INTRODUCTION GENERALE

Le contrôle interne a pris une dimension internationale depuis ces derniers décennies, toutes les grandes entreprises quelles que soient leur nationalité adoptent une telle contrôle. Il semble que l'une des raisons de son émergence serait suite à l'apparition des fraudes et de la publication en 1977 aux Etats-Unis du foreign corrupt prati act FCPA. L'origine de cette publication était de détecter les fraudes afin de protéger les ressources de l'entreprise.

En 1992, les travaux du COSO Committee of sponsoring organisation of the Treadway commission se sont traduit par un premier rapport : Internal control-intégration Framework que l'on peut traduire en français par « *la pratique du contrôle interne* ». Ce rapport donne une définition communément accepter de la notion de contrôle interne et détailler un cadre général de mise en place d'un système de contrôle interne et préciser la manière dont il peut renforcer la maitrise des comptes des sociétés.

Les scandales financiers et les faillites, tels que l'affaire ENRON, qui se sont succédés dans le monde ces dernières années ont eu pour conséquences la redéfinition des termes dans le rapport entre les actionnaires et les dirigeants, et également le renforcement du dispositif d'organisation des entreprises elles-mêmes. Les propriétaires sont donc naturellement amenés à s'interroger sur la maitriser du fonctionnement de leurs organisations par les dirigeants et leurs collaborateurs.

C'est dans ce contexte que le contrôle des dirigeants et la qualité de l'information fournie aux actionnaires ainsi que l'indépendance du commissaire aux comptes, des experts, des auditeurs sont particulièrement important. En France, la loi de sécurité financière (LSF) n°2003-706 du 1er aout 2003, a entrainé la nécessité pour les dirigeants d'entreprise d'avoir un regard nouveau sur le contrôle interne.

En effet, le président d'une société anonyme du type conseil d'administration ou de surveillance, cotée ou non cotée doit présenter un rapport joint au rapport de gestion sur les conditions de préparation et d'organisation des travaux du conseil ainsi que des procédures de contrôles internes mises en place par la société.

La prioritéaujourd'hui des entreprises s'inscrit dans l'amélioration du contrôle interne afin de prévenir et de maitriser les risques liés à leurs activités. Le contrôle interne serait un processus indispensable pour la bonne gestion de tout organisation et devient le pilier de toute organisation car il vise à améliorer ses performances par la mise en place de procédures efficientes et par la sauvegarde de son patrimoine quelle que soit la forme ou la taille de l'entreprise. D'ailleurs, un auteur affirme justement qu' « il n'y a pas une entreprise, quelle que soit sa taille, qui pourrait dire ne pas avoir besoin du contrôle interne »[1]

En effet, le dispositif du contrôle interne a des enjeux majeurs, et apporte de la valeur ajoutée, un surplus dans la mission du commissaire aux comptes. Étant un professionnel indépendant, le commissaire aux comptes a pour mission légale de vérifier et de certifier la sincérité, la régularité et l'exhaustivité des états financiers. L'appréciation du contrôle interne fait partie de la démarche de l'auditeur.

L'appréciation du contrôle interne est en effet la phase la plus fondamentale de la mission de l'auditeur. Lorsqu'il va analyser une entreprise, le commissaire aux comptes est confronté à des risques de différentes natures qui pourraient être la cause d'une mauvaise information comptable. Il devra donc identifier et évaluer ces risques afin d'en connaître les incidences sur les objectifs de sa mission.

L'évaluation du contrôle interne permet à l'auditeur de déterminer dans quelle mesure il pourra s'appuyer sur l'efficacité existante, pour limiter le nombre de transactions, documents, pièces, écritures à analyser et orienter ses travaux vers l'appréciation des risques majeurs auxquels l'entreprise est exposée. Elle est pratiquement le seul moyen de s'assurer de l'examen correct des opérations répétitives. Mais également, elle lui permet de minimiser le coût des risques d'audit.

La législation sénégalaise n'est pas en marge des évolutions majeures concernant la gestion des sociétés, et de ce fait tient compte du rapport dirigeant-actionnaire en adoptant des dispositions similaires au droit des sociétés français.

[1] Dans le nouvelle économiste « contrôle interne, un élément essentiel de l'efficacité et de la performance »publie le 19/01/2012 ; Jacky Lintignat ; Directeur du cabinet d'audit KPMG en France.

En effet, le droit des sociétés sénégalais contraint les sociétés anonymes à effectuer un audit légal par le biais d'un commissaire aux comptes.

La société SEN BTP, anonyme par sa forme juridique intervient le commissaire aux comptes, l'audit légal. Ils'agit d'une société spécialisée dans le secteur de bâtiments de travaux public et qui est également leader dans ce secteur. Elle contribue un rôle important dans la construction des grands travaux au Sénégal et dans les sous régions nationaux et internationaux. La SEN BTP étant performante, elle est dotée d'un système de contrôle interne efficace d'où elle obtient une certification par la norme ISO 9001 version 2000.

Cette particularité nous a guidé en effet à faire le choix de cette société comme cadre de notre sujet de mémoire qui s'intitule : « L'efficacité du contrôle interne et ses enjeux dans le cadre d'une mission de l'audit légal : cas de la SEN BTP ».

Ainsi, l'objet de notre travail se présentera en deux parties :

La première partie est intitulée **Cadre théorique, conceptuel et méthodologique :**

Dans le chapitre 1, le cadre théorique présente la problématique de recherche, les objectifs de notre travail, les hypothèses sur les solutions possibles pour sa réalisation avec une revue de littérature qui expliquera quels sont les ouvrages qui ont traité notre thème et quelles ont été leurs approches.

Dans le chapitre 2 , le cadre conceptuel définit les termes et expressions clés dont nous nous sommes servis dans la réalisation de ce travail et décrira les moyens utilisés.

Dans un chapitre3, le cadre méthodologique aborde le périmètre de l'étude à travers lequel sont présentés : l'entreprise, les délimitations du champ et les techniques dont nous avons usées pour notre recherche.

La **deuxième partie** intitulée **Cadre Pratique et analytique** est composée de trois chapitres :

Le chapitre 1 qui traite la présentation de la SEN BTP à savoir ses activités ; son mode de management et ses dispositifs du contrôle interne.

Le chapitre 2 traitant sur l'efficacité du contrôle interne de la SEN BTP à travers lequel sont présentés l'objectif de l'évaluation du contrôle interne, l'évaluation du contrôle interne et les analyses de forces et faiblesses.

Et enfin le chapitre 3 qui traite le contrôle interne et la mission de l'audit légal avec la présentation des incidences des faiblesses du contrôle interne dans les comptes, l'examen des comptes et enfin les recommandations.

PARTIE 1 : CADRE THEORIQUE, METHODOLOGIQUE ET CONCEPTUEL

Chapitre 1 : Cadre théorique

Un cadre théorique permet de retracer les informations sur la recherche en question. Il répond à des soucis de pertinence du sujet aux travers d'une problématique, des objectifs bien précisés et des hypothèses de recherche ayant pour objectif de confirmer les assertions de départ.

Ainsi dans un cadre de recherche sur l'efficacité du contrôle interne et ses enjeux au cours d'une mission d'audit légal, nous avons élaboré le cadre théorique dans lequel nous reprenons les éléments suivants : la problématique,la revue de littérature, les objectifs de l'étude, les hypothèses de recherche et enfin la pertinence du sujet.

Section 1 : La problématique

L'entreprise, à travers son activité, poursuit un certain nombre d'objectifs. Leurs réalisations intéressent non seulement ceux qui interviennent directement dans sa gestion, mais également ceux qui, d'une manière ou d'une autre, contribuent à son financement ou sont intéressés par ses performances à savoir les actionnaires.

A cet égard, l`établissement des comptes annuels des entreprises est un moyen de contrôle dont les enjeux sont importants. Il est d'ailleurs impératif que chaque entreprise effectue une comptabilité régulière et sincère. Plus encore, ces données financières fiables faciliteront le travail d'une tierce personne qui est chargée de vérifier les états financiers produits par les dirigeants de l'entité. Il s'agit d'une personne qualifiée appelée « l'auditeur ». Ce dernier est mandaté pour émettre une opinion sur les documents financiers de l'entreprise en vue de répondre aux besoins des utilisateurs éventuels.

L'audit s'effectue selon une démarche logique et structure au moyen de techniques établis et appliquées de manière universelle par des professionnels compétents et avisés. Étant un élément fondamental contribuant à la fiabilité des comptes annuels, le dispositif de contrôle interne mis en œuvre par l'entreprise intéresse les auditeurs. Son appréciation par ceux-ci fait partie des procédures d'audit dans la phase de l'évaluation du contrôle interne.

Or, la notion de contrôle interne est inhérente à toute entreprise, à toute organisation et s'entend comme « la maitrise » du fonctionnement de l'ensemble des dispositifs contribuant à la réalisation

de traitement comptable d'une entreprise, et les procédures de vérification du bon traitement de ces informations.

En effet, pour réaliser avec succès sa mission, le commissaire aux comptes se doit concevoir une approche des risques par l'évaluation du contrôle interne de chaque processus ayant un impact potentiel sur les états financiers. L'évaluation du contrôle interne lui permettra d'allégerou de renforcer les travaux de contrôle qu'il doit réaliser pour une mission pertinente et efficace en réduisant son risque d'audit à un niveau acceptable faible et en sachant déterminer l'étendue des travaux d'audits à réaliser en fonction .

Dans une structure comme la société de SEN BTP le commissaire aux comptes intervenant dans la certification des états financiers, l'existence d'un système de contrôle interne, permettra-t-il de fiabiliser ou de renforcer la mission du commissaire aux comptes ?

De cette interrogation, découlent de nombreuses préoccupations.

- Qu'est-ce que le contrôle interne ?
- L'on pourrait alors se demander peut-on faire un contrôle des comptes sans évaluation préalables des procédures interne de l'entreprise ?
- Dans quel mesure le contrôle interne impacte –il les comptes ?
- Peut-on se contenter et certifier les états financiers réguliers et sincères sachant par ailleurs que les procédures définies par la direction ne sont pas systématiquement appliquées ?

Ces différentes interrogations nous inspirent une recherche mise en œuvre à partir de la question suivante :

« Quel est l'impact de l'efficacité du contrôle interne dans le cadre de l'audit légal ?

Section 2: Revue de la littérature

Des nombreux auteurs, des auditeurs ont apporté des contributions, des subjections, des éclaircissements. C'est dans ce cadre que nous avons tenté de faire un aperçu global, de l'importance du contrôle interne et les liens qui relient à l'audit légal.

2.1 Le contrôle interne est un dispositif important pour l'entreprise

Les auteurs de l'ouvrage « *Théorie et pratique de la vérification externe* » **Gille Chevalier et Yvon Houle**, en 1991, montrent l'utilité du contrôle interne. Selon ces auteurs, un bon système du contrôle interne sert d'outil à l'entreprise pour maitriser son organisation. Il doit être un contrôle préventif et répressif. Une inadéquation du système de contrôle interne peut se résumer comme conséquence : des pertes de biens causées par les erreurs, l'insouciance, et le vol. Une gestion inefficace, inefficiente ou non économique entraine par une absence d'objectif clairement définis ; des registres comptables peu fiables et enfin le non-respect des normes et des procédures établis.

Pour **Jacques Renard** dans son livre « **THEORIE ET PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE »** 7émé édition 2010, le contrôle interne possède des dispositifs et il classe en six à savoir :

- Les objectifs : ils doivent être clairement définis et s'insérer dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne.

- Les moyens : les moyens nécessaires adaptés (humains, financiers techniques) doivent être mis en œuvre pour permettre la réalisation des objectifs.

- Les systèmes d'information : l'observation des systèmes d'informations conduit à examiner les critères qui sont : les fonctions ; la fiabilité et la vérification ; l'exhaustivité, la disponibilité en temps opportuns et enfin l'utilité et la pertinence.

- L'organisation : consiste une organisation de qualité qui respecte les principes d'adaptation, d'objectivité et de sécurité ou de séparation des taches.

- Les procédures : les méthodes de procédures doivent être écrites, simples et spécifiques, mises à jour régulièrement et portées à la connaissance des exécutants.
- La superposition : il s'agit de recevoir régulièrement le fonctionnement du dispositif, de le faire évoluer en relation avec les incidences et les changements observés. Par ailleurs, cette supervision doit conduire à la mise en œuvre d'actions correctives si des défaillances sont constatées.

En outre, la définition de **l'ordre des experts comptables**, nous montre que « le contrôle interne se manifeste par des méthodes et des procédures de chacune des activités de l'entreprises pour maintenir la pérennité de celle-ci ».

Cette définition montre l'importance de l'existence d'un document permettant de décrire les procédures de chaque activité de l'entreprise. Ainsi, chaque entreprise doit posséder un document ou un manuel qui permet de retracer et de respecter tous les dispositifs du contrôle interne.

D'après **Nguyen Hong Thaï** (1999 :157), dans son ouvrage : « *Contrôle interne : Mettre Hors Risques l'Entreprise* », la nécessité d'un manuel de procédures réside dans sa capacité à divulguer quatre types d'informations d'une procédure :

- les éléments permanents qui sont les obligations externes et internes auxquels l'entreprise doit satisfaire l'organisation préalable qu'elle met en place pour assurer le bon fonctionnement.
- les éléments ponctuels, c'est-à-dire la liste des différentes instructions : qui fait quoi, quand et comment ?
- les éléments relatifs aux normes retenues qui abordent les aspects liés aux règles de gestion à adapter et les éléments de descriptions et de synthèse qui traduisent les étapes de l'exécution de la procédure.

Tous ces auteurs insistent sur l'importance du dispositif de manuel de procédures. Le manuel de procédures constitue pour l'entreprise le concentré de l'organisation, sa mémoire capitalisant le savoir-faire individuel et collectifs des personnels, en plus d'être le garant de la maitrise ses activités contre les risques du dysfonctionnement ainsi qu'un moyen d'atteindre les objectifs fixés.

Il convient de noter que le contrôle interne des entreprises dans le secteur des BTP a une incidence dans la production de leurs activités qui se déroulent en général dans un contrat à long terme avec une particularité des risques à maitriser.

Dans l'ouvrage de **Benoit Pige** *« lecontrôle interne* **»** édition 2010, il est précisé que : « les contrats à long terme se caractérisent par un cycle de production relativement long, puisque s'étalant le plus souvent sur deux ou plusieurs exercices comptables, par un produit défini par le client et par une maitrise du processus de production qui peut néanmoins passer par le recours à la sous-traitance ».

2.2 Le contrôle interne pour l'auditeur

Selon la **Compagnie national de Commissaire aux Comptes**,*CNCC*, « l'intérêt qui s'attache à cet aspect du contrôle interne concerne bien les responsables sociaux qui ont la responsabilité de présenter des comptes annuels réguliers et sincères et qui donnent une image fidèle de la situation financière du patrimoine et du résultat des opérations, que le commissaire aux comptes est chargée de les certifier ».[2]

La mission d'audit des comptes, dans son aspect légal qu'est le commissariat aux comptes, a en effet pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs. Il a également pour rôle de sauvegarder le patrimoine de l'entreprise (éviter les erreurs et les fraudes) et l'établissement de comptes fiables.

Ainsi dans l' ouvrage, intitulé : *audit : gestion des risques d'entreprises et contrôle interne aux normes ISA 200, 315,330 et 500*, **Mohamed Hamzoui**, avec la participation d**e Benoit Pige,** les auteurs exposentla manière dont l'entreprise gère ses risques et son contrôle interne.

Selon ces auteurs, la gestion des risques de l'entreprise est à la base de tout contrôle interne et l'auditeur doit comprendre le processus existant dans l'entité pour s'assurer que celle-ci a bien compris les risques potentiels d'anomalies dans les comptes.

Et s'agissant plus particulièrement du contrôle interne, le modèle d'approche d'audit par les risques précise que, l'auditeur doit comprendre les composantes du contrôle interne mise en place par l'entité afin d'apprécier les risques d'anomalies dans les états financiers.

La norme ISA 315 exige également que l'auditeur, après avoir acquis une compréhension de l'entité, doit identifier les risques qu'elle n'atteigne pas ses objectifs, identifier les contrôles mis en place par cette entité pour obtenir l'assurance raisonnable qu'elle cantonnera ces risques à un niveau raisonnable.

Dans l'ouvrage « *Audit et commissaire aux comptes* »,9ém Edition 2010, **MIKOL Alain,**pour l'auteur, les Contrôles préventifs ont pour but d'empêcher les fraudes et les erreurs ou de réduire le plus possible le risque qui se produisent des fraudes et des erreurs.

Par contre les contrôles de détections n'ont pour but de prévenir les fraudes et les erreurs mais de les déceler, ou d'augmenter au maximum les chances de les découvrir. Quant aux contrôles de correctif, ils fournissent les informations nécessaires à la correction des erreurs.

En effet, l'auditeur a pour objectif la certification des comptes annuels mais sans avoir le droit de s'immiscer dans la gestion des entreprises qu'il audite. L'objectif du contrôle interne est pour l'auditeur de s'assurer qu'il existe un dispositif interne permettant de sauvegarder le patrimoine et d'établir des comptes fiables.

Expert-Comptable **Mamadou Barry**, inscrit au **Tableau de l'Ordre Nationale des Experts Comptables et Comptables agréés** (**ONECCA**) du Sénégal, qui a publié un ouvrage portant le thème : **« Audit et Contrôle interne »**, nous montre que « la définition du contrôle interne met l'accent sur les objectifs préalables que devrait chercher à atteindre tout contrôleur (auditeur, commissaire aux comptes, corps de contrôle de l'État) : évaluer le contrôle interne de l'entreprise pour s'assurer qu' à tous les niveaux, les objectifs de contrôle sont atteints par la mise en place de procédures appropriées définies dans le cadre d'un Manuel et effectivement appliquées par le personnel ».

L'auditeur doit s'assurer qu'il existe des procédures internes à l'entreprise qui conduisent à un enregistrement correct. Si l'auditeur estime qu'il peut s'appuyer sur la qualité de ces procédures c'est-à-dire que le contrôle interne est satisfaisant, il pourra limiter ses contrôles en vérifiant simplement les opérations de clôture en procédant à des revues analytiques (en s'assurant du caractère vraisemblable des soldes et à des tests de validation).

Il est admis qu'un bon contrôle interne engendre une bonne tenue de la comptabilité. Si en revanche, l'auditeur estime que les procédures de contrôle interne présentent des faiblesses importantes, il devra mettre en œuvre des contrôles plus approfondis.

[1] CNCC, (1992), Appréciation du contrôle interne, CNCC EDITION

A l'issue de l'évaluation définitive du contrôle interne, l'auditeur peut décider de ne pas être en mesurer de porter une opinion sur les comptes. On comprend mieux que l'état du système de contrôle interne comptable ou sa qualité a une grande influence sur l'expression de l'opinion du commissaire aux comptes.

Le contrôle interne est dans son évaluation pour l'auditeur un moyen d'alléger ou de renforcer les travaux de contrôle qu'il doit réaliser en vue de la certification des comptes de l'entreprise auditée.

Dans ce cas le commissaire aux comptes réalise une mission pertinente et efficace :

- en réduisant son risque d'audit à un niveau acceptable faible, le risque d'audit étant le risque d'exprimer une opinion incorrecte du fait des anomalies significatives contenues dans les comptes et non détectées.

- en sachant déterminer l'étendue des travaux d'audit à réaliser en fonction de l'efficacité du contrôle interne.

Or en revanche, **l'expert-comptable Moussa Camara**, dans son ouvrage « **l'essentiel de l'audit comptable et financier** », met une mise en garde et montre dans sa conclusion, que l'audit externe peut être soumis à un risque inévitable de non détection des anomalies significatives dans les états de synthèses, même s'il a été correctement planifié et exécuté selon les normes requises.

L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que ; l'utilisation de la technique des sondages ; les limites inhérents à tout système comptables et de contrôle interne, le recours au jugement et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des convictions.

Cette conclusion de l'expert-comptable, nous amène à insister aussi sur l'importance de l'évaluation du contrôle interne. L'efficacité du dispositif de contrôle interne à un impact garantissant sur la sécurité contre tous risques d'audit plus particulièrement les risques de non détection propres à l'auditeur.

Section 3 : Les objectifs de recherche

Les objectifs de recherche de notre étude porteront sur deux parties à savoir :

3.1. Objectif général

L'objectif général de cette étude est de montrer l'importance du contrôle interne dans une entreprise et ses enjeux dans le cadre d'une mission de l'audit légal. Donc il s'agira pour nous de démontrer qu'un contrôle interne adéquat et correctement respecté par les opérationnels, permet d'assurer la sauvegarde des actifs de l'entreprise et ne fournit pas des anomalies, de dysfonctionnement, fraudes et de malversations.

Par conséquent, il sera très fiable pour procéder à l'audit des comptes.

3.2. Objectifs spécifiques

À ce niveau, il s'agira pour nous à travers notre objectif général d'amener des objectifs spécifiques suivants:

- ✓ déterminer que les dispositifs du contrôle interne adéquat permettant d'assurer la conduite et le pilotage de ses différentes activités et de maitriser les risques de ne pas atteindre les objectifs qui sont fixés dans la société de SEN BTP.
- ✓ montrer que ce dispositif est bien mis en application dans les différentes activités de la société en l'évaluant à travers l'audit légal et que celui- ci permet d'alléger les diligences de la mission.
- ✓ analyser et recommander des solutions en cas de dysfonctionnement de la procédure de contrôle interne de la SEN BTP.

Section 4 : Les hypothèses de recherche

Les hypothèses de recherches s'inscrivent dans le cadre de notre étude sont les suivantes :

4.1. Hypothèse générale

Le contrôle interne nécessite de mettre en place des procédures qui respectent l'ensemble de ses objectifs tout en améliorant l'efficacité de l'entreprise. Elle permettra, non seulement de pallier des irrégularités et malversations, mais aussi de réduire le coût de l'audit.

4.2. Hypothèses spécifiques.

- Pour un système de contrôle interne fiable, une présomption de fiabilité des comptes concernés par le cycle et permettra donc la mise en œuvre de contrôles limités sur ces comptes ;
- Pour un système de contrôle interne peu fiable ou faible, une présomption de nombreux risques pour les comptes concernés par le cycle et devra entrainer des contrôles étendus sur ces comptes.

Section 5 : Pertinence du sujet

L'intérêt de ce sujet « l'efficacité du contrôle interne et ses enjeux dans le cadre d'un audit légal » nous parait évident car un contrôle interne efficace est une opportunité pour toute entreprise dans son amélioration de fonctionnement d'organisation et de maitrise des risques. Elle a également un impact dans ses enjeux pour les auditeurs externes d'apporter une facilitation de leurs missions et de fonder une opinion de certification sans réserve.

Ainsi, il convient de noter que ce choix de sujet est pertinent pour :

- **Pour la société « SEN BTP, SA »**

Pour SEN BTP, avoir un contrôle interne fiable permettra de renforcer ses performances dans l'amélioration de ses activités : de préserver la sécurité des opérations, des valeurs, des biens, et des personnes ; de respecter les lois et les directives ; d'assurer la protection et la diffusion d'une information fiable et rapidement disponible ; de détecter les erreurs et l'intégralité de la comptabilité. Elle lui permettra d'atteindre ses objectifs assignés par la direction générale.

- **Pour l'Institut supérieur de commerce (sup de Co)**

Cette étude représentera un appui dans le centre de documentation des recherches. Elle bénéficiera pour les futures promotions, comme étant des ressources, dans leur recherches afin d'approfondir et enrichir leurs réflexions.

- **Pour nous même**

Ce travail nous apporte de la valeur significative dans notre formation en Audit et contrôle de gestion en termes d'enrichissements et de développement des compétences. Elle nous a permis de voir la réalité dans la vie professionnelle et comment les choses se déroulent, en ayant la théorie et en complétant à travers la pratique dans cette recherche de méthodologie d'analyse.

Chapitre 2 : Cadre conceptuel

Le cadreconceptuel consiste à définir l'ensemble des concepts clés de notre étude concernant : « l'efficacité du contrôle interne et ses enjeux dans le cadre d'une mission de l'audit légal ». Nous allons donc définir les mots clés en faisant apparaitre leurs concepts.

Section 1 : Définition du terme l'Efficacité et l'Enjeux

2.1.1 Définition du mot l'Efficacité

L'efficacité est définie comme étantla capacité d'une activité d'une fonction, d'une organisation à atteindre le but qui lui a été assignée, l'aptitude à faire ce qui il faut, et plus généralement l'aptitude à apporter la réponse adéquate à l'attente. Elle s'évalue à l'aide de critère correspondant aux objectifs assignés. En principe, l'association de l'efficacité et de l'efficience est le moyen idéal de réaliser le but recherché. L'effet visé sera atteint et moins de ressources seront investies dans la quête de la réussite.

2.1.2 Définition du mot l'enjeu

L'enjeu est selon la définition du Dictionnaire français Larousse, ce que l'on risque. Les enjeux peuvent être considérés comme un gage, un objet, une mise ou un bien que l'on peut gagner ou perdre à la fin dans une entreprise, un concours ou une compétition quelconque.

Section 2 : Contrôle interne

2.2.1Définition du contrôle interne

Que signifie le contrôle interne ?

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses et diffèrent d'un auteur à un autre, d'une institution à une autre mais qui convergent vers un objectif commun, celui de la protection, et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

En 1948, B. Fian et V. Faure[3] définissaient le contrôle interne comme étant « l'organisation rationnelle de la comptabilité et du service comptable visant à parvenir ou tout au moins découvrir sans retard les erreurs et fraudes ».

En 1977, nous arrivons à la définition de l'ordre des expert- comptables : « le contrôle interne est l'ensemble de sécurités contribuant à la maitrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre côté 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 ».

En 1978, l'Américain Institute of Certified public Accountants le définit ainsi : « le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroitre le rendement et assurer l'application des instructions de la direction ».

En 1992, le Committee of Sponsoring Organisation of the Treadway, la commission (COSO) qui réunit des professionnels propose la définition suivante : « le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destinée à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs ».

En 2004, la définition du COSO de 1992 est complétée par un élargissement au thème de la gestion des risques : « le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour les risques. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant' à l'atteinte des objectifs des organisations ».

En 2007, selon l'AMF, « le dispositif établi par le groupe en place peut parfaitement s'adapter aux processus opérationnels des entreprises et permettre ainsi de ne pas situer dans un simple exercice de conformité.

Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité, qui vise à assurer :

- la conformité aux lois et règlements en vigueur ;
- l'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ;
- le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- la fiabilité de l'information financière.

D'une façon générale, il contribue à la maitrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources. Le contrôle ne peut fournir une garantie absolue que les objectifs de la société seront atteints.

À travers ces définitions nous retiendrons celle de COSO qui est la référence internationale aujourd'hui, « un processus mis en œuvre par les dirigeants et le personnel d'une organisation à quelques niveaux que ce soit destiné à leur donner une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation ».

Cette définition est en effet la plus complète et fait ressortir les éléments qui caractérisent le contrôle interne :

Le contrôle interne est un processus : c'est un ensemble d'élément ayant un même objectif, c'est celui d'assurer la continuité d'exploitation et la pérennité de l'organisation.

Le contrôle interne est mise en œuvre par les dirigeants et le personnel : certes, c'est aux dirigeants de définir et d'organiser le contrôle interne de l'entreprise, mais son application revient dans une grande partie au personnel.

Le contrôle interne fournit assurance raisonnable : En effet, le contrôle interne ne peut à lui seul garantir ni la réussite ni la pérennité de l'entreprise et donc la réalisation de ses objectifs. Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général qui est la continuité de l'exploitation.

---

[3]. B. Fian et V. Faure, ils sont les premiers à définir le contrôle interne

2.2.2. Les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne est axé sur la réalisation des objectifs de l'entreprise. Chaque entreprise se fixe des objectifs pour assurer la continuité de son exploitation, diffuser une image favorable de ses produit et la suivi de son croissance. Pour **Jacques Renard**, l'objectif général de chaque entreprise est la continuité de l'exploitation dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis.

Ainsi, atteindre cette finalité requiert une collaboration participative et des objectifs spécifiques clairs et connus de tous, en adéquation avec la vision de la direction.

Selon la définition retenue par la **CNCC**(Compagnie nationale des commissaires aux comptes)issue des normes d'audits, le contrôle interne se résume en cinq objectifs :

2.2.2.1 Optimisation des ressources

Il s'agit de savoir si les moyens utilisés par l'entreprise pour sa croissance et sa prospérité le sont de manière optimale ; donc il s'agira de connaitre le degré d'efficacité des ressources.

2.2.2.2. La prévention et la détection des erreurs et des fraudes

Elle constitue l'essence du contrôle interne car l'entreprise cherche toujours à se couvrir des risques inhérents à ses activités.

2.2.2.3. L'intégrité et la fiabilité des informations

Elle consiste l'image de l'entreprise. Elle est reflétée par les informations qu'elle donne à l'extérieur concernant ses activités et sa performance. Le contrôle interne doit lui permettre d'obtenir des informations fiables, exhaustivités, pertinentes et disponibles dans les délais requises dans le cadre du processus décisionnel de l'entreprise.

2.2.2.4 La sauvegarde des actifs

L'existence du système de contrôle interne doit viser la préservation du patrimoine de l'entreprise à savoir la sécurisation non seulement de ses biens mais aussi de son endettement, la sauvegarde de ses ressources et de son image.

2.2.2.5 Les respects des directives

Il s'agit de l'ensemble des dispositifs législatives, réglementaire et individuelles ou conjoncturelles que si elles sont respectées permet d'éviter les failles, les erreurs ou les insuffisances.

2.2.3 Les caractéristiques du contrôle interne

Le contrôle interne joue un rôle prépondérant au sein de l'entreprise dans la mesure où il permet d'une part, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information et d'autre part, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.

Ainsi, l'implantation d'un système de contrôle inadéquat peut exposer l'entreprise à des conséquences dommages pour elles.

2.2.3.1 Principes généraux du contrôle interne

Le contrôle interne repose sur un certain nombre de règles de conduite ou de préceptes dont le respect lui confèrera une qualité satisfaisante.

Les principes sur lesquels s'appuient le contrôle interne est selon l'Ordre des Experts Comptables et Comptables agréées :

- **Le principe d'organisation**

Pour que le contrôle interne soit satisfaisant, il est nécessaire que l'organisation de l'entreprise possède certaines caractéristiques. L'organisation doit être :

- Préalable ;
- Adapte et adaptable ;
- Vérifiable ;
- Formalise ;

Elle doit comporter une séparation convenable des fonctions. L'organisation doit être établie sous la responsabilité du chef d'entreprise. Cette responsabilité consiste à fixer des objectifs, définir les

responsabilités des hommes (organigramme), déterminer le choix et l'étendue des moyens à mettre en œuvre.

La diffusion par écrit des instructions est indispensable dans une grande entreprise. Elle est également préférable dans les entreprises de dimensions plus modeste, afin d'éviter les erreurs d'interprétation.

La règle de séparation des fonctions a pour objectif d'éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entreprise un même agent cumul :

- les fonctions de décisions (ou opérationnelles) ;
- les fonctions de détention matérielle des valeurs et des biens ;
- les fonctionsd'enregistrement(saisie et traitement de l'information)
- les fonctions de contrôle ;

Ou même simplement deux d'entre elles.

En effet, un tel cumul favorise les erreurs, les négligences, les fraudes et leur dissimulation.

- **Le principe d'intégration**

Les procédures mise en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle mis en œuvre grâce à des recoupements, des contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés.

Les recoupements permettent de s'assurer de la fiabilité de la production ou du suivi d'une information au moyen de renseignements émanant de sources différentes ou d'éléments identiques traités par des voies différentes (concordance d'un compte collectif avec la somme des comptes individuels).

Les contrôles réciproques consistent dans le traitement subséquent ou simultané d'une information selon la même procédure, mais par un agent différent, de façon à vérifier l'identité des résultats obtenus total des relevés de chèques reçus et total des bordereaux de remises en banque).

Les moyens techniques recouvrent l'ensemble des procédés qui évitent, corrigent ou réduisent, autant que faire se peut, l'intervention humaine et par voie de conséquence les erreurs, les négligences et les fraudes (traitements automatiques informatises, clés de contrôle).

- **Le principe de permanence**

La mise en place de l'organisation de l'entreprise et de son système de régulation, le contrôle interne suppose une certaine pérennité de ces systèmes. Il est clair que cette pérennité repose nécessairement sur celle de l'exploitation.

- **Le principe d'universalité**

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes de l'entreprise, en tout temps et en tout lieu c'est-à-dire qu'il ne peut pas y avoir de personne exclus du contrôle par privilège, ni de domaines réservés ou d'établissements mis en dehors du contrôle interne.

- **Le principe d'indépendance**

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

- **Le principe d'information**

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

- **Le principe d'harmonie**

On entend par principe d'harmonie, l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement. C'est un simple principe de bon sens qui exige que le contrôle interne soit bien adapté au fonctionnement de l'entreprise.

2.2.3.2 Les composants de contrôle interne

Le cadre conceptuel du contrôle interne du COSO, précise qu' « apprécier l'efficacité d'un système de contrôle interne est un jugement subjectif fondé sur la présence des cinq éléments (environnement de contrôle, évaluation des risques, activités de contrôles, information et

communication et pilotage) et le fonctionnement efficace de ceux-ci. L'efficacité de leur fonctionnement fournit un niveau d'assurance raisonnable quant à la réalisation d'une ou plusieurs catégories d'objectifs. Ainsi les éléments du contrôle interne constituent également des critères d'efficacité ».

• L'environnement de contrôle

Il faut entendre par là, un environnement interne favorable c'est-à-dire un élément important dans la structure du système de contrôle interne. Il détermine le degré de sensibilisation de tout le personnel de l'entreprise à la culture de contrôle et de risques et exerce une influence directe sur la conception et la mise en œuvre de tous les autres composantes du système de contrôle. Les dirigeants sont les premiers responsables de la conception et de la mise en place.

Si les dirigeants ne sont pas intéressés par le contrôle interne et ne font rien pour le promouvoir, vous pouvez avoir les meilleurs systèmes possibles dans l'entreprise. Cela ne fonctionnera pas. Dès lors qu'il existe un environnement de contrôle favorable, la mise en place de la gestion des risques est possible. En effet, tout contrôle d'évaluation d'une structure ne peut aboutir la maitrise des risques.

• la procédure d'évaluation des risques de l'entité

Toute entreprise est confrontée à un ensemble de risques internes et externes, qui doivent être évalués. Le réviseur ou l'auditeur externe apprécie la qualité du contrôle interne afin de détecter le dysfonctionnement de la procédure et les risques affectant les comptes des états financiers. Quant à l'audit interne, il apprécie la qualité de la cartographie des risques et les moyens mises en place par les opérationnels pour maîtriser les risques inacceptables et limiter les risques acceptables.

• Le système d'information et de processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication.

Les éléments du contrôle interne doivent être connus de tous ceux qui auront à les mettre en œuvre ou à les rencontrer. Selon **Jacques Renard** : « la transparence doit être la règle, pas de rétention d'information, pas de circuits de communication excessivement complexes, pas d'informations superflues, pas de repli sur sa propre activité, tous éléments qui misent à la bonne maîtrise de l'ensemble. »

- Les activités de contrôle

Selon **Jacques Renard** : « ce sont les dispositifs spécifiques qui permettent à chacun de gérer ses activités dans le respect des objectifs généraux du contrôle interne ».Il s'agit donc de l'application des normes et procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations du management et la détermination du degré d'efficacité et d'efficience.

- La surveillance des contrôles (pilotage)

La mise en place et la surveillance des systèmes de contrôle incombent en premier aux managers, ceux qui pilotent leur activité et gèrent donc les risques qu'elles génèrent. Pour ce faire, ils doivent s'approprier le contrôle interne et le tenir à jour de façon permanente en utilisant les recommandations de l'audit interne. « Si le DG est le premier responsable du contrôle interne, il doit déléguer la mise en place aux responsables hiérarchiques qui définissent les contrôles qui seront réalisés par eux-mêmes ou par d'autres salariés ».

Le cadre conceptuel de COSO s'applique à tous les secteurs d'activités de l'entreprise, et permet d'avoir une vision consolidée de la qualité du contrôle interne.

2.2.4. Les obstacles et limites du contrôle interne

Le contrôle interne joue un rôle très important dans l'efficacité et la réussite de l'entreprise et contribue largement à l'amélioration de sa performance.

Toutefois, tout système de contrôle interne, aussi bien conçu et aussi bien appliqué qu'il soit, à des limites et ne peut, à lui seul garantir la bonne marche des activités de l'entreprise. Il subit quatre limites, dans deux découlent de la définition et une qui est en relation avec le rapport cout/avantage et l'autre avec les fraudes.

2.2.4.1 Le contrôle interne ne peut qu'aider l'entreprise à atteindre ses objectifs

Le contrôle interne le plus efficace ne peut pas garantir, à lui seul, l'atteinte des objectifs de l'entreprise. En effet, plusieurs facteurs qui échappent à la volonté et au contrôle de l'entreprise peuvent compromettre la réalisation des objectifs. Cette limite concerne particulièrement les objectifs opérationnels, tels que les facteurs internes et externes, par exemple : la stabilité de l'environnement politique et économique, la concurrence …

2.2.4.2 Le contrôle interne ne peut fournir qu'une assurance raisonnable quant à la réalisationdes objectifs.

Le contrôle interne aussi efficace qu'il soit, ne peut prévenir des défaillances d'un jugement erroné ou d'une erreur inhérente à tous les comportements humains. De même, toute procédure de contrôle peut être contournée, s'il y a collusion entre plusieurs personnes ou à la seule volonté, qu'elle soit de bonne ou de mauvaise foi des dirigeants.

Ainsi, le contrôle interne ne peut fournir qu'une assurance raisonnable et non absolue quant à la réalisation des objectifs, qui dépend d'autres facteurs comme par exemple : la mobilisation des personnels dans les objectifs de l'entreprise.

2.2.4.3 Le rapport cout/avantage

La mise en œuvre du contrôle interne et son application des bonnes pratiques des procédures entrainent des problèmes de coût et des moyens disponibles pour l'entreprise. Il nécessite d'augmenter la charge de l'entreprise par l'embauche du personnel nouveau et la réalisation d'investissement supplémentaires, par exemple : la séparation des fonctions et la supervision dont ne disposent pas toutes les entreprises et en particulier celles de petite taille.

2.2.4.4. Le contrôle interne ne peut à lui seul garantir contre les fraudes

Le contrôle interne ne peut à lui seul offrir à l'entreprise une assurance absolue quant au risque d'être victime d'une fraude pour ce faire, l'entreprise doit se doter d'autres moyens permettant de l'aider dans la détection des manœuvres frauduleuses ; par l'intervention d'un organe externe comme l'auditeur externe ou le commissaire aux comptes permet de détecter les fraudes par son procédure de l'évaluation du contrôle interne.

Toutefois, le contrôle interne joue un rôle important dans la démarche du commissaire aux comptes en offrant une assurance raisonnable contre les risques d'audit.

Section 3 :L'auditlégal

2.3.1. Définition de l'Audit

Le Dictionnaire français Larousse définit l'audit comme « le sens de vérifications et de contrôle par une observation attentive et minutieuse qui domine dans la gestion financière et comptable d'une entreprise ».

Selon l'Ordre des Experts Comptables, l'audit peut être défini comme « un examen auquel procéderait un professionnel compétent et indépendant afin d'exprimer une opinion sur la sincérité, la régularité et la conformité de l'image fidèle donnée par les documents de synthèse relative au patrimoine, à la situation financière et aux résultats d'une entreprise à une date donnée».

En effet, ce terme d'audit se multiplie par la suite des besoins aboutis et par son importance marquée dans les différents domaines de l'entreprises ; par exemple l'audit comptable et financier ; l'audit social ; l'audit stratégie ; l'audit informatique ; l'audit de projet et également l'audit bancaire dans les institutions financière.

Dans notre cadre d'étude, on se cantonnera plus particulièrement l'audit légal ou le commissaire aux comptes.

2.3.2 L'audit légal ou CAC

Celui-ci est défini selon l'IFACI « l'audit légal peut être également défini comme une fonction indépendante d'une organisation et dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes et des résultats. Les commissaires aux comptes sont chargés de cette mission par la loi ». Les articles visés sur le cadre de l'intervention du commissaire aux comptes dans les sociétés anonymes sont ceux de l'acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

D'après l'article 376, les sociétés visées par le contrôle de CAC doivent avoir un chiffre d'affaire annuel à 250 millions de FCFA et ayant un effectif permanent supérieur à 50 personnes ou être des sociétés anonymes SA.

2.3.3. Objectif et intérêt de l'audit légal

2.3.3.1. **Objectif**

La formulation, l'émission de l'opinion sur la qualité des états financiers annuels est l'objectif fondamental. Le CAC charge de cette mission fera son appréciation à partir de trois (3) éléments essentiels à savoir la régularité, la sincérité et l'image fidèle.

Par ailleurs, l'objectif à long terme de l'audit légal est d'apporter un guide aux décisions futures de la direction sur toutes les questions d'ordre financier telles que contrôles, prévision, analyse et établissement des rapports. Cet objectif correspond à un seul but : l'amélioration des résultats.

2.3.3.2. **Intérêt de l'audit légal**

La présentation des états financiers annuel fiables et certifier par un commissaire aux comptes est de plus en plus de rigueur. Ils représentent une garantie à l'égard des clients, fournisseur, actionnaire potentiel, à l'activité publique. Ils peuvent être un facteur incitatif du personnel de la société. Enfin, ils peuvent apporter aux dirigeants une sécurité encore qui concerne le choix et les méthodes à appliquer.

2.3.4. Nature de la mission de commissaire aux comptes

Une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états des synthèses ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel sincère, la situation financière de la société, ainsi que le résultat de ses opérations et le flux de sa trésorerie.

Pour ce faire, l'auditeur met en œuvre un référentiel de travail qui lui permet de rassembler des éléments probants nécessaire pour tirer des conclusions sur lesquelles se fondent son opinion. L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité de ses états de synthèses en fournissant une assurance élevée, mais non absolue quant à l'assertion.

Contrairement à l'audit contractuel ou le commissariat aux comptes est une mission à caractère légale. Elle est imposée par les lois sur les sociétés anonymes. Le CAC, nommé par l'assemblée des associés et en cas de carence, par voie de justice, a pour mission permanente de vérifier les comptes de la société, en vue d'émettre son avis sur leur régularité, sincérité et image fidèle.

Il est également chargé par la loi de certaines vérifications spécifiques et certaines missions. Le CAC a ainsi une mission d'information, de prévention et de protection et également d'intérêt public. Il doit révéler au Procureur de la République, les faits délictueux commis au sein de la société et découverts au cours de différentes investigations. Cependant, il n'appartient pas au

commissaire aux comptes de se prononcer sur la qualification ou non en infraction contraventionnelle, délictuelle ou criminelle des faits révélés.

Dans son rapport, il donne son avis et certifie soit avec réserve ; soit sans réserve ou refuse de certifier. Le CAC met plusieurs rapports à la fin de sa mission. Ces rapports concernant sont le rapport général, le rapport du contrôle interne et enfin le rapport de convention.

2.3.5. Les limites de la mission du commissaire aux comptes

Le CAC est tenu au secret professionnel pour tous les faits, actes et renseignement connus à raison de ses fonctions. Cette obligation restreint la communication entre le commissaire aux comptes et l'entreprise contrôlée :

- Le secret ne vaut pas dans les relations du commissaire avec les organes de gestion de l'entreprise, si le commissaire peut librement communiquer avec le représentant légal de l'entreprise ou en séance de conseil d'administration. En revanche, il ne peut le faire avec administrateur.

- L'assemblée général ne peut voir opposer de secret mais seulement pour les conclusions de contrôle de l'information financière afin qu'elle puisse se prononcer en toute connaissance de cause.

- Le CAC est délié du secret professionnel vis-à-vis des activités judiciaires (notamment le procureur de la république du fait de l'obligation de lui révéler les faits délictueux dont il a eu connaissance) et des chambres régionales des comptes.

Les fonctions et les responsabilités de gestion et de contrôle assurées respectivement par les dirigeants et l'organe de contrôle qu'est le CAC est nettement distinguée. La loi interdit au CAC de prendre part à la gestion. Ceci vaut pour tous les actes de gestion comme l'expression de jugement de valeurs critiques ou élogieux sur la conduite de la gestion en son ensemble ou dans ses opérations particulières.

Cette interdiction ne réduit pas l'information du CAC sur la gestion .cette information est indispensable à l'exercice de son mandat.

Section 4 : La spécificité de l'auditeur dans le contrôle interne

2.4.1. L'importance du contrôle interne au commissaire aux comptes

À défaut de pouvoir étudier chaque transaction contenue dans les comptes annuels, l'auditeur va analyser l'organisation en vue de rechercher si celle-ci inclut des moyens suffisants destinés à détecter toute erreur, anomalie, fraude. S'il conclut positivement, il accordera un meilleur degré de confiance aux informations traitées dans le système que s'il conclut négativement.

Le commissaire aux comptes effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il juge significatif, d'identifier d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adaptés.

2.4.2 La démarche du reviseur dans son appréciation du contrôle interne

Dans le cadre de mission d'intérim, le commissaire aux comptes entreprend une démarche permettant d'évaluer le contrôle interne. Cette mission d'intérim est la première étape du commissariat aux comptes. Elle consiste l'évaluation du dispositif de contrôle interne.

Cet évaluation conduit pour l'auditeur deux approches (l'approches par les contrôles et de l'approche par les risque) et procède en différents phases.

4.2.1. Les approches de l'évaluation du contrôle interne

a. L'approche par les systèmes

Selon cette approche, les évaluations portant sur le système de contrôle interne sont concentrées sur les activités de contrôles, le rapport de l'évaluation met l'accent sur l'adéquation de l'efficacité du contrôle interne et les résultats de l'évaluation renvoient à des contrôles supplémentaires ou des améliorations.

b**.** L'approche par les risques

Selon cette approche, les contrôles portant sur les risques sont concentrés sur toutes les actions de maitrise des risques. Le rapport de l'évaluation porte sur l'adéquation et l'efficacité de la maitrise

des risques. Les risques et les résultats de l'évaluation renvoient à la maitrise des risques identifiés de façon appropriée.

Dans la pratique, les deux méthodes sont combinées, ce qui peut être considéré comme une troisième méthode et qui semble être la meilleure. Ainsi, elle lui permet d'utiliser dans son appréciation relative aux principaux cycles d'opérations qui en résultent schématiquement en cinq étapes :

- ✓ La première étape consiste à prendre une connaissance rapide, suffisante des modalités de son fonctionnement internes et des réalités de son environnement ;
- ✓ Après cette phase préliminaire, le reviseur effectuera une prise de connaissance détaillée du dispositif du contrôle interne ;
- ✓ La troisième étape consistera à l'évaluation du dispositif du contrôle interne ;
- ✓ Au cours de la quatrième étape, le reviseur effectuera plusieurs tests de conformité d'application des procédures ;
- ✓ Dans la dernière étape, il formulera son jugement, à partir de son évaluation.

4.2.2. Les différentes étapes de la démarche de l'évaluation du contrôle interne

a) La prise de connaissance générale de l'entreprise

Elle apporte des éléments de compréhension et de preuve concernant les informations données par l'entreprise. Cette phase de travail est indispensable à l'auditeur, son degré d'organisation, le comportement de ses dirigeants et principaux collaborateurs. Les éléments de compréhension permettent de se familiariser avec les normes spécifiques de la société et d'avoir en vue les problèmes qui la préoccupent.

En effet, deux méthodes permettent à l'auditeur pour prendre une prise de connaissance :

- ➢ la méthode narrative ou mémorandum qui consiste en la rédaction des procédures.
- ➢ la méthode graphique ou le flow charte[3] qui consiste à retracer le circuit des documents du début à la fin d'une opération à l'aide des figures représentatives d'actes ou de document.

b) Les tests de conformité

Après la prise de connaissance, l'auditeur procède un test de conformité. Il assure de l'existence du système des procédures qui lui sont décrit. Il va choisir quelque transaction (ex : dossier d'achat) et suivre leur cheminement afin de s'assurer du respect de traitement.

c) L'évaluation préliminaire du contrôle interne

Il s'agit d'une étape très importante dans la démarche de l'évaluation du contrôle interne. Elle permet de se faire une opinion sur la qualité des procédures. Elle permet de s'assurer que la conception de la procédure réduit ou élimine les risques d'erreurs de fraude et de pertes dans le traitement et la vérification de l'information, mais ne présume pas de sa bonne application.

Cette évaluation se fait en utilisant le questionnaire de contrôle interne et la grille d'analyse des tâches. Elle permettra d'identifier les forces et les faiblesses des procédures. Les faiblesses vont être prises en compte dans le programme de contrôle des comptes qui pourrait être remanié selon que ses défaillances ont une incidence ou non sur les comptes ou permettre à l'entreprise de corriger ces imperfection dans le cadre d'un audit opérationnel.

L'auditeur fera par la suite des recommandations pertinents pour pallier ces insuffisants. Les forces quant à elles feront l'objet de tests de permanences.

d) Les tests de permanence.

Le test de permanence ne concerne que les points décelés lors de l'évaluation préliminaire. Son objectif est de vérifier que si les points forts théoriques sont réellement appliqués de façon permanente dans l'organisation. La vérification de ces points forts doit porter des éléments de preuve sur l'application des procédures en vigueurs. Il s'agit de prendre un échantillon sur (ex : dossier d'achat) qui a été traité à l'aide des procédures étudiés, et ensuite avoir la confirmation ou non des points forts théoriques relevés au cours de l'évaluation préliminaire.

e) L'évaluation définitive du contrôle interne

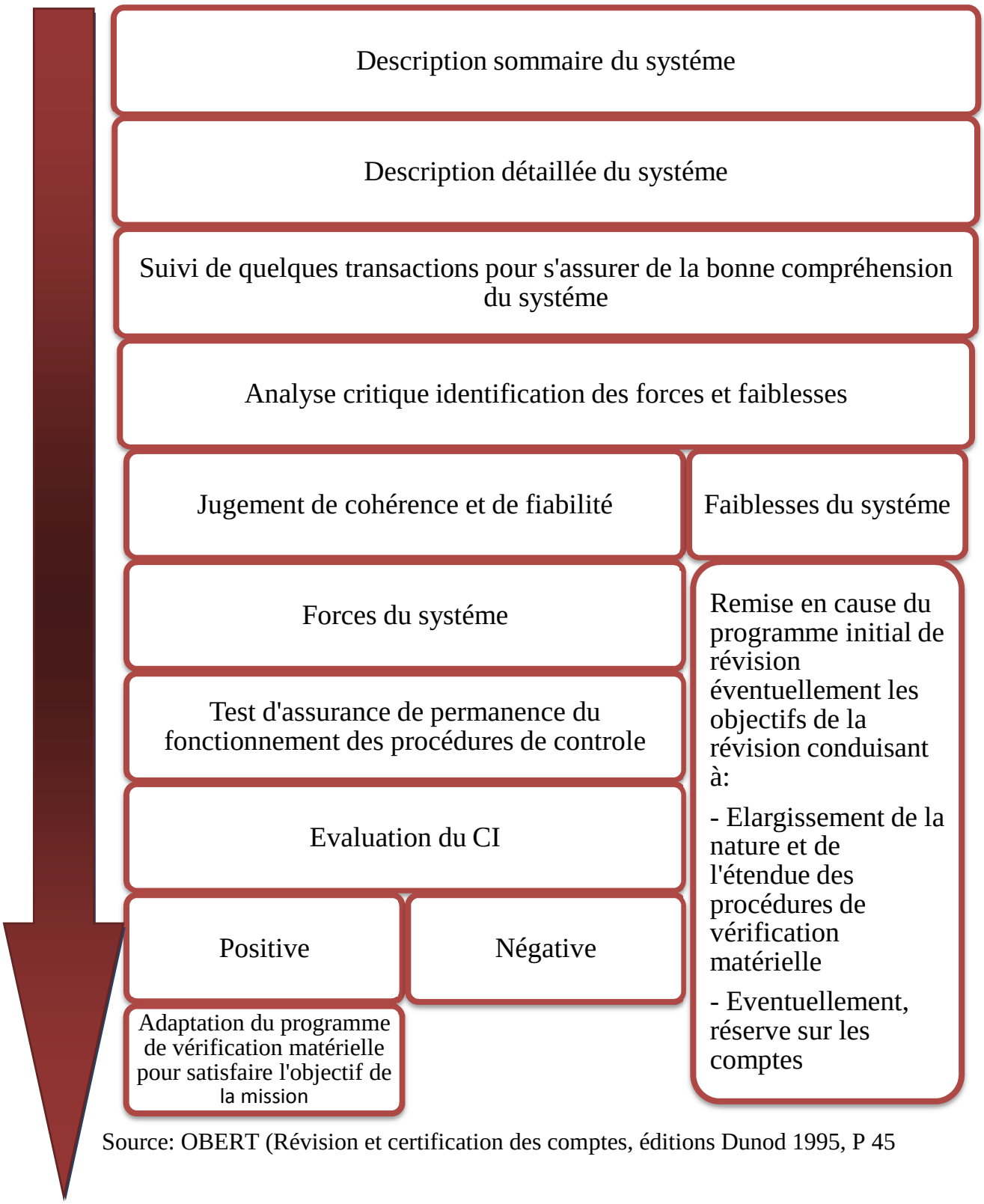
Dans cette phase, l'auditeur apprécie le système mis en place pour la maitrise des risques en se basant sur l'évaluation préliminaire du contrôle interne et les différents tests de permanence. Il

s'agit plus particulièrement un document de synthèse qui récapitulera les éléments dégagés lors de l'évaluation du contrôle.

A partir de ces éléments, l'auditeur déterminel'impact que peut avoir sur la régularité et sincérité des comptes les forces et les faiblesses du système de contrôle interne.

Le schéma ci – dessous nous décrit clairement les différentes étapes

Figure n° 1 : diagramme d'évaluation du contrôle interne



Source: OBERT (Révision et certification des comptes, éditions Dunod 1995, P 45

Chapitre 3: Cadre méthodologie

Section 1 : cadre de l'étude

Notre étude est effectuée dans le cadre d'une mission de commissaire aux comptes, plus particulièrement dans une entreprise de secteur BTP au Sénégal.

En effet, le secteur BTP de Sénégal représente une part importante dans la croissance et dans le développement du secteur de service. Elle contribue également dans le développement du pays. Car, on constate ces derniers temps que le développement des grands travaux dans la construction de nouvelles routes, voies ferroviaires et la multiplication des entreprises spécialisées dans ce secteur.

Ces entreprises sont dans la plupart des sociétés sénégalaises mais il existe des entreprises qui sont des filiales des groupes européens tels que : FOUGEROLLE Sénégal (groupe EIFFAGE), SADE Sénégal (groupe VEOLIA) et SOGEA SATOM Sénégal (groupe VINCI).

Cependant, notre étude s'est portée sur une société d'origine sénégalaise qui elle-même constitue une grande société dans ce secteur avec des filiales dans la sous-région.

Section 2 : délimitation du champ de l'étude

Le thème qui a été soumis à notre étude porte sur l'efficacité du contrôle interne et ses enjeux dans le cadre d'une mission de l'audit légal.

Ce thème englobe en général sur l'efficacité du contrôle interne et ses enjeux dans la mission d'audit légal. Autrement dit, l'impact que le contrôle interne a dans la mission de l'auditeur externe.
On se focalisera sur les aspects liée sur le contrôle interne et du fait qu'il existe plusieurs audits.Nous avons jugé nécessaire de limiter notre étude aux principaux cycles de l'activité en faisant un audit légal, et sur le choix de la société SEN BTP.

La présente étude est réalisée sur la base des données qui concernent la société « SEN BTP ». Cette étude ainsi délimitée, et compte tenu des ressemblances des environnements des

entreprises,certaines recommandations apportées pourraient être appliquées dans des entreprises évoluant dans la même branche d'activité.

Section 3 : technique d'investigation de l'étude

En effet, pour mener bien à notre recherche qui sera en rapport avec notre thème et nos objectifs de recherche, nous avons adopté des méthodes, des techniques permettant de réalisation notre étude.

Ces techniques sont les outils de collectes de données

3.3.1. Recherche documentaire

La recherche documentaire est un outil déterminant dans la conduite d'un travail de recherche non seulement, elle sert à porter un regard sur la revue de la littérature, mais aussi elle permet de collecter les données.

Elle s'est effectuée d'une part sur la base des documents disponibles au niveau de la médiathèque de l'école supérieur de commerce et d'autre part des recherches sur internet. La documentation du système de Contrôle Interne d'une entreprise varie selon sa taille, la complexité de ses activités, ainsi que d'autres facteurs.

Les grandes entreprises, contrairement aux petites, disposeront de manuels de normes et procédures, d'organigrammes formalisés, de descriptions de postes, de consignes d'exploitation, de diagrammes du système d'information.

Le fait que les contrôles ne soient pas formalisés ni documentés n'implique pas que le système de contrôle interne ne soit pas efficace ou ne puisse pas être évalué. Toutefois, une documentation suffisante rend l'évaluation plus efficace.

Cette documentation va être utilisée par les personnes chargées d'effectuer les évaluations, ainsi que par le management lors de la publication d'une attestation sur l'efficacité de son système.

3.3.2. Entretien

Il s'agit d'une étape permettant de prendre connaissance la structure de l'entreprise, dans son fonctionnement, ses différentes activités, le manuel de procédure. Nous avons eu à rencontrer les membres du personnel responsables et impliquées dans notre domaine d'étude. Il s'agit ici :

- du Chef de Département d'Approvisionnement et de transit ;
- du Chef de Département de Ressources Humains ;
- le chef du magasinier des stocks ;
- les différents comptables dans la direction Administrative financière.

3.3.3 Le questionnaire du contrôle interne

Le questionnaire du contrôle interne est un ensemble de questions à poser à l'audité pour assurer du bon fonctionnement du système de contrôle interne mise en place dans le projet. Les cinq questions fondamentales permettant de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points du contrôle, en couvrant tous les aspects sont :

- Qui ? questions relatives à l'opérateur ;
- Quoi ? l'objet de l'opération ;
- Où ? l'endroit où l'opération se déroule ;
- Quand ? les périodicités, début, fin, planning ;
- Comment ? description du mode opératoire (RENARD, 2004 :249).

3.3.4. La grille de séparation d'analyse des fonctions et des taches

Une grille d'analyse des fonctions est un tableau présentant les différents opérations accomplies, classés par des personnes exécutantes et leur nature. Les tâches sont les opérations confiées à l'exécution à un agent outre la mise en relief des tâches relevant de fonction incompatible, la grille d'analyse de fonction doit comporter les remarques relatives au cumul des tâches relevant d'une fonction de même nature mais incompatible avec les besoins de contrôle réciproques, en effet, il arrive que le cumul de certains tâches de même fonctionnelle soit incompatible avec la nécessite du contrôle.

Section 4 : Difficultés rencontrés.

Tout travail est le fruit d'une rencontre des difficultés.

Toutefois,L'une des difficultés fondamentales auxquelles nous avons été confrontées pour la réalisation de cette étude fut celle d'obtenir ce stage. Il était difficile de trouver un stage dans un cabinet d'audit & d'expertise comptable en raison de l'importance de leur sollicitation par plusieurs candidats et en même temps pour pouvoir rédiger leur mémoire.

PARTIE 2 : CADRE PRATIQUE ET ANALYTIQUE

La première partie ayant été entièrement consacrée à l'étude théorique de notre étude, nous nous s'attèlerons, dans cette seconde partie, à montrer de façons pratique, l'impact de l'efficacité du contrôle interne dans le cadre de l'audit légal : dans notre cas, la société SEN BTP, SA.

Pour y parvenir, il convient en premier de présenter la société SEN BTP. Il s'agira donc de décrire l'organisation et l'environnement dans lequel évolue l'entreprise tout en insistant sur son système de contrôle interne en général plus particulièrement sur les procédures mise en place au niveau des cycles.

Ensuite, nous procéderons à l'appréciation de l'efficacité du contrôle interne de la société SEN BTP à travers son évaluation. L'analyse des résultats obtenus nous permettra enfin de nous prononcer sur le niveau de sécurité que procure le contrôle interne mis en place aux différents cycles. C'est le lieu de dire si oui ou non l'efficacité du contrôle interne permettra de fiabiliser la mission du commissaire aux comptes.

CHAPITRE 1 : Cadre organisationnel

Notre cadre d'étude est effectué dans un cadre de mission de commissaire aux comptes, plus particulièrement dans une entreprise du secteur BTP au Sénégal.

En effet, le secteur BTP de Sénégal représente une part importante dans la croissance et dans le développement du secteur de services. Elle contribue également dans le développement du pays. Car, on constate ce dernier temps le développement des grands travaux dont la construction de la nouvelle route, voie ferroviaire et la multiplication des entreprises spécialisé dans ce secteur. Ces entreprises sont dans la plupart de cas dessociétéssénégalaises mais il existe des entreprise qui ont des filiales à des groupes européenne tels que : FOUGEROLLE Sénégal (groupe EIFFAGE), SADE Sénégal (groupe VEOLIA) et SOGEA SATOM Sénégal (groupe VINCI).

Cependant, notre étude est portée d'une société d'origine sénégalaises qui elle-même constitue une grande société dans le secteur d'où elle détient des filiales dans la sous-région.

Section 1 : Présentation de la SEN BTP

1.1.1. Historique et présentation

La SEN BTP est créée le 25 février 1970. Elle est installée à la Rocade fann-bel air à Dakar.

Originellement, elle possédait avec un capital de 10 million détenu à 45% par son promoteur Mr Alioune Fall, à 45% par la société française des BTP, Fougerolles et à 10% par l'union sénégalaise des banques (USB).

En 1976, Fougerolles cède ses parts du capital et la SEN BTP devient un affaire entièrement AFRICAINE à vocation sous régionale. Son accès au marché matière en 1981 lui a fait changer de dénomination pour devenir la compagnie Sénégalaise de Bâtiment de Travaux Public. Son implantation s'est faite de manière progressive grâce à une percée sous régionale qui la conduira successivement au Mali, en SIERRA LEONE, au CAMEROUN, en GAMBIE, en GUINEE, au NIGER et maintenant au BURKINA FASO.

1.1.2. STATUT JURIDIQUE

La SEN BTP est une société à forme juridique une société anonyme, elle représente un chiffre d'affaire de 2 000 000 000 FR CFA, elle est le plus grand poids de société dans les BTP au Sénégal.

Tableau1 : Répartition du capital de la société

Noms	**Nombre actions**	**En Pourcentage (%)**	**Montant**
M. Aliou FALL	169 276	84.64%	1 692 760 000
M Oumar FALL	5000	2.5%	50 000 000
M Ardon FALL	5000	2.5%	50 000 000
M Mohamed B FALL	5000	2.5%	50 000 000
M Habib Y FALL	5000	2.5%	50 000 000
M Abdou Aziz FALL	5000	2.5%	50 000 000
M Abdoul Karim FALL	5000	2.5%	50 000 000
M Amadou FALL	723	0.36%	7 230 000
M Amadou AGNE	1	0.0005%	10 000
TOTAL	**200 000**	**100%**	**2000 000 000**

SOURCE : Rapport du CAC de 2010/2011

1.1.3. Activité et Mission de la SEN BTP

1.1.3.1. Les différentes activités de la SEN BTP

La SEN BTP est une entreprise spécialisée dans le secteur de BTP qui a pour vocation la construction de routes de bâtiments, travaux d'assainissement, de voirie et de génie civil.

En effet, les activités de SEN BTP sont gérées par six grandes directions :

- la direction technique nationale
- la direction export ;
- la direction du matériel ;
- la direction des ressources humaines ;
- la direction administrative et financière ;

1.1.3.2. Les Mission

Depuis sa création 1970, la SEN BTP a connu un développement fulgurant qui la place aujourd'hui au premier rang des entreprises de BTP (bâtiment et travaux publics) au Sénégal et surement parmi les plus importants en Afrique.

La compagnie a une vocation africaine intitulée en 1981.La politique de l'export sur l'Afrique répondait à un triple objectif.

- Faire profiter aux pays africains de savoir-faire acquis par la compagnie à travers de nombreuses années dans le domaine des BTP,
- Permettre à ces états de réaliser des économies dans leurs programme de grands travaux que la SEN BTP chiffrait à des prix corrects en combinant l'utilisation d'un encadrement supérieur exclusivement africain et la proximité de sa carrière lui permettant d'intervenir rapidement et d'acheminer son matériel dans les délais raccourcis,
- Donner à la compagnie l'aptitude à intervenir sur des sites différents (zones très montagneuses voire rocheuses) de Manantali, aux forêts de la montagne madoko en sierra Leone.

En quarante ans de croissance et de développement, la société SEN BTP a acquis dans la sous-région, un de tout premier rang dans son domaine d'activité et sert de référence dans la profession.

L'entreprise sénégalaise vit dans un monde en grande mutation. Son environnement économique par le désengagement de l'État conduit un changement de mentalité. Ce nouveau contexte ouvre une ère nouvelle où les initiatives, les réussites et le progrès ne seront plus du ressort de « l'État » mais relevant du secteur privée.

Et malgré une concurrence internationale semée d'embuches (financement liés, absence d'assurance et de subvention à l'exploitation ou de clause préférentielle etc.), elle a pu survie voire générer des profits et une valeur ajoutée à son économie nationale.

Section 2 : le Management de la SEN BTP

Le management désigne l'ensemble des techniques d'organisation et de gestion mis en œuvre pour administrer une entité. Elle repose sur l'organisation et la coordination de l'activité de l'entreprise.

Ainsi, le management de la SEN BTP repose sur son organisation à travers ses différents directifs ci-dessous :

1.2.1. La Direction Administrative (la haute hiérarchie)

Elle est composée d'une part par Le Conseil d'Administration et d'autre part la Direction générale.

En effet, le conseil d'Administration est l'organe qui a pour rôle de mettre en place la politique générale de l'entreprise, d'élire le directeur général et à la fin de chaque exercice d'approuver les comptes annuels de l'entreprise.

Le Directeur général nommé par le conseil d'administration.Sa mission est d'exécuter la politique générale de l'entreprise défini par le conseil d'administration. Sa position hiérarchique lui confère le pouvoir d'ordonner, de cordonner et de contrôler.

1.2.2. La Direction Audit Interne.

L'objectif de l'audit interne est d'assister les dirigeants dans leur responsabilité en leur fournissant des recommandations établies sur la base d'évaluation et d'analyse objectives et indépendantes.

La direction de l'audit interne couvre toutes les activités de la SEN BTP et contribue à la maitrise des risques. Au-delà de l'aspect comptable et financier, elle suit une démarche visant à s'assurer de la réalité, l'exhaustivité, la régularité, la sincérité, la comptabilisation, la séparation des exercices et la validité de toutes les opérations.

Elle est également chargée de suivre les recommandations pour des améliorations opérationnelles. Elle compte un directeur de l'audit interne et cinq (05) auditeurs internes.

1.2.3. La Direction d'Administration Financière

La direction d'administrative et financièreassure la gestion de toutes les opérationsfinancières. Elle est chargée de l'ensemble des opérations de caisse, la gestion de la trésorerie. Elle procède à l'élaboration annuelle des états financiers à savoir :

- Le bilan
- Le compte de résultat
- Le TAFIRE
- Les états financiers

La direction administrative et financière est chargée aussi, de la gestion administrative des appels d'offres et de la gestion du service informatique.

1.2.4. La Direction de Ressources Humaines

Dans le secteur des travaux publics, la réussite d'une société est tirée par la valeur des hommes conscients de cette vérité.La SEN BTP ne ménage aucun effort pour s'assurer la collaborationd'hommes compétents, consciencieux et expérimentés, afin de mener à bon termes ses différents projets.

Son rôle est de recruter des ouvriers, conducteurs d'engins, chefs de chantiers, ingénieurs et ayants administratifs, mettre en place des plans de formations pour le développement des ressources humaines, établir les rémunérations mensuelles (paye) , la survie social du personnel mais aussi de s'assurer si le règlement intérieur en vigueur est appliqué selon les normes établies.

1.2.5 La direction d'Approvisionnement et Transit.

Cette direction est chargée d'une part de lancer les commandes des fournitures dont les chantiers ont besoins pour assurer leur fonctionnement. Pour cefaire, elle doit chercher des fournisseurs qui peuvent offrir les produits à un prix minimum,au-delà le plus court avec la qualité requise.

Ce travail est effectué par le service approvisionnement. D'autrepart, la DAT a un service de transit qui intervient lorsque l'entreprise commande des fournitures à l'étranger ou lorsqu'elle doit acheminer les fournitures et matériels hors du Sénégal c'est-à-dire dans les différents agences situés à l'extérieure service de transit intervient alors pour régler les formalités de dédouanement, de taxes et de frais de transit.

1.2.6. La Direction du Matériel et Bâtiment

Elle est chargée de mettre à la disposition des chantiers du matériel dont ils ont besoin pour exécuter les travaux. De plus, elle doit assurer l'entretien du parc matériel de l'entreprise. L'importance du parc matériel de la SEN BTP prouve ses capacités :

- à terrasser plus de 1000 000 m/mois

- à exécuter en corps de chaussée et de revêtement super ciel plus de 50kms/mois
- à produire et à mettre en œuvre 30 000 à 40 000 m/an de béton.

La Direction de Bâtiment est divisée en deux services : le service travaux bâtiments et génie civil. Le service travaux bâtiments et génie civil doit exécuter les différents projets bâtiments de l'entreprise. La réalisation des projets bâtiments obéit à une certaine organisation qui s'établit comme suit.

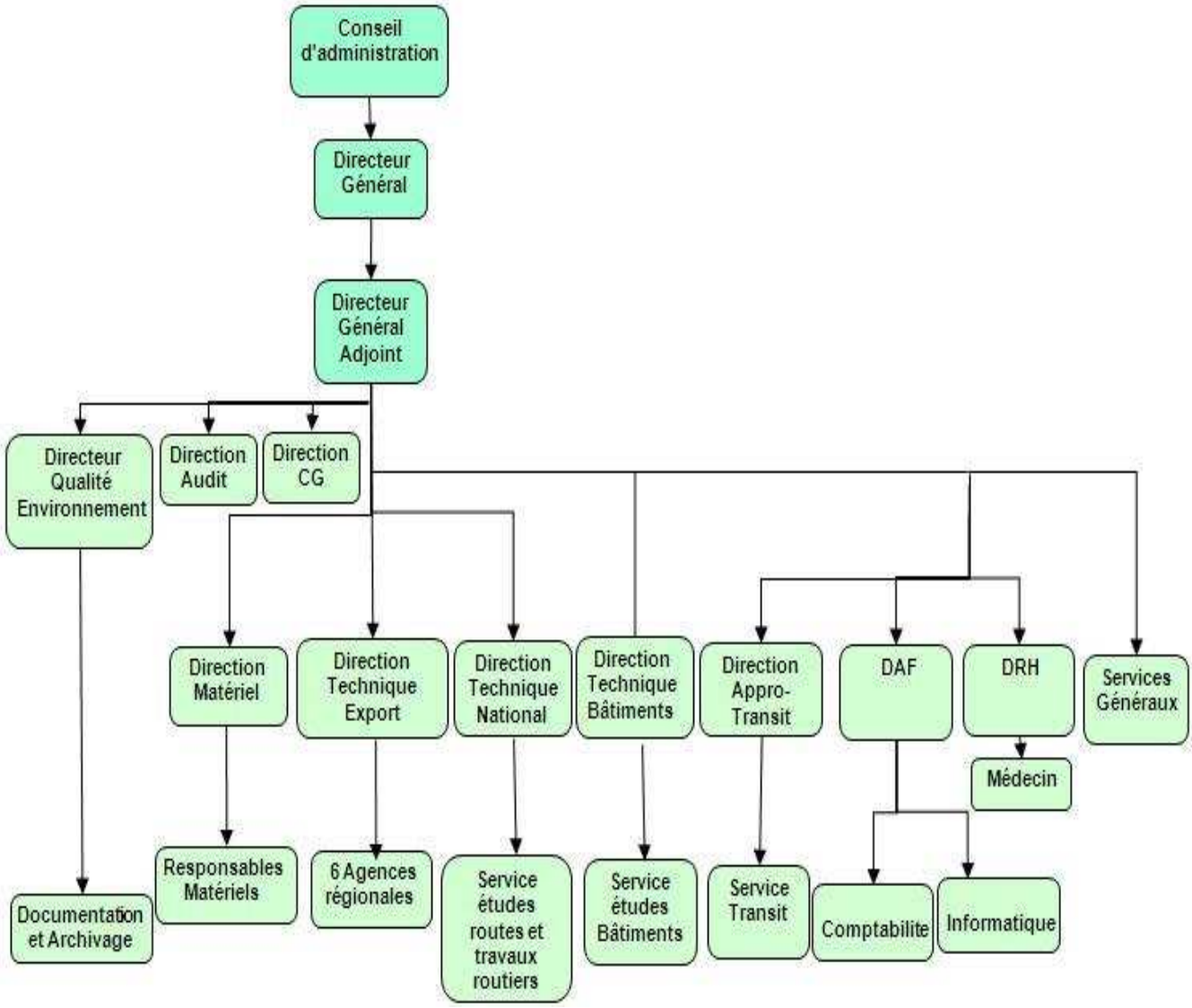
À chaque projet est conduit par un directeur des travaux qui est le relais entre l'administration générale et le maitre d'ouvrage directe. Le maitre d'ouvrage est second par le conducteur des travaux qui indique les principaux axes d'exécution du projet.

Le service études bâtiments et génie civil doit :

- Établir les dossiers techniques de soumission aux appels d'offre ;
- Étudier la faisabilité des projets et mettre place un planning d'activité ;
- Dresser la liste du matériel et du personnel pour la réalisation des projets ;
- Consulter les sous-traitants pour les travaux de second d'œuvre.

Ainsi, l'approche d'un bon management a pour cible l'efficience économique dans un environnement raisonnablement prévisible. Elle estreprésentée par l'organigramme ci-dessous.

Figure 2 : Présentation de l'organigramme de SEN BTP



Sources : site de SEN BTP

Section 3 : LES DISPOSITIF DU CONTROLE INTERNE DE LA SEN BTP

1.3.1. L'application de la norme ISO 9001

Pour répondre aux exigences des clients, la direction a choisi d'orienter tous ses efforts vers la certification d'ISO 9001 versions 2000, délivrés par SGS ICS France. Cette certification est une référence internationale qui a pour exigence en matière de management de la qualité dans les relations interentreprises. Elle aide les entreprises de toute taille à « manager la qualité » notamment à satisfaire les exigences de qualité des clients.

En effet pour mener cette politique qualité, la SEN BTP a créé une direction de management de qualité et a mis en place un engagement total à satisfaire et améliore en permanence l'efficacité du système qui est le manuel de qualité.

1.3.2. DESCRIPTION DU MANUEL DE PROCEDURE

Selon MIKAËL (2009 : 132), précise que « le manuel de procédures est défini comme étant un référentiel approuvé par la direction générale qui décrit de manière précise et détaille les circuits de flux de documents et d'informations, les procédures d'autorisation et d'approbation, les différents niveaux de responsabilité et de délégation et enfin les dispositifs de sécurité à respecter ».

Le manuel de procédure s'adresse à tous les membres de l'entreprise et envisage pour chaque cycle d'activité et chaque niveau de responsabilité, l'ensemble des opérations de l'entreprise devant permettre de :

- garantir la sécurité des actifs ;

- respecter les lois et règlementations en vigueur ;

- fiabiliser les informations comptables et financières.

Ainsi, pour SEN BTP, le manuel de procédure se décrit de la façon suivante pour chaque traitement d'activité en fonction des cycles.

3.2.1. Procédure pour le cycle « ACHAT – FOURNISSEUR »

La procédure du cycle « achat- fournisseur » se décline en cinq phases.

- L'expression des besoins : elle consiste le besoin exprime par les différents directions, les chantiers. Elle est chargée par la direction d'approvisionnement et de transit (DAT). Les demandes des fournitures (DF) se font soit par fax, message électronique, téléphone ou courriel.
- Le traitement des demandes de fourniture : la DAT traite les données (en fourniture, matériaux, matériel, etc.) des chantiers. Une distribution des taches est faite. Dès la réception des documents de l'expression des besoins, Le traitement des données sont lancés. La demande des fournitures (DF) est confectionné et transmit au diffèrent services pour qu'ils écrivent leurs besoins. Le directeur de DAT y mentionne des observations (ex : les nouveaux fournisseurs à consulter, le vise, puis transmettre au chef de section d'achat locaux).

Le chef de section achat locaux et transfert procède à la vérification de la disponibilité des éléments des DF en magasin ou au dépôt. Dans le cas d'une rupture de stocks, elle lance la consultation des fournisseurs. Ensuite il doit transmettre des DF à la mention les prix au DAT pour accord sur le choix des fournisseurs. Après ainsi obtenu leur consentement, il établit des propositions de commande nécessaire, des bons de commandes et transmet au DAT pour la signature.

Ainsi, par la suite, le DAT renvoi à la DG pour approbation.Le retour de la commande approuvée se fera vers la secrétaire de la DAT pour la mise à jour de son cahier d'enregistrement et remis aux initiateurs et chef de section d'achat locaux.

- Le lancement et le suivi des commandes : le lancement s'effectue dès la réception des offres des fournisseurs. Les propositions de commande sont approuvées par les personnes autorisées.

Les responsabilités chargées de l'exécution de cette instruction sont la DAT, les responsables des zones, la section achats locaux et transfert, et le service transit pour les commandes extérieures. Elle se subdivise en deux pour le suivi des achats locaux et les importations.

Achat locaux : le chef de section achat et transfert, les responsables achats de zone remettent au chauffeur-livreur les BC qui concernent et remettent aux transporteurs ces BC pour les livraisons aux chantiers. Pour vérification des livraisons, ils mentionnent les destinations et suivent le reliquat des commandes.

Pour les importations : les responsables de zone s'occupent des commandes et transmettent l'ensemble des documents relatifs à chaque commande au DAT pour numérotation des dossiers, et enregistre dans son fichier informatique.

- La réception des commandes : AT réceptionne les commandes et les met à la disposition des destinateurs, dans les meilleurs délais. La réception des commandes est assurée par les responsables chargés de l'exécution ; le DAT, les responsables achats, la section achats locaux transfert et service de transit.

La réception est faite dès la disponibilité de document de livraison ou d'expédition des commandes. Elle se subdivisée en deux à savoir la réception des achats locaux et la réception des commandes imports.

Réception des achats locaux : le chauffeur-livreur de la DAT reçoit les BC et son programme du DAT, enlevé les commandes et livre après imputation de la DAT, aux destinataires ou au magasin.

Réception des commandes import :le chef de service et transit reçoivent et remettent les documents à son adjoint pour faire la saisie des éléments et celui-ci établit des notes de détails, le but étant d'éviter des contentieux douaniers.

Les investissements : le directeur du matériel et la direction générale sont responsables des investissements. Ces investissements sont définis en fonction des prévisions et des besoins des chantiers en rapport avec la direction technique nationale ou la direction technique export.

3.2.2. Procédures pour le cycle « trésorerie »

Les procédures de trésorerie que nous avons relevée sont les suivants :

a. Les procédures d'encaissement

Les livraisons de produits et les prestations de services effectués par l'entreprise font toujours l'objet d'une facturation. Une fois que les clients reçoivent leurs factures. Ils procèdent à leurs règlements par chèques ou par espèces.

- Encaissement par la caisse (en espèces)

Lorsqu'un client se présente avec sa facture pour paiement en espèces.Le comptable vérifie l'authenticité de la facture ainsi que sa conformité avec le bon de commande ainsi que le bon de livraison. Il établit un reçu de versement qui atteste la réception des fonds puis procède à l'encaissement. Il remet ensuite l'original reçu au client et garde la copie. Il convient que le comptable doit viser sur le reçu de versement.

- Encaissement par chèque

Lorsqu'un client se présente pour le règlement de sa facture par chèque, le comptable enregistre les règlements du chèque dans le registre de chèques puis établit un reçu de paiement par chèque pour attester le paiement de la facture. Il remet l'original de reçu au client et garde la copie. Il transmet ensuite le chèque ainsi que la copie au chef comptable .Ce dernier est chargé de déposer le chèque à la banque au plus tard le lendemain. Les copies du chèque et du reçu sont classée.

b. <u>Les procédures de décaissement</u>

Les décaissements effectués par l'entreprise varient selon le montant des factures. Si le montant de la facture est important et qu'il n'y a pas suffisamment de fonds pour le paiement, le décaissement se fera par chèques. Dans les cas contraire, il se fera en espèces.

- Décaissement ou paiement (en espèces)

Le paiement des factures en espèces est conditionné par le niveau de la caisse.

Lorsque le fournisseur se présente à l'échéance de sa facture pour paiement. Le comptable procède à la vérification de l'existence et la conformité de la facture, le bon de commande et le bon de livraison.Si ces éléments sont conformes, il procède au paiement avec l'autorisation du chef comptable. Il remet ensuite les espèces au bénéficiaire qui lui remet un reçu pour attester qu'il a reçu le paiement.

- Décaissement ou paiement par chèque

Lorsque le niveau de la caisse n'est pas suffisant pour payer les fournisseurs en espèces. L'entreprise procède au règlement par chèque.A l'échéance du paiement de la facture du fournisseur, le chef comptable avise le DAF.

Si le DAF donne son accord pour le paiement, le chef comptable remplit le chèque qu'il lui transmet pour signature. Une fois que le chèque est signé, le fournisseur reçoit le chèque. Avant de retirer le chèque, le fournisseur émarge sur le cahier de décharge dans lequel les références de la pièce d'identité sont mentionnées.

c. Approvisionnement de la caisse.

Lorsque le niveau de la caisse devient insuffisant pour assurer les dépenses quotidiennes, le chef comptable fait l'état des dépenses à faire et le transmet au DAF. Dès qu'il reçoit des dépenses et qu'il approuve, il établit le chèque au nom de l'assistant du chef comptable. Celui-ci se rend à la banque pour le retrait des fonds. À son retour, il informe le chef comptable qui vérifie l'exactitude du montant retiré.

3.2.3. Procédure pour le cycle d' « immobilisation »

Les procédures du cycle d'immobilisation que nous avons relevées sont :

- Budgétisation

Chaque exercice, les services expriment leurs besoins en investissement dans le cadre du budget. Après les différents phases d'arbitrage au niveau de la direction générale, les propositions retenues sont regroupés dans un tableau appelé budget prévisionnel d'investissement.

Le budget, une fois approuvé par le conseil d'administration entre dans sa phase d'exécution.

- Acquisition des biens

L'approvisionnement en immobilisation s'effectue de manière identique à celle des autres biens. Tout commence par l'expression du besoin par le service demandeur. Elle se fait à l'aide d'un carnet appelé bon de commande. Cette demande procède le même processus d'acquisition des biens décrit ci-dessus.

- Inventaire physique

L'inventaire physique ne se fait pas annuellement, la vérification se limitant à l'examen de la situation des acquisitions de l'année.

Le service d'audit interne est chargé à l'inventaire physique des immobilisations.

- Mise en rebus d'immobilisation

La SEN BTP n'a pas défini des critères mise en rebus immobilisation qui est effectué suivant l'initiative du chef comptable de l'enregistrement des factures.

- Calcul des amortissements

La SEN BTP pratique l'amortissement linéaire. Elle applique un taux fixe en fonction de la durée d'utilisation du bien.

- Fichier d'immobilisation

Pour le suivi des immobilisations, la SEN BTP utilise une fiche comptant les renseignements ci-après :

  - la nature de l'immobilisation ;
  - la date d'acquisition ;
  - la désignation ;
  - la quantité ;
  - l'affectation ;
  - le taux de l'amortissement ;
  - la valeur d'acquisition ;
  - l'amortissement.

- Au niveau de la comptabilité

Suivant les procédures comptables, le service comptable ne doit recevoir que des faits comptables matérialisés par des documents. Pour l'enregistrement, l'adjoint chef comptable est chargé de la comptabilisation. Il a pour tâche la saisie des toutes les opérations concernant les immobilisations. C'est-à-dire, il saisit les fiches à travers le journal des achats.

Toute facture doit être accompagnée de bon commande, de bon de réception ou la certification du service fait.

Pour les agences, les saisies se font à travers les fiches d'immobilisation qu'ils envoient à l'adjoint chef comptable par email sous forme Excel et chaque immobilisation est codifiée et située géographiquement.

3. 2.4. Procédures pour le cycle « stocks »

Il n'existe pas réellement un service des stocks. Mais dans chaque chantier a sonstock. Les fiches des stocks sont comptabilisées. La valorisation des stocks est effectuée par la direction d'audit qui procède à partir du 26 de chaque mois.

Les stocks des matériels sont gérés dans une base de données, les données des mouvements d'entrées et sorties des stocks. C'est la direction matérielle qui gère les matériels. Toute demande est survie par une demande des fournitures.

En outre un magasinier est responsable des réceptions des pièces des commandes. Il met au courant dès qu'il y a une réception à la commande. Il est chargé des faire sortir les pièces avec le bon de consommation en cas des pannes des matériels, les ouvriers passent à la direction pour affirme leur demande des pièces.

Celui-ci demande au magasin l'existence de cette pièce dans son stock. Dans le cas contraire, le magasinier transmet à la direction d'approvisionnement qui relance la demande des pièces aux fournisseurs.

Le magasinier est également chargé tous les sorties de stocks et fait les saisies des sorties dans sa comptabilité et non pas les entrées des pièces. En quelque sort, il est responsable du magasin.

3.2.5. Procédure pour le cycle de « paie »

Les recrutements se font selon les besoin des différents départements.

Ils font une demande d'appel d'offre au niveau de la direction général qui par la suite envoi à la direction des ressources de humain, DHR. Celle-ci en prend en charge de faire la procédure des recrutements.

Les journaux de paie sont gères par le chef de service. Il vérifier les éléments de paie et retourner à la secrétaire du SPJ avec ses appréciations.

Le chef de section de salaire établit le fiches de départ en congé après vérification du montant porté sur le bulletin de l'intéressé, remplit le fiche comparative des virement des salaires et des effectifs, établit les lettre d'accompagnement des états de virement aux banques.

Egalement pour les délégations de salaire des agences qui représentent la part Sénégal pour les collaborateurs expatriés, le chef de section salaire reçoit les états de délégations de salaires et les fiches de paiedes agences. Il positionne les retenues sur les délégations des départs définitifs et établit la fiche des délégations. Il transmet par la suite à l'approbation pour visa au chef de service et au chef comptable l'original au plus tard le 4 du mois qui suit celui de la paie pour les virements.

Chapitre 2 : l'efficacité du contrôle interne de SEN BTP

Après la présentation de la société auditée, dans ce chapitre, nous allons montrer l'efficacité du contrôle interne de la sociétéSEN BTP. Cette efficacité du contrôle interne sera démontrée à travers l'évaluation du contrôle interne dans les différents cycles de la société.

Ainsi conformément aux termes de références relatifs aux travaux du commissaire aux comptes de la société, la mission comporte deux points essentiels à savoir :

- Études et évaluation du contrôle interne
- Examen des états financiers annuels

Nous mettons l'accent sur le premier volet en vue de mener l'objet de notre recherche. Pour l'étude et l'évaluation du contrôle interne nous insisterons sur la revue des procédures existant selon la méthodologie suivante :

- L'objectif de l'évaluation du contrôle interne ;
- Évaluation du contrôle interne en étant également prendre une prise de connaissance des procédures de la société ;
- Une analyse approfondie de dispositif du contrôle interne (forces et faiblesses).

Section 1 :L'objectif de l'évaluation

L'appréciation du contrôle interne répond à deux objectifs qui sont d'une part la vérification de la fiabilité des procédures et d'autre part, la prescription de recommandation pour l'amélioration de ces procédures.

2.1.1 La vérification de la fiabilité des procédures

Cettevérification doit permettre à l'auditeur de procéder à des sondages peu nombreux lors de l'étude du contrôle des comptes. Car le cas où ces procédures présentent des anomalies, il serait obligé de faire des tests de validation particulièrement étendus.

2.1.2. Les vérifications spécifiques aux différents cycles.

Selon Barry (2004), l'évaluation du contrôle interne du cycle consiste à vérifier toutes les fonctions qui composent. Ces cycles ont des procédures établies qui leurs permettent de répondre

aux objectif du contrôle interne. L'évaluation consisterait donc à l'examen de toutes ces fonctions par leur contrôle spécifique.

Section 2 : Évaluationsdu contrôle interne de La SEN BTP

En effet, dans la prise de connaissance de la SEN BTP, nous avons procédé à des interviews aux responsables des différents services. De façon narrative, ils ont décrit les procédures à leurs niveaux.

Il n'existe pas de manuel de procédures. Le document mis à notre disposition est incomplet et n'est pas à jour, de même que les organigrammes des différents services.

Par ailleurs nous avons pris connaissance des rapports d'audit des années passées. Nous avons aussi pris connaissance de l'organigramme de La SEN BTP auquel nous a permis d'avoir une identification de son organisation ; la hiérarchisation,les attachements des directions à des services.

A l'issue des interviews des différents services, nous avons pu obtenir une description des procédures des cycles sur lesquels nous allons procéder l'évaluation du contrôle interne à travers les différents étapes de l'évaluation décrit dans le tableau 1 ci-dessus.

2.2.1 Vérification de l'application des procédures

La vérification de l'application des procédures consiste de s'assurer que la circulation des pièces comptables suive le circuit normal défini par le manuel de procédure. Pour ce faire, nous avons procéder à des tests de conformité ; vérifier que tous les visas requis sur les pièces ainsi que toutes les personnes qui entrent dans le processus conforme dans le manuel.

Donc, nous avonsprélevé au hasard un échantillon de trois factures afin de nous assurer de la conformité de la procédure.

Tableau 2 : Exploitation de test de conformité

Expression du besoin	**Traitement des commandes**				**Fournisseur**	**Comptabilisation et règlementation**
	DAT	**Chef de section achat**	**Service demandeur**	**DGA**		
Paires de chaussures de sécurité (128 paires)	Information sur potentiel, fournisseur PC n°01863	Visa lancement de BC	Visa de pour conformité de demander	Visa pour accord	Fournisseur Bernabe	Comptabilise conformément à la réglemente
Groupeélectrogène et Compresseur air électrique	Information sur fournisseur PC n°00880	Visa de lancement de BC n°083840	Visa pour conformité	Visa pour accord	Fournisseur Bernabe	Comptabilisé conformément à la règlementation
Matériels des machines	Information sur fournisseur PC n°00235	Visa de lancement de BC	Visa pour conformité	Visa pour accord	JA Delmas S.A.S	Comptabilise conformément à la règlementé

Remarque :

Pour l'opération des trois factures,

Il s'agit le premier test achat de fourniture de paires de chaussure pour 128 ouvriers.

Le second test porte sur une transaction d'achat de matériel de Groupe Electrogène 10Kva et Compresseur Air Electrique 200litres

Et enfin le troisième test porte sur une transaction d'achat matériel de machine à l'extérieur

Selon les tests effectués, la procédure décrite reflète la réalité de la conformité de procédure.

Nous avons essayé à partir du bon de commande de retrouver les différents documents qui devrait suivre (facture, facture pro-forma, la demande de proposition, le mandat de paiement, le chèque et enfin le bon de livraison) ainsi que les différentes signatures devant s'y trouver. On remarque une absence sur les trois opérations ; la facture valide et les bons de livraison.

Suite à notre vérification que les procédures décrite sont celles utilises, nous avons procéder à une évaluation préliminaire.

2.2.2. Evaluation préliminaire des procédures

Elle est la phase capitale de l'analyse des procédures. Dans cette phase, nous avons administré un questionnaire de contrôle interne aux différents services (voir annexe1). Nous avons aussi élaboré une grille de séparation des taches (voir annexe 2).

En conclusion, nous avons fait ressortir les forces et les faiblesses du système.

2.2.1. Evaluation du cycle « Achat- Fournisseur »

a. Les points forts

- ✓ Au niveau de l'expression du besoin

L'entreprise prend en compte les besoin de tous les processus. La DAT est seule habilitée à établir des bon de commande.

L'autorisation de passer la commande est prise après l'accord du service demandeur, la DGA et de La DAF.

Les commandes se font sur la base d'une DA pré numérotée. Elle permet d'éviter les commandes fictives des marchandises.

- ✓ Au niveau de la préparation de l'achat

Les demandes d'achat se font sur la base des fiches de stocks par le service demandeur qui a constaté le niveau alarmant du stock.

En cas de rupture des stocks, la DAT lance la demande d'achat auprès des fournisseurs dont ils ont des listes de fournisseur extérieur et local.

b. Les faiblesses constatées

- ✓ Au niveau de l'expression et la justification du besoin

Nous avons constaté qu'il n'existe pas un support spécifique à l'expression du besoin.

Pour déclencher la procédure d'achat : au niveau des agences, nous avons remarqué que certains achats s'opéraient sur place sans qu'il y ait la possibilité de vérifier la nécessite de cette dépense surtout que ces achats sont effectués sans justificatif la plupart du temps.

Certains achats se trouvent commandités directement par le DAF ce qui traduit un conflit de compétence car seul la direction des approvisionnements et transit est habilité à passer les commandes.

- ✓ Au niveau de la réception des commandes

Au sein du service comptabilité, nous avons noté une surcharge d'activité par un nombre limité d'employés ce qui empêcheune séparation des taches (comptabilité client, comptabilité de fournisseur, comptabilité de trésorerie).

2.2.2 Evaluation préliminaire du cycle « Stocks »

a. Points forts

- ✓ État de rapprochement du stock physique et stocks comptable

Pour les pièces détachées, ils sont pratiqués à l'inventaire permanent.

- ✓ Passation des commandes de réapprovisionnement

Les commandes des biens de stocks sont effectuées à des cadences pré établies en fonction du besoin des services administratif ou de production et sont fixés pour chaque catégorie d'article.

- ✓ Traitement des entrées en stocks

Les réceptions de stocks donnent lieu à l'émission de bons d'entrée pre-numerotés.

Les sorties de stock sont constatées par des bons de sortie approuvés par la direction des matériels et le magasinier.

Les fiches de stocks des biens entrées et sorties au niveau du magasin sont tenues dans un logiciel.

b. Faiblesse constatés

- ✓ Protection des stocks

Concernant le magasinier, il ne doit pas faire l'entrée des saisi des sorties de stocks. On a également noté que la sécurité du magasin n'est pas assurée : tous les ouvriers peuvent rentrer dans le magasin.

La pratique de l'inventaire intermittent est effectuée pour le stock de fer et sable et carrière

2.2.3. Evaluation préliminaire du cycle de « paie –personnel

a. Les points forts

- ✓ Prévision des embauches et des charges de personnels

Les recrutements sont effectués conformément aux prévisions budgétaires et de l'expression dubesoin des services. Il a été établi pour chacune des personnes embauchées une décision d'embauche et un contrat dument signé par les deux parties.

Les recrutementsdes ouvriers se font selon les besoins des chantiers à une durée déterminée.

- ✓ La tenue du fichier du personnel

Les dossiers du personnel sont tenus. Chaque dossier individuel est bien gardé dans une fiche personnelle détenant tous les éléments justificatifs de l'employé (spécimen de signature, date d'engagement, exemplaire du contrat de travail, la situation familiale…).

- ✓ Traitement des salaires

Les éléments du salaire sont autorisés par les personnes habilitées. Les salaires de chaque cadre ou employé n'est pas diffusé aux autres. Également les données variable telles que les heures travaillées sont approuvées par des personnes compétentes et responsables avant de communiquées aux services de paie. Pour les ouvriers, le chef de chaque chantiers qui informe les heures de travail pour chaque ouvriers.

Le calcul des salaires ne présente pasd'anomalie significative. Les salaires des ouvriers sont payés en fonction des heures travaillées.

Avant les paiements des salaires, la paie est approuvée par le directeur des ressources et le directeur général par double approbation et le DAF.

- ✓ Gestion du personnel

L'existence d'un département de ressource humainequi s'occupe de la formation du personnel garantit la bonne intégration des salariés et surtout permet de veiller à la qualité de la prestation fournie par la société.

b. Les faiblesses constatées

- ✓ La procédure de recrutement

En tant que la SEN BTP est une société familiale, on remarque au niveau de recrutement une présence familiale très important qui persiste dans les différents postes.

- ✓ Provision pour congé

Au niveau du personnel, la SEN BTP ne constituait pas de provision pour congé et de provision pour retraite qui sont des éléments essentiels que l'entreprise devait tenir en compte.

Au cours de mes questionnaires, certains salariés nous informaient du refus de leur demande de congé.

- ✓ Les règlements des salaires

Pour les paiements des ouvriers, l'environnement est en insécurité car elles ont effectué dans les chantiers par un pointeur qui celui-ci distribue.

2.2.4 Evaluation préliminaire du cycle « trésorerie»

a. Les points forts

- ✓ Au niveau du paiement

Les règlements de paiements sont effectués sous l'autorisation du Directeur général.

Il existe également un contrôle très fort pour l'émission de chèque. Car, tous les directeurs signent conjointement les chèques sauf le directeur général.

Les chèques sont émis par le système informatique. Ils n'existent pas des chéquiers pour la paie.

Les cadres sont payées par un virement de leurs comptes bancaires et pour les non cadres, ils sont payés au niveau de la caisse.

- ✓ Au niveau de l'encaissement

Les pièces de caisse sont pré numérotés. Elles sont comptabilisées au jour le jour dans l'ordre de leur séquence numérique par le caissier.

Il existe une séparation strictement de la fonction d'encaissement et celle des tenues de compte de clients ou celle des tenues des journaux comptables de trésoriers.

Les encaissements de caisse sont effectués par le caissier qui est chargé.

- ✓ La comptabilisation de mouvement de trésorier

Le caissier dispose un brouillard ou livre extra - comptable de caisse lui permettant d'assurer un auto- contrôle des encaissements et décaissement et effectue le solde journalière de la caisse.

Les états de rapprochement bancaire sont régulièrement effectués.

- ✓ Contrôle des avoirs

Le plafond de la caisse est de quatre million franc CFA. Elle est suivi un contrôle permanent une fois par semaines par la chef comptable.

b. Les faiblesses.

- ✓ Contrôle des avoirs

Absence de suppression de la procédure des bons de caisse ou fixation des délais pour la régularisation.

2.2.5. Evaluation préliminaire du cycle d' « immobilisation »

a. Les Points forts

- ✓ Suivi des mouvements d'immobilisation

Une séparation des tâches de la tenue des immobilisations, les fonctions d'achat, de comptabilisation de tenu des fiches sont séparées.

Les immobilisations sont tenu dans des fichiers d'immobilisation par le logiciel SAARI immobilisation décrivant de manière détaille pour chaque immobilisation.

- ✓ Réception et contrôle des factures d'immobilisation

Les réceptions des fournitures donnent lieu à l'établissement des bons de réceptions.

Les bons de commandes d'immobilisation sont visés par des personnes habilités ; la direction d'approvisionnent et de transit.

- ✓ Comptabilisation des immobilisations

Les factures d'immobilisation sont directement comptabiliser par l'adjoint chef comptable.

- ✓ Établissement des prévisions d'investissement

Les investissements font l'objet d'une budgétisation pré- établi

b. Faiblesses constatées

- ✓ Critère de mise en immobilisation

La SEN BTP n'a pas défini des critères précis mise en immobilisation pour les achats de faible valeur.

- ✓ L'inventaire des immobilisations

L'entreprise ne procède pas l'inventaire physique des immobilisations annuellement.

2.2.3. Contrôle de l'application permanente des procédures (test de permanence)

Ce test ne concerne que les points forts décelés lors de l'évaluation préliminaire. Son objectif consiste de vérifier que si les points forts théoriques sont réellement appliqués de façon permanente dans l'organisation.

La vérification de ces points forts doit porter des éléments de preuve sur l'application des procédures en vigueur. Pour cela, il est nécessaire de choisir au hasard 20 dossiersd'achats accompagnés de leurs pièces justificatives. Ces liasses doivent comporter la facture, le BL, le BC, les factures pro forma et la DA.

Tableau 3 : test de permanence

n° DE LA FACTURE	DA	BC	BL	FACTURE	fournisseur
8565/12	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
5445/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
6455/12	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
0089/12	Oui	Oui	Non	Non	Oui
0004/12	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
856/12	Oui	Oui	Non	Non	Oui
6451/12	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
7858/12	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
9954/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
6544/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
62/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
9868/12	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
454/12	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
9868/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
00546/12	Non	Oui	Oui	Non	Oui
8572/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
5553/12	Oui	Oui	Non	Oui	Oui
5454/12	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
14285/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
88120/12	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui

Source : nous même

Légende :

DA : demande d'achat

BC : bon de commande

BL : bon de livraison

Non : l'élément n'existe pas

Oui : l'élément existe

En conclusion, les résultats obtenus confirment les points forts relevés précédemment et relevé quelques faiblesses. On constate que dans certain dossier d'achat l'inexistence de bon de livraison et même la facture.

En effet, certaines procédures ne sont pas appliquées en permanence mais à travers l'inventaire. L'inventaire de la caisse principal confirme bel et bien le point fort de l'existence d'un suivi de contrôle même si l'écart est insuffisant. Le tableau ci-dessous nous décrit.

Inventaire de la caisse principal

Nom du caissier : KHALILOU SAKHO

INTITULE	Initiale en caisse	Encaissements	Décaissements	Doit rester en caisse	Espèces en caisse
MONTANT	4 000 000	2 500 000	3 459 006	3 040 994	304 billets de 10 000F 3 billets de 1 000 F 1 billet de 500 F
TOTAUX	4 000 000	2 500 000	3 459 006	3 040 994	3 043 500

Remarque :

On obtient un écart positif de plus : 2 506

Selon le caissier, il a eu des arrondies ou à des petites monnaies laissées par les bénéficiaires des décaissements.

La participation du cabinet à l'inventaire physique des immobilisations au siège et dans les agences n'a pas jusqu'ici été effectuer.

2.2.4. Evaluation définitive de contrôle interne

L'évaluation définitive constitue le récapitulatif de toutes les faiblesses de conception relevés au cours de l'évaluation préliminaire et les faiblesses d'application mises en exergue au test de permanence.

- Le système de réception des factures, de vérification de comptabilisation et de règlement des fournisseurs est assez complexe.
- La non-participation du cabinet à l'inventaire physique des immobilisations
- L'insécurité au niveau du magasin
- L'environnement du paiement des ouvriers est en insécurité
- Les provisions pour congé et provision pour retraite ne constituent pas
- Absence de suppression de la procédure des bons de caisse ou fixation de délais pour la régularisation
- Absence de bonsde commandes pour certaines factures dans les agences.

Section 3 : Analyse des forces et faiblesses

Àl'évaluation, nous avons pu déceler les points forts et les points faibles du système de contrôle interne. Les points forts obtenus montrent les secteurs pour lesquels le contrôle interne en place fonctionne parfaitement.

De ce fait, lesanalyses vont porter sur les points faibles qui sont des parties où il existe des risquesréels pouvant affecter l'atteinte des objectifs du contrôle interne et avec une incidence au niveau des comptes.

2.3.1. Analyse des faiblesses au niveau d'organisation

Les faiblesses constatées au niveau de l'organisation demandent une remise en cause des méthodes de travail et un respect desprocédures qui doit être exécuté de manière permanente.

La SEN BTP, vu qu'elle est une société familiale, les prises de décisions ne sont pas prises toujours de manière rationnelle. En effet, le DAF n'est pas trop impliqué dans ces décisions. Souventtoutes les opérations sont validées par l'adjoint chef comptable.

La direction DAF, elle-même n'est pas bien organisée, il n'y pas une définition claire pour chacun des postes decomptables qui sont en nombre de cinq dans la direction d'administration financier.

Exemple : On relève que le poste chargé du rapprochement bancaire peut également faire la saisie des immobilisations.

L'accès des données dans la comptabilisation peut être à la portée de n'importe quelle personne. Autrement dit, le poste 2 peut accéder aux données saisies au niveau du poste 3.

Il doit être également procéder à une réorganisation au sein de la direction du contrôle de gestion et Audit pour arriver à une séparation des deux fonctions qui ne doivent pas dépendre de la même direction afin d'éviter une collusion et empêcher l'exécution des même taches par chacune d'elles. Le fait étant que ce service n'effectue que des vérifications des stocks.

Aussi les services de contrôle de gestion doivent être dynamisés et devraient agir pour toutes les agences de la société. Le service d'audit interne dans son organisation actuelle doit tenir un planning de manière à réaliser un contrôle pour tous les cycles. Ils doivent mettre à jour le manuel de procédures car il est constaté des écarts entre les procédures du manuel et celles réellement appliquées.

2.3.2. Analyse spécifique des faiblesses

- Faiblesses au niveau de la comptabilisation et des règlements

Au sein du service comptabilité, il y a eu une surcharge d'activité pour un nombre limité d'employés. Pour la comptabilisation des factures fournisseurs, le circuit de comptabilisation est établi mais il existe des cas où toutes les pièces ne sont pas joints à savoir (bon de commande, attestation de réception). Alors qu'il faut que le dossier soit complet pour qu'il ait approbation pour paiement.

Il y a eu lieu de souligner l'utilisation de compte non alloué pour les différentes dépenses, ainsi que le circuit de comptabilisation d'une facture peut durer jusqu'à des mois (risque de perte de donnée ou de saisie). Cela est essentiellement due au fait de certain achats (importation ou achat locaux) destinées à des chantiers ou la livraison peut prendre du temps ce qui entraine que la procédure de règlement et de comptabilisation ne peuvent se faire que si l'agence confirme la réception des biens.

- Faiblesses au niveau de l'inventaire physique des immobilisations

L'inventaire physique des immobilisations n'est pas toujours à l'ordre par la participation du cabinet.Cette absence d'inventaire physique est due d'une négligence au nombre élevé de taches. Ce qui peut entrainerdes risques de calcul erroné du solde, de risque de perte et de non exhaustivité du compte qui sont de nature à augmenter sensiblement le risque d'audit associé à la réalité des actifs immobilisés et par la même à la validité de la valeur comptable correspondants aux états financiers.

- Faiblesses au niveaude la sécurité de paiement des ouvriers

L'insécurité des paiements des ouvriers au niveau de chantiersest dueau manque de suivi du mouvement des ouvriers entre les chantiers. En effet, un ouvrier peut être inscrit sur deux chantiers différents alors qu'il n'intervient que sur un chantier. Cette situation peut être à l'origine d'erreurs dans l'établissement de la paie (mauvaise retenue des prêts par exemple).

Il s'y ajoute que certains chantiersse trouvent à des endroits peu sécurisés alors que celui qui fait la paie est obligé de s'y rendre avec une forte somme d'argent.

En plus, la distribution des salaires dans un environnement insécurisé n'est pas souhaitable. Cela peut entrainer des risques de pertes et de vols.

- Faiblesses au niveau de la sécurité du magasin

La sécurité du magasin n'est pas assuré car n'importe qu'elle personne peut entrer à tout moment. L'ouvrier peut y accéder sans autorisation préalable. Cette situation peutengendrer des vols

- Faiblesses au niveau du retard sur la régularisation des bons provisoires

Les retards sur les régularisations des bons provisoiress'expliquent par le fait quele caissier tarde à recevoir les justificatifs de l'utilisation de l'argent qu'il avait avancé.Cela peut entrainer des surfacturations ou des dépenses pas justifiables.

- Faiblesses au niveau de la réception des commandes

Existence de livraison partielle, pour laquelle il n'est pas établi un nouveau bon de commande pour la demande restante après annulation du bon initial.

Des problèmes des livraisons dus au fait que certain chantiers se trouvent dans des endroits difficiles d'accès, ce qui entraine une durée assez longue entre la réception de la commande et sa comptabilisation.

Ce problème se pose surtout sur toutes les importations de matériels destinés aux agences car le transit constitue un problème de temps et les seules voies d'accès pour ses chantiers sont aériennes et terrestre.

Le transit connait des difficultés car l'ensemble des importations fait l'objet d'un dossier assez complexe qui doit être complet avant la réception du bien, aussi le service transit à un effectif surchargé qui demande une réorganisation.

Chapitre 3 : Le contrôle interne et le commissaire aux comptes

Dans ce chapitre nous allons montrer l'impact de l'évaluation du contrôle interne dans la mission du commissaire aux comptesen d'autre terme déterminer son efficacité.

Pour cela, nous allons procéder à la revue de procédure qui montre les incidences des faiblesses du système de contrôle interne dans les comptes, afin de mieux organiser le contrôle des comptes et donner les recommandations nécessaires.

Section 1 : les incidences des faiblesses du contrôle interne dans les comptes

L'évaluation du contrôle interne est une étape préalable à l'examen des pièces comptables. Elle vise plutôt à apprécier la sécurité et la fiabilité de l'information. L'auditeur s'assure qu'il existe des procédures internes à l'entreprise qui conduisent à un enregistrement correct.

Si l'auditeur estime qu'il peut s'appuyer sur la qualité de ces procédures, il pourra limiter ses contrôles en vérifiant simplement les opérations de clôture et en procédant à des revues analytiques.

Si en revanche, l'auditeur estime que les procédures de contrôle interne présentent des faiblesses importantes, ildevra mettre en œuvre des contrôles plus approfondis.

3.1.1. Le commissaire aux comptes s'appuie sur le contrôle interne

L'auditeur s'appuie sur le contrôle interne dans ses travaux de contrôle de comptes dans le cas où le système de contrôle interne est efficace.

Pour la SEN BTP, l'auditeur ne peut s'appuyer sur le contrôle interne que s'il est efficace et lui permet d'obtenir une assurance raisonnable que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives pouvant mettre en cause la fiabilité des états financiers.

Ainsi, plus le contrôle interne est satisfaisant, plus il pourra restreindre l'étendue de ses investigations (diligences).

.3.1.2. Le commissaire aux comptes ne s'appuie pas sur le contrôle interne

Le contrôle interne du SEN BTP ne permet pas à l'auditeur d'avoir a priori une assurance raisonnable sur les comptes. L'analyse de faiblesses constatées lors de l'évaluation indique une défaillance du système de contrôle.

Ces analyses des faiblesses montrent la présence des risques importants sur le patrimoine de l'entreprise et également sur la mission du commissaire aux comptes.

Celles-ci présentent des anomaliessignificatives à l'examen du contrôle des comptes. Les faiblesses recensées sur les différents cycles d'activité sont inclus dans les états financiers.

Ainsi, ces faiblesses du contrôle interne de SEN BTP ne permettent pas aux commissaires aux comptes de s'appuie sur le contrôle interne et de faciliter dans sa mission d'audit des comptes du SEN BTP. Il sera donc de renforcer ses travaux d'audit sur les comptes significatifs.

Section 2 : Identification des risques dans les comptes

3.2.1. Identification des risques d'audit

Le risque d'audit est défini comme étant « le risque que le commissaire aux comptes exprime une opinion différente de celle qu'il aurait émise s'il avait identifié toutes les anomalies significatives ». C'est le risque d'émettre une opinion erronée sur les états financiers.

Il comprend trois composantes :

Le risque inhérent (ou risque général de l'entreprise) : C'est le risque qu'une erreur significative se produise dans les comptes, compte tenu des particularités de la société, de ses activités, de son environnement, de la nature de ses comptes et de ses opérations. Les caractéristiques propres de l'entreprise vont générer des risques potentiels de nature à influencer l'ensemble des opérations de l'entreprise.

Le risque lié au contrôle : C'est le risque que les systèmes de contrôles mis en place par la société n'assurent pas la prévention ou la correction des erreurs dans les comptes. Ce risque va dépendre de l'efficacité avec laquelle fonctionne le contrôle interne.

Le risque de non-détection : C'est le risque que les procédures de vérification de l'auditeur ne lui permettent pas de détecter des erreurs significatives. Ce risque est lié à l'importance du programme de contrôle mis en place par l'auditeur.

Par ailleurs, il est la résultante de ces trois risques et dépend au niveau de chacune d'entre elle. Celle-ci découle principalement de l'identification des risques.

En effet, il s'agit plus particulièrement, dans notre cas d'analyse, les risques liés au contrôle. On remarque une insuffisance du système de contrôle etcelle- ci doit conduire le commissaire aux comptes à mettre en œuvre plus de travaux sur les contrôles des comptes.

3.2.2. Identification des risques sur les comptes annuels

L'identification des risques sur les comptes annuels consiste de déterminer les incidences des faiblesses du contrôle interne de la SEN BTP relevés ainsi que leurs risques liées et leurs impacts dans les comptes annuel. Pour cela, Nous allons déterminer le degré du volume des risques.Le schéma ci-dessous nous présente.

Pour le degré de volume, on note :

E : volume élevé

M : volume moyen

F : volume faible

Tableau 3: Identification des risques sur les comptes annuels

Faiblesses détectes	**Volume du risque**	**Risques d'incidences**	**Incidences sur les comptes annuels**
Au niveau du cycle « achat-fournisseur »	E	Elle entraine des risques et d'erreur et des fraudes en absence de la comptabilisation de la facture et la perte de la facture d'achat	Incidences sur les comptes des fournisseurs, sur les comptes de charges et par les comptes d'achats non comptabilises
Au niveau du cycle « Stocks »	E	On retrouve la présence des risques de : Pertes des vols car tous les ouvriers peut accéder au magasin Sorties anarchiques de stocks ou des sorties qui ne correspondent pas aux besoins réels des chantiers. Sorties ou entrés incontrôlés au moment des transferts de stocks entre chantiers	Incidences sur les fiches des stocks et incidences sur les comptes de stocks
Au niveau du cycle d « 'immobilisations »	E	Elle entraine des risques tels que : Prise en compte dans les comptes de l'entreprise d'immobilisation qui ne sont plus fonctionnel. Présence dans les comptes de l'entreprised'immobilisations inexistantes	Incidences sur les fichiers d'immobilisation et sur les comptes de charges
Au niveau du cycle de « paie –personnels »	E	Elle entraine des risques de pertes et de vols .cette situation peut être à l'origine d'erreur dans l'établissement de la paie (mauvaise retenue des prêts par exemple)	Elle a comme incidence sur les bulletins de paie et le journal de paie

Source : nous même

Remarque :

On constate d'après le tableau que le volume de degré est très élevés dans tous les cycles. Ceux-ci indiquent que les incidences des risques dans les comptes sont très importantes. En effets, cette identification du risque de contrôle entraine une analyse plus approfondie des comptes. Dans tous les cycles, la présence des risques est énorme. On obtient une notation E « élevé ».

Ainsi, à partir de ce tableau montre l'insuffisant du contrôle interne de SEN BTP dans les comptes.Ce qui fait que ces incidences des risques dans les comptes ne permettent pas de garantir l'assurance dans ses travaux des comptes aux commissaires aux comptes. Le commissaire aux comptes ne pourra pas exclusivement s'appuyer sur le contrôle interne.

Donc ce cas ,Le contrôle interneSEN BTP n'a pas permis aux commissaires aux comptes d'alléger ses travaux d'audits.La SEN BTP doit renforcer son système de contrôle interne afin de limiter ses risques dans les états financiers.

En outre ,Ce qui nous permet de valider notre deuxième hypothèse concernant sur lequel pour un système de contrôle interne peu fiable ou faible, une présomption de nombreux risques pour les comptes concernés par le cycle et devra entrainer des contrôles étendus sur ces comptes.

Section 3 : le contrôle des comptes

Aux termes de l'évaluation définitive du contrôle interne, nous disposons des éléments nécessaires pour définir avec précisions sur l'intervention de l'examen de compte.

On remarque que l'efficacité du contrôle interne relevés est insuffisants par rapport les faiblesses constatés notamment au niveau de tous les cycles des dépense (achat-fournisseur) ; le cycle des immobilisations ; le cycle du paie -personnel et le cycle de trésorerie.

Nous avons procéder à l'examen des comptes dont on a demandé la confirmation de soldes, de la situation des tiers,l'observation physique, l'examen analytique et les états de rapprochement bancaire.

3.3.1. Immobilisation

Vérifications de la variation des immobilisations financières (prêt, dépôt, avance).

- Sénégal : Siège

Intitulée	Solde au 31/12/12	Solde au 31/12/11	Variation
2520 Avance et acompte / immobilisation	75863564	0	75863564
2751 Dépôt pour loyers d'avance	9712670	9712670	0
2753 Caution branchement eau	11941634	11941634	0
2754 Caution d'électricité	13625062	0	13625062
2755 Caution de téléphone	2845164	2801164	44000
2758 autres dépôts et cautionnement	14684833	11376833	3308000

Pour le compte 2751 « Autres dépôts et cautionnement », on a une double imputation du montant de FCFA 504 000 puisqu'il n'existe qu'une seule facture.

- Agence du NIGER

INTITULE	Solde au 31/12/12	Solde au 31/12/11	VARIATION
2751Dépôts pour loyers d'avance	2350000	1000000	1350000
2752Dépôts cautionnement électricité	1211878	1030553	181325
2753Dépôts cautionnement eau	226200	117600	108600
2755Dépôts cautionnement téléphone	705000	705000	0
2758 Autres dépôts et cautionnement	14421491	7980643	6440848

- Agence GAMBIE

Intitulée	Solde au 31/12/12	Solde au 31/12/11	Variation
2758 Autresdépôts cautionnement	18138962	17060979	1077983

Vérifications sur les acquisitions des immobilisations corporelles et incorporelles comptabilisées

- Sénégal : siège

Intitulée	Valeur d'acquisition	Valeur comptable	Ecart constate
Matériel de bureau	7 971 120	6 471 967	1 499 153
Matériel informatique	26 000 560	26 545 560	-545 000
Mobilier de bureau	8 905 052	8 905 052	0

L'écart de 1499153 est dû à l'achat du téléviseur plasma retrouvé dans le tableau des acquisitions. Cet achat n'a pas été enregistré. L'écart 545000 résulte de l'achat d'un ordinateur portable retourné au fournisseur.

- Agence NIGER

Intitulée	Valeur d'acquisition	Valeur comptable	Ecart constaté
Matériel et mobilier bureau et maison	20944346	21069346	125000

L'écart de 125000 s'explique par un achat de table de 125 000 saisi mais non lettré dans le grand-livre.

Vérification des amortissements d'immobilisations corporelles

- Agence GUINEE

On constate que pour le mois de Mai, l'ensemble des amortissements des immobilisations n'a pas été comptabilisée ; cela concerne les amortissements du matériel et outillage industriel et

commerce (compte 2841) de FCA 150750 et l'amortissement du matériel et mobilier (compte 2844) de FCFA 123870.

- Agence GAMBIE

Des écarts sur les amortissements du matériel et mobilier du bureau ont été constatés. Ces écarts sont obtenus en comparant les montants issus du tableau des immobilisations et celui du grand livre ; ils n'ont pas été justifiés par le comptable. Ces écarts sont :

2844 « Amortissement matériel et mobilier de bureau »

DATE	Les montants enregistrés dans le GRAND-LIVRE	Les montants issus du tableau des immobilisations	Ecarts
01/01/12	181901	165047	16854
01/02/12	181901	148193	33708
01/03/12	181901	148193	33708
01/04/12	197549	157637	33708
01/05/12	197549	163841	33708
01/06/12	239231	205523	33708

Il convient de diminuer des amortissements le montant des écarts constatés durant ces mois.

3.3.2. Paie -personnel

En effet la SEN BTP crée une balance tierce des salariés pour chaque agence et un compte pour chaque employé dans les agences. Ainsi chaque travailleur est identifié sous un seul numéro.

Cet état fait qu'un employé peut se retrouver dans plusieurs agences différents avec des soldes diverses.

Ce tableau ci-dessous retrace la situation de quelques employés :

N° COMPTE	NOM ET PRENOM	SOLDE A LA SEN BTP SENEGAL	SOLDE A LA SEN BTP BURKINA FASO	SOLDE A LA SEN BTP GUINEE	SOLDE A LA SEN BTP GAMBIE
00085	Moussa Boubou S	275 000	-51 422	255 000	-9 809
00414	Aliou Demba D	-1 631	-	152 648	42 357
00421	Hamadou S	8 190	128 650	-	-
00467	Mamadou Samba S	1 689 566	-	41 457	131 769
00258	Amadou El Hadji B	-60 623	-	-	-304 294

Certains employés peuvent se retrouver avec des soldes créditeurs dans certains agences et débiteur dans d'autres agences.

Nous avons eu aussi à constater que SEN BTP ne constituait pas de provision pour congé et de provision pour retraite qui sont des éléments essentiels que l'entreprise devait tenir en compte.

3.3.3. CLIENTS

Le délai de prescription de cinq (5) ans est dépassé pour certains projets alors que les soldes des comptes sont restés inchangés. S'il n'y a pas réclamation de la part du client, la SEN BTP devra virer le montant de ces soldes soit en produits s'ils sont créditeurs soit en perte s'ils sont débiteurs. Les tableaux ci-dessous illustrent quelques-uns de ces projets.

- SEN BTP SENEGAL

INTITULE	DATE DE DEMARRAGE	SOLDE AU 31/12/12
HLM Keur Massar	2006	-132 835 997
Hôtel Sea Plaza	2008	-105 903 464
Teylium Rivonia	2009	-54 204 468
Mosquée Seydi Jamil	2007	6786756

Pour le cas de l'Hôtel Sea Plazza et Teylium Rivonia, le délai de prescription n'est certes pas atteint mais les projets ont été achevés ; il convient donc de constater des produits et de solder les comptes.

Pour la Mosquée Seydi Jamil, il y a lieu de constater une perte.

- SEN BTP GAMBIE

INTITULE	DATE DE DEMARRAGE	SOLDE AU 31/12/12
Brusubi Housing Project	2003	-29 596 908
Serrekunda-Mandinaba	2007	1 655 227 191
Clients divers	2004	367686
Clients divers	2006	16714340
Clients divers	2007	2342505
Clients divers	2008	646130
Travaux divers	-	-1898792

Pour les deux premiers projets, il est important de solder ces comptes et de constater les produits pour les avances reçues de Brusubi mais aussi de constater la perte sur Serrekunda ou de constituer une provision s'il y a un risque de non recouvrement partiel.

De même, les projets clients divers doivent être soldés et virés en pertes tandis que les travaux divers le seront en produits.

- SEN BTP MALI

INTITULE	DATE DE DEMARRAGE	SOLDE AU 31/12/12
EN SE MA	2005	227 909 731
Sikasso-Koloko	-	79 623 954
Route Kayes-Sandare-Diéma	-	36 031 130
Clients divers	2005	137 800
	Total	343 702 615

Par contre pour ces projets du Mali, il y a lieu de constater une perte globale de FCFA 343 702 615.

- Différences entre soldes

Ecart de 126 999 768 entre les soldes du grand livre Tiers et ceux de la balance Tiers du compte 1102C Immeuble SNR (SEN BTP SENEGAL).

INTITULE	Solde Balance des tiers	Solde Grand Livre des tiers	Ecart
Immeuble XXX	-394 382 947	-521 382 715	126 999 768

Ecart de 4 307 321 entre les soldes de la balance générale et de la balance des tiers de l'agence Gambie, et 68 333 300 pour ceux du Sénégal.

- SEN BTP GAMBIE

N° DE COMPTE	INTITULE	SOLDE BALANCE GENERAL	SOLDE BALANCE DES TIERS	ECART
4111000	Clients	2 788 610 468		
4117000	Clients, retenue de garantie	758 734 068		
4181000	Clients factures à établir	654 375 500		
4191000	Clients, avances et acomptes	-1 573 666 338		
4193000	Clients, avances/ matériel	-90 090 260		
TOTAL		2 537 963 438	2 542 270 759	4 307 321

- SEN BTP SENEGAL

N° DE COMPTE	INTITULE	SOLDE BALANCE GENERAL	SOLDE BALANCE DES TIERS	ECART
4111000	Clients	20 488 311 652		
4117000	Clients, retenue de garantie	641 341 924		
4181000	Clients factures à établir	1 111 615 234		
4191000	Clients, avances et acomptes	-8 665 278 138		
4192000	Clients, avances matériel	-447 790 123		
TOTAL		13 128 200 549	13 196 533 849	68 333 300

3.3.4. TRESORERIE

La trésorerie regroupe la banque avec les différents comptes bancaires et la caisse de la société.

3.3.4.1. BANQUES

N° COMPTE	INTITULE	SOLDE au 31/12/12	SOLDE au 31/12/11	VARIATIONS
5210	CLS	-271 602 517	-932 733 385	661 130 868
5211	BIS	-653 276 868	-144 360 773	-508 916 095
5212	BICIS	-405 229 174	-198 066 774	-207 162 400
5213	SGBS	1 095 127 568	-717 914 828	1 813 042 396
5215	CBAO	-530 023 499	-488 057 704	-41 965 795
5219	BOA	32 009 624	-139 729 297	171 731 921
52191	BSIC	-1 418 463 338	886 070 025	-2 304 533 363
52192	ECOBANK	-1 382 020 487	-281 001 406	-1 101 019 081

Remarque :

Le tableau résume la situation des comptes bancaires qui s'est appréciée pour certains alors qu'elle s'est dépréciée pour d'autres. Cependant, la plupart des comptes sont largement créditeurs et pourraient dépasser les découverts fixés ce qui entrainerait des charges financières assez importantes pour SEN BTP.

3.3.4.2. CAISSE

Le compte 571101 CAISSE PRINCIPALE du SENEGAL présente un solde anormalement créditeur. D'après le comptable c'est dû au retard de comptabilisation de certaines recettes.

Il y a lieu de comptabiliser les recettes car un compte caisse ne peut jamais être créditeur.

Les autres comptes caisse présentent des soldes débiteurs normaux et en aucun moment il n'a été constaté des soldes créditeurs sur la période de janvier à Août 2012.

Section 4 : Recommandations

A l'issue du contrôle des comptes et de l'evalaution du contrôle interne ,il nous revient à présent de faire des recommandations pour permettre aux responsables de la societe et à ceux de l'audit interne de mieux cerner les risques liés au contrôle,de maitriser les risques et de sauvegarder et d'ameliorer les dispositifs du contrôle interne de la SEN BTP.

3.4.1 Recommandation d'ordre générale

La société SEN BTP doit se doter d'un manuel de procedures. Ce manuel doit decrire les procédures et décliner les objectifs à atteindre et ainsi que les voies et moyens pour les atteindres.

Pour rendre plus opérationnelles le service d'audit interne et le service de contrôle de gestion, il faut établir une separation des deux services d'audit interne et de contrôle de gestion, de sorte qu'ils soient independants et directement rattachés à la direction générale, et donner à chaque direction son vrai rôle des objectifs biens definis.

Pour cela , la direction d'audit s'étendra à toutes les fonctions de la societe c'est-à-dire à tous les cycles avec comme objectifs principaux la prévention des erreurs, la détection des fraudes, des malversations et conduire à l'amelioration de l'activite et l'atteinte des objectifs.

Quand à la direction de contrôle de gestion, son objectif principal sera l'optimisation des ressources, l'optimisation des mecanismes de transmission de l'information. La direction de contrôle de gestion doit être plus dynamique et plus vivante.

La direction administrative financiere doit être plus dynamique et plus restructurée dans son ensemble. Il faudra une sèparation des taches, une attribution de chaque poste à des tâches biens precisées.

3.4.2.**Recommandation specifique aux faiblesses**

- Recommandation liées à la passation des commandes

Pour les fournisseurs, il faut proceder à leur evaluation et leur mise en competition par rapport au besoin exprimé. il s'agit de verifier l'assurance ,la qualite et les delais de livraison (point essentiel dans la realisation du chantier car risque de penalité).

Surtout au niveau des agences , il faudrait exiger des factures pour qu'il soit possible de connaitre la provenance des produits utilisés pour ces chantiers.

- Recommandation liées à la reception de l'expression des besoins

La reception de l'expression des besoins doit faire l'objet du respect de budgetisation. Autrement dit,l'emission d'une demande d'achat signée d'un responsable autoriser du service demandeur doit en outre faire la signature de la DAF. cette demande d'achat doit faire l'objet de pré numérote.

- Recommandation liées à l'inventaire physique des immobilisations

La mise en oeuvre de l'inventaire physique des immobilisations est tres exigente et nécessite egalement l' assistance et non la participation du cabinet de commissariat aux comptes à l'inventaire physique des immobilisations.

Car,il met en jeudescontrôles internes préventifs et de détection variés, d'une importance majeure aussi bien pour la direction générale (soucieuse de la préservation du patrimoine de l'entreprise)

que pour le commissaire aux comptes de l'entreprise (certification des états financiers correspondants).

- Recommandation liées à la sécurisation du magasin

La sécurité du magasin est très importante pour la sauvegarde des materiels ; des mesures doivent etre prises pour l'accès au magasin.

- Recommandation au niveau de la comptabilisation et de reception

Il faudrait une restructuration,une separation des taches incompatibles (comptabilisation client,comptabilisation de tresorerie….)

Il devrait y avoir un rapprochement entre les comptes fournisseurs individuels et le compte collectif qui ferait ressortir l'état des paiements.

- Recommandation liée au niveau de regulation des bons de caisse

La SEN BTP doit egalement procéder à la fixation des délais impératifs pour la régulation des bons de caisse qui permettra de mettre à jour la disponibilite de la caisse.

La prise en compte des recommandations par la direction générale de la SEN BTP permttra la fiabilite des actes de gestion, la garantie de ses procedures et l'amelioration de sa performance.

CONCLUSION

A travers ce mémoire ,nous avons voulu montrer le rôle important que joue le système de contrôle interne au cours d'une mission de commissaire aux comptes.

Un bon système de contrôle interne va évidement faciliter le travail de l'auditeur en terme de gain de temps puisqu'il va perdre moins de temps pour auditer tous les documents financiers, les conventions reglementées, le rapport de gestion et en terme de risques d'audit de les minimiser.

Dans ce cadre, le rôle de l'auditeur externe est prépondérant car il doit permettre à aux auditeurs externe de s'appuyer sur un système de contrôle interne efficace par la qualité de ses recommandations lors de chaque évaluation du dispositif.

L'efficacité ducontrôle interne permet d'assurer la pérennité de la maitrise des risques par l'entreprise afin de faire face aux mutations profondes de son environnement et d'atteindre ses principaux objectifs. Elle constitue de même une source inestimable d'avis et de conseils. L'évaluation du contrôle interne a des impacts importants sur la démarche d'audit relativeaux comptes proprement dits.

D'une manière générale, l'auditeur doit anticiper les moyens pouvant être mis en œuvre pour pallier les faiblesses détectées, et le cas échéant, en tirer des conclusions sur l'étendue des travaux à réaliser, soit lors de la phase finale, ou soit au moment de la formulation sur l'opinion qu'il sera amené à émettre, dans son rapport général.

Concernant la SEN BTP, nous avons pu démontrer à travers l'évaluation du contrôle interne de la SEN BTP les insuffisances de celui-ci. Ces insuffisances nous ont montré qu'un système de contrôle interne non fiable ne peut pas garantir une assurance raisonnable dans la mission du commissaire aux comptes.

À l'issue de cette étude, des recommandations sont préconisées pour accompagner la SEN BTP dans sa dynamique d'amélioration constante et cela tourne essentiellement autour de la mise en place d'une politique de maitrise et de renforcement du dispositif du contrôle interne et afin de mieux fiabiliser ses comptes annuels.

Par ailleurs les dirigeants de la SEN BTP doivent affiner leur démarches, intensifier le contrôle ettechniques de gestion de la formation personnel en vue d'éduquer l'ensemble des dysfonctionnements constatés et générer une meilleur valeur ajoutée pour l'entreprise