



REPUBLIQUE DU BENIN

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET
DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE(MESRS)

UNIVERSITE D'ABOMEY CALAVI(UAC)

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE GESTION(FASEG)



MEMOIRE DE FIN DE FORMATION

Pour l'obtention du Diplôme de Licence Professionnelle

FILIERE :

Comptabilité Audit et Contrôle de Gestion

OPTION :

Sciences de Gestion

THEME

EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE
INTERNE DANS UNE ENTREPRISE PUBLIQUE :
CAS DE LA POSTE DU BENIN SA

Réalisé et présenté par :

Adolphe O. HOKPO & Lazare HONANWONDE

Sous la direction de :

Maître de stage

M. Ibrahima ISSAHOU

Directeur DAICGIT

Maître de mémoire

Dr Patrice AGOSSOU

Enseignant à la FASEG /UAC

ANNEE ACADEMIQUE 2015-2016

AVERTISSEMENT

La Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG) n'entend donner ni approbation ni improbation aux opinions émises dans ce document. Celles-ci doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

DEDICACE1

Je dédie ce travail à :

- À ma mère Thérèse KIKI, maman, quand je vous vois sourire, je sais que c'est une bénédiction. Aux côtés de Papa, vous avez su toujours me bercer, me guider sur le droit chemin et me combler de votre affection absolue. Maman, que ce travail soit le commencement de multiples promesses de votre enfant.
- À mon père Antoine S. HOKPO, papa, vous avez su dès le bas-âge, inculquer à mes frères et moi, l'amour du travail bien fait et la détermination extrême dans tout ce que nous entreprenions. Ce travail est le fruit des efforts et sacrifices que vous avez consentis, aux côtés d'une femme formidable. Simplement, vous êtes un sacré Papa.

Adolphe O. HOKPO

DEDICACE 2

Je dédie ce travail à :

- **À ma mère, Madeleine HOSSINOU**, Je suis votre sang, votre double aimant, votre ADN. Sans l'amour, la vie passe comme un éclair paraît-il... Les dix premières années de ma vie ont duré une éternité. Les graines que vous avez plantées n'ont pas fini de porter du fruit. Je suis et je resterai l'une de vos racines en ce monde. Longue vie à vous.
- **À mon père, Gilbert HONANWONDE**, « Un seul bracelet au bras ne peut chanter » est l'une de vos expressions favorites. Un *credo* qui vous a poussé à ne ménager aucun effort pour protéger et voir réussir chacun de vos enfants. Votre charisme, vos principes et votre sens élevé des responsabilités ont été autant de briques qui ont façonné l'homme que je suis aujourd'hui. Que ce travail soit l'expression de ma fidélité à vos idéaux. Longue vie à vous.

Lazare HONANWONDE

REMERCIEMENTS

Au cours de la rédaction de notre mémoire de fin de formation nous avons eu à rencontrer certaines difficultés qui nous ont fait faire appel au savoir et au savoir-faire de certaines personnes. Nous adressons nos sincères remerciements et nos gratitude à toutes les personnes qui de prêt ou de loin ont participé à la réalisation de ce document.

Aussi nous tenons à adresser nos profondes gratitude à :

- ✓ Notre maître de mémoire, Dr AGOSSOU Patrice pour avoir accepté apporter son aide pour le suivi, la réalisation et l'aboutissement de ce travail ;
- ✓ M. IGUE charlemagne, Professeur agrégé en Sciences économiques ; Doyen de la faculté ;
- ✓ Dr WOTO Théophile, vice doyen de la faculté ;
- ✓ M. Joress AGBOVOEDO, doctorant en sciences de gestion pour sa contribution dans la réalisation de ce document ;
- ✓ M. Didier ZINSOU, BOTON Franck et AGBEDE Claver pour leur encadrement pointu et conseils dans la réalisation de ce document ;
- ✓ Notre maître de stage M. Ibrahima ISSAHOU pour son encadrement et ses conseils ;
- ✓ M. KOUCHANOU Epiphane, ALOHOUTADE C. Joël, AMOU CHABI-GONNI Véronique (DAICGIT) pour leur encadrement.
- ✓ M. SOULEMANE Issiakou, comptable au CCP pour ses efforts et sacrifices dans la rédaction de ce mémoire ;
- ✓ M. KINDADOUSI Albert, KINNAHONDE Germain, DANSOU Jean-Marie, HOUNKANRIN Marcellin, LAGNIKA Faozane, pour leur partition ;
- ✓ Tout le corps professoral de la FASEG-UAC pour sa contribution significative à nos formations ;
- ✓ Tout le personnel de la poste du Bénin SA.

LISTE DES SIGLES

AMF:	Autorité des Marchés Financiers.
CA:	Conseil d'Administration.
CCA:	Consultative Committee of Accountancy.
CCB:	Centre de Comptabilité des Bureaux.
CCP:	Centre de Chèques Postaux.
CNCC:	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.
CNE:	Caisse Nationale d'Épargne.
CoDIR:	Comité de Direction.
COSO:	Committee of Sponsoring Organization.
DAICGIT:	Direction de l'Audit Interne, de Contrôle de Gestion et de l'Inspection Technique.
DAL:	Département de l'Approvisionnement et de la Logistique
DEC:	Direction de l'Exploitation Commerciale.
DFC:	Direction Financière Comptable.
DG:	Direction Générale.
DGA:	Direction Générale Adjointe.
DGCAJS:	Département Gestion des Carrières du personnel et des Affaires Juridiques et Sociales.
DPF:	Direction Poste Finance.
IFAC:	International Federation of Accountants.
IGM:	Inspection Générale du Ministère.
IIA:	Institut of Internal Auditors.

LPB: La Poste du Bénin.

OECCA: Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés

OECF: Ordre des Experts Comptables Français.

OPT: Office des Postes et Télécommunications.

PAVR: Paiement à Vue à Régulariser.

PTT: Postes, Télégraphes et Téléphones.

RP : Recette Principale

SA: Société Anonyme.

SAI: Service d'Audit Interne.

SBSC: Section Budget et Suivi des Comptes.

SCG: Section Comptabilité Générale.

SRDRA: Section Règlement des Dépenses et Régie d'Avance.

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Regroupement du personnel par catégorie socio professionnelle.....	9
Tableau 2 : effectifs par tranche d'âge.....	10
Tableau 3 : Forces, faiblesses, menaces et opportunités.....	18
Tableau 4 : Répartition de l'échantillon.....	40
Tableau 5 : outils de décision des hypothèses.....	42
Tableau 6 : Procédures d'achat et évaluation du risque.....	44
Tableau 7 : évaluation du cycle de trésorerie.....	46

RESUME

L'évaluation du système de contrôle interne de la poste du Bénin SA à travers l'analyse des procédures d'achats et de trésorerie-dépense est l'essentiel qui a fait l'objet de notre étude en vue de le rendre plus performant. Nous avons, dans le cadre de la collecte des informations nécessaires à notre étude exploité le questionnaire du contrôle interne (annexe).

Les résultats auxquels nous sommes parvenus se résument aux défaillances du système de contrôle interne liés à ces différents cycles. Ceci s'explique par le non respect des procédures d'achat et de trésorerie dépense. Cette situation conduit par ricochet à des détournements. Les importantes fraudes observées sont dues au manque de suivi rigoureux du système de contrôle interne.

Mots clés : Contrôle interne, processus d'achat, processus de dépense.

ABSTRACT

The evaluation of the internal control system of the position of Benin SA through the analysis of procedures of purchases and cash-spending is essentially that was the subject of our study to make it more efficient. We, as part of the collection of information for our study exploited the internal control survey (Appendix).

The results we have achieved are summarized failures of internal controls related to these different cycles. This is explained by the non-compliance with procurement procedures and cash outlay. This leads in turn to misappropriation. Important observed frauds are due to lack of rigorous monitoring of the internal control system.

Keywords: Internal control, purchasing process, expenditure process.

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL ET THEORIQUE DE L'ETUDE	3
Section 1 : Cadre institutionnel.....	4
Section 2 : Cadre théorique de l'étude.....	19
CHAPITRE 2 : REVUE DE LITTERATURE, HYPOTHESES ET CADRE METHODOLOGIQUE	23
Section 1 : Revue de littérature et hypothèse de l'étude	24
Section 2 : Cadre méthodologique et critères de vérification des hypothèses	39
CHAPITRE 3 : PRESENTATION DES RESULTATS, ANALYSE ET IMPLICATION MANAGERIALE.	43
Section 1 : Présentation, analyse des résultats et vérification des hypothèses.....	44
Section 2 : implication managériale.....	49
CONCLUSION	52
REFERENCE BIBLIOGRAPHIE	54
ANNEXES	a

INTRODUCTION

Les scandales financiers à travers le monde¹ et en particulier le Bénin, ont porté une lumière nouvelle sur les pratiques du contrôle interne. Défini comme étant « *l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise* » (l'OECCA, 1992), il vise à s'assurer que les opérations effectuées par les opérationnels sont exécutées conformément aux procédures établies et validées par la direction.

Dès lors, le contrôle interne est devenu un pilier de l'entreprise, il vise à améliorer les performances de l'entreprise par la mise en place de procédures efficaces et par la sauvegarde de son patrimoine (CNCC, 2010). Définir une stratégie de vente ou une technique de production ne relèvent pas du contrôle interne. Le contrôle interne ne permet pas de répondre aux questions « Que choisir ? Où aller », mais il insère les processus de décision au sein de procédures qui permettent de cerner les rôles pour préciser qui fait quoi, quand, comment, et dans quel but.

Au Bénin, bon nombre d'entreprises et services publics ont une gestion difficile et peu orthodoxe entraînant parfois leur disparition ou les rendant sclérosés. Face à cette situation, la mise en place par l'Etat d'une démarche de contrôle interne rigoureuse dans les ministères à travers les IGM (Inspection Générale du Ministère) permettrait de :

- examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité du contrôle interne dans les ministères;
- évaluer les risques et le dispositif mis en place pour les maîtriser ;
- assurer la performance dans l'accomplissement des responsabilités confiées aux structures et faire toutes recommandations pour améliorer le fonctionnement et le respect des règles afin d'accroître son efficacité.

La poste du Bénin SA, est l'une des entreprises publiques sous la tutelle du ministère de l'économie numérique. Cette entreprise souffre des maux qui se trouvent aux niveaux matériels, financiers et de ressources humaines. Ces points énumérés doivent être une structure d'organisation hiérarchique et un système de contrôle interne bien solide pour mener à bien son fonctionnement. Sa réussite dépend de l'idée qu'en font

¹ Le scandale financier le plus spectaculaire est celui du courtier américain, la société ENRON, en décembre 2001 et qui a entraîné dans son sillage la faillite du prestigieux cabinet comptable ARTHUR ANDERSON. La justice américaine a trouvé coupable M. Kenneth Lay, le fondateur d'ENRON.

les dirigeants et les moyens effectivement mis à sa disposition. C'est dans cette optique que nous avons décidé de réfléchir sur le thème intitulé « **Evaluation du système de contrôle interne dans une entreprise publique : cas de La Poste du Bénin SA** ».

Cette étude s'articule autour de trois chapitres :

- ✓ le premier chapitre aborde le cadre institutionnel et théorique de l'étude ;
- ✓ le second chapitre expose la revue de littérature, la formulation des Hypothèses et le cadre méthodologie de l'étude ;
- ✓ le troisième chapitre est consacré à la présentation, analyse des résultats et implication managériale.



**CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL ET
THEORIQUE DE L'ETUDE**

Dans ce chapitre, il s'agit pour nous de présenter La Poste du Bénin S.A tout en relatant dans un premier temps, son cadre institutionnel puis dans une seconde section de présenter le cadre théorique de l'étude.

Section 1 : Cadre institutionnel

Dans cette section, nous avons abordé l'historique, la localisation, le statut juridique d'une part, sur ses missions, sa vision, ses services, moyens et ressources dont elle dispose d'autre part.

Paragraphe 1 : Présentation générale de la structure

1- Historique- statut juridique –missions- vision et service

1-1- Historique

Les Postes, Télégraphes et Téléphones (PTT) ont une histoire très longue, vieille d'environ 126 ans et donc riche en expériences. Sa genèse remonte à l'histoire des communications à l'époque coloniale (au Dahomey aujourd'hui Bénin) où, pour satisfaire les besoins de communication et d'échanges commerciaux entre la France métropolitaine et ses colonies, Victor BALLOT, Administrateur français chargé des Etablissements du Golfe de Guinée, a institué au DAHOMEY un service public des « Postes, Télégraphes et Téléphones » (PTT) connu plus tard sous l'appellation de Service des Postes et Télécommunications. Dans cette optique, le premier bureau de poste a vu le jour le 1^{er} juillet 1890 à Porto-Novo.

Au même moment, le service télégraphique et téléphonique s'est développé très tôt dans la bande côtière du Dahomey grâce au système de radio maritime par câbles sous-marins et des équipements de transmission et de commutation mis en place pour permettre aux colonisateurs d'être en relation permanente avec leurs colonies et les navires qui se trouvaient en haute mer ou sur la côte.

Progressivement la métropole a étendu le service public des PTT à certaines villes côtières (Ouidah, Grand-Popo et Agoué) et à d'autres villes à l'intérieur du territoire du Dahomey où des bâtiments ont été construits pour abriter des services postaux et téléphoniques. Plus tard, avec l'accession de certaines colonies à la souveraineté internationale et le transfert des pouvoirs et compétences aux dirigeants nationaux, l'Etat dahoméen a reconnu l'utilité et l'importance des prestations de services assurés par les Postes, Télégraphes et Téléphones (PTT) et a donc maintenu ce service public.

Il a décidé alors de s'approprier ce service en instituant, par la loi n°59-32 du 19 décembre 1959, sa propre administration sous la dénomination de l'office des Postes et Télécommunication (OPT).

Malgré les difficultés financières qu'a connues la plupart des sociétés et offices d'Etat, dans les années 1980-1990, l'OPT l'une des offices, n'a pas été épargnée.

Ces difficultés de divers ordres vont apparaître et imposer des solutions de relance plus profondes qui passent par des mutations juridiques, technologiques et socio-économiques.

Dans le souci de libéraliser et de rendre plus compétitifs certains secteurs vitaux de l'économie nationale, l'Etat a décidé de privatiser certaines sociétés d'Etat, notamment dans le domaine de la télécommunication et de l'énergie. Conformément à son plan de réforme, l'OPT a été scindé en 2004 en deux grandes entités dotées chacune d'une autonomie de gestion ; d'où la création des deux entités que sont La Poste du Bénin S.A et Bénin Télécoms S.A. Cette scission est devenue effective le 24 mars 2005 avec la nomination et la prise de service des Directeurs Généraux des deux (02) sociétés.

1-2- Statut juridique de La Poste du Bénin S.A

Créée par le décret n°2004-365 du 28 juin 2004, la société La Poste du Bénin S.A est une société anonyme unipersonnelle (l'Etat béninois est actionnaire unique) à caractère industriel et commercial dotée d'un capital social de **500 000 000 F CFA**.

Ce décret qui adopte en même temps ses statuts lui confère la personnalité juridique et une autonomie financière et de gestion.

La société La Poste du Bénin S.A est immatriculée au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier de Cotonou sous le NB/COT/07B1213; son numéro IFU (Identifiant Fiscal Unique) est 3200800025115.

Elle est soumise à la législation et à la réglementation propre aux services du courrier et des services financiers ainsi qu'aux conventions et règlements internationaux dont la République du Bénin est signataire.

La société La Poste du Bénin S.A a son siège et sa Direction Générale situés à Cotonou, dans la zone portuaire à côté de la SOBEMAP.

1-3- Mission

La Poste du Bénin S.A a pour mission de « Satisfaire une clientèle diversifiée et exigeante par la fourniture des services du courrier universel, des services financiers, des prestations de e-commerce, e-business et autres activités connexes répondant aux demandes nouvelles des marchés naissants.

1-4- Vision

La vision stratégique est l'élément qui va permettre de déterminer les objectifs et établir les planifications. Elle se situe en amont de tout processus. C'est la première étape dans l'expression de la direction souhaitée pour aujourd'hui, mais aussi à moyen et long terme. C'est par elle que passent le changement et l'élan qui donneront l'orientation au développement de La Poste du Bénin S.A. En effet, une vision stratégique partagée élaborée sur le long terme permet d'anticiper, tester des possibilités, et se donner le temps d'apprendre de l'échec pour aller à la réussite.

La vision de La Poste du Bénin S.A est : « Faire de la Poste du Bénin, à l'horizon 2020 une entreprise compétitive, numérique et prospère ; vecteur du développement des prestations postales et financières et des produits des technologies de l'information et de la communication ».

1-5- Services de La Poste du Bénin S.A

Lesdits services se répartissent en deux secteurs : le secteur postal et le secteur financier.

✓ Secteur postal

Les opérations réalisées dans ce secteur sont :

- vente de timbre, vente d'emballage ;
- vente de carte postale vente d'enveloppe 1^{er} jour ;
- vente de carte de recharge et de carte SIM ;
- collecte et distribution rapide du courrier national et international ;
- lettres recommandées, express ;
- affranchissement à la machine ;
- courrier hybride ;
- abonnement Boîte Poste ;
- colis postaux ordinaires, colis valeur déclarée ;

- de paquets et autres objets ;
- transport en commun et location bus ;
- location chaises et bâches ;
- courrier accéléré national ;
- courrier accéléré international.

✓ **Secteur financier**

Les opérations réalisées dans ce secteur sont les mandats postaux qui comportent :

- les mandats traditionnels : mandats ordinaires, mandats CAPTEAO, mandats du régime Intérieur(RI) et du régime Extérieur(RE) ; les mandats électroniques : le WESTERN- UNION (transfert international de fond), MONEY-EXPRESS (transfert africain de fonds), le Mandat FLASH (transfert national de fonds), le Mandat Express International (MEI) et poste money (Transfert National de fonds via les TPE (Terminaux de Paiement Electronique).

➤ **Services liés aux chèques postaux**

- la gestion des comptes clients qui est l'ouverture et le suivi des comptes et paiement des chèques ;
- la vocaposte est un service qui permet aux clients des Centres des Chèques Postaux (CCP) d'avoir des informations à distance sur leur compte ;
- l'opération de vente à crédit : elle consiste à avoir des partenariats avec certaines institutions de crédits qui accordent des crédits aux détenteurs des comptes (CCP) qui le désirent contre des commissions et taxes (exemples : coopérative pour la promotion de l'épargne et de crédit ; le FINADEV.....) ;
- le paiement à vue à régulariser (PAVR), subdivisé en PAVR simple et PAVR plus, est une avance sur salaire accordée aux fonctionnaires qui ont domicilié leur compte aux Comptes Chèques Postaux (CCP) se prélève en une seule fois pour le PVR simple et en trois pour le plus ;
- la poste Finance : elle permet d'accorder des crédits annuels et pluriannuels à ceux qui ont domicilié leurs comptes au Centre des Chèques Postaux.

➤ **Services liés à l'épargne**

Il s'agit ici de la collecte de l'épargne intérieure et extérieure par des partenaires des pays d'accueil des béninois résidents à l'extérieur. La prestation de ces services par la

Poste du Bénin S.A est concrète grâce à ses atouts en termes de moyens et de ressources.

2-Moyens et ressources de La Poste du Bénin S.A

Dans le souci de mener à bien ses activités, La Poste du Bénin S.A dispose de moyens matériels, de ressources financières et humaines.

2-1-Moyens

Pour permettre au personnel de mener à bien les tâches à lui confiées, La Poste du Bénin S.A dispose des moyens qui sont composés comme suit :

- matériel et mobilier de bureaux et matériel roulant ;
- matériels informatiques et bâtiments administratifs.

2-2-Ressources

Dans le but de réaliser sa mission et atteindre les objectifs fixés, la Poste du Bénin dispose des ressources financières, humaines et matérielles.

2-2-1- Ressources financières

La Poste du Bénin S.A a un capital social s'élevant à cinq cent millions (500 000 000) de francs CFA divisé en 50 000 actions d'une valeur de dix mille (10 000) francs chacune et de même nature, souscrites en totalité par l'Etat béninois. La valeur des apports en nature constitués des biens issus de la liquidation de l'ex-OPT n'est pas encore déterminée et prise en compte dans le patrimoine de la société.

Les autres ressources financières proviennent :

- des subventions que la société reçoit de l'Etat ;
- de la vente de ses différents produits et services (courrier, transferts d'argent, comptes courants postaux, épargne, etc.) ;
- des financements intérieurs et extérieurs sous forme de projets, de prêts et découverts.

La Poste du Bénin S.A connaît depuis un bon moment des tensions de trésorerie et un déficit budgétaire dû à une baisse des recettes contre des charges qui, malgré les mesures prises en vue de leur réduction ou leur maîtrise, sont demeurées constantes.

Tout ceci a amené les dirigeants à conclure avec le gouvernement du Bénin un contrat de performance. Il s'agit d'un contrat de programme triennal en vertu duquel l'Etat central s'engage à apporter à La Poste du Bénin S.A une assistance technique et juridique (élaboration et adoption du Code des Postes et des Communications

Electroniques du Bénin) ainsi que des appuis financiers d'environ deux milliards (2.000.000.000) de francs CFA afin de lui permettre non seulement de réaliser son plan de restructuration et de relance économique mais aussi pour faire de cette administration postale, une entreprise viable, moderne et performante.

Dans cette même logique, des partenariats techniques et financiers sont conclus avec divers organismes tels que l'Institut Mondial des Caisses d'Epargne, la Fédération Française des Caisses d'Epargne de Prévoyance, etc.

Pour inverser la tendance face à ce contexte économique particulièrement difficile, et promouvoir les affaires ou les activités pérennes génératrices de revenus et de richesses, il faut renforcer les capacités opérationnelles du personnel en mettant en œuvre un système de transfert de compétences.

2-2-2- Ressources humaines

Dans l'accomplissement de sa mission, La Poste du Bénin S.A compte quatre cent vingt trois(423) salariés tous régis par la convention collective du travail applicable au personnel. Son personnel comprend les cadres, les agents de maîtrise et les agents d'exécution.

Sont appelés cadres les employés ayant un rang de directeurs, de chef divisions ou de chef sections ou assumant une fonction de grande responsabilité. Les agents de maîtrise sont ceux qui occupent des fonctions de responsabilité tels que les chefs produits, les receveurs de 2^e classe aux receveurs de 6^e classe, les secrétaires, les agents commerciaux, les comptables, les programmeurs, les mains tenanciers informatiques, etc. enfin, les agents d'exécution sont les agents du guichet, les agents d'entretien, les chauffeurs, etc.

Tableau 1 : Regroupement du personnel par catégorie socio professionnelle

Catégorie socioprofessionnelles	Hommes	Femmes	Total	Pourcentage (%)
Cadres	67	24	91	21,51%
Agents de Maîtrise	114	60	174	41,13%
Agents d'exécution	108	50	158	37,36%
Total	289	134	423	100%

*EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DANS UNE ENTREPRISE
PUBLIQUE : CAS DE LA POSTE DU BENIN SA*

Pourcentage (%)	68,32%	31,68%	100%	
------------------------	--------	--------	------	--

Source : Service de la gestion de la prévision et du développement des Ressources Humaines.

Au vu de ce tableau, on remarque qu'à La Poste du Bénin S.A le pourcentage des Hommes (68,32%) dépasse celui des femmes (31,68%). S'agissant de la catégorie socioprofessionnelle, les agents de maîtrise viennent en tête avec un pourcentage de (41,13%).

Tableau 2 : effectifs par tranche d'âge

TRANCHE D'AGES	Cadre		Maitrises		Exécutions		Total	
	HOMME	FEMME	HOMME	FEMME	HOMME	FEMME	HOMME	FEMME
Moins de 25ans	00	00	02	00	03	02	05	02
25-29 ans	00	00	19	04	16	07	35	11
30-34 ans	07	03	33	10	29	09	69	22
35-39 ans	26	06	38	22	20	13	84	41
40-44 ans	10	09	12	10	14	05	36	24
45-49 ans	13	02	06	11	15	10	34	23
50-54 ans	04	03	03	00	05	02	12	05
55-59 ans	07	01	01	03	06	02	14	06
60 ans et plus	00	00	00	00	00	00	00	00
TOTAL	67	24	114	60	108	50	289	134
							TOTAL : 423	

Source : Service de la gestion de la prévision et du développement des Ressources Humaines.

2-2-3- Ressources matérielles

Ce sont :

- les bâtiments administratifs ;
- le mobilier et matériel de bureau ou de logement ;
- le matériel roulant ;
- divers matériels techniques et le petit outillage ;

- le matériel informatique.

3- Organes de décision

Ils sont constitués entre autres du :

3-1- Conseil d'administration (CA)

Il est l'organe central de La Poste du Bénin S.A. Il est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société. Il est composé de sept(07) membres nommés en conseil des ministres et exerce ses pouvoirs dans les limites de l'objet social. Il a pour rôle essentiel la prise des grandes décisions de l'entreprise et veille à leur exécution.

Son rôle est également :

- de préciser les objectifs de la société et l'orientation qui doit être donnée à son administration ;
- d'exercer un contrôle permanent de la gestion assurée selon le mode de gestion retenu par le Directeur Général(DG) ;
- d'approuver les comptes de chaque exercice et voter le budget prévisionnel de la société ;
- d'arrêter par période annuelle des indicateurs qualitatifs permettant d'apprécier les performances de la société ainsi que celle des dirigeants.

3-2- Comité de direction(CoDIR)

C'est un organe consultatif obligatoire composé des directions techniques, des syndicats et des représentants du personnel.

4- Organes d'exécution

On y trouve :

➤ La Direction Générale (DG)

Elle est placée sous l'autorité du directeur général. Le directeur général assure la gestion technique, administrative, commerciale et financière de la société dans la limite des pouvoirs qui lui sont conférés par le conseil d'administration en matière de planification, de la mise en œuvre et du contrôle des politiques, des programmes, des budgets et de l'utilisation des ressources humaines et matérielles de la société.

Sont rattachés au directeur général:

- le département des Tics et de l'interconnexion ;

- le département des affaires générales ;
- les délégations régionales.

➤ **Direction Générale Adjointe (DGA)**

Le directeur général adjoint est le suppléant de droit du directeur général. A ce titre, il remplace le directeur général en cas d'absence et peut le représenter dans les réunions, comités ou commissions à l'intérieur de La Poste du Bénin. En plus de ses attributions il lui sont rattachées la section d'exécution des projets et la section de passation des Marchés.

➤ **Direction de l'Audit Interne, du Contrôle de Gestion et de l'Inspection Technique (DAICGIT)**

Elle a pour mission d'identifier des zones à risque ou à performances insuffisantes et de suggérer des recommandations pour les prévenir à travers des procédures et référentiels adaptés. Elle est également investie à assurer la protection et la sauvegarde du patrimoine, la qualité des instructions de la Direction Générale et aux directives exprimées ou implicites. Ces missions sont exécutées à travers l'organisation, les méthodes et procédures mises en œuvre dans le département de l'Audit Interne, et du Contrôle de gestion et de l'Inspection Technique.

➤ **Direction Poste Finance (DPF)**

La direction de la Poste Finance assure le développement et la promotion commerciale des services financiers postaux. A ce titre, elle est chargée :

- de la gestion du centre des chèques postaux;
- de la gestion de la Caisse Nationale d'Epargne et de la diaspora béninoise ;
- du développement des opérations de transfert d'argent au plan national et international ;
- du développement du microcrédit ;
- du développement de la monétique.

Elle comporte cinq (03) départements :

✓ **Le département du centre des chèques postaux**

- La Section du Contrôle des Opérations sur Comptes Courants et de Crédit
- La Section Trésorerie et Comptabilité

✓ **Le département de la Caisse des Nationale d'Epargne**

- La Section Exploitation Commerciale et Suivi des Comptes
- La Section des Opérations

✓ **Le département du transfert d'argent et de la finance digitale**

- La Section des Transfert d'Argent et de la finance digitale
- La Section du Contrôle des opérations de transfert d'argent, d'assurance, de la monétique et de change

➤ **Direction Financière Comptable (DFC)**

Sous l'autorité du Directeur Général (DG), le Directeur Financier Comptable est chargé de :

- la réalisation du budget de son exécution et son suivi;
- la tenue des différentes comptabilités, l'établissement des états financiers;
- de l'élaboration des tableaux de bord;
- le suivi de la trésorerie et de la gestion financière.

Pour atteindre ses objectifs, la Direction Financière Comptable dispose de deux départements : le département de la comptabilité et de la fiscalité et le département de la gestion financière, du solde, et du budget.

✓ **Département de la Comptabilité et de la Fiscalité**

Le département de la comptabilité et de la fiscalité est composé de deux sections : la Section Comptabilité et le Centre de Comptabilité des Bureaux (SCCCB) :

○ **Section Comptabilité Générale(SCG)**

Elle est chargée de :

- tenir la comptabilité générale des opérations réalisées par l'entreprise suivant les plans et normes comptables en vigueur ;
- mettre à jour et analyser les comptes généraux, les comptes fournisseurs, les comptes clients et les comptes personnels ;
- élaborer les états financiers périodiques et annuels ;
- analyser du point de vue comptable et financier les prestations.

○ **Centre de Comptabilité des Bureaux (CCB)**

Il a pour rôle de :

- centraliser et de vérifier les opérations de tous les bureaux de poste et des centres assimilés ;
- la gestion des stocks de carnet de mandat-lettre.

✓ **Département de la Gestion Financière, de la solde et du Budget**

Il est chargé du suivi de la trésorerie et de la gestion financière de l'entreprise. Les tâches découlant de ses attributions s'exécutent par la section règlement des dépenses et régie d'avance et la section budget et suivi des comptes.

○ **Section Règlement des dépenses et Régie d'Avance**

Elle est chargée de :

- contrôler tous les documents présentés au paiement (vérification, arithmétique, orthodoxie financière etc.) ;
- établir tous les documents de paiement et notifier les paiements aux fournisseurs ;
- transmettre quotidiennement tous les dossiers exécutés à la section comptabilité générale ;
- de la tenue de la comptabilité des régies et du contrôle de la comptabilité des caisses de menues dépenses ;
- du contrôle et de la vérification périodique des dites caisses.

○ **Section Budget et Suivi des Comptes**

Elle est chargée de :

- tenir les comptes bancaires ;
- assurer les relations avec les banques et la gestion des dépôts à terme (DAT) ;
- élaborer et expliquer la politique de l'entreprise en matière de gestion de la trésorerie ;
- suivre les règlements des clients et notifier les encaissements aux services concernés ;
- mettre à jour toutes les pièces de banques ;
- participer aux travaux de rapprochement de solde en relation avec la section comptabilité générale ;

- concevoir et faire adopter les indicateurs financiers à consigner dans les tableaux de bord ;
- collecter et centraliser les besoins exprimés par les structures de l'entreprise dans le cadre de l'élaboration du budget ;
- préparer tous les documents budgétaires ;
- élaborer en collaboration avec la section comptabilité générale les états financiers prévisionnels.
- suivre le processus d'imposition et veiller au respect des dispositions fiscales en vigueur ;
- établir sur la base des dispositions fiscales un répertoire des impôts à payer et veiller à leur règlement dans les délais impartis.

➤ **Direction des Ressources Humaines et de la logistique (DRHL)**

Elle a pour mission principale de coordonner les moyens humains, administratifs et matériels au fonctionnement de l'entreprise. A ce titre, elle définit et met en œuvre un accord avec la Direction Générale dont elle dépend, l'ensemble des politiques de gestion de l'approvisionnement, des stocks et la sécurisation du bien meuble et immeuble de l'entreprise. Les activités découlant de ses attributions s'exécutent par :

- le Département Gestion des Carrières du Personnel des Affaires Juridiques et Sociales (DGCAJS) ;
- le Département de la Prévision, du Développement des Ressources Humaines et de la Solde (DPDRHS) ;
- le Département de l'approvisionnement et de la logistique (DAL)

Les missions attribuées à chacun de ces départements :

✓ **Département Gestion des Carrières du Personnel des Affaires Juridiques et Sociales (DGCPAJS) :**

Il a pour mission essentielle la mise en œuvre de la politique de gestion administrative du personnel ainsi que l'assurance, le conseil et le suivi des services en matière juridique.

Les tâches découlant de ses attributions s'exécutent par :

- **Section Gestion des Carrières** (création et mise à jour des dossiers physiques du personnel, gestion des congés, établissement des feuilles de déplacement à l'occasion des tournées et affectations, préparation des dossiers disciplinaires, etc.) ;
- **Section Affaires Sociales et Juridiques** (suivi des prestations sociales et sanitaires offertes au personnel, assistance des services en matières juridique, organisation des activités sportives et culturelles à l'intention du personnel etc.).

Il existe un logiciel dénommé Quick-Paye pour la gestion informatisée des données du personnel depuis l'embauche jusqu'à la sortie (retraite, démission, licenciement ou décès). La section Gestion des Carrières et Affaires Disciplinaires et la Solde sont en réseau informatique par rapport à l'utilisation dudit logiciel.

✓ **Département de la Prévision et du Développement des Ressources Humaines et de la Solde (DPDRHS):**

Ce département a pour mission principale, la conduite de la politique de la gestion prévisionnelle et préventive des emplois et des compétences, axée sur le développement des Ressources Humaines à court et moyen termes et le traitement des émoluments du personnel.

Il est composé de :

- **Section Gestion Prévisionnelle et Développement des Ressources Humaines et de la Solde**

Elle est chargée de :

- l'élaboration et de la prévision des effectifs de référence ;
- l'organisation des activités de recensement, de la description et de la mise à jour des postes ;
- l'élaboration du tableau de bord du Directeur des Ressources Humaines ;
- la mise en œuvre des politiques de recrutement à travers l'organisation des concours et recrutements ;
- l'analyse des besoins en formation du personnel en vue de l'élaboration du plan de formation ;
- la gestion des demandes de stages, et des offres d'emplois.

- préparer et suivre les différents émoluments et traitements du personnel ;
 - établir les documents relatifs à la paie ;
 - préparer les états de salaires et de retenues ;
 - calculer le capital décès ;
 - préparer et calculer les différents rappels du personnel.
- **Direction de l'Exploitation Commerciale (DEC)**

Elle a sous ses ordres :

- ✓ **Le Département Marketing, Qualité et Sécurité Postale**
 - La Section Marketing
 - Le Centre Qualité et Sécurité Postale
 - La Cellule Qualité
- ✓ **Le Département Développement du Réseau Postal et Comptes Internationaux**
 - Section Planification et Développement du Réseau ;
 - Section Comptes Internationaux.
 - Section Planification et Développement du Réseau ;
 - Section Comptes Internationaux.
- ✓ **Le département du centre de tri postal**
- ✓ **Le département du courrier accéléré national et international.**

Paragraphe 2 : Déroulement du stage et analyse SWOT

1- Travaux effectués

Dans cette rubrique nous ferons un bref aperçu des différents services parcourus et des tâches exécutées.

❖ Au niveau du service contrôle de gestion

Nous avons exécuté les tâches ci-après :

- ✓ Calcul des produits du mois par agence,
- ✓ Suivi-évaluation du budget à mi-parcours de juin au septembre 2016,
- ✓ Vérification de la conformité des pièces fournies par les clients.

❖ Au niveau du service audit

Nous avons eu à :

- ✓ Assister à la mission d'audit,

- ✓ Rechercher les numéros de liquidation sur une facture.

2- Analyse SWOT de la poste du Bénin

L'objectif ici est d'identifier les forces et faiblesses, les opportunités et menaces liées aux mécanismes du fonctionnement de La Poste du Bénin S.A.

Tableau 3 : Forces, faiblesses, menaces et opportunités

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> - La densité du réseau postal participant à l'activité de crédit - Définition de normes de qualités pour la mise en place des crédits - Le personnel est jeune, disponible et dynamique - Existence d'un portefeuille de produits diversifiés avec des caractéristiques clairement définies - Les crédits sont adossés sur les comptes courants postaux - Une disponibilité financière pour impacter un nombre important de clients 	<ul style="list-style-type: none"> - L'inexistence de tableau d'amortissement dans les dossiers de crédits toutes catégories confondues - L'inexistence de comptabilité analytique pour apprécier la rentabilité de l'activité malgré l'apport budgétaire non-négligeable - L'absence de contrat de crédit liant Poste Finance à ses clients - Le non-respect de la fréquence de tenue des sessions du comité par les acteurs intervenants dans l'activité - L'inexistence du manuel de procédure applicable à Poste Finance - Absence d'un système de comptabilisation des opérations - Absence d'un dispositif de contrôle interne approprié pour assurer la validation des crédits
OPPORTUNITÉS	MENACES
<ul style="list-style-type: none"> - Une partie du personnel de l'Etat les retraités continuent de percevoir dans les recettes perceptions; les militaires payés mains à mains - Le produit caution-marché peut s'offrir aux prestataires de services des structures et entreprises d'Etat à budget autonome 	<ul style="list-style-type: none"> - Les banques et certaines SFD pratiquent des taux de crédit plus bas pour les APE et militaires - L'existence d'un logiciel de gestion (Perfecto) en cours d'acquisition mais non fonctionnel - Absence d'agrément pour l'exercice de l'activité de crédit - Pour les crédits caution-marché, il n'existe pas

<ul style="list-style-type: none">- L'Etat continu de faire des recrutements massifs tant chez les civils que les militaires- La procédure de domiciliation partielle de salaire mise en place le CCP pour certains clients ayant des comptes dans d'autres structures- Les nouvelles mutations en cours sur le marché (baisse du taux d'usure)- L'élargissement de l'octroi des crédits aux clients de la CNE	<ul style="list-style-type: none">une garantie autre que le bon de commande ou contrat de prestation- Les structures de la place pratiquent des durées de crédits plus longues- Pas de ratios significatifs calculés pour bien mesurer la performance de Poste Crédit- Un nombre croissant de demandes de certificat de non-engagement
---	---

Source : Réalisé par nous même à partir du PTA

Section 2 : Cadre théorique de l'étude

Cette rubrique s'intéresse d'une part à la problématique, de l'intérêt de l'étude et d'autre part des objectifs de l'étude.

Paragraphe 1 : Problématique et Intérêt de l'étude

1- Problématique

L'entreprise, au travers de 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 GERBIER (1996).

L'entreprise apparaît donc comme un lieu où se situent des intérêts souvent convergents, mais parfois contradictoires. Pour cette raison, elle est vouée intrinsèquement à rendre des comptes : elle est par sa nature « comptable ». Elle est ainsi amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite (LEMAN O. et SCHICK, 1995) « Guide de Self audit ».

Comme il ne servirait à rien de disposer d'informations dont la qualité est douteuse, on ne peut alors dissocier l'obligation de produire des informations de la nécessité de les contrôler. À cet égard, l'établissement des comptes annuels des entreprises (constitués du bilan, des comptes de résultat et de l'annexe) est un moyen de contrôle dont les

enjeux sont importants. En effet, les états financiers annuels constituent la synthèse de l'activité de l'entreprise exploitable par l'extérieur. Ils servent aux différents acteurs dans une optique d'évaluation, de prise de décision ou de diagnostic pour les actionnaires.

Selon l'Ordre des Experts Comptables Français en 1977 in VERDALL & al (1999 :63) ; «Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre côté, d'appliquer les 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 ».

Si plusieurs entreprises publiques sont en train de naître et croître, d'autres sont par contre en voie de faillite. Plusieurs raisons, selon les observateurs avertis, seraient à la base de cette faillite entre autres : la gestion opaque, le détournement, le manque d'un dispositif de contrôle interne efficient, etc.

Les entreprises Publiques en vue d'assurer une transparence, doivent mettre beaucoup d'accent sur le contrôle interne, non seulement parce qu'elles enregistrent des opérations complexes, mais aussi et surtout des risques éventuels auxquels elles sont exposées.

Ainsi, le contrôle interne est devenu un pilier de l'entreprise, il vise à améliorer les performances de l'entreprise par la mise en place de procédures efficaces et par la sauvegarde de son patrimoine. Définir une stratégie de vente ou une technique de production ne relève pas du contrôle interne.

Le contrôle interne ne permet pas de répondre aux questions « Que choisir ? Où aller ? », Mais il insère les processus de décision au sein des procédures qui permettent de cerner les rôles pour préciser qui fait quoi, quand, comment, et dans quel but ?

Pour plus d'efficacité, le contrôle interne doit être plus préventif que répressif. Il se compose d'un ensemble de moyens mis en place dans une entreprise sous forme de mesures, de procédures intégrées à son organisation.

L'objectif ultime du contrôle interne est bien la maîtrise des risques inhérents à l'activité de l'entreprise et la conduite de ses opérations de la façon la plus efficiente et sécurisée possible.

C'est dans cette perspective que s'est inscrite la Poste du Bénin SA en mettant en place un système de contrôle interne. Néanmoins ce système subit quelques faiblesses ces dernières années. Ainsi donc, pendant notre séjour à la poste du Bénin, les problèmes suivants sont relevés :

- l'inexistence de comptabilité analytique pour apprécier la rentabilité de l'activité malgré l'apport budgétaire non négligeable ;
- l'inexistence de ratios significatifs calculés pour bien mesurer la performance de Poste Crédit ;
- l'existence d'un logiciel de gestion (perfecto) mais non fonctionnel ;
- l'absence d'agrément pour l'exercice de l'activité de crédit ;
- le non respect des instructions à tous les niveaux de responsabilités ;
- la recrudescence des irrégularités dans la procédure d'achat et de trésorerie ;
- la lourdeur administrative ;
- le manque de personnels ;
- l'absence d'un dispositif de contrôle interne approprié pour assurer la validation des crédits, les différences entre inventaire physique et l'inventaire théorique des stocks sont énormes ;
- difficulté pour apprécier l'efficacité de l'organisation des différents cycles.

Face à ces problèmes, la poste du Bénin court à long terme le risque d'un dysfonctionnement. Et compte tenu du rôle que joue le contrôle interne au sein d'une organisation, nous avons choisi d'aborder les problèmes liés au dysfonctionnement du système de contrôle interne, notamment ceux liés aux cycles achat-fournisseur et de la Trésorerie. Nous allons essayer d'apporter des éléments de réponses à ces problèmes à travers l'étude du thème : **Evaluation du système de contrôle interne dans une entreprise publique : Cas de La Poste du Bénin S.A.**

Cette évaluation nous amène à nous interroger sur un certain nombre de questions qui sans doute seront d'une aide capitale pour mener à bien cette étude.

Quel est l'état actuel du système de contrôle interne de La Poste du Bénin S.A ?

De cette question découlent les questions spécifiques suivantes :

- les procédures d'achats sont-elles respectées ?
- Les procédures de trésorerie-dépense sont – elles respectées ?

2- Intérêt de l'étude

Cette étude permettra à l'Etat de disposer des informations concernant La Poste du Bénin S.A, son organisation mais également des conclusions de cette étude.

Elle permettra à la Poste du Bénin S.A d'une part d'améliorer son dispositif de contrôle interne dans le but d'atteindre une meilleure performance, et de l'autre coté d'avoir une large transparence dans la gestion.

De notre côté, cette étude sera une aubaine pour confronter nos acquis théoriques appris au cours de notre formation et de les adapter aux réalités du monde professionnel et par conséquent de développer les connaissances acquises et d'expérimenter le fonctionnement quotidien d'une entreprise notamment de son service du contrôle interne.

Paragraphe 2 : Objectifs de l'étude

Ici il s'agit de l'objectif général et les objectifs spécifiques liés à notre étude.

1-Objectif général

L'objectif général de notre recherche est d'évaluer le système de contrôle interne notamment les cycles d'Achat-fournisseur et de Trésorerie de La Poste du Bénin S.A.

2-Objectifs spécifiques

- Objectif spécifique n°1 : analyser les procédures d'achats au sein de la poste du Bénin ;
- Objectif spécifique n°2 : analyser les procédures de trésorerie-dépense au sein de la poste du Bénin.



**CHAPITRE 2 : REVUE DE LITTERATURE, HYPOTHESES ET
CADRE METHODOLOGIQUE**

Il s'agit dans ce chapitre de faire la revue de littérature et construire des hypothèses liées à notre thème d'une part puis de décrire le cadre méthodologique de notre travail d'autre part.

Section 1 : Revue de littérature et hypothèse de l'étude

Paragraphe1 : Revue de littérature

Elle est composée de trois parties. Nous allons aborder primo la clarification des concepts, secondo la revue théorique et tertio la revue empirique

1- Clarification des concepts

Selon MERTON (2003), un chercheur conscient de ses besoins ne peut passer outre la nécessité de clarifier, car une exigence essentielle de la recherche est que le concept soit défini avec une clarté suffisante pour lui permettre de progresser. Dans l'optique de permettre une lecture aisée de notre travail et éviter des interprétations contradictoires, nous avons jugé important de procéder à la définition des concepts clés autour desquels gravitera notre réflexion scientifique.

➤ Notion d'évaluation :

Pour ce qui concerne l'évaluation, elle varie selon les auteurs et selon les domaines dans lesquels on l'oriente. Nous avons examiné quelques une des définitions qui lui sont attribuées. Dans le langage courant, évaluer peut signifier juger, peser, estimer, apprécier ou mesurer ; c'est estimer une quantité en la comparant avec une autre quantité déterminée. Selon J.CARDINET (1986, P 67), évaluer c'est se situer par rapport au but, prendre des informations sur le résultat déjà atteint, c'est une démarche fondamentale de toute activité qui tend vers un but.

➤ Notion du système :

M. DARBELET et J.M. LAUGINE (1986), définissent la notion du système comme : « un ensemble d'éléments en interaction, distinct de son environnement avec lequel il peut être en relation (il s'agit d'un système ouvert), et orienté vers la réalisation d'un objectif (c'est alors un système finalisé) ».

➤ Notion de contrôle :

Selon MOREAU (2002) « par contrôle, il faut entendre toute surveillance exercée avec une intention critique en vue d'apprécier l'efficacité d'une action ou la valeur des

procédés utilisés pour l'accomplir. Mais aujourd'hui, le thème contrôle revêt deux sens :

- Dans un premier sens, il signifie, vérification : c'est-à-dire le pouvoir d'exercer une action de surveillance sur quelque chose en vue de la juger.
- Dans un second sens, il signifie, maîtrise ».

C'est avec cette deuxième conception qu'il faut interpréter le contrôle interne.

➤ **Notion de contrôle interne :**

Les définitions du concept de contrôle interne sont nombreuses et variées. Mais deux d'entre elles nous paraissent plus indiquées dans le cadre d'espèce de notre thème. Il s'agit de celle de l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés(OECCA) et celle de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC).

Selon l'OECCA(1992), « le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, et de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci ».

Selon la CNCC, « le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autre que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité afin d'assurer :

- La protection du patrimoine,
- La régularité et la sincérité des enregistrements comptables et les comptes annuels qui en résultent,
- La conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise,
- La conformité des décisions avec la politique de la direction ».

Un bon contrôle interne vise à sécuriser le patrimoine de l'entreprise. Sécuriser le patrimoine de l'entreprise revient à protéger et à sauvegarder ce patrimoine. Le terme "protection" prend ici un sens large. Il s'agit à la fois de la bonne conservation des biens, de la surveillance, de la protection matérielle, du suivi et du contrôle des actifs.

Quant à la sauvegarde, elle comprend la protection de façon permanente des actifs de l'entreprise. Par conséquent, toutes les opérations réalisées doivent être régulières et justifiées.

“Toute fois, notons aussi que la sécurité des actifs comprend aussi deux(02) éléments non moins essentiels à savoir :

- Les hommes qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise,
- L'image de l'entreprise qui peut être détruite par un accident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations.”

En matière de traitement des opérations comptables, le contrôle interne doit pouvoir donner l'assurance que :

- Les documents nécessaires à l'accomplissement des obligations, d'informations extérieures (financières, fiscales, sociales...) réunissent les conditions de délai et de qualité précise,
- Les informations qui contribuent aux prises de décision sont fiables et vérifiables.

Le contrôle interne n'a pas d'incidence ou a une incidence indirecte sur les comptes annuels lorsque l'objectif est d'assurer : le respect des directives ; l'amélioration des performances.

➤ **Notion du système de contrôle interne :**

Toute entreprise a pour but d'assurer, en fonction de ses moyens, l'atteinte des objectifs qu'elle s'est fixée. Pour ce faire, elle doit mettre en place un système de contrôle interne lui permettant la bonne maîtrise de ses activités et le respect des consignes à tous les niveaux.

Cependant, nombreux sont ceux qui n'accordent pas suffisamment d'importance au contrôle interne au sein de l'entreprise ou qui ne connaissent pas sa définition exacte, en le réduisant à une simple fonction alors que c'est tout un ensemble de dispositions. Comme (**Consultative Committee of Accountancy**) de grande Bretagne définit le contrôle interne : « le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la Direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion,

sauvegarder les actifs à garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées ».

La direction doit contrôler l'application des instructions, qu'elles soient sous forme d'informations écrites ou verbales, permanentes, temporaires ou ponctuelles et ce, à tous les niveaux de l'entreprise. Pour y parvenir, elle doit permettre :

- Une parfaite transmission des instructions à leurs destinataires,
- Une diffusion d'informations suffisamment claires pour éviter d'être mal interprétée par leurs destinataires,
- Une adéquation des instructions données et des moyens mis à la disposition de ceux qui son chargés de les appliquer,
- Des procédures de compte-rendu d'exécution des décisions et d'instructions de la direction.

À tous les niveaux de l'entreprise, des mesures doivent être prises en vue d'améliorer le rapport coût-efficacité des opérations. Ces mesures sont consignées dans un manuel de procédure et à ce titre constituent l'un des précieux instruments du contrôle interne.

La Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes Français(1987) définit le système de contrôle interne comme « l'ensemble des mesures de contrôle comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent ».

Selon PIGE (2003 : 42), le système de contrôle interne doit être adapté à chaque organisation. En fonction de la nature des activités, il doit assurer le respect d'un certain nombre de principes qui sont la séparation des tâches, la supervision et la conservation des actifs. De ce fait, GRAND & al (2006 :72), mettent en évidence les qualités d'un bon contrôle interne qui doit être lié à l'existence de procédures. On dénombre traditionnellement six (06) principes :

- Le principe d'harmonie : les procédures doivent correspondre à l'organisation et adaptées à la structure ;
- Le principe de permanence et d'universalité : les procédures doivent être permanentes, c'est-à-dire appliquées durant toute l'année et être universelles ;

- Le principe de connaissance : les procédures doivent être connues et acceptées, pour ce faire elles doivent être correctement diffusées à l'intérieur de l'organisation ;
- Le recoupement : les procédures doivent être étudiées de façon à assurer des possibilités de recoupement et de contrôle réciproque. Il permet une mise en évidence rapide des dysfonctionnements ;
- L'enregistrement et le classement méthodique des faits : l'organisation administrative doit permettre un enregistrement rapide des opérations et les documents justificatifs dûment conservés. Ce principe permet de mener aisément et rapidement les contrôles ;
- La séparation des fonctions : il est le principe fondamental de l'auditeur. Toute opération dans l'entreprise touche les quatre (04) fonctions suivantes :
 - la fonction de réalisation des opérations (embauche, achat),
 - la fonction de manipulation des actifs (encaissement, livraison de marchandises),
 - la fonction d'enregistrement (tenue des stocks, comptabilité),
 - la fonction de contrôle (rapprochement, inventaire).

➤ **Notion d'entreprise publique :**

En réalité le mot 'entreprise' comporte plusieurs définitions selon les auteurs, classées d'après les différents domaines de formation tels que les juristes, les spécialistes en sciences de gestion, en sciences humaines. Selon **H. TRUCHY(2010)**, une entreprise est « toute organisation dont l'objet est de pouvoir à la production, à l'échange ou à la circulation des biens ou des services... C'est l'unité économique dans laquelle sont groupés et coordonnés les facteurs humains et matériels de l'activité économique ». Ainsi, une entreprise publique ou entreprise de l'Etat est une entreprise « sur laquelle l'Etat ou d'autres collectivités territoriales peuvent exercer directement ou indirectement une influence dominante du fait de la propriété, de la participation financière ou des règles qui la régissent ». Cette liste indicative doit être abordée à chaque entreprise en fonction des points clés qui conditionnent son existence.

2- Revue théorique

Il est question dans cette partie de faire un résumé sur les différentes théories managériales liées au thème de l'étude.

2.1. Contrôle interne et théorie de l'agence

L'hypothèse d'information parfaite et la possibilité d'élaborer des contrats complets relèvent en effet du monde idéal. Dès lors, la question de l'efficacité de l'entreprise publique constitue un problème majeur, qui peut sensiblement affecter les règles de gestion de ces entreprises, voire en remettre en cause le principe si la privatisation permet de mieux réaliser cet objectif.

Depuis une quinzaine d'années, la réflexion sur la gestion des monopoles naturels a été profondément renouvelée, notamment par **Laffont et Tirole** (1993) qui à la suite de **Baron et Myerson** (1982) ont approfondi les conséquences des asymétries d'information entre régulateurs et entreprises, notamment sur les coûts. Ces travaux ont permis en particulier de préciser dans quels cas les problèmes de régulation externe et de contrôle interne deviennent inextricablement liés, ou demeurent séparables, si l'observation des coûts *ex post* est suffisante. Surtout, ils ont mis en lumière le conflit d'objectifs auquel fait face tout régulateur, s'il veut favoriser une plus grande efficacité de ces monopoles, sans leur abandonner de rentes excessives, soit parce que leur financement est source de distorsions, soit parce que l'on craint leur dissipation (Bureau, 1995). L'arbitrage à réaliser peut être illustré en considérant le cas d'une formule de strict remboursement des coûts : celle-ci n'induit aucune incitation à l'effort ; mais elle ne laisse pas de rentes. De même, dès lors qu'une entreprise peut se faire passer pour moins efficace qu'elle n'est, elle dispose d'une rente informationnelle égale au profit qu'elle obtiendrait en exploitant cette possibilité, et elle ne se comportera donc efficacement que si le régulateur n'essaye pas de la lui contester, en lui assurant un « retour » sur ses efforts en conséquence.

L'asymétrie d'information a donc un coût, qui se traduit par cet arbitrage rente-incitations. Il peut aussi s'exprimer en termes d'arbitrage risque-incitations : dès qu'il y a de l'aléa moral, c'est-à-dire que le dirigeant de l'entreprise peut influencer la probabilité ou le coût associé à la réalisation de certains aléas, toute formule qui cherche à l'assurer totalement contre le risque génère des incitations insuffisantes.

Dans le cadre d'une entreprise privée, la mise en place de mécanismes de rémunération de type « stock-options » vise justement à trouver un tel compromis risque-incitations satisfaisant.

Il apparaît donc que les problèmes rencontrés dans la gestion publique présentent de nombreux symptômes communs avec ceux qui retiennent l'attention lorsque l'on analyse le gouvernement des entreprises en général : stratégies d'enracinement des dirigeants, construction d'« empires » : prise de risque excessive ou insuffisante selon les cas ; dispersion des activités ; productivité insuffisante etc... L'analyse économique tend à les relier à un problème d'agence : les dirigeants possèdent de l'information « privée » et peuvent ne pas agir dans l'intérêt de l'entreprise ; de plus, on ne peut signer avec eux des contrats complets, ce qui nécessite de trouver des incitations adaptées pour les responsabiliser (Hart, 1995).

Ceci suggère donc de poursuivre plus avant la ligne de réflexion en terme de gouvernement d'entreprise, en comparant la panoplie d'instruments susceptibles de contribuer au gouvernement des entreprises publiques avec celles du privé. Ceci conduit à souligner le rôle essentiel du *monitoring* interne pour celles-ci.

En effet, on distingue classiquement (Charletty, 1994) quatre entités susceptibles de contribuer au gouvernement des entreprises, soit en donnant aux dirigeants des incitations de nature à aligner leurs objectifs sur ceux de leurs mandants, soit en améliorant l'information des actionnaires, soit en incitant ces derniers ou leurs représentants (le conseil d'administration) à mieux surveiller ou orienter la gestion de l'entreprise :

- l'environnement légal et institutionnel des entreprises et en particulier les organes de surveillance des marchés financiers chargés de veiller à la bonne information des actionnaires pour les sociétés cotées ;
- le marché des biens et services, les entreprises mal gérées devant théoriquement disparaître par sélection naturelle (défaillance) ;
- les marchés financiers, les entreprises moins bien gérées constituant des cibles naturelles pour des acquéreurs plus performants (système de contrôle externe) ;

- les actionnaires eux-mêmes avec à leur tête le conseil d'administration, qu'ils surveillent directement les dirigeants ou qu'ils mettent en place des mécanismes incitatifs pour les dirigeants (système de contrôle interne).

Dans le cas des entreprises publiques, on doit compter essentiellement sur le dernier terme, c'est à- dire le contrôle interne. En effet, l'accumulation de pertes par une entreprise publique la conduit certes à avoir à négocier les conditions de sa recapitalisation, mais la faillite est exclue en général.

De même, la garantie de l'Etat, même implicite, lui permet de faire appel à l'épargne dans de très bonnes conditions, même lorsque sa situation financière est dégradée. La dette ne joue donc pas de rôle disciplinant dans le choix des projets des entreprises publiques, en les soumettant à des contraintes de liquidité rigoureuses. La récente discussion sur la reprise de dette de la SNCF illustre ce processus, dans un contexte où l'endettement de cette entreprise traduisait une dégradation généralisée de sa rentabilité industrielle, du fait notamment de la poursuite d'investissements très lourds.

2.2. Contrôle interne et théorie de la contingence

L'approche contingente a servi de fondement principal à la présente contribution, essentiellement en raison du fait que la problématique du système de contrôle dans les collectivités locales, notamment en Afrique sub-saharienne, a été relativement peu étudiée dans la littérature.

Dans le champ du contrôle interne, cette approche a toutefois fait l'objet de multiples critiques.

Un premier type de critique est relatif à l'aspect déterministe de l'approche contingente. Child (1972) y oppose la thèse du « Choix stratégique » alors que Blau&Schoenherr (1971) évoquent plutôt « l'approche intratypique ». Crozier &Friedberg (1977) affirment même que l'approche contingente serait une nouvelle approche universaliste qui aboutit le plus souvent à des propositions de type « one best way ». Aldrich (1979) évoque la pertinence historique « douteuse » de la théorie de la contingence.

Les défenseurs de l'approche «configurationnelle » (Mintzberg, 1982 ; Miller, 1996), attaquent l'aspect trop abstrait, vague et agrégé de l'environnement de l'approche contingente pour mettre à jour des ensembles cohérents de paramètres. Ces auteurs

considèrent, dans un second type de discours critique à l'égard de la théorie de la contingence, qu'il existe une sorte de tendance naturelle à la formation d'agencements harmonieux, ne serait-ce qu'en raison de l'interdépendance des composants de la configuration organisationnelle. Meyer & al. (1993) y ajoutent les différentes forces externes et internes à l'organisation qui engendrent les configurations organisationnelles. Le troisième type de discours critique à l'égard de la théorie de la contingence tend à rejeter le fonctionnalisme qui le caractérise (Desreumaux, 1992). Ce qui est en cause ici, c'est l'idée selon laquelle l'agencement structurel d'une organisation traduit les exigences d'efficacité techno-économique associées à son contexte de fonctionnement et dont le non respect conduirait à la disparition de l'organisation. À cette explication fonctionnaliste, on substitue une analyse de type « sociopolitique ». En effet, le caractère politiquement construit de l'organisation et les incertitudes propres aux jeux de pouvoir réduisent, pour les tenants de cette approche, la possibilité de formuler des lois générales.

3- Revue empirique

3.1. Points des auteurs sur le contrôle interne

L'intérêt d'un système de contrôle interne réside dans sa qualité et son fonctionnement permanent. Ce qui permet de mesurer le degré de confiance à accorder aux comptes dans les états financiers. En effet, TCHEGNONHOU Kodjo (1987), dans son mémoire « Essai d'évaluation du contrôle interne de la fonction vente : cas de la Société Nationale de Commercialisation des Produits Pétroliers (SO.NA.COP) », a affirmé qu'un contrôle efficace dépend de la manière dont s'effectuent les contrôles de base et les règles d'application qui les régissent. Aussi souligne-t-il que les règles d'application des contrôles de base comprennent :

- les contrôles de supervision ;
- la séparation des tâches ;
- les contrôles de conservation.

Concernant les contrôles de supervision, ils impliquent non seulement l'existence des procédures stipulant que les personnes qui vérifient les factures et les avoirs doivent signaler à un responsable accrédité les erreurs mais aussi ces avoirs doivent être approuvés par un responsable accrédité avant leur émission.

Quant à la séparation des tâches, l'établissement et l'addition des factures et avoirs doivent être vérifiés par une personne différente de celle qui les a préparés.

Enfin, les contrôles de conservation regroupent :

- La séparation des fonctions de conservation de celle de leur comptabilisation ;
- Les dispositions matérielles qui empêchent un accès non autorisé aux actifs ou à leur traduction comptable.

Pour terminer son analyse, il recommande la nécessité d'un manuel de procédures dans toute organisation ou sa communication à toute personne ayant une responsabilité d'exécution.

Selon une étude réalisée par la compagnie nationale des commissaires aux comptes Français (2012), le système de contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable ou autre que la direction définit, applique et surveille afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent.

Par contre selon le Consultative Committee of Accountancy de Grande Bretagne (2014) , le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude de l'état complet des informations enregistrées.

3.2. Convergences et spécificités des lois Sarbanes-Oxley et de sécurité financière

Aux États-Unis, la loi Sarbanes-Oxley du 30 juillet 2002 a pour principal objectif de pallier les défaillances apparues dans les affaires concernant les dirigeants, les auditeurs externes, les cabinets d'avocats et les analystes financiers (Moeller, 2004).

Dans le même esprit la loi de sécurité financière du 1er août 2003 (*Journal officiel*, 2 août 2003) a été promulguée pour répondre à la crise de confiance née Outre-Atlantique et relayée en France par des affaires comme Vivendi. Les deux lois se rejoignent sur la nécessité d'amélioration de la transparence de l'information financière. Elles reposent sur le constat que la fiabilité de cette information dépend de la fiabilité du contrôle interne. La responsabilité des dirigeants et des auditeurs externes sur le thème du contrôle interne va donc s'étendre (Colatrella, 2003). La

volonté des deux législateurs est double : une information plus complète à destination des investisseurs et une plus grande appropriation du processus d'arrêté des comptes par les dirigeants. A cet effet, la loi Sarbanes-Oxley prévoit une évaluation du contrôle interne signée par le président et le directeur financier (CEO et CFO) jointe au rapport annuel de toute société cotée sur un marché financier américain. Ce rapport sur le contrôle interne devra être accompagné d'une opinion de l'auditeur externe. Ces rapports sont déposés sous serment auprès de la SEC. Des dispositions très proches se retrouvent dans la loi de sécurité financière. Le président doit, dans un rapport joint au rapport de gestion sur les comptes sociaux et les comptes consolidés, rendre compte des procédures de contrôle interne mises en place dans la société. Les commissaires aux comptes doivent, dans un rapport joint à leur rapport général, présenter leurs observations sur les procédures de contrôle interne décrites par le président, pour celles relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. L'évaluation du contrôle interne requise par la loi de sécurité financière est différente de celle requise dans le cas d'une certification des comptes par des auditeurs externes. Cette différence provient essentiellement d'une différence d'objectif. Pour l'auditeur externe, l'analyse du contrôle interne n'est qu'une procédure d'audit parmi d'autres, qui se fait sur les contrôles clés. Dans l'esprit de la loi de sécurité financière, la revue du contrôle interne a pour but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne sur le reporting financier mis en œuvre au cours de la période considérée. Son champ d'application est donc plus vaste, puisque toutes les transactions routinières, non routinières, et estimations financières, sont concernées. La Loi Sarbanes-Oxley précise que le dispositif de contrôle interne doit permettre le maintien d'une piste d'audit reflétant les transactions liées aux actifs de la société de manière précise et fidèle. La loi de sécurité financière, en revanche, ne donne aucune définition du contrôle interne mais il semble que toutes les procédures de contrôle interne, significatives ou non, entrent dans son champ d'application, puisqu'elle précise que « le président rend compte des procédures de contrôle interne mises en place par la société » (Colatrella, 2003).

3.3. L'annonce de la normalisation du contrôle interne

Wirtz (2005) montre que les règles imposées par les lois Sarbanes-Oxley et de Sécurité Financière témoignent d'un phénomène international de normalisation, dans lequel les entreprises sont soumises à des pressions diverses cherchant à obtenir leur mise en conformité avec les « meilleures pratiques » de gouvernance. Un des domaines où cette pression se fait très concrètement est celui de la comptabilité, car les scandales financiers tels qu'Enron étaient en même temps des scandales comptables. En termes de normalisation et d'information, la loi de sécurité financière ne donne pas de modèle du contrôle interne mais les travaux sur le contrôle interne montrent que des référentiels existent, et que la problématique du référentiel n'est finalement qu'une question de choix. Par exemple, le législateur américain fait souvent référence à la définition du contrôle interne donnée par le COSO (Committee of Sponsoring Organization) en 1994 (Renard, 2002). À partir des bonnes pratiques identifiées sur le sujet, le COSO décrit de façon théorique les composantes essentielles à retrouver dans un dispositif de contrôle interne. Le contrôle interne est ainsi modélisé à travers cinq éléments : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication et le pilotage du système de contrôle interne (Coopers et Lybrand, 1994). Le modèle COSO donne une description du contrôle interne qui constitue un référentiel auquel les entités peuvent se référer pour évaluer les contrôles qu'elles ont mis en place (Hamzaoui, 2005). La loi de sécurité financière ne précise également ni la forme ni le contenu des rapports à faire par les dirigeants. Ces nouveaux rapports s'adressent aux investisseurs qui n'ont pas la possibilité d'apprécier l'efficacité du contrôle interne. Il est donc primordial que ces dispositifs ne soient pas uniquement descriptifs, mais qu'ils attestent la bonne application et l'efficacité des procédures décrites.

Les travaux portant sur le contrôle interne montrent que la normalisation de ce rapport devrait se faire dans un avenir assez proche (Colatrella, 2003). En effet, la loi de sécurité financière désigne la nouvelle Autorité des Marchés Financiers (AMF) comme seule responsable pour fixer le contenu des rapports. Un groupe de travail incluant l'AMF, le MEDEF et l'IFACI a été constitué pour définir les modalités d'application de la loi de sécurité financière dans les sociétés cotées. L'Institut of Internal Auditors

(IIA) propose des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre associées qui concernent les activités du service d'audit interne et ses critères de qualité. Elles se composent de sept articles principaux, eux-mêmes déclinés en plusieurs articles subsidiaires (Renard, 2002). Parmi ceux-ci la norme 2100, et son article 2120, fixent des modalités pratiques traitant successivement du plan d'audit, de l'évaluation du processus de contrôle et du rapport annuel à la DG et au comité d'audit. Enfin, le nouveau modèle d'audit de l'IFAC (International Federation Of Accountants) dont l'architecture est essentiellement dessinée par les normes ISA 200, 315, 330 et 500 précise que l'auditeur doit avoir une compréhension de plus en plus exhaustive de l'entité, de son environnement et de son contrôle interne. L'adoption par le Conseil et le Parlement européen de la 8^{ème} directive confèrera aux normes ISA un caractère obligatoire, les normes ISA étant déjà applicables par les membres de l'IFAC à compter du 1er janvier 2005 (Hamzaoui, 2005).

3.4. Le contrôle interne : système d'information et système d'organisation

Dans son acception générale, le contrôle interne d'une entreprise est un système de contrôle établi par les dirigeants pour conduire l'activité de l'entreprise d'une manière ordonnée, pour assurer le maintien de l'activité et l'intégrité des actifs, et fiabiliser les flux d'information Pigé (2001). Le contrôle interne est à la fois un état et un processus qui inclut les matières financières et comptables, mais également les contrôles destinés à améliorer l'efficience opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise. Le contrôle interne est avant tout un système d'organisation, qui concerne les managers dans son application (Mikol,1991), (Renard, 2002). La dimension organisationnelle du contrôle interne apparaît également dans l'évolution des définitions du contrôle interne données par la profession comptable. En 1962, l'ouvrage de l'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés intitulé "*Le commissaire aux comptes dans les sociétés françaises*", précise que le contrôle interne comptable résulte du choix et de la mise en œuvre de méthodes, de moyens humains et matériels adaptés à l'entreprise et propres à prévenir, ou, tout au moins à révéler sans retard les erreurs et les fraudes. En 1977, l'ouvrage de l'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés intitulé "*Le contrôle interne*" indique que le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de

l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci. En 1978, l'Institute of Internal Auditors (IIA) définissait quatre objectifs permanents du contrôle interne, très proches de la définition de l'Ordre des experts-comptables : la sécurité des actifs, la qualité des informations, le respect des directives, l'optimisation des ressources. L'Institute of Internal Auditors précisera en 1989 que c'est l'audit interne qui dans l'entreprise a en charge l'évaluation du contrôle interne. L'audit interne s'assure que les produits engendrés dans l'entreprise sont conformes aux objectifs, que le contrôle interne est défini, pratiqué et efficient.

3.5. La question de l'institutionnalisation de la fonction contrôle interne

Même si la dimension organisationnelle du contrôle interne est soulignée dans la littérature, l'organisation d'un système de contrôle interne reste peu abordée, comme si elle allait de soi. Les travaux sur la normalisation du contrôle interne, de son évaluation et de sa documentation portent généralement sur les conséquences informationnelles de cette normalisation, et peu sur ses conséquences organisationnelles et humaines. Les travaux de Ebondo et Pigé (2002) abordent cette question en montrant bien que l'activité du contrôle interne est constitutive de l'organisation dans sa différence par rapport au marché. Selon eux, si la structure organisationnelle évolue, il devient indispensable de faire évoluer en parallèle le système de contrôle interne, ou système de contrôle organisationnel interne, qui en assure la cohérence. Ils s'appuient sur la définition du contrôle interne de Bouquin (1998) pour qui le contrôle organisationnel interne et externe recouvrent largement le contrôle interne et sont au service des dirigeants. Ebondo et Pigé (2002) attribuent trois objectifs au contrôle interne : s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées, garantir un niveau minimum de qualité aux prestations effectuées ou aux produits fabriqués, déceler les anomalies de fonctionnements. Il est conçu pour orienter les actions des dirigeants, celles de leurs subordonnés et plus spécifiquement pour maîtriser les transactions internes et externes. Ils montrent en

particulier que les objectifs du contrôle interne sont liés à des coûts de transaction et entraînent la mise en place et l'application de procédures de contrôle interne visant à minimiser les coûts de transaction.

La mise en œuvre de la loi de sécurité financière invite à approfondir ces analyses. La question est de savoir si la normalisation du contrôle interne ne va pas inciter les entreprises à organiser celui-ci comme une fonction afin de lui donner une permanence de fonctionnement. La mise en œuvre de la loi de sécurité financière pose ainsi la question de l'institutionnalisation de la fonction contrôle interne dans les entreprises. Selon Rojot (2005), à partir des travaux de Selznick (1969) et Powell et DiMaggio (1991), l'institutionnalisation est le processus par lequel les processus sociaux en viennent à prendre un statut de règle dans la pensée et l'action. Dans une entreprise, une fonction est une catégorie institutionnalisée d'activités organisationnelles. On peut ainsi parler de fonction Recherche Développement ou de fonction Qualité. Que ce soit un groupe social ou une pratique, une forme sociale devient institutionnalisée, quand, par un processus de croissance sociale et d'adaptation, elle prend un caractère, une compétence ou une fonction distinctive et devient chargée de signification en tant que véhicule de l'identité d'un groupe ou réceptacle d'intérêts constitués.

Paragraphe 2 : Hypothèses

L'hypothèse est une explication anticipée, une affirmation provisoire qui décrit ou explique un phénomène.

La vie d'une entreprise est une suite d'actions organisées et coordonnées, dans le but d'atteindre les objectifs fixés à court, moyen et long terme. L'exécution de ces actions est synonyme de tâches et de responsabilités exercées à des niveaux différents. Ceci passe par des cycles d'opérations qui peuvent être émaillés de risques, pouvant remettre en cause la pérennité de l'entité. D'où la nécessité d'exercer la fonction contrôle pour limiter, voire réduire à un niveau très bas le risque.

RENARD (2010) affirme que « les faiblesses, insuffisances, dysfonctionnements du système de contrôle interne trouvent toujours leur cause première dans la défaillance d'un des dispositifs de contrôle interne mis en place par les responsables (ou qui n'a pas été mis en place) ». Cette affirmation montre qu'il est indispensable que les managers aient une connaissance précise sur ces dispositifs.

Au regard de tout ce qui précède, les hypothèses suivantes sont formulées.

1- Formulation de l'hypothèse relative aux procédures d'achat

Hypothèse n°1 : l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure explique la défaillance du contrôle interne au niveau du cycle d'achat-fournisseur.

2- Formulation de l'hypothèse relative aux procédures de trésorerie

Hypothèse 2 : l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure explique la défaillance du contrôle interne au niveau du cycle de trésorerie.

Section 2 : Cadre méthodologique et critères de vérification des hypothèses

Trois techniques nous ont aidés dans la collecte des informations nécessaires à la finalisation de notre document.

Paragraphe 1 : Du choix de la méthode adoptée à l'Outil de collecte et d'analyse des données.

1- Choix de la méthode

En général, la recherche en sciences de gestion est marquée principalement par deux grandes approches : une approche positiviste qui prône les méthodes quantitatives et une approche constructiviste qui repose sur les méthodes qualitatives (Perret & Seville, 1999). Le choix de l'une ou de l'autre méthode n'est pas le fruit du hasard, il est fonction des objectifs poursuivis par le chercheur. La méthode quantitative sera plus appropriée lorsque l'objectif de l'étude sera de quantifier et représenter les résultats obtenus. Par contre, on fera appel à la méthode qualitative lorsque le but de la recherche sera de comprendre un phénomène que l'on se sera proposé d'étudier. Mais de nos jours la méthode mixte quali-quantitative est plus utilisée. Nous allons alors faire recours à cette méthode puisque que notre objectif, consiste à comprendre les défaillances du système de contrôle interne au niveau de la poste du Bénin.

2-Outils de collectes et traitement des données

La description des procédures s'est effectuée au cours de plusieurs entrevues avec le personnel de la fonction concernée par le manuel. Plusieurs outils ont été utilisés à cet effet.

2-1- Recherche documentaire

Elle nous a permis de nous inspirer des réflexions faites par d'autres auteurs sur la question, de faire le tour des bibliothèques, des sites Web.

2-2- L'interview :

C'est l'outil le plus informel ; en ce sens qu'il nous a permis de nous faire décrire la procédure mise en place sans l'apport du moindre support. Il favorise une certaine souplesse dans le déroulement de la conversation, ce qui a permis aux interlocuteurs de se sentir moins contrôlés et d'être plus prolixes et plus coopératifs.

L'interview a porté sur des questions ouvertes qui permettent de découvrir le sujet et des questions fermées pour obtenir certaines précisions. Les questions ont porté essentiellement sur les acteurs, sur les supports, sur les faits et sur les délais

2-3- Questionnaire :

Le questionnaire de contrôle interne (Annexe) a servi d'évaluer le contrôle interne de l'entreprise. Il permet de déceler les failles ou l'inefficacité du système de contrôle interne ainsi mis en place au sein de la poste du Bénin. Il est conçu de telle sorte que les réponses aux différentes questions se font par « OUI » ou par « NON ».

Les réponses « OUI » correspondent aux points forts et indiquent que la poste du Bénin dispose théoriquement des mesures appropriées propres à atteindre les objectifs du contrôle interne.

Les réponses « NON » correspondent aux points faibles et concernent les failles des procédures.

2-4- Echantillon

Le questionnaire est administré sur un échantillon de trente (30) personnes composé essentiellement du personnel de la poste du Bénin SA. Cet échantillon est réparti comme suit :

Tableau 4 : Répartition de l'échantillon

Direction	Effectif
DAICGIT	4
DFC	7
CCP	6
DAL	5
RP	8
Total	30

Source : Réalisé par nous même.

3-Obstacles et limites du travail

Les obstacles et les limites de nos travaux peuvent se résumer comme suit :

- compte-tenu du sujet autour duquel tourne ce thème, nous avons rencontré des réticences pour accéder aux informations de la part surtout des dirigeants de la poste du Bénin comme d'ailleurs dans la plupart des structures de l'administration publique.
- fort de cela, il ne nous a pas été possible d'étendre nos recherches jusqu'aux autres cycles de l'entreprise.

Par ailleurs, les recherches de la documentation n'ont pas été faciles surtout à cause du fait que ce thème porte sur l'administration publique.

Paragraphe 2 : Critères de vérification des hypothèses

À ce niveau, il s'agit pour nous de décrire le contexte de validation de nos hypothèses.

1- Vérification de l'hypothèse n°1

L'hypothèse n°1 est relative au problème spécifique n°1. La norme d'amélioration de la situation liée à ce problème spécifique est l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure.

Quant au seuil de décision choisi, la question (Q1) du questionnaire a été posée aux mêmes agents de notre échantillon pour la vérification de l'hypothèse formulée.

Il faut préciser que la question (Q1) est composée de onze(11) items qui vont nous permettre de mesurer l'application rigoureuse ou non du manuel de procédure de contrôle interne au niveau du cycle Achat- fournisseur. Ainsi, l'hypothèse n°1 sera confirmée si la majorité absolue des items obtient au moins 51% de pourcentage des réponses négatives. Elle sera donc infirmée dans le cas contraire.

2- Vérification de l'hypothèse n°2

L'hypothèse n°2 est relative au problème spécifique n°2. La norme d'amélioration de la situation liée à ce problème spécifique est l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure.

Quant au seuil de décision choisi, la question (Q2) du questionnaire a été posée aux mêmes agents de notre échantillon pour la vérification de l'hypothèse formulée.

Il faut préciser que la question (Q2) est composée de huit (8) items qui vont nous permettre de mesurer l'applicabilité ou non du manuel de procédure de contrôle interne au niveau du cycle trésorerie. Ainsi, l'hypothèse n°2 sera confirmée si la

majorité absolue des items obtient au moins 51% de pourcentage des réponses négatives. Elle sera donc infirmée dans le cas contraire.

3- Outils de décision des hypothèses

Il est question ici de définir les variables dépendantes, indépendantes et les normes de vérification de nos hypothèses.

Tableau 5 : outils de décision des hypothèses

Hypothèses	Variable dépendante	Variable indépendante	Indicateurs	Normes
H1	La défaillance du contrôle interne au niveau du cycle achat-fournisseur	l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure	La question n°1(Q1)	Majorité absolue des items obtenant au moins 51% de pourcentage des réponses négatives.
H2	La défaillance du contrôle interne au niveau du cycle trésorerie	l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure	La question n°2(Q2)	Majorité absolue des items obtenant au moins 51% de pourcentage des réponses négatives.

Source : Réalisé par nous même à partir de nos hypothèses



**CHAPITRE 3 : PRESENTATION DES RESULTATS, ANALYSE
ET IMPLICATION MANAGERIALE.**

Il est question ici de présenter et d'analyser les résultats de nos enquêtes. Les conclusions de nos analyses vont nous permettre de formuler quelques suggestions.

Section1 : Présentation, analyse des résultats et vérification des hypothèses

Paragraphe 1 : Présentation et analyse des résultats

1- Présentation des résultats relatifs aux cycles achats-fournisseurs et évaluation des risques.

Il s'agit ici de la présentation de nos résultats des enquêtes relatives aux cycles achats-fournisseurs et évaluation des risques en valeur absolue et relative.

Tableau 6 : Procédures d'achat et évaluation du risque

Q1 : CYCLE ACHATS- FOURNISSEURS /EVALUATION DU RISQUE	OUI	NON	POURCENTAGE DE REPONSES NEGATIVES
Les fournitures achetées sont-elles transférées au magasin ?	30	0	0
Les fournitures achetées sont-elles conformes au cahier de charge ?	12	18	60
Les stocks sont-ils bien sécurisés au magasin ?	30	0	0
Existe-t-il des bons de commande pré numérotés	30	0	0
Les commandes font-elles l'objet d'une procédure d'autorisation ?	30	0	0
Les contrôles qualitatifs et quantitatifs des livraisons font-ils l'objet d'un visa matérialisé par une personne indépendante ?	0	30	100
Lors de la réception des factures, est-il apposé un cachet ORIGINAL sur l'un des exemplaires reçus et les exemplaires excédentaires sont-ils détruits ?	0	30	100

*EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DANS UNE ENTREPRISE
PUBLIQUE : CAS DE LA POSTE DU BENIN SA*

Les factures sont-elles rapprochées des bons de réception (ou de livraison) et des bons de commande ?	25	5	17
Existe-t-il une procédure de validation et de suivi des avoirs ?	0	30	100
Les factures comportent-elles l'imputation comptable, font-elles mention d'une référence de règlement et y figure-t-il un visa de saisie et de paiement ?	5	25	83
La comptabilité fournisseurs est-elle à jour ?	10	20	67

Source : réalisé par nous-mêmes à partir de nôtre questionnaire

Analyser le processus d'achat, est aussi important pour tout système de contrôle interne. De la lecture du tableau n°6, nous constatons que les contrôles qualitatifs et quantitatifs des livraisons ne font pas l'objet d'un visa matérialisé par une personne indépendante (100% de réponse négatives) ce qui peut favoriser les fraudes si tous les acteurs de la chaîne sont corrompus, certains actes de détournement ou de vol peuvent se passer aux yeux de tout le monde.

Toutes les personnes interrogées affirment qu'ils n'existent pas une procédure de validation et de suivi des avoirs. Ceci entrave à la régularité des comptes de l'entreprise et peut favoriser le détournement. La régularité du cycle achat-fournisseur passe aussi par la réception des factures et exécution parfaite des tâches à ce niveau tel que prescrite dans le manuel de procédure. Mais force est de constater que toutes les personnes interrogées affirment que lors de la réception des factures, aucun cachet n'est apposé sur l'un des exemplaires reçus et les exemplaires excédentaires ne sont pas détruits. Ceci confirme la non application rigoureuse du manuel de procédure.

De plus, 60% des personnes interrogées affirment que les fournitures achetées ne sont pas conformes au cahier de charge. Ceci compromet la fiabilité de la procédure d'achat et ouvre la porte au détournement.

Les factures ne comportent pas chaque fois l'imputation comptable, ni de mention d'une référence de règlement, ni un visa de saisie et de paiement. Ce dysfonctionnement s'est accentué ces dernières années, ce qui constituait une preuve des détournements au niveau du magasin et service gestion des stocks (soit 83% de non). La comptabilité des fournisseurs n'est pas à jour à ce niveau (soit 67% de non), les acteurs peuvent créer l'existence de fournisseur fictif pour effectuer leurs opérations de paiement.

Le processus d'achat au sein de la poste du Bénin n'est pas trop efficace, il comporte des failles qui peuvent favoriser les détournements. Et le risque est élevé. Il faille alors remédier à ces insuffisances.

2- Présentation des résultats relatifs au cycle trésorerie

Il s'agit ici de la présentation de nos résultats des enquêtes relatives au cycle trésorerie et évaluation des risques en valeur absolue et relative.

Tableau 7 : évaluation du cycle de trésorerie

Q2 : CYCLE TRESORERIE /EVALUATION DU RISQUE	OUI	NON	POURCENTAGE DE REPONSES NEGATIVE
La signature des pièces de règlement est-elle faite au vu des pièces justifiant la dépense ?	10	20	67
Existe-t-il une procédure de double signature des règlements supérieurs à un certain montant ?	30	0	0
Existe-t-il une procédure de limitation des engagements de paiement ?	9	21	70
Les règlements reçus sont-ils déposés dans les meilleurs délais à la Banque ?	0	30	100
Les journaux de trésorerie sont-ils à jour et régulièrement visés par un responsable ?	10	20	67

*EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DANS UNE ENTREPRISE
PUBLIQUE : CAS DE LA POSTE DU BENIN SA*

Les états de rapprochement de banque sont-ils établis régulièrement, visés et contrôlés par une personne indépendante ?	8	22	73
Ces états sont-ils régulièrement apurés des montants anciens ?	0	30	100
Existe-t-il des prévisions de trésorerie faisant l'objet d'un suivi régulier ?	25	5	17

Source : réalisé par nous-mêmes à partir de nôtre questionnaire

Le cycle trésorerie au sein d'une structure, permet de comprendre les entrées et les décaissements effectués sur le compte de la structure. Tout système de contrôle interne, doit nécessairement prendre en compte le processus des décaissements et des encaissements. De l'analyse du tableau n°7, nous constatons que la signature des pièces de règlement n'est pas faite au vu des pièces justifiant la dépense (67% de non), tout le personnel n'est pas unanime à cette question puisque ces derniers évènements, abordent les détournements de ressources.

La connaissance de la procédure de limitation des engagements de paiement, n'est pas connue de tout le personnel (70% Non) ce qui explique encore l'inefficacité du système de contrôle interne au sein de la structure. Les règlements reçus ne sont pas déposés dans les meilleurs délais à la banque, puisque les tâches ne sont pas bien définies par le système de contrôle interne. De plus les journaux de trésorerie ne sont pas à jour et ni régulièrement visés par un responsable (soit 73% de non). Ceci met en mal la qualité de l'information financière de la poste du Bénin et ouvre la porte au détournement.

Les états de rapprochement de banque ne sont pas établis régulièrement, ni visés et contrôlés par une personne indépendante. Ce qui peut occasionner des décaissements illicites sur le compte de la structure. Surtout lorsque tous les acteurs sont impliqués dans un détournement (100% de réponse négative). De plus, Ces états ne sont jamais apurés des montants anciens.

Paragraphe 2 : Vérification des Hypothèses

L'analyse du système de contrôle interne au niveau de la poste du Bénin, nous amène à vérifier les hypothèses, afin de faire un diagnostic qui nous permettra de proposer des suggestions pour une amélioration du contrôle interne.

1- Vérification de l'hypothèse n°1

H1: l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure explique la défaillance du contrôle interne au niveau du cycle d'achat-fournisseur.

À la lecture des résultats issus du tableau n°6, on constate que sur les onze (11) items, six (6) ont obtenu au moins 51% de pourcentage des réponses négatives. C'est-à-dire les items :

- les fournitures achetées sont-elles conformes au cahier de charge ?
- les contrôles qualitatifs et quantitatifs des livraisons font-ils l'objet d'un visa matérialisé par une personne indépendante ?
- lors de la réception des factures, est-il apposé un cachet ORIGINAL sur l'un des exemplaires reçus et les exemplaires excédentaires sont-ils détruits ?
- existe-t-il une procédure de validation et de suivi des avoirs ?
- les factures comportent-elles l'imputation comptable, font-elles mention d'une référence de règlement et y figure-t-il un visa de saisie et de paiement ?
- la comptabilité fournisseurs est-elle à jour ?

Ceci montre que le manuel de procédure tout en existant souffre de rigueur dans son application. Les procédures d'achat ne sont pas respectées ce qui justifie la défaillance du système de contrôle interne. D'où l'hypothèse n°1 est donc confirmée.

2- Vérification de l'hypothèse n°2

H2: l'inapplication rigoureuse du manuel de procédure explique la défaillance du contrôle interne au niveau du cycle de trésorerie.

De la lecture des résultats issus du tableau n°7, on constate que sur les huit (8) items, six (6) ont obtenu au moins 51% de pourcentage des réponses négatives. C'est-à-dire les items :

- la signature des pièces de règlement est-elle faite au vu des pièces justifiant la dépense ?
- existe-t-il une procédure de limitation des engagements de paiement ?

- les règlements reçus sont-ils déposés dans les meilleurs délais à la Banque ?
- les journaux de trésorerie sont-ils à jour et régulièrement visés par un responsable ?
- les états de rapprochement de banque sont-ils établis régulièrement, visés et contrôlés par une personne indépendante ?
- ces états sont-ils régulièrement apurés des montants anciens ?

Ceci montre que le manuel de procédure tout en existant souffre de rigueur dans son application. Les procédures de dépense ne sont pas respectées ce qui justifie la défaillance du système de contrôle interne. D'où l'hypothèse n°2 est donc confirmée.

Section 2 : implication managériale

Après avoir achevé l'analyse des différentes procédures tant du point de vue préliminaire que du point de vue définitif, nous avons constaté que malgré les efforts louables déployés par La Poste du Bénin SA dans l'exécution de ses projets, plusieurs insuffisances restent encore à corriger. De ce fait, les mesures suivantes méritent d'être prises.

Paragraphe1 : Organisation interne service audit interne

Rappelons que le contrôle interne revêt deux sens : celui de contrôle et celui de maîtrise. C'est avec cette deuxième signification « maîtrise » qu'il faut interpréter le contrôle interne qui permet aux dirigeants de construire efficacement leur entreprise. Le contrôle interne selon l'ordre des experts comptables et commissaires aux comptes est « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information de l'autre, l'application des instructions de la direction et favoriser l'amélioration des performances de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci ». Il devient nécessaire que face à l'utilité du contrôle interne, des autorités prennent conscience de l'importance du bon fonctionnement du service audit interne. Cette prise de conscience doit s'étendre à tout le personnel de la poste du Bénin. Pour cela, des séances de sensibilisation à l'endroit de tous les responsables à quelques niveaux qu'ils se trouvent, doivent être organisées pour mettre l'accent sur les objectifs du contrôle interne et doivent avoir pour but d'enrayer la mauvaise interprétation du contrôle interne comme une remise en cause de la confiance de la direction dans le personnel. Ainsi, le personnel contribuera-t-il au

contrôle interne en facilitant la tâche au service audit interne (SAI) dans l'exécution de ses missions. De plus, les autorités doivent conférer au SAI tout le pouvoir dont il a besoin pour exécuter ses missions de contrôle. Toute fois elle ne doit pas abuser de ce pouvoir en empêchant ou en retardant, le déroulement normal des activités ou même en procédant à des règlements nécessaires des activités ou même en procédant à des règlements de compte. Cette recommandation débouchera sur la résolution des problèmes auxquels est confronté le SAI. En effet, une réforme du SAI est nécessaire pour une bonne exécution de la mission de contrôle interne. Le SAI doit être accompagnée d'un service de contrôle, ce service sera géré désormais par une nouvelle section contrôle sous la tutelle de l'auditeur interne. Le SAI sera toujours rattachée à la direction générale de la poste du Bénin. Et le service contrôle doit s'occuper des taches exécutées à la poste du Bénin. Le service contrôle doit contrôler tout ce qui se passe dans la direction de la poste du Bénin SA point par point, ligne par ligne, chaque jour et faire le point, à la fin rendre compte au service audit interne. Pour la consommation du carburant il faut un contrôle strict, avoir un client spécialement pour la poste du Bénin.

Paragraphe2 : Au niveau des cycles

➤ Le cycle achat-fournisseur

La poste du Bénin SA pour ses besoins doit tenir compte de la qualité des biens qu'il doit acheter. Pour cela il lui faut un expert en qualité; ce qui lui permettra d'acheter des biens de bonne qualité et d'une longue durée. Nous pourrions dire avec ce contrôle tout rentrera dans l'ordre. Pour le décaissement des fonds, la procédure a certes prévu une phase de certification des factures par le service bénéficiaire du bien, mais un délai d'une semaine doit être fixé pour la certification afin de faciliter le règlement rapide des fournisseurs. Pour les véhicules, il doit avoir un contrôleur pour vérifier l'entretien des véhicules et à quel genre de client ils auront à faire.

➤ Le cycle trésorerie

- Les états de rapprochement bancaire doivent être établis comme il se doit ;
- l'institution de contrôle inopiné est nécessaire pour améliorer la performance et la sauvegarde des actifs au niveau du cycle ;

- les détecteurs de faux billets doivent être utilisés à tout moment surtout pour le contrôle des billets à valeur élevée;
- la signature des pièces de règlement au vu des pièces justifiant la dépense ;
- mise en place d'une procédure de limitation des engagements de paiement ;
- mise à jour des journaux de trésorerie et régulièrement visés par un responsable.

CONCLUSION

Au terme de nos travaux qui nous ont permis de renforcer nos connaissances sur certaines notions du contrôle interne et d'évaluer l'effectivité et l'efficacité de son système de contrôle au sein de la poste du Bénin SA, nous pouvons affirmer qu'il existe encore quelques faiblesses liées à la conception des procédures. Ces faiblesses résident dans le fait que la poste du Bénin est une structure étatique ; car nul n'ignore que l'introduction de ces systèmes de contrôle d'abord dans la culture de nos entreprises et en particulier dans les structures publiques ne date pas de longtemps.

Rappelons que le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il ressort de cette définition que la gestion de l'entreprise est l'un des objectifs essentiels que vise le contrôle interne. Pour garantir une telle maîtrise, il importe que les entreprises soient dotées non seulement d'outils de gestion mais surtout d'organes de contrôle. De tous les organes, le contrôle interne apparaît aux yeux des gestionnaires comme celui qui de par sa mission couvre toutes les opérations de l'entreprise. Il en découle donc que toute entreprise pour faire face à la mondialisation de l'économie doit renforcer sa fonction de contrôle interne.

La poste du Bénin SA fait partie des premières structures publiques à introduire ce moyen de gestion en son sein. Cette entreprise doit être encouragée dans son processus d'assainissement afin de donner aux générations à venir la culture qui leur permettra d'avoir une administration très efficace voire exempte de problèmes liés à la gestion de leurs unités. En fait, il serait louable que l'Etat s'investisse de plus en plus dans la gestion de ses institutions, parce qu'il manque de contrôle dans le fonctionnement de leurs structures. Ce qui évitera à coup sûr les fréquentes malversations auxquelles on assiste à tout moment.

Il convient de préciser au terme de ce travail que l'objectif poursuivi est de mieux comprendre le fonctionnement du système de contrôle interne de la poste du Bénin à travers l'application des procédures. Aussi était-il de notre devoir de prendre amplement connaissance de l'organisation du contrôle interne telle qu'adoptée par le SAI à travers les procédures d'achats et trésorerie-dépenses et cela nous a permis d'aboutir à un diagnostic dont on peut retenir :

- le système du contrôle interne est confronté à de multiples problèmes ce qui handicape son fonctionnement ;
- Des écarts importants existent entre les procédures décrites et les pratiques en cours, ce qui n'est que la résultante des insuffisances du système de contrôle interne.

À partir de ces réflexions, nous avons fait des suggestions et conditions de mise en vue de l'amélioration du fonctionnement du système de contrôle interne et l'application des procédures d'achat et de dépenses. En effet nous n'avons guère la prétention d'avoir abordé tous les problèmes relatifs à l'analyse exhaustive du système du contrôle interne de la poste du Bénin SA. Nous les avons parcourus autant que faire se peut, laissant ainsi la possibilité à d'autres de poursuivre.

REFERENCE BIBLIOGRAPHIE

- Barnabé T. (2014) “ *Analyse su système du contrôle interne d’une entreprise commerciale : cas de la roche*”. Mémoire DESS FASEG
- Bouquin H. (1997) “ *Comptabilité de Gestion*, Editions Sirey”, 2^{ème} édition.
- CHAPELLETY « Vers une institutionnalisation de la fonction contrôle interne ? » revue *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 2006, tome 12, volume 1, P27-43.
- COOPERS, LYBRAND (2002) “ *La nouvelle pratique du contrôle interne*”. Paris, Edition d’organisation, 378 P.
- DARBELET et J.M. LAUGINE, Paris 1986, « *Economie d’entreprise* », édition faucher.
- DAYAN A. (2008) “ *Manuel de gestion* (éd. 2^e édition, Vol I)”. France: Ellipses/AUF.
- Gerbier, A. (1996) “ *La charte d’audit support d’une légitimité*”. Paris: IFACI.
- GRAND B., VERDALLE B. (1999) “ *Audit Comptable et Financier*”. Paris, Economica 111 P.
- IFACI (2007) “ *le dispositif de contrôle interne: Cadre de référence, Résultats des travaux du groupe de place établi sous l’égide de l’AMF*”. Paris, 70 pages.
- Lemant O. (1995) “ *La direction d’un service d’audit interne* “. IFACI.
- Mikol M. (1991) « *Principes généraux du contrôle interne* » Revue Française de Comptabilité, Janvier 1991.
- Moeller RR. (2004) “ *Sarbanes-Oxley and the new internal auditing rules*”. IAA Editions.
- Mohamed Hamzaoui (2005) « *Gestion des risques d’entreprise et contrôle interne* ».
- Perret & Seville, (1999) : “ *Fondements épistémologiques de la recherche*” in Thiétart Raymond-Alain [ed.] (1999) *Méthodes de recherche en management*, Paris, Dunod, pp. 13-33.
- Pigé B. (2001), *Audit et Contrôle interne*, Editions Management et Société, 2^{ème} édition.
- Renard J. (2012) “ *Théorie et pratique de l’audit interne* “. (éd 7^e). France, FRANCE: Edition d’organisation.

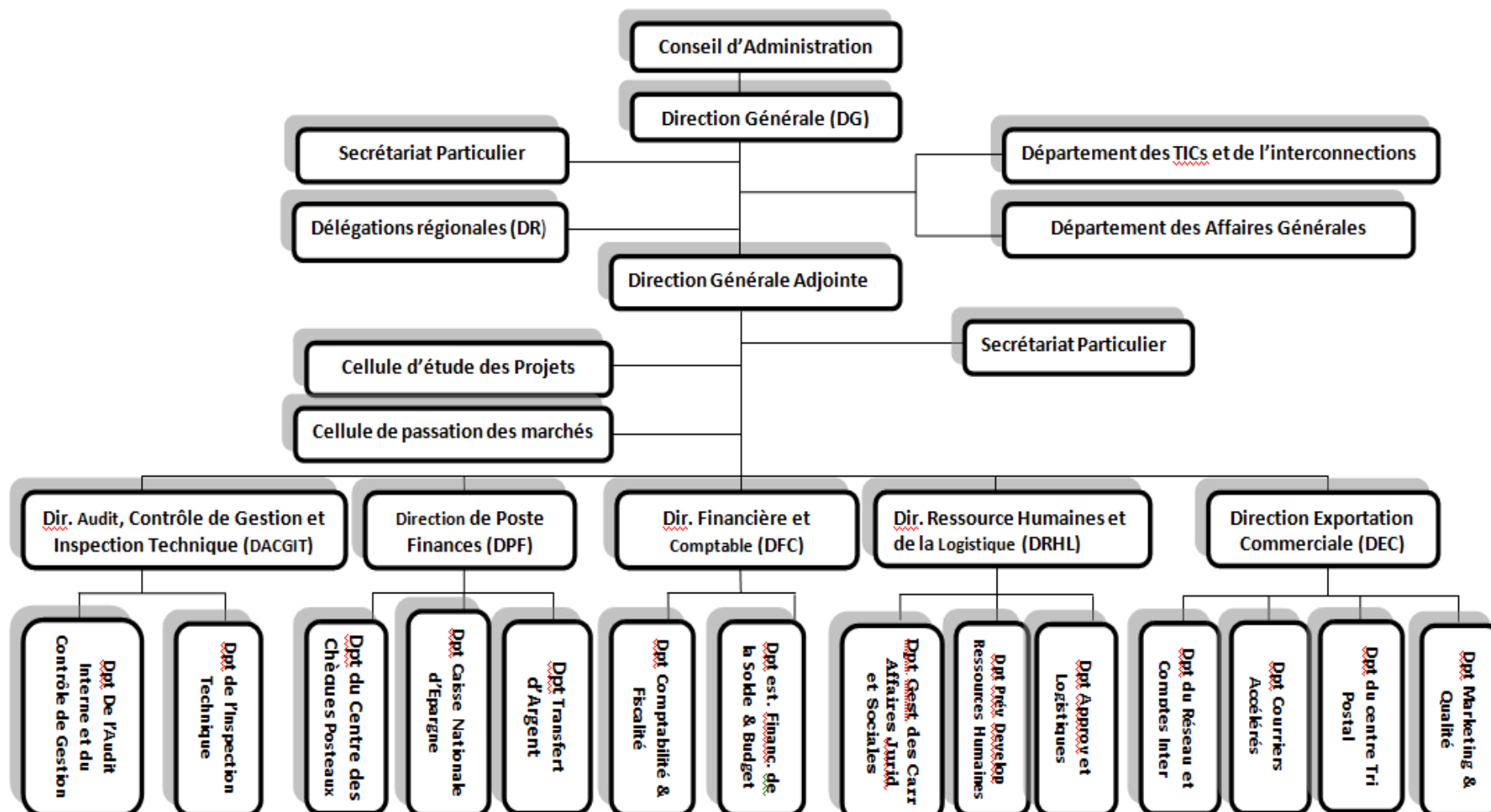
RENARD Jacques (2010) « Théories et Pratiques de l'audit interne », éditions Eyrolles, 469 P

SCHIK Pierre & al (2010) ‘‘*Audit interne et référentiels de risque*’’. Dunod, Paris, 217 pages.

Wirtz P. (2005), « *Meilleures pratiques de gouvernance et création de valeur: Une appréciation critique des codes de bonne conduite* », Comptabilité Contrôle Audit, 11, 1, 141, 159.



ANNEXES



QUESTIONNAIRE

Dans le cadre de la rédaction de notre mémoire pour l'obtention de la licence professionnelle en Comptabilité, Audit et Contrôle de Gestion à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG), de l'Université d'Abomey-Calavi, portant sur le thème : « Evaluation du système du contrôle interne dans une entreprise publique : cas de la Poste du Bénin SA », nous vous soumettons ce questionnaire dans le souci de recueillir certaines informations utiles à notre document.

Q1 : CYCLE ACHATS- FOURNISSEURS /EVALUATION DU RISQUE	OUI	NON
Les fournitures achetées sont-elles transférées au magasin ?		
Les fournitures achetées sont-elles conformes au cahier de charge ?		
Les stocks sont-ils bien sécurisés au magasin ?		
Existe-t-il des bons de commande pré numérotés		
Les commandes font-elles l'objet d'une procédure d'autorisation ?		
Les contrôles qualitatifs et quantitatifs des livraisons font-ils l'objet d'un visa matérialisé par une personne indépendante ?		
Lors de la réception des factures, est-il apposé un cachet ORIGINAL sur l'un des exemplaires reçus et les exemplaires excédentaires sont-ils détruits ?		
Les factures sont-elles rapprochées des bons de réception (ou de livraison) et des bons de commande ?		
Existe-t-il une procédure de validation et de suivi des avoirs ?		
Les factures comportent-elles l'imputation comptable, font-elles mention d'une référence de règlement et y figure-t-il un visa de saisie et de paiement ?		
La comptabilité fournisseurs est-elle à jour ?		

*EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DANS UNE ENTREPRISE
PUBLIQUE : CAS DE LA POSTE DU BENIN SA*

Q2 : CYCLE TRESORERIE /EVALUATION DU RISQUE	OUI	NON
La signature des pièces de règlement est-elle faite au vu des pièces justifiant la dépense ?		
Existe-t-il une procédure de double signature des règlements supérieurs à un certain montant ?		
Existe-t-il une procédure de limitation des engagements de paiement ?		
Les règlements reçus sont-ils déposés dans les meilleurs délais à la Banque ?		
Les journaux de trésorerie sont-ils à jour et régulièrement visés par un responsable ?		
Les états de rapprochement de banque sont-ils établis régulièrement, visés et contrôlés par une personne indépendante ?		
Ces états sont-ils régulièrement apurés des montants anciens ?		
Existe-t-il des prévisions de trésorerie faisant l'objet d'un suivi régulier ?		

Nous vous remercions pour votre collaboration !

TABLE DES MATIERES

AVERTISSEMENT	i
DEDICACE 1	ii
DEDICACE 2	iii
REMERCIEMENTS	iv
LISTE DES SIGLES	v
RESUME	viii
ABSTRACT	viii
SOMMAIRE.....	ix
INTRODUCTION.....	1
<u>CHAPITRE PREMIER</u> : CADRE INSTITUTIONNEL ET THEORIQUE DE L'ETUDE	3
Section 1 : Cadre institutionnel.....	4
Paragraphe 1 : Présentation générale de la structure	4
1- Historique- statut juridique –missions- vision et service	4
1-1- Historique	4
1-2- Statut juridique de La Poste du Bénin S.A	5
1-3- Mission.....	6
1-4-Vision.....	6
1-5- Services de La Poste du Bénin S.A.....	6
2-Moyens et ressources de La Poste du Bénin S.A	8
2-1-Moyens.....	8
2-2-Ressources	8
3- Organes de décision	11
3-1- Conseil d'administration (CA).....	11
3-2- Comité de direction(CoDIR)	11
4- Organes d'exécution	11
Paragraphe 2 : Déroulement du stage et analyse SWOT.....	17
1- Travaux effectués.....	17
2- Analyse SWOT de la poste du Bénin	18
Section 2 : Cadre théorique de l'étude.....	19
Paragraphe 1 : Problématique et Intérêt de l'étude.....	19

*EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DANS UNE ENTREPRISE
PUBLIQUE : CAS DE LA POSTE DU BENIN SA*

1- Problématique	19
2- Intérêt de l'étude	22
Paragraphe 2 : Objectifs de l'étude.....	22
1-Objectif général.....	22
2-Objectifs spécifiques.....	22
CHAPITRE 2 : REVUE DE LITTERATURE, HYPOTHESES ET CADRE METHODOLOGIQUE	23
Section 1 : Revue de littérature et hypothèse de l'étude	24
Paragraphe 1 : Revue de littérature.....	24
1- Clarification des concepts.....	24
2- Revue théorique	29
2.1. Contrôle interne et théorie de l'agence.....	29
2.2. Contrôle interne et théorie de la contingence	31
3- Revue empirique	32
3.1. Points des auteurs sur le contrôle interne	32
3.2. Convergences et spécificités des lois Sarbanes-Oxley et de sécurité financière ...	33
3.3. L'annonce de la normalisation du contrôle interne	35
3.4. Le contrôle interne : système d'information et système d'organisation	36
3.5. La question de l'institutionnalisation de la fonction contrôle interne.....	37
Paragraphe 2 : Hypothèses.....	38
1- Formulation de l'hypothèse relative aux procédures d'achat	39
2- Formulation de l'hypothèse relative aux procédures de trésorerie	39
Section 2 : Cadre méthodologique et critères de vérification des hypothèses.....	39
Paragraphe 1 : Du choix de la méthode adoptée à l'Outil de collecte et d'analyse des données.	39
1- Choix de la méthode	39
2- Outils de collectes et traitement des données.....	39
2-1- Recherche documentaire	39
2-2- L'interview :	40
2-3- Questionnaire :.....	40
2-4- Echantillon.....	40
3-Obstacles et limites du travail.....	41

*EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DANS UNE ENTREPRISE
PUBLIQUE : CAS DE LA POSTE DU BENIN SA*

Paragraphe 2 : Critères de vérification des hypothèses	41
1- Vérification de l'hypothèse n°1	41
2- Vérification de l'hypothèse n°2	41
3- Outils de décision des hypothèses	42
CHAPITRE 3 : PRESENTATION DES RESULTATS, ANALYSE ET IMPLICATION MANAGERIALE.	43
Section 1 : Présentation, analyse des résultats et vérification des hypothèses.....	44
Paragraphe 1 : Présentation et analyse des résultats.....	44
1- Présentation des résultats relatifs aux cycles achats-fournisseurs et évaluation des risques.....	44
2- Présentation des résultats relatifs au cycle trésorerie	46
Paragraphe 2 : Vérification des Hypothèses.....	48
1- Vérification de l'hypothèse n°1	48
2- Vérification de l'hypothèse n°2	48
Section 2 : implication managériale.....	49
Paragraphe1 : Organisation interne service audit interne.....	49
Paragraphe2 : Au niveau des cycles.....	50
CONCLUSION	52
REFERENCE BIBLIOGRAPHIE	54
ANNEXES	a
TABLE DES MATIERES	e