l'entité.

En outre, l'audit interne est considéré comme une pierre angulaire d'un solide gouvernement d'entreprise, la fonction d'audit interne a une place prépondérante pour le bon fonctionnement des activités et tient un rôle de filet de sécurité à l'entité pour ce qui concerne les règles, la réglementation et les meilleures pratiques d'une manière générale.

L'audit interne est un outil moderne de contrôle qui adopte une approche raisonnée tout en intégrant les partenaires audités en leur laissant la possibilité d'apporter des propositions sur les faits constatés. Cette action participative qui est très importante en audit interne est souvent absente dans les autres outils de contrôle tels que le contrôle de gestion et l'inspection.

Certes, la fonction de contrôle de gestion ainsi que celle de l'inspection existent déjà au sein de l'établissement. Toutefois, la mise en place d'une autre fonction de contrôle telle que l'audit interne serait un plus pour la gestion de l'établissement pour mesurer sa performance. En effet, ces trois fonctions sont complémentaires.

La mise en œuvre de ces recommandations sera bénéfique pour l'établissement dans la mesure où cela l'aidera à tendre vers la performance. Non seulement le code de prévoyance sociale sera respecté mais ces contrôles constitueront un atout pour l'établissement.

Mot Clés Audit ; Contrôle ; Prévoyance Sociale

ANNEXES

Annexe 1 : TAUX DE COTISATION

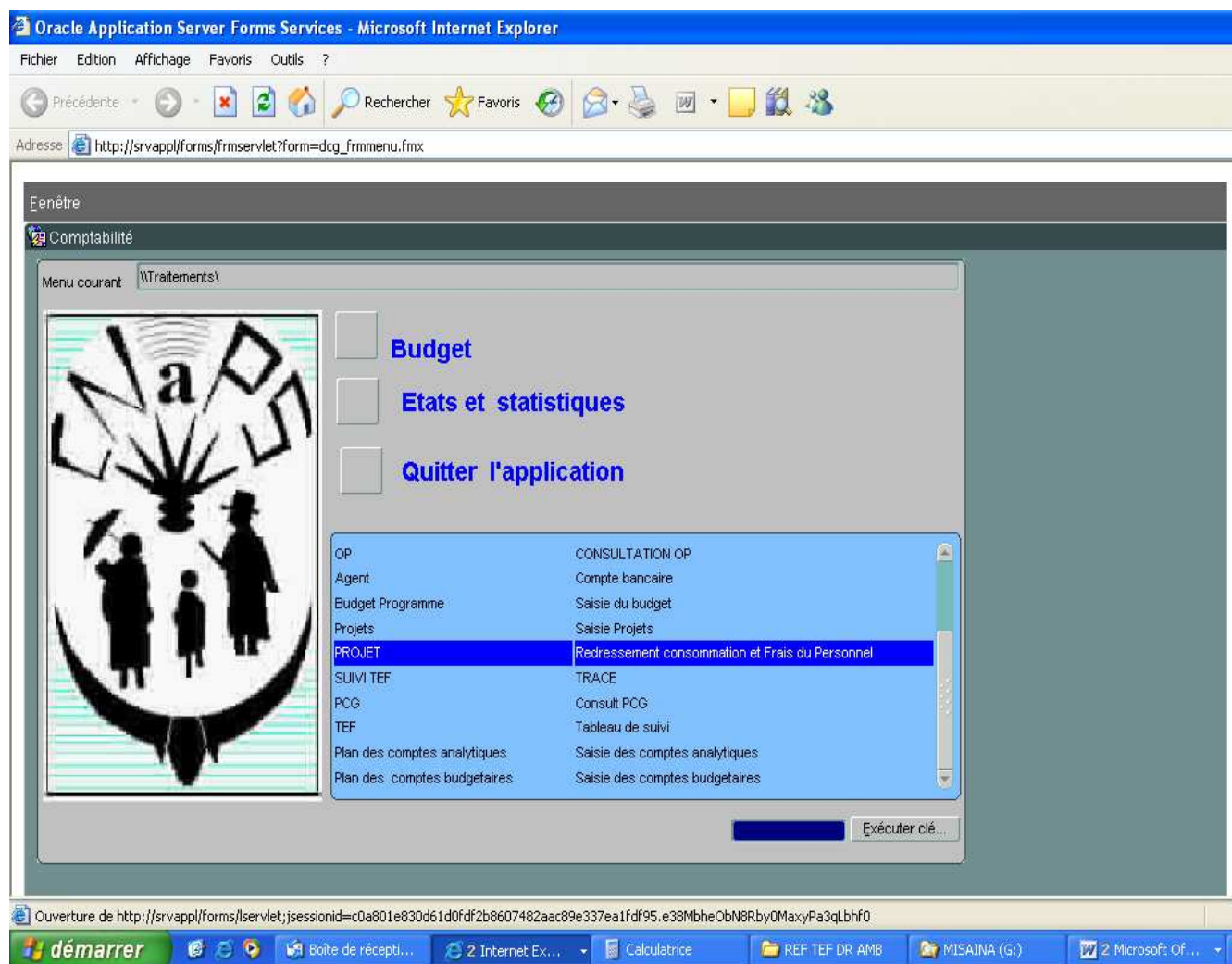
REGIME	EMPLOYEUR	TRAVAILLEUR
Général	13%	1%
Agriculture- Enseignement- Activités cultuelles (Eglise)	8%	1%
Gens de maison	Mensuel = 4.000Fmg (800 Ar)	400Fmg (80 Ar)
	Journalier = 160Fmg (32 Ar)	16Fmg
	Horaire = 20Fmg (4 Ar)	2Fmg
Planteurs de tabac : sur la base de 20.000Fmg (4.000 Ar) par hectare cultivé	1,5%	
Occasionnels de l'agriculture sur la base du salaire payé	1%	
Elèves de l'enseignement technique	200Fmg (40 Ar)/ année scolaire/élève	

Annexe 2 : TABLEAU RECAPITULATIF DES MONTANTS ET DES PIECES A FOURNIR POUR LES PRESTATIONS FAMILIALES (PF)

NATURE	MONTANT	PIECES A FOURNIR
Allocations Familiales	2.000 Ariary	<p>Dépôt d'une demande accompagnée de :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ acte de mariage si le demandeur est marié ▪ acte de reconnaissance de(s) enfant(s) naturel(s) ▪ certificat médical annuel ou certificat de vie pour les enfants de 6ans au moins ▪ certificat de scolarité pour les enfants plus de 6ans
Allocations Prénatales	18.000 Ariary	<p>Dépôt d'une demande accompagnée de la consultation prénatale faite par un médecin inscrit au tableau de l'ordre des médecins au cours du 3^e jusqu'au 4^e mois de grossesse</p>
Allocations de Maternités	24.000 Ariary payée en deux (2) tranches	<p>Dépôt du :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ feuillet n°1 accompagné de la copie d'acte d'état civil de naissance de l'enfant ▪ feuillet n°2 attestant la consultation médicale de la mère et de l'enfant au cours du 5^e ou 6^e ou 7^e mois du bébé <p>L'accouchement doit être assisté par un médecin ou une sage-femme inscrit à l'ordre des médecins ou des sages-femmes</p>

Et quant aux frais d'accouchement ils ne seront payés qu'à concurrence de 5.000 Ariary

Annexe 3 : MENU DCG, UTILISE UNIQUEMENT PAR LE SERVICE SUIVI EVALUATION



Annexe 4 : TITRE D'ENGAGEMENT FINANCIER (TEF)

Form1

TITRE D'ENGAGEMENT FINANCIER

NUMERO • DEP FONCT • DEP INV. DATE

Objet

Sce initiateur

Projet

Rubrique

Fournisseur

	PROJET	RUBRIQUE
Crédit	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Engagements cumulés	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Disponible	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Engagement demandé	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Disponible après engagement	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Dernier engagement	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Pièces justificatives	<input type="text"/>	

VALIDER

Concernant les pièces justificatives, elles sont composées du numéro du bon de commande ou du marché et d'une facture. Chaque facture doit comporter les éléments suivants : nom de la société, raison sociale, siège sociale, adresse, numéro d'identification fiscale (NIF), numéro statistique (n°Stat).

Annexe 5 : MIS A JOUR DES BUDGETS (PAR RUBRIQUES BUDGETAIRES)

Oracle Application Server Forms Services - Microsoft Internet Explorer

Fichier Edition Affichage Favoris Outils ?

Précédente Recherche Favoris

Adresse http://srvappl/forms/frmservlet?form=dcg_frmmenu.fmx

Action Edition Interrogation Bloc Enregistrement Champ Aide Fenêtre

FEN_PRINC

Saisie Budget LISTE DES BUDGETS

Section :

Budget :

Montant :

REPARTITION MENSUELLE

JANVIER	FEVRIER	MARS	AVRIL	MAI	JUIN
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
JUILLET	AOUT	SEPTEMBRE	OCTOBRE	NOVEMBRE	DECEMBRE
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Enregistrer Quitter

Saisie année exercice en cours

Exercice: 2008

OK Annuler

Ouverture de <http://srvappl/forms/frmservlet?jsessionid=c0a801e830d61d0fd2b8607482aac89e337ea1fd95.e38MbheObN8Rby0MaxyPa3qlbhf0>

démarrer Boîte de récepti... 2 Internet Ex... Calculatrice REF TEF DR AMB MISAINA (G:) 2 Microsoft Of...

Annexe 6 : CONSULTATIONS DES ORDRES DE PAIEMENT (OP DIRECT-CLASSE 4 ET 5)

Oracle Application Server Forms Services - Microsoft Internet Explorer

Fichier Edition Affichage Favoris Outils ?

Précédente Suivant Rechercher Favoris

Adresse http://srvappl/forms/fmsservlet?form=dcg_frmmenu.fmx

Action Edition Interrogation Bloc Enregistrement Champ Aide Fenêtre

FEN_PRINC

En tête

Destinataire 1000 DIRECTION GENERALE

Réf OP

Objet OP

Compte

Compte Budget

Bénéficiaire :

Montant N° OP

Dépense FCT

Date OP 03/07/2008

Disponible

Saisie année exercice en cours

Exercice: 2007

OK Annuler

Pièces

Libelle	Objet	Montant
Total :		

Enregistrer Imprimer OP

Ouverture de <http://srvappl/forms/fmsservlet;jsessionid=c0a801e830d61d0fdf2b8607482aac89e337ea1fdf95.e38MbheObN8Rby0MxyPa3qlbhf0>

démarrer Boîte de réc... 2 Internet... Calculatrice REF TEF DR... MISAINA (G:) DOC POUR ... 2 Microsof...

Annexe 7 : CONSULTATION DES ORDRES DE PAIEMENT (OP PASSANT PAR LES COMPTES DE CHARGES)

Oracle Application Server Forms Services - Microsoft Internet Explorer

Fichier Edition Affichage Favoris Outils ?

Précédente Recherche Favoris

Adresse http://srvappl/forms/frmservlet?form=dcg_frmmenu.fmx

Action Edition Interrogation Bloc Enregistrement Champ Aide Fenêtre

SE750189

Annuler Requête (F11) Exécuter (CTRL+F11) Effacer (F8)

Recherche OP

T.E.F.

Réf : Date: Montant: Projet:

Objet:

Bénéf/CnaPS:

Détails BC

Rubrique	Designation:	Montant :
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

OP

N° Op BC: PIECES JUSTIFICATIVES

Date	Libellé	Montant	Bénéf.	Règlement	Date comptable
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>

PAIEMENT

Date	Montant	Cpte financier	Référence	Matricule	Bénéf.	N° Op
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Ouverture de <http://srvappl/forms/frmservlet;jsessionid=c0a801e830d61e07879fad2848f08731ea308b62167b.e38MbheObN8Rby0MxyPa3qLbhF0>

démarrer Boîte de récepti... SERVICE_SUIVI... Oracle Applicati... Calculatrice 3 Explorateur ... 2 Microsoft Of...

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

- CHEVALIER, (Gilles) et HOULE, (Yvon). L'expert comptable et la mission de vérification, McGraw-Hill Editeurs, 543 pages.
- DUPUY, (Yves) et ROLLAND, (Gérard). Contrôle de gestion, Paris, Collection DUNOD, 1991, 277 pages.
- SCHICK, (Pierre). Mémento d'audit interne : « Méthode de conduite d'une mission », Paris, Collection DUNOD, 2007, 217 pages.
- Technique de gestion financière de la sécurité sociale, 1992, Tome 3, 230 pages.

Revues

- Code de prévoyance sociale (CPS)
- Guide de l'employeur et de l'allocataire 2003

Site web

- <http://www.ifaci.com>
- <http://www.wikipédia.org>

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS

SOMMAIRE

LISTE DES ABBREVIATIONS

LISTE DES FIGURES

LISTE DES TABLEAUX

INTRODUCTION 1

PARTIE I : ETUDE DU CONTEXTE 3

Chapitre I : PRESENTATION DE L'ETABLISSEMENT 4

Section 1 : Activités et organisation de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale 4

1.1. Historique 4

1.2. Attributions 5

1.3. Activités 5

1.3.1. Les Prestations Familiales 5

1.3.2. Les Accidents de Travail et Maladies Professionnelles 6

1.3.3. La pension de retraite 7

1.4. Structure organisationnelle 8

Section 2 : Contrôle au sein de l'établissement 10

2.1. Le Département contrôle de gestion 10

2.1.1. Service contrôle des assujettis 11

2.1.2. Service suivi évaluation 11

2.2. Coordination des services et inspections 12

Section 3 : Place et finalité des départements de contrôle au sein de l'établissement 13

3.1. Place 13

3.2. Finalités 14

Chapitre II : CONCEPT DE BASE DE L'AUDIT INTERNE ET DU CONTROLE DE GESTION 16

Section 1 : Contrôle interne 16

1.1. Définitions et objectifs 16

1.2. Les éléments du contrôle interne 18

1.3. Les limites du contrôle interne 18

Section 2 : Audit interne 19

2.1. Définition 20

2.2. Objectifs 20

2.3. Mission d'audit interne 21

2.3.1. La phase d'étude 21

2.3.2. La phase de vérification 21

2.3.3. La phase de conclusion 22

2.4. Règles de conduite 22

2.4.1. L'intégrité 22

2.4.2. L'objectivité 22

2.4.3. La confidentialité	23
2.4.4. La compétence	23
2.5. Démarches	23
Section 3 : Contrôle de gestion	24
3.1. Définitions et objectifs.....	24
3.2. Missions.....	25
3.3. Etapes du contrôle de gestion	25
3.4. Compétences des acteurs et outils de contrôle de gestion	26
PARTIE II : ANALYSE ET RESULTATS DE RECHERCHE.....	28
Chapitre I : PRATIQUE DE CONTROLE AU SEIN DE L'ETABLISSEMENT	29
Section 1 : Contrôles sur le plan interne	29
1.1. Le contrôle de gestion.....	29
1.1.1. Le contrôle des assujettis	29
1.1.2. Le Suivi Evaluation	33
a) Le rapprochement bancaire	33
b) Le contrôle des opérations	36
c) Le suivi	38
1.2. L'inspection	40
Section 2 : Contrôles exercés par les organes externes à l'établissement	42
2.1. L'audit de l'Etat	42
2.2. L'audit organisationnel.....	42
Chapitre II : ANALYSE DU CONTEXTE ACTUEL	44
Section 1 : Résultats de recherche	44
1.1. Contrôles exercés en interne.....	44
1.1.1. Au niveau des procédures internes	44
1.1.2. Au niveau du contrôle de gestion	47
1.1.3. Au niveau de l'inspection	48
1.2. Contrôle exercé en externe	48
Section 2 : Analyse SWOT	50
2.1. Les atouts de la CNaPS	50
2.1.1. Contrôle de gestion.....	50
2.1.2. Inspection.....	50
2.2. Tableau récapitulatif des analyses SWOT (tableau n°1)	51
PARTIE III : PROPOSITIONS D'AMELIORATION.....	53
Chapitre I : SOLUTIONS PROPOSEES	54
Section 1 : Développement des procédures internes	54
1.1. Elaboration de manuel de procédures :	54

1.2. Conscientisation de tous les acteurs au sein de l'établissement sur l'importance du contrôle	57
1.3. Spécification des tâches	57
1.4. Fiabilité des informations	58
1.5. Révélation des anomalies constatées	58
Section 2 : Amélioration du système de contrôle	58
2.1. Mise en place d'une comptabilité analytique	59
2.2. Mise en place d'un service d'audit interne	59
2.3. Consultation d'audit externe.....	61
Chapitre II : SOLUTIONS RETENUES, MOYENS ET RESULTATS ATTENDUS	62
Section 1 : Solutions retenues	62
1.1. Mise en place d'un service d'audit interne	62
1.1.1. Pouvoirs et prérogatives	62
1.1.2. Rattachement du service	63
1.1.3. Conduite d'une mission d'audit.....	64
a) L'étude préliminaire (phase d'étude)	64
• Analyse et discernement des risques	64
• Rapport d'orientation.....	65
b) La phase de vérification.....	65
• Programme de vérification	65
• Analyse des problèmes	66
c) La phase de conclusion.....	66
• Rapport d'audit et sa validation.....	66
• Recommandations et leur suivi.....	66
1.1.4. Fonctions de chaque service de contrôle	66
a) Le contrôle de gestion.....	67
b) L'inspection	67
c) L'audit interne	67
1.2. Recyclage et formation du personnel	69
Section 2 : Moyens à mettre en œuvre et résultats attendus	69
2.1. Moyens à mettre en œuvre.....	70
2.1.1. Moyen humain	70
2.1.2. Moyen financier.....	70
2.1.3. Moyen matériel.....	70
2.2. Résultats attendus	71
2.2.1. Sur le plan économique	71
2.2.2. Sur le plan financier.....	71
2.2.3. Sur le plan social.....	71
CONCLUSION.....	73
ANNEXES	
BIBLIOGRAPHIE	
TABLE DES MATIERES	