



REPUBLIQUE DU BENIN

UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI

**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE GESTION
(FASEG)**

**Mémoire réalisé en vue de l'obtention des crédits associés au Diplôme de Licence
Professionnelle**

Option : Sciences de Gestion

**Filière : Comptabilité, Audit et Contrôle de
Gestion (CACG)**

T H E M E

**ANALYSE DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DU
« CARDER ATLANTIQUE-LITTORAL »**

Réalisé par :

Amandine L. AGANDAN & Donatienne J. MAHULIKPONTO

Sous la direction de :

Maître de stage :

Mme Pierrette HOUSSA
Chargé Budget et comptabilité

&

Directeur de mémoire :

Dr. Aimé TOGODO AZON
Enseignant-chercheur à la
FASEG/UAC

Année Académique 2015-2016

AVERTISSEMENT

***LA FACULTE DES SCIENCES
ECONOMIQUES ET DE GESTION N'ENTEND
DONNER NI APPROBATION NI
IMPROBATION AUX OPINIONS EMISES
DANS LES MEMOIRES. CES OPINIONS
DOIVENT ÊTRE CONSIDEREES COMME
PROPRES A LEURS AUTEURS.***

DEDICACE

A

- ✓ Ma tendre mère, ADJAHIBO Philomène
- ✓ Mon père AGANDAN Norbert

Larissa Amandine AGANDAN

DEDICACE

A

- ✓ Mon cher père, Lambert MAHOULIKPONTO,
- ✓ Ma tendre mère, Colette DANSOU

.

.

Donatienne MAHULIKPONTO

REMERCIEMENTS

Nos remerciements vont à l'endroit de tous ceux qui nous ont aidés dans la réalisation de ce travail. Nous ne saurions nommer tout le monde ici, cependant nous exprimons nos gratitudees :

- Au Docteur **Aimé TOGODO AZON**, enseignant-chercheur à la FASEG, qui a accepté de suivre ce travail en dépit de ses multiples obligations académiques et professionnelles
- Au Professeur **Charlemagne IGUE**, Doyen de la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (**FASEG**) de l'Université Abomey- Calavi et à tout le corps professoral pour l'enseignement de qualité dont ils nous ont gratifiés ;
- Aux honorables membres du Jury qui ont accepté d'apprécier ce travail en y imprimant leur prestigieuse touche ;
- Au Chef du Département Gestion de la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université Abomey-Calavi ;
- Au Dr Sylvain ATTAN enseignant-chercheur à la FAST UAC
- A la Directrice Générale du « **CARDER Atlantique-Littoral** ». **Mme Madeleine B.T. LAFIA MORA**, qui nous a autorisée à faire cette étude de recherche ;
- Au Chef Service Administratif et Financier du CARDER ATL-LITT **M. Gérard CHOÏB** ; qui a conduit ce travail avec rigueur et méthode malgré ses multiples occupations ;
- Au Chef Service Comptabilité et Suivi –Budgétaire du CARDER ATL-LITT, **Mme Pierrette HOUSSA**
- A mon frère Fériole et mes sœurs, Grâce, Nadège, Belmonde AGANDAN et à mes oncles maternels.
- A mes frères et sœurs, Henriette, Athalie, Dieudonné, Carol et Mr sylvain ATTAN
- A Mr AKONDE Prudence, pour son assistance et
- A tout le personnel du CARDER Atlantique-Littoral .

SIGLES ET ABREVIATIONS

ACE	Agent Contractuel de l'Etat
ACO	Agent Contractuel
AMF	Autorité des Marchés Financiers
APE	Agent Permanent d'Etat
ATL/LIT	Atlantique-Littoral
BDPA	Bureau pour le Développement de la Production Agricole
BOA	Banque Of Africa
CARDER	Centre d'Action Régionale pour le Développement Rural
CDMT	Cadre de Dépense à Moyen Terme
CEB	Communauté Electrique du Bénin
CFDT	Compagne Française pour le Développement des Fibres Textiles
CNSS	Caisse National de Sécurité Social
COSO	Commitee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission
DAER	Direction de l'Aménagement et de l'Equipement Rural
DAGR	Direction de l'Aménagement et de la Gestion des Ressources Naturelles
DDA	Direction du Développement Agricole
DAF	Direction Administratif et financière
DPAF	Direction de la Programmation de l'Administration et des Finances
DPFASA	Direction de Promotion des Filières Agricole et de Sécurité Alimentaire
DPFSA	Direction de l'appui à la Promotion des Filières de la Sécurité Alimentaire
DPSE	Direction de Planification et de Suivi Evaluation
ENEAM	Ecole Nationale d'Economie Appliquée et de Management
FASEG	Faculté des Sciences Economique et de Gestion
IFACI	Institut Français des Auditeurs et Contrôleur Internes
OEC	Ordre des Experts Comptable
RNIE	Route National Inter-Etat
SADEA	Service Appui au Développement des Entreprise Agricole
SADFAP	Service d'Appui au Développement des Filière Agricole Porteuse
SAF	Service Administratif et Financier
SAFDP	Service des Analyses des Filières et Démarrage de Promotion
SAGP	Service Administratif et Gestion du Personnel

SAH	Service Aménagement Hydro-agricole
SASAN	Service d'Appui à la Sécurité Alimentaire et Nutritionnelle
SATEC	Société d'Aide Technique et de Coopération
SDPA	Service du Développement Production Agricole
SFCSB	Service Financier ,Comptabilité et Suivi Budgétaire
SFID	Service Formation, Information et Développement
SGEMP	Service Gestion Equipement, Matériel et Patrimoine
SMTA	Service Mécanisation et Technologie Approprié
SOC	Service Organisation des Chaires
SP	Secrétariat Particulier
SRC	Service de Construction Rurale
SYSCOA	Système Comptable des Organisation Africaine
UAC	Université d'Abomey- Calavi

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Présentation de la fiche signalétique	7
Tableau 2 : Répartition des agents par sexe	12
Tableau 3 : Répartition des agents par catégories	13
Tableau 4 : Répartition des agents par statut.....	13
Tableau 5 : Comparaison entre audit interne, et contrôle interne	35
Tableau 6 : Constats significatifs sur la gestion budgétaire	Erreur ! Signet non défini.
Tableau 7 : Constats significatifs sur la gestion financière et comptable	Erreur ! Signet non défini.

RESUME

Le Centre d'Action Régionale pour le Développement Rural (CARDER) ATLANTIQUE LITTORAL est une société publique dans le domaine de l'agriculture. Celui de l'Atlantique a été le cadre général de notre étude. Comme toute entreprise, elle a des objectifs à atteindre ce qui nous a orientés à choisir le thème « ANALYSE DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DU CARDER ATL LITT ». Notre objectif est d'analyser le système afin de contribuer à l'efficacité et à l'efficience liée à certains processus décisionnels. La description et l'examen que nous avons faits du système nous ont permis de comprendre qu'il n'y a pas au CARDER ATL-LIT un dispositif de contrôle interne formel. Le mécanisme informel qui fait office de ce dispositif est lui aussi sujet à quelques dysfonctionnements. Pour remédier à cet état de chose nous avons formulé des suggestions et recommandations.

Mots clés : Analyse, Système de contrôle interne, CARDER ATLANTIQUE LITTORAL

ABSTRACT

The Regional Action Centre for Rural Development (CARDER) is a public company in agriculture .We conducted our study in its Atlantique territorial division which constitutes the framework of our research. Just like every business, it is driven by objectives to reach which led us to choose the following topic” ANALYSIS of Internal Control System of CARDER ATL-LITT” .Our objectif is to analysis the system in view to contribute to the effectiveness and efficiency related to certain decision making processes .The description and the examination we have made of the system have allowed us to understand that there is not any formal internal control system in CARDER ATL LITT. The informal mechanism that doubles as an internal control system of the apparatus is also subject to some malfunctions .To remedy this state of affairs we have made suggestions and recommendations

Key-words: Analysis, internal control system, CARDER ATLANTIQUE LITTORAL

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE I : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ÉTUDE	4
Section 1 : Présentation du cadre de l'étude	5
Paragraphe 1 : Localisation géographique, l'historique et la mission du CARDER Atlantique-Littoral.....	5
Paragraphe 2 : Structuration et ressource du CARDER Atlantique-Littoral.....	8
Section 2 : Déroulement et constat de stage.....	14
Paragraphe 1 : Déroulement de stage.....	14
Paragraphe 2 : constat de stage.....	16
CHAPITRE II : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE TRAVAIL.....	17
Section1 : Cadre théorique	18
Paragraphe 1 : Problématique, intérêt du sujet et objectifs de l'étude	18
Paragraphe 2 : Revue de littérature	21
Section 2 : La Méthodologie De Recherche.....	37
Paragraphe 1 : Les outils de Collecte des données et Echantillonnage.....	37
Paragraphe 2 : Méthode d'analyse des données.....	39
CHAPITRE III : PRESENTATION ET ANALYSE DE RESULTATS ET SUGGESTIONS....	40
Section 1 : Présentation et analyse des résultats	Erreur ! Signet non défini.
Paragraphe 1 : Présentation des résultats	Erreur ! Signet non défini.
Paragraphe 2 : Analyse des résultats	Erreur ! Signet non défini.
Section 2 : Suggestions et leurs conditions de mise en œuvre pour une amélioration du contrôle interne comptable au CARDER ATL -LITT	Erreur ! Signet non défini.
Paragraphe1 : Suggestions	Erreur ! Signet non défini.
Paragraphe 2 : conditions de mise en œuvre	Erreur ! Signet non défini.
CONCLUSION	40
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	nn
ANNEXES	nn
TABLES DES MATIERES	nn

INTRODUCTION

Le problème de sous-développement observé dans la majorité des Etats africains est en partie lié à la mauvaise gestion des entreprises sur ce continent. Certes, la plupart des entreprises créées se donnent pour objectif premier la recherche du profit mais elles connaissent de nombreuses difficultés qui entravent l'atteinte de cet objectif. En effet, les principales faiblesses que rencontrent ces entreprises dans leur gestion ont pour noms : le gaspillage, l'utilisation à des fins personnelles des ressources de l'entreprise, la mauvaise organisation, le non-respect de la législation et l'absence de contrôle de régularité. La mise en œuvre des activités de l'entreprise sans un minimum de respect des normes en la matière n'aboutira sans doute pas à l'atteinte des objectifs fixés. Pour leur bon fonctionnement, les entreprises doivent mettre en place de véritables dispositifs adéquats et performants à même de déceler les réels goulots d'étranglement au sein de l'entreprise publique et d'y remédier. De nos jours, plusieurs outils sont offerts aux managers d'entreprises pour assurer la réussite de cette mission. Ce sont essentiellement : la planification, la rationalisation et le contrôle. Le contrôle est dès lors l'un des moyens privilégiés pour la gestion efficace des organisations actuelles, mais l'importance accordée aux contrôles a posteriori fait de plus en plus place à un intérêt particulier dont regorgent les contrôles a priori.

On distingue trois types de contrôle à savoir : le contrôle organisationnel interne qui définit les objectifs de l'organisation ; le contrôle de gestion qui peut être défini comme le contrôle de l'ensemble des procédures et des systèmes d'informations qui constitue une aide à la décision, à l'efficacité et à la régularité dans le seul souci de contrôler l'activité d'une entreprise afin de s'assurer que les ressources ont été utilisées avec efficacité et efficience ; L'audit interne qui est l'ensemble des règles et des procédures mises en place pour gérer les ressources. Il permet de vérifier si les procédures de contrôle élaborées (Contrôle interne) par le contrôle de gestion existent et sont mises en œuvre.

Le contrôle interne est donc l'ensemble des dispositifs qui, à l'intérieur de l'organisation, est au service de la direction et a pour rôle de maîtriser les opérations. Il doit assurer les conditions d'une bonne gestion, la préservation du patrimoine et la fiabilité de l'information à travers le respect des procédures.

La gestion ne peut être dès lors efficace que dans le cadre d'une bonne organisation interne (Contrôle interne).

Le CARDER ATL-LITT étant une organisation qui intervient dans le monde agricole et dont les ressources financières proviennent à 90% des subventions de l'Etat doit donc faire preuve d'une gestion saine et performante afin de gagner toujours la confiance de l'Etat qui devient

de plus en plus rigoureux surtout en matière de financement du budget. Il lui faut donc un bon système de contrôle interne pour maîtriser les risques liés à l'activité, sauvegarder le patrimoine de la structure, traiter les données et produire l'information financière fiable en temps réel.

C'est dans le souci de diagnostiquer les éventuels problèmes liés au système de contrôle interne au CARDER ATL - LITT et d'apporter des approches de solutions que nous avons choisi de conduire nos travaux sur le thème : « **ANALYSE DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE DU CARDER ATL- LITT** ». Pour ce faire, nous les présenterons en trois chapitres. Le cadre institutionnel de notre recherche (Chapitre 1), nous a permis de faire une étude méthodique basée sur la théorie (Chapitre 2), laquelle étude s'est soldée dans la pratique par la présentation et l'analyse des résultats issus de l'évaluation du dispositif du contrôle interne basé sur l'utilisation des principes, il sera assortie de recommandations (Chapitre 3).

**CHAPITRE I : CADRE
INSTITUTIONNEL DE L'ÉTUDE**

Dans ce chapitre, nous présenterons le Centre d'Action Régionale pour le Développement Rural (CARDER) des Départements de l'Atlantique et du Littoral à travers certains aspects essentiels tels que : sa localisation géographique, son historique, sa mission, ses ressources, sa structure et son fonctionnement avant d'aborder les travaux effectués et les difficultés auxquelles nous avons été confrontés.

Section 1 : Présentation du cadre de l'étude

Il s'agira ici de faire une brève description de la situation géographique du CARDER Atlantique-Littoral avant de présenter son historique et sa mission. Nous aborderons d'autres parts, sa structuration et ses ressources.

Paragraphe 1 : Localisation géographique, historique et mission du CARDER Atlantique-Littoral

A. Localisation géographique du CARDER Atlantique-Littoral

Le CARDER Atlantique-Littoral est situé au quartier Sèmè, dans la Commune d'Abomey-Calavi (Département de l'Atlantique). Logé au bord de la Route National Inter-Etat (RNIE) n°2 Cotonou-Niger, le CARDER Atlantique Littoral est à un kilomètre (1 km) environ du bâtiment de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS) ex OBSS, communément appelé « 50 villas ». Il est en effet situé juste entre le Centre de Formation et de Perfectionnement de la Communauté Electrique du Bénin (CEB) et la voie qui mène au Commissariat Central d'Abomey-Calavi, en face du PAPME situé de l'autre côté du goudron. Il apparait comme l'une des plus importantes structures déconcentrées du Ministère de l'Agriculture, de l'Elevage et de la Pêche (MAEP) qui intervient dans la promotion de l'agriculture béninoise en général et celle des Départements de l'Atlantique et du Littoral en particulier.

B. Historique

Le Mono, Département du sud-O uest du Bénin a été choisi pour illustrer la traduction spatiale de la politique d'aménagement du territoire en République Populaire du Bénin. Deux raisons essentielles ont motivé le choix de ce Département d'une superficie de 3 800 km², avec une population de 410 500 habitants et une densité de 94 habitants au km². Le Mono a été le premier Département au Bénin à connaître une action de développement régional à travers le bloc agro- industriel de Houin-Agamè qui s'étend sur plus de 4 000 ha et qui a été la première grande tentative d'aménagement de la palmeraie dans le pays.

À partir de 1963 des initiatives de développement rural ont été mises en œuvre de façon pilote par des sociétés d'intervention étrangères. C'est le cas de la Société d'Aide Technique et de Coopération (SATEC), de la Compagnie Française pour le Développement des Fibres Textiles (CFDT) et du Bureau pour le Développement de la Production Agricole (BDPA). Les résultats encourageants issus de ces interventions dans le département du Mono ont incité le gouvernement d'alors à tenter une nouvelle expérience de fédération des actions dans une approche multisectorielle et pluridisciplinaire de développement régional gérée par une institution : c'est l'avènement des Centres d'Action Régionale pour le Développement Rural (CARDER) que le Département du Mono est le premier à abriter.

Cette expérience est la forme d'intégration la plus avancée qu'ait connue le Bénin en matière de développement. Elle comporte à plusieurs égards des aspects originaux. Les résultats obtenus ont conduit les autorités béninoises à étendre cette expérience à l'ensemble des six (6) Départements que compte le pays en 1977.

Le CARDER du Mono, installé en 1969 était une structure d'intervention qui a pour vocation de promouvoir toutes les activités relevant de la vie rurale en vue de l'augmentation de la production, de créer les structures de commercialisation et les moyens de transformation de la production agricole vivrière et industrielle.

Quant au CARDER Atlantique-Littoral, sa première pierre fut posée en 1980. Elle est rendue fonctionnelle en 1984 sous la tutelle de la coopération technique Allemande GTZ. Son premier directeur fut Monsieur Théophile AHOUASSOU. En 1989, le contrat de partenariat pour le développement rural qui lie le Bénin à la coopération Allemande GTZ connaît une rupture. Le gouvernement du Bénin prend alors les rênes de la gestion de CARDER. Plusieurs directeurs généraux se sont succédés jusqu'en 2003, année où le Ministre Lazare SEHOUE TO a été nommé à la tête du Ministère de l'Agriculture, de l'Élevage et de la Pêche (MAEP). Ce dernier a conduit une réforme qui a abouti à la mise en place des CeRPA (Centre Régionale pour la Promotion Agricole) en remplacement du CARDER. Alors le CARDER Atlantique-Littoral est devenu CeRPA Atlantique-Littoral par le **décret N° 2004-301 du 20 mai 2004**. Son Directeur Général fut Monsieur Jean GBETO-DANSOU avec un effectif de 376 agents repartis au niveau de la Direction générale, des directions techniques du CeRPA et des neuf (9) CeRPA à savoir :

- ❖ CeRPA Abomey-Calavi
- ❖ CeRPA Allada
- ❖ CeRPA Cotonou
- ❖ CeRPA Kpomassè

- ❖ CeRPA Ouidah
- ❖ CeRPA Sô-Ava
- ❖ CeRPA Toffo
- ❖ CeRPA Tori-Bossito
- ❖ CeRPA Zè

En 2013, les Centres Régionaux pour la Promotion Agricole (CeRPA) ont été transformés en Centres Agricoles Régionaux pour le Développement Rural (CARDER) par le décret N° 2013-137 du 20 mars 2013 portant transformation des CeRPA en CARDER. Les nouveaux CARDER ainsi créés sont dotés de personnalité juridique et d'autonomie financière. Ils sont placés sous la tutelle du Ministère de l'Agriculture, de l'Élevage et de la Pêche (MAEP). La fiche signalétique ci-après décrit le CARDER Atlantique – Littoral dans sa globalité.

Tableau 1 : Présentation de la fiche signalétique

Dénomination sociale	Centre Agricole Régional pour le Développement Rural (CARDER) Atlantique-Littoral
Sigle	CARDER ATL-LIT
Siège	Commune d'Abomey-Calavi
Adresse	01 BP648 Tél. : 21 36 17 98 Cotonou
E-mail	<u>Cardalt @ intnet. Bj</u>
Activité principale	Faire la promotion de l'agriculture
Statut juridique	Entreprise publique
Capital social	500000000
Numéro INSAE	Néant
Numéro IFU	Néant
Régime fiscal	Néant
Numéro CNSS	7431
Présidence du Conseil d'Administration	Un représentant du ministre de l'Élevage de l'Agriculture et de la Pêche

Source : CARDER ATL-LIT

C. Mission du CARDER

Le CARDER a pour mission de mettre en œuvre la politique sectorielle en matière d'agriculture, d'élevage et de pêche. À ce titre il est chargé de :

- ❖ mettre en œuvre la politique agricole propre à améliorer l'environnement technique, économique et social des exploitations et des entreprises agricoles au niveau régional ;

- ❖ coordonner les interventions des acteurs publics et privés du secteur agricole au niveau régional ;
- ❖ appuyer la diversification et la promotion des filières agricoles ;
- ❖ appuyer les organisations professionnelles agricoles, les entreprises privées agricoles et les collectivités locales ;
- ❖ assurer la protection phytosanitaire et zoo sanitaire, et le suivi du secteur agricole ;
- ❖ assurer la mise en place, le suivi et le contrôle des normes techniques des infrastructures d'aménagement et d'équipement agricoles ;
- ❖ veiller à la gestion rationnelle de la flore, de la faune, des sols et des eaux ;
- ❖ veiller à la prise en compte de la dimension genre dans toutes les actions de promotion agricole et rurale ;
- ❖ mener toutes les opérations se rattachant directement ou indirectement aux activités ci-dessus ou de nature à favoriser leur développement ;
- ❖ recevoir et assurer toute délégation de pouvoir du ministre chargé de l'agriculture, dans son ressort territorial de compétence ;
- ❖ apporter une assistance-conseil aux communes dans le secteur agricole conformément à la politique nationale de décentralisation en vigueur.

Paragraphe 2 : Structuration et ressource du CARDER Atlantique-Littoral

A. Structuration du CARDER ATL LITT

Le CARDER Atlantique-Littoral a un organigramme et un organe de gestion. L'organigramme est un schéma représentatif de la hiérarchie au sein d'une société, d'une institution. Quant à la structure de gestion, il met essentiellement en exergue la Direction générale du CARDER qui s'appuie sur les autres directions.

Le Centre Agricole Régionale pour le développement Rural de l'Atlantique et du Littoral est l'un des six centres régionaux du MAEP. Pour accomplir sa mission, le CARDER Atl-Lit dispose d'une Direction Générale bénéficiant du soutien d'une Cellule Appui Planification et Suivi-Evaluation (CAPSE), d'un secrétaire Administratif (SA), d'un Secrétaire Particulier (SP) et de quatre (4) directions techniques à savoir :

- ❖ la Direction du Développement Agricole (DDA) ;
- ❖ la Direction de la Promotion des Filières Agricoles et de la Sécurité Alimentaire (DPFASA) ;
- ❖ la Direction de l'Aménagement et de l'Équipement Rural (DAER) ;
- ❖ et la Direction Administrative et Financière (DPAF).

- Direction Générale et Comité de Direction

Le Centre Agricole Régional pour le Développement Rural (CARDER) est dirigé par un Directeur Général nommé par décret pris en conseil des ministres sur proposition du ministre en charge de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche. Il a mis fin à sa fonction dans les mêmes conditions. Le Directeur Général est assisté dans l'exécution de ses tâches par des directeurs techniques.

Les directeurs techniques sont nommés par décision du directeur général après approbation du ministre en charge de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche hormis l'agent comptable. Ces directeurs techniques sont déchargés de leurs fonctions dans les mêmes conditions.

La gestion quotidienne du centre est assurée par le Directeur Général du centre. À ce titre, il est chargé de :

- ❖ l'élaboration des programmes d'activités et d'investissement du centre adoptés par le Conseil des ministres ;
- ❖ la mise en œuvre des programmes d'activités et d'investissement du centre adoptés par le conseil des ministres ;
- ❖ l'organisation administrative du centre et de la définition des tâches de chacun des cadres, employés et ouvriers du centre ;
- ❖ la fixation de l'effectif nécessaire à la bonne marche du centre ;
- ❖ la gestion des ressources humaines du centre ;
- ❖ la gestion des biens meubles et immeubles du centre ;
- ❖ l'élaboration du budget et des états financiers du centre ;
- ❖ l'ordonnement du budget du centre ;
- ❖ la mise en place de procédures comptables, financières, et administratives ;
- ❖ la représentation du centre vis-à-vis des tiers et dans les actes civils en justice ;
- ❖ le contrôle de la gestion ;
- ❖ assister aux réunions du conseil d'administration avec voix consultative et d'en assurer le secrétariat.

- Secrétariat Administratif

Il assure la réception, le classement et l'émission des documents administratifs à travers les services courriers « arrivée » et courriers « départ ». Il est au service du DG et a pour mission de décharger les procédures administratives.

- Secrétariat Particulier

Le Secrétariat Particulier (SP) placé sous l'autorité directe de la directrice Général assure l'ensemble des fonctions administratives liées au secrétariat en ce qui concerne le courrier confidentiel et la préparation des audiences de la directrice générale.

- Direction du Développement Agricole (DDA)

Elle a pour mission, sous l'autorité de la directrice générale, d'assurer la communication et l'information rurales, d'assurer le développement des actions de formations et d'appui aux organisations professionnelles, ainsi que l'accompagnement des communes dans l'élaboration et l'exécution du volet agricole de leur plan de développement, de front avec les autres directions techniques et les autres acteurs.

Elle comprend trois services à savoir :

- ❖ Service Formation, Information et Développement (SFID)
- ❖ Service Développement Productions Agricoles (SDPA)
- ❖ Service Appui au Développement des Entreprises Agricoles (SADEA)

- Direction de la Promotion des Filières Agricoles et de la Sécurité Alimentaire (DPFASA)

Elle a pour mission, sous l'autorité du directeur général, d'assurer la promotion et le développement des filières végétales, animales et halieutiques en tenant compte des spécialités régionales. Elle a également pour mission d'engager, de concert avec les autres directions techniques et les acteurs des autres secteurs, les actions appropriées pour assurer la sécurité alimentaire et nutritionnelle.

La Direction de la Promotion des Filières Agricoles et de Sécurité Alimentaire comprend quatre services que sont :

- Service d'Appui à la Sécurité Alimentaire et Nutritionnelle (SASAN)
- Service des Analyses des Filières et Démarches de Promotion (SAFDP)
- Service Organisation des Chaires (SOC)
- Service d'Appui au Développement des Filières Agricoles Porteuses (SADFAP)

- Direction de l'Aménagement et de l'Équipement Rural (DAER)

La DAER a pour mission, sous l'autorité du directeur général, d'accompagner la politique de développement agricole dans les domaines de l'aménagement hydro-agricole, de l'habitat de la desserte rurale de la mécanisation et de l'équipement. Elle assure au niveau régional et local, la protection de la forêt et la gestion des ressources naturelles, de concert avec les autres directions techniques et les autres acteurs. Cette direction comprend les services suivants:

- Service Aménagement Hydro-Agricole (SAH)
- Service de Construction Rural (SCR)
- Service Mécanisation et Technologie Appropriée (SMTA)

- Direction de Programmation Administrative et Financière (DPAF)

La direction de Programmation Administrative et Financière a pour mission, sous l'autorité du directeur, de centraliser et de synthétiser les informations sur le secteur agricole et rural au niveau régional, d'analyser l'évolution de ces informations pour mettre en place un système de gestion de programme et de suivi évaluation. Elle assure également la gestion des ressources financières, humaines et celle du patrimoine du CARDER Atlantique-Littoral. Cette Direction comprend trois services que sont :

- Service Administratif et Gestion du Personnel (SAGP)
- Service, Comptabilité et Suivi Budgétaire (SFCSB)
- Service Gestion Equipement, Matériel et Patrimoine (SGEMP)

✓ Commissaire aux comptes

Près du centre est placé, un commissaire aux comptes remplissant les fonctions légales et nommé par décret, pour une durée de trois ans, renouvelable une fois, sur proposition du ministre en charge de l'économie et des finances. Le commissaire aux comptes exécute sa mission conformément aux textes en vigueur. Il procède au moins deux fois par an à une vérification approfondie des comptes de trésorerie tels qu'établis par le directeur général du centre et au moins une fois par an à une vérification approfondie de tous les comptes du centre. Il adresse son rapport directement et simultanément à la Directrice Générale du centre, au Président du Conseil d'Administration, au Ministre de tutelle et au Ministre chargé des entreprises publiques.

En cas de décès, de démission ou d'empêchement du commissaire aux comptes, il est procédé d'urgence à la nomination d'un nouveau commissaire aux comptes dans les conditions définies ci-dessus.

Le commissaire aux comptes certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères, et qu'ils donnent une image fidèle des résultats de l'exercice ainsi que la situation financière et du patrimoine du centre à la fin de cet exercice. Ces vérifications donnent lieu au dépôt d'un rapport général qui est adressé directement et simultanément au Conseil d'Administration et au Ministre de tutelle.

✓ **Contrôle de Gestion**

Le centre est soumis au contrôle du Ministre de tutelle. Ce contrôle est exercé essentiellement pour vérifier si les objectifs fixés sont conformes aux grandes orientations définies par le gouvernement.

B. Ressources du CARDER ATL LITT

Le CARDER ATL-LIT dispose de plusieurs types de ressources à savoir : les ressources humaines, les ressources matérielles et celles financières. Ces ressources sont utilisées pour la réalisation de plusieurs activités.

- Les ressources humaines

Elles constituent la ressource la plus importante dans une entreprise. Le fonctionnement de l'entreprise dépend entièrement de son personnel. Si ce dernier est incompetent, la croissance voire la survie de l'entreprise risque d'être compromise, car toutes les autres ressources de l'entreprise sont confiées aux ressources humaines qui doivent les gérer convenablement.

Pour l'accomplissement de ces différentes missions, le CARDER Atlantique-Littoral dispose de trois cent dix huit (318) agents toutes catégories confondues. La répartition de cet effectif est présentée dans les tableaux ci-après :

Tableau 2 : Répartition des agents par sexe

SCDA	Masculin	Féminin	Total
DG	2	3	5
DPAF	4	6	10
DDA	7	14	21
DPFA	4	8	12
DPSE	2	7	9

DAGRN	2	8	10
CeRPACalavi	17	16	33
CeRPASô-Ava	17	8	25
CeRPA Ouidah	22	5	27
CeRPAToffo	25	0	25
CeRPAZè	21	4	25
CeRPAAllada	27	9	36
CeRPA Cotonou	18	10	28
CeRPATori-Bossito	17	4	21
CeRPAKpomassè	30	1	31
TOTAL	215	103	318

Tableau 3 : Répartition des agents par catégories

A	B	C	D	E	TOTAL
37	195	75	6	5	318

Tableau 4 : Répartition des agents par statut

APE	265
ACE	45
ACO	8
TOTAL	318

- Les ressources matérielles

Les ressources matérielles qui sont à la disposition du CARDER Atlantique-Littoral sont constituées de :

- ❖ matériels de transport ;
- ❖ matériels informatiques ;
- ❖ matériels agricoles ;
- ❖ et de bâtiments.

- Les ressources financières

Les ressources financières sont constituées de :

- ❖ une dotation initiale du budget national d'un montant de cinq-cent-millions de francs CFA (500 000 000 F CFA).
- ❖ des dotations annuelles du budget national dont les montants et les modalités de décaissements sont définies chaque année en fonction de la taille et de l'ampleur des activités de chaque CARDER ;
- ❖ des revenus des activités et des prestations de services ;
- ❖ des dons et legs ;
- ❖ toute aide extérieure ;
- ❖ des produits financiers provenant du placement des fonds.

Tous les biens meubles et immeubles appartenant aux ex Centres d'Action Régional pour le Développement Rural (CARDER) et aux Centres Régionaux pour la Promotion Agricole (CeRPA) sont transférés aux Centres Agricoles Régionaux pour le Développement Rural (CARDER).

Section 2 : Déroulement et constat de stage

Cette section est consacrée dans un premier temps au déroulement du stage et dans un second temps aux constats effectués au cours du stage.

Paragraphe 1 : Déroulement de stage

Dans le but d'approfondir nos connaissances dans la pratique de la comptabilité et du budget d'une part et pour répondre à l'exigence académique d'autre part, nous avons effectué un stage d'une de trois (3) mois au CARDER Atlantique-Littoral. À notre arrivée, nous avons été reçues par le Chef Service des Ressources Humaines qui nous a orientées vers le Service de Comptabilité et Budget où nous avons pris part aux différentes activités qui sont menées à ce niveau. Le stage s'est déroulé du 26 Mai au 26 Aout

A. Expérience du stage

Durant notre stage au CARDER Atlantique-Littoral, nous avons participé aux travaux tels que :

- Les travaux de régularisation

Nous avons assisté aux travaux de régularisation des comptes dirigés par le Chef Comptable (CC). Ces travaux consistent en un premier temps à détecter les erreurs des comptes inscrits dans le grand livre. Ensuite on recherche ceux qui ont rapport aux écritures passées pour une nouvelle analyse.. Ainsi il peut arriver qu'on procède à un changement, à une correction des écritures par les méthodes prédéfinies par le

SYSCOADA ou à l'annulation pure et simple des écritures selon la nature de l'erreur détectée.

- Traitement des courriers

Nous avons deux types de courriers : les courriers « arrivée » et les courriers « départ ».

L'enregistrement du courrier « arrivé » se fait dans le registre concerné par l'inscription de la date, du numéro du cachet, de la désignation de l'expéditeur, l'objet ainsi que le montant et après signature ou une observation éventuelle. Après cet enregistrement, les courriers sont déposés à la caisse ou rangés dans les chronos. Les courriers déposés à la caisse représentent les courriers « départ ». Ils sont enregistrés par : l'inscription de la date du numéro du cachet, du nom du destinataire, l'objet ainsi que le montant et après une signature ou observation éventuelle.

B. Compétences acquises

Au Cours de notre stage au CARDER Atlantique-Littoral, nous avons acquis certaines compétences comme :

- l'accueil des visiteurs

Lorsqu'un visiteur désire rencontrer un de nos responsables, nous l'introduisons si ce responsable est disponible et veut le recevoir. Dans le cas contraire, on le fait attendre ou on lui propose de revenir s'il est pressé par le temps.

- Le classement des documents

Les documents sont rangés dans les chronos dans lesquels sont inscrits les intitulés de chaque rubrique. Ensuite les chronos sont classés à leur tour chronologiquement dans les armoires.

- Multiplication des documents

La multiplication des documents pour des besoins d'une large diffusion de l'information consiste à mettre en marche l'imprimante, à y mettre les papiers dans la partie correspondante et maintenant placer le document à copier de façon horizontale ou verticale sur la surface à vitrine de la machine. Ensuite il faudra lancer le nombre de copies demandées.

C. Les difficultés rencontrées

La première difficulté rencontrée fut la perte de temps dans la recherche du thème de notre étude, car cela impliquait au préalable une bonne maîtrise du fonctionnement de la structure, sans oublier l'accès difficile à certains documents dû à leur sensibilité.

La deuxième difficulté fut l'indisponibilité de certaines personnes ressources qui sont pourtant, les seules habilitées à nous fournir certaines informations indispensables. Il faut noter que les stagiaires académiques ne se voient pas attribuer des tâches de responsabilité.

La troisième difficulté est liée à l'absence de connexion internet et la coupure régulière de l'électricité dans la structure, choses qui rendent difficile le travail. Nous signalons toutefois que ces difficultés que nous avons bravées ne réduisent en rien la qualité et la pertinence des informations compilées et traitées dans le présent mémoire.

Paragraphe 2 : constat de stage

Il s'agit ici de restituer les constats effectués dans le cadre de notre stage au CARDER Atlantique-Littoral.

▪ Inventaire des faiblesses

Nos observations de stage nous ont permis de dégager neuf (9) faiblesses que sont :

- ❖ manque de personnel ;
- ❖ insuffisance du matériel de travail ;
- ❖ le non-respect des principes budgétaires ;
- ❖ politique de gestion du personnel peu motivante ;
- ❖ le vieillissement des ressources humaines ;
- ❖ absence du dispositif du contrôle interne ;
- ❖ absence d'un système d'information intégré ;
- ❖ lenteur dans le traitement des dossiers ;
- ❖ insuffisance de bâtiments administratifs, de logements et de magasins.

▪ Inventaire des forces

Mis à part les faiblesses, les forces et les opportunités suivantes sont à noter :

- ❖ le suivi et l'actualisation des données du budget ;
- ❖ existence du contrôle budgétaire ;
- ❖ l'apport des subventions de l'État ;
- ❖ et location des magasins.

CHAPITRE II : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE TRAVAIL

Dans ce chapitre nous allons aborder le cadre théorique et la méthodologie de recherche.

Section1 : Cadre théorique

Cette partie sera consacrée d'une part à la problématique et à l'intérêt de l'étude, d'autre part à la détermination des objectifs, et à la revue de la littérature.

Paragraphe 1 : Problématique, intérêt du sujet et objectifs de l'étude

A- Problématique et intérêt du sujet

1- Problématique

Le désengagement de l'État dans les années 90 a suscité un bouleversement sur le plan socio-économiques dans tous les secteurs .En effet dans le secteur agricole, les structures étatiques ayant perdu leur notoriété d'encadrement, ont amené les Partenaires Techniques et Financiers (PTF) à prioriser l'appui à la base, aux acteurs eux-mêmes. Dès lors le Bénin a connu un certain nombre d'organisations paysannes nées dans tous les Départements qui ont évolué dans le temps.

Quelques années plus tard, ces organisations paysannes ont montré leurs limites. Pour pallier leur faiblesse, elles ont été placées à travers tout le territoire national sous la responsabilité des Centres d'Action Régional pour le Développement Rural (CARDER) installés dans les départements. Le CARDER joue le rôle d'assistance et d'encadrement aux producteurs, il est donc un véritable acteur du développement agricole à la base de notre économie.

Le cadre de notre étude sera limité au CARDER Atlantique-Littoral. La première pierre de cette structure a été posée en 1980, mais le CARDER Atlantique-Littoral ne sera rendu fonctionnel qu'en 1984. Il était alors placé sous la tutelle de la coopération technique Allemande GTZ. A la rupture des relations entre la coopération Allemande GTZ et le gouvernement béninois, le CARDER a été transformé en CeRPA (Centre Régional pour la promotion Agricole). En 2013 de nouvelles réformes ont eu lieu au Ministère de l'Agriculture, l'Elevage et la Pêche. Les centres Régionaux pour la Promotion Agricole (CeRPA) ont été transformés en Centres Agricole Régionaux pour le Développement Rural(CARDER) par le **décret N° 2013 -137 du 20 mars 2013** portant transformation des (CeRPA) en CARDER.

Tous ces changements de dénomination n'ont pas manqué d'avoir de repercussion négative sur la possibilité pour le CARDER de subvenir à ses besoins financiers. Ceci étant, le CARDER a de plus en plus du mal à faire efficacement face à ses besoins croissants en ressources financières à partir de ses propres moyens. Pour accomplir les différentes missions qui lui sont

assignées, le CARDER fait désormais recours à l'État pour avoir les ressources qui lui sont nécessaires. Ainsi l'État lui octroie des financements d'exploitation et crédit-bail. Ce faisant, l'État a besoin de s'assurer que les subventions qu'il donne sont gérées de manière efficiente pour l'atteinte des objectifs prédéfinis avec peu de risques.

Pour ce faire, le CARDER doit explorer plusieurs pistes dont l'amélioration de son système de vérification et de suivi des activités. Il s'avère dans ce cadre nécessaire qu'il se dote d'un système de contrôle interne efficace. Le contrôle interne a pour fonction principale de mettre en place l'ensemble des dispositions qui rendent les risques acceptables pour l'entreprise. En d'autres termes le contrôle interne n'élimine pas les risques, pas plus qu'il ne garantit l'atteinte des objectifs. Il appartient à la fonction de pilotage de prendre les décisions nécessaires à leur atteinte et à la correcte couverture des risques. Le contrôle interne détermine plutôt le bon rendement et le bon fonctionnement de l'entreprise. Son objectif majeur comme mentionné plus haut est de réduire les risques à un niveau acceptable pour les dirigeants avec les moyens dont dispose l'entreprise.

Or conformément à l'article 69 de l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des Organisations sises dans les États parties au traité relatif à l'Harmonisation du droit des affaires en Afrique, l'entreprise détermine sous sa responsabilité, les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant aussi un contrôle interne fiable que le contrôle externe par l'intermédiaire du commissaire aux comptes de la réalité des opérations et de la qualité des comptes, tout en favorisant la collecte des informations.

Dès lors, le CARDER Atlantique-Littoral, entreprise de droit public doit se munir de tous les systèmes indispensables à la promotion d'une bonne gestion des ressources, à la sauvegarde et à la protection d'une gestion saine permettant l'attrait des capitaux extérieurs. Ainsi face aux différents problèmes auxquels le CARDER ATL-LIT est confronté, notamment le non respect de procédures liées à la gestion de ses activités, ainsi que la restriction dans le déroulement du contrôle interne en son sein. C'est de là qu'on se pose la question de savoir si : L'organisation actuelle du contrôle interne du CARDER Atlantique-Littoral lui permet-il de maîtriser ses risques? C'est la question centrale à laquelle notre travail tentera de fournir des éléments adéquats de réponse. Pour y parvenir notre étude sera axée sur deux questions spécifiques à savoir :

- Comment se présente le contrôle interne du CARDER Atlantique – Littoral ?

- Ce système de contrôle respecte-t-il les normes requises pour permettre au CARDER Atlantique – Littoral d’être à l’abri des risques ?

C’est donc dans le souci d’évaluer le système de contrôle interne mis en place au CARDER Atlantique–Littoral dans le domaine de la gestion comptable, de la gestion des immobilisations, des stocks, de la gestion de trésorerie que nous avons envisagé de réfléchir sur le thème intitulé « **Analyse du système de contrôle interne du CARDER ATL-LITT** ».

2- Intérêt du sujet

L’intérêt pour nous de réaliser cette étude est qu’elle nous permettra de mettre en application les connaissances théoriques que nous avons acquises au cours de notre formation académique. Nous aurons surtout à éprouver nos compétences notionnelles à propos du contrôle interne, de l’audit interne tout en restant en phase avec l’actualité nationale qui traite de plus en plus de sujet relatif au contrôle des entreprises et organisations.

Pour le CARDER Atlantique-Littoral, notre recherche permettra d’améliorer la pratique du contrôle interne pour une gestion efficace et efficiente des ressources et une réduction des risques. Avant cela elle permettra aux autorités et agents du CARDER Atlantique Littoral de comprendre le bien-fondé du contrôle interne pour les aider à ne plus voir les contrôleurs comme les « gendarmes de l’entreprise », mais plutôt comme ce qu’ils sont vraiment à savoir : des individus qui agissent dans l’intérêt de tous et qui par leurs conseils et leurs recommandations, permettent à l’entreprise de créer davantage de valeur ajoutée, la menant ainsi vers une meilleure performance.

À la communauté scientifique du Bénin, notre recherche fournira un complément à la documentation en matière de contrôle interne , des avantages qui peuvent être obtenus par une utilisation efficace du contrôle interne dans le secteur agricole ainsi que ses faiblesses.

Notre recherche contribuera à améliorer le système de contrôle de façon à tenir davantage compte des réalités de notre environnement.

B- Objectifs de l’étude

Nous formulerons ici l’objectif général et les objectifs spécifiques qui permettront de mieux orienter notre recherche.

1- Objectif général

Notre objectif général de cette étude est : aanalyse du système de contrôle interne mis en place au Centre d'Appui Régional pour le Développement Rural de l'Atlantique-Littoral (CARDER Atlantique-Littoral) .

2- Objectifs spécifiques

Les objectifs spécifiques retenus en rapport avec l'objectif général précédemment formulé s'énoncent comme suit :

- Décrire le contrôle interne comptable du CARDER.,
- Examiner si le contrôle interne comptable respecte les normes.

Paragraphe 2 : Revue de littérature

La revue de littérature nous permet de faire une synthèse des auteurs qui ont abordés des aspects de notre thème de recherche et de présenter quelques concepts et expressions nécessaires à la compréhension de notre sujet de recherche, de développer les aspects qui seront remis en cause dans notre critique. Il nous est donc impérieux de faire le bilan de ce que nous savons par rapport à l'efficacité du contrôle interne. Ainsi nous exposerons ici les points de vue de différents auteurs relatifs au contrôle interne et ferons la synthèse de ces auteurs.

I- Clarification des concepts

A. Le contrôle interne

1. Définition

La notion de contrôle interne a fait l'objet de plusieurs définitions, cependant nous présenterons celles qui nous semblent importantes.

Il faut dire qu'au début du vingtième siècle, la notion de contrôle interne n'était pas encore clairement définie. Elle a été mise en évidence et utilisée par la profession d'Audit aux USA. C'est ainsi que les premières mentions du contrôle interne ont été faites par des auditeurs externes accessoirement à leurs soucis de normaliser la démarche d'audit et de démontrer l'utilité des « internal checks » (pouvant être traduit par les vérifications internes) pour l'audit financier.

Fain et Faure (1948) proposaient déjà une définition du contrôle interne en ces termes : « le contrôle interne consiste en une organisation rationnelle de la comptabilité et du service comptable visant à prévenir ou tout au moins à découvrir sans retard les erreurs et les fraudes ». Au cours de cette même année (1948), dans un rapport intitulé « Report on internal control » de « Comunity on auditing procedures » il est détaillé que : « le contrôle interne est

formé des plans d'organisations et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger les actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction. »

Cette définition exprime un élargissement du champ d'action du contrôle interne. Cela a entraîné la réaction des auditeurs qui ont limité leur champ d'intervention et leur responsabilité en conséquence. Cette réaction des auditeurs a permis une distinction entre contrôle comptable et contrôle administratif qui fut adoptée par le Comunity on auditing procedures dans sa norme « SAP29 » en 1958 intitulée « Scope of the independent auditor's review of internal control » (étendue de la revue du contrôle interne par l'auditeur indépendant). L'intervention des auditeurs externes est apparue après cette distinction, limitée seulement aux contrôles comptables. Ainsi, les auditeurs externes ont-ils été déchargés des contrôles administratifs. Ces derniers sont définis comme étant des contrôles liés seulement de façon indirecte aux enregistrements comptables. Cette distinction confuse n'est pas facile à être mise en pratique, d'où plusieurs auteurs ne l'ont considérée que sur un plan purement académique.

Malgré son insuffisance, cette distinction a été retenue jusqu'en 1958, date à laquelle the Auditing Standard Board a adopté la norme SAS55 « Consideration of the internal control structure in a financial statement audit ». Cette norme a modifié la définition du contrôle interne et a constitué le précurseur à la définition du COSO en 1992 qui définit le contrôle interne comme « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale, le personnel d'une entreprise et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs entrant dans les catégories suivantes, la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité de l'information financière et la conformité aux lois et réglementations en vigueur ». L'acceptation et le succès de la définition du COSO fut-elle, qu'elle a été adoptée par l'Auditing Standard Board dans sa norme d'Audit SAS78 qui a remplacé la SAS5. Ainsi, non seulement la définition du contrôle interne s'est fait indépendamment de l'audit financier, mais en plus, elle s'est intégrée à l'approche d'audit financier.

Si le débat de la définition du contrôle interne a évolué aux États-Unis, il n'en est pas moins dans les autres pays. En France par exemple, l'Ordre des Experts Comptables en 1977 a défini le contrôle interne comme : « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'une part d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la

qualité de l'information et d'autre part l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. 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 ».

Cette définition est relayée par celle du "Consultative Committee of accountancy" de Grande Bretagne donnée en 1978 qui indique que : « Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle et autres mises en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées. ».

Ces deux définitions bien entendues sont antérieures à la définition du COSO de 1992. Mais une définition plus englobante a été fournie dans le cadre de référence de l'AMF. Elle stipule que : « le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres à chaque société qui : contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ces opérations et à l'utilisation efficiente de ces ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité ».

Le contrôle interne est le processus par lequel un organisme règle ses activités ou accomplit sa mission avec efficacité et efficience INTOSAL (2006). Selon **Bernard et al** (2008), définissent le contrôle interne suivant deux objectifs principaux. Ils mentionnent en effet que : « le contrôle interne est l'ensemble de dispositif ayant pour but, d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre d'assurer l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances ». Cette approche de définition constitue la base sur laquelle s'appuie celle des experts comptables. Le contrôle interne ainsi défini dans sa mise en œuvre suit une certaine règle. Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes français, CNCC (2003) les procédures de contrôle interne impliquent : « Le respect des politiques de gestions ; la sauvegarde des actifs ; la prévention et la détection des fraudes ; l'exhaustivité et l'exactitude des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu d'informations comptables et financières stables ».

Au regard des approches de définition, il apparaît que le contrôle interne ne devrait pas être considéré comme un système séparé spécialisé au sein d'un organisme public, mais qu'il devrait au contraire être reconnu comme faisant partie intégrante de tout système qu'utilisent

les gestionnaires pour orienter leurs opérations. Ainsi pour qu'un auditeur effectue un travail, il doit baser sa démarche sur sa connaissance des objectifs de contrôle du domaine audité. Or, ces derniers reposent sur la connaissance qu'il a des bonnes pratiques. Elles sont la base des règles du contrôle qu'il faut vérifier. L'audit est donc à la base de toute démarche de contrôle interne. L'auditeur, qu'il soit interne ou externe va donc s'assurer que les règles du contrôle interne sont effectivement appliquées et donnent les résultats attendus.

2. Les objectifs du contrôle interne

Initialement, le contrôle interne avait pour objectif de « prévoir une organisation permettant l'enregistrement fidèle des opérations économiques et juridiques vécues par l'entreprise » (Mikol, 1992, p46)

Les objectifs poursuivis par le contrôle interne sont les suivants :

- Prévenir les erreurs ou les fraudes ;
- Protéger l'intégrité des biens de l'entreprise ;
- Gérer rationnellement l'entreprise ;
- Assurer un enregistrement correct en comptabilité de toutes les opérations.

3. Les principes du contrôle interne

Selon l'Ordre des Experts Comptable (l'OEC) en 1977, les principes sur lesquels s'appuie le contrôle interne sont :

- Le principe d'organisation

Toute organisation sérieuse doit être bien structurée, quelque soit sa taille et son secteur d'activité. Les structures doivent être décrites dans un organigramme, ces procédures doivent être écrites et rassemblées dans un manuel. Plus l'entreprise est grande, plus l'existence d'un manuel écrit s'avère nécessaire. Il permet de définir les tâches, les responsabilités, d'encadrement en particulier les pouvoirs et de décrire les procédures de transmission de l'information.

- Le principe de séparation des tâches

Pour garantir la transparence dans l'exécution des tâches, il est nécessaire de séparer les fonctions ci-après

- fonction de décision (d'autorisations, d'applications);
- fonction de protection et de conservation des valeurs monétaires, trésorerie ;
- fonction de protection et de conservation des biens physiques, magasiniers ;
- fonction de contrôle ;

- fonction de comptabilisation ,comptable.

Ces fonctions peuvent être confiées à des personnes ou hiérarchies différentes avec délégation de signature.

- Le principe d'intégration ou d'auto contrôle

Les procédures d'intégration ou d'Auto contrôle permettent de déceler les anomalies à partir des contrôles routiniers. Elles reposent à la fois sur des recoupements d'informations et sur des contrôles réciproques.

- Le principe de la bonne information

L'information dans un système de contrôle interne doit être pertinente, objective, communicable, vérifiable et utile. Elle doit être claire et sans ambiguïté pour satisfaire l'attente de son destinataire.

-Le principe de la qualité du personnel

Le capital humain est le cœur de toute organisation et de toute activité. Ainsi une organisation ou un système de contrôle sans un personnel qualifié est voué à l'échec. La qualité du personnel concerne la compétence et l'honnêteté. Il est donc nécessaire de mettre en place une politique cohérente en matière d'effectif, de sélection, de rémunération, de supervision et de formation.

-Le principe d'harmonie

Le respect du principe d'harmonie implique l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'organisation et son environnement. Le non-respect de ce principe conduirait à un système de contrôle interne rigide et contraignant.

-Le principe d'universalité

Ce principe signifie que le contrôle interne d'une organisation concerne tout le personnel, en tout temps, et en tout lieu. En un mot il n'y a pas d'interdits ni de réserve dans l'application du contrôle interne dans une organisation.

Le principe d'universalité est probablement le principe le plus souvent bafoué, soit au nom de la confidentialité, soit au nom du manque de temps, soit du fait des pouvoirs d'une baronnie propre à l'organisation.

-Le principe de la permanence

Toute organisation nécessite une stabilité de ses structures de manière à ne pas perdre de temps à l'adaptation du personnel et des machines aux nouvelles procédures mises en place. Quel que soit le système mis en place pour le contrôle interne, cela ne rend pas la fraude impossible. Ce n'est qu'un moyen de prévention pour limiter au maximum la fraude afin de la découvrir aussi tôt que possible. Il est nécessaire de souligner que le contrôle interne est un

processus effectué par des êtres humains en vue de garantir une assurance raisonnable et non absolue. Pour ce faire, tout système de contrôle interne mis en place dans une organisation doit faire l'objet d'évaluation en vue de relever les insuffisances et les incohérences et d'y apporter des solutions nécessaires pour sa perfection.

4. Les composantes du contrôle interne

Selon COSO 1992, le dispositif du contrôle interne comprend cinq (5) composantes étroitement liées. Bien que ces composantes soient applicables à toutes les sociétés, leurs mises en œuvre peuvent être faites de façon différente selon la taille et le secteur d'activité des sociétés.

Ces composantes procurent un cadre pour décrire et analyser le contrôle interne mis en place dans l'organisation.

Ces cinq (5) composantes sont les suivantes :

- L'environnement de contrôle interne ;
- L'évaluation des risques ;
- L'activité de contrôle ;
- L'Information et la communication ;
- Le pilotage.

5. Les dispositifs du contrôle interne

À l'occasion de chaque mission d'audit, les faiblesses, les insuffisances, les dysfonctionnements ou erreurs relevées par l'auditeur trouveront toujours leur cause première dans la défaillance d'un des dispositifs de contrôle interne mis en place par le responsable (ou qui n'a pas été mis en place). Ces dispositifs peuvent être regroupés sous les rubriques suivantes :

- **Les objectifs**

La politique et l'objet de la mission ayant été précisée, le premier devoir du responsable est de définir les cibles à atteindre, pour remplir la tâche assignée.

Ces objectifs doivent naturellement s'insérer dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne, énumérés ci-dessus:

Ces objectifs doivent avoir les critères suivants :

-il doivent avoir une adéquation entre objectifs et mission

-Ils doivent être déclinés à l'intérieur du service :

-Ils doivent être mesurables,

- Ils doivent pouvoir être suivis par le système d'information mis à la disposition du management, lequel doit être construit en fonction de la nature des objectifs assignés à chacun.

- *Ils doivent se situer dans le temps.*

- *Ils doivent être ambitieux*

Tout manquement à ces principes va constituer une faiblesse du système de contrôle interne de l'activité considérée, tout comme l'absence d'objectifs de l'entité est une faiblesse de l'organisation tout entière.

- **Les moyens**

Ils permettent la réalisation des objectifs : Vérifier l'adaptation des moyens c'est regarder :

- Les moyens humains ;
- Les moyens financiers ;
- Les moyens techniques.

- **Les systèmes d'information et de pilotage**

C'est le troisième dispositif de contrôle interne que l'on trouve dans toutes les activités. L'observation des systèmes d'information par l'auditeur interne doit le conduire à examiner les cinq critères qui vont lui permettre de porter un jugement sur la qualité de ces dispositifs.

- Ils doivent être fiables et vérifiables ;
- Ils doivent être exhaustifs ;
- Ils doivent être disponibles en temps opportun ;
- Ils doivent être mis-à-jour ;
- Ils doivent être utiles et pertinents.

- **L'organisation**

Une organisation de qualité doit respecter trois principes généraux, elle se compose de quatre éléments constitutifs :

Les trois principes à respecter

- L'adaptation
- L'objectivité
- La sécurité ou la séparation des tâches

Dans le respect de ces trois principes, le dispositif d'organisation se traduit par la mise en place de quatre éléments constitutifs.

Les quatre éléments constitutifs

Sont :

- l'organigramme hiérarchique pour savoir qui commande à qui ;
- l'analyse de poste pour savoir qui fait quoi ;
- le recueil des pouvoirs et latitudes pour connaître les limites des pouvoirs de chacun ;
- l'élément matériel qui organise l'environnement.

Pour être bien maîtrisé, tout service, toute fonction doit s'organiser autour de ces quatre points.

- **Les méthodes et procédures**

Les méthodes de travail et procédures de l'entreprise doivent être définies. Elle concerne toutes les activités et tous les processus. Ces documents doivent être :

-Écrits : Pas de connaissance exclusivement orale ;

-*Simple et spécifiques* : Ce qui doivent être des outils de travail auxquels se réfèrent les exécutants pour connaître la norme à respecter ;

- *Mis à jour régulièrement* : Ce qui implique la responsabilité de la hiérarchie, chargée de définir ses propres méthodes de travail et qui doit donc les mettre à jour.

- *Portés à la connaissance des exécutants* : On peut même dire « à portée de main » : outil de travail, le recueil des procédures ne doit pas être conservé sous clé, à disposition de quelques privilégiés seuls détenteurs du savoir.

- **La supervision**

C'est le sixième et dernier dispositif de regroupement des éléments du contrôle interne dont les auditeurs examineront la qualité.

On peut d'abord définir la supervision par ce qu'elle n'est pas :

- ce n'est pas refaire le travail de ses subordonnés ;
- ce n'est pas tendre des pièges pour déceler les erreurs ;
- ce n'est pas pratiquer en permanence l'examen attentif de ce qui se fait,

Superviser c'est :

- D'abord un acte d'assistance ;
- Ensuite un acte gratifiant ;
- Enfin un acte de vérification.
- toute supervision doit laisser une trace de son passage.
- la supervision doit être universelle.

La supervision va de pair avec un bon système d'information et de pilotage qui permet au superviseur de mesurer les progrès réalisés dans la poursuite des objectifs.

6. Les acteurs du contrôle interne

Tous les membres du personnel ont une responsabilité, plus ou moins grande, en matière de Contrôle Interne. Il est l'affaire de tous, des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs de la société.

Cependant, seules les personnes appartenant à l'entreprise font partie du système de Contrôle Interne car elles contribuent chacune à leur façon, à l'efficacité du système. Les tiers peuvent également jouer un rôle dans la réalisation des objectifs de l'organisation, mais le simple fait de contribuer directement ou indirectement à la réalisation des objectifs n'impliquent pas qu'ils font partie du système de Contrôle Interne.

6.1. Le Conseil d'Administration ou de Surveillance

Le niveau d'implication des Conseils d'Administration ou de Surveillance en matière de Contrôle Interne varie d'une société à l'autre.

Il appartient à la Direction Générale ou au Directoire de rendre compte au Conseil (ou à son comité d'audit lorsqu'il existe) des caractéristiques essentielles du dispositif de Contrôle Interne. En tant de besoin, le Conseil peut faire usage de ses pouvoirs généraux pour faire procéder par la suite aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns ou prendre toute autre initiative qu'il estimerait appropriée en la matière.

Lorsqu'il existe, le Comité d'audit devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de Contrôle Interne.

Pour exercer ses responsabilités en toute connaissance de cause, le Comité d'audit peut entendre le responsable de l'audit interne, donner son avis sur l'organisation de son service et être informé de son travail. Il doit en conséquence être destinataire des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces derniers.

6.2. La Direction Générale / le Directoire

Dans toute société, le Directeur Général assume la responsabilité ultime. Il est ainsi le premier responsable du système de Contrôle Interne. Il doit s'assurer de l'existence d'un environnement positif dans lequel s'effectuent les activités de l'entreprise et les contrôles s'y attachant. Il doit également donner l'exemple au sein de l'entité.

Il en est de même pour les responsables des différentes fonctions et unités de la société.

La Direction Générale ou le Directoire est chargé de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société. Dans ce cadre, il se tient

régulièrement informé des dysfonctionnements, des insuffisances et des difficultés d'application, voire des excès, et veillent à l'engagement des actions correctives nécessaires.

6.3. Auditeurs internes

Lorsqu'il existe, le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de Contrôle Interne et de faire toutes préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions.

Il sensibilise et forme habituellement l'encadrement au Contrôle Interne mais n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif

Le responsable de l'audit interne rend compte à la Direction Générale et, selon des modalités déterminées par chaque société, aux organes sociaux, des principaux résultats de la surveillance exercé.

6.4. Le personnel de la société

Dans une certaine mesure, le Contrôle Interne relève de la responsabilité de tous les membres du personnel et doit être mentionné, de façon explicite ou implicite, dans la description de poste de chaque employé.

Chaque collaborateur concerné doit avoir la connaissance et l'information nécessaire pour établir, faire fonctionner et surveiller le dispositif de Contrôle Interne, au regard des objectifs qui lui ont été assignés. C'est le cas des responsables opérationnels en prise directe avec le dispositif de Contrôle Interne, des superviseurs et des cadres financiers qui doivent jouer un rôle important de pilotage et de contrôle.

7. Limites du contrôle interne

Le dispositif de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société.

La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en effet des limites inhérentes à tout système de contrôle interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnements pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur.

En outre, lors de la mise en place des contrôles, il est nécessaire de tenir compte du rapport coût/ bénéfice et de ne pas développer des systèmes de contrôle interne inutilement coûteux quitte à accepter un certain niveau de risque.

B. Condition d'efficacité du contrôle interne

1. Un système efficace de contrôle interne repose essentiellement sur les impératifs suivants :

- une organisation interne adaptée ;
- des méthodes et des procédures appropriées ;
- un personnel de qualité ;
- des moyens matériels et sûrs de protection ;
- une maîtrise parfaite des risques.

C. Evaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne se déroule selon une méthodologie rigoureuse :

- Prise de connaissance des procédures

La prise de connaissance générale d'une entreprise ne suffit pas pour porter une appréciation sur le contrôle interne. Un examen particulier des procédures doit être effectué. « Par procédures, il faut entendre principalement les consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation, les autorisations et approbations, la saisie et le traitement des informations nécessaires à la vie de l'entreprise et à son contrôle. »

-Description des procédures :

Chaque service peut utiliser des procédures spécifiques ; c'est pourquoi la description des procédures se fait au cours de plusieurs entrevues avec les responsables du service intéressé.

Trois techniques sont utilisées :

L'interview ; Les questionnaires descriptifs et guides opératoires ;

- Les tests de conformités

Il s'agit de s'assurer que les procédures appréhendées sont bien celles en vigueur dans l'entreprise.

Différentes techniques peuvent être appliquées : la confirmation verbale ou l'étude de quelques opérations.

- Evaluation préliminaire des procédures

L'auditeur à partir de sa compréhension des procédures existante, procède à une évaluation préliminaire des procédures et dégage :

- les points forts du système (sécurité du contrôle interne)
- les points faibles du système (défaillance du contrôle interne)

Différentes méthodes peuvent être utilisées : les questionnaires du contrôle interne ou la méthode des points de contrôle.

- Les tests de permanence

Les contrôles de permanence permettent de vérifier si les procédures correspondantes aux points forts sont réellement appliquées et de façon constante. La technique la plus utilisée est le contrôle par sondage.

- Evaluation définitive

C'est le stade final du processus d'évaluation du contrôle interne. L'auditeur sera amené à distinguer les forces et les faiblesses du système de contrôle et rédigera un rapport de contrôle interne.

L'évaluation du contrôle interne permet à l'auditeur de déterminer le risque et de définir la stratégie d'audit.

D. Audit interne

Selon **ALAZARD et SEPARI** (1998), l'audit interne peut-être défini comme « une activité autonome d'expertise assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités ».

Cette définition plus récente de l'audit interne fait suite à celle de l'IFACI en 1965 qui souligne que : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation, une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation, à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ». Dans cette définition, il faut apprécier le dit et le non-dit. L'assurance sur le degré de maîtrise des opérations n'est rien d'autre que l'appréciation du contrôle interne lequel doit être sans surprise pour le management après le passage des auditeurs internes.

Pour **Évariste AHOANGANSI**, (2006) « l'audit interne est un examen critique qui vise à s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont sous contrôle. Il apprécie le contrôle

interne pour voir si les procédures existent, si chacun fait le travail conformément aux procédures et si les procédures permettent d'obtenir les meilleurs résultats attendus ».

E. Le contrôle de gestion

Dans toute organisation, le contrôle de gestion est utilisé pour le déploiement de la stratégie ainsi que son exécution par tous ses membres. Influencé par les courants comportementaux. Le contrôle de gestion moderne s'est étendu au-delà de ses fonctions traditionnelles décrites comme instrumentales, pour devenir un outil global de pilotage des organisations. Plusieurs auteurs partagent cette réflexion **Bouquin** (2010) ; **Guy et Rouby** (2003); **Lorino** (2001) ; **Simons** (1994).

Bouquin (2010) a décrit le contrôle organisationnel comme étant l'ensemble des dispositifs sur lesquels s'appuient les dirigeants pour maîtriser le processus de décisions-actions résultats. Dans ce contexte, l'un des buts du contrôle est de modéliser ce processus, afin de mieux définir et comprendre les objectifs généraux. Dans ce sens, le contrôle de gestion constitue un contrôle organisationnel dont les missions sont les suivantes:

- s'assurer que la construction des plans d'action est conforme avec le plan opérationnel;
- Aider les cadres à choisir les hypothèses nécessaires à l'application des plans d'action;
- Effectuer une consolidation des plans pour préparer les négociations budgétaires;
- Procéder à l'établissement des budgets sur la base des plans retenus;
- Sélectionner des critères de mesure de performance des responsables qui seront conformes avec ceux de gestion.

La dimension humaine, très valorisée récemment au sein des organisations a conféré au contrôle de gestion le rôle «d'un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession, lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation: entreprise, service public, association sans but lucratif, etc.» **Burlaud et Simon** (1997, p. 8).

Du puy (2009) et **Kaplan & Norton** (2004) sont d'accord sur l'idée que le contrôle de gestion est un vecteur tacite ou un catalyseur de la pérennité organisationnelle, en faisant partager par l'ensemble des acteurs appartenant à l'organisation contrôlée les éléments de la performance qui fondent cette pérennité. En contexte public, le contrôle de gestion est une discipline très récente qui s'installe graduellement au sein de ces établissements. Au cours de

la dernière décennie, le contrôle dans les services publics était un contrôle par le règlement et les procédures, ce qui correspond à un pilotage mécanique.

Burlaudet Simon, (1997) ; **Bouquin et Pesqueux** (1999) ; **Demeestère** (2005) évoquent, parmi les raisons d'être du contrôle de gestion dans le secteur public : la contrainte de l'utilisation optimale des ressources allouées ; la question de la qualité de service rendu et l'évaluation du pilotage de cette qualité ; la coordination et la cohérence des actions avec les objectifs poursuivis ; le fait de répondre au besoin d'adaptation de l'organisation aux évolutions de l'environnement et en dernier lieu ; le renforcement de l'apprentissage organisationnel (le retour d'expérience collectif). Il ajoute que la compréhension du fonctionnement de l'entreprise publique passe par la compréhension de sa structure.

Selon Antony (1965), « le contrôle de gestion » est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation. En 1988, il ajoute une autre définition qui stipule que « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies. ». En résumé, selon Antony, le contrôle de gestion suppose l'existence des objectifs préalables que le manager est chargé de réaliser à travers l'action d'autres individus tout en s'assurant de la mise en œuvre des stratégies définies et l'utilisation des ressources de manières efficaces et efficientes.

F. L'efficacité

C'est l'atteinte des objectifs fixés et plus généralement la réponse adéquate à l'attente. C'est aussi défini comme étant « la mesure dans laquelle un programme atteint les buts visés ou les autres effets recherchés »

G. Efficience

C'est la qualité d'un rendement permettant de réaliser un objectif en utilisant un minimum d'inputs pour avoir le maximum d'outputs. C'est aussi le rapport entre les moyens, ressources utilisés et les résultats.

H. Comparaison entre Audit Interne et Contrôle Interne

Tableau 5 : Comparaison entre audit interne, et contrôle interne

Comparaison entre audit interne et contrôle interne	
Audit interne	Contrôle interne
Contrôle le respect des règles	
Avec Pertinence	Sans interprétation
Avec Caractère suffisant	Sans remise en cause
Privilège	
le conseil	le contrôle (ou l'inspection) formel
la coopération avec les audités	l'action de contrôle (ou d'inspection)
Intervient	
Sur mandat de la haute direction	Sous sa propre initiative ou à la demande de sa hiérarchie
Dans le cadre d'une mission générale	Pour des contrôles réguliers et spécifiques
Évaluation	
Des procédures en vue de détecter les éventuels dysfonctionnements	De l'action des hommes
Donc : critique les procédures et pas les "hommes" (le chef est toujours responsable)	Donc : détermine les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables
Conséquences de l'action	
Remédiation fondamentale	Correction ponctuelle de l'infraction
Agit sur le fond_	Agit sur la forme

Source : El Bakkouchi Younes in "Étude sur la différence entre audit interne, contrôle de gestion et contrôle interne.

I. Critère d'évaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne se fait selon l'approche classique ou selon l'approche par les risques. Cependant les nouvelles normes préconisent d'utiliser l'approche par les risques pour identifier, mesurer et donner la priorité au traitement «des risques significatifs » afin que les efforts se concentrent sur les facteurs de risques les plus significatifs (HAMZAOUÏ ; 2006). Plusieurs auteurs ont eu à aborder l'évaluation du contrôle interne. Selon l'approche classique, E.AHOANGANSI (2006), l'évaluation du contrôle interne comprend les étapes suivantes : la prise de connaissance détaillée des procédures, la vérification de l'application des procédures décrites (test de conformités), l'évaluation préliminaire du contrôle interne, la vérification de l'application permanente des procédures (test de permanence); l'évaluation

définitive du contrôle interne. Sarah Belmimane (2012) dans son mémoire sur l'évaluation du contrôle interne démontre que l'évaluation d'un système du contrôle interne constitue un processus en soi ; ceci implique de comprendre chaque activité de l'organisation et chaque élément du contrôle interne évalué. Ce processus suppose l'analyse de la structure du système du contrôle interne et des résultats des tests effectués, menés dans le cadre des critères définis, afin de pouvoir déterminer si le système permet d'obtenir une assurance raisonnable de réalisation des objectifs fixés. Ici l'auteur met particulièrement l'accent sur la connaissance de l'entité dans toutes ses activités sans laquelle aucune évaluation ne saurait être possible. Selon HAMZAOUI (2006), partisan de l'approche par les risques, l'évaluation de contrôle interne comprend les étapes suivantes : la prise de connaissance détaillée des procédures, vérification de l'application des procédures décrites (test de conformités) ; l'évaluation préliminaire du contrôle interne ; la vérification de l'application permanente des procédures (test de permanence) et l'évaluation définitive du contrôle interne. La compréhension des éléments internes et externes de l'entité afin d'apprécier le risque d'anomalies significatifs, puis rechercher les assertions susceptibles d'être affectées afin de pouvoir maîtriser les risques. L'évaluation du contrôle interne ici suit les mêmes étapes que celles des classiques mais accorde une grande importance à la compréhension de l'entité et de son environnement afin de pouvoir identifier les risques que courent la structure, mesurer et donner la priorité au traitement des risques significatifs, afin que les efforts se concentrent sur les facteurs des risques les plus importants. C'est dans ce même courant de pensée que **Soifia Ounswadine** (2008) dans son mémoire sur le contrôle interne dit que l'évaluation du contrôle interne varie en étendue et en fréquence, en fonction de l'importance relative des risques couverts par les contrôles d'une part, et des contrôles visant à les réduire, d'autre part. Par ailleurs, DAYAN (2004) rejoint l'approche classique et dit que l'évaluation du contrôle interne se résume aux étapes suivante : La prise de connaissance détaillée des procédures, la vérification de l'application des procédures décrites (test de conformité), l'évaluation préliminaire du contrôle interne ; la vérification de l'application permanente des procédures (test de permanence) .Pour **Renard** (2006) l'évaluation du contrôle interne se fait par le self - audit et l'auto-évaluation.

Nous pouvons résumer que l'évaluation d'un système de contrôle interne constitue un processus en soi, ceci implique de comprendre chaque activité de l'organisation et chaque élément du contrôle interne évalué. Ce processus suppose l'analyse de la structure du système de contrôle interne et des résultats des tests effectués menés dans le cadre de critères définis, afin de pouvoir déterminer si le système permet d'obtenir une assurance raisonnable de

réalisation des objectifs fixés. L'évaluation du contrôle interne se fait selon l'approche classique ou selon l'approche par les risques et permet d'évaluer les procédures et systèmes, manuels ou informatisés utilisés par l'entreprise. L'approche par les risques est cependant recommandée par les normes en ce sens qu'elle place le risque au centre des préoccupations de l'auditeur.

Ces différentes études montrent que le contrôle interne soit efficace, il faut qu'il respecte les différentes étapes d'évaluation et prenne en compte les risques significatifs que court l'entité. C'est dans cette optique que s'inscrit notre étude sur l'analyse du système de contrôle interne du CARDER ATL- LITT

Section 2 : Méthodologie de recherche

La méthodologie est un instrument indispensable dans une recherche scientifique. C'est pour cela que **Bruno A.** (1978) , stipule que « dans l'accomplissement de toute tâche, l'esprit se trace un chemin qu'il suit et le long duquel il organise l'ensemble des opérations à exécuter pour que la tâche soit accomplie ». Ainsi, la méthodologie de recherche adoptée consistera à collecter, traiter et analyser les données concernant les procédures mises en œuvre par le CARDER ATL-LITT afin d'atteindre les objectifs qu'il s'est fixé.

Paragraphe 1 : Outils de Collecte des données et échantillonnage

A. Les outils de collecte

Pour obtenir des données complètes et pertinentes dans le cadre de notre étude, nous nous sommes servis de cinq techniques pour la collecte des informations. Il s'agit entre autres de :

1. Recherche documentaire

Elle nous a permis de faire le tour des réflexions faites sur les sujets similaires, car selon **Quellet** (1982), « la récession des écrits constitue la pierre angulaire de l'organisation systématique d'une recherche. Aucun chercheur sérieux n'oserait entreprendre une recherche sans avoir au préalable vérifié l'état de la question au niveau des écrits sur le sujet investigué. ». C'est pourquoi en vue de développer notre thème pour la réalisation du plan de travail, nous avons jugé utile de collecter le maximum d'informations possibles sur le contrôle et principalement sur le contrôle interne du CARDER ATL-LIT. Ceci nous renvoie à la lecture de manuel du procédure existant. Il nous a permis de relever les tâches appropriées à chaque personnel ainsi que la mesure dans laquelle cette dernière sera mise en application. Des articles ; des notes de cours ;des ouvrages et mémoires ayant rapport avec notre

sujet ;ainsi que l'internet nous ont été d'une grande utilité en ce sens qu'ils nous ont permis de recueillir un bon nombre d'informations pour le développement de notre thème. Nous avons consulté les bibliothèques de la FASEG, de l'ENEAM et du CARDER ATL-LIT.

Il est important de souligner que certains responsables de la structure d'accueil nous ont autorisés à prendre connaissance des documents sur son historique, sa structure et son organisation. Cette recherche documentaire nous a permis de rédiger la problématique de notre étude, la revue de littérature et d'avoir de meilleures connaissances sur certains concepts.

2. Entretiens directs

Pour mieux appréhender le contenu de notre thème de recherche, nous avons procédé à des entretiens directs. Ces entretiens directs ont été réalisés grâce à des interviews et fiches d'entretiens qui nous ont permis d'entrer en communication avec les personnes ressources directement concernées par le contrôle interne telles que la Directrice Générale du CARDER ATL-LIT ; le Chef Service des Affaires Financières (CSAF) ; le Chef Budget et Comptabilité (C/BC) et la caissière. Ces différents entretiens nous ont permis d'avoir d'amples informations sur comment se déroule le contrôle interne au CARDER ATL-LIT.

3. Questionnaire

Notre questionnaire a porté sur le respect ou non des procédures de gestion comptable et financières. Il permet de déceler les forces ,les faiblesses et l'efficacité du système de contrôle interne mis en place par le CARDER ATL-LIT. Le questionnaire que nous avons établi a été distribué à la population cible.Cet outil, constitué de questions ouvertes nous a permis de collecter les informations nécessaires à la réalisation de ce travail.

4. Observation directe

Au cours de notre stage , nous avons constaté que le CARDER ATL-LIT ne dispose par d'un manuel de procédure propre à lui. Il se base sur celui du CeRPA pour accomplir ses tâches. L'observation directe que nous avons faite sur ce manuel nous a permis de comprendre que le CARDER ATL-LIT ne dispose pas d'un service de contrôle interne, mais il effectue en son sein des différents contrôles. Cela va nous amener à examiner si le dit contrôle mis en place respecte les normes.

B. Echantillonnage

Afin de compléter les informations obtenues lors de la recherche documentaire et de faire une bonne analyse, nous avons orienté quelques questions vers les personnels. Au faite le CARDER ATL-LIT est composé de (9) CARDER (CARDERde cotonou ;d'Abomey-Calavi ;de Ouidah ; d'Alladah ;de Kpomanse ;de Zê ; de Toffo ;Tori-bossito ;dont (8) huit CARDER sont sous tutelle du carder d'Abomey-Calavi normé CARDER d'Atlantique-Littoral). Dans tous ces CARDER, il y a trois cent dix-huit (318) agents qui interviennent. Ce dernier fonctionne avec six (6) Directions. Il s'agit de la : Direction Générale (DG), Direction de l'Aménagement et d'équipement Rural(DAER), Direction de la Programmation Administrative et Financière (DPAF), Direction du Développement Agricole (DDA), Direction de la Promotion des Filières Agricoles et de la sécurité alimentaire (DPFASA), Direction de Planification et Suivi Évaluation (DPSE). Nous sommes resté dans la Direction de la Programmation Administrative et Financiere, dans laquelle (67) agents interviennent. Cette Drection fonctionne avec (3) trois services (Service Chargé des Ressources Humaines ; Service de la Comptabilitéet Suivi Budgetaire ; Service Chargé de la Gestion des Matériels et Equipement). Pour cela nous étions restés précisément dans le Service de la Comptabilité et Suivi Budgetaire qui fonctionne avec (26) vingt –six agents. Notre questionnaire est adressé a ces (26) vingt-six agents. Cette portion constitue un échantillon de 26 personnes sur une population mère de 67, soit 38,80 % de l'ensemble du personnel qui intervienne dans la Direction de la Programmation, Administrative et Financière du CARDER ATL-LIT d'Abomey-Calavi

Paragraphe 2 : Méthode d'analyse des données

Il s'agit de montrer dans ce paragraphe comment les résultats des recherches seront présentés et commentés pour permettre de comprendre la description des systèmes et des procédures mises en place par le CARDER ATL-LITT pour l'évaluation préliminaire et définitive du contrôle interne. Nous confronterons au besoin les acquis de la science à la réalité de notre structure d'accueil. Les informations recueillies des entretiens et des observations, nous permettraient de comparer la réalité aux prescriptions du manuel de procédures. Ces données collectées sont évaluées à travers les procédures mises en place par le CARDER-Atlantique/Littoral, par l'évaluation préliminaire et définitive du contrôle interne. Cette analyse est effectuée à partir de trois outils d'analyse à savoir :

- Le test de conformité ou de compréhension des procédures (Il s'agit de s'assurer que les procédures appréhendées sont bien celles en vigueur dans l'entreprise) ;
- Les questions et guides opératoires (Cela consiste à une évaluation préliminaire des procédures et dégage de là, les points forts et faibles du système) ;
- Le tableau d'évaluation du système (C'est le lieu de distinguer les forces et les faiblesses en vue de faire des conclusions adéquates) ;
- Le test d'incompatibilité (Consiste à comparer la réalité au théorème afin de voir les dysfonctionnements au niveau réel du système).

Par ailleurs la recherche documentaire et autres collectes d'informations permettront d'avoir une idée du dispositif du contrôle interne, de procéder à son évaluation basée sur les principes du contrôle interne, afin de ressortir les écarts. Enfin, la synthèse de toutes les données feront l'objet d'interprétation, d'appréciation puis d'analyse de la qualité du contrôle interne. Pour ce faire, les résultats seront présentés à l'aide de tableaux.

**CHAPITRE III : PRESENTATION ET
ANALYSE DE RESULTATS ET
SUGGESTIONS**

Dans ce chapitre, nous allons présenter les résultats de notre étude. Ils seront suivis d'une analyse qui nous permettra de déboucher sur nos suggestions.

Section 1 : Présentation et analyse des résultats

Notre but dans cette rubrique est de présenter et analyser les résultats.

Paragraphe 1 : Présentation des résultats

Dans ce paragraphe nous présenterons les résultats de notre étude.

A. Présentation des résultats issus de l'observation directe à la comptabilité

Au cours de notre stage au service comptabilité et budget, nous avons fait des constats suivants au service de comptabilité que nous pouvons classer en deux à savoir la gestion budgétaire, la gestion financière et comptable

1. Gestion budgétaire

Le budget du CARDER -Atlantique/Littoral est de type budget – programme élaboré suivant la logique de la gestion axée sur les résultats.

Rappelons que les activités des organisations publiques échappent, par nature, à la logique marchande et à la recherche de profit (**KEISER, 2004**). Même si les statuts du CARDER autorisent la mise en œuvre des activités génératrices de revenus, les ressources de fonctionnement du Centre proviennent à plus de 97% du budget national

Pour son fonctionnement normal, le CARDER Atlantique/ Littoral bénéficie d'une dotation budgétaire au titre des Crédits délégués¹ ainsi que d'un complément sous forme de subvention d'exploitation pour lequel un Agent comptable est nommé. Les traitements et salaires du personnel, à l'exception des neuf (09) agents contractuels locaux payés sur fonds propres, sont pris en charge par le budget national et payés, soit par virement bancaire, soit directement aux guichets du Trésor Public. Le financement des équipements et infrastructures du Centre est assuré principalement par le Projet de Mise en Place et Remplacement des Capacités de CARDER (MPRC) et le Budget d'Equipement Socio-Administratif (BESA) du MAEP, auxquels s'ajoutent les appuis de certaines Directions Centrales et Techniques du MAEP.

¹ PTA 2015

Que ce soit pour le fonctionnement ou les investissements, le C/SAF doit élaborer, pour être soumis à l'approbation du CA, trois (03) mois au plus avant la fin de l'exercice, avec le concours du Service de la Programmation et de la Coordination (SPC), le budget du Centre pour l'année suivante et un budget pluriannuel. Mais le constat est que ce délai de fin septembre n'a toujours pas pu être respecté. Il se pose donc le problème de **non-respect du délai légal d'élaboration du budget**.

Le budget permet de clarifier les responsabilités, les performances, les moyens et les plans d'action en rendant cohérentes les actions des différents acteurs de l'entreprise dans le cadre de la décentralisation (**SELMER, 2003**).

Au CARDER-Atlantique/Littoral, la procédure budgétaire peut être déclinée ainsi qu'il suit:

- à l'issue d'une séance de travail au MAEP, le DG et le DPAF reçoivent les indications sur le budget en cours d'élaboration. Ces indications concernent généralement les grandes orientations sectorielles retenues, l'enveloppe budgétaire, le canevas d'élaboration mis à jour et le Cadre de Dépenses à Moyen Terme (CDMT) ;
- les titulaires des centres de responsabilité que constituent les DT et les CARDER sont alors conviés à une séance préparatoire du budget. A cette occasion, le DPAF, représentant le DG, assisté du C/SAF, du C/SPC et du Ch/BC, communique aux participants les éléments d'appréciation, notamment l'enveloppe budgétaire à respecter par chacun et la nécessité de se conformer au canevas, eu égard aux quatre (04) programmes² ou axes d'intervention retenus par le MAEP, assorti d'un délai de retour pour centralisation à respecter ;
- les budgets des unités décentralisées, sous le tandem SAF-SPC, sont ensuite consolidés avec les ajustements nécessaires pour tenir nécessairement dans la masse budgétaire notifiée ;
- il s'ensuit la tenue d'une conférence budgétaire au cours de laquelle le projet de budget est présenté dans son ensemble pour amendement ;
- à l'issue des dernières corrections, le document de projet de budget programme est soumis à l'approbation du CA.

Ce budget élaboré est assorti d'un chronogramme d'exécution sous la forme du diagramme de GANTT appelé Plan de Travail Annuel (PTA). Etant donné que le budget est en quasi-totalité financé par le Budget National, un Plan de Consommation des Crédits (PCC) ainsi qu'un Plan

² Source CARDER-Atlantique/Littoral, Canevas d'élaboration du budget 2015

de Passation des Marchés (PPM) sont également établis. Il **existe donc des outils de planification.**

Notons que l'étude des budgets successifs élaborés suscite quelques préoccupations de notre part. En effet, le budget du CARDER est approuvé chaque année en équilibre strict Produits/Charges. C'est ainsi que le résultat prévisionnel est toujours nul ; ce qui ne rentre pas du tout dans la perspective des performances économiques et financières qui doivent se construire sur la capacité de l'organisation à générer un certain excédent susceptible de lui conférer l'autonomie financière.

Dans ce contexte, les résultats obtenus en fin d'exercice, comme présentés ci-dessous, proviennent de la « providence », car il s'agit en fait de résultats constatés et non de résultats réalisés. Ceci pose le problème de **base de budgétisation erronée** et donc de **prévisions peu rigoureuses.**

Dans ce cadre, même si les outils tels que le PTA, le PCC et le PPM ci-dessus cités offrent un cadre cohérent de suivi, voire de contrôle budgétaire, il est à noter que le Service Administratif et Financier n'est pas associé aux travaux de construction et de réfection des infrastructures du Centre, ce qui rend **difficile le suivi de l'exécution du budget d'investissement.**

Les constats significatifs que nous avons faits au niveau de la gestion budgétaire au CARDER – Atlantique/Littoral peuvent être synthétisés dans le tableau n° 3 suivant :

Tableau 6 : Constats significatifs sur la gestion budgétaire

ATOUS	PROBLEMES
1- Existence d'outils de planification.	1- Non-respect du délai légal d'élaboration du budget ; 2- Prévisions peu rigoureuses ; 3- Difficultés de suivi de l'exécution du budget d'investissement.

Source : Résultats de l'observation

2. Gestion financière et comptable

La gestion financière comprend l'ensemble des techniques par lesquelles les ressources de l'entreprise sont mobilisées à moindre coût et utilisées rationnellement et efficacement. Lesdites opérations doivent faire l'objet de saisie, d'enregistrement dans des comptes appropriés pour les besoins d'analyses diverses et de reddition des comptes.

La gestion financière et comptable du CARDER est régie par le droit des finances publiques même si par ailleurs, il est tenu de présenter ses comptes annuels suivant le référentiel OHADA.

Rappelons que le CARDER fonctionne quasiment grâce aux allocations du Budget National. L'exécution des crédits délégués suit la procédure de délégation - engagement. Elle comporte quatre (04) phases (engagement – liquidation – ordonnancement – paiement) entièrement automatisées à travers le Système Intégré de Gestion des Finances Publiques (SIGFIP). Le SIGFIP permet :

- d'assurer une gestion automatisée de l'exécution de la dépense ;
- et de relier tous les acteurs de la chaîne de dépense en vue d'une meilleure circulation de l'information et d'un suivi efficient des opérations budgétaires et comptables de l'Etat.

Les crédits inscrits au titre des subventions sont gérés par un **Agent comptable nommé** par arrêté interministériel. Il est soumis au contrôle de l'Inspection Générale des Finances et du MAEP ; il est par ailleurs justiciable de la Chambre des comptes de la Cour Suprême à qui il soumet son compte de gestion.

Dans le cadre de ses opérations, le CARDER dispose d'une **caisse dotée d'un coffre-fort** à travers laquelle les encaissements et décaissements de fonds sont réalisés. Nous avons relevé que les contrôles de caisse sont réalisés avec retard. Par ailleurs, un compte bancaire est ouvert à la Bank Of Africa (BOA). Ici également, les rapprochements bancaires sont faits en retard. Ce qui pose le problème de **non suivi de la trésorerie**. Les chèques sont cosignés par le DG, le C/SAF et le DPAF.

En outre, bien que **disposant d'un logiciel de Comptabilité**, la comptabilité du Centre n'est pas souvent à jour. Les enregistrements comptables se font avec grand retard. A titre d'exemple, les états financiers des exercices 2015 n'ont été élaborés qu'en septembre 2016. Le **délai légal** d'établissement et de présentation des états financiers de quatre (04) mois suivant la clôture de l'exercice **n'est donc pas respecté**.

Il est à remarquer que les étapes de réception, de traitement et de transmission à la comptabilité des pièces justificatives de dépenses et autres ne sont pas bien réalisées ; ce qui pose le problème de **non mise en œuvre des manuels de procédures administratives, financières et comptables**.

Le point des constats significatifs relevés au niveau de la gestion financière et comptable peut être présenté dans le tableau n° 4 suivant :

Tableau 7 : Constats significatifs sur la gestion financière et comptable

ATOUS	PROBLEMES
1- Nomination d'un Agent comptable ; 2- Existence de coffre-fort ; 3- Existence d'un logiciel de comptabilité.	1- Non suivi de la trésorerie ; 2- Non-respect du délai légal d'élaboration et de présentation des états financiers ; 3- Non mise en œuvre des manuels de procédures administratives, financières et comptables.

Source : Résultats de l'observation

A. Présentation des résultats issus de l'entretien semi-directif

1. L'entretien avec le C/SAF

Notre entretien avec le C /SAF du CARDER ATL-LITT nous a permis de recenser les points suivants ;

- Parlant des procédures, le C/SAF déclare que le manuel de procédure existe pour toute activité surtout pour les tâches comptables mais que ces procédures sont mises en place quelques années après la création du CARDER et ne sont pas revues. Un extrait de ce point est la suivante : *« en réalité nous avons rédigé un document tenant lieu de manuel de procédure depuis la création du CARDER qui existe aujourd'hui. Mais les choses ont évolué. Au début, nous avions une signification des noms des directions. De nos jours, nous disposons d'une signification différente de la première à cause du changement du nom de CeRPA en CARDER et les réalités ne sont plus les mêmes. Ce qui fait que les procédures sont les plus souvent mises de côté.*

Nous allons réfléchir sur son amélioration dans les prochains jours et pourquoi pas en collaboration avec vous. ».

Cette déclaration du C/SAF nous permet de comprendre qu'il y a non-actualisation du manuel de procédures au CARDER.

2. Entretien avec le comptable

Il ressort de notre entretien avec la comptable les difficultés qu'il éprouve dans le service.

En effet, la comptable nous a fait part de ces difficultés liées au crédit délégué d'où les dossiers sont souvent égarés par la préfecture et du retard dans l'envoi des pièces justificatives ainsi que dans l'enregistrement des recettes et des dépenses du CARDER. Toute chose qui retarde ce service dans l'accomplissement de sa mission.

Paragraphe 2 : Analyse des résultats

La présentation des résultats issus de l'observation directe au service de budget et comptabilité et de l'entretien avec les personnes ressources nous ont permis de comprendre mieux le contrôle interne comptable tel qu'il est mis en œuvre au CARDER ATL -LITT.

A. Analyse des résultats liés au respect des procédures

Il ressort de nos observations au service de la comptabilité que les procédures ne sont pas respectées au CARDER, surtout du côté de l'élaboration du budget et des états financiers. Ce qui a nécessairement des répercussions sur le service budget et comptabilité en matière de collecte des pièces comptables, leur traitement et enregistrement. Cette affirmation a été confirmée par les propos du C/SAF évoqués précédemment.

En effet, celui-ci ayant déclaré que les procédures sont le plus souvent mises de côté dans la réalisation des activités et mieux encore, ces procédures existantes ne sont plus adaptées à la réalité actuelle du CARDER ATL-LITT et même de son environnement. Ainsi le principe d'universalité n'est pas respecté en ce sens ou les procédures ne sont pas respectées en tout lieu et en tout temps, de même le principe d'harmonie n'est pas aussi respecté parce que la taille ou l'évolution du CARDER n'est pas prise en compte dans l'application des procédures.

B. Analyse des résultats liés au système comptable

L'entreprise objet de notre étude a un système comptable peu développé et une structure organisationnelle mal adaptée. Le nombre de personnel est insuffisant, ce qui amène à l'accumulation de tâche par les agents d'où une personne exécute à elle seule plusieurs tâches, parfois même incompatibles. Le contrôle de la caisse et gestion de la comptabilité.

En outre, bien que disposant d'un logiciel de comptabilité, la comptabilité du CARDER n'est pas souvent à jour. Les étapes de réception, de traitement et de transmission à la comptabilité des pièces justificatives de dépense et autres ne sont pas bien réalisées ; ce qui pose le problème de la non mise en œuvre de manuel de procédure administrative, financière et comptable. On assiste alors au non-respect du principe d'organisation et de séparation de tâche ainsi que celui d'auto -contrôle car une séparation des tâches permet de réaliser un

autocontrôle efficace. De même les fonctions ne sont pas toujours séparées et que le manuel de procédure administratif et financier n'est pas adapté au CARDER ATL-LITT.

C. Analyse des résultats lié au non respect des procédures au cours de l'exécution du budget

Les pratiques d'élaboration budgétaire, de suivi dans le processus d'exécution budgétaire et de bon contrôle ne respectent pas les procédures mise en place.

Cependant on note inexistence des outils de planification, prévision peu rigoureuses pour la prise en compte des besoins réels des structures décentralisées.

D. Engagement et paiement des dépenses

L'engagement est l'acte par lequel le programme de conseil d'administration (PCA) créé ou constate à l'encontre de la structure l'obligation dont résultera une dépense. L'engagement des dépenses est subdivisé en deux parties : crédits délégués et subvention. Pour l'engagement des dépenses lié aux crédits délégués c'est le préfet qui est autorisé il met très souvent du temps à répondre au besoin ce qui entraîne un long retard dans le paiement des dépenses. Concernant l'engagement des dépenses lié à la subvention. Selon les procédures, le paiement des dépenses engagées est assuré par le comptable qui est sous le contrôle du C/SAF mais force est de constater que l'agent comptable engagé est en même temps le C/SAF d'où le principe de séparation des tâches n'est pas respecté.

Section 2 : Suggestions et leur condition de mise en œuvre pour une amélioration du contrôle interne comptable au CARDER ATL -LITT

Au regard des informations recueillies, de l'analyse effectuée des données obtenues, des suggestions seront faites pour corriger les problèmes identifiés pour une grande contribution à l'analyse du contrôle interne en générale et plus spécialement à celui de la comptabilité.

Paragraphe 1 : Suggestions

A. Au niveau de la gestion comptable et financière

Nous recommandons que pour la responsabilité de l'organisation et de la tenue de la comptabilité financière, la direction générale du CARDER mette en place un dispositif de contrôle interne qui permettra :

- ✓ la protection physique des actifs et des enregistrements ;
- ✓ le système de définition des pouvoirs ;

- ✓ les plans financiers et les budgets ;
- ✓ l'information et documentation ;
- ✓ l'examen indépendant et les contrôles de performance ;
- ✓ la séparation des tâches ;
- ✓ l'analyse spécifique du risque ;
- ✓ les adaptations nécessaires aux procédures en place ont été engagées
- ✓ au comptable d'appliquer les principes généraux de droit comptable, selon lesquels les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat.

B. Au niveau de la gestion budgétaire

Nous recommandons que :

- ✓ il est donc nécessaire de repenser les procédures de l'entreprise afin de mettre en place un manuel de procédures, un guide pour l'amélioration du système compte de la taille ou de l'évolution de l'entreprise ;
- ✓ le responsable suivi évaluation ou le chargé de programme élabore les fiches de suivis ou tableau de bord et les soumet au coordonnateur et au conseil d'administration de manière à déceler à temps réel toutes les anomalies d'exécution du budget afin que cet instrument important de travail puisse jouer tout son rôle d'information ;
- ✓ le CARDER ATL-LITT revoie la planification des activités liées à ces différents programmes afin de parvenir à un taux d'exécution du budget qui respecte le cadrage.

Paragraphe 2 : condition de mise en œuvre

A. Au niveau de la gestion comptable et financière

- ✓ veillez non seulement à mettre en place un manuel de procédure approprié mais également à son exécution rigoureuse ;
- ✓ mettre l'accent sur l'importance et la pertinence d'une pièce comptable en s'assurant que tout mouvement de fond doit obligatoirement se matérialiser par un document justificatif ;
- ✓ donner une assurance raisonnable d'une bonne qualité des enregistrements comptables pour un bon contrôle interne ;
- ✓ Que toutes les rubriques des ordres de missions soient renseignées avant l'exécution de toute mission ;

- ✓ Que les ordres de missions soient visés à l'arrivée comme au départ par le service ou la personne ressource résidant dans la ville d'accueil et auprès de qui la mission a été exécutée.

B. Au niveau de la gestion budgétaire

- ✓ CARDER ATL-LITT élabore un dispositif d'information communication afin de remonter les besoins de la base et vise versa pour leur prise en compte réelle
- ✓ le responsable suivi évaluation ou le chargé de programme élabore les fiches de suivis ou tableau de bord et les soumet au coordonnateur et au conseil d'administration de manière à déceler à temps réel toutes les anomalies d'exécution du budget afin que cet instrument important de travail puisse jouer tout son rôle d'information.
- ✓ CARDER ATL-LITT revoie la planification des activités liées à ces programmes afin de parvenir à un taux d'exécution du budget plus élevé notamment en matière de prise en compte des actions à forte possibilité de disponibilité de ressources ;

CONCLUSION

L'étude de l'évaluation du dispositif du contrôle interne d'une organisation paysanne est fort intéressante et d'une grande importance à cause du rôle que joue les agents du CARDER dans le processus de développement, et surtout que le suivi de ces CARDER dépend de la subvention de l'Etat qui est de plus en plus exigeant sur la notion de bonne gestion. Cette étude, loin d'être exhaustive n'est qu'une modeste contribution pour permettre au CARDER ATL-LITT d'identifier les dysfonctionnements liés à la pratique des procédures mises en place ou les défauts de conception procédurale. De cette étude, il ressort que le dispositif de contrôle interne souffre de plusieurs insuffisances sur tous les aspects :

- **Quant à la gestion comptable**, la comptabilité du centre n'est pas souvent à jour. Les enregistrements comptables se font avec grand retard. A titre d'exemple, les états financiers des exercices 2015 n'ont été élaborés qu'en septembre 2016. De même les étapes de réception, de traitement et de transmission à la comptabilité des pièces justificatives de dépenses et autres ne sont pas bien réalisées ;

- **Pour la gestion budgétaire**, les travaux de construction et de réfection des infrastructures du centre, le Service Administratif et Financier n'est pas associé. De même le délai de fin septembre pour l'élaboration du budget n'a toujours pas pu être respecté

- **En ce qui concerne la gestion de trésorerie**, les Etats de rapprochements bancaires sont faits en retard ainsi que le contrôle de la caisse.

Face à ces dysfonctionnements quelques recommandations ont été faites à l'endroit des responsables du CARDER ATL/LITT suggérant à la direction Générale du CARDER ATL/LITT les mécanismes de l'amélioration de la mise en œuvre du système comptable. Aussi du point de vue de la gestion budgétaire, elle devrait déterminer une méthode adéquate pour une bonne élaboration et ceux à bonne date du budget. Enfin il lui faudrait mettre en place un dispositif de contrôle interne afin que le contrôleur soit dans la mesure de faire les différents contrôles.

REFERENCES
BIBLIOGRAPHIQUES

- AHOUANGANSI E. (2006), Audit et Révision des comptes, cours et cas pratiques, Edition MondExpert, P,54.
- ALAZARD et SEPARIS., (2001), Contrôle de Gestion, Manuel et Application, 5^{ème} Edition Dunod, Paris, 710 Pages
- Bouquin H. (2010), Le contrôle de Gestion 9^é éd, Paris : Edition POF
- Bouqui H. et pesqueux, Y,(1999), « Vingt ans de contrôle de gestion ou le passation d'une technique à une discipline, comptabilité Contrôle Audit, 5 ; 93-105,
- Bouquin H. (2005), Les grands acteurs contrôle de gestion, Paris, Edition EMS.
- Bernard D .et al (2008), Personal communication to SGD
- Dayan A, Manuel de gestion volume 1, édition Ellipse Marketing / AUF 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 1088p
- Demestère, R, (2005), Le contrôle de gestion dans le secteur public, 2^{ème} édition, Paris – Edition L.G.D.J
- Dupug, Y, (2009) « Pérennité Organisationnelle et contrôle de gestion ».Revue Français de gestion 192,16-176
- Fain et Faure 1948, Systeme de controle interne
- HAMZAOUI M. et PIGE B. (2006), Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne : normes ISA 200, 315, 330, et 500, Edition Pearson Education, Paris ; 243P
- KEISER (A-M) : contrôle de gestion, 3^{émé} Edition, ESKA .Paris
- Lorino, P. (2001) : Methodes et pratique de la performance, le pilotage par les processus et les compétences, Paris : Editions d'organisation
- Mikol A. (1998) , le contrôle interne ,Edition PRESSES UNIVERSITAIRES DE France ,Paris , 121p
- RENARD, J. (2006), théorie et pratique de l'audit interne, 6^{ème} édition, les Editions d'organisations, Paris, 466P
- R.N. Anthong, (1965), Planining and contrôl system Frame work for Analysis, HarwordUniversity.
- SELMER C. (2003) : construire et defendre son budget, Dunod. Paris.

Webographie

www.google.fr

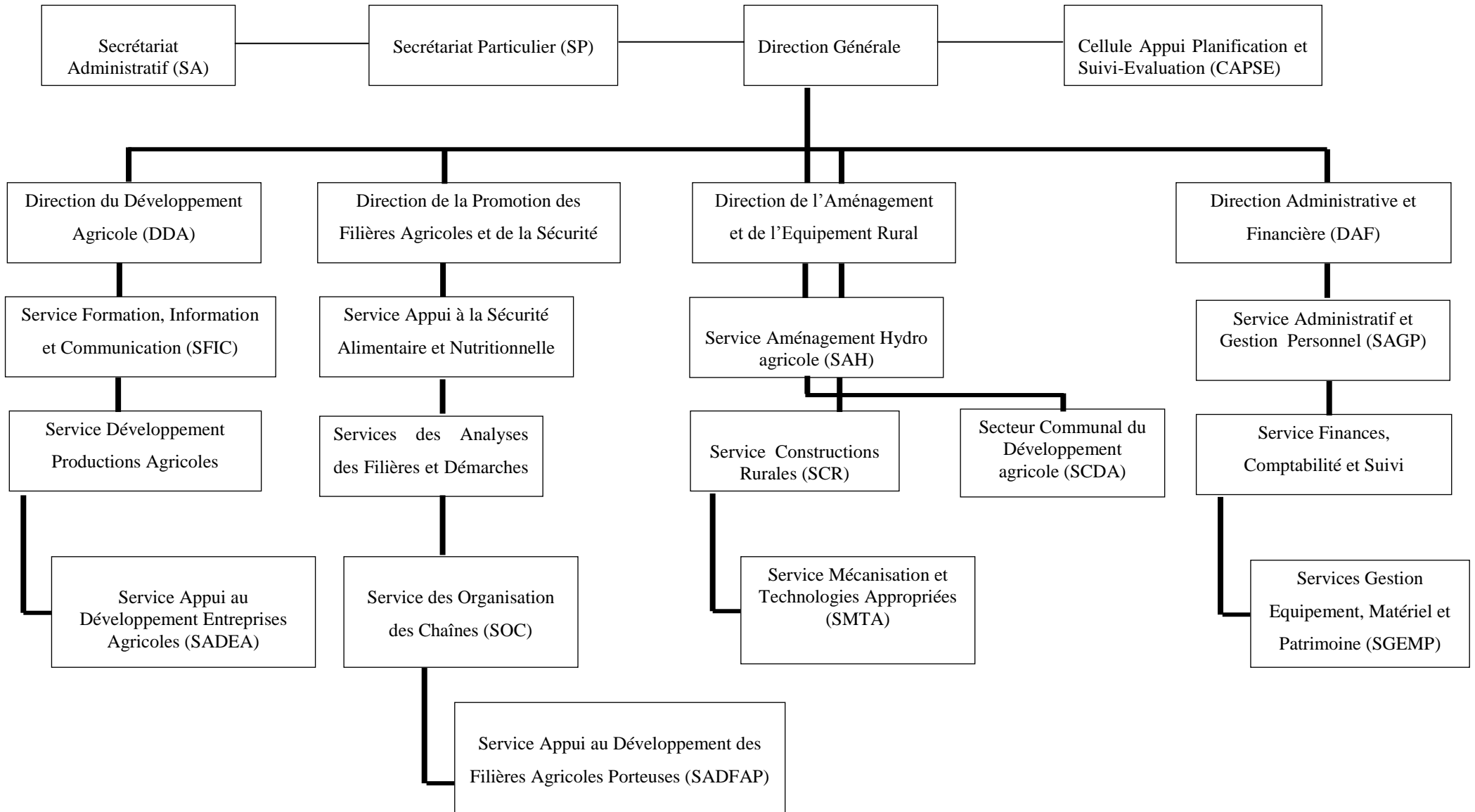
www.google scholar.com

www.memoireonline.com

www.wikipedia.com

ANNEXES

ORGANIGRAMME DU CARDER ATLANTIQUE-LITTORRAL



GUIDE D'ENTRETIEN

Cher (e) Monsieur \ Madame

Dans le cadre de la réalisation de notre recherche, nous réalisons actuellement une enquête sur, « l'analyse du système de contrôle interne du CARDER ATL\LITT ». Elle vise à permettre d'avoir un système de contrôle interne efficace. Pour ce faire, nous sollicitons votre contribution en vous priant de répondre aux questions qui vous seront adressées. Les informations fournies nous seront d'une grande utilité et demeureront typiquement dans le cadre de ce travail et nous rassurons que leur exploitation sera strictement confidentielle.

1. Parlez nous des objectifs du contrôle interne, comment ces objectifs sont atteints ?
2. Comment est organisé le processus d'élaboration du budget ? son déroulement fait-il l'objet d'un suivi approprié et est-il dûment documenté ,si oui par qui ?
3. Quels sont les processus mis en place pour l'identification des risques menaçant les objectifs de la société ? Ces processus sont-t-ils respectés ? Si non pourquoi ?
4. Quelles sont les mesures de procédure de gestion des risques ?
5. Existe-t-il un système de contrôle interne mis en place ? Si oui, comment est effectué le contrôle interne comptable ?

QUESTIONNAIRE

Cher(e) Madame\Monsieur

Dans le cadre de la réalisation de notre recherche, nous réalisons actuellement une enquête sur, « l'analyse du système de contrôle interne du CARDER ATL\LITT ». Pour ce faire, nous vous prions de bien vouloir répondre aux questions ci-dessous. Nous garantissons l'anonymat de vos réponses, tout en vous informant qu'elles ne serviront qu'à des fins scientifiques. Nous vous remercions d'avance pour votre collaboration.

1. Existe-t-il un contrôle régulier dans l'accomplissement des tâches au CARDERATL\LITT ?

OUI PAS TOUJOURS NON

Si non pourquoi ?.....

2. Applique-t-on systématiquement pour toutes activités le principe de séparation des tâches?

OUI PAS TOUJOURS NON

3. La séparation des tâches et fonctions permettent-elles un contrôle indépendant ?

OUI NON

4. Existe-t-il un calendrier de clôture des opérations comptables ?

OUI NON

Si non pourquoi ?.....

5. Des documents dûment autorisés sont-ils exigés pour tout mouvement de caisse?

OUI Parfois NON

6. Ces documents sont-ils

• accompagnés des pièces justificatives ?

OUI NON

• remplis de manière indélébile ?

OUI NON

• Pré numéroté ?

OUI NON

TABLES DES MATIERES

AVERTISSEMENT	i
DEDICACE.....	ii
DEDICACE.....	iii
REMERCIEMENTS	iv
SIGLES ET ABREVIATIONS	v
LISTE DES TABLEAUX.....	vii
RESUME.....	vii
ABSTRACT	viii
SOMMAIRE	viii
INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE I : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ÉTUDE	4
Section 1 : Présentation du cadre de l'étude	5
Paragraphe 1 : Localisation géographique, historique et la mission du CARDER Atlantique-Littoral.....	5
A. Localisation géographique du CARDER Atlantique-Littoral.....	5
B. Historique.....	5
C. Mission du CARDER.....	7
Paragraphe 2 : Structuration et ressource du CARDER Atlantique-Littoral	8
A. Structuration du CARDER ATL LITT	8
B. Ressources du CARDER ATL LITT	12
Section 2 : Déroulement et constat de stage.....	14
Paragraphe 1 : Déroulement de stage.....	14
A. Expérience du stage.....	14
B. Compétences acquises.....	15
C. Les difficultés rencontrées	15
Paragraphe 2 : constat de stage	16
CHAPITRE II : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE TRAVAIL.....	17
SECTION1 : Cadre théorique	18
PARAGRAPHE 1 : Problématique, intérêt du sujet et objectifs de l'étude	18
A- Problématique et interet du sujet.....	18
1- Problematique.....	18
2- Intérêt du sujet.....	20
B- Objectifs de l'étude	20
1- Objectif général	20

2- Objectifs spécifiques	21
Paragraphe 2 : Revue de littérature	21
I- Clarification des concepts	21
A. Le contrôle interne	21
1. Définition	21
2. Les objectifs du contrôle interne	24
3. Les principes du contrôle interne	24
4. Les composantes du contrôle interne	26
5. Les dispositifs du contrôle interne	26
6. Les acteurs du contrôle interne.....	29
6.1. Le Conseil d'Administration ou de Surveillance.....	29
6.2. La Direction Générale / le Directoire.....	29
6.3. Auditeurs internes	30
6.4. Le personnel de la société	30
7. Limites du contrôle interne	30
B. Condition d'efficacité du contrôle interne	31
1. Un système efficace de contrôle interne repose essentiellement sur les impératifs suivants :.....	31
C. Evaluation du contrôle interne	31
D. Audit interne.....	32
E. Le contrôle de gestion	33
F. L'efficacité	34
G. Efficience	34
H. Comparaison entre audit interne et contrôle interne	34
I. Critère d'évaluation du contrôle interne.....	35
Section 2 : La Méthodologie De Recherche.....	37
Paragraphe 1 : Les outils de Collecte des données et Echantillonnage.....	37
A. Les outils de collecte	37
1. La recherche documentaire	37
2. Entretiens directs	38
3. Questionnaire	38
4. Observation directe	38
B. Echantillonnage.....	39
Paragraphe 2 : Méthode d'analyse des données.....	39

CHAPITRE III : PRESENTATION ET ANALYSE DE RESULTATS ET SUGGESTIONS 40

Section 1 : Présentation et analyse des résultats

Erreur ! Signet non défini.

Paragraphe 1 : Présentation des résultats**Erreur ! Signet non défini.**

Paragraphe 2 ; Analyse des resultats

A. Présentation des résultats issus de l'observation directe à la comptabilité**Erreur ! Signet non défini.**

1. Gestion budgétaire.....**Erreur ! Signet non défini.**

2. Gestion financière et comptable**Erreur ! Signet non défini.**

A. Présentation des résultats issus de l'entretien semi-directif**Erreur ! Signet non défini.**

1. L'entretien avec le C/SAF**Erreur ! Signet non défini.**

2. Entretien avec le comptable**Erreur ! Signet non défini.**

Paragraphe 2 : Analyse des résultats**Erreur ! Signet non défini.**

A. Analyse des résultats liés au respect des procédures.....**Erreur ! Signet non défini.**

B. Analyse des résultats liés au système comptable**Erreur ! Signet non défini.**

C. Analyse des resultats lié au non respect des procedures au cours de l'execution du budget**Erreur ! Signet non défini.**

D. Engagement et paiement des dépenses.....**Erreur ! Signet non défini.**

Section 2 : Suggestions et leurs conditions de mise en œuvre pour une amélioration du contrôle interne comptable au CARDER ATL -LITT**Erreur ! Signet non défini.**

Paragraphe1 : Suggestions**Erreur ! Signet non défini.**

A. Au niveau de la gestion comptable et financière.....**Erreur ! Signet non défini.**

B. Au niveau de la gestion budgétaire**Erreur ! Signet non défini.**

Paragraphe 2 : condition de mise en œuvre.....**Erreur ! Signet non défini.**

A. Au niveau de la gestion comptable et financière.....**Erreur ! Signet non défini.**

B. Au niveau de la gestion budgétaire**Erreur ! Signet non défini.**

CONCLUSION 40

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES nn

ANNEXES nn

TABLES DES MATIERES nn