



Faculté de Droit, d'Economie,  
de Gestion et de Sociologie



Université d'Antananarivo

# UNIVERSITE D'ANTANANARIVO

FACULTE DE DROIT, D'ECONOMIE,  
DE GESTION ET DE SOCIOLOGIE

-----  
DEPARTEMENT GESTION

## **MEMOIRE DE MAITRISE EN GESTION**

**OPTION : FINANCES ET COMPTABILITE**

**Promotion : MIRAY**

# **CONTRIBUTION A L'AMÉLIORATION DE CONTRÔLE INTERNE D'UN PROGRAMME CAS DE PLAE (PROGRAMME DE LUTTE ANTI EROSIVE)**

*Présenté par*

**ANDRIATSIMIALA Ranja**

Sous la direction de :

Encadreur pédagogique

**Mamy Alfa RANDRIAMIHARISOA**  
Enseignant à l'Université

Encadreur professionnel

**Bien-aimé LARSENE**  
Gestionnaire de Fonds du PLAE

ANNEE UNIVERSITAIRE : 2009-2010

Session : 08 Avril 2010

# REMERCIEMENTS

**DIEU** le Très Haut est celui que je remercie en tout premier lieu, car c'est par sa grâce que je pourrais parfaire ce travail à son terme.

- Nous tenons à remercier Monsieur ANDRIANTSIMAHAVANDY Abel Président de l'Université d'Antananarivo.
- Nous tenons également à remercier Monsieur le Doyen de la Faculté DEGS, Monsieur RANOVONA Andriamaro qui nous a permis l'accès à la Faculté comme étudiant.
- Monsieur le Chef de Département Monsieur ANDRIAMASIMANANA Origène Olivier, Maître de Conférence et notre Enseignant qui nous forge de différentes manières en veillant à la bonne marche de notre Département.
- Madame le Directeur du C.E.R.G. (Centre d'Etudes et de Recherche en Gestion) Madame RAVALITERA Faraso, qui nous a dispensé les cours et tous les conseils nécessaires à la préparation de ce mémoire.

Bien que ce mémoire est le fruit de ma formation et mes expériences professionnelles, je suis redevable particulièrement à :

- Monsieur Mamy Alfa RANDRIAMIHARISOA, mon encadreur pédagogique, pour la part si active qu'il a pris dans la réalisation de ce travail ;
- Monsieur Bien Aimé LARSENE, mon encadreur professionnel, qui m'a supervisé tout au long de ce travail malgré ses lourdes tâches ;
- Cabinet MAZARS Fivoarana où je travaille.

Je tiens aussi à exprimer de tout cœur ici ma sincère reconnaissance à :

Ma maman adorée,

Mon père qui reste dans mon cœur,

Mon défunt beau père,

Et Mon petit frère ANDRIATSIMIALA Niraina,

pour le soutien moral et matériel, la participation et la bienveillance que vous avez fait preuve tout au long de ma formation.

Enfin, je ne pourrai passer sous le silence le concours de toute ma famille et mes amis de près ou de loin, pour leurs aides et encouragements aux différentes étapes.

Qu'il me soit permis de vous dire aujourd'hui, *toute ma reconnaissance*

# SOMMAIRE

**REMERCIEMENTS**

**SOMMAIRE**

**LISTE DES ABREVIATIONS**

**LISTE DES TABLEAUX**

**LISTE DES FIGURES**

**INTRODUCTION**

**PARTIE I CADRE D'ETUDES ET THEORIE DE CONTROLE INTERNE**

**CHAPITRE I : CADRE D'ETUDES**

SECTION 1 : PRESENTATION DU PROGRAMME

SECTION 2 : L'ENVIRONNEMENT DU PROGRAMME

**CHAPITRE II : THEORIE DE CONTROLE INTERNE**

SECTION 1 : NOTION DE CONTROLE INTERNE

SECTION 2 : METHODOLOGIE D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

**CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE**

**PARTIE II DIAGNOSTIC DU CONTROLE INTERNE AU SEIN DU PROGRAMME**

**CHAPITRE I : DESCRIPTION ET ANALYSE DE L'EXISTANT**

SECTION 1 : STOCKS

SECTION 2 : ACHATS

**CHAPITRE II : CONSTATATION DES FORCES ET DES FAIBLESSES DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE**

SECTION 1 : FORCES DU SYSTEME

SECTION 2 : FAIBLESSES DU SYSTEME

**PARTIE III : PROPOSITION D' ACTIONS POUR AMELIORER LE SYSTEME ET ETUDE D'IMPACTS**

**CHAPITRE I : PROPOSITION D' ACTIONS ET ETUDE D'IMPACTS POUR LA GESTION DE STOCKS**

SECTION 1 : PROPOSITION DE SOLUTION POUR LA GESTION DE STOCKS

SECTION 2 : IMPACTS DES PROPOSITIONS DE GESTION DE STOCKS

**CHAPITRE II : PROPOSITION D' ACTIONS ET ETUDE D' IMPACTS POUR LE  
CYCLE ACHAT**

**SECTION 1 : PROPOSITION DE SOLUTIONS**

**SECTION 2 : IMPACTS DES PROPOSITIONS**

**CONCLUSION DE LA TROISIEME PARTIE**

**CONCLUSION GENERALE**

**BIBLIOGRAPHIE**

**ANNEXE**

**ANNEXE I : QUESTIONNAIRE DU CYCLE STOCKS**

**ANNEXE II : QUESTIONNAIRE DU CYCLE ACHAT**

**TABLE DES MATIERES**

# LISTE DES ABREVIATIONS

A1	:	Antenne Marovoay
A2	:	Antenne Soavina
A3	:	Antenne Bezaha
AHT GROUP AG	:	Agrar- und Hydrotechnik GmbH
AICPA	:	American Institute of Certified Public Accountants
AMF	:	l'Autorité des Marchés Financiers
BC	:	Bon de Commande
BR	:	Bon de réception
BS	:	Bon de Sortie
CAT	:	Chargé des activités Techniques
CE	:	Chef d'équipe
CF	:	Centre de Formation
CG	:	Comptable Gestionnaire
CN	:	Coordinateur National
COP	:	Conseiller en Organisation Paysanne
CTP	:	Conseiller Technique Principal
CTP	:	Conseiller Technique
DI	:	Demande interne
GF	:	Gestionnaire de fonds
ICCA	:	Institut Canadien des Comptables Agréés
KfW	:	Kreditanstalt für Wiederaufbau
LAE	:	Lutte Anti-Erosive
MAEP	:	Ministère de l'Agriculture, de l'Elevage et de la Pêche
NIF	:	Numéro d'Identification Fiscale
OECCA	:	Ordre des Experts Comptables et des Comptables Agréés
PLAE	:	Programme de Lutte Anti Erosive
PNDR	:	Programme National de Développement Rural
PV	:	Procès Verbal
SA	:	Secrétaire Administratif
TE	:	Technicien de l'environnement
TP	:	Taxe Professionnelle
UC	:	Unité de Coordination
UE	:	Union Européenne

# LISTE DES TABLEAUX

<b>Tableau 1</b> : Test relatif à l'inventaire physique -----	37
<b>Tableau 2</b> : Test relatif aux enregistrements sur fiche de stocks -----	38
<b>Tableau 3</b> : Test relatif au cahier de bord -----	38
<b>Tableau 4</b> : Test sur la tenue de fiche de stocks -----	39
<b>Tableau 5</b> : Test de fiabilité des factures -----	43
<b>Tableau 6</b> : Test relatif au visa sur DI-----	44
<b>Tableau 7</b> : Test relatif aux remplissages de la DI -----	44
<b>Tableau 8</b> Entrée de stocks -----	61
<b>Tableau 9</b> : Sortie de stocks de carburant -----	62
<b>Tableau 10</b> : Sortie de stocks de fournitures -----	63
<b>Tableau 11</b> : DCD relatif à l'achat-----	68

# LISTES DES FIGURES

**FIGURE 1** : Organigramme du PLAE----- 6

**FIGURE 2** : Méthodologie d'évaluation du contrôle interne -----27

## **INTRODUCTION**

Etant un pays en voie de développement, Madagascar bénéficie des Dons et des Aides financiers octroyés par les pays riches, à travers des bailleurs de fonds internationaux. Ces Aides prennent la forme de dettes remboursables et non remboursables. Dans tous les cas, elles servent à financer des Programmes afin d'atteindre des objectifs spécifiques pour le développement.

Les dettes de Madagascar sont contractées principalement auprès de cinq bailleurs de fonds dont la Banque Mondiale, le Fonds Monétaire International, la Commission Européenne, la Coopération Française et la Banque Africaine du Développement.

L'Allemagne compte parmi les plus importants pays partenaires de Madagascar dans la coopération au développement dont il est le troisième bailleur, juste après la France et les Etats-Unis d'Amérique. Des financements de l'Allemagne sont mis à disposition pour le développement de Madagascar par l'intermédiaire de l'UE et des autres Organes institutionnels.

La coopération allemande au développement est basée sur les objectifs du MAP ("Madagascar Action Plan"), stratégie pour le développement de Madagascar de 2007 à 2012, afin d'assurer un soutien bien défini et une coopération optimale avec la partie malgache. Le thème essentiel de la coopération allemande au développement est "la protection de l'environnement et la gestion durable des ressources naturelles".

C'est la raison pour laquelle le KfW finance le PLAE, dont l'objectif global est la réconciliation des populations avec leur environnement. PLAE vise aussi à la protection des Bassins Versants autour des plaines rizicoles avec la population concernée pour réduire l'ensablement des canaux et des rizières périphériques.

En raison de la crise politique à Madagascar, les négociations intergouvernementales ont été reportées. Actuellement, seuls les projets ciblés qui sont en cours sont maintenus y fait partie le PLAE. Mais malgré cela, diverses perturbations nuisent pourtant au bon déroulement des programmes: les crises sociopolitiques, et économiques sont par exemple des facteurs favorisant les détournements de fonds, les vols, les erreurs. Ces perturbations peuvent même aller jusqu'à empêcher les organisations bénéficiaires de ces financements à respecter les exigences des bailleurs.

C'est ainsi que nous sommes amenés à poser la question suivante : *Comment peut-on donc assurer que le budget et les ressources humaines, matérielles allouées au programme soient bien utilisées conformément aux conventions de financement, pour les activités et seulement dans le cadre du programme ?*

Nous nous soucions de ce thème car nous jugeons important l'apport de ces programmes, parce qu'il est nécessaire pour le pays que ces derniers restent à Madagascar. Ils contribuent davantage et en principe au développement de la grande île.

Dans la réalisation de ce travail, nous avons procédé à la documentation notamment sur des bibliographies manuelles, puis sur internet, ensuite par des enquêtes au niveau du programme et enfin à ma participation aux travaux d'audit du PLAE au sein d'un cabinet d'audit où je travaille.

Pour répondre à la problématique évoquée supra, ce mémoire sera donc structuré en trois parties :

- Nous allons entamer la première partie, par le cadre d'étude ainsi que l'aspect théorie du contrôle interne. Cette partie nous renseignera sur PLAE et aussi nous permettra d'avoir des connaissances minima nécessaires sur le contrôle interne.
- Celle de la seconde partie sera consacrée à la prise de connaissance des procédures existantes au sein du programme et à l'analyse de l'application de ces dernières afin de cerner les problèmes qui se présentent.
- Et dans la dernière partie de notre travail, nous proposons des solutions relatives à ces faiblesses et les avantages de ces propositions.

Nous terminons ce mémoire par une conclusion générale résumant les différentes situations évoquées dans les trois parties.

## **PARTIE I**

# **CADRE D'ETUDES ET THEORIE DE CONTROLE INTERNE**

# **PARTIE I**

## **CADRE D'ETUDES ET THEORIE DE CONTROLE INTERNE**

Etant donné que l'objet de notre étude de cas est cadré autour du Programme PLAE, il nous est indispensable de présenter son environnement interne et externe. Cette présentation nous donnera un aperçu global du programme, et elle sera développée dans le premier chapitre.

Dans le second chapitre nous allons cerner le Contrôle Interne dans tous ses aspects, afin d'avoir une meilleure compréhension sur les travaux à effectuer.

## CHAPITRE I : CADRE D'ETUDES

Ce chapitre se divise en deux sections dans lesquelles nous allons présenter le programme à travers ses activités, son objectif et ses structures organisationnelles avant d'entamer la description de son environnement.

### SECTION 1 : PRESENTATION DU PROGRAMME

Dans la présentation du programme nous allons parler de son historique, ses activités, son objectif et présenter son organigramme.

#### 11. Historique

Le Programme de Lutte Anti Erosive (PLAE) est un programme de développement rural cofinancé par la Coopération Allemande à travers la Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) et le Gouvernement Malgache. Il est sous tutelle du Ministère de l'Agriculture, de l'Élevage et de la Pêche (MAEP).

Le PLAE est un Programme de développement rural. Il a démarré ses activités en 1998 sur les Bassins versants autour de la plaine de Marovoay et a étendu ses actions à Ambositra en 2005 puis à Bezaha en 2006.

Le Programme a été mis en place pour contribuer à l'utilisation rationnelle et à la conservation des ressources des périmètres d'irrigation.

#### 12. Activités

Ses principales activités sont :

- la promotion de mesures de Lutte Anti-Erosive (LAE) sur les sites sensibles ;
- la vulgarisation de mesures agricoles et pastorales intégrant la lutte Anti-Erosive ;
- l'appui aux villageois dans le domaine de la sécurisation foncière ;
- la mise en place des structures locales pour assurer une gestion pérenne des terroirs sensibles à l'érosion ou menacés par l'érosion ;
- la diffusion des expériences du Programme ;
- et l'extension des actions de LAE sur deux nouveaux sites (antennes) ainsi que la création d'un centre de formation (CF) sur LAE selon l'approche du PLAE.

Le PLAE s'intègre dans le cadre des stratégies nationales de réduction de la pauvreté et de la sécurisation alimentaire ainsi que dans celui du Programme National de Développement Rural (PNDR).

Le PLAE vise à soutenir la population dans l'aménagement de son terroir et la conservation de la base agricole de vie des populations par la gestion adéquate des bassins versants assurant une exploitation pérenne des principaux périmètres irrigués à Madagascar.

### **13. Objectif**

Le principal objectif du Programme de Lutte Anti Erosive est la « *Gestion et protection des tanety (Bassins versants) par la population pour contribuer au maintien des bases de productions rizicoles* ».

Le Programme a été conçu pour contribuer à la pérennisation de la gestion adéquate des bassins versants, de plus en plus soumis à des processus d'érosion. Les techniques de défense et de restauration des sols, adoptées par le PLAE, visent une exploitation pérenne des principaux périmètres irrigués et, à moyen terme, à réduire l'ensablement des rizières et des canaux. Aussi, à travers une approche communautaire, le PLAE favorise une véritable prise en charge locale des activités devant assurer une application durable des mesures de lutte antiérosive.

### **14. Organigramme**

La structure du PLAE est actuellement composée :

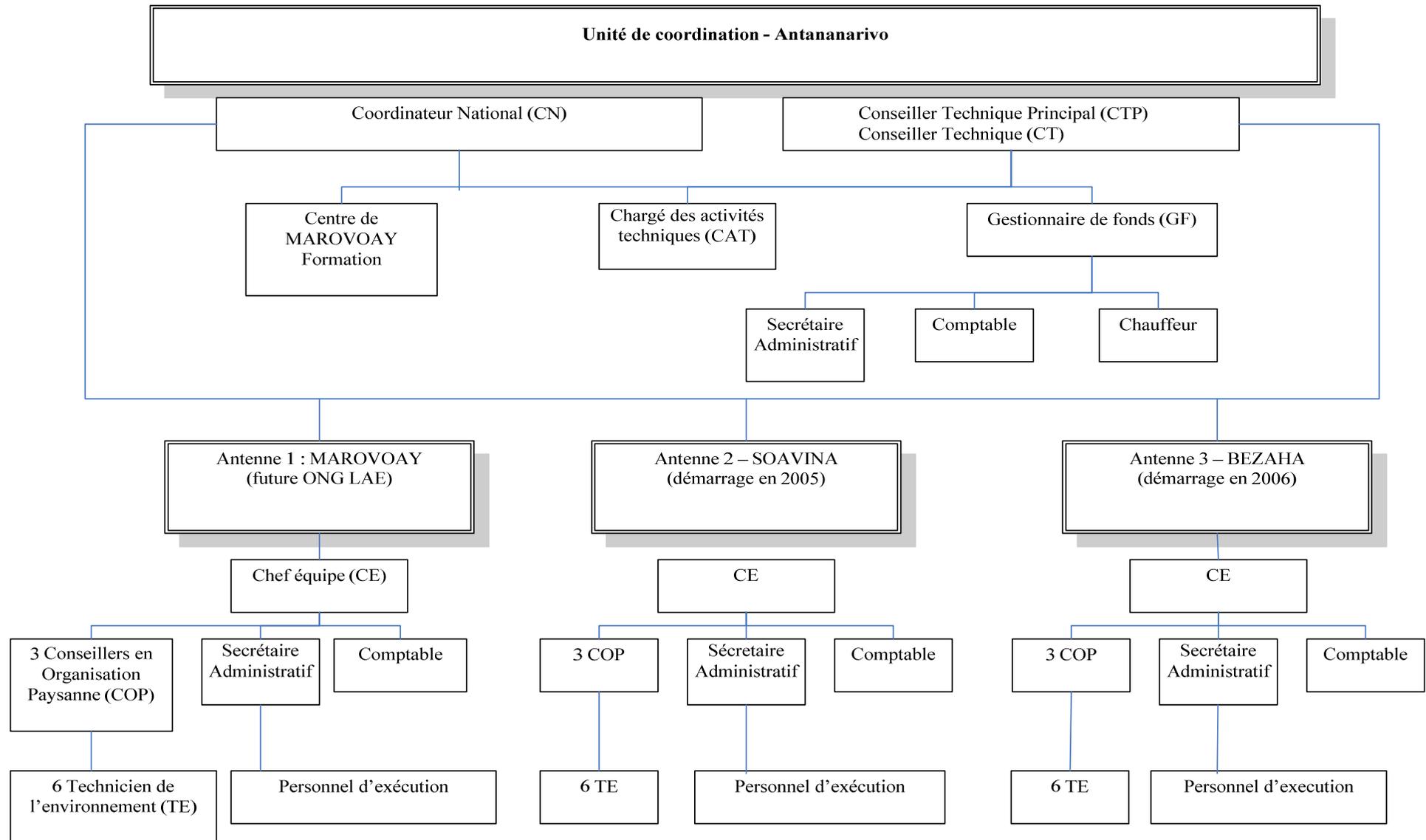
- d'une Unité de Coordination (UC) sise à Antananarivo ;
- de trois Antennes : Marovoay (A1, depuis 1998), Soavina (A2, depuis 2005), Bezaha (A3, 2006) ; et d'un Centre de Formation situé à Marovoay (CF, depuis janvier 2006).

Chaque antenne est gérée par un CE, qui est composée par un CG, un SA, des Conseillers en opération paysanne (COP), des techniciens d'environnement (habituellement chaque antenne a 3 COP et 6 Techniciens) et enfin des personnels d'exécution tel que les gardiens et les femmes de chambre.

Actuellement, l'effectif total de PLAE représente de 88 qui se répartissent comme suit : 16 au niveau de l'Unité de Coordination, 9 au Centre de Formation, 22 à l'antenne de Marovoay, 21 à l'Antenne d'Ambositra et 20 à l'Antenne de Bezaha.

L'organigramme du Programme se présente schématiquement comme suit :

**FIGURE 1 : ORGANIGRAMME DU PLAE**



(Source : PLAE)

Les attributions et les qualifications des principaux responsables de l'Antenne sont :

***141. Chef d'équipe (CE)***

Dans son activité au sein du programme et de l'équipe du PLAE, le Chef d'équipe assure, avec l'appui de l'Unité de Coordination (UC), en collaboration avec l'équipe du PLAE et les consultants spécialisés, la conception et la conduite technique du programme de lutte anti érosive. Il gère l'ensemble des activités. Il assure la supervision de la formation technique du personnel LAE.

Le Chef d'équipe planifie et organise les activités de son Antenne. Il participe à l'animation des séminaires de planification. Il lui revient de superviser le système de suivi et d'évaluation du programme LAE de son Antenne.

En tant que responsable de la réalisation du programme de LAE il supervise l'organisation de la formation du personnel sur l'observation des phénomènes de dégradation de l'environnement, sur les mesures biologiques et mécaniques à mettre en œuvre et à entretenir et sur le cadre légal et les règles de gestion et de protection des sites aménagés

Il veille au perfectionnement des COP et des TE dans le domaine technique, il oriente les COP et les TE sur les meilleures formes de gestion et de protection de leurs réalisations, et apporte toutes les informations nécessaires aux prises de décision.

Le Chef d'équipe est responsable de l'ensemble des activités de gestion de son Antenne.

Il collabore à la gestion du matériel et de l'équipement. Il assume la responsabilité de la gestion de toutes les sources de financement.

Le Chef d'équipe assure aussi la bonne gestion du personnel de l'Antenne, de sa formation et la bonne organisation de l'intervention des experts locaux et internationaux.

Il coordonne le travail de l'équipe qui lui rend compte de ses activités. Il s'assure que le travail de COP correspond au programme général de l'Antenne convenu avec les populations et qu'ils facilitent la relation de l'Antenne avec les collectivités locales et les équipes villageoises concernées.

***142. Conseiller auprès des organisations paysannes (COP)***

Un COP a deux responsabilités principales : premièrement géographique, car chaque COP est responsable d'une zone d'action, et deuxièmement, il est responsable d'un domaine technique en fonction de la spécialisation pour laquelle il a été engagé.

Pour le sociologue, il s'agit principalement de la supervision des actions concernant les études socioéconomiques et l'organisation sociale ainsi que l'organisation des différents ateliers de formation, évaluation et planification.

Il effectue des études techniques concernant le peuplement des localités concernées par le programme, l'organisation sociale et les rapports économiques qui existent entre les groupes de population d'une même localité bénéficiaires et associés au programme, le revenu des exploitations et des ménages, le statut et le mode de gestion foncière des sites sur lesquels des interventions d'aménagement sont programmées, le rôle respectif des femmes et des hommes dans l'exploitation des bassins versants.

Le conseiller a pour tâches d'organiser des séances publiques de sensibilisation des populations et d'information sur la protection de leur environnement en diffusant des séquences vidéo et en projetant des documents visuels, de susciter des rencontres pour identifier les problèmes, analyser les causes, proposer des solutions et mettre en œuvre un plan d'action, d'organiser le système de suivi et d'auto-évaluation continue des actions entreprises.

Les populations sont généralement attachées à leur espace résidentiel et au sol qui les nourrit, mais elles n'ont pas toujours conscience des actions qui dégradent leur environnement et qui mettent en péril leur résidence et leur sol. Le conseiller a pour fonction de mettre en œuvre un processus d'éducation et de formation des groupes de population sur la protection et la gestion de l'environnement.

Tout au long du processus de mise en œuvre des actions convenues entre le PLAE et les groupes de population, le conseiller assure une fonction permanente de conseil auprès des leaders et des groupes de populations concernées. A ce titre, il a pour tâche de conseiller les responsables sur les démarches à effectuer pour sécuriser les propriétés individuelles et collectives, d'apporter toutes les informations nécessaires aux prises de décision.

### ***143. Technicien de l'environnement (TE)***

Le "Technicien de l'environnement" (TE) est une personne qui met ses compétences au service des populations rurales et de leurs organisations impliquées dans le programme PLAE.

Au sein de l'équipe PLAE, le technicien de l'environnement effectue le report sur carte des phénomènes d'érosion identifiés dans les bassins versants, le report sur carte des résultats du diagnostic et du schéma d'aménagement des « *tanety* ».

Il contribue et il apporte aux groupes concernés et aux équipes villageoises un appui à l'implantation, le suivi et la gestion de pépinières, l'organisation des chantiers de semis et plantation, l'auto évaluation par les populations des réalisations et de leurs effets, et la bonne réalisation du suivi continu des aménagements pour rendre compte au COP.

Pour mettre en place les mesures anti érosives et de conservation des sols, les groupes de populations concernées et les exploitants des bassins versants ont besoin de maîtriser la mise en application de techniques biologiques et mécaniques. Le technicien de l'environnement, en collaboration avec le COP et sous la supervision, a pour tâche d'effectuer un appui constant à la conduite de séances d'apprentissage, à l'installation et à la gestion de pépinières et à l'organisation de chantiers de semis et plantation, la formation sur la mise en œuvre de mesures biologiques et de mesures mécaniques anti érosives, en collaboration, l'organisation, avec le COP, de séances d'information et de formation pour les populations et les responsables paysans, la participation active aux étapes de la démarche du "programme de lutte anti érosive", la participation, avec les groupes de populations concernées, à l'élaboration du plan d'intervention.

Au cours du processus d'application des mesures de restauration et de protection des sols, le technicien de l'environnement sera au service des exploitants et des groupes de population pour répondre à leur besoin de connaissance et d'information.

#### ***144. Comptable-Gestionnaire (CG)***

Le comptable-gestionnaire est le premier responsable envers le chef d'équipe de la bonne marche de tout ce qui est relatif aux finances et à la comptabilité de l'Antenne, de veiller au respect des procédures, de prendre ou proposer toutes les mesures nécessaires pour améliorer le fonctionnement de tout ce qui est relatif aux finances et à la comptabilité, de l'utilisation effective et efficace des différents outils, méthodes et moyens mis à sa disposition tant par le programme que par des appuis extérieurs.

Au niveau du personnel il se charge de la gestion des contrats de travail et des cahiers des charges du personnel de l'Antenne, de la tenue des dossiers du personnel et archives des demandes d'emploi et CV, planification et suivi des congés et absences, de la reprise des pièces « maladie et/ou accidents » par personne et par mois, l'établissement des états de salaire pour ordre virement bancaire, impôts et charges sociales IGR et CNaPS et veille au respect du Règlement Intérieur du personnel.

Dans la Gestion Financière il supervise et contrôle la caisse, il vérifie la conformité des demandes internes, gère tout ce qui est relatif à la gestion financière de la trésorerie dont la tenue du livre de banque, les règlements par chèque, encaissement par chèque ou virement, suivie des opérations bancaires et tenue des chéquiers, il participe aussi à la préparation des planifications financières trimestrielles

Ayant le titre de comptable il tient la comptabilité de l'antenne, il se charge de la reprise hebdomadaire des pièces de caisses pour intégration à la comptabilité générale, l'établissement des documents comptables nécessaires lors de chaque clôture mensuelle (Journal comptable, rapprochement bancaire, rapprochement de caisse, etc.), la préparation / expédition mensuelle des justificatifs comptables à l'UC dans les délais et formes prescrites par le Manuel de procédures du PLAE (fichiers et supports papier), l'archivage des pièces, la préparation du suivi budgétaire semestriel et annuel de l'Antenne, pour soumission au chef d'équipe, puis envoi à l'UC, à la participation à la préparation des budgets annuels et de leur actualisation;

#### ***145. Secrétaire Administratif (SA)***

Le secrétaire-administratif est responsable de la bonne marche de l'administration, directement envers la direction de l'Antenne, pour prendre ou proposer toutes les mesures nécessaires pour améliorer le fonctionnement de l'administration.

Dans le cadre de secrétariat, il organise et réalise des travaux de secrétariat, la rédige toutes correspondances générales, ainsi que des rappels/relances y relatives, assure la bonne tenue du cahier de suivi des appels téléphoniques et rapprochement avec la facture et s'occupe du traitement et archivage des courriers.

Il supervise le personnel d'exécution (chauffeurs, femme de ménage, gardiens, aide de bureau,.....)

C'est lui-même qui se charge de la tenue de caisse, la tenue du livre de caisse, de tous les règlements en espèce, les facturations pour règlement en espèces (cases de passage et autres), encaissements en espèces, approvisionnement de caisse (prévision des dépenses et retrait fonds à la banque), la préparation du contrôle de caisse hebdomadaire.

Il est responsable de la gestion logistique, c'est-à-dire l'organisation et suivi des moyens de transport, la préparation des documents administratifs des missionnaires (OM, OR ...), l'organisation des réunions et ateliers, l'organisation et suivi des réparations ou achats de pièces pour véhicules et motos, selon les instructions de la direction ou de son représentant et la supervision des entretiens des bureaux, logement et case de passage

Le secrétaire administratif organise les demandes et commandes les matériels et consommables, supervise et participe à la réalisation des achats et démarches, la gestion des consommables de bureau et des fiches de stocks, la gestion des carburants et cahier de stocks global et la gestion des matières et petits matériels assurés par le personnel d'exécution (groupe électrogène, fournitures et consommables de bureau, ....)

## **SECTION 2 : L'ENVIRONNEMENT DU PROGRAMME**

Dans cette section nous allons parler de l'acteur principal du programme, plus précisément de son bailleur de fonds KfW (Frankfurt am Main).

### **21. Le bailleurs de fonds du programme : Kfw**

Les dépenses de fonctionnement et d'investissement du Programme sont financées par un fonds de subvention non remboursable octroyé par KfW dans le cadre du Contrat de Financement du 16 juillet 2004 entre la KfW et le Gouvernement malgache.

La KfW a vu le jour après la Seconde Guerre Mondiale, le 16 décembre 1948. Elle a pour but principal la reconstruction de l'économie allemande. Son capital de départ provenait des fonds « Programme Européen de Reconstruction (European Recovery Program) » ou « le Plan Marshall ». La République Fédérale d'Allemagne est la responsable des dettes et des prêts de la KfW.

Elle a pour mission la réalisation des marchés publics, la promotion des PME et créateurs, l'octroi des crédits d'investissement aux PME, le financement des programmes d'infrastructures et de logement ainsi que l'éducation et la coopération au développement.

### **22. Le macro environnement du programme**

La KfW a passé des accords avec le Gouvernement malgache pour la réalisation des activités de lutte anti érosive. Elle demeure de même le principal bailleur de fonds du PLAE.

Les accords sont le contrat de financement et la convention séparée détaillés ci-dessous :

#### ***221. Le contrat de financement***

Le contrat de financement est conclu le 06 Septembre 2004, entre la KfW (Frankfurt am Main) et la République de Madagascar qui en est le bénéficiaire, à concurrence de 2.033.875,64 Euros. Il est conclu sur la base de l'accord du 16 Avril 2004 entre le Gouvernement de la République Fédérale d'Allemagne et le Gouvernement de la République de Madagascar. Il porte sur la Coopération financière (Accord Intergouvernemental).

Il est mentionné dans le contrat que le bénéficiaire utilisera exclusivement pour le Programme de Lutte Anti Erosive, le programme, et à titre prioritaire pour le paiement des coûts en devises. Le bénéficiaire et la KfW détermineront par convention séparée les détails du Programme ainsi que les fournitures et services à financer par l'Apport financier.

Les impôts et les autres taxes publiques à la charge du Bénéficiaire ainsi que les droits d'entrée ne seront pas financés par l'Apport financier.

La KfW versera l'Apport financier au fur et à mesure de l'avancement du Programme sur appel de fonds du Bénéficiaire (Revolving Fund). Les deux parties détermineront par convention les modalités de versement et les preuves relatives à l'utilisation aux fins convenues des montants appelés de l'Apport financier. Après le 31 décembre 2013, la KfW pourra refuser tout versement.

La KfW ne pourra suspendre de versement que dans le cas où :

- Le bénéficiaire ne remplirait pas ses obligations de paiement vis-à-vis de la KfW à la fin du programme ;
- Des obligations découlant du contrat et de conventions séparées ne seraient remplies ;
- Le bénéficiaire ne pourrait prouver que les montants versés ont été utilisés aux fins convenues, ou
- Des circonstances extraordinaires interviendraient et qui rendraient impossible ou menaceraient gravement l'exécution, l'exploitation ou l'accomplissement du but du Programme.

Si une de ces circonstances intervient et n'est pas éliminée dans un délai à fixer par la KfW, mais qui sera de 30 jours au minimum, la KfW pourra exiger le remboursement immédiat de tous les montants versés et/ou des montants dont le bénéficiaire ne peut prouver l'utilisation aux fins convenues.

Le bénéficiaire prendra en charge tous les impôts et autres taxes publiques occasionnés en dehors de la République Fédérale d'Allemagne par la conclusion et l'exécution du contrat de financement, ainsi que les frais de virement et de conversion résultant du versement de l'Apport financier.

Le bénéficiaire sera tenu responsable de :

- préparer, réaliser et exploiter le Programme en observant des principes réguliers d'ordre financier et technique et en conformité, avec la conception du Programme convenue entre lui et la Kfw ;
- confier la préparation et la surveillance des travaux du Programme à des ingénieurs-conseils internationaux indépendants et qualifiés, l'exécution du Programme à des entreprises qualifiées ;
- passer les marchés pour les fournitures et services à financer par l'Apport financier à la suite d'un appel d'offres public international ;
- assurer le financement global du Programme et prouvera à la Kfw, sur une demande, la couverture des coûts non financés par l'apport financier ;
- tenir ou faire tenir des livres et dossiers faisant ressortir clairement tous les coûts des fournitures et services exécutés au titre du Programme ainsi que les fournitures et services financés ;
- permettre à tout moment aux mandataires de la Kfw de consulter les livres et tous les autres dossiers importants pour l'exécution et l'exploitation du Programme, ainsi que de visiter le Programme et toutes les installations y afférentes ;
- fournir à la Kfw tous les renseignements et rapports qu'elle demandera sur le Programme et son développement ultérieur et ;
- informer la Kfw sans délai et de sa propre initiative toute circonstance rendant impossible ou menaçant gravement l'exécution, l'exploitation ou l'accomplissement du but du Programme.

### ***222. Convention Séparée***

La Convention Séparée a pour objet de porter quelques précisions et des conditions complémentaires au contrat de financement relatif à la réalisation des activités du Programme.

La Kfw a précisé des conditions et des modalités d'exécution de sa contribution financière dans celle-ci. Le coût estimé du Programme au moment de l'évaluation (coût global) s'élève à 2,03 millions d'euros environ. Le montant de l'Apport financier du Kfw s'élève à 2 millions d'euros. L'apport financier du gouvernement malgache s'élève à 0,03 millions d'euros hors TVA et DTI.

Il a été convenu dans cet accord que :

- Le ministère de l'Agriculture, de l'Elevage et de la Pêche (MAEP) appelé aussi Maître d'ouvrage a pour responsabilités de s'assurer de l'intégration du programme dans la politique de développement Rural, coordonner la mise en place des différentes structures, signer la convention séparée avec la Kfw, signer le contrat avec le consultant international, désigner l'unité de coordination comme opérateur et qui est assistée par un consultant international, soutenir l'Unité de coordination dans ses relations avec les autres ministères et également en cas de problèmes, signer les appels de fonds préparés par l'Unité de Coordination, assurer la présidence de la commission ad hoc, participer à la supervision conjointe du Programme avec la Kfw et valider les rapports semestriels et annuels établis par l'Unité de coordination et de les envoyer à la Kfw.
- La commission Nationale ad hoc validera les orientations générales d'intervention du PLAE et suivra l'application de ces orientations, validera des orientations générales de l'évaluation externe du programme et se réunira suivant une périodicité à définir entre le Kfw et le MAEP. Elle sera constituée par des représentants de MAEP, des bailleurs, de MFBE, de MEEF, de la Chambre Agriculture, de l'unité de Coordination et de l'Organisations Paysannes pour le PLAE.

L'Unité de Coordination PLAE qui est l'opérateur se chargera de mettre en place les antennes PLAE en coordination avec le MAEP, d'établir le plan de travail annuel du Programme qui sera validé par le MAEP et la Kfw, de coordonner et suivre les activités entre le programme et d'autres intervenants en coordination avec la DGDR du MAEP, établir un manuel de procédures sur la gestion financières, l'attribution des tâches avec l'appui d'un consultant spécialisé, gérer l'unité de formation, coordonner et suivre les activités des antennes PLAE, de recruter et de gérer le personnel du programme, en concertation avec le consultant, d'établir les appels d'offres, d'évaluer des soumissions, d'attribuer des marchés et du contrôle de qualité et de la requise de la non objection de la Kfw, de préparer et soutenir les missions d'évaluation, de gérer le fonds de disposition, de préparer et signer les appels de fonds conjointement avec le consultant international, d'établir les rapports techniques et financiers selon un rythme semestriel et annuel.

Il doit être constitué d'un coordinateur National recruté par le programme, d'un conseiller technique principal et du personnel d'exécution.

La commission régionale ad hoc est constituée par des représentants diverses : DRDR, Bailleurs, Services financiers, DR MEFB, DR MEEF, GTDR, Représentant des communes concernées, Chambre d'Agriculture régionale, Organisations Paysannes pour la LAE, qui valide les orientations générales des antennes du PLAE, suit l'application des orientations générales des antennes, valide les orientations des évaluations intermédiaires des antennes et se réunit une fois par an.

La Direction régionale du Développement Rural qui est l'organe exécutif du MAEP sur le terrain doit s'assurer de la pérennisation et la vulgarisation des acquis du Programme, signer des conventions de collaboration avec les partenaires régionaux du PLAE conjointement avec l'Unité de coordination, établir conjointement avec l'antenne du PLAE les plans de travail annuels, avant l'envoi à l'Unité de coordination, s'assurer le suivi des actions sur le terrain des antennes PLAE, s'assurer la présidence de la commission régionale ad hoc et contribuer à l'élaboration des rapports semestriels et annuels rédigés par les antennes régionales du PLAE.

Les antennes du programme, les exécutants assurent la planification, l'exécution et l'évaluation de ses activités sur le terrain, établissent conjointement avec le DRDR les plans de travail annuels et les envoie à l'Unité de Coordination, gèrent leur budgets et rédigent les rapports techniques et financiers selon un rythme semestriel et annuel.

Le consultant International met en œuvre les activités définies dans le contrat de prestation du consultant, assure le soutien technique et organisationnel à l'Unité de coordination, finalise et consigne les appels de fonds.

### **23. Le micro environnement du programme**

Dans le micro environnement de PLAE, il y a le contrat de prestations de consultant.

Ce contrat est conclu entre le Ministère de l'Agriculture de l'élevage et de la pêche (MAEP) et AHT GROUP AG, Essen, Allemagne portant sur des prestations de consultant pour le PLAE.

#### ***231. Les obligations du Ministère de l'Agriculture, de l'élevage et de la pêche :***

Le MAEP mettra à la disposition du Consultant (AHT GROUP AG) les données, les documents et informations nécessaires disponibles. Il lui prêtera tout concours que le consultant pourra raisonnablement demander dans le cadre de ses engagements contractuels.

Le Consultant sera exonéré de tous impôts, droits de douane, taxes et autres redevances, prescrits par la loi, relatifs aux règlements versés au consultant expatrié en relation avec l'exécution des prestations, aux prestations effectuées par lui dans le cadre de l'exécution de ses tâches, à équipements, matériels et fournitures nécessaires à l'exécution des prestations, y compris véhicules à moteur et effets personnels de l'expatrié importés dans le pays du client et qui en seront exportés après l'achèvement des prestations ou qui auront été détruits au cours de l'accomplissement des prestations.

**232. Les rémunérations, les conditions et le mode de paiement :**

Pour les prestations que le Consultant accomplira en vertu de ce contrat, le MAEP paiera la somme de 968.760 Euros qui est un montant contractuel. La rémunération du Consultant est payable de la manière suivante :

- 55 000 Euros d'acompte, payable dans les 30 jours après l'entrée en vigueur du contrat ;
- 199 218 Euros en paiements partiels consécutifs semestriellement sur la base des prestations effectivement rendues et sur présentation des factures qui doivent être accompagnées de rapports sur l'avancement des prestations ;
- 25 770 Euros en paiement final sur présentation du rapport final approuvé par le MAEP et la Kfw.

Le Consultant soumettra au MAEP des factures semestrielles pour approbation et transmission à la Kfw. Le MAEP autorise la Kfw à payer le Consultant conformément à la procédure de paiement direct sur présentation d'appels de fonds dûment signés et approuvés par le MAEP. Le paiement est dû deux après la soumission des factures.

**234. Les responsabilités du Consultant :**

Le Consultant effectuera tous les services qu'il a pris en charge intégralement, à temps et conformément aux standards de qualité reconnus, il sera responsable des conséquences de toute violation du contrat qui lui sera responsable des conséquences de toute violation du contrat qui lui sera imputable.

Sa responsabilité en cas de négligence sera limitée au montant contractuel et prendra fin le jour de la réception définitive de ses prestations par le MAEP, mais au plus tard avec l'expiration du délai de garantie pour les fournitures et les services dans le cadre du Programme.

La responsabilité pour dommages indirects est exclue.

Ce chapitre nous a permis de cerner une description des environnements du programme, ainsi PLAE est un programme luttant contre l'érosion, leurs principales cibles d'intervention sont les régions « grenier à riz », ce qui explique leur implantation dans les régions Marovoay, 2<sup>ème</sup> grenier à riz de Madagascar, Ambositra, Bezaha.

L'équipe du PLAE informe les villageois de sa démarche pour la réduction des ensablements des rizières ; et ensemble ils cherchent une solution pour remédier aux problèmes par la mise en oeuvre des techniques de base. Le programme est financé par le Kfw et le MAEP.

Les conditions de l'Accord de crédit sont dictées dans le contrat de financement, la convention séparée et le contrat du consultant.

## CHAPITRE II : THEORIE DE CONTROLE INTERNE

Cette partie est réservée à la partie théorique de l'objectif du présent mémoire qui n'est autre que le *contrôle interne*. Nous allons le décrire dans la première section et parler de sa méthodologie d'évaluation dans la seconde.

### SECTION 1 : NOTION DE CONTROLE INTERNE

Cette section *Notion de contrôle interne* propose les diverses définitions du contrôle interne, ses objectifs, son utilité, son importance, ses éléments constitutifs et ses limites.

#### 11. Définitions

Les définitions du Contrôle interne ont été nombreuses et ont eu le plus souvent comme auteurs des organisations professionnelles de comptables. Elles se sont modifiées au fur et à mesure que le temps et l'environnement de l'entreprise ont évolué.

- Selon l'Ordre des Experts Comptables Français en 1977: *«Le Contrôle Interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci »*<sup>1</sup>.
- Selon le Consultative Committee of Accountancy de Grande Bretagne En 1978 : *«Le Contrôle Interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la Direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées »*<sup>2</sup>.
- Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes Français en 1987 : *«Le Contrôle Interne est constitué par l'ensembles des mesures de contrôle comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent »*<sup>3</sup>

<sup>1</sup> GRAND (B), VERDALLE (B); « Audit comptable et financier »,Economica, 1999, p.60.

<sup>2</sup> RENARD (J) ; « Théorie et Pratique de l'audit interne », Editions d'Organisation, 1994, p.25.

<sup>3</sup> GRAND (B), VERDALLE (B); « Audit comptable et financier »,Economica, 1999, p.61.

- Selon l’Institut Canadien des Comptables Agrées « ICCA » : « Constituent le contrôle interne de la structure administratif de l’entreprise, 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 bien, la fiabilité de ses livres et documents comptables et la préparation d’une information financière fiable »<sup>4</sup>.
- Selon l’American Institute of Certified Public Accountants “AICPA” : *“Le contrôle interne comprend le plan d’organisation et l’ensemble des méthodes coordonnées adoptées à l’intérieur d’une entreprise, pour la protection de ces biens, pour le contrôle de la précision et du degré de confiance de ses documents comptables, pour promouvoir l’efficacité des opérations, et pour que soient suivies les politiques prescrites par la direction ».*
- Selon l’ordre des experts Comptables et des Comptables Agrées « OECCA »: *« Le contrôle interne est l’ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l’entreprise. Il a pour but d’assurer ; d’un coté, la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité d’information et de l’autre coté, l’application des instructions de la Direction et de favoriser l’amélioration des performances ».*
- Selon la définition du contrôle interne issue des travaux confiés par l’Autorité des Marchés Financiers (AMF) au groupe de travail, dit de place, pour les sociétés soumises à la Loi de Sécurité Financière (2006) : *« Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d’actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l’efficacité de ses opérations et à l’utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu’ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. »*<sup>5</sup>.

Bref, le contrôle interne est un dispositif permanent, mise en œuvre pour assurer que les activités sont convenablement maîtrisées à tous les niveaux afin d’éviter les pépins (anomalies), et d’atteindre les objectifs.

Il s’agit donc d’un état à atteindre et préserver qui consiste à la maîtrise du processus de control intégré aux opérations ou à l’organisation et qui est imbriqué dans la conduite par chacun de ses affaires, et non une fonction exercée par un tiers.

---

<sup>4</sup> BENEDICT (G) ; « Evaluation du contrôle interne dans la mission d’audit », Edition FOUCHER, 1990, p.92.

<sup>5</sup> SCHICK (P) ; « Memento de d’audit interne », Dunod, 2007, p.96.

La mise en œuvre du contrôle interne requiert la philosophie de management d'où la responsabilité, et elle doit être assurée par l'ensemble du personnel de l'entreprise. C'est-à-dire que chacun est responsable dans son domaine à son niveau : cadre, maîtrise, exécution. Autrement dit, le contrôle interne est une affaire de tous, au sein d'une organisation.

## **12. Les objectifs**

D'après ces différentes définitions, l'objectif essentiel du contrôle interne consiste à assurer la réalisation, l'optimisation des opérations et la protection du patrimoine et des ressources, la fiabilité et la qualité des informations financières, le respect de la politique de l'entité et le contrôle de l'application de ses instructions.

### ***121. La réalisation, l'optimisation des opérations et la protection du patrimoine :***

Il s'agit notamment des objectifs que l'organisation se fixe en termes de performances, et de protection des ressources contre d'éventuelles pertes. Ils peuvent changer selon les choix effectués par le management quant aux structures et aux performances.

Le contrôle interne vise à donner une certaine assurance de la bonne conservation physique des biens et des moyens mis en œuvre pour garantir la pérennité de l'entité en essayant de prévenir, tout au moins de détecter sans retard les fraudes ou la négligence, les détournements et les pertes diverses à l'encontre des actifs de l'entité.

### ***122. La fiabilité des informations financières***

Ceci concerne la préparation des états financiers fiables et la prévention de la falsification des informations financières. Ces objectifs découlent souvent de contraintes qui consistent à satisfaire des obligations externes. C'est-à-dire que dans la pratique, cette fiabilité pourrait être entre autres, une condition préalable à l'obtention de fonds auprès des investisseurs, d'emprunts bancaires, et peut être un facteur clé dans la signature de certains contrats ou dans les relations avec certains fournisseurs.

La fiabilité des informations financières implique la régularité et sincérité des comptes dont le concept est inhérent par rapport à la notion de matérialité. Un système comptable approprié qui doit permettre l'enregistrement correct et intégral de toutes les opérations, et la disponibilité permanente des informations nécessaires à la prise de décision.

Ainsi le contrôle interne veille à ce que les informations comptables ne comportent pas d'irrégularités ou d'erreurs, et qu'elles soient communiquées à temps et avec la qualité requise pour contribuer aux prises de décision de la direction de l'entreprise.

### ***123 Le respect de la politique de l'entité, la conformité aux lois et règlements***

Il s'agit du respect et de l'application des lois et réglementations en vigueur auxquelles l'organisation est soumise dans la gestion courante de ses affaires. La façon dont l'organisation se conforme aux lois et aux réglementations peut avoir un impact, positif ou négatif selon le cas.

Le contrôle interne veille alors à ce que la politique de la direction soit respectée et que les décisions et les instructions y afférents soient appliquées.

### **13. Utilité du contrôle interne**

Les activités de contrôle reposent habituellement sur deux éléments ; les normes qui définissent ce qui doit être fait et les procédures pour réaliser les objectifs.

La « *procédure* » est une succession complexe et ordonnée d'échanges d'information en vue d'une action. Elle permet d'assurer la qualité de l'information, l'application des instructions de la direction et la sauvegarde des actifs, et de promouvoir l'efficacité opérationnelle des agents.

Le manuel de procédure doit à cet effet mettre en relief les aspects importants de l'organisation interne de l'entreprise. Il permet d'établir clairement les tâches à effectuer pour chaque opération et la circulation des documents.

Mettre en place une procédure dans le but de réaliser ou d'atteindre un objectif fixé implique que celle-ci sert comme outil de contrôle. De ce fait, le rapprochement de l'objectif fixé pour chaque cycle d'opération avec la procédure mise en place permet de vérifier, de contrôler si la démarche suivie est conforme à cette procédure.

A l'issue de ce contrôle, des commentaires et recommandations peuvent être formulés en cas de non application des procédures. Elle permet en outre de remédier à des éventuelles erreurs ou irrégularité.

Pour être efficace, les procédures doivent être écrites et doivent indiquer les modalités de circulation, de traitement et de classement des informations, les méthodes d'enregistrement, les modalités d'élaboration des analyses et /ou synthèses d'ordre financier ou opérationnel qui en découlent et les contrôles effectués. Les procédures doivent faire l'objet d'une diffusion, d'une formation et d'un contrôle de leur application.

Le contrôle interne par l'intermédiaire de la procédure permet de s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise devant faire l'objet d'un enregistrement comptable, autrement dit de vérifier l'exhaustivité des enregistrements, tous les enregistrements comptables sont la traduction correcte d'opérations réelles, c'est à dire de vérifier la réalité des enregistrements, tous les actifs de l'entreprise sont sauvegardés, une même opération est toujours traduite de la même manière, les documents justificatifs produits par l'entreprise sont probants et que les opérations sont exécutées conformément aux décisions de la Direction.

Le contrôle interne responsabilise tous les organes et tout le personnel de l'entreprise.

#### **14. Eléments constitutifs d'un contrôle interne**

Il est impossible d'élaborer un système de contrôle interne type qui pourrait convenir à toutes les entités. Cependant, un système de contrôle interne nécessite la mise en œuvre des éléments fondamentaux suivants :

- Une structure administrative,
- un système d'autorisation et de supervision adéquats ;
- Un système comptable approprié et d'auto- contrôle ;
- Une protection adéquate des biens ;
- Un personnel qualifié ;
- Une documentation adéquate et satisfaisante.

##### ***141. Une structure administrative***

Une bonne structure administrative doit respecter les deux règles suivantes : la délégation et la coordination des tâches et des responsabilités et la séparation des fonctions incompatibles.

- **Délégation et coordination des tâches et des responsabilités**

L'entreprise est un système composé de tâches et/ou activités qui peuvent être accomplies simultanément ou successivement. Dans une entreprise, les tâches ou activités doivent être placées sous la responsabilité d'une personne. Ces tâches doivent être réalisées dans le contexte des objectifs selon une certaine coordination. Il est donc nécessaire de définir avec précision les responsabilités et le degré d'autorité de chaque personne et d'établir une relation étroite et clairement définie entre les tâches et la façon dont celles-ci doivent être accomplies.

- **Séparation des fonctions incompatibles**

Afin de réduire les risques d'erreurs et d'irrégularités, les tâches sont réparties entre les employés. La règle de base de la séparation des fonctions incompatibles consiste à attribuer à des personnes ou à des services distincts des fonctions qui, si elles étaient accomplies par la même personne ou le même service, favoriseraient la dissimulation des erreurs ou des fraudes sans que d'autre personne ait la possibilité de les déceler.

*Exemple* : Une personne responsable en même temps de la tenue de caisse et l'enregistrement comptable des opérations correspondantes.

#### ***142. Un système d'autorisation et de supervision***

Le système d'autorisation exige que toutes les opérations soient autorisées par un responsable. Le but en est que les opérations soient toujours effectuées dans le cadre des objectifs fixés par la direction.

Quant au système de supervision, il vise à s'assurer que chaque employé accomplit adéquatement les tâches qui lui ont été confiées suivant les normes et procédures établis par l'entreprise.

#### ***143. Un système comptable approprié***

Le système comptable dépend de la taille d'une entreprise, de la nature de ses activités et de la complexité de ses opérations.

Un système comptable doit assurer l'exhaustivité, la réalité et l'exactitude du traitement des données comptables. Pour s'en assurer, il faut:

- Pré numéroter les documents traités et procéder au rapprochement des divers documents ayant trait à une même opération ;
- Exploiter les documents servant de preuves quant à l'exactitude de la réalité, l'exhaustivité des opérations et leur comptabilisation ;
- Faire une comparaison globale des données totalisées et des contrôles arithmétiques ;
- Utiliser des matériels appropriés, utilisation d'un logiciel comptable par exemple.

#### ***144. Un système d'autocontrôle***

Il s'agit du contrôle des contrôles. Le système vise à assurer aux dirigeants de l'entreprise que les contrôles mentionnés précédemment sont mis en application.

Des procédures qui étaient efficaces à un moment donné peuvent se révéler insuffisantes ou ne plus être appliquées. Ceci peut être dû à des mouvements de personnel, à une moindre efficacité de formation interne ou des techniques de supervision, à des contraintes de temps et de moyens ou à une pression accrue.

Dans une petite entreprise c'est souvent le propriétaire qui prend en charge ce contrôle des contrôles.

Dans une grande société une fonction de vérification interne peut être mise en œuvre pour aider la direction à effectuer ce contrôle et à assurer la révision, la mise à jour périodique du système.

#### ***145 Une protection adéquate des biens et du patrimoine***

Les biens et le patrimoine de l'entreprise doivent être protégés contre les pertes de toutes sortes (détérioration, vol, détournement ou les fraudes). Ainsi, il sera nécessaire de limiter l'accès du personnel et des tiers aux documents, enregistrement, formulaires, imprimés et système informatisé permettant d'initier des transactions, de responsabiliser les utilisateurs, de souscrire des assurances suffisantes pour tous les biens, d'établir une politique d'entretien, de procéder à un inventaire périodique et régulier de ces biens.

#### ***146 Un personnel qualifié***

Le personnel qualifié diminue les risques d'erreur et contribue à l'efficience et l'efficacité des opérations. Pour s'assurer les services d'un personnel qualifié, il faut permettre à son personnel de se développer et de se perfectionner pour être en mieux répondre à l'évolution des tâches. Le choix du personnel qualifié se fait déjà à l'embauche, ainsi l'entreprise doit être exigeante et sélectionner un personnel approprié aux tâches à combler.

#### ***147 Une documentation adéquate et satisfaisante***

Dans une entreprise on doit retrouver une documentation décrivant les systèmes, les manuels de politiques et les documents relatifs à la description des tâches. Cette documentation doit être écrite pour que le personnel soit adéquatement informé. Il doit tenir des documents de descriptions des tâches pour la bonne répartition des tâches entre chaque employé et pour l'évaluation du personnel.

## 15. Importance du contrôle interne

L'importance du contrôle interne se manifeste à travers les conséquences de la non application des procédures et /ou des procédures inadéquates. Les conséquences de procédures inadéquates et/ou la non application des procédures peuvent être les pertes des biens, les registres comptables peu fiables ou l'inefficacité et l'inefficience des opérations.

### *151. Des pertes des biens :*

Les pertes des biens sont causées principalement par les erreurs, l'insouciance et le vol.

*Les erreurs* sont faites sans mauvaise intention, elles peuvent provenir entre autres, d'une défaillance humaine comme la fatigue, de l'inexpérience du personnel.

*L'insouciance* se manifeste par un travail accompli sans soin raisonnable de la part du personnel, d'un manque de volonté,...

### *152. Des registres comptables peu fiables :*

Les registres comptables conçus comme un moyen d'aide à la prise de décision des dirigeants doivent obéir à des impératifs de fiabilité. Il importe que ces rapports reflètent fidèlement la situation de l'entreprise pour avoir la confiance des tiers.

### *153. L'inefficacité et l'inefficience des opérations :*

La non application des procédures et/ou l'utilisation de procédures inappropriées rendent les opérations et les activités effectuées par l'entreprise à la fois inefficaces et inefficientes.

**L'efficacité** concerne l'atteinte des objectifs. Il faut en effet s'assurer que toutes les personnes concernées comprennent les objectifs à atteindre et que les objectifs soient réalistes. Un manuel de procédures doit être ainsi mis en place pour favoriser l'atteinte des objectifs.

**L'efficience** est traduite à travers la relation extrants / intrants c'est-à-dire l'économie des moyens. Pour être efficace, il faut embaucher du personnel qualifié, favoriser le perfectionnement et susciter sa motivation.

Le contrôle interne par l'intermédiaire de la procédure permet de s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise devant faire l'objet d'un enregistrement comptable sont comptabilisées, autrement dit de vérifier l'exhaustivité des enregistrements, que tous les enregistrements comptables sont la traduction correcte d'opérations réelles c'est à dire de vérifier la réalité des enregistrements, que tous les actifs de l'entreprise sont sauvegardés, qu'une même opération est toujours traduite de la même manière, que les documents justificatifs produits par l'entité sont probants, que les opérations sont exécutées conformément aux décisions de la Direction.

## **16. Limite de contrôle interne**

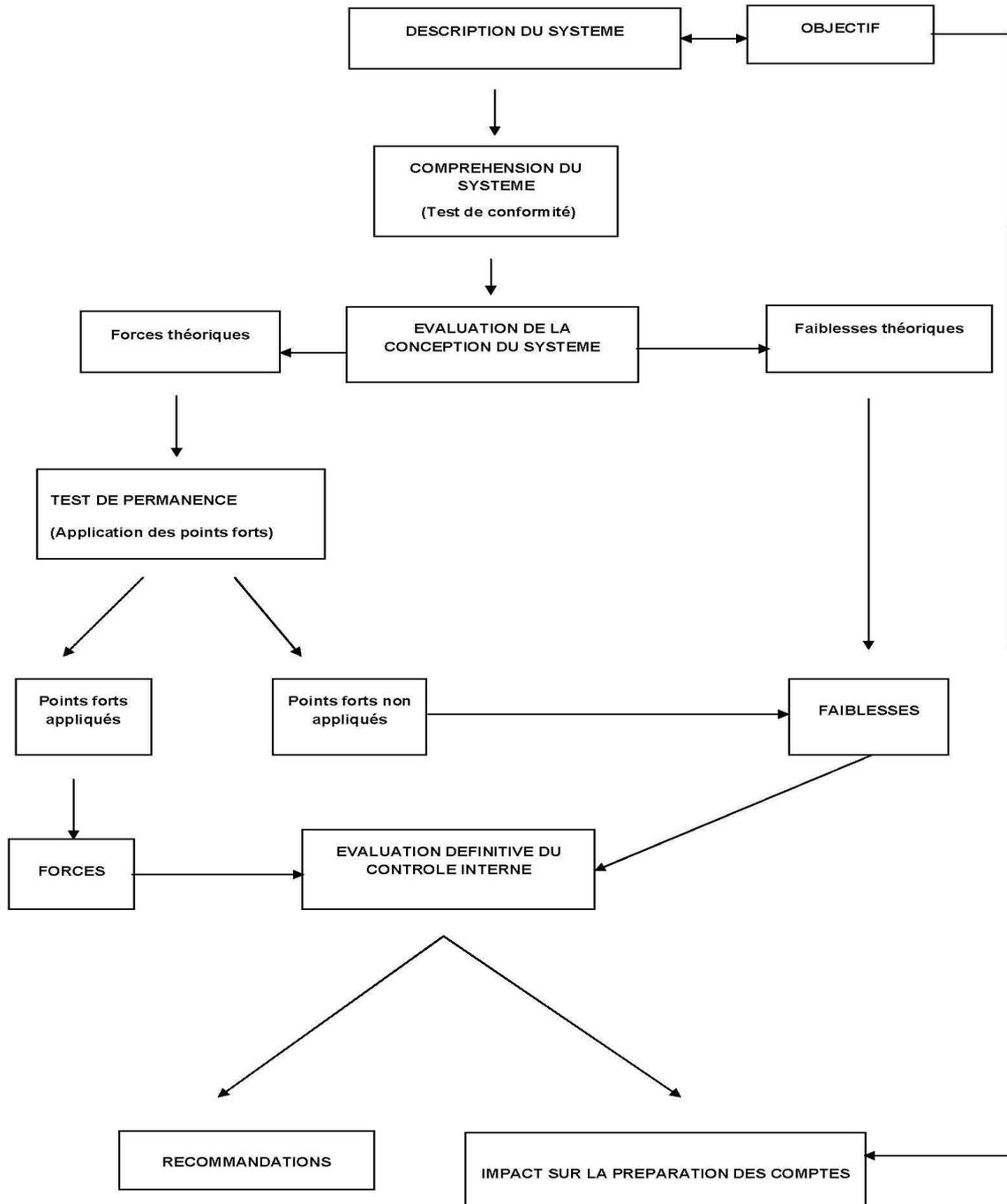
Un bon système de contrôle interne minimise les erreurs, les fraudes, les inefficiences et les inefficacités ou encore les risques de non respect des politiques ou procédés établis, mais il ne peut jamais éliminer complètement les dangers auxquels toute entreprise est soumise.

On peut citer quelques références aux limites de contrôle interne comme le risque d'abus de pouvoir des contrôleurs, l'exigence de la direction que le contrôle soit rentable, la conception des contrôles en fonction des opérations de nature répétitives mais non des opérations inhabituelles, le risque d'erreur humaine, le risque de collusions visant à rendre inopérants des contrôles axés sur la séparation des tâches et la variation de l'efficacité en fonction du volume des opérations ou des mouvements de personnel.

## SECTION 2 : METHODOLOGIE D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE

Nous avons utilisé la même démarche de l'évaluation du contrôle interne pour le programme que ceux appliquées au sein d'une entreprise, qui se schématisée comme suit :

**FIGURE 2: METHODOLOGIE D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE**



(Source : Norme IFAC Handbook 2004)

En général, il y a quatre étapes à suivre pour l'évaluation du système de contrôle interne :

## **21. La description du système**

Dans cette première phase de l'évaluation du contrôle interne, nous pouvons distinguer deux étapes qui sont la description des procédures et les tests de conformité.

### **211. La description des procédures :**

Il s'agit de comprendre les procédures d'enregistrement (documents utilisés et intervenants) de l'information de base de la fonction et du circuit étudié existants au sein de l'entité.

Nous pouvons utiliser trois différentes techniques de description :

- a) *La description narrative*: consiste à décrire la procédure en vigueur après un entretien avec les différents responsables, sans utiliser le moindre support. Cette description narrative est également appelée « mémorandum ».
- b) *Les questionnaires descriptifs et les guides opératoires* : ces questionnaires servant à décrire les procédures se caractérisent par le fait qu'une réponse par « oui » ou par « non » est impossible. Celles-ci impliquent obligatoirement des réponses détaillées qui nécessitent une compréhension du système.
- c) *Les diagrammes de circulation* : « un diagramme est une représentation graphique d'une suite d'opérations, dans laquelle les différents documents, postes de travail, de décisions, de responsabilités, d'opération sont présentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative d'une entreprise » (Ordre des experts comptables « Le contrôle interne »).

### **212. Le test de conformité :**

Il est utile de tester certaines transactions à travers le système décrit. Ces tests sont faits pour la confirmation de la performance, l'efficacité et de la fiabilité du contrôle interne. Ils ont aussi pour objet de vérifier que la description de la procédure est bien conforme à la réalité.

Ces tests de conformité permettent de rectifier les erreurs de compréhension, de corriger les inexactitudes dans les informations recueillies et d'approfondir la connaissance des procédures.

## 22. La compréhension du système ou évaluation préliminaire

Dans cette phase, nous pouvons mettre en évidence les points forts et les points faibles du système de contrôle interne. Nous pouvons déjà avoir une appréciation sur l'aptitude du système à répondre aux objectifs du contrôle interne. Cette évaluation préliminaire déterminera les procédés de vérification supplémentaires et l'étendue du programme de vérification.

L'évaluation préliminaire des procédures peut être effectuée par ces trois méthodes :

- *l'étude visuelle* : elle consiste à « ausculter » le système pour s'imaginer de quelle manière il est susceptible de réagir à certaines situations ;
- *les questionnaires de contrôle interne* : ce sont des questionnaires employés pour évaluer le contrôle interne. Ces questionnaires sont souvent « fermés » c'est à dire qu'ils sont conçus de telle sorte que les réponses aux différentes questions se font par « oui » ou par « non ».
- *la méthode des « points de contrôle »* : elle consiste à recenser les objectifs prioritaires du contrôle interne relatifs à la procédure étudiée, décrire les différents moyens dont dispose l'entreprise pour atteindre ces objectifs et d'apprécier la manière dont les objectifs sont atteints.

## 23. Test de permanence

Le test à effectuer ne concerne que les points forts théoriques constatés lors de l'évaluation préliminaire. Il doit être d'une ampleur suffisante pour donner la conviction que les procédures sont appliquées de manière permanente et sans anomalies.

Si les dérogations sont inacceptables, le système comporte une faiblesse d'application.

## 24. L'évaluation définitive des procédures

Après analyse des phases précédentes, nous pouvons porter une appréciation finale sur le contrôle interne et fait ressortir les points forts et faibles décelés. Les points faibles peuvent être un défaut de conception (détection lors de l'évaluation préliminaire) et/ ou une mauvaise application (non respect) des procédures.

L'évaluation du contrôle interne a pour principaux objectifs la prévention des erreurs et des fraudes, la protection de l'intégrité des biens et des ressources, l'assurance d'une gestion rationnelle, l'enregistrement correct des opérations et l'amélioration de la performance du programme.

Le contrôle interne est un ensemble de moyens mis en place dans une entité et faisant partie intégrante de son organisation. Il est aussi l'ensemble des processus, des procédures et des contrôles, comptables ou autres, mis en œuvre par le personnel, destiné à donner une assurance raisonnable que les objectifs fixés seront atteints.

La méthodologie d'évaluation du contrôle interne commence par la description du système c'est-à-dire la description des procédures et en effectuant le test de conformité, ensuite la compréhension de ce dernier qui consiste à l'évaluation préliminaire des procédures, puis les tests de permanences pour ressortir les points forts appliqués et enfin l'évaluation finale pour une appréciation finale.

#### **CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE**

Le PLAE est un programme mais non une entreprise, parfois son contrôle interne est négligé par rapport à celui des entreprises à but lucratif. Comme toute entité morale, le programme est dans l'obligation de protéger son patrimoine, éviter les fraudes et s'assurer de son évolution.

Ainsi, il nécessite un *Contrôle Interne* qui permettra d'orienter le programme pour une meilleure protection des ressources et des moyens matériels mis à sa disposition, et à une amélioration de leur fonctionnement. Pour cela il est nécessaire de prendre connaissance des procédures mises en vigueur et appliqués et d'analyser ces dernières.

**PARTIE II**  
**DIAGNOSTIC DU CONTROLE INTERNE AU SEIN**  
**DU PROGRAMME**

## **PARTIE II : DIAGNOSTIC DU CONTROLE INTERNE AU SEIN DU PROGRAMME**

Pour notre analyse, nous avons choisi une seule antenne parmi les 3 antennes existantes, la procédure est la même pour chaque antenne mais chacune a leur anomalie, mais nous avons choisi l'antenne Marovoay où PLAE a débuté ses activités et les opérations sont nombreuses.

Dans cette deuxième partie, nous allons décrire la procédure existante pour les deux cycles sélectionnées, à savoir : stocks et achats. Il s'agit ainsi de prendre connaissance de ces cycles afin de pouvoir les analyser.

Nous avons effectué nos analyses en utilisant un questionnaire et en faisant un examen des pièces justificatives, cette analyse consiste à faire ressortir les forces et les faiblesses. Ces dernières feront l'objet d'une proposition pour améliorer les procédures en vigueur.

## CHAPITRE I : DESCRIPTION ET ANALYSE DE L'EXISTANT

Ce chapitre décrit brièvement les procédures appliquées au sein du PLAE. Comme on l'a évoqué ci dessus, les stocks et les achats sont les cycles que nous allons traiter dans le présent mémoire, vu l'importance de ces cycles au sein du Programme. Cette description relate ce qui a été appliqué au sein du programme mais pas seulement ce qui a été décrit dans le manuel de procédure.

Les analyses effectuées partent de ces descriptions, dans la section 1 nous allons voir la procédure du cycle stocks ainsi que les tests que nous avons effectué et la section 2 sera consacrée au cycle achat.

### SECTION 1 : STOCKS

Les 30% des dépenses effectuées au sein du programme sont stockées, il représente le plus de mouvements après la caisse. Ci-dessous, nous allons décrire la procédure de gestion de stocks de PLAE.

#### 11. Description

Au sein du Programme, nous pouvons classer deux principaux stocks : les stocks de carburant et les stocks de fournitures. Nous tenons à préciser que les stocks du programme sont destinés à la consommation, c'est-à-dire des stocks consommables (Carburant, Papier, stylos...).

##### *111. Stocks de carburants*

La description de la procédure de stocks de carburants se détaille comme suit :

- **Les responsables de stocks**

Le stockage de carburant est géré par le SA. Il est le premier responsable des stocks. La clé du magasin de stockage est gardée par ce dernier, ainsi il s'occupe de toutes les sorties et les entrées. Il se charge aussi de l'enregistrement de ces mouvements sur la fiche de stocks.

Les entrées sont enregistrées sur la base de facture d'achat de station de service tandis que les sorties sur la base de demande de carburant établie dans le cahier de bord et approuvée par le CE.

Les sorties de stocks ne doivent être effectuées sans l'autorisation du CE.

- **Le cahier de bord**

Le cahier de bord est un moyen de suivi des parcours de chaque véhicule, chaque conducteur devrait tenir un cahier de bord. Ce cahier retrace les itinéraires faits par les véhicules, il mentionne leur objet, le kilométrage parcouru, les dates de déplacements, les entretiens et réparations effectués.

- **Formalisation de la demande de carburant :**

La quantité des stocks de sécurité est fixée à 5 litres par moto et 15 litres par véhicule. Si ce niveau est atteint, le SA fait une demande d'approvisionnement.

Normalement l'approvisionnement de carburant s'effectue hebdomadairement, mais varie aussi selon la consommation des véhicules.

Au moment où le chauffeur ou le motard fait une demande de carburant, il remplit son cahier de bord, en précisant la quantité demandée et sa signature, et transmet le cahier au SA pour le calcul de consommation au 100Km, puis ce dernier se charge de le transmettre au CE. C'est le CE qui approuve la demande, sans l'aval de ce dernier, le carburant ne devrait pas être livré.

- **Livraison**

Après l'approbation du CE, le SA récupère les cahiers de bords et effectue l'approvisionnement de carburant aux conducteurs. Au moment de la livraison, le SA met à jour la fiche de stocks, c'est-à-dire date, mentionne la quantité, inscrit le nom du destinataire et le réceptionnaire signe la fiche de stocks.

- **Suivi et vérification de consommation des véhicules :**

Le cahier de bord est mis mensuellement à la disposition du SA pour faire le suivi de consommation aux 100 km sous le logiciel Excel. Le SA transmet mensuellement ce suivi de consommation pour chaque véhicule au CE pour information. En cas d'une anomalie, le CE appelle le chauffeur ou le motard concerné pour une demande d'explication.

- **L'inventaire physique**

Le contrôle physique des stocks de carburant relève du CE qui peut faire une vérification inopinée. Un inventaire physique des stocks de carburant est effectué au moins tous les trimestres par le CG avec le SA.

### ***112. Stocks de fournitures***

Il s'agit de la gestion des fournitures de bureau, informatiques, et autres consommables comme les cahiers, les stylos, les trombones, les blocs notes... Tout le personnel en consomme.

- **Responsable**

Le responsable de la tenue des stocks de fournitures est le SA. Etant donné que PLAE est un programme qui n'a pas beaucoup de personnel, ainsi tout ce qui est administratif revient au SA. Le suivi est effectué par le SA, ainsi que le rangement, la livraison, et la tenue de la clé.

- **La livraison**

Les sorties des stocks doivent toujours avoir l'autorisation du CE

Pour chaque sortie, le demandeur remplit un bon de sortie (BS) qui est à approuver par le CE. Après l'approbation du CE, le demandeur transmet le BS approuvé au SA. Au moment de la livraison, le SA met à jour la fiche de stocks et classe le bon de sortie par ordre chronologique, et le demandeur signe la fiche des stocks.

- **La gestion des fiches de stocks, classement**

La fiche de stocks est tenue par produit, après chaque mouvement c'est-à-dire sortie ou entrée les fiches de stocks devraient être classées dans un classeur, par ordre alphabétique.

- **L'inventaire physique**

L'inventaire physique devrait se faire trimestriellement par le CG comme le stock de carburant.

## **12. Analyse et constatation**

Pour voir la bonne application de cette procédure nous avons procédé à une interview auprès des personnes concernées par ce cycle. Le questionnaire ne suffit pas pour évaluer ou analyser le contrôle interne au sein de l'entreprise alors nous avons aussi effectué des tests de conformité c'est-à-dire nous avons effectué des vérifications des différents documents et procédures relatifs à ce cycle.

- **Questionnaire**

Notre questionnaire pour ce cycle a été adressé au SA, car il est le premier responsable de la gestion de stocks. Notre second interlocuteur a été le CG qui est censé se charger d'effectuer les inventaires avec le SA et faire certaines vérifications. Notre questionnaire est joint en annexe (Annexe I)

Les réponses relatives à ce questionnaire s'interprètent comme suit :

- (1) Les mouvements du stock sont systématiquement enregistrés par le SA ;
- (2) Seul le SA détient la clé du stockage ;
- (3) Le comptage de stocks se fait presque tous les trois mois avec ou sans le CG, selon sa disponibilité ;
- (4) Un inventaire inopiné est effectué par le CE ;
- (5) Pour les inventaires de stocks, aucun PV n'est établi, seule la quantité inventoriée est inscrite sur la fiche de stock en rouge ;
- (6) La fiche de stocks est vérifiée par un responsable de l'UC, lors de son passage au niveau de l'antenne, cela ne se fait pas très souvent ;
- (7) Le cas d'un gros écart ne s'est pas encore présenté, mais souvent les petits écarts sont expliqués par le responsable du stock ;
- (8) Ces écarts se présentent souvent pour les carburants, qui se volatilisent très facilement, mais le SA ne les détaille pas mais les ajuste sur la fiche de stock. Pour les stocks de fournitures ce cas ne s'est pas encore présenté ;
- (9) Les petits écarts ne sont pas rapportés dans un rapport, mais si ce cas se présente, il est systématique de demander au responsable du stock des explications ;
- (10) Les stocks ne sont pas assurés car la plupart sont des fournitures de bureau et du carburant. Or les stocks sont en principe de faible la valeur. Les approvisionnements ne se font pas en grande quantité ;
- (11) Le rapprochement entre la fiche de stocks et les cahiers de bord n'est pas effectué systématique par une personne indépendante ;
- (12) Les fiches de stocks sont classées par ordre alphabétique ;
- (13) Les chauffeurs émargent à chaque approvisionnement.

Toutes nos questions sont appliquées au sein du programme. Les faiblesses relatives à ces réponses aux questionnaires seront évoquées dans le chapitre suivant.

- **Test de conformité**

Lors de nos travaux de vérification, nous avons effectué un inventaire de carburant et de fournitures, le rapprochement des factures et des fiches de stocks, le rapprochement des cahiers de bord et des fiches de stocks, le contrôle du remplissage des fiches de stocks et des cahiers de bord. Les résultats de ces travaux sont récapitulés dans les points suivants :

- **L'inventaire de carburant et de fournitures :**

Etant donné que le stock de carburant n'est pas très volumineux, nous avons effectué un inventaire exhaustif. Par contre les fournitures ont été faites par sondage.

L'inventaire de carburant n'a pas fait l'objet d'un écart important, la fiche de stocks a indiqué 95L mais lors de notre comptage physique nous avons jaugé 94,5L. L'explication de cet écart est illustrée dans le paragraphe 2.1 de la section 2 du chapitre II, p.51.

Par contre, l'inventaire de fournitures se présente comme suit :

Tableau 1: Test relatif à l'inventaire physique

Désignation	Quantité sur fiche de stocks	Quantité inventoriée	Ecart
Stylo bleu	52	51	1
Rame A4	5	5	0
Classeur	2	2	0
Scotch	13	14	-1
Marqueur	11	11	0
Gomme	9	8	1

(Source : auteur)

Ce tableau récapitule le résultat de l'inventaire que nous avons effectué. Nous pouvons constater que certaines fournitures présentent des écarts, cas des stylos bleus, des scotchs et des gommes (écart entre la quantité théorique et la quantité physique).

Ces écarts présentent une faiblesse pour le programme qui est développées dans le paragraphe 2.1 de la section 2 du chapitre II, p.51.

○ **Rapprochement des factures aux fiches de stocks**

Le rapprochement est nécessaire pour vérifier si tous les carburants achetés sont tous enregistrés. En effectuant cette vérification nous avons récupéré le Grand livre d'achat de carburant, à partir de ce grand livre nous avons effectué un sondage et avons récupéré quelques factures correspondantes aux achats sondés. Notre test se récapitule dans le tableau suivant :

Tableau 2 : Test relatif aux enregistrements sur fiche de stocks

(Litres)

Date	N° Factures	Fournisseurs	Quantité livrée (sur facture)	Quantité sur Fiche de stocks	Ecart
15/04/09	T09/1065	TOTAL	200	200	0
23/04/09	T09/1080	TOTAL	160	160	0
07/05/09	T09/1086	TOTAL	200	-	200
11/07/09	T09/1092	TOTAL	80	80	0

(Source : auteur)

A la date du 07 Mai 2009, nous pouvons constater que la quantité sur la facture de TOTAL N°T09/1086 n'a pas été enregistrée dans la fiche de stocks, ce qui explique cet écart de 200 Litres.

○ **Rapprochement cahiers de bord et fiche de stocks**

Nous avons rapproché les cahiers de bord tenus par les employés à la fiche de stocks d'essence, afin de contrôler si les cahiers et la fiche de stocks sont bien tenus. Et nous avons constaté des cas comme celui présenté ci-dessous :

Cas d'un employé, un technicien conducteur de moto :

Tableau 3 : Test relatif au cahier de bord

(Litres)

Date	Sortie fiche de stocks	entrée cahier de bord	Ecart
11/04/2009	20	20	0
05/05/2009	15	-	15
20/05/2009	15	15	0
07/06/2009	10	10	0
30/06/2009	20	-	20

(Source : auteur)

Ces écarts de 15 litres à la date du 05 mai 2009 et de 20 litres du 30 juin 2009 signifient que le cahier de bord ne correspond pas à la fiche de stocks. Des sorties ont été constatées au niveau de la fiche de stocks, mais les 15 litres et 20 litres n'ont pas été mentionnées dans le cahier de bord du Technicien.

○ **Contrôle des fiches de stocks**

Suite à ces incohérences entre les cahiers de bord et la fiche de stocks, nous avons décidé de contrôler et analyser la fiche de stocks, c'est-à-dire sa tenue, plus précisément son remplissage.

Sur la fiche de stocks d'essence du mois de février nous avons constaté le cas suivant :

Tableau 4 : Test sur la tenue de fiche de stocks

Date	Entrée	Sortie	Stock actuel
31/01/2009			005
04/02/2009	200		205
10/02/2009		15	190
10/02/2009		15	175
10/02/2009		20	155
15/02/2009		20	135
17/02/2009		20	115
23/02/2009		15	100
19/02/2009		20	80

(Source : auteur)

La fiche de stocks ne relate pas la réalité, ci-dessous nous pouvons voir que les dates de sortie en stocks du le 23 février 2009 et le 19 février 2009 se chevauchent, le 23 passe avant le 19. Ainsi nous pouvons dire que la fiche de stocks n'est pas bien tenue.

Nos travaux de vérification pour ce cycle s'achèvent ici. Nous avons pu constater des anomalies que ça soit significatif ou non.

Nous allons maintenant cerner le cycle achat dans la section suivante.

## SECTION 2 : ACHATS

Marovoay n'est pas une région où l'on peut acheter tous ceux que l'on veut, certaines marchandises ne sont disponibles qu'à Majunga. Le choix de ce cycle est expliqué par le fait que l'achat signifie dépense et dépense égale sortie d'argent. Ainsi nous avons jugé que ce cycle nécessite de plus ample suivi et de vérification.

Dans cette section nous allons développer la procédure d'achat et rapporter les résultats des analyses effectuées.

### 21. Prise de connaissance du manuel de procédure

La procédure d'achat se présente comme suit :

- **Les intervenants dans le cycle achat**

Dans ce cycle les principaux intervenants sont le SA pour les papiers administratifs et le CE pour l'approbation, le comptable vérifie et se charge de l'imputation des charges. Sinon, les autres intervenants sont les demandeurs, c'est-à-dire le personnel exprimant ses besoins.

- **Expression du besoin (Demande Interne)**

Tout achat ou besoin financier nécessite une demande écrite, cette demande est nécessaire pour engager de l'argent avant l'achat, elle est appelée Demande Interne (DI). La demande est initiée par l'intéressé et visé par son chef hiérarchique puis déposée au SA qui la transmet au CG pour vérification et imputation. Aucun achat ne peut se faire sans son approbation

- **Consultation de prix**

La consultation de prix n'est pas systématique, PLAE effectuée souvent de très gros achat surtout pour ses travaux tripartites, que ce soit en achat de biens ou services, c'est pour cela qu'il exige une comparaison de prix ou un appel d'offre à un certain seuil.

C'est le SA qui se charge d'envoyer des demandes de factures proforma auprès des fournisseurs susceptibles d'avoir la marchandise.

Après avoir obtenu toutes les factures proforma, il récapitule ces propositions de prix dans un tableau, et le présente auprès du CE pour analyse des prix.

- **Commande**

Après le choix du fournisseur si celui-ci a fait l'objet de consultation de prix, le SA établit le bon de commande (BC).

Pour les achats divers à partir de 250.000Ar, L'établissement de BC est aussi exigé.

Ces BC sont à viser par le CE avant tout envoi auprès des fournisseurs.

### ▪ **Les pièces justificatives**

Toutes les factures de fournisseurs doivent respecter les directives ci-après.

- Mentionner le NIF (Numéro d'Identification fiscale), N° statistique, n° TP et Quittance avec date, et le numéro de la facture ;
- Pour les services, il faut exiger l'identité (Nom et prénom, N°CIN) et l'adresse complète du prestataire
- Etre suivies de la mention « PAYE TTC » ou « PAYE HORS TVA »
- Eviter la présence de rature, surcharge et de blanco, sinon il faut changer la facture.
- Apposer la mention « certifié l'exactitude des dépenses et service fait », suivi de la signature du responsable de l'ordonnancement.

Le bon de livraison ne peut pas être considéré comme facture. Lors d'un règlement d'un service ou dans le cas où le fournisseur n'a pas de document/facture valable, le programme utilise l'imprimé « ETAT DE PAIEMENT ». Par contre l'imprimé « TACHERON » est nécessaire pour payer les travailleurs temporaires au sein du PLAE.

### ▪ **Comptabilisation**

Après tout achats le SA transmet les factures et toutes autres pièces justificatives auprès du CG afin que ce dernier puisse vérifier la fiabilité des pièces justificatives, et qu'ils puissent les comptabiliser.

### ▪ **Classement des pièces justificatives**

La finalité de toutes les pièces justificatives est au niveau de la comptabilité, utilisées pour la comptabilisation des dépenses.

Les factures proforma originales et la décision du choix du fournisseur sont à joindre aux pièces justificatives. Toutefois, les photocopies des proforma sont à classer au Secrétariat.

## 22. Analyse du contrôle interne et examen des pièces justificatives d'achats

Une interview a été effectuée pour ce cycle afin de pouvoir analyser le cycle, nos interlocuteurs ont été le SA et le CG. Nos questions ont été récapitulées dans un questionnaire (Annexe II)

Des explications accompagnent les réponses au questionnaire, que nous rapportons ci dessous :

- (1) Aucun achat n'est accordé sans DI, plus précisément aucune sortie d'argent ne peut se faire sans une DI ;
- (2) L'établissement de BC dépend du montant de l'achat ; mais n'est pas systématique pour tout achat ;
- (3) Les BC sont quantifiés et valorisés, cela est utile que ça soit pour le fournisseur que pour nous, car ça nous permet de savoir et de maîtriser le montant engagé dans les dépenses et charges du programme ;
- (4) La majorité des documents du programme sont signées par un responsable hiérarchique avant tout envoi ;
- (5) Les bons de commandes sont prénumérotés, PLAE utilise un carnet de bon de commande à souche.
- (6) Nous établissons qu'un seul BC
- (7) Aucune liste de fournisseurs avec prix n'est établie, lors de l'établissement de la demande interne, les prix mentionnés sont des prix estimatifs ;
- (8) Cette liste peut se faire.
- (9) L'appel d'offre se fait à partir d'un seuil que le manuel de procédure a déjà précisé, mais en dessous de ce seuil, nous effectuons une consultation de prix ;
- (10) Les vérifications des marchandises se font à la réception de ces dernières ; vu que c'est à partir de ce bon de commande que se fera l'enregistrement dans les fiches de stocks ;
- (11) Le programme n'établit pas un bon de réception sauf si le fournisseur en réclame mais ce cas ne s'est pas encore présenté ;
- (12) Si c'est le cas, c'est le réceptionnaire qui signe car il est le seul responsable des entrées en stock ;
- (13) Vu que ces bons de réception sont établis très rarement, nous ne jugeons pas nécessaire qu'ils soient prénumérotés ;
- (14) C'est dans son obligation de faire les vérifications nécessaires, car c'est lui qui va comptabiliser les montants sur la facture, s'il ne fait pas attention il faussera les informations financières du programme ;
- (15) Les vérifications ne sont pas indiquées sur les factures mais seule l'imputation comptable y figure.

Après l'interview, notre analyse c'est surtout axé au contrôle et l'examen des pièces justificatives, l'observation physique est toujours nécessaire pour vérifier l'application réelle des procédures, les questionnaires aident mais pour avoir la preuve, la méthode de vérification plus fiable est l'observation physique, nos travaux n'ont pas été exhaustifs malgré cela nous avons pu constater les choses suivantes ;

▪ **Test sur la consultation de prix**

En faisant un test sur la consultation des prix, nous avons fait un sondage des achats les plus élevés et avons demandé les dossiers relatifs à l'achat, c'est-à-dire les factures proforma de chaque fournisseur, le nombre de fournisseurs consultés, l'état récapitulatif des prix, le choix du produit acheté.

Les pièces ont été toutes disponibles, mais au niveau des choix de fournisseurs, PLAE prime leur choix sur les fournisseurs acceptants un paiement Hors Taxe et puis ensuite le prix moins cher proposé par le fournisseur.

▪ **Contrôle de la fiabilité des factures**

Comme toutes les analyses, la consultation des factures n'a pas été faite exhaustivement mais nous avons effectué un sondage, dans nos travaux nous avons vérifié si les factures constituent ou comportent réellement les mentions exigées, citées ci-dessus dans la description, par le programme, ainsi le sondage nous a donné le résultat ci après :

Tableau° 5 : Test de fiabilité des factures

Achat	Fournisseur	NIF	STAT	TP	N° Facture	Payé TTC	Payé Hors Taxe	Certifié l'exactitude des dépenses et service fait
Tube rond, Boulon	ANJARASOA	X	X	O	O	X	O	O
Peinture, pinceau, ciment...	PATEL ADAMALY	X	X	O	X	X	O	O
Pièces moto	MINI MARKET	O	O	O	O	X	O	X
Ramettes	KARIMJY	O	O	O	O	X	O	O

(Source : auteur)

Dans ce tableau nous pouvons voir que les factures de certains fournisseurs ne mentionnent pas les mentions exigées par le programme, par exemple le fournisseur ANJARASOA n'a pas mentionné sur sa facture son NIF et son numéro Statistique.

▪ **Contrôle des demandes internes**

Nous devons nous assurer que les DI sont remplies correctement, qu'elles sont passées réellement par le CG et approuvées par le CE après établissement par le demandeur.

Pour ce faire, nous avons choisi quelques achats à partir des grands livres de charges, nous avons effectué un examen des pièces justificatives à partir du sondage effectué, et surtout un examen et contrôle des DI.

Pour chaque DI en premier lieu nous allons vérifier les signatures du demandeur, du CE et celle du CG, ensuite nous allons aussi vérifier le remplissage des mentions à compléter : somme reçue, date, montant de la pièce justificative, somme rendue, date d'arrivée des pièces justificatives.

Notre premier analyse est récapitulé comme ci-dessus :

**Tableau 6 : Test relatif au visa sur DI**

Achat	Date	N° DI	Accord CE	Visa CG	Signature du demandeur
Pulvérisateurs	07/02/2009	086	O	O	O
Semences de soja	30/03/2009	150	Interim CE	O	O
Piles rechargeables GPS	21/04/2009	203	O	X	O
Frais d'envoi pièce	26/04/2009	211	O	X	O

(Source : auteur)

L'explication donnée par le CG suite à l'absence de sa signature sur les deux DI N°203 du 21/04/2009 et N°211 du 26/04/2009 est qu'il était en congé le jour de l'établissement de la DI.

A la seconde analyse, nous avons pu aussi constater les cas suivants :

**Tableau 7 : Test relatif aux remplissages du DI**

(en jour)

Achat	Date	N° DI	Montant reçu	Date	par	signature	Montant du PJ	Somme rendue	Date	par	Signature	Délai de regularisation
Confection Housse voiture	10/01/2009	36	45 000,00	01/01/2009	Eric	O	40 000,00	5 000,00	20/02/2009	Eric	O	40 (1)
Hebergement mission	25/03/2009	94	30 000,00	25/03/2009	Holy	O	30 000,00	-	06/05/2009	Holy	O	42 (1)
Avance Rideau de l'Antenne	16/06/2009	141	238 000,00	16/06/2009	Toky	O	238 000,00	-	13/07/2009	X	X	27 (2)
Avance Arrosoir	06/07/2009	160	60 000,00	06/07/2009	Toky	O	60 000,00	-	X	X	X	- (2)
Avance sachets semence	09/09/2009	193	11 000,00	09/09/2009	Faly	O	10 000,00	-	07/10/2009	Faly	O	28 (3)

(Source : auteur)

Interprétations :

- (1) La régularisation des avances est très en retard, la DI N°036 du 10/01/09 présente un retard de 40 jours et la DI du 25/03/09 N°094 un retard de 42 jours.
- (2) Sur Les DI N°141 et N°160 il a été omis la date, le nom et signature du personnel ayant rendu la somme et les pièces justificatives.
- (3) Pour la demande N°193 l'avance reçue a été de 11.000Ariary et au retour des pièces justificatives le montant de ces dernières est de 10.000Ar, et sur la DI la somme rendue de 1.000Ar n'a pas été mentionnée.

O= OUI, existence de Visa

X= Non complété

En résumé, ce chapitre nous a permis de prendre connaissance des deux cycles, des connaissances dans leur conception et dans leur application.

Les stocks de carburant et de fournitures sont gérés par le SA, il est le principal responsable, le CE et le CG participent pour l'approbation et les inventaires inopinées, et les conducteurs de véhicule pour la tenue des consommations par véhicule dans un cahier de bord.

Concernant le cycle achat le principal responsable reste le SA, car c'est lui qui s'occupe des DI complétées, de la commande et du décaissement, il y a les demandeurs qui expriment leur besoin en utilisant la DI, le CE intervient lors de l'approbation de ce dernier et le comptable pour la comptabilisation de l'achat ainsi que le classement de ces pièces pour justifier son imputation.

Notre analyse s'est fait par des questionnaires posés aux responsables des cycles respectifs et l'examen des pièces justificatives qui consistait à rapprocher les pièces sondées, analyser leur conformité et leur permanence.

## **CHAPITRE II : CONSTATATION DES FORCES ET DES FAIBLESSES DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE**

Notre prise de connaissance dans le chapitre précédent nous a démontré que la procédure présente une faille au niveau de la conception et au niveau de l'application de la procédure. Ceci dit, toutes les analyses n'ont pas non plus fait ressortir que des anomalies mais certaines procédures ont été bien appliquées, ces forces vont être abordé dans la première section et les faiblesses dans la seconde section de ce chapitre.

### **SECTION 1 : FORCES DU SYSTEME**

Les forces sont la bonne application de la procédure, ces dernières seront développées dans cette section par cycle en débutant par le cycle stocks et ensuite le cycle achat.

#### **11. Forces du cycle stocks**

Dans le cadre du programme, la procédure de gestion de stocks a été mise en place pour s'assurer que les saisies des mouvements physiques soient exhaustives et qu'il y ait un bon suivi et une meilleure protection physique des stocks.

- **Demande de carburant**

Le fait de matérialiser la demande de carburant permet un meilleur suivi des besoins de chaque motard, ainsi de faciliter l'établissement de budget de carburant du mois prochain ou du trimestre prochain. La matérialisation de cette demande vise à la fiabilisation des informations disponibles au niveau du Programme.

- **Approbation**

Le passage par la hiérarchie est toujours important dans un circuit de contrôle, elle évite la sortie abusive des marchandises, en passant par le CE les demandes d'approvisionnement sont mieux maîtrisées.

- **Livraison**

La livraison de carburant au chauffeur et aux motards n'est effectuée que par le SA. Par ailleurs, elle est réalisée sur la base de demande approuvée par le CE. Ce qui renforce la protection physique des stocks.

- **Suivi et vérification des consommations des véhicules**

Suivant la description de la procédure, la vérification des consommations mensuelles de carburant de chaque véhicule effectué par le SA tenu sur Excel permet de prendre connaissance de l'état de chaque véhicule. Cette pratique facilite de détecter la consommation anormale. Ce contrôle réduit les risques de vol ou de mauvaise foi des conducteurs.

- **Inventaire physique**

Lors de la description et notre questionnaire, Il a été mentionné, que les inventaires physiques sont effectués trimestriellement ; un inventaire est un très bon moyen, un moyen fiable, ou une méthode fiable de vérification ; en général, il est exigé d'effectuer un inventaire une fois dans l'année ou l'exercice, mais le programme exige un inventaire de stock trimestriel, cela facilite la détection des problèmes qui peuvent subvenir.

- **Le classement**

Le classement des fiches de stocks dans le classeur par ordre alphabétique est très pratique, que pour l'utilisateur, le SA, que pour les contrôleurs, supérieur hiérarchique et les auditeurs externes.

- **Tenue des cahiers de bord et fiches de stocks**

La procédure exige que chacun de leur côté enregistre les sorties de carburant, le SA enregistre la sortie dans sa fiche de stocks et de l'autre côté le chauffeur inscrit une entrée dans son cahier de bord ; cette procédure permet de retracer et faciliter le rapprochement lors d'un contrôle par un responsable ou d'un audit effectué par une tierce.

L'émargement des demandeurs sur la fiche de stocks à chaque approvisionnement permet une meilleure suivie des consommations de chaque conducteur et de la suivie des stocks. Un émargement fiabilise les informations existantes au sein d'une entité.

## **12. Forces du cycle Achat**

La procédure d'achat du programme a pour objectif principal de s'assurer que toutes les commandes sont dûment autorisées, mais nous pouvons aussi se poser la question si les marchandises sont conformes aux commandes ou que si les factures sont approuvées avant d'être enregistrées.

Par ces objectifs nous avons pu relever des points forts dans la procédure mise en place.

- **Etablissement d'une demande interne**

L'exigence d'établissement de DI permet de bien analyser les besoins de chacun, et de prendre connaissance de la demande du demandeur, si cet achat est réellement nécessaire au programme.

Elle permet aussi de détecter le demandeur, car le nom du demandeur, ainsi que la désignation du besoin et sa valeur est mentionnée sur la DI.

- **Approbation**

Cette mesure permet de contrôler les achats et les dépenses du programme, elle évite les dépenses ou achats abusifs.

Il a été précisé que tout achat nécessite une demande écrite qui doit être approuvée par le CE, ainsi donc toutes les dépenses engagées sont accordées par un responsable cela donne une certaine assurance que toutes les activités et les opérations au sein du programme sont faites selon les objectifs fixés, c'est à dire que toutes les opérations et transactions effectuées sont autorisées.

- **Comparaison de prix**

Cette procédure permet au programme d'avoir une meilleure offre que ce soit au niveau de la qualité qu'au niveau du prix, avec des bons fournisseurs. La comparaison de prix permet de défavoriser le favoritisme.

L'exigence de la comparaison de prix à travers la consultation de plusieurs fournisseurs est une bonne pratique car elle permet d'assurer que le choix du fournisseur est justifié, vu que les sommes engagées dans ce seuil sont assez élevées.

- **Etablissement d'un bon de commande**

Un BC est exigé pour tous achats importants et visé par le CE. Cette procédure est un point fort car ce système permet de donner une assurance que l'opération effectuée au sein du programme a été autorisé par un responsable hiérarchique.

## **SECTION 2 : FAIBLESSES DU SYSTEME**

La procédure mise en place ne peut être dite parfaite, elle présente quelques faiblesses, et cela a été prouvé par les analyses que nous avons effectuées, ainsi dans cette section nous allons présenter et évoquer les faiblesses de chaque cycle.

Ces cycles présentent une faiblesse en commun. Rappelons que la description de procédure ci-dessous est la description du cas existant au sein du programme, mais tout ceci n'est pas mentionné précisément dans le manuel de procédure, ce manque de procédures écrites ne permet pas aux agents d'avoir une bonne connaissance de ce qu'il doit faire. Cette absence de manuel de procédure est une faiblesse générale et importante qui touche tous les cycles du programme. Mais les faiblesses du cycle stocks et achat sont développées ci-dessous.

### **21 Faiblesses du cycle stocks**

Malgré le fait que ce cycle présente plusieurs forces au niveau de la procédure, les travaux de vérification et d'analyse que nous avons effectués ont fait ressortir quelques anomalies.

Ces faiblesses sont souvent dues au non respect de la procédure. Ces faiblesses engendrent des risques qui varient selon les anomalies qui se présentent, mais les principaux risques de ce cycle sont le vol et la perte, et parfois la détérioration de ce dernier...

#### **▪ Inventaire inopiné**

Il est mentionné dans le manuel de procédure et à la réponse de notre questionnaire qu'un inventaire inopiné est effectué par le CE, mais en récupérant la fiche de stocks nous n'avons pas pu le vérifier car cet inventaire n'est pas retracé dans la fiche de stocks, aucune mention ne justifie qu'un contrôle a été effectué. Cela représente une faiblesse pour le programme.

#### **▪ Responsable de stocks**

Dans le circuit de gestion de stocks, le seul responsable est le SA, il se charge de tous les mouvements existants dans le stock ; la commande, la réception, la livraison et l'inventaire. Ceci présente une faiblesse majeure au niveau de la gestion, et il est le seul à détenir la clé du stockage, cela présente un risque de détournement de stocks.

#### **▪ Sécurité des stocks**

Lors de notre vérification visuelle, nous avons vu que le lieu de stockage des fournitures n'est pas suffisant pour toutes les fournitures ainsi certaines fournitures ont été rangées au coin du bureau du SA mais non dans une armoire. Ce lieu de stockage n'est pas très sécurisé or il joue un rôle important pour éviter la détérioration des stocks ainsi que leur perte.

- **L'inventaire de stocks**

La procédure ne prévoit pas les actions à faire dans le cas où des écarts sont constatés ; comme l'établissement d'un rapport ou d'un Procès Verbal (PV). Or ce cas s'est présenté lors de notre inventaire. Le tableau N°1 ayant pour titre « Test relatif à l'inventaire physique » ci-dessus détaille l'écart constaté. L'écart au niveau du stock d'essence est dû à la vaporisation facilement du produit, l'écart n'est pas significatif mais l'absence de cette observation dans la fiche de stocks présente une anomalie. En effet, tout éventuel écart doit être approuvé par le CE.

Pour les fournitures, dans le cadre de nos travaux de contrôle, les écarts constatés proviennent des omissions d'enregistrement par le SA, ceci représente une réelle faiblesse car nous ne pouvons pas savoir où sont passés ces écarts constatés.

- **Suivi des fiches de stocks et des cahiers de bords**

Lors de notre vérification nous avons constaté qu'il n'y ait eu de rapprochement de la fiche de stocks et des cahiers de bord de chaque véhicule, ceci présente aussi une faiblesse, une anomalie au niveau de la conception de la procédure, car le rapprochement peut éviter la mal tenue de la fiche stocks ou des cahiers de bord.

- **Contrôle des fiches de stocks et des cahiers de bord :**

Le SA se charge des diverses opérations concernant le stock, le contrôle interne est basé sur la vérification des éléments utilisés s'ils sont fiables et relatent la réalité, or nos analyses ci-dessus ont montré que les dates sur la fiche de suivi des stocks se chevauchent, nous pouvons le constater dans le tableau N°4 « Test sur la tenue de fiche de stocks », ainsi donc nous pouvons conclure que la fiche ne relate pas la réalité.

Toujours dans le contrôle de la fiche de stocks; les numéros de facture des achats de carburants ne sont pas mentionnés sur la fiche de stocks parallèlement aux entrées en stocks. Nous avons eu beaucoup de difficulté à savoir la correspondance des pièces d'achat sondées et les quantités entrantes dans la fiche de stocks

Concernant le contrôle des cahiers de bord, ces derniers ne sont pas bien tenus ; les approvisionnements ne sont pas tous enregistrés dans le cahier, notre tableau N°3 Test relatif au cahier de bord nous le démontre, les trajets effectués ne sont pas précis, la colonne de date n'est pas remplie correctement.

La difficulté de rapprochement présente un risque d'absence de maîtrise des flux physiques, cela peut causer une perte pour le programme.

- **Rapprochement des factures aux fiches de stocks**

En restant dans le cadre de la fiabilité des éléments de la fiche de stocks, nous avons aussi constaté que l'enregistrement des achats n'est pas exhaustif, la fiche de stocks n'enregistre pas toutes les entrées, nous avons pu constater cela dans le tableau N°2 « Test relatif aux enregistrements sur fiche de stocks ». Nous concluons que les informations sur les fiches de stocks ne sont pas fiables, car lors de notre inventaire celle-ci présente qu'un petit écart malgré le fait que l'enregistrement n'est pas exhaustif. Elle ne relate pas la réalité ; un risque de détournement ou de vol s'impose car les informations servant de vérification ne sont pas fiables ;

## **22. Faiblesses du cycle Achat**

Notre questionnaire ainsi que notre analyse ont fait ressortir les anomalies et faiblesses suivantes :

- **Contrôle de la fiabilité des factures**

Suite à notre analyse récapitulée dans le tableau N°5 Test de fiabilité des factures, certaines factures ne comportent pas les mentions exigés par le programme, comme notre sondage l'indique ci-dessus, elles n'ont pas de NIF, numéro statistiques, la mention de certification de l'exactitude des dépenses et service fait... Elles ne sont pas conformes aux exigences du manuel de procédure malgré cela le programme les utilise comme pièces justificatives.

- **Contrôle des demandes internes**

Le personnel a tendance à compléter la DI par routine, c'est pour cela que nous avons constaté des fautes non significatives. Mais ces anomalies restent des anomalies même non significatives, et elles peuvent présenter des risques pour le programme quand les fautes d'inattention deviennent des fautes permanentes.

Dans le tableau N°6 Test relatif au visa sur DI, l'absence de signature du CG sur les DI choisies présente aussi une faiblesse, car la procédure devrait prévoir le remplacement de chaque personnel lors de son absence, afin de garantir le respect de la continuité des travaux de chacun. Sur ces DI personne n'a remplacé le CG.

- **Régularisation de pièces justificatives**

Aucun délai d'avance ne figure dans le manuel de procédure or ceci est très important car il présente un risque d'utilisation de fonds du Programme à d'autres fins.

Par ailleurs, lors de régularisation de DI, la date de remise des pièces au SA n'est pas mentionnée systématiquement sur la DI comme le tableau N°7 Test relatif aux remplissages du DI nous le montre. Alors que cette mention est importante pour savoir le délai exact de régularisation des pièces, ainsi que pour détecter si le retard est au niveau du SA ou si c'est le demandeur qui ne régularise pas à temps ses pièces.

Le retard de régularisations des avances sur achat pourrait entraîner une réelle perte de créances pour le programme.

- **Exemplaires de pièces**

Comme pour toutes pièces, un seul exemplaire de pièce n'est pas toujours suffisant pour l'utilisation comptable, des exemplaires devraient être aussi établis, ceci n'est pas précisé dans le manuel.

- **Cumul des tâches au niveau du service achat et comptable**

Après autorisation du CE, le SA décaisse l'argent, commande, achète, et enregistre l'entrée sur la fiche de stocks dans le cas d'achat de carburant ou achat de fournitures et à la fin il transmet les pièces justificatives auprès du CG. Bref, presque toutes les opérations d'achat sont centralisées à la secrétariat, les principales actions ou opérations.

Ceci représente un risque, car c'est lui qui effectue le décaissement, l'achat, l'enregistrement et parfois l'établissement du BC. Les intervenants dans le circuit d'achat est insuffisant, une seule personne s'occupe de tout.

- **L'absence de catalogue de prix (liste de fournisseurs)**

Le programme effectue régulièrement des achats de consommables, fournitures... ces opérations ne nécessitent pas l'établissement d'un BC et en réponse à notre questionnaire il n'exige pas non plus l'établissement d'une liste des fournisseurs ou plus précisément un catalogue de prix approuvé par un responsable ; nous avons tendance à négliger ces petits achats or ils présentent 10% des charges du programme.

- **Décaissement de l'argent pour l'achat**

Le décaissement de l'argent avant l'achat est assez complexe comme système, surtout au niveau de la régularisation des pièces d'avance. Ceci présente une anomalie car la pratique nous a montré que le délai de retour des pièces est très en retard (Tableau N°7 Test relatif aux remplissages du DI) et malgré ce retard aucune action de régularisation n'a été effectuée par le SA.

- **Achats lors de Mission et déplacement**

Pendant une mission ou un déplacement, certain personnel effectue directement des achats et à son retour il demande le remboursement ; ainsi ceci ne pourrait avoir d'accord du CE.

En bref, les forces constatées sont surtout au niveau de la matérialisation des demandes que ce soit les demandes d'approvisionnement du cycle stocks ou les DI pour le cycle achat, et aussi au niveau de l'approbation, aucune sortie de stocks ni d'argent sans l'accord du CE.

Concernant les faiblesses, la principale faiblesse du programme est l'absence d'un manuel de procédure détaillant toutes les procédures de chaque cycle.

Pour le cycle stocks, nous avons pu constater que les stocks ne sont pas bien sécurisés, la mauvaise tenue des fiches de stocks et l'absence de contrôle des cahiers de bord.

Concernant le cycle achat, nous avons pu voir principalement que les tâches s'accumulent au niveau du secrétariat, que les demandes internes ni les factures ne sont pas bien complétées et que le délai de régularisation d'avance n'est pas précisé

## **CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE**

Nous avons pu constater que des procédures sont mises en place au sein du programme, mais ces dernières ne sont pas forcément respectées par les personnels, cela peut être causé par une omission, ou à une négligence ou vraiment d'une mauvaise foi de la part du personnel.

Nous avons tendance à négliger ces petits détails or ce sont des faiblesses qui engendrent des risques pour le programme, des risques de perte. Ce qui nous amène à proposer des solutions afin d'améliorer la procédure, que nous allons développer dans la partie qui suit.

**PARTIE III**

**PROPOSITION DE SOLUTION POUR AMELIORER  
LE SYSTEME ET ETUDE D'IMPACTS**

## **PARTIE III : PROPOSITION DE SOLUTION POUR AMELIORER LE SYSTEME ET ETUDE D'IMPACTS**

On a recensé des faiblesses et des lacunes au niveau du contrôle interne lesquelles pourraient nuire au programme, dans la précédente partie du présent mémoire. En effet, afin de remédier les constats cités supra et dans l'optique de minimiser les risques y afférents, des propositions de solution pour le cycle stock et le cycle achat seront développées dans la présente partie.

Nous avons mentionné ci-dessus que le programme ne dispose pas d'un manuel de procédure complet, c'est-à-dire que le manuel de procédure ne décrit pas entièrement le cas existant, ne traite pas ainsi toutes les opérations du programme. Ainsi nous recommandons que toutes les activités du programme doivent être effectuées et traitées sur la base de procédures formalisées. Celles-ci doivent être à la portée de tout le personnel du programme pour leur servir de référentiel pour une compréhension et une exécution uniformes de leurs activités.

Ce manuel doit être mis à jour régulièrement pour pouvoir maintenir le programme dans un dynamique progrès nécessaire à sa survie face aux diverses évolutions de son environnement.

## **CHAPITRE I : PROPOSITION D' ACTIONS ET ETUDE D' IMPACTS POUR LA GESTION DE STOCKS**

En réponse aux anomalies et risques constatés dans la précédente partie, nous présentons des propositions sur la mise en place des procédures pour éviter l'accroissement des anomalies et réduire les risques susceptibles de se produire dans ce chapitre. Des propositions d'actions pour le cycle stock seront développées dans la section 1, et une étude d'impact de ces dernières seront analysées dans la section 2.

### **SECTION 1 : PROPOSITION DE SOLUTION POUR LA GESTION DE STOCKS**

Nous proposons des solutions en vue de réduire les risques au niveau du programme, aussi d'éviter la répétition des faiblesses citées ci-dessus.

Ainsi, nous proposons la procédure suivante ;

- ***Le responsable***

Pour respecter l'application de la séparation de fonctions, dans le cadre de ce programme, nous proposons deux personnels pour le contrôle de la gestion de stocks, il n'est pas nécessaire de recruter de nouveau personnel mais renforcer les vérifications. Ainsi le SA reste le gestionnaire de stocks c'est-à-dire c'est lui-même qui réceptionne et livre la marchandise et effectue le rapprochement avec l'acheteur, le second contrôle est effectué par le CG, ce sera une vérification au niveau des pièces justificatives, si la facture correspond à la DI, au BC, à la facture et à la fiche de stocks.

- ***La réception***

La gestion de stocks commence à partir du moment où le responsable du stock réceptionne les fournitures et matériels à stocker. A la réception, ces dernières devraient être vérifiées, par rapport à la facture, le BC et la DI, ce sera une vérification sur la qualité et la quantité des fournitures et matériels réceptionnée et ceux commandée. Cette vérification se fera par le SA et l'acheteur.

- ***Bon de réception***

Un bon de réception consiste à justifier les entrées de fournitures et matériels au sein du programme, il sera établi par le réceptionnaire, qui est le SA, et qu'il devra signer ; cette signature est obligatoire pour qu'il soit réellement conscient de son engagement, c'est-à-dire en signant il est conscient de la marchandise qu'il réceptionne et l'empêche d'accepter des fournitures et matériels ne correspondant pas à la commande signée. L'acheteur est aussi tenu de signer le bon de réception établi après vérifications.

- ***Bon de commande***

Ce bon de commande servira aussi de pièce justificative pour le programme, son établissement vise aussi l'objectif de fournir des informations fiables.

Ce document sera établi en trois exemplaires, l'un pour le suivi de stock du SA, qu'il devra classer dans un classeur, et l'autre pour la comptabilité et le dernier pour le fournisseur. Ces exemplaires permettent aux deux services d'avoir chacun leur document original, ainsi qu'au fournisseur destinataire, ces trois exemplaires seront de couleurs différentes pour mieux distinguer leur destination et facilitera le contrôle. Cela permet une efficacité opérationnelle au niveau du secrétariat et de la comptabilité, qui est un des objectifs du contrôle interne.

- ***Lieu de stockage***

Les marchandises doivent être stockées dans des lieux où elles ne risquent pas de se détériorer, et non accessibles aux personnes non autorisées. La clé du lieu de stockage sera gardée au bureau d'un responsable hiérarchique et seul le SA devrait avoir la clé du lieu de stockage, il est le seul responsable du stocks. Ces précautions sont nécessaires pour atteindre l'objectif du contrôle interne qui est la protection du patrimoine.

- ***Inventaire***

L'inventaire est un moyen de contrôle fiable ainsi nous recommandons au programme d'effectuer un inventaire tous les trimestres avec le CG, ceci a été déjà mentionné dans le manuel de procédure mais que nous jugeons important donc nous le rappelions, il est essentiel car il permet de détecter tôt les écarts si il y en a ou les marchandises obsolètes, il permettra aussi la protection de l'actif du programme.

- ***Inventaire inopiné***

L'inventaire inopiné devrait être effectué par le CG vu que le seul responsable est le SA, il s'avère nécessaire ;qu'une vérification inopinée soit faite.

- ***Matérialisation des écarts***

Dans le cas où des anomalies surviennent, un PV sera établi pour constater ces problèmes constatés ; en expliquant les causes de ces anomalies, en précisant la date d'inventaire, la quantité défectueuse... Ce PV sera signé par le SA et par un responsable hiérarchique. Ce dernier servira de pièce pour justifier la perte, il sera aussi établi pour permettre à l'entreprise d'avoir ou de fournir une information fiable. Un modèle de PV est joint en annexe (Annexe IV)

- ***Intérim***

Dans le cas où le SA sera absent il sera remplacé par le CG, avant son départ un inventaire devrait être fait par le secrétaire, qui est le responsable, et le CG, qui sera son intérimaire. Cet inventaire devrait être rapproché à la fiche de stock tenu par le secrétaire ; en cas d'écart ce dernier sera mentionné dans la fiche de stocks et expliqué par le responsable. Le choix du comptable comme intérimaire est du fait que dans l'organigramme ; il est le seul personnel à rester au bureau à part le CE et le SA et aussi le personnel administratif.

- ***La livraison***

Le chauffeur ne peut pas s'approvisionner sans l'accord d'un responsable, la demande sera une demande écrite dans le cahier de bord tenu par le chauffeur et qui devra être signée par le responsable. Ce visa permet au responsable de prendre connaissance des charges engendrées par les déplacements. Ceci permettra aussi au programme d'améliorer sa performance en suivi.

En présentant son cahier de bord pour approvisionnement, le responsable sera tenu de vérifier les déplacements et la consommation effectués par le véhicule ou la moto, pour pouvoir estimer la consommation de ces derniers. Il jugera si la demande d'approvisionnement est raisonnable ou non. Pour éviter toute malversation, un bon contrôle est indispensable.

Pour la demande de fournitures, ce sera le remplissage d'un bon de sortie préétablie mentionnant la date, la désignation, la quantité demandée, sa signature et qui devra être visé par le CG. Ces demandes de fournitures sont plus fréquentes, c'est la raison pour laquelle l'approbation est effectuée par le CG mais non par le CE. Le SA vérifiera systématiquement cet accord avant tout livraison, aucune marchandise ne devrait être livrée sans cet accord du responsable. Cette vérification vise à assurer le respect de la politique de la direction c'est-à-dire que la décision de la direction est essentielle, que rien ne peut se faire sans son approbation.

Au moment de la livraison, sur la fiche de stocks le SA mettra la date de livraison et le réceptionnaire de la marchandise apposera son nom ainsi que sa signature à la même ligne. Ceci justifiera que la quantité livrée est consentie par les deux parties, le livreur et le réceptionnaire. Cela permet d'éviter les sorties de stock sans justification, qui réduira aussi les risques de vol.

- ***Contrôle de tenue de cahier de bord***

Le contrôle des cahiers de bord devrait être effectué plus souvent et périodiquement, lors du contrôle, le SA se charge de vérifier leurs remplissages, les dates, les entretiens effectués, et principalement rapprocher les entrées enregistrées dans le cahier aux sorties dans la fiche de stocks. Des ticks marks devraient figurer sur les cahiers de bord pour matérialiser le contrôle.

- ***Contrôle consommation au cent des véhicules***

Les trajets sont aussi vérifiés lors du contrôle de la tenue, les lieux visités, les kilomètres parcourus enregistrés dans le cahier, le SA devrait calculer la consommation de chacun et demander des explications en cas de consommation anormale. Le SA est tenu de mentionner ses observations dans le cahier de bord ainsi que les explications données par chacun.

- ***Tenue fiche de stocks (N° facture...)***

La fiche de stocks tenue par le programme manque d'information précise, il mentionne la date de mouvement, la quantité entrée, la quantité sortie, le nom du destinataire et sa signature. Nous proposons l'inscription du numéro de la facture dans la fiche de stocks et de joindre une photocopie de facture de chaque achat dans le classeur, cela permettrait de faciliter le rapprochement et la vérification des achats aux entrées en stock

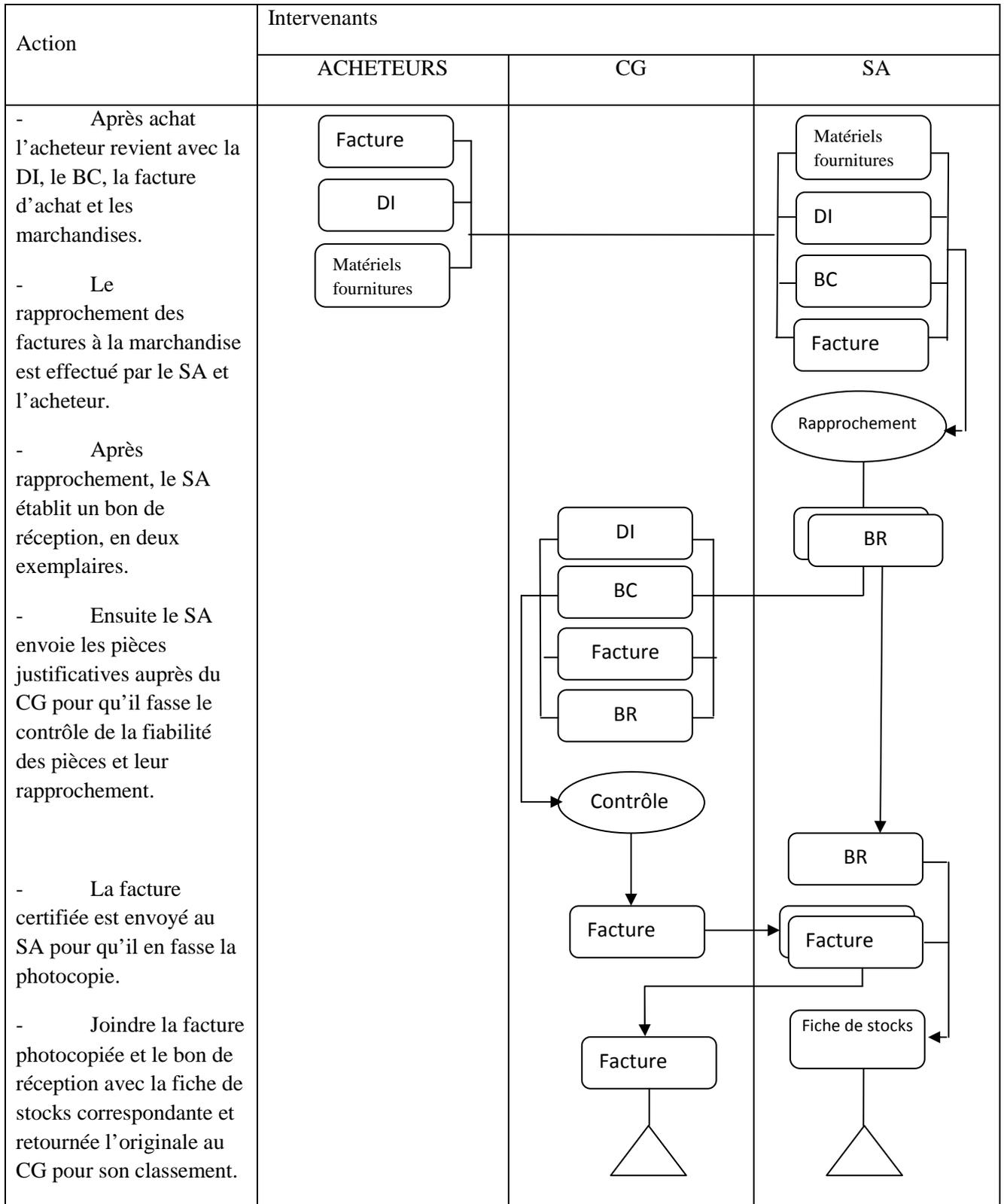
- ***Le classement***

Nous proposons de maintenir le classement des fiches dans un classeur par ordre alphabétique et dans lequel une fiche correspond à un article. Cela facilitera et accélèrera l'accès aux fiches, qui sont les travaux du SA ainsi que ceux des contrôleurs. Aussi elle permettra une meilleure organisation au sein du programme.

Un diagramme de circulation des documents de la procédure de gestion de stocks

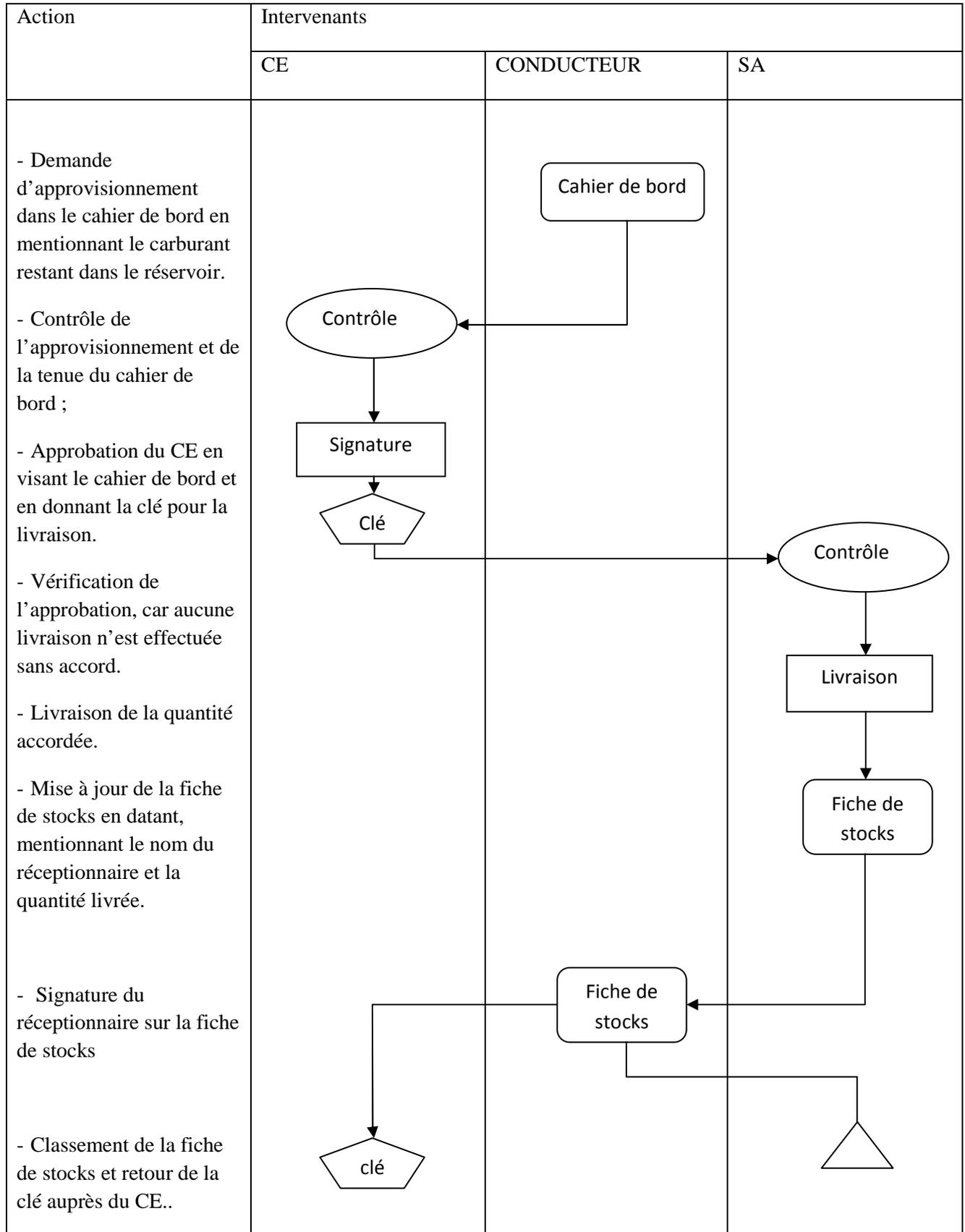
proposée :

Tableau 8 :° Entrée de stocks



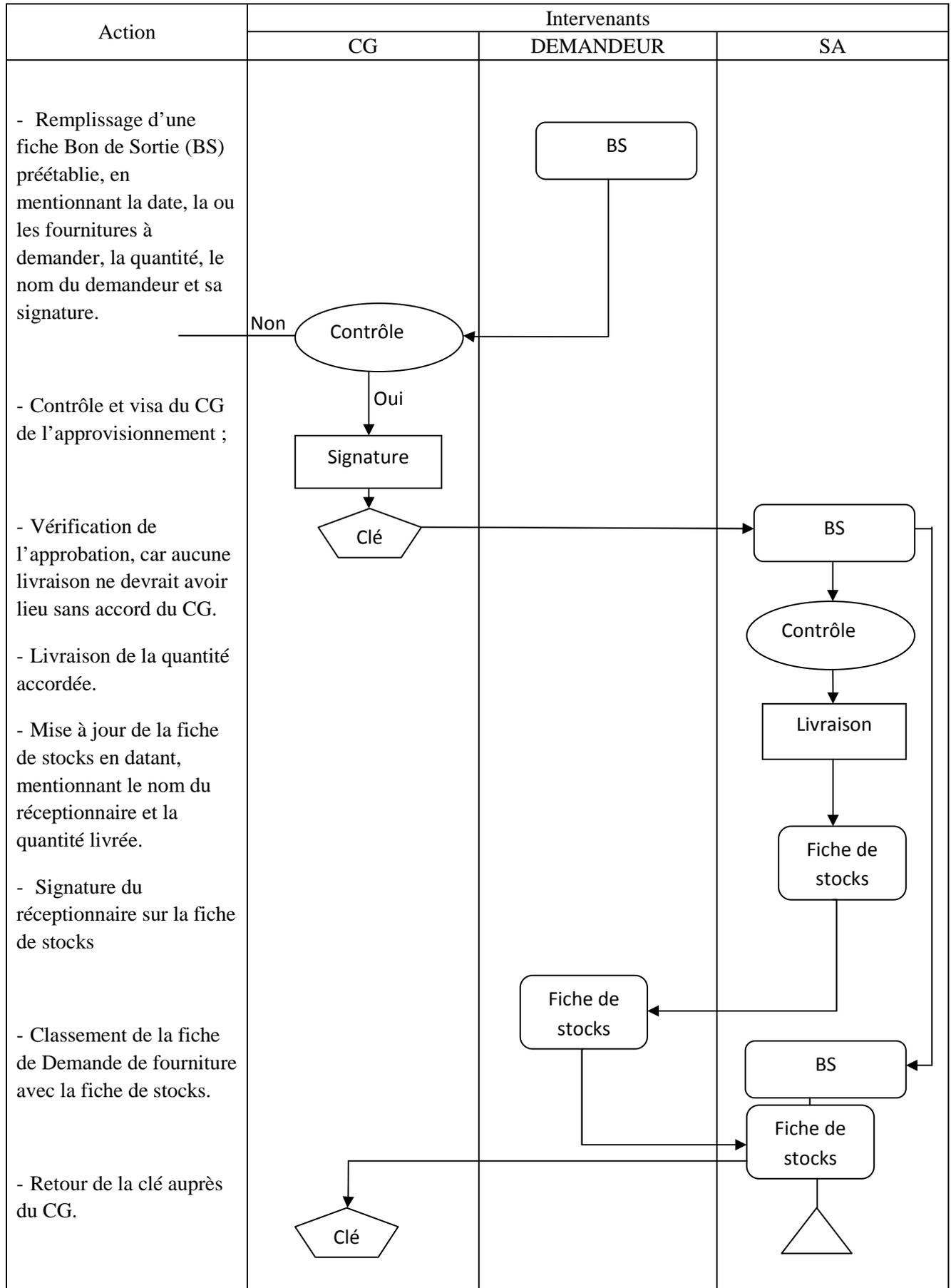
(Source : auteur)

Tableau 9 : : Sortie de stocks de carburant



(Source : auteur)

Tableau 10 : Sortie de stocks fournitures



(Source : auteur)

## SECTION 2 : IMPACTS DES PROPOSITIONS DE GESTION DE STOCKS

Le renforcement de vérification par deux personnels minimise le risque de vols ou de détournement. En étant le seul personnel à s'occuper de la réception des fournitures et matériels achetés, sans contrôle, il peut fausser les quantités ou les données sur le bon de réception.

L'absence de ce bon de réception peut entraîner une malversation ou un vol, vu que seul le SA est responsable du stock et qu'il soit le seul à avoir accès au lieu de stockage. Cas possible de se produire : si dans la comptabilité nous avons pu repérer un achat de carburant et par contre dans la fiche de stock ce dernier n'est pas retracé ; le responsable peut nier avoir reçu cette marchandise dans son stock. Si un bon de réception n'existe pas le comptable ne peut prouver l'entrée de ce dernier, ainsi il est nécessaire d'établir le bon de commande pour réduire les risques.

La garde de la clé du local de stockage par une tierce personne de niveau hiérarchique supérieur à SA, est un meilleur moyen de minimiser les risques de malversations.

La matérialisation des travaux effectués (à savoir les travaux d'inventaire) ou des constatations des écarts et des éventuels anomalies concernant le stock en question, justifie que ces tâches ont été bien réalisées, et fiabilise ainsi les informations du programme.

L'intérim des responsables en cas d'absence permet la continuité d'activité.

En effectuant un contrôle plus souvent des cahiers de bord, les conducteurs feront plus attention de la tenue de ces dernières ainsi que leur déplacement. Il peut réduire les déplacements des véhicules du programme en dehors des heures de travail et surtout les déplacements sans lien avec l'activité du programme.

En bref, nous avons proposé pour le cycle stocks que le responsable reste le SA, mais que des vérifications et des suivis soient effectuées par le CE et le Comptable par le biais de : l'établissement d'un bon de réception, l'établissement de BC en trois exemplaires, un inventaire mensuel, la matérialisation des écarts, le contrôle périodique des cahiers de bord pour leur remplissage, justification des entrées dans la fiche de stocks par la photocopie des factures et l'intérim du comptable en cas d'absence du SA. Ces propositions réduisent les risques de vol et de détournement au sein du programme.

## CHAPITRE II : PROPOSITION D' ACTIONS ET ETUDE D' IMPACTS POUR LE CYCLE ACHAT

Le cycle achat ne présente pas beaucoup de faiblesses. Malgré cela nous allons proposer quelques solutions en vue de réduire les anomalies et les risques. Ainsi dans la section 1 nous allons détailler les propositions de solution et dans la section 2 les impacts engendrés par ces propositions.

### SECTION 1 : PROPOSITION DE SOLUTIONS

Nos propositions ont principalement pour objectif l'amélioration de la procédure mais non au changement radical de ce qui a été déjà mise en place, ainsi donc le principe et les objectifs restent les mêmes.

Nous allons analyser et développer les procédures du cycle achat étape par étape. Les principales étapes de l'achat sont l'expression du besoin matérialisée par une DI, la commande justifiée par un BC, l'avance, l'achat, la réception/livraison, la régularisation des pièces justificatives, la comptabilisation et le classement des pièces justificatives.

#### ▪ La demande interne :

La DI est un document interne dans lequel le demandeur exprime ses besoins. Nous proposons de la rédiger en 3 exemplaires dont deux exemplaires seront utilisées par la comptabilité pour la constatation des avances engagées avant l'achat d'une part et pour la régularisation des pièces lors du retour des pièces justificatives des dépenses, la dernière sera utilisée par la caisse pour son archive car le décaissement des achats se font à la caisse. Ceci permet d'éviter la confusion dans le classement du CG ainsi qu'un bien meilleure organisation pour la comptabilité car avant, les pièces d'enregistrement des avances étaient des photocopies de la DI alors que les pièces de régularisation sont des originaux.

Cette demande sera signée par un responsable hiérarchique, cela permet le suivi réel des besoins du programme et permet au responsable de prendre connaissance des mouvements, surtout des dépenses engagées au sein du programme ; cette autorisation permet aussi d'empêcher les achats injustifiés ou non prévus par le budget.

Ainsi le besoin est, il y aura de l'action, c'est-à-dire la commande de ces besoins serait exprimée.

- **Le Bon de Commande :**

L'établissement du BC part de la DI signée par le demandeur. Trois cas peuvent se présenter : le cas des achats courants, les gros achats et les achats nécessitant un appel d'offre.

Dans le cas d'un achat courant appelé aussi petit achat, il n'est pas nécessaire d'établir un BC, le programme peut utiliser une liste des fournisseurs habituels avec leurs prix respectifs pour une période donnée (catalogue de prix), et cette liste sera signée par CE.

Cette liste permettra d'éviter tout genre de vol, les fausses factures, c'est-à-dire les malversations et la signature d'un responsable est toujours indispensable dans le but toujours d'avoir un meilleur suivi des dépenses à engager.

Dans le cas d'un gros achat, nous proposons comme seuil d'important achat à partir de 300.000Ar ; pour les achats au dessus de ce seuil, l'établissement d'un BC est exigé, ceci a été déjà évoqué dans le manuel de procédure. Il est à établir en 3 exemplaires dont l'un est acheminé au fournisseur pour passer la commande, l'autre pour la comptabilité pour sa comptabilisation et la troisième copie au SA pour la vérification lors de la réception de la marchandise. Cela permet à chacun d'avoir leur pièce de suivie, ainsi chacun est responsable du classement de leur pièce. Le programme peut utiliser la photocopie mais les pièces originales restent toujours les plus fiables.

Dans le cas des achats nécessitant un appel d'offre, le BC n'est pas directement établi, une consultation de prix sera effectuée afin de faire une comparaison de prix, cette inspection se fera par la demande de facture pro forma auprès des fournisseurs susceptibles d'avoir la marchandise à acheter. Et le BC sera établi quand le fournisseur sera choisi par le comité d'appel d'offre.

Les BC devraient être prénumérotés, cette prénumérotation permet de faire une bonne suivie des commandes effectuées par le programme. Après établissement, le BC est à faire signer par le CE et tamponné « BON A PAYER » par CG. Le visa du CE reste toujours essentiel dans toutes procédures, il justifiera que le BC a été vérifié et approuvé, le tampon sera un appui de vérification pour une pièce justificative plus fiable.

- **Régularisation des pièces justificatives**

Après l'achat, les pièces devraient être remises au SA et si l'avance décaissée est supérieur au montant des pièces justificatives, l'acheteur rembourse l'argent restant (écart entre l'avance et le montant des pièces justificatives) et dans le cas contraire, le programme complète la valeur manquante.

La régularisation des pièces ne doit pas dépasser les 10 jours, dans le cas des dépenses engagées en mission, les pièces doivent être remises au plus tard 5 jours après le retour du missionnaire.

Si ces délais ne sont pas respectés, une relance verbale est effectuée par le SA. Dans le cas où l'acheteur n'a pas encore régularisé les pièces, les dépenses seront à la charge de ce dernier.

Au retour des pièces, le deuxième exemplaire de la DI, devrait être signé par le demandeur, pour justifier la régularisation. Le SA devra aussi mentionner le montant des pièces justificatives.

Si le paiement s'est fait par chèque, une copie du chèque devrait être faite et jointe aux pièces envoyées à la comptabilité. Ceci entre toujours dans le cadre de la fiabilité des pièces comptables.

#### ▪ **Bon de réception**

La procédure du cycle achat est liée à la gestion de stock, car l'achat concerne aussi la réception des marchandises. Comme nous l'avons exigé dans le cycle stock, il est nécessaire qu'à la réception de la marchandise et de la facture, ces dernières soient rapprochées au BC, si la marchandise achetée est conforme à la commande effectuée, que ce soit en terme de qualité que de quantité, et aussi si la facture correspond à la marchandise facturée.

Le bon de réception justifie l'entrée ou la réception de la marchandise, il sera fait en deux exemplaires et tous les deux signés, l'un sera envoyé à la comptabilité et l'autre conservé au secrétariat pour son suivi de stock si la marchandise entre en stock.

Le tampon « PAYE ET LIVRE » devrait être apposé par le SA. Afin de justifier que tout a été réglé.

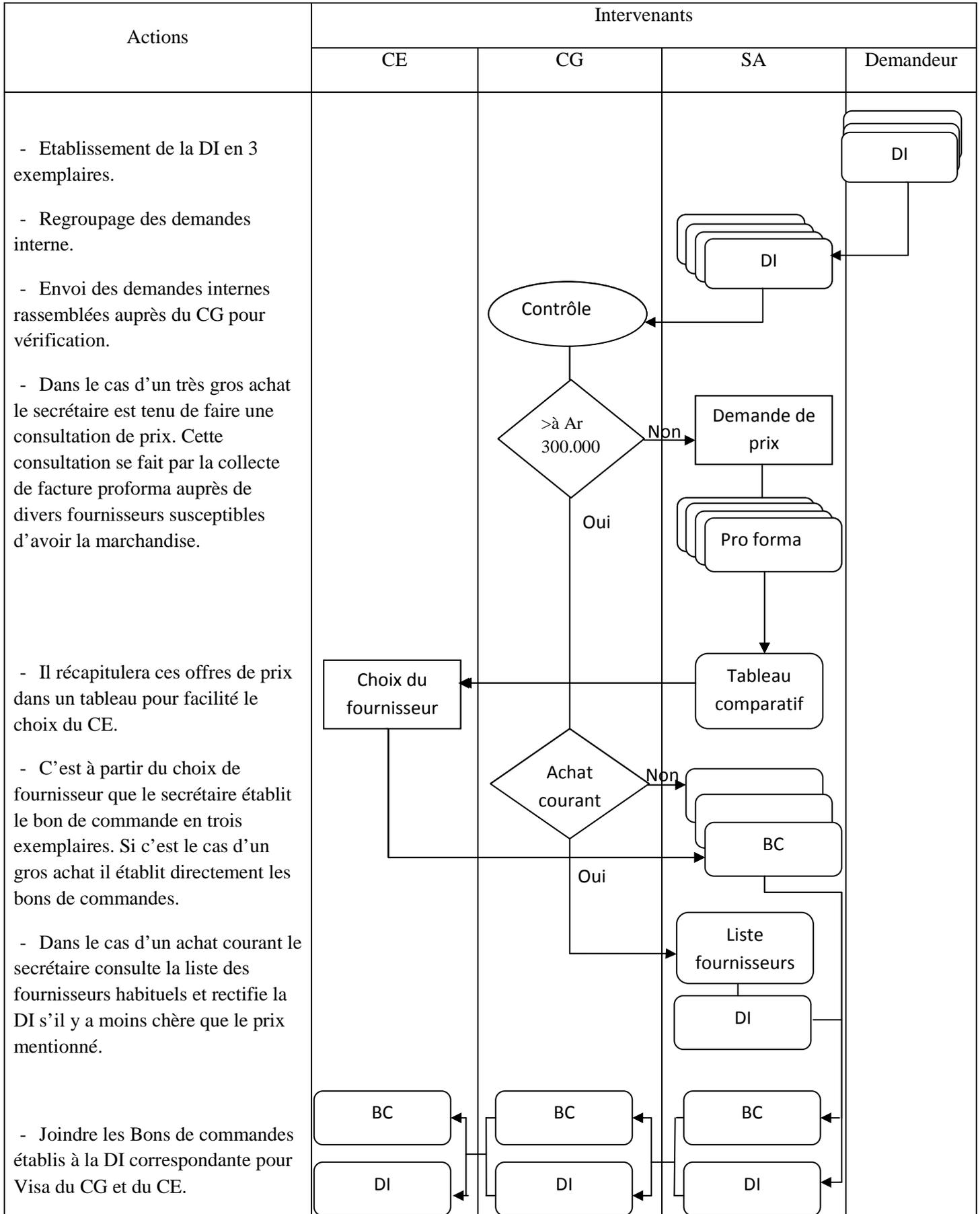
Un bon de livraison est à réclamer auprès du fournisseur, dans le cas d'un gros achat.

#### ▪ **La comptabilisation de la facture**

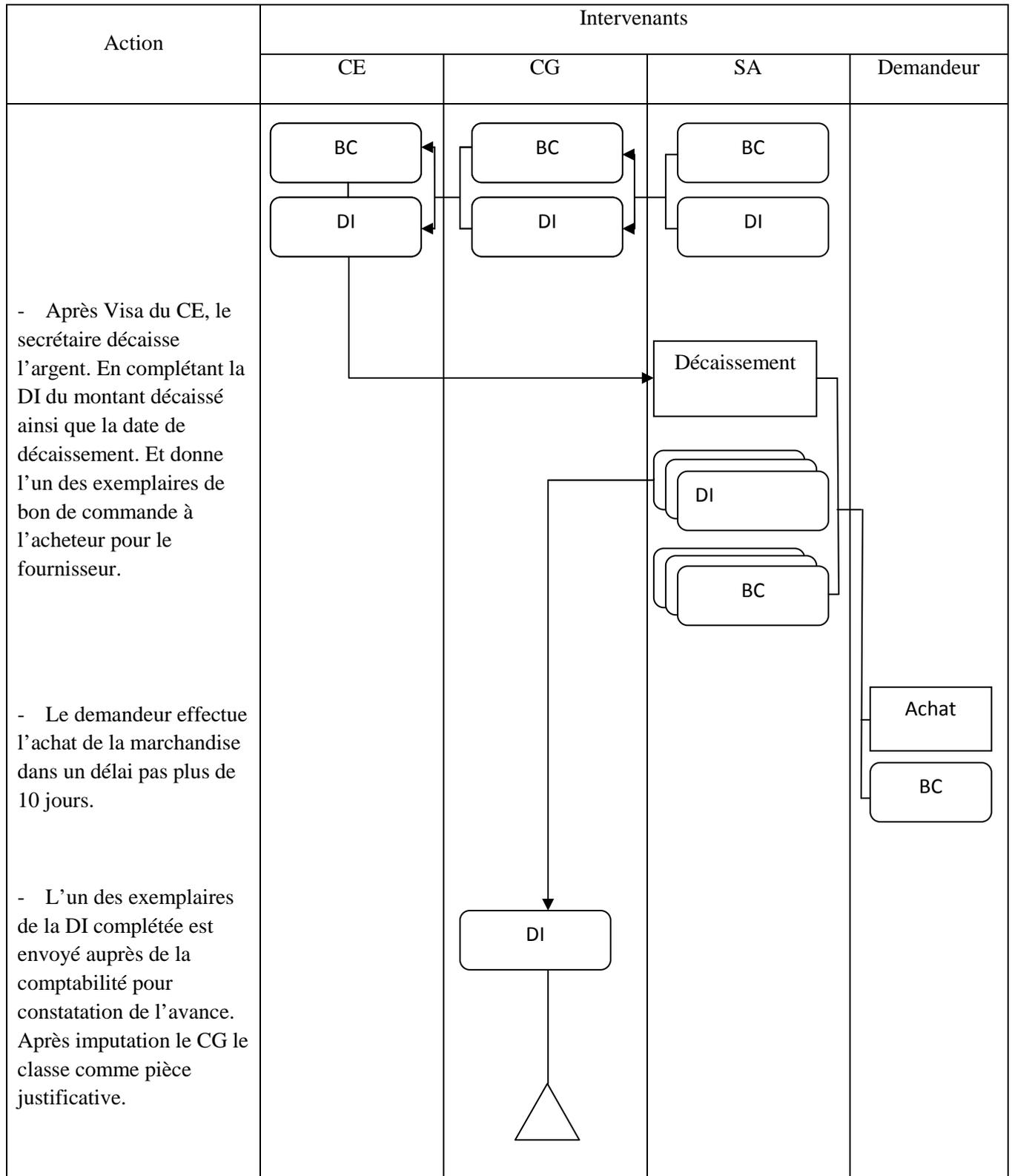
Après rapprochement, le SA envoie les pièces originales à la comptabilité. Ce service se chargera de la vérification arithmétique et d'une deuxième vérification des signatures et des tampons et en rapprochant les pièces qui lui sont transmises.

Après toute vérification, le comptable comptabilise la facture, et en inscrivant sur cette dernière les comptes utilisés pour son imputation, le numéro de chèque de paiement si ceci s'est fait par chèque, le code analytique et enfin numérote la pièce.

Tableau 11 : Diagramme de Circulation des Documents relatif à l'achat

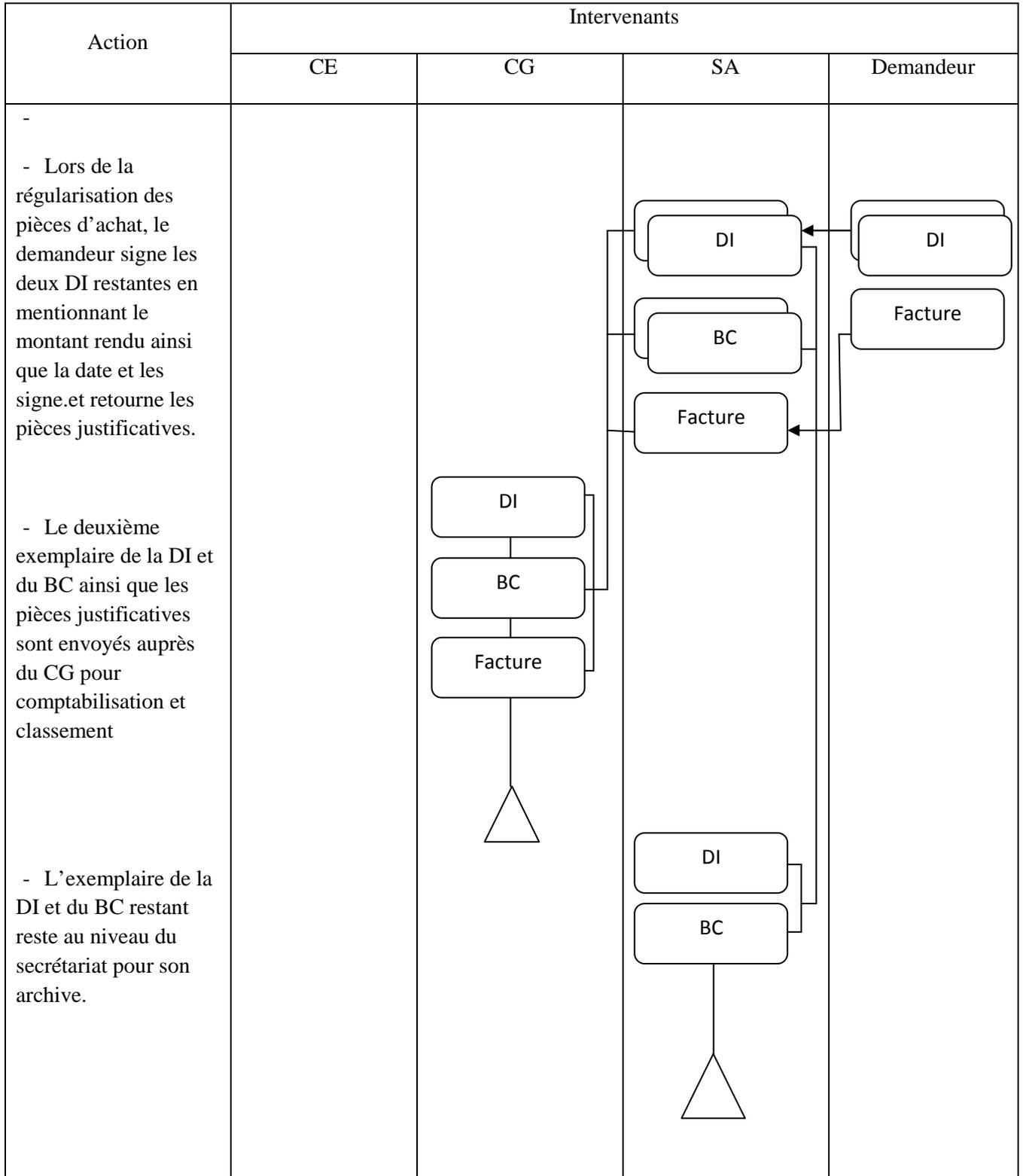


(Source : auteur)

Suite du *Tableau 11* : Diagramme de Circulation relatifs à l'achat

(Source : auteur)

Suite du Tableau 11 : Diagramme de Circulation relatifs à l'achat



(Source : auteur)

## **SECTION 2 : IMPACTS DES PROPOSITIONS**

L'établissement de DI et de BC en trois exemplaires facilite les démarches c'est-à-dire réduit le circuit de transmission des pièces. Au lieu de faire des photocopies, chaque service détient un exemplaire.

La prénumérotation de BC réduit les risques d'émission de faux BC et les risques de fraude.

La fixation d'un délai de régularisation des pièces incite le personnel à effectuer l'achat plus rapidement, surtout le fait d'imputer les achats à leurs charges les motive à régulariser les pièces.

Le système proposé peut présenter une légère lenteur au niveau des étapes à suivre, ces étapes englobent la circulation des documents, la responsabilité de chacun dans le processus... Mais ceci est suggérer dans le but d'obtenir des informations fiables, un bon contrôle et suivi des mouvements au sein du programme, et pour l'amélioration des performances et de l'efficacité opérationnelle ; qui sont des objectifs du contrôle interne.

La matérialisation des vérifications sur la facture facilite les contrôles à effectuer, et dans le cas où des erreurs subviennent, il est plus facile de retracer les sources du problème.

Ce chapitre propose au programme pour le cycle achat de garder l'établissement de DI mais en 3 exemplaires pour que chaque service ait leur pièce originale, de fixer un délai de régularisation des pièces au personnel, d'établir le BC en 3 exemplaires et de matérialiser les vérifications effectuées par le CG. Ces suggestions réduisent les fraudes et les détournements.

## **CONCLUSION DE LA TROISIEME PARTIE**

L'application de ces procédures proposées peut se faire sans réorganiser l'organigramme du programme, c'est-à-dire que les tâches proposées dans la procédure peuvent être effectuées par le personnel déjà existant en respectant l'objectif du contrôle interne qui est la séparation des fonctions incompatibles. C'est le cas du processus d'achat qui nécessite l'intervention du demandeur, du SA, du CG et du CE.

Les propositions ne nécessitent pas une formation particulière pour pouvoir l'appliquer, il est juste nécessaire d'initier le personnel dans l'utilisation du manuel de procédure ; les impacts de notre proposition sont la réduction des risques d'erreur, de fraude et de vol et l'augmentation des tâches ainsi que les responsabilités de chacun.

## CONCLUSION GENERALE

La population malgache est actuellement face à une crise de production locale en matière de riz, très aiguë qui, à n'en point douter, constitue une menace sérieuse pour maintenir la paix sociale. Ainsi, à Madagascar, les bailleurs de fonds internationaux ont investis dans des projets pour éradiquer ce fléau. Ils octroient des Aides en vue d'atteindre des objectifs spécifiques. L'objectif de PLAE n'est pas d'augmenter les superficies en matière de riziculture nationale, mais plutôt de les maintenir. C'est pour cela que PLAE est un programme luttant contre l'érosion.

L'application correcte d'un système de contrôle interne adapté procure au programme l'assurance que les risques n'auront pas d'impacts trop néfastes au niveau de la gestion et de l'organisation. Malheureusement, la valeur fondamentale du système de contrôle interne n'est pas encore totalement inculquée dans la conscience de chacun. C'est pour ces diverses raisons que l'on a contribué à « l'amélioration du système de contrôle interne » programme dans le présent mémoire. Les étapes franchies, à savoir le diagnostic de l'existant, les différentes analyses des procédures, nous a permis finalement d'aboutir à des propositions de solutions qui, il faut le noter, peuvent ne pas être parfaites mais apportent sûrement au programme sa contribution dans l'amélioration de la situation actuelle du système de contrôle interne.

L'évaluation du système de contrôle interne est fondamentale afin de détecter les anomalies significatives et le non respect des manuels de procédures imposés par les bailleurs de fonds. Suite à notre analyse nous avons pu détecter des anomalies plus ou moins significatives sur les deux cycles qui nous ont servis de champs de nos travaux. Au niveau du cycle stocks nous avons pu constater l'absence de matérialisation des inventaires effectués, le cumul de tâches, l'insécurité au niveau du stockage, l'absence de rapprochement des factures aux fiches de stocks, l'absence de suivi des fiches de stocks et des cahiers de bord,

Par contre, concernant le cycle achat, les anomalies sont la négligence de remplissage des demandes internes et des factures, le retard au niveau de régularisation des pièces justificatives, le cumul des tâches et l'insuffisance des exemplaires au niveau de l'établissement des pièces. Ces anomalies revêtent des risques importants qui pourraient nuire à la gestion des ressources et des moyens humain et matériel à la disposition du programme.

Par conséquent, il nous est utile de proposer des solutions que nous jugeons pertinentes pour prévenir et détecter les risques de façon raisonnable. Outre les propositions en matière de contrôle interne, nous avons également conseillé la mise en place de procédures écrites au sein de la société.

En bref, il est essentiel de souligner qu'un dispositif de Contrôle Interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs du programme. Il existe en effet des limites inhérentes à tout système de Contrôle Interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes liées au monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnements pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur.

# **ANNEXE**

## ANNEXE I : QUESTIONNAIRE DU CYCLE STOCKS

Questions	oui	non	N/A
1. Toutes les réceptions et les livraisons sont-elles saisies sur la fiche de stocks au moment où elles ont eu lieu?	X		
2. Le lieu de stockage est-il bien sécurisé ?	X		
3. Faites-vous un inventaire permanent?	X		
4. Concernant les inventaires inopinés y en a t il ?			
5. L'inventaire effectué est il matérialisé par un PV ?		X	
6. La fiche de stocks est-elle contrôlée par un responsable hiérarchique?	X		
7. Les écarts entre les comptages et les fiches de stocks sont ils expliqués?	X		
8. Si oui, sont-ils mentionnés dans la fiche de stocks ?		X	
9. Ces écarts constatés sont ils matérialisés dans un rapport ?		X	
10. Les stocks sont-ils couverts par une assurance?		X	
11. Faites vous un rapprochement de la fiche de stocks et les cahiers de bord de chaque véhicule ?		X	
12. Vérifiez-vous les itinéraires des véhicules dans le cahier de bord ?		X	
13. Les chauffeurs signent ils la fiche de stocks lors de l'approvisionnement ?	X		

*(Source : auteur)*

## ANNEXE II : QUESTIONNAIRE DU CYCLE ACHAT

Questions	oui	non	N/A
1. Tous les achats se font-ils sur la base de demande interne ?	X		
2. Des bons de commande sont-ils systématiquement établis?		X	
3. Les bons de commandes sont-ils établis en quantités et valeurs?	X		
4. Les signatures du responsable hiérarchique sur les BC sont elles systématique ?	X		
5. Sont-ils prénumérotés ?	X		
6. Les BC sont-ils établis en plusieurs exemplaires ?		X	
7. Les achats courants sont-ils effectués auprès de fournisseurs habituels dont la liste est approuvée par un responsable?		X	
8. Si oui, est-elle mise à jour périodiquement?			X
9. Les gros achats font-ils l'objet d'appels d'offre?	X		
10. Les marchandises reçues sont-elles rapprochées des bons de commande en ce qui concerne les quantités?	X		
11. Des bons de réceptions sont-ils établis systématiquement?		X	
12. Les bons de réception sont-ils signés par le réceptionnaire ?		X	
13. Sont-ils prénumérotés ?			X
14. Le comptable fait-il une vérification arithmétique pour toutes les factures qui lui sont transmises ?	X		
15. Les vérifications effectuées sont-elles indiquées sur les factures?		X	

*(Source : auteur)*

## **BIBLIOGRAPHIE**

### **Ouvrages Académiques:**

BENEDICT (G) ; « Evaluation du contrôle interne dans la mission d'audit », Edition FOUCHER, 1990, 160p.

BRIEN (R) et SENEAL (J) ; « *Contrôle interne et vérification* », MORIN & Associés., 1997, 380p.

COLLINS (L).et VALIN (G). ; « *Audit et Contrôle Interne : Principes, Objectifs et Pratiques* », Dalloz, 1979, 373 p.

GRAND (B) et VERDALLE (B) ; « *Audit comptable et financier* », Economica, 1999, 112 p.

MIKOL (A) ; « *Le contrôle interne* », Presse légal- Universitaire de France, 1998, 128 p.

RENARD (J) ; « *Théorie et Pratique de l'audit interne* », Editions d'Organisation, 1994, 225 p.

SCHICK (P) ; « *Memento de d'audit interne* », Dunod, 2007, 217p.

### **Documents:**

CABINET d'Audit Mazars FIVOARANA ; «Rapport relatif au contrôle administratif et financier *du Programme de Lutte Anti-Erosive. du 01 janvier 2009 au 31 décembre 2009*», Antananarivo, 2010, 31 p.

KfW, MINESEB, « *Convention séparée au Contrat de Financement* », Antananarivo, 2003, 130 p.

KfW, MINESEB, « *Contrat d'Opérateur* », Antananarivo, 2003, 90 p.

KfW, MINESEB, « *Contrat de Financement* », Antananarivo, 2003, 110 p.

## **WEBOGRAPHIE**

- COSO (COmmittee of Sponsoring Organizations of the treadway commission): [www.coso.org](http://www.coso.org)

- INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS: [www.itaudit.org](http://www.itaudit.org) / [www.theiia.org](http://www.theiia.org)

- INSTITUT FRANÇAIS DES AUDITEURS CONSULTANTS INTERNES : [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com)

Site dédié au partage des connaissances des auditeurs : [www.auditnet.org](http://www.auditnet.org)

# TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS

SOMMAIRE

LISTE DES ABREVIATIONS

LISTES DES TABLEAUX ET FIGURES

INTRODUCTION.....	1
<b>PARTIE I CADRE D'ETUDES ET THEORIE DE CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>3</b>
<b>CHAPITRE I : CADRE D'ETUDES .....</b>	<b>4</b>
SECTION 1 : PRESENTATION DU PROGRAMME .....	4
11. Historique.....	4
12. Activités .....	4
13. Objectif .....	5
14. Organigramme .....	5
141. Chef d'équipe (CE).....	7
142. Conseiller auprès des organisations paysannes (COP).....	7
143. Technicien de l'environnement (TE) .....	8
144. Comptable-Gestionnaire (CG).....	9
145. Secrétaire Administratif (SA) .....	10
SECTION 2 : L'ENVIRONNEMENT DU PROGRAMME .....	11
21. Le bailleurs de fonds du programme : Kfw .....	11
22. Le macro environnement du programme .....	11
221. Le contrat de financement .....	11
222. Convention Séparée.....	13
23. Le micro environnement du programme .....	15
231. Les obligations du Ministère de l'Agriculture, de l'élevage et de la pêche : .....	15
232. Les rémunérations, les conditions et le mode de paiement : .....	16
234. Les responsabilités du Consultant : .....	16
<b>CHAPITRE II : THEORIE DE CONTROLE INTERNE.....</b>	<b>18</b>
SECTION 1 : NOTION DE CONTROLE INTERNE .....	18
11. Définitions .....	18
12. Les objectifs .....	20
121. La réalisation, l'optimisation des opérations et la protection du patrimoine : .....	20
122. La fiabilité des informations financières.....	20
123 Le respect de la politique de l'entité, la conformité aux lois et règlements .....	21

13. Utilité du contrôle interne .....	21
14. Eléments constitutifs d'un contrôle interne .....	22
141. Une structure administrative.....	22
142. Un système d'autorisation et de supervision.....	23
143. Un système comptable approprié .....	23
144. Un système d'autocontrôle.....	24
145 Une protection adéquate des biens et du patrimoine .....	24
146 Un personnel qualifié .....	24
147 Une documentation adéquate et satisfaisante .....	24
15. Importance du contrôle interne.....	25
151. Des pertes des biens : .....	25
152. Des registres comptables peu fiables : .....	25
153. L'inefficacité et l'inefficience des opérations : .....	25
16. Limite de contrôle interne .....	26
<b>SECTION 2 : METHODOLOGIE D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>27</b>
21. La description du système.....	28
211. La description des procédures : .....	28
212. Le test de conformité : .....	28
22. La compréhension du système ou évaluation préliminaire .....	29
23. Test de permanence .....	29
24. L'évaluation définitive des procédures .....	29
<b>CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE .....</b>	<b>30</b>
<b>PARTIE II : DIAGNOSTIC DU CONTROLE INTERNE AU SEIN DU PROGRAMME ....</b>	<b>31</b>
<b>CHAPITRE I : DESCRIPTION ET ANALYSE DE L'EXISTANT.....</b>	<b>33</b>
SECTION 1 : STOCKS .....	33
11. Description .....	33
111. Stocks de carburants.....	33
112. Stocks de fournitures .....	34
12. Analyse et constatation .....	35
SECTION 2 : ACHATS .....	40
21. Prise de connaissance du manuel de procédure.....	40
22. Analyse du contrôle interne et examen des pièces justificatives d'achats.....	42
<b>CHAPITRE II : CONSTATATION DES FORCES ET DES FAIBLESSES DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>47</b>
SECTION 1 : FORCES DU SYSTEME.....	47
11. Forces du cycle stocks.....	47
12. Forces du cycle Achat .....	48
SECTION 2 : FAIBLESSES DU SYSTEME .....	50

21. <i>Faiblesses du cycle stocks</i> .....	50
22. <i>Faiblesses du cycle Achat</i> .....	52
<b>CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE</b> .....	<b>54</b>
<b>PARTIE III : PROPOSITION DE SOLUTION POUR AMELIORER LE SYSTEME ET ETUDE D'IMPACTS</b> .....	<b>55</b>
<b>CHAPITRE I : PROPOSITION D' ACTIONS ET ETUDE D'IMPACTS POUR LA GESTION DE STOCKS</b> .....	<b>56</b>
SECTION 1 : PROPOSITION DE SOLUTION POUR LA GESTION DE STOCKS .....	56
SECTION 2 : IMPACTS DES PROPOSITIONS DE GESTION DE STOCKS.....	63
<b>CHAPITRE II : PROPOSITION D' ACTIONS ET ETUDE D'IMPACTS POUR LE CYCLE ACHAT</b> .....	<b>64</b>
SECTION 1 : PROPOSITION DE SOLUTIONS .....	64
SECTION 2 : IMPACTS DES PROPOSITIONS.....	70
<b>CONCLUSION DE LA TROISIEME PARTIE</b> .....	<b>70</b>
<b>CONCLUSION GENERALE</b> .....	<b>71</b>
<b>ANNEXE</b>	
ANNEXE I: QUESTIONNAIRE DU CYCLE STOCKS	
ANNEXE II: QUESTIONNAIRE DU CYCLE ACHAT	
<b>BIBLIOGRAPHIE</b>	
<b>TABLE DES MATIERES</b>	