



REPUBLIQUE DU BENIN

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI

ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE MAGISTRATURE (ENAM)

MEMOIRE DE FIN DE FORMATION AU CYCLE II
POUR L'OBTENTION DU DIPLOME D'ADMINISTRATEUR DES FINANCES
ET DU TRESOR

OPTION :

Administration des Finances

FILIERE :

Administration des Finances et du Trésor

ANNEE ACADEMIQUE

2012-2013

**CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DU SUIVI
DE LA MISE EN ŒUVRE DES
RECOMMANDATIONS D'AUDIT FINANCIER
EXTERNE AU PORT AUTONOME DE COTONOU**

Réalisé et soutenu par :

Gilbert K. YENI M'PO

Sous la direction de :

Maître de stage :

Monsieur d'ALMEIDA K. Roger

**Chef Service Audit Interne au Port Autonome
de Cotonou**

Directeur de mémoire :

Monsieur AKAKPO Maxime Bruno

**Conseiller à la Chambre des Comptes de la
Cour Suprême et Enseignant à l'ENAM**

Décembre 2013

INDENTIFICATION DU JURY

PRESIDENT : HONLONKOU Albert

VICE-PRESIDENT : TOBOSSI Gilles

MEMBRE : MIGAN Camille

**L'ECOLE NATIONALE
D'ADMINISTRATION ET DE
MAGISTRATURE N'ENTEND DONNER
AUCUNE APPROBATION NI IMPROBATION
AUX OPINIONS EMISES DANS CE MEMOIRE.
CES OPINIONS DOIVENT ETRE
CONSIDEREES COMME PROPRES A LEUR
AUTEUR.**

DEDICACES

Je dédie ce mémoire à :

- ❖ Ma maman, Léontine **NOTCHEI**, toi pour qui l'éducation et la réussite de tes enfants constituaient un impérieux devoir, une conviction profonde et dont les prières et bénédictions ont guidé chacun de mes pas. Toi qui nous as appris le sens de la mesure, de la rigueur, de l'humilité et de l'assistance aux autres. Trouve à travers ce mémoire, le témoignage du fruit de tes sacrifices et de l'amour du travail que tu nous as inculqué. Que Dieu te récompense et t'accorde une longue vie et que sa grâce pleuve en abondance sur toi pour le reste de tes jours ici-bas et éternellement ;
- ❖ Mon père, Antoine **YENI MPO** pour ton soutien, le bien-être et la réussite de tes enfants, trouve à travers ce travail le témoignage de mon profond attachement et de mon amour filial ;
- ❖ Mon Oncle Eric Kouagou **NDA**, Ministre des Enseignements Maternel et Primaire, pour ton soutien moral, matériel et financier, trouve à travers ce travail le témoignage de mon profond attachement et de mon amour filial. Que Dieu te récompense et t'accorde une longue vie ;
- ❖ Mon précieux et adorable fils, Kévin **YENI MPO**, pour les privatisations auxquelles cette formation t'a soumise. Je t'offre ce modeste exemple d'efforts et de persévérance que tu dois suivre et dépasser ; la vieille corde au bout de laquelle tu tisseras la tienne ;
- ❖ Mes frères, sœurs, cousins, cousines, tantes, oncles et amis, pour votre amour fraternel, votre franche collaboration et votre sens de compréhension ;
- ❖ Mes très chers frères et amis Iliasse **ADAMOU** et Alfred **HOUNDE**, pour vos conseils et tous vos sacrifices.

REMERCIEMENTS

La réalisation de ce travail de recherche a été rendue possible grâce à l'apport de plusieurs personnes qu'il sera difficile de citer nommément. Pour ce faire, nous disons un sincère merci à tous ceux qui de près ou de loin ont pris une quelconque part dans l'aboutissement de ce travail. Toutefois, nous témoignons notre gratitude de manière toute particulière à :

- ❖ **Monsieur Eric Kouagou NDA**, Ministre des Enseignements Maternel et Primaire, grâce à qui cette formation a été possible. Puisse le seigneur te combler dans tes diverses entreprises ;
- ❖ **Monsieur Maxime Bruno AKAKPO**, Directeur de ce mémoire qui n'a ménagé aucun effort pour se rendre disponible malgré ses diverses occupations tant professionnelles que personnelles ;
- ❖ **Monsieur Thomas C.YEBA** qui a mis à notre disposition toute sa documentation privée et nous a prodigué d'utiles conseils pour l'élaboration du présent mémoire,
- ❖ **Mon Directeur de stage, Roger K. d'ALMEIDA**, Chef de Service Audit Interne au PAC, pour son suivi et ses constants encouragements ;
- ❖ **Monsieur Virgile DAANON** qui nous a énormément aidés tout au long de ce stage ;
- ❖ Tout le personnel du PAC pour sa franche collaboration ;
- ❖ Tout le personnel administratif de l'ENAM pour sa franche collaboration et sa rigueur;
- ❖ Tout le corps professoral de l'ENAM pour la qualité de l'enseignement donné.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

DACG : Département de l'Audit et du Contrôle de Gestion

DCM : Direction Commerciale et du Marketing

DFC : Direction Financière et Comptable

DOMS : Direction des Opérations Maritimes et de la Sécurité

DRH : Direction des Ressources Humaines

DSIQ : Direction des Systèmes d'Information et de la Qualité

DT : Direction Technique

SOBEMAP : Société Béninoise des Manutentions Portuaires

SMTC : Société de Manutention, de Transit et de Consignation

PAC : Port Autonome de Cotonou

PC : Port de Cotonou

LISTE DES TABLEAUX

<u>TABLEAU 1</u> : Regroupement des problèmes par centre d'intérêts	...23
<u>TABLEAU 2</u> : Tableau de bord de l'étude	.37
<u>TABLEAU 3</u> : Taux de réalisation du questionnaire	.52
<u>TABLEAU 4</u> : Résultats du test du problème spécifique n°1	52
<u>TABLEAU 5</u> : Résultats du test du problème spécifique n°2	53

RESUME

Toute entreprise qui se veut performante et compétitive dans un environnement concurrentiel doit assainir ses recettes et dépenses pour l'amélioration de sa gestion financière. Elle doit donc disposer d'outils de pilotage et de contrôle de plus en plus fiables et efficaces afin de renforcer sa résistance et son dynamisme. D'où la création du Service Audit Interne pour le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

Malgré l'existence du Service Audit Interne au PAC, l'état des lieux a révélé une léthargie de ce service qui le rend moins performant dans le suivi rigoureux de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe. C'est pour cette raison que notre réflexion a été portée sur la « **Contribution à l'amélioration du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe au Port Autonome de Cotonou** ».

Pour résoudre ce problème général, deux (02) problèmes spécifiques ont été identifiés. Il s'agit de :

- l'inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe ;
- l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

Pour identifier les causes réelles de ces différents problèmes spécifiques, les hypothèses suivantes ont été formulées :

- l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations est à l'origine de l'inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe;

- l'insuffisance du personnel au Service Audit Interne est à la base de l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

Toutes ces hypothèses sont confirmées par les résultats de nos enquêtes. La méthode adoptée pour la vérification de ces hypothèses est celle des seuils de décision.

En effet, il ressort de ces enquêtes que deux (02) causes sont à la base de ces problèmes. Il s'agit :

- absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations;
- Insuffisance du personnel au Service Audit Interne.

Pour éradiquer ces problèmes, nous avons proposé des approches de solutions suivies des recommandations.

SOMMAIRE

INTRODUCTION

CHAPITRE PRELIMINAIRE : Observations de stage au Port Autonome de Cotonou et ciblage de la problématique de l'étude

SECTION 1 : Observations de stage au Port Autonome de Cotonou

SECTION 2 : Problématique de l'étude

CHAPITRE PREMIER : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

SECTION 1 : Objectifs et hypothèses de l'étude

SECTION 2 : Revue de littérature et méthodologie de recherche

CHAPITRE DEUXIEME : Analyse, applicabilité des missions d'audit financier externe au Port Autonome de Cotonou, approches de solutions et recommandations aux problèmes spécifiques

SECTION 1 : Mobilisation des données et établissement du diagnostic

SECTION 2 : Applicabilité des missions d'audit financier externe au Port Autonome de Cotonou, approches de solutions et recommandations aux problèmes spécifiques

CONCLUSION

BIBLIOGRAPHIE

ANNEXES

TABLES DES MATIERES

INTRODUCTION

Introduction

Dans le monde moderne, une entreprise est soumise à l'influence d'un environnement économique incertain, caractérisé par un contexte hautement concurrentiel, astreint aux effets pervers de la crise économique. Elle ne peut espérer vivre que si elle a une compétitivité suffisante.

Une bonne compétitivité est toujours le corollaire d'une bonne gestion. A cet effet, l'Audit financier externe qui est une mission conduisant à certifier que les comptes présentés répondent aux qualifications légales de régularité, de sincérité et d'image fidèle, en recherchant la qualité de l'information et l'amélioration de la gestion.

Aussi, importe-t-il que les dirigeants des entreprises soient informés des nombreux services qu'ils peuvent attendre de cet outil précieux de gestion dans l'exercice de leurs fonctions. Ceci est d'autant plus important qu'actuellement notre pays, la République du Bénin est confrontée à des difficultés de déséquilibre de la balance paiement persistantes et à des problèmes d'endettement. Ainsi, il ouvre dans le cadre d'un Programme d'Ajustement Macroéconomique et Structurel à moyen terme avec le Fonds Monétaire International et la Banque Mondiale en faveur de la viabilité financière des entreprises par la liquidation des unités non rentables et par la privatisation totale ou partielle de celles qui gagneraient à passer aux mains du secteur privé ou mixte.

De nos jours, compte tenu de la concurrence qui se fait rude, des contraintes de marché plus pesantes, les opérateurs économiques de plus en plus exigeants vis-à-vis de la qualité du bien ou du service et les menaces liées à l'environnement économique et socioculturel, la comptabilité traditionnelle des entreprises ne saurait suffire. Et comment comprendre, malgré la durée de vie non moins importante de la plupart des entreprises, le

personnel n'a toujours pas compris les enjeux de l'audit. Vu l'importance et la délicatesse des opérations qui se déroulent au sein d'une entreprise, la gestion de cette dernière dans ce contexte pose de nombreux problèmes. Donc, le besoin de recourir à des outils d'analyse ou de contrôle plus performants et pointus se fait sentir afin d'assurer la pérennité des activités et des finances publiques dans le but de ne pas se laisser entraîner sur la pente du déclin, voire de la faillite.

Toutefois, l'organisation de toutes les entreprises publiques, en particulier le Port Autonome de Cotonou (PAC) révèle l'importance et la délicatesse des opérations qui s'y déroulent en vue de la pérennité des activités de l'entreprise, vu son importance dans le tissu économique du pays.

C'est dans cette optique que le PAC a mis en place en 2006, le Département d'Audit et du Contrôle de Gestion afin de corriger et de remédier à certains dysfonctionnements. Bien que cette innovation soit salubre, de nombreux maux minent son bon fonctionnement et empêchent sa compétitivité.

C'est pourquoi, cette étude a été orientée sur les effets des missions d'audit financier afin d'apprécier les incidences significatives de ces missions sur la qualité des prestations de l'auditeur interne qui passe par le contrôle et la vérification de la mise en œuvre des recommandations. Ainsi, l'étude se fera autour du thème : « **Contribution à l'amélioration du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe au Port Autonome de Cotonou** ».

Notre travail s'articule autour de trois chapitres intitulés comme suit :

CHAPITRE PRELIMINAIRE : Observations de stage au Port Autonome de Cotonou et ciblage de la problématique de l'étude ;

CHAPITRE PREMIER : Cadre théorique et méthodologique de l'étude ;

CHAPITRE DEUXIEME : Analyse, applicabilité des missions d'Audit financier externe au PAC, approches de solutions et recommandations.

Chaque chapitre comporte des sections ; chaque section dispose de deux paragraphes et chaque paragraphe est scindé en deux parties.

Ainsi annoncé, quel est le contenu de chaque chapitre ?



CHAPITRE PRELIMINAIRE

**OBSERVATIONS DE STAGE DU PORT
AUTONOME DE COTONOU ET CIBLAGE DE
LA PROBLEMATIQUE**

CHAPITRE PRELIMINAIRE : OBSERVATIONS DE STAGE DU PORT AUTONOME DE COTONOU ET CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE

Ce chapitre se charge de faire, d'une part les observations du stage au Port Autonome de Cotonou et de dégager, d'autre part la problématique de notre étude.

SECTION 1 : OBSERVATIONS DU STAGE AU PORT AUTONOME DE COTONOU

Cette section présente, dans un premier paragraphe le Port Autonome de Cotonou et ressort dans un second paragraphe les constats faits lors des états des lieux.

PARAGRAPHE 1 : PRESENTATION DU PORT AUTONOME DE COTONOU

La présentation du Port Autonome de Cotonou passe nécessairement par le rappel de son historique et sa structure organisationnelle.

Aó Historique

Le Port Autonome de Cotonou est un établissement public doté de la personnalité juridique et de l'autonomie financière, placé sous la tutelle du Ministère de l'Economie Maritime, des Transports Maritimes et Infrastructures Portuaires.

De son ouverture jusqu'à la fin du XIX^e siècle, le Port de Cotonou a toujours connu des échanges commerciaux maritimes qui se faisaient en deux points du littoral. Il s'agit de **Grand-Popo** et de **Ouidah** où le débarquement et l'embarquement des marchandises et des personnes se faisaient par transbordement sur des pirogues qui assuraient la liaison entre les navires mouillant en rades foraines (au large) et le rivage. On faisait face à beaucoup de pertes en vies humaines et d'avaries.

Alors en 1891, à Cotonou, fut construit le wharf en passerelle métallique avancée dans la mer jusqu'au-delà de la zone perturbée par la barre qui permettait d'effectuer les opérations pouvant se faire dans une eau relativement calme.

Cette porte d'accès maritime supplanta rapidement Ouidah et Grand-Popo en raison de la sécurité et de la rapidité qu'elle offrait pour le transbordement.

Il se révèle être le débouché à la mer le plus proche, le couloir d'accès le plus rapide, le moins accidenté pour desservir l'Est des pays de l'Hinterland et est sensiblement à égale distance des ports de Lagos (NIGERIA) et de Lomé (TOGO).

Compte tenu de sa situation géographique $6^{\circ}11'22''$ Nord et $2^{\circ}26'30''$ Est et implanté sur une côte basse sablonneuse en bordure sud de la ville de Cotonou (capitale économique du Bénin), le PAC constitue un espace économique où interviennent plusieurs structures chargées d'assurer les opérations nécessaires au passage des navires, des personnes et des marchandises. Il contribue à faciliter les échanges internationaux. En effet, il offre ce grand avantage de fournir aux navires un plan d'eau abrité pouvant leur permettre d'effectuer des opérations commerciales et de ravitaillement dans d'excellentes conditions. De plus, il apparaît comme un véritable outil de développement national et d'intégration régionale.

Cet ouvrage ayant une longueur de 400 mètres au départ, a subi des améliorations en 1910, puis en 1926, 1928 et 1950 afin d'assurer un trafic en progression. En 10 ans, on a assisté à un doublement du trafic qui a atteint 304000 tonnes en 1960, d'où l'idée d'une solution moderne à ce problème qui s'imposa. Ensuite, de nouveaux travaux d'extension commencés en 1979 ont pris fin en 1983.

Après cette première extension qui a doublé les capacités de traitement du trafic, le PAC, avec l'appui des autorités nationales, s'est attelé à l'amélioration du service rendu. Une deuxième vague de travaux a été réalisée et a porté sur :

- la remise en état et l'entretien des infrastructures portuaires de 1989 à 1991 ; ces travaux ont concerné la remise en état de la traversée du mur de quai du port de commerce en palplanches métalliques, de la rive sud de la darse, de la réparation du matériel roulant, l'acquisition de nouveaux équipements et l'établissement d'un programme d'assistance technique ;
- la réhabilitation des infrastructures du port qui a démarré en 1998 a pris fin en 2001.

Ces dispositions contribuent à l'efficacité du port, à la rapidité de l'escale des navires et à assurer des opérations nécessaires au passage des navires, des personnes et des marchandises.

a- Environnement portuaire

L'environnement est défini comme l'ensemble des forces extérieures qui peuvent influencer les activités des entreprises. Ces forces peuvent favoriser certaines entreprises et défavoriser d'autres. Du fait de leurs caractères contrôlables ou incontrôlables, on distingue essentiellement de la communauté portuaire et de la concurrence portuaire.

❖ la communauté portuaire

Elle est l'organisation par excellence au sein de laquelle se trouvent réunies toutes les personnes physiques et morales représentant les intérêts du Port. En dehors du PAC qui est l'autorité portuaire, il y a également d'autres acteurs qui interviennent et participent au bon déroulement des activités portuaires. Il s'agit entre autre :

- des Sociétés de Manutention Portuaire : la manutention est le service le plus onéreux offert aux marchandises car, nécessitant d'importants

moyens matériels et une forte main d'œuvre. La SOBEMAP (Société Béninoise des Manutentions Portuaires), la SMTC (Société de Manutention, de Transit et de Consignation) et la société MAERKS sont les structures qui s'occupent du chargement des navires, du stockage et du gardiennage des marchandises du reconditionnement ;

- de l'Administration Publique : il s'agit des entreprises qui effectuent les formalités administratives et douanières pour le compte des importateurs et exportateurs et défendent leurs intérêts auprès des armateurs ;
- des Consignataires ou Agents Maritimes : ce sont des mandataires qui assurent au port des prestations dont le navire et l'équipement auront besoin pendant l'escale ;
- des Transitaires : ce sont des commissionnaires qui font voyager les marchandises en transit et effectuent diverses opérations concernant l'importation et l'exportation ;
- des Sociétés de Relevage : elles s'occupent des opérations de chargement des marchandises sur le camion. Elles sont rémunérées à la tâche et sont souvent sollicitées par le destinataire de la marchandise à l'issue des formalités.

❖ la concurrence portuaire

Tandis que la concurrence en matière commerciale s'internationalise de plus en plus, les ports dans le monde et plus particulièrement ceux des pays en développement, sont obligés d'affiner leur capacité, leur efficacité et leur force d'attraction afin de capter et de conserver une part du marché. Les responsables des ports d'Afrique de l'Ouest déterminés à ne pas rester en marge de cette évolution ont mis en œuvre différents types de réformes orientées vers la commercialisation.

Le degré de concurrence varie d'un port à un autre en fonction :

- ✓ de la nature du trafic ;

- ✓ de la position géographique par rapport à l'Hinterland desservi par le port ;
- ✓ de la qualité des dessertes terrestres des pays de l'Hinterland ;
- ✓ des avantages et alternatives offerts aux chargeurs par cette desserte.

Cette concurrence met en compétition dans la sous-région les ports du Nigéria, du Sénégal, de la Côte d'Ivoire, du Togo, du Ghana et du Bénin. Ces différents ports se disputent l'hinterland constitué du Burkina Faso, du Niger du Tchad et du Mali. Ce qui constitue une première forme de concurrence.

La deuxième forme est la concurrence sur le trafic conteneurisé. Elle apparaît entre les ports cherchant à servir, de point de jonction entre deux étapes de transport, soit comme centre de groupage et distribution du trafic côtier soit comme point d'éclatement et d'allègement de la cargaison ; une part importante du trafic des navires est donc assurée par transbordement dans un ou plusieurs ports avant d'arriver à sa destination.

Le Port de Cotonou est situé à égale distance (120km) du port de Lomé à l'Ouest et de celui de Lagos à l'Est. Cette situation exacerbe parfois la concurrence entre les ports. Il est donc courant qu'un pays enclavé mette en concurrence plusieurs ports à la fois afin d'éviter une trop grande dépendance.

Le Port Autonome de Cotonou offre un certain nombre de services portuaires et pour cela, il doit mettre en place une solide organisation administrative et recourir à de nombreux moyens tant humains, matériels que financiers.

b- Objectifs et activités du Port Autonome de Cotonou

❖ Les objectifs du Port Autonome de Cotonou

Les Ports constituent les places fortes de l'économie des nations disposant d'une façade maritime. Ils sont de véritables poumons du commerce extérieur tant pour ce qui est de l'approvisionnement des biens dont la production nationale est insuffisante que pour les importations nécessaires au développement de l'économie.

Les missions assignées au Port Autonome de Cotonou sont :

- la gestion et l'entretien des installations et équipements portuaires ;
- la réalisation des travaux d'amélioration, d'extension de ses installations et équipements ;
- l'exécution de toute opération se rattachant directement ou indirectement à son objet social.

❖ Les activités du Port Autonome de Cotonou

Le PAC est une entreprise prestataire de services. Une entreprise prestataire de services est une entreprise qui ne produit ni ne commercialise des biens mais offre des services à différents opérateurs. Ainsi, le PAC offre ses services aux sociétés de transit, de consignation, de manutention et à d'autres administrations de l'Etat ainsi qu'aux particuliers avec lesquels il collabore.

Ses activités se regroupent en quatre (04) points essentiels à savoir :

- les services liés aux navires : l'aide à la navigation, le remorquage, le pilotage, l'amarrage, la fourniture d'eau, la veille sécurité, le séjour à quai ;
- les services liés aux marchandises : la taxe port, la taxe de passage, la surtaxe de stationnement, la taxe gardiennage, la redevance pont-bascule ;

- la location du domaine portuaire : la location des terrains nus, des terrains aménagés non pavée, des magasins à charpentes métalliques, des magasins à charpentes en bois lamellés, des magasins de zone hors douane, des box au port de pêche, des cabines de mâches à poissons, des cabines de restaurations ;
- les prestations diverses : la cession d'eau, d'électricité et diverses locations.

B- Structures Organisationnelles

Le Port Autonome de Cotonou est une entreprise à caractère industriel et commercial dotée de la personnalité juridique et d'une autonomie financière. Il est doté d'un ensemble d'organes ; les uns sont stratégiques les autres sont opérationnels.

a- Structures stratégiques

L'organisation actuelle du PAC, telle que définie par la décision N°005/PAC/DG/SP du 16 novembre 2005 est de type hiérarchico-fonctionnel. Nous parlerons ici du Conseil d'Administration et de la Direction Générale.

❖ Le Conseil d'Administration(CA)

C'est l'organe suprême de décision du PAC. Il est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société. Le Conseil d'Administration élabore la politique générale du PAC en conformité avec le plan de développement économique et social. Il est chargé de faire exécuter cette politique et de la contrôler. Il approuve les comptes annuels trois(03) mois après la clôture de chaque exercice. Le Conseil d'Administration est composé de sept (07) membres dont trois (03) représentants des pays de l'hinterland. Les membres du Conseil sont nommés par décret pris en conseil des ministres. Sa composition est la suivante :

- ✓ un représentant du Ministre de l'Économie maritime, des Transports maritimes et Infrastructures Portuaires ;
- ✓ un représentant du Ministre chargé du plan ;
- ✓ un représentant du personnel du Port Autonome de Cotonou ;
- ✓ un représentant du Ministre chargé de l'Économie et des Finances ;
- ✓ un représentant de la République du Mali ;
- ✓ un représentant de la République du Niger ;
- ✓ un représentant de la République du Burkina Faso.

Il se réunit deux fois par an. Une première fois pour approuver le budget et une deuxième fois pour l'approbation du bilan de fin d'exercice. Il peut également se réunir en session extraordinaire.

❖ Le Comité de Direction (CODIR)

Il est composé du Directeur Général et des directeurs techniques. Le Directeur Général est le président du comité. Nommé en Conseil des Ministres, le Directeur Général a la lourde charge de gérer le PAC. En cas d'absence, il est assisté par le Directeur Général Adjoint (DGA). En un mot, le Directeur Général conduit la politique de l'entreprise. Il assure sous l'autorité du Conseil d'Administration la relation entre le PAC et l'État béninois. Ce comité se réunit chaque mercredi. Il peut être élargi au représentant du personnel ressource.

Sont rattachés au Directeur Général :

- ✓ le Directeur Général Adjoint (DGA) ;
- ✓ le Secrétariat Particulier (SP) ;
- ✓ le Collège des Chargés de Missions (CM) et des Conseillers Techniques (CT) ;
- ✓ la Cellule de Passation des Marches Publics (CPMP).

Les autres structures rattachées au DG sont :

- le Département des Affaires Juridiques et du Domaine (DAJD) ;

- le Département de l'Audit et du Contrôle de Gestion (DACG) ;
- le Département de Gestion de l'Environnement (DGE) ;
- la Cellule de Communication et de la Coopération (CCC) ;
- le Service des Relations Publiques (SRP).

b- Structures opérationnelles

Sont concernés par cette structure, les organes d'exécution des décisions prises en conseil. Il existe six (06) organes d'exécution que sont :

❖ La Direction des Ressources Humaines (DRH)

Elle est chargée de gérer les ressources humaines de la société, d'assurer l'administration générale du PAC, de planifier la gestion prévisionnelle des emplois et des compétences, d'organiser les recrutements et l'accueil des agents et de gérer l'orientation des demandes de stages, d'organiser les départs à la retraite du personnel, de gérer la carrière du personnel du Port selon les textes en vigueur. A cette Direction sont rattachés quatre (04) Services :

- ✓ le Secrétariat du DRH ;
- ✓ le Service Personnel et Solde (SPS) ;
- ✓ le Service Emploi et Formation (SEF) ;
- ✓ le Service des Affaires Sociales et Prévoyance (SASP).

❖ La Direction Financière et Comptable (DFC)

La Direction Financière et Comptable (DFC) a pour mission la gestion financière, comptable, budgétaire et fiscale de l'entreprise. Elle assure la prévision de la trésorerie, la mobilisation des ressources financières, la gestion des valeurs disponibles, la détermination des ressources, le contrôle des coûts, les prévisions des profits, les prévisions des résultats .

La DFC occupe une place primordiale dans la gestion portuaire. Cette Direction est structurée en six (06) Services, à savoir :

- ✓ le Secrétariat du DFC
- ✓ le Service de la comptabilité générale (SCG) ;
- ✓ le Service de la comptabilité analytique (SCA) ;
- ✓ le Service de recouvrement et de la trésorerie (SRT) ;
- ✓ le Service du budget (SB) ;
- ✓ le Service de gestion des stocks (SGS).

❖ **La Direction Commerciale et du Marketing (DCM)**

Elle assure une mission d'exploitation commerciale des installations et équipements, de marketing et de promotion. Elle définit, met en œuvre la politique tarifaire du PAC et contrôle des opérations commerciales. Elle assure également la facturation des prestations et veille au bon fonctionnement du guichet unique. Cette Direction est subdivisée en cinq (05) Services

- ✓ le Secrétariat du DCM ;
- ✓ le Service Statistique, des Etudes et des Performances (SSEP) ;
- ✓ le Service Marketing (SM) ;
- ✓ le Service Facturation (SF) ;
- ✓ le Service Contrôle des Opérations Commerciales (SCOC).

❖ **La Direction des Opérations Maritimes et de la Sécurité (DOMS)**

Cette direction est chargée de la sécurité de la navigation, des installations portuaires, du placement des navires (quais), de la communication radio, du service d'information nautique, de la police du Port à terre et des plans d'eau.

A ce sujet, elle est notamment chargée de l'exploitation technique et de réparation du matériel flottant (remorqueur, pilotins, vedette d'amarrage, etc.).

Cette direction est composée de cinq (05) services qui sont :

- ✓ le Secrétariat du DOMS ;
- ✓ le Service Accueil et Pilotage des Navires (SAPN) ;

- ✓ le Service Matériel Flottant (SMF) ;
- ✓ le Service Police, Sécurité, Sûreté, Incendie et Calamite (SPSSIC) ;
- ✓ le Service des Formalités et d'Accès (SFA).

❖ **La Direction Technique (DT)**

Elle a pour mission d'entretenir les installations et d'étudier les projets, d'assurer l'inspection régulière des ouvrages et équipements portuaires, de programmer, d'exécuter ou de faire exécuter tous les travaux relatifs à la réalisation, à la réhabilitation et à la maintenance des infrastructures et équipements portuaires. Elle est structurée en six (06) services :

- ✓ le Secrétariat du DT ;
- ✓ le Service Maintenance des Ouvrages (SMO) ;
- ✓ le Service Matériel (SM) ;
- ✓ le Service des Etudes Topographiques, Hydrographiques et Océaniques (SETHO) ;
- ✓ le Service Maintenance des Installations Electriques, des Phares et Balises (SMIEPB).

❖ **La Direction des Systèmes d'Information et de la Qualité (DSIQ)**

Dans un environnement fortement concurrentiel, les entreprises dépendent directement de la valorisation de l'information concernant leur environnement et leur processus interne. La DSIQ est chargée de veiller à la culture de l'entreprise avec les innovations en conduisant les changements organisationnels et structurels utiles avec sérénité, mettre en œuvre des systèmes d'information à la fois normalisés, flexibles et stables, initier la mise en œuvre des progiciels de gestion intégrée et des outils de gestion clients.

Elle se compose de six (06) Services, à savoir :

- ✓ le Secrétariat du DSIQ ;

- ✓ le Service des Processus Organisationnels et du Suivi (SPOS) ;
- ✓ le Service du Réseau, Système et Sécurité Informatique (SRSSI) ;
- ✓ le Service Support et Application (SSA) ;
- ✓ le Service des Etudes Informatiques et de l'Intégration (SEII) ;
- ✓ le Service Qualité (SQ).

PARAGRAPHE 2 : ETAT DES LIEUX SUR LE FONCTIONNEMENT DES MISSIONS DE CONTROLE AU PAC

Nous essayons à travers ce paragraphe de faire l'inventaire des atouts et des problèmes issus du fonctionnement des services que nous avons parcourus. Il s'agit essentiellement des services de la DFC et du DACG notamment le service d'audit interne.

A- Gestion des ressources financières et comptables

Le PAC comme toutes les entreprises publiques a pour principal objectif le renforcement de sa performance et sa compétitivité. Cet objectif ne peut être de qualité que lorsqu'un contrôle efficace est effectué sur toutes les opérations financières et comptables. C'est pour assurer cette qualité des prestations que le PAC est doté d'un organigramme bien structuré.

Conclusion séquentielle 1 : Existence d'un organigramme adéquat (force)

Il existe également un manuel de procédures financières, comptables et budgétaires, financé par le Programme Américain MCA et qui décrit le mode de fonctionnement de chaque service.

Conclusion séquentielle 2 : Existence d'un manuel de procédures financières, comptables et budgétaires (force)

La plainte des usagers sur le retard qu'accuse le traitement des dossiers relatifs aux différentes prestations.

Conclusion séquentielle 3 : Lenteur des opérations comptables (faiblesse)

Le manque d'adéquation entre le poste occupé et le diplôme de l'employé. Cela s'explique par l'ingérence des pouvoirs publics et la politisation à outrance de l'administration.

Conclusion séquentielle 4 : Inadéquation profil/poste à travers le redéploiement (faiblesse)

La gestion comptable est informatisée. Il y a également l'utilisation du logiciel comptable perfecto. Ce qui facilite le traitement des pièces comptables et l'établissement des états financiers. Ce logiciel est aussi utilisé dans la gestion efficace de la redevance domaniale et énergétique, la facturation spontanée liée aux escales des navires et fourniture d'eau aux tiers non navigants.

Conclusion séquentielle 5 : Gestion comptable efficace (force)

Une responsabilité a été attribuée à chaque direction technique, notamment la Direction Financière et Comptable, la Direction Commerciale et du Marketing et la Direction des Opérations Maritimes et de la Sécurité en vue de l'optimisation de leurs activités et de l'évaluation d'incidences de risques identifiés sur les immobilisations.

Conclusion séquentielle 6 : Décentralisation des différentes cellules liées à la compétitivité (force)

Les factures sont toujours accompagnées de toutes les pièces justificatives, facilitant ainsi leur traitement.

Conclusion séquentielle 7 : Existence d'un dispositif de facturation efficace (force)

Les espaces réservés aux activités portuaires sont très réduits. Les domaines, objets des titres fonciers n°222, 937 et 113 appartenant au PAC mais dont la propriété n'est pas encore transférée au nom du PAC, n'ont pas fait

l'objet d'évaluation pour être intégrés dans les actifs du bilan. Ce qui empêche son extension et conduit à des pertes d'actifs.

Conclusion séquentielle 8 : Existence des pertes d'actifs suite à l'étroitesse de l'espace portuaire (menace)

Pour mieux exercer ses attributions, le service de la comptabilité générale est subdivisé en quatre (04) cellules à savoir :

- la cellule des comptes généraux ;
- la cellule des comptes clients ;
- la cellule des comptes du personnel ;
- la cellule de comptes fournisseur.

Conclusion séquentielle 9 : Existence du système comptable efficace (force)

Un bureau peut occuper des services différents : cas du service de la comptabilité analytique et celui du budget et dont son chef service est détaché du service budget et se retrouve ailleurs. Tout ceci s'explique par le manque de bureaux.

Conclusion séquentielle 10 :

- **Insuffisance de bureaux (faiblesse)**
- **Détachement du chef service budget de ses collaborateurs (faiblesse)**

Certains clients pour leur mauvaise foi changent le nom de leur société quand ils ont trop de créances impayées. D'autres sont restés insolvable et l'impuissance des services de recouvrement à faire face à certains clients tels que les structures et offices publics, obligent les comptables à constituer des provisions pour des créances douteuses.

Conclusion séquentielle 11 : Trop de créances impayées (menace)

La procédure de recouvrement des créances est de trente (30) jours. Ce délai n'est pas mentionné sur la facture. En cas de non-respect du délai, il y a

une relance pour un délai variable selon la catégorie du client. Après le non-respect de ce délai, les agents de recouvrement procèdent au recouvrement forcé à travers la coupure d'eau et d'électricité et sans aucune pénalité.

Conclusion séquentielle 12 :

- **Non mention de la date d'échéance et de pénalité sur les factures (faiblesse)**
- **Mauvaise procédure de recouvrement (faiblesse)**

L'inadéquation entre le délai de recouvrement accordé aux clients et le délai de paiement aux fournisseurs affecte négativement la trésorerie.

Conclusion séquentielle 13 : Insuffisance dans la gestion de la trésorerie (menace)

Le PAC intervient dans le sponsoring de plusieurs activités ou manifestations nationales qu'internationales sans aucun retour à l'investissement. Ce qui entraîne l'augmentation des charges de fonctionnement provoquant ainsi une sortie élevée de la trésorerie.

Conclusion séquentielle 14 : Nombre élevé des sponsorings (faiblesse)

A- Dispositifs de contrôle sur la gestion

Pour la bonne gestion des différentes opérations du PAC, notamment la gestion financière et comptable, la Direction Générale a mis en place un système de contrôle (DACG) afin de rationaliser la gestion de ses recettes et dépenses.

Cela a permis la mise en place des procédures, la formation et le contrôle du respect de l'application de ces procédures. On peut noter également à ce niveau la correction ou l'actualisation du manuel de procédures, la tenue et la mise à jour de la documentation portant sur toutes les procédures et les textes réglementaires. Cette disposition est contenue dans un document qui sert à diffuser l'image de l'audit interne en expliquant :

- l'objectif de l'audit interne ;
- son organisation dans l'entreprise ;
- le contrôle interne et la responsabilité des managers dans sa mise en œuvre ;
- le processus d'une mission d'audit y inclus le rapport et les recommandations.

Conclusion séquentielle 15 : Existence de la charte de l'audit interne (force)

Le manuel de procédures financières, comptables et budgétaires date de 2000. Après les nouvelles réformes qu'on connues le PC, ce document devrait être actualisé après 13 ans d'usage.

Conclusion séquentielle 16 : Non actualisation de manuel de procédures financières, comptables et budgétaires (faiblesse)

Comme la charte d'audit, il y a un document du PAC qui reflète l'organisation et les habitudes de travail du Service d'Audit Interne. Ce document comme référence, remplit les objectifs suivants :

- définir de façon précise le cadre de travail ;
- assurer la bonne application des décisions et recommandations.

Il constitue donc un élément important de contrôle interne de l'audit interne.

Conclusion séquentielle 17 :

- **Existence du manuel d'audit interne (force) ;**
- **Existence du planning annuel des missions du Service Audit Interne (force)**

La présence d'une procédure qui permet la prévention, le traitement précoce des difficultés du PAC et l'établissement de rapports circonstanciés en cas de

constats d'anomalies dues au non-respect des procédures et aussi d'opérer éventuellement des modifications qui s'imposent.

Conclusion séquentielle 18 : Présence d'une procédure d'alerte (opportunité)

Plusieurs missions d'audit externe ont été exécutées par différents cabinets en appel d'offre international. Il s'agit du Programme Américain MCA conduit par le groupement de cabinets ERNST&YOUNG période de 2006-2010 ; groupement de cabinets SYECA & ExCCA en 2011. Aussi, l'Inspection Générale d'Etat, l'Inspection Générale du Ministère et des auditeurs internes ont audité le PAC.

Conclusion séquentielle 19 : Variation des cabinets d'audit (force)

On note une insuffisance du personnel au niveau de la DFC et du DACG. Insuffisance couverte par de nombreux stagiaires qui ont épuisé leur temps de stage et continuent d'y rester.

Conclusion séquentielle 20 : Déséquilibre structural des services en termes d'effectif (faiblesse)

Une insuffisance du personnel d'auditeur interne caractérise l'insuffisance d'évaluation périodique de contrôle interne dans l'optimisation du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe. Le déficit dans la diffusion des rapports d'audit recommandés aux structures concernées est à la base de l'application partielle de ces recommandations.

Conclusion séquentielle 21 :

- **Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe (faiblesse) ;**
- **Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe (faiblesse)**

SECTION 2 : PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE

Cette section nous amène dans un premier paragraphe à choisir la problématique de l'étude à travers l'inventaire des atouts et problèmes puis dans un second paragraphe à spécifier cette problématique et à déterminer la vision globale de sa résolution.

PARAGRAPHE 1 : CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE

Le choix de la problématique de l'étude passe par l'inventaire des atouts et des problèmes et l'identification des problématiques possibles.

A- Les atouts et les problèmes.

Il s'agit ici de regrouper d'une part les forces et les opportunités que nous désignons par atouts et d'autre part les faiblesses et les menaces désignées par problèmes.

Concernant des atouts nous pouvons citer :

- ✓ Existence d'un organigramme adéquat ;
- ✓ Existence d'un manuel de procédures financières, comptables et budgétaires ;
- ✓ Gestion comptable efficace ;
- ✓ Décentralisation des différentes cellules liées à la compétitivité ;
- ✓ Existence d'un dispositif de facturation efficace ;
- ✓ Existence du système comptable efficace ;

- ✓ Existence de la charte de l'audit interne ;
- ✓ Existence du manuel d'audit interne ;
- ✓ Existence du planning annuel des missions du Service Audit Interne ;
- ✓ Présence d'une procédure d'alerte ;
- ✓ Variation des cabinets d'audit.

Les problèmes peuvent être regroupés comme suit :

- ✓ Lenteur des opérations comptables;
- ✓ Inadéquation profil/poste à travers le redéploiement ;
- ✓ Existence des pertes d'actifs ;
- ✓ Insuffisance de bureaux ;
- ✓ Détachement du chef service budget de ses collaborateurs ;
- ✓ Trop de créances impayées ;
- ✓ Non mention de la date d'échéance et de pénalité sur les factures ;
- ✓ Mauvaise procédure de recouvrement ;
- ✓ Insuffisance dans la gestion de la trésorerie ;
- ✓ Nombre élevé des sponsorings ;
- ✓ Non actualisation de manuel de procédures financières, comptables et budgétaires ;
- ✓ Déséquilibre structural des services en termes d'effectif ;
- ✓ Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe ;
- ✓ Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe.

B- Problématiques possibles

A ce niveau, nous essayons d'identifier les problématiques essentielles découlant des problèmes décelés lors de l'état des lieux. Ces problèmes peuvent être regroupés autour des centres d'intérêts comme l'indique le tableau ci-après :

Tableau 1 : Regroupement des problèmes par centre d'intérêts

N°	Centre d'Intérêts	Problème Général	Problèmes Spécifiques	Problématiques
1	Gestion concurrentielle	Compétitivité limitée du port de Cotonou	<ul style="list-style-type: none"> - lenteur des opérations comptables ; - Insuffisance de bureaux et détachement du chef service budget de ses collaborateurs - inadéquation profil/poste à travers le redéploiement ; - Non actualisation de manuel de procédures financières, comptables et budgétaires ; - déséquilibre structural des services en termes d'effectif. 	Problématique de la compétitivité du port de Cotonou
2	Gestion de la trésorerie et de recouvrement des impayés.	Mauvaise gestion de la trésorerie et du dispositif de recouvrement des impayés	<ul style="list-style-type: none"> - Existence des pertes d'actifs ; - Insuffisance dans la gestion de la trésorerie ; - Nombre élevé des sponsorings ; - Trop de créances impayées ; - Non mention de la date d'échéance et de pénalité sur les factures et mauvaise procédure de recouvrement. 	Problématique d'une meilleure gestion de la trésorerie et du dispositif de recouvrement des impayés

3	Etat du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	Mauvaise gestion du dispositif du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	<ul style="list-style-type: none"> - Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe; - Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe. 	Problématique de l'amélioration du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe
---	---	---	---	--

Source : Résultat de nos observations.

PARAGRAPHE 2 : SPECIFICATION ET DETERMINATION DE LA VISION GLOBALE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE

Nous allons procéder par élimination des problématiques possibles identifiées dans le tableau ci-dessus pour retenir tout en justifiant la problématique de notre étude puis nous nous attèlerons à déterminer la vision globale de résolution de cette problématique.

A- Spécification et justification de la problématique

Pays pauvre très endetté, la République du Bénin a connu une évolution politique et économique mouvementée.

En effet, pendant un peu plus de dix-sept années, elle a fait l'expérience d'un gouvernement révolutionnaire puis d'un gouvernement socialiste. C'était l'ère du « Parti-Etat ». Mais le peuple dans un élan de patriotisme, mu par un désir de renaissance, a su effectuer dans la paix une transition vers la démocratie. La première priorité d'alors fut le redressement des Finances Publiques qui étaient à un niveau très peu reluisant. Cette mission, grâce à l'aide extérieure, a pu être remplie en partie. Cependant, depuis quelques années, un nouveau mal mine le pays et compromet son avenir. Il s'agit de la pratique fréquente des détournements. Comme tout citoyen soucieux du bien-être de la nation, il revient tout naturellement quelques interrogations :

Qu'est-ce qui motivent les acteurs de ces actes ?

Comment ces détournements sont-ils rendus possibles ?

N'y-a-t-il aucun contrôle avant ou après l'exécution des dépenses publiques et sur la gestion financière des finances publiques ?

Qu'est-ce qui se fait pour mettre un frein à ces agissements ?

Aussi dans un environnement de plus en plus hostile et incertain marqué par la stagnation voire la défaillance de plusieurs entreprises, il est

indispensable pour tout dirigeant de disposer d'outils de pilotage et de contrôle de plus en plus fiables et efficaces en vue d'une performance plus accrue. C'est grâce à une culture de contrôle qu'il est possible de renforcer la résistance et la dynamique d'une entreprise ou d'une organisation dans une période où la recherche de profit, de compétitivité et d'économie de coûts incite à l'allègement des structures administratives. « L'Audit apparaît alors de nos jours comme une opération destinée à contrôler dans une entreprise la bonne gestion et la sauvegarde du patrimoine financier et l'application correcte des décisions prises ».

Toute entreprise qui se veut compétitive doit, au regard de ce qui précède, mettre en place un système de contrôle régulier (missions d'audit) pour mieux maîtriser sa gestion et améliorer ses performances.

En effet, il n'y a pas de missions d'audit standard pour les entreprises. L'audit est propre à chaque entreprise en fonction de ses spécificités même si les instruments utilisés sont semblables.

En Afrique en général et au Bénin en particulier plusieurs entreprises, par manque d'organisation, de stratégie et par ricochet de gestion saine ont fait faillite. Mais, d'autres entreprises par le biais d'une gestion plus ou moins confortable, survivent encore. La sauvegarde de ces entreprises pourra se faire par l'idée de transparence et de régularité dans la gestion de ces dernières prônés par les différents Chefs d'Etat qui se sont succédés et à la lumière des grands débats financiers issus de la Conférence Nationale au Bénin. A cet effet, des mesures ont été prises pour assurer la bonne gestion des fonds des entreprises publiques.

Si la norme juridique et administrative reconnaît aux nombreux agents des entreprises le droit d'amener l'administration à prendre et à exécuter les décisions et d'autres moins nombreux d'en assurer le contrôle sur la base des

méthodes précises de travail, de la régularité et de la légalité des résultats de leurs actions, la tâche n'est souvent pas facile et ceci du fait du gel de la non application des décisions et recommandations pourtant prises en toute liberté et en toute souveraineté. Il manque aux uns et aux autres le courage, la force d'agir pour le respect des règles élémentaires d'éthique et de l'orthodoxie financière.

Ainsi, le problème fondamental réside dans le passage de la décision et sa mise en application. Cette difficulté entraîne la nécessité du contrôle qui se situe désormais au centre des débats portant sur la gestion administrative et financière des entreprises publiques.

De même, la vie des entreprises est-elle marquée actuellement par une dynamisation des corps du contrôle rendant plus efficace l'exécution du budget et l'application des décisions et recommandations.

C'est conscient du caractère multidimensionnel du problème et compte tenu des connaissances acquises au cours de notre formation que nous avons choisi de nous intéresser à la question de suivi de la mise en œuvre des recommandations des missions d'audit (contrôle) au regard des autres problématiques qui sont non moins négligeables.

Suite à nos recherches, nous avons identifié trois problématiques possibles. La dernière retient le plus notre attention en raison de l'importance qu'elle revêt et c'est sur elle, plus précisément sur « **Contribution à l'amélioration du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe au Port Autonome de Cotonou** » que portera notre étude.

Compte tenu de l'importance de la problématique choisie et du nombre de problèmes spécifiques qui y sont rattachés dans le cadre de cette étude, nous ne retiendrons que deux pour lesquels nous tenterons d'apporter nos contributions. Il s'agit de :

- **Problème spécifique n°1** : Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe ;
- **Problème spécifique n°2** : Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

B- Détermination de la vision globale de résolution de la problématique

Une fois les problèmes spécifiques à résoudre choisis, notre sujet formulé et la problématique spécifiée, il importe de préciser la vision globale pouvant nous permettre de résoudre les problèmes spécifiques et par voie de conséquence le problème identifié.

❖ Approche générique de résolution du problème spécifique n°1

Quand on parle de l'audit externe, il fait allusion aussi bien à l'Audit Légal (Commissariat aux Comptes) qu'à l'Audit Contractuel (Audit Elargi). Ces deux fonctions sont exercées par des Experts Comptables, professionnellement indépendants, regroupés le plus souvent en cabinet d'audit. L'indépendance à ce niveau est un des grands critères puisque la qualité du rapport de fin de mission de l'auditeur externe en dépend. Il va de soi que cette indépendance n'est pas de même nature. L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers.

Vu l'importance de la mission de l'auditeur, nous pensons que pour la résolution du problème spécifique n°1 qu'il doit rendre compte de l'exécution de sa mission dans un rapport d'audit qui doit comporter :

- l'identification des comptes annuels sur lesquels aura porté l'audit ;
- la description succincte de la nature des travaux effectués ;
- l'indication que les comptes annuels ont été établis conformément aux principes comptables généralement reconnus, ou dans le cas contraire mentionné la nature et l'effet des différences constatées ;
- l'opinion de l'auditeur sur les comptes annuels en précisant et chiffrant l'incidence des réserves éventuellement formulées ou le cas échéant indiquer les raisons pour lesquelles une telle opinion ne peut être exprimée. Dans le cas d'espèce, il devra inviter le Directeur Général du PAC à mettre le rapport final à la disposition des directeurs techniques concernés par les recommandations formulées dans le dit rapport. La résolution du problème spécifique n°1 exige que le Directeur Général diffuse le rapport d'audit aux structures concernées par les recommandations en vue de l'application effective de ces dernières.

❖ Approche générique de résolution du problème spécifique n°2

En 1977, à l'occasion de son XXXII^{ème} congrès, l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés a donné la définition du contrôle interne que voici : « Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre côté, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci ». Ainsi la gestion efficiente et efficace des finances publiques passe par le contrôle administratif interne, le contrôle comptable interne, la vérification interne et l'autocontrôle. La résolution du problème spécifique n°2 exige que l'auditeur interne et ses collaborateurs vérifient si la diffusion du rapport d'audit aux structures concernées par les recommandations est faite. Ils

doivent également faire périodiquement la vérification du contrôle interne en respectant les réglementations en vigueur et l'application rigoureuse des recommandations émises par les auditeurs externes sur les anomalies constatées lors de leur contrôle en vue d'atteindre les objectifs de l'audit interne dans l'entreprise.

L'ensemble de ces résolutions génériques débouche sur la résolution générique du problème général qui nécessite la bonne réalisation des audits pour rendre plus dynamique et performant le PC tant prôné par le Chef de l'Etat actuel, afin d'assainir la gestion financière du PAC.

C'est pourquoi dans le chapitre suivant nous allons décrire la démarche méthodologie à suivre pour réaliser notre étude.



CHAPITRE PREMIER

CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE

CHAPITRE PREMIER : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ÉTUDE

Le présent chapitre sera consacré d'une part à la fixation des objectifs, à la détermination des causes et hypothèses supposées être à la base des problèmes spécifiques retenus et d'autre part, à la description de la démarche de réalisation de notre étude. Cette démarche méthodologique se traduit par une revue de littérature et une technique de recherche appropriée.

SECTION 1: OBJECTIFS ET HYPOTHESES DE L'ÉTUDE

Dans cette section, il est question de fixer les objectifs, de formuler des hypothèses et de construire le tableau de bord de l'étude.

PARAGRAPHE 1 : OBJECTIFS DE L'ÉTUDE

Les objectifs de l'étude se décomposent en objectif général et en objectifs spécifiques.

Avant de les fixer, rappelons les problèmes auxquels nous voulons apporter des solutions.

Il s'agit de :

❖ Problème général :

La mauvaise gestion du dispositif du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

❖ Problèmes Spécifiques

- Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe ;

- Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

A- Objectif Général

L'objectif général est lié au problème général.

L'objectif de la présente étude est de proposer des mesures visant l'amélioration du dispositif du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

B- Objectifs Spécifiques

A l'instar de l'objectif général, chaque objectif spécifique est lié à un problème spécifique. En effet, nous distinguons deux objectifs spécifiques qui se forment ainsi qu'il suit :

- ❖ Trouver un système efficace de diffusion des rapports aux structures pour la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe (objectif spécifique n°1) ;
- ❖ Envisager les moyens d'amélioration pour renforcer le contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe (objectif spécifique n°2).

PARAGRAPHE 2 : FORMULATION DES HYPOTHESES ET CONSTRUCTION DU TABLEAU DE BORD DE L'ÉTUDE

Dans ce paragraphe, nous identifierons pour chaque problème la ou les présumées causes, choisirons la ou les causes possibles qui seront testées par une enquête à réaliser plus tard et construire le tableau de bord de l'étude.

A- Formulation des Hypothèses de l'Étude

Les hypothèses se déclinent uniquement en hypothèses spécifiques.

- ❖ Hypothèses spécifiques

Les hypothèses spécifiques sont formulées comme suit :

- **Cause et hypothèse liées au problème spécifique n°1**

Dans le but de résoudre le problème spécifique n°1 relatif à l'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe (problème spécifique n°1) nous allons sélectionner la cause la plus plausible parmi celles identifiées et supposées être à la base de ce problème.

- Immixtion des responsables ou autorités politico-administratives sur les opérations de contrôle ;
- Absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations.

En ce qui concerne l'immixtion des responsables ou autorités politico-administratives sur les opérations de contrôle, notons qu'elle n'exclut pas la volonté que les rapports d'audit soit diffusés aux différentes directions techniques pour la prise en compte des recommandations. Cette cause s'éloigne donc de la source du problème étant donné que malgré l'immixtion des responsables ou autorités politico-administratives sur les opérations de contrôle, le manque de diffusion des rapports d'audit peut avoir un impact sur la mise en œuvre des recommandations. Cette cause n'explique donc pas efficacement le problème.

Mais lorsque nous retenons l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations comme cause supposées être à la base du problème spécifique n°1, nous nous voyons proche de la source du problème, car le PAC, malgré ses nombreuses réformes, n'engage aucune politique pouvant lui permettre de mettre en place un système efficace de diffusion des rapports selon les dispositions des textes en vigueur. Or, une telle action pouvait amener les agents à l'utilisation

effective de ces rapports et engendrer une bonne mise à œuvre des recommandations.

Ainsi, nous formulons l'hypothèse n°1 de la façon suivante : l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations est à l'origine de l'existence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe.

- **Cause et hypothèse liées au problème spécifique n°2**

Nous avons identifié trois causes possibles être à la base du problème spécifique n°2 relatif à l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe. Ces causes sont :

- Insuffisance du personnel au Service Audit Interne ;
- Situation géographique du DACG et de la Direction Générale ;
- Manque de moyens financiers et matériels au DACG.

En ce qui concerne la situation géographique du DACG et de la Direction Générale, nous avons remarqué que cette cause explique de façon partielle le problème car il est vrai qu'il y a longtemps que la direction générale n'abrite pas le DACG. Cela empêche la bonne ambiance, la bonne collaboration entre les agents et les auditeurs et la distance qui les sépare ne facilite pas le contrôle des opérations.

Egalement le manque de moyens financiers et matériels au DACG peut être la source de l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe, mais cela n'exclut pas le dynamisme du Service Audit Interne face au contrôle interne dans toutes les directions techniques.

Soulignons que seulement deux personnes au Service Audit Interne réduit considérablement les résultats du contrôle à l'interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe. De ce fait, le Directeur Général, dans l'optique de l'efficacité du contrôle interne doit penser à l'augmentation du personnel au Service Audit Interne ; ce qui faciliterait la tâche aux auditeurs dans l'accomplissement de leur mission.

Nous formulerons l'hypothèse n°2 : l'insuffisance du personnel au Service Audit Interne est à la base de l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

B- Construction du Tableau de Bord de l'Etude

Les problèmes, les présumées causes, les objectifs et les hypothèses sont regroupés dans un tableau dénommé tableau de bord de l'étude (TBE).

Le TBE se présente comme suit :

Tableau 2 : Tableau de Bord de l'Étude

Niveau d'analyse	Problèmes	Objectifs	Causes (supposées être à la base des problèmes)	Hypothèses
Général	<u>Problème général</u> Mauvaise gestion du dispositif du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	<u>Objectif général</u> Proposer des mesures visant l'amélioration du dispositif du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	-	-
Spécifiques	1 Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe	Trouver un système efficace de diffusion des rapports aux structures pour la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	Absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations	L'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations est à l'origine de l'inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe
	2 Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	Envisager les moyens d'amélioration pour renforcer le contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	Insuffisance du personnel au Service Audit Interne ;	L'insuffisance du personnel au Service Audit Interne est à la base de l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe

Source : résultats de nos états des lieux

SECTION 2 : REVUE DE LITTERATURE ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE

Il s'agit de faire le point des connaissances antérieures au problème général et aux problèmes spécifiques puis de choisir la méthodologie de recherche adoptée à travers l'approche empirique et théorique retenue.

PARAGRAPHE 1 : REVUE DE LITTERATURE

Ce paragraphe est consacré à la collection des contributions antérieures aussi bien au problème général qu'aux problèmes spécifiques.

A- Contributions Antérieures au Problème Général

Dans son ouvrage « audit et contrôle interne », édition EMS, Benoît PIGE (2001), définit l'audit comptable et financier comme un examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter l'image fidèle de l'entreprise. L'audit comptable et financier est la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection, de surveillance des comptes, en apportant une dimension critique.

Toute information comptable et financière peut avoir les conséquences graves sur l'entreprise, aussi est-il nécessaire pour les dirigeants de s'assurer de la sincérité des informations. Les préoccupations d'une révision pour les dirigeants sont le plus souvent :

- les besoins d'une information financière fiable avant de la présenter à des tiers ou aux associés ;
- l'appréciation de l'organisation comptable actuelle afin d'en déceler les insuffisances et de les améliorer ;
- la nécessité d'éviter les fraudes et des détournements.

Toutes ces préoccupations sont mentionnées dans un rapport d'audit où les auditeurs émettent une opinion sur l'ensemble des anomalies constatées et des recommandations pour les remédier. Ce rapport doit être diffusé aux structures concernées par ces recommandations. Le suivi de ces recommandations doit s'exercer de deux façons :

➤ **La méthode française**

Le suivi des recommandations de l'audit externe est exercé par l'audit interne. Dans cette conception, l'auditeur revient sur les lieux de la mission quelques mois après son passage, il s'entretient avec les responsables, constate éventuellement, et partir de là, voit quel sort a été fait aux recommandations du rapport d'audit externe. Ce suivi par l'audit interne peut également être exercé par le simple envoi de questionnaire auquel il est répondu par l'audité et à qui on fait confiance. On peut observer que l'on s'éloigne ici des principes de base de l'audit interne et de la nécessaire validation.

L'action de suivi peut revêtir la forme d'un véritable mini-audit ou bien se résumer à un simple document. Dans un cas comme dans l'autre le résultat sera consigné sur un document, de forme véritable, considéré comme le point final de la mission d'audit interne. Cette méthode peut laisser des insatisfactions dans la mesure où on perçoit mal ce que peut être l'action de l'auditeur interne lorsqu'il constate que rien n'a été fait : tenter de convaincre ? Faire un autre suivi ? Où s'arrêter ? C'est pourquoi la méthode anglo-saxonne semble être plus efficace et également plus rationnelle.

➤ **La méthode anglo-saxonne**

Elle part du principe que la mission d'audit s'achève réellement avec la diffusion du rapport. Le suivi des actions à entreprendre n'est plus l'affaire de l'audit interne, c'est l'affaire de la hiérarchie qui doit prendre ses

responsabilités. La mise en œuvre de cette méthode prévoit que quelques semaines après la diffusion du rapport, l'audité adresse une note à son supérieur hiérarchique dans laquelle il indique, point par point, la suite donnée au plan d'action figurant à la fin de rapport. Si sur tel ou tel point le plan n'a pas été suivi d'effet, l'intéressé doit mentionner pourquoi : surcharge de travail, budgets insuffisants, problèmes d'effectif. Le supérieur hiérarchique prend alors ses responsabilités :

- ou bien en prenant les dispositions nécessaires pour que la mise en œuvre puisse s'effectuer ;
- ou bien en prenant sur lui de ne pas donner suite aux recommandations concernées.

En conclusion, l'audit financier et comptable est un outil de gestion servant à fournir une assurance raisonnable que les objectifs de gestion sont réalisés et qu'en cas d'anomalies, émettre une opinion avec réserve en toute indépendance et des recommandations. Et l'application de ces recommandations doit être le fait de l'audit interne et des responsables hiérarchiques.

B- Contributions Antérieures Aux Problèmes Spécifiques

❖ Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe

L'appréciation par le réviseur de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des informations qu'il doit certifier, ne peut être acquise qu'après des investigations nombreuses et raisonnées où il mettra en œuvre le meilleur de sa compétence et de son esprit critique.

En fin de contrôle, le réviseur doit faire la synthèse des constatations qu'il a été amené à faire et à la lumière desquelles il rédige son rapport. Il doit tenir compte des constatations significatives, c'est-à-dire de celles qui, portant

sur une erreur, une omission, une mauvaise présentation ou une différence d'appréciation, sont de nature à mettre en cause la régularité et la sincérité des états financiers.

Le rapport d'opinion qu'il présentera sera différent selon la mission (audit, examen limité, mission de présentation des comptes) qui lui aura été dévolue. Le critère d'importance relative (ou seuil de signification) a fait l'objet de recommandation de l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés et de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.

L'évaluation du caractère significatif d'une constatation faite par le réviseur est sans doute l'une des tâches les plus délicates de sa mission. C'est avant tout une question laissée au jugement d'un professionnel qui se doit d'être indépendant et compétent. En effet, il n'existe pas en la matière des règles donnant des seuils de signification qu'il suffirait d'expliquer purement et simplement. Néanmoins, l'indication d'un certain nombre de lignes directrices dégagées par la doctrine comptable est de nature à aider le réviseur et à faciliter la tâche des utilisateurs. Le réviseur peut être amené à faire des constatations significatives aux différents stades de la préparation des états financiers : évaluation, présentation ou contrôle.

Le dernier cas retiendra notre attention surtout lorsqu'elles portent sur le contrôle d'un élément, le réviseur doit conclure que les vérifications qu'il a faites sur un poste déterminé ne sont pas satisfaisantes parce que le contrôle interne est défectueux ou que les pièces justificatives ne sont pas suffisamment probantes, ou enfin que son indépendance soit menacée.

Nous distinguons donc des constatations dont l'incidence est susceptible d'être quantifiée et celles dont l'incidence est indéterminée, par leur nature même ou en raison des circonstances. Dans toute la mesure du possible, le réviseur doit s'attacher à quantifier l'incidence sur les états

financiers, les constatations qu'il a faites ou tout au moins, de fixer la limite maximale de cette incidence.

En conséquence, lorsque le réviseur estime que les constatations faites sont significatives, il doit selon la gravité des faits relevés :

- soit formuler des réserves (ces réserves doivent être précises quant à leur objet et si possible quantifiées quant à leur incidence sur les états financiers et sur son indépendance) ;
- soit refuser de certifier ;
- soit constater qu'il lui est impossible de formuler un avis, s'il juge que l'entreprise ne lui a pas fourni sur tout ou partie des états financiers soumis à son contrôle des éléments suffisants.

Toujours dans le même ordre d'idées les Normes de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (Norme 2501 septembre 1987), le commissaire aux comptes doit dans le rapport général, certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de la situation financière et du patrimoine de la société.

Il doit préciser dans le rapport qu'il a mis en œuvre les recommandations en usage dans la profession. Lorsqu'il ne peut certifier ou lorsqu'il émet des réserves, le commissaire aux comptes doit clairement exposer les raisons qui l'ont conduit à prendre cette position et s'il y a lieu, en chiffrer l'incidence.

A titre exceptionnel dans le cadre de la certification avec réserve, le commissaire aux comptes, indépendamment de la formulation de son opinion et des motifs qui la fondent, peut être conduit à formuler toutes les observations nécessaires à la mauvaise compréhension des comptes annuels.

Après quoi, ce rapport doit être rendu aux mandataires pour la prise en compte de ces recommandations : d'où, trouver un meilleur système de diffusion de ces rapports.

❖ Insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe

Le contrôle a été soutenu par Etienne Gustave HOUNGBEDJI, dans son mémoire « Contribution à l'efficacité de la chaîne de contrôle des finances publiques en République du Bénin » qui déclare que « le contrôle et la régularité apparaissent comme essentiels, impérieux et incontestables pour assumer la pérennité de toute structure vivante ou sociale. C'est pourquoi, l'absence d'un contrôle efficace et d'une régularité effective de nature à désorganiser en peu de temps tout être vivant et/ou toute structure organisée n'est pas une bonne chose. L'absence de contrôle, l'insuffisance et l'inefficacité du contrôle constitue la clé de voûte de la situation désastreuse des finances Publiques ».

Il ne suffit donc pas d'avoir un Département d'Audit et de Contrôle de Gestion mais il faut surtout que ce contrôle soit efficace, efficient et pertinent en détectant des lacunes dans la gestion financière des activités, en un mot performant.

Pour garantir le développement à la base, toutes les structures étatiques doivent être sous le contrôle efficace ; ce qui entraîne leur performance et leur compétitivité.

Le contrôle interne est constitué de l'ensemble des dispositifs mis en place par l'entreprise sur le plan interne pour assurer la parfaite exécution des règles préétablies. Il s'agit de l'ensemble des méthodes au sein de l'entreprise qui visent à maintenir le respect des pratiques adoptées. Ce sont les garde-fous mis sur pieds par les dirigeants eux-mêmes.

Or l'audit interne est le système d'autocontrôle mis en place par la Direction Générale pour s'assurer de la maîtrise des rouages de l'activité de l'entreprise ou de l'appréciation de la qualité du contrôle interne. La fonction audit au sein de l'entreprise fait partie intégrante de l'entité concernée.

Dans leur ouvrage, Audit et contrôle interne, Lionel COLLINS et Gérard VALLIN énumèrent « étant donné que toutes les entreprises ne disposent pas d'audit interne, quelques critères rationnels motivants, considérés comme des critères d'opportunités de la création du service d'audit interne dans les entreprises aussi bien publiques que privées. Au nombre de ces critères, nous avons :

- la taille de l'entreprise ;
- la décentralisation géographique ;
- la politique de gestion ;
- les secteurs d'activités de l'entreprise ;
- la qualification du personnel ».

Ce dernier point revêt une importance capitale car les nombreux problèmes d'information rencontrés aujourd'hui par le service audit interne, viennent souvent de sous qualification et de l'insuffisance du personnel pour assumer leur mission définie dans le manuel de l'audit interne.

Selon Jacques RENARD, l'audit interne évolue constamment et s'étend à de nouveaux secteurs, en particulier le secteur public. Cette évolution s'explique par la défaillance de la fonction contrôle au sein des entreprises publiques. L'échec des entreprises béninoises en général et celles publiques en particulier est dû à un dysfonctionnement de la fonction contrôle qu'il importe de redynamiser. Selon l'Institut Français des auditeurs internes : « l'audit interne est dans l'entité, une fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont dispose la direction et les gestionnaires de

tous les niveaux, pour gérer et contrôler l'entreprise ». Cette fonction est assurée par un service dépendant de la Direction Générale mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont dans le cadre des révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportant les sécurités sont suffisantes, que les informations sont fiables et que les opérations sont claires et bien adaptées.

Nous pouvons retenir de ce qui précède que l'audit interne est :

- la fonction à laquelle incombe l'auditeur, au sein de l'organisation concernée, la vérification de l'état du contrôle interne ;
- une fonction indépendante ;
- la fonction qui évalue le contrôle interne et veille au respect des procédures en vigueur ;
- au service de l'entreprise et s'intéresse à toutes les opérations.

Nous estimons que l'application des conditions d'exercice du contrôle interne est, en outre un aspect fondamental de la certification des comptes. Celui-ci doit être conforme à la circulaire n°10-2000 du 23 juin 2000 de la Commission Bancaire, qui prévoit entre autre la communication de rapports périodiques réglementaires aux commissaires aux comptes.

Ensuite, une deuxième importance se révèle à travers l'application concrète des conclusions auxquelles aura abouti la mission d'audit. En effet, une mission d'audit n'est bénéfique pour l'entreprise que lorsque les recommandations laissées par les auditeurs externes sont mises en application et surtout bien suivies. Mais très souvent, les difficultés d'applications auxquelles sont confrontées les chefs d'entreprise conduisent à un abandon pur et simple des recommandations, et ainsi aucune amélioration ne pourra être constatée. Dans ce cadre, les entreprises concernées ont la chance de se référer aux auditeurs externes, lorsque ceux-ci sont des nationaux, pour

solliciter leur concours dans une mission d'assistance afin de leur mettre en application les recommandations qui leur sont laissées, et ainsi elles pourront tirer meilleurs profits d'une mission d'audit.

PARAGRAPHE 2: METHODOLOGIE DE RECHERCHE ADOPTEE

Élément fondamental de tout travail, la méthode de recherche nous permettra de mieux identifier l'outil d'analyse des données et de produire des informations utiles à des analyses subséquentes. Elle s'articulera autour de deux points essentiels : une approche empirique et une approche théorique.

A- Approche empirique

L'approche empirique vise à mettre en exergue la méthode de l'enquête envisagée à travers les outils de mobilisation des données, ceux relatifs à leur dépouillement et à leur présentation. En effet, l'approche empirique facilite la mise en relief de la méthode d'investigation envisagée.

Les étapes à suivre sont, entre autres :

- la fixation des objectifs de l'enquête (collecte des données) ;
- l'identification de la population mère et la définition de l'échantillon ;
- le repérage des données à mobiliser ;
- l'élaboration du questionnaire ;
- le dépouillement et la présentation des données.

L'objectif de notre enquête est de réunir tous les éléments nécessaires à la vérification des hypothèses précédemment formulées. A la fin de l'enquête, nous verrons si :

- l'inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe s'explique par l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations ;

- L'insuffisance du personnel au Service Audit Interne est à la base de l'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

Dans le cadre de notre enquête, la population mère est formée de l'ensemble des agents de la Direction Financière et Comptable (29 agents), de la Direction Commerciale et du Marketing (63 agents) et du Département d'Audit et de Contrôle de Gestion (03 agents).

En fonction de leur effectif élevé, de leur disponibilité et dans le souci d'obtenir le maximum d'informations de ceux qui peuvent réellement répondre à nos questions, nous avons préféré user d'un questionnaire. Cette méthode permet d'obtenir des données auprès d'un grand nombre de personnes, d'une manière structurée, en se référant à des questions spécifiques.

Ce questionnaire sera présenté sous la forme d'une grille d'évaluation avec les différentes causes retenues. Il revient à l'enquêteur de cocher la cause qui lui semble être à l'origine du problème.

Il sera axé sur les déterminants des causes supposées afin d'infirmer ou de confirmer notre hypothèse de travail.

Le cumul des réponses ayant un taux supérieur à 50% sera considéré comme la cause réelle du problème spécifique.

Ainsi, un échantillon raisonnable de 78 agents sera considéré : 29 au niveau de la DFC, 46 à la DCM et 03 du côté du DACG (Service Audit Interne). Les 78 agents sont des cadres supérieurs, des cadres moyens et Agents de Maîtrise des trois directions.

Donc, la taille de la population est quatre-vingt-quinze (95) agents : cadres supérieurs, cadres moyens et Agents de Maîtrise.

➤ Centres d'intérêts du questionnaire

Les questions posées au cours de l'enquête nous permettront de recenser les informations pour mieux :

- analyser les causes de l'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe afin de susciter un véritable engagement du Directeur Général et des auditeurs internes à veiller sur l'application des recommandations ;
- déterminer les causes de l'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

➤ Couverture de l'étude

De façon opérationnelle, l'enquête s'est déroulée sur quinze jours dans tous les services de la DFC, de la DCM et du DACG. Sur les quatre-vingt-quinze (95) agents prévus, soixante-dix-huit (78) ont été réellement touchés par notre étude.

➤ Technique de Collecte des Données

Les techniques de collecte des données sont entre autres l'analyse documentaire, l'observation directe, les entretiens semi-structurés, le questionnaire et les enquêtes, etc. Parmi ces techniques, nous avons opté pour le questionnaire parce qu'il offre l'avantage d'obtenir des données auprès d'un grand nombre de personnes, d'une manière structurée en se référant à des questions spécifiques.

➤ Outils statistiques de collectes et de présentation

Parmi les différents outils d'analyse, seuls les seuils de décision retiendront notre attention. De ce fait, le seuil de décision sera appliqué aux données recueillies sur le terrain à travers un questionnaire. Ainsi, à l'issue de ce questionnaire, le cumul des réponses ayant recueilli plus de 50% des

individus de la population étudiée sera retenu comme étant les causes réelles des problèmes spécifiques.

B- Approche théorique

Elle sera développée à travers la détermination des causes réelles se trouvant à la base des problèmes spécifiques identifiés afin de pouvoir déterminer les conditions de mise en place :

- ✓ d'une bonne diffusion du rapport d'audit aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe ;
- ✓ d'un bon dispositif du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe.

Les conditions d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe

Normes d'amélioration

L'approche qui sera retenue est celle de l'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe.

Seuil de décision pour l'analyse des données liées aux problèmes spécifiques n°1

La cause qui sera maintenue après les enquêtes, est celle qui va recueillir plus de 50% des opinions émises par les enquêtes.

Les conditions de la mise en place d'un bon dispositif du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe

Normes d'amélioration

L'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations seront retenus comme approche.

Seuil de décision pour l'analyse des données liées aux problèmes spécifiques n°2

La cause qui sera retenue après enquête est celle qui se révélera conforme aux opinions émises par la majorité absolue des enquêtes.



CHAPITRE DEUXIEME

ANALYSE, APPLICABILITE DES MISSIONS D'AUDIT FINANCIER EXTERNE AU PAC, APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS

CHAPITRE DEUXIEME : ANALYSE, APPLICABILITE DES MISSIONS D'AUDIT FINANCIER EXTERNE AU PAC, APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS

Ce chapitre est consacré à la mobilisation, à l'analyse des données, à l'applicabilité des missions d'audit financier externe au PAC pour rendre plus efficace les différentes sortes de contrôle interne afin d'améliorer la gestion de ses finances et enfin des approches de solutions et recommandations relatives aux problèmes spécifiques

SECTION 1: MOBILISATION DES DONNEES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC

Cette section se charge de la mobilisation des données de l'enquête et de l'établissement du diagnostic.

PARAGRAPHE 1: MOBILISATION DES DONNEES ET DIFFICULTES RENCONTREES

Il s'agit ici de présenter les résultats de l'enquête et d'établir les difficultés que nous avons rencontrées lors de la réalisation de l'enquête.

A- Mobilisation des données

A ce niveau, nous présenterons le taux de réalisation du questionnaire avant de faire les différentes présentations et analyses des données collectées relatives à chacun des problèmes spécifiques.

Tableau 3: Taux de réalisation du questionnaire

Enquêtés	Populations prévues	Populations atteintes	Populations non atteintes	Taux (%)
Cadres Supérieurs	23	23	00	100
Cadres Moyens	24	18	06	75
Agents de Maîtrise	48	37	11	77,083

Source : Résultats de nos enquêtes

1- Présentation et analyse des données collectées relativement au problème spécifique n°1

Tableau 4: Résultats du test du problème spécifique n°1

Variables	Réponses	Nombre de réponses favorables	Taux (%)
Causes de l'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations	Immixtion des responsables ou autorités politico-administratives sur les opérations de contrôle	19	24,359
	Absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations	59	75,641
Total		78	100

Source : Résultats de nos enquêtes

De l'analyse de ce tableau, il ressort que 75,641% des unités enquêtées estiment que l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations est à l'origine de l'inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe. Seulement 24,359% de ces dernières lient l'inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe à l'immixtion des responsables ou autorités politico-administratives sur les opérations de contrôle.

2- Présentation et analyse des données collectées relativement au problème spécifique n°2

Tableau 5 : Résultats du test du problème spécifique n°2

Variables	Réponses	Nombre de réponses favorables	Taux (%)
Cause de l'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe	Situation géographique du DACG et de la Direction Générale	15	19,231
	Insuffisance du personnel au Service Audit Interne	55	70,512
	Manque de moyens financiers et matériels au DACG	08	10,257
Total		78	100

Source : Résultats de nos enquêtes

Il ressort de ce tableau que l'insuffisance du personnel au Service Audit Interne est considéré par 70,512% des enquêtés, comme étant la cause de l'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des

recommandations d'audit financier externe. Seulement 19,231% et 10,257% de ces derniers lient respectivement l'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe à la situation géographique du DACG et de la Direction Générale et au manque de moyens financiers et matériels au DACG.

B- Difficultés rencontrées

Le déroulement de nos enquêtes n'est pas sans difficultés. Au nombre de celles - ci, on peut citer les difficultés matérielles et le problème de temps.

S'agissant des difficultés de plage horaire, le temps qui nous est imparti est si court que nous n'avons pas pu toucher un grand nombre des agents du PAC à cause de l'indisponibilité de certains enquêtés à répondre à notre questionnaire ; ce qui explique les différents chiffres des populations non atteintes. De plus ceux qui sont touchés surtout les agents de maîtrise sont réticents. Il a fallu des explications pour pouvoir les convaincre.

Les difficultés matérielles sont liées au manque de fournitures et de logiciels de dépouillement des données. A ce niveau, nous n'avons pas eu toutes les informations à cause de la confidentialité et de secret professionnel sur les missions d'audit.

Nous avons rencontré également des difficultés liées aux contraintes financières qui nous ont obligés à nous contenter des informations obtenues sur place et à limiter notre enquête au niveau des commissaires aux comptes du PAC et de deux (02) groupements de cabinets d'audit.

Il faut remarquer que les difficultés ci-dessus mentionnées n'ont guère la fiabilité de nos enquêtes.

PARAGRAPHE 2 : VERIFICATION DES HYPOTHESES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC

Il s'agit ici de confirmer ou d'infirmer les hypothèses formulées, en un mot vérifier ces hypothèses et de poser le diagnostic pour assainir la gestion financière du PAC.

A- Vérification des hypothèses

Des résultats présentés, il s'ensuit que :

- 75,641% des enquêtés affirment que l'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe s'explique par l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations. Nous affirmons donc que l'hypothèse N°1 est confirmée.
- 70,512% des unités statistiques touchées considèrent que l'insuffisance du personnel au Service Audit Interne est à l'origine de l'insuffisance du contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe. Nous pouvons dire alors que l'hypothèse N°2 est confirmée.

B- Etablissement du diagnostic

➤ Elément de diagnostic lié au problème spécifique n°1

L'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe s'explique par l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations.

➤ Elément de diagnostic lié au problème spécifique n°2

L'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe s'explique par l'insuffisance du personnel au Service Audit Interne.

SECTION 2: APPLICABILITE DE L'AUDIT FINANCIER EXTERNE AU PAC, APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS

L'audit financier externe est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels ou consolidés d'une entreprise.

L'auditeur doit garder présent à l'esprit, tout au long de sa mission, que pour atteindre son objectif final, il doit s'assurer que les éléments qui constituent les comptes annuels répondent aux critères regroupés comme suit : existence, exhaustivité, propriété, évaluation, comptabilisation et information. Mais il ne suffit pas seulement de commanditer une mission d'audit financier externe. Aussi est-il indispensable de l'analyser afin de s'assurer de son efficacité, de sa pertinence et son apport pour l'amélioration des activités économiques et financières du PAC.

Cette mission de contrôle de la qualité et de la pertinence de contrôle interne et de l'audit interne est celle de l'audit externe. Sa mission est donc de valider l'audit interne au service des responsables de la gestion du PC.

C'est en raison de son rôle indispensable au bon fonctionnement de l'audit interne que nous avons estimé utile d'examiner dans quelles conditions elle est souvent mise en place au PAC et d'évoquer des approches de solutions et recommandations relatives aux problèmes spécifiques.

PARAGRAPHE 1 : CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DE LA MISSION D'AUDIT FINANCIER EXTERNE

Ce paragraphe est réservé à l'analyse de tous les contours de la mise en œuvre d'une mission d'audit financier externe au PAC. Il s'agit

essentiellement des conditions de sélection de cabinet ou groupement de cabinets et des conditions de réalisation de la mission

A- Conditions de sélection de cabinet ou de groupement de cabinets

Le PAC à l'instar de certains ports de la sous-région considère que pour être compétitif, il a besoin d'être contrôlé et d'évaluer son système de contrôle interne : d'où la mission d'audit externe. Pour accomplir cette mission, il sélectionne un cabinet ou groupement de cabinets sur appel d'offre international.

Avant qu'un cabinet ou groupement de cabinets ne soit sélectionné, il doit avant tout soumissionner et cela passe nécessairement par une phase préparatoire. Cette phase consiste à diagnostiquer l'audit et à la prise de connaissance générale du PAC. Pour le diagnostic d'audit, lorsqu'un auditeur est sollicité pour soumettre une proposition d'intervention à un client potentiel comme le PAC, il est nécessaire qu'il recueille des informations de base et qu'il procède à une évaluation préliminaire du PAC (particularités, forces et faiblesses apparentes du contrôle interne, etc.). L'objectif de cette étape est d'apprécier si la mission demandée est possible, dans quels délais et à quel coût.

Il est en effet essentiel qu'avant d'accepter une nouvelle mission, l'auditeur évalue les risques inhérents au PAC et les moyens qui lui seront nécessaires pour pouvoir émettre une opinion sur les comptes annuels.

Quant à la prise de connaissance générale du PAC et d'orientation générale de la mission, l'objectif principal est d'identifier les particularités du PAC afin d'adapter les travaux aux risques spécifiques qu'il suppose et d'obtenir ainsi une meilleure efficacité.

Cette phase comprend les étapes suivantes :

- connaître l'activité du PAC ;

- connaître l'environnement du contrôle interne ;
- comprendre le système comptable ;
- identifier les domaines significatifs pour la mission.

Sur le plan pratique, pour recueillir les informations qui lui sont nécessaires, l'auditeur peut utiliser diverses techniques :

les entretiens : c'est à l'auditeur d'apprécier à quel niveau hiérarchique, il doit s'adresser pour obtenir une bonne compréhension du PAC ;

l'exploitation de la documentation interne du PAC : manuel de procédure et documentation externe (statistiques, ouvrages professionnels, etc.) ;

l'analyse des derniers comptes annuels du PAC : en particulier pour identifier les flux financiers significatifs ;

une visite des locaux du PAC : (lieux de production, de stockage, bureaux) peut être riche d'enseignement quant au fonctionnement du système comptable et des contrôles mis en œuvre.

Toutes les informations recueillies sont classées dans le dossier permanent et sont synthétisées dans la note d'orientation générale de la mission, également appelée programme général du travail ou plan de mission.

La documentation qui précise cette première étape facilite :

- la préparation du budget, de la lettre de mission et du planning ;
- la mise à jour ultérieure de ces informations de base ;
- la transmission de l'information aux autres membres de l'équipe ou aux nouveaux arrivants dans l'équipe.

La connaissance générale du PAC doit en effet être commune à tous les membres de l'équipe afin de leur permettre de réaliser leurs travaux avec un maximum d'efficacité.

A- Conditions de la réalisation de la mission

La réalisation de la mission d'audit financier externe se fait en suivant les différentes étapes comme suit :

- Appréciation du contrôle interne ;
- Contrôle des comptes ;
- Examen des comptes ;
- Travaux de fin de mission, qui constituent la phase de conclusion.

❖ Appréciation du contrôle interne :

Le contrôle est constitué de l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autres que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer :

- ✓ la protection du patrimoine ;
- ✓ la régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent ;
- ✓ la conduite ordonnée et efficace des opérations du PAC ;
- ✓ la conduite des décisions avec la politique de la direction.

On peut retenir de cette définition :

- ✓ que le contrôle interne est plus préventif que répressif (« contrôle » dans le sens de « maîtrise ») ;
- ✓ le contrôle interne est un ensemble de moyens mis en place par le PAC et faisant partie intégrante de son organisation ;
- ✓ que la direction du PAC est responsable de la définition, de la mise en œuvre et de la supervision de ses moyens pour atteindre un certain nombre d'objectifs.

Le contrôle interne présente donc deux (02) aspects essentiels différents selon qu'il a ou non une incidence directe sur les comptes.

- Il a une incidence sur les comptes annuels, lorsque l'objectif est d'assurer :
 - la protection des actifs de patrimoine et les ressources du PAC ;
 - la régularité et la sincérité des informations.
- Il n'a pas d'incidence directe sur les comptes annuels lorsque l'objectif est d'assurer :
 - l'application des décisions de la direction ;
 - l'amélioration des performances.

❖ **Contrôle des comptes :**

A ce stade, le réviseur dispose de tous les éléments nécessaires à la préparation de son programme de travail. A cet effet, l'auditeur doit obtenir les éléments de preuve suffisants en qualité et en quantité pour formuler son opinion sur les comptes annuels.

Pour atteindre cet objectif, l'auditeur dispose des techniques suivantes (par ordre décroissant de force probante) :

- l'observation physique ;
- la confirmation directe ;
- l'examen des documents reçus par le PAC ;
- L'examen des documents créés par le PAC ;
- les contrôles arithmétiques ;
- les analyses, estimations, rapprochements et regroupements entre les informations obtenues et les documents examinés ;
- les comparaisons avec les données antérieures, postérieures et prévisionnelles ou avec des données d'entreprises similaires ;
- les informations verbales obtenues des dirigeants et employés du PAC.

Cet ordre doit être considéré avec prudence, c'est en général le regroupement de plusieurs de ces éléments probants qui permet à l'auditeur de formuler son opinion.

L'auditeur doit choisir celles qui lui apportent la valeur probante suffisante dans les meilleures conditions de temps.

Son choix, quant à la nature des contrôles qu'il va effectuer, dépend :

- des caractéristiques des comptes ;
- de l'appréciation des risques ;

et doit lui permettre :

- Soit de confirmer qu'il n'y a pas d'erreurs dans les comptes,
- Soit d'évaluer l'incidence réelle des erreurs dans les comptes.

Si l'auditeur est satisfait de l'efficacité des contrôles donc il vérifie le fonctionnement, il limite l'étendue de ses travaux de contrôle des comptes concernés, sans omettre de s'assurer que les anomalies émises en évidence par le personnel du PAC ont été bien corrigées.

Si l'auditeur n'est pas satisfait de la fiabilité du contrôle, trois cas peuvent se produire :

- le risque d'erreur peut être corrigé par le PAC avant la fin de l'exercice, l'auditeur doit alors convaincre son client de prendre des mesures qui s'imposent et s'assurer de l'efficacité de ces mesures ;
- seul un travail plus étendu de l'auditeur peut permettre de cerner l'incidence du risque ;
- l'auditeur est dans l'impossibilité de cerner l'incidence réelle de l'anomalie et de le faire corriger.

❖ Examen des comptes

Le contrôle compte par compte, même après l'évaluation du contrôle interne, n'est pas suffisant pour exprimer une opinion sur les comptes annuels dans leur ensemble. L'auditeur doit procéder à un examen analytique des comptes annuels, en vue d'acquiescer la conviction qu'ils traduisent de façon sincère et régulière la situation du PAC et le résultat de son activité, compte tenu de la connaissance qu'il a pu acquiescer lors de l'application de ses autres procédés, techniques et vérifications.

Après le contrôle des comptes, l'auditeur a acquis la conviction (avec éventuellement des réserves) que le Grand livre est correct.

Il lui faut, à ce stade, s'assurer que les comptes annuels dans leur ensemble :

- reflètent bien les comptes qu'il a vérifiés (groupements de comptes) ;
- contiennent toutes les informations utiles et nécessaires dans l'annexe ;
- sont cohérents ;
- tiennent compte des modifications demandées au cours de l'audit.

Les comptes annuels font donc l'objet d'un examen global et sont référencés au dossier d'audit.

❖ Travaux de fin de mission

Après avoir procédé au contrôle des comptes et avant d'émettre son rapport définitif, l'auditeur doit réaliser les travaux de fin de mission suivants :

- recherche des événements postérieurs au bilan ;
- obtention de la lettre d'affirmation ;
- établissement d'un questionnaire de fin de mission ;
- préparation de la note de synthèse de la mission ;
- rédaction du rapport.

PARAGRAPHE 2: APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS

Dans ce paragraphe, nous proposons des solutions aux problèmes soulevés tout en suggérant les conditions dans lesquelles ces problèmes peuvent être résolus.

A- Les approches de solutions

Rappelons ici que notre objectif général est de proposer des mesures visant l'amélioration du dispositif du suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe et pour ce faire, nous avons fixé des objectifs spécifiques pour lesquels, les causes supposées nous ont conduits à formuler des hypothèses. La formulation de ces hypothèses à travers l'analyse des données recueillies sur le terrain nous a permis de retenir les éléments de diagnostic. A partir de ces derniers, nous pourrions proposer des approches de solutions et fixer les conditions de leurs mise en œuvre (recommandations) pour rendre performant le PAC.

❖ **Approches de solutions au problème de l'absence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe**

Le diagnostic établi révèle que ce problème est dû à l'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations.

Résoudre ce problème revient à proposer les solutions suivantes :

- Il faut que la Direction Générale et le DACG évitent de faire un mythe autour des rapports d'audit. Il va falloir que ces rapports soient suffisamment diffusés et que l'information atteigne les agents concernés en vue de la prise en compte des recommandations ;
- Il faut que les responsables hiérarchiques aillent plus loin dans leur analyse en précisant le rôle et les responsabilités de chacune des parties dans le processus de production de l'information financière

qui relève les anomalies ; tout ceci après avoir mis en place un bon dispositif de diffusion des rapports d'audit ;

- Ils doivent pour l'essentiel, effectuer un examen analytique des anomalies et obtenir, notamment par des entretiens avec les agents concernés par les recommandations d'audit financier externe et les informations estimées nécessaires à la correction de ces anomalies;
- Pour tendre vers l'exhaustivité et une bonne appréciation du système de diffusion des rapports, un plan d'audit interne étalé sur plusieurs années est nécessaire pour passer en revue les différentes dispositions mises en place par le PAC ;
- Il faut aussi que le PAC mette en place une cellule d'inspection afin de rendre pérenne la vérification sur la présence et l'exactitude de toutes les informations financières, à un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe.

❖ **Approches de solutions au problème de l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe**

D'après le diagnostic établi, le problème de l'insuffisance de contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations est causé par l'insuffisance du personnel au Service Audit Interne. Pour résoudre ce problème, nous suggérons les solutions suivantes :

- Il faut que le Service Audit Interne soit doté d'un personnel suffisant afin d'exécuter le plan annuel et pour pouvoir couvrir tout le programme dans toutes les directions techniques ;
- En plus de l'augmentation du personnel, nous proposons au Service Audit Interne de se subdiviser en deux services à savoir :

- Service de Contrôle Interne ;
- Service Audit Interne, qui aura pour rôle d'évaluer la qualité du contrôle interne.

Ceci permettra au Service d'Audit Interne de s'assurer qu'il passera en revue tous les services, toutes les activités du PAC au bout d'un certain nombre d'années, étant donné que « l'audit interne n'audit pas tout ».

- Il faut que les chefs des différentes directions techniques sensibilisent leurs collaborateurs sur les erreurs commises à travers les différentes activités qui concourent à l'établissement des états financiers ; tout ceci après chaque mission d'audit interne ou externe.

B- Conditions de mise en œuvre des solutions : Recommandations

Les solutions proposées ne peuvent en aucune manière se résoudre d'elles-mêmes les problèmes.

Il faut en effet, qu'un certain nombre de conditions soient remplies pour qu'elles aboutissent à leur finalité. C'est dans cet ordre d'idées que nous proposons des conditions spécifiques et générales qu'exigent ces différentes solutions.

❖ Conditions Spécifiques de mise en œuvre des solutions : Recommandations

Pour rendre efficace et effective les solutions, nous recommandons :

- A l'endroit de la Direction Générale

La qualité des prestations des missions d'audit passe par la politique de gestion des autorités du PAC.

Afin de permettre à la Direction d'améliorer cette qualité, nous formulerons les suggestions suivantes :

- des résultats de notre enquête il convient, pour mieux profiter des missions d'audit, de penser au renforcement des capacités de ceux qui ont en charge le Service d'Audit Interne du PAC ;

Il faut noter que le personnel n'a pas encore compris toute l'importance des missions d'audit donc il faut faire une sensibilisation afin de faciliter la tâche aux auditeurs dans le but d'améliorer la collaboration qui n'est pas toujours bonne.

- Les nouveaux modes de fonctionnement induits par les réformes en cours au PC compliquent la bonne marche des missions. Surtout le Service Facturation qui continue de poser quelques problèmes.

Nous recommandons une autre formation du Service Audit Interne sur le logiciel de facturation et autant que possible les agents qui relèvent les compteurs d'eau et d'électricité soient régulièrement inspectés ;

- A l'endroit du Service Audit Interne

Pour ce qui est du Service Audit Interne, il est à relever le fait qu'à défaut de recruter les agents ayant une formation spécialisée en comptabilité et en audit, il faut que le PAC leurs permette de se former pour mieux le servir. Malgré l'insuffisance de l'effectif, les agents s'efforcent de bien conduire comme cela se doit les missions, mais le personnel se pointe en adversaire. Il va falloir rapprocher le Service Audit Interne de la Direction Générale afin de faciliter le contrôle des opérations. Il faut également installer aux auditeurs les logiciels qui leurs permettront de consulter directement les opérations de facturation, de comptabilité et autres à partir de leur poste.

Compte tenu des nouvelles réformes, les auditeurs doivent mettre en place un manuel d'audit bien adapté. Ils doivent faire comprendre au personnel l'importance des recommandations formulées à l'issue des missions

d'audit externes et internes. Le DG doit doter le DACG des moyens matériels et financiers nécessaires pour l'atteinte de leurs objectifs.

- A l'endroit du personnel

Il ressort de l'étude réalisée que les agents ne sont pas suffisamment informés sur les objectifs des missions d'audit. Il s'avère donc nécessaire d'entretenir les agents sur les buts visés par les auditeurs et de leurs laisser la main libre pour une gestion plus saine du PAC. Le constat est que les employés, qui doivent contribuer à la réussite des missions pour le bien de tous, se transforment en adversaire et ne fournissent pas les informations désirées à temps, sous prétexte que les auditeurs mettront toute la lumière sur leurs mauvaises conduites. Il faut donc les impliquer beaucoup plus, et leur montrer que les missions sont à leur disposition.

Pour que les missions se fassent sans difficultés et sans oppositions majeures, il faut suffisamment informer le personnel de ce qu'est l'audit, et de l'utilité de l'auditeur dans le PAC.

❖ **Conditions Générales de mise en œuvre de la solution :**

Recommandations

Avant les recommandations d'ordre général sur l'environnement Politico-social, il est souhaitable que le Service Audit Interne procède à l'évaluation de ses travaux pour leur permettre de juger l'efficacité de leur service, de voir dans quelles mesures les missions inscrites au plan annuel et le suivi de la mise en œuvre des recommandations ont été couvertes et comparer les réalisations à celles des années précédentes. La Direction Générale doit initier des séances de formation et /ou de recyclage au profit des auditeurs et autres agents du PAC conformément à la charte de l'audit et au manuel de procédures financières, comptables et budgétaires.

Sur le plan de l'environnement politico-social, l'ambiance dans laquelle évolue la profession de l'audit au PAC n'est pas gaie pour une meilleure promotion. Cela est dû tout simplement au fait qu'on assimile à tort la mission de l'auditeur à celle d'un « gendarme fouineur » à la recherche de la fraude à réprimer. De ce fait, il faut avouer honnêtement que certaines personnes, bénéficiant d'une quelconque couverture politique, compliquent énormément la mission aux auditeurs. En plus, de cette influence politique qui menace défavorablement l'exercice de la profession, il y a aussi les risques du métier dont l'importance n'est pas à ignorer si l'on doit exercer en toute quiétude la mission d'auditeur. Face à cet état de chose, nous recommandons qu'avant la rédaction du rapport final, que l'auditeur présente et soumette les conclusions auxquelles auront abouti ses investigations, à l'appréciation des mandataires, mais ceci ne l'oblige en aucune façon à modifier son point de vue sous quelque influence que ce soit. Cette recommandation lui permet non seulement d'appréhender la réaction de ses mandataires, mais aussi de vérifier le bien-fondé de ses analyses et surtout de voir la justesse de ses conclusions.

Dans cette optique, l'auditeur externe, doué d'une véritable conscience professionnelle, doit faire abstraction de toute considération d'ordre politique et accomplir en toute quiétude la mission qui lui a été confiée. Par ailleurs, s'il constate que ces considérations risquent de lui poser des cas de consciences pénibles, il faudra alors qu'il fasse preuve de prudence si non de courage pour renoncer à la mission qu'on lui propose. En d'autres termes, il doit tout faire pour ne point manquer à ce qu'exigerait strictement la conscience. Toutefois, il n'est pas rare d'entendre dire que le refus d'une mission équivaut à un pur échec qui par conséquent n'honore pas l'auditeur. Cependant, l'honneur est-elle préférable face à un environnement social où les risques du métier sont effarants ?

Aucune profession au monde n'est sans risque. Cependant ceux des auditeurs sont plus évidents à cause de la considération qu'on porte à leur égard.

En effet, ils sont considérés comme des gens à la recherche des fraudes répressives, car leur présence dans le PAC rend tout le monde craintif et c'est la peur ou la débandade totale. La preuve concrète réside dans le fait que quand les agents entendent que les auditeurs sont arrivés, ils commencent par se dire qu'ils sont venus mettre à nu les irrégularités et les inexactitudes relatives à une mauvaise gestion. Par conséquent, il y aura des sanctions disciplinaires ou de suspensions partielles et même définitives.

Cette ignorance totale du rôle de l'auditeur au sien du PAC, rend les agents agressifs et prêts à tout comportement de nature à nuire à l'auditeur.

Ainsi, les auditeurs sont exposés à toutes sortes de menaces, car les agents n'entendent pas qu'un individu vienne leur compliquer l'existence jusqu'à les suspendre de leur métier.

A cet égard, il importe de lever toute équivoque de confusion de l'audit avec les rôles de certains contrôles mis en œuvre par l'Etat, et qui d'ailleurs ont tendance à limiter la pratique de l'audit au PAC.

CONCLUSION

CONCLUSION

Les entreprises publiques, surtout les plus importantes comme le PAC (qualifié de poumon de l'économie béninoise), ne peuvent plus se contenter d'un pilotage à vue. Elles doivent anticiper tant sur les prévisions macroéconomiques que sur les prévisions microéconomiques pour leur performance et leur compétitivité.

Sur le plan macroéconomique, les agents du PAC doivent se référer à des cadrages macroéconomiques à travers notamment les perspectives globales d'évolution de l'économie nationale, régionale et même internationale (évolution du taux de croissance, de l'inflation, du chômage et de l'investissement).

Sur le plan microéconomique, ils doivent établir des hypothèses démographiques et économiques (variation qualitative et quantitative des prestataires, mobilité des entreprises concurrentes).

Les autorités du PAC doivent s'interroger sur l'évolution des salaires de leur personnel, les besoins de leurs prestataires et usagers. Bref elles doivent questionner l'avenir. Or aucune bonne gestion, bonne gouvernance n'est possible sans un contrôle efficace et régulier des états financiers.

Plusieurs maux minent le fonctionnement normal du PAC. Ceux qui ont retenu particulièrement notre attention sont l'appréciation limitée des anomalies constatées par les auditeurs en émettant une opinion avec réserve, l'insuffisance de contrôle interne et de diffusion des rapports dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations. Ces problèmes persistent parce que le contrôle interne instauré par le PAC à travers le Service Audit Interne est insuffisant. C'est pourquoi, pour remédier à ces problèmes, nous avons proposé des missions d'audit sur les états financiers non seulement de ces

effets sur la régularité, mais surtout sur la performance pour assurer de l'application des recommandations et de la gestion performante des ressources financières du PAC. Les résultats obtenus, issus de l'application des différentes approches méthodologiques doivent être considérés comme complémentaires. Ils donnent en effet, un aperçu des performances observées sous des angles divers : la création de la valeur ajoutée, l'épanouissement des prestataires et usagers, la satisfaction du personnel et la qualité de la gestion de l'organisation.

Somme toute, la présente étude a embrassé les points concourant à une bonne et judicieuse analyse de la problématique de gestion. Du point de vue de l'accessibilité et la fiabilité des informations, le DACG doit redoubler d'ardeur et forcer par moment la main aux agents des autres directions techniques.

Songissant de la satisfaction et de l'épanouissement des uns et des autres, les résultats obtenus ne sont pas encore reluisants car les agents souhaitent plus de dynamisme des auditeurs et les missions à une fréquence plus régulière.

Afin d'améliorer les prestations ainsi évaluées, il urge d'orienter la conduite des missions vers toutes les structures du PAC. Cela suppose qu'il faut des auditeurs internes compétents, capables d'interpréter les comptes, d'expliquer les écarts et de proposer des mesures correctrices. Les autorités doivent promouvoir un audit participatif et améliorer les méthodes de conduite.

Pour une mission efficace, il faut laisser la main libre aux auditeurs. Egalement, il faut organiser différents audits suivant un planning tenant compte de toutes les directions et de tous les services afin que de manière équitable, tous bénéficient de la compétence dont les auditeurs font preuve.

Retenons que l'auditeur externe ne remplace en aucun cas celui interne, car bien que le Service Audit Interne soit intégré au PAC, les propriétaires de capitaux attendent toujours l'expertise des auditeurs externes. Si il est vrai que l'audit interne facilite le travail aux auditeurs externes, la question est de savoir si c'est le cas au PAC.

BIBLIOGRAPHIE

Il s'agit de faire le point des différents ouvrages, mémoires, publications, revues et périodiques

A- OUVRAGES GENERAUX

1. ADJAHO R. (1960-1990)

La Faillite du Contrôle des Finances Publiques au Bénin

Les Editions du Flamboyant,);

2. BARBIER E. (1989) ;

L'Audit Interne : Pourquoi ? Comment ?

Les éditions d'organisation, Paris,

3. BATUDE D. (1997)

L'Audit Comptable et Financier

Edition Nathan;

4. BENEDICT G. / KERAVEL R.(1986)

La Mission de révision óEvaluation du Contrôle Interne

Edition Foucher Entreprise et Expertise Comptable ;

5. COLLINS Lionel et VALIN Gérard (1979)

Audit et Contrôle Interne : Principes, Objectifs et Pratiques

2è Edition DALLOZ Gestion-Finances ;

6. COOPERS & LYBRAND/IFACI (1994)

La nouvelle pratique de contrôle interne , Paris, les Editions d'organisation ;

7. GIRAULT O. CHAUVOIS B. (1976)

Organisation Administrative Tome2

Edition Foucher;

8. HERVE Laurent(1982)

La Pratique de l'Audit Editions Economica ;

9. MART M. (1989)

Normes d'audit dans le secteur public, version bilingue des Normes d'audit du GAO, 1981 (Général Accounting Office- USA)

Edité par ATH, 1989 ;

10. Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés (O.E.C.C.A)
,1977

11. RAFFEGEAU Jean/DUFILS Pierre/GONZALEZ Ramon/
ASHWORTH I. Franck (1979)

Audit et Contrôle des Comptes

Editions Publi-Union ;

12. RENARD J. (1994)

Théorie et Pratique de l'audit Interne

Les éditions d'organisation;

13. SAWYER B. Lawrence (1973)

La Pratique de l'audit Interne

2^e Edition IFG/ IFACI/ Publi-Union;

14. Charte de l'audit Interne du PAC (2009) ;

15. Manuel de Procédures Financières, Comptables et budgétaires du PAC,
(2000).

B-MEMOIRES, PUBLICATIONS, REVUES ET PERIODIQUES

1. SAFIA Coulibaly : DESS, Option : Finance et contrôle de Gestion
(2004-2005) ;

Analyse de la procédure d'achat dans une mission d'audit financier et comptable : cas du projet X

2. AVOCETIEN Bernadette Meissèhoué : DESS, Option : Finance et contrôle de Gestion (2008-2009) ;

Influence de la circularisation des tiers sur l'efficacité des missions d'audit : cas du commissariat aux comptes de l'ORTB.

3. MONKOUN Gaston Coffi : DESS, Option : Finance et contrôle de Gestion (2008-2009) ;
Contribution à l'amélioration de l'audit des performances de l'exécution des Budgets-Programmes du MAEP ;

4. HOUNGBEDJI Etienne Gustave : ENAM, Option : Administration des Finance (2009-2011)

Contribution à l'efficacité de contrôle des finances publiques en République du Bénin.

5. Centre Africain et Mauricien de Perfectionnement des Cadres (C.A.M.P.C)

Cous photocopiés sur l'Audit Interne, Abidjan Juin 1984 ;

6. Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Interne (I.F.A.C.I.)

La revue française et l'Audit interne ;

7. LEFEBRE (Francis)

Bulletin Comptable et Financier.

C- AUTRES DOCUMENTS

1. BADAROU Ramanou ; Cours d'Audit Comptable et Financier

Cycle2 FASEG/UP : 2005-2006 ;

2. TOIDI M. Support de cours SE₄, 2004 ;

3. YEBA C. Thomas Cours de comptabilité usuelle, cycle1 FASEG/UAC

Rapports de mission du service Audit Interne, Normes Internationales, Fédération of accountants IFAC /2001-2002.

D-SETES INTERNET

1-http:// WWW.Killou.Com/ recherche/audit/site /Web

2-http:// [WWW.netalys .Com](http://WWW.netalys.Com/) / auditóexterne.ntn

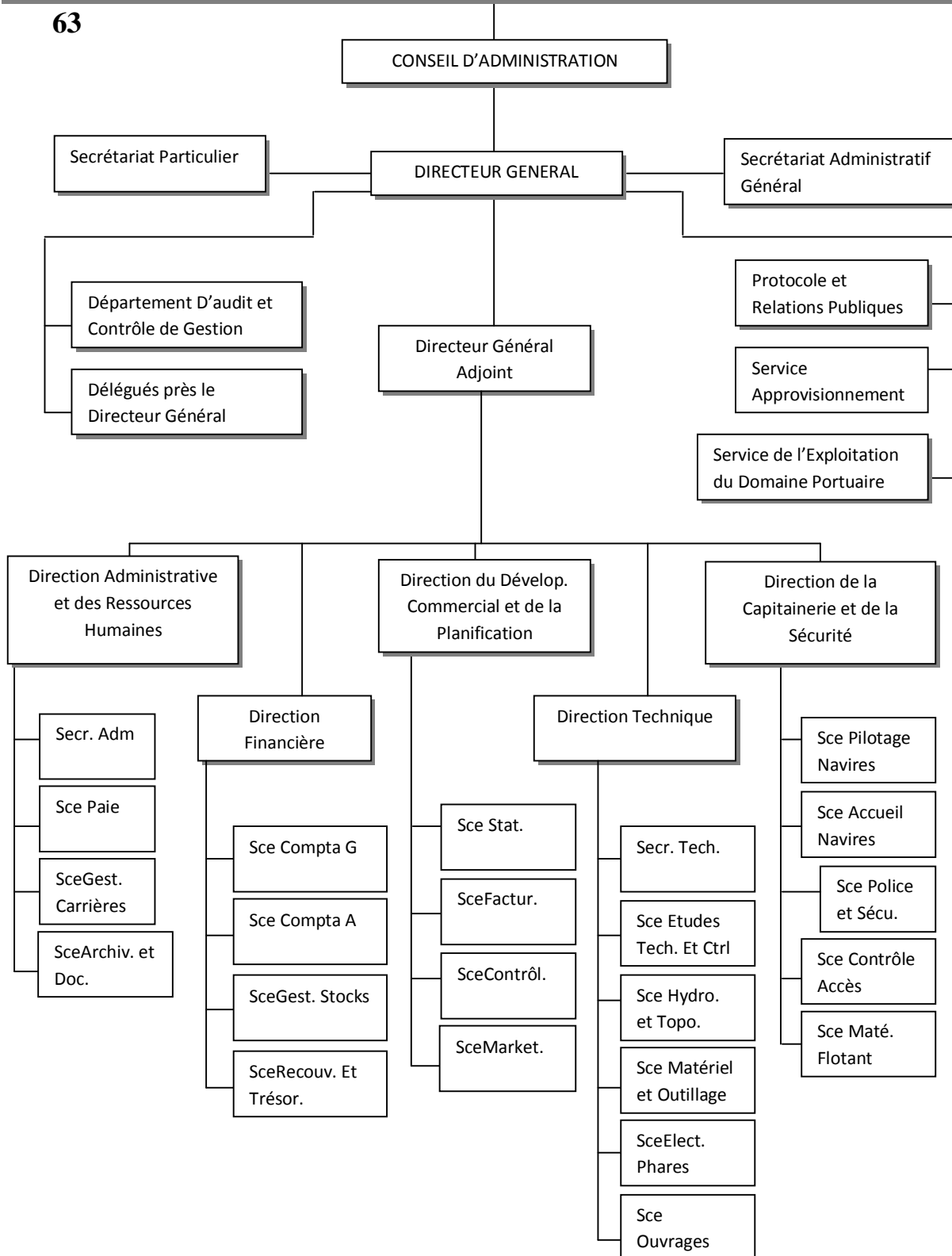
ANNEXES

ANNEXE 1 :

ORGANIGRAMME DU PAC

MINISTRE DE L'ECONOMIE MARITIME, DES TRANSPORTS MARITIMES ET INFRASTRUCTURES PORTUAIRES

63



L'absence de diligence des responsables hiérarchiques dans la prise en compte des recommandations ?

Immixtion des responsables ou autorités politico-administratives sur les opérations de contrôle ?

2- Comment qualifiez-vous le contrôle interne dans le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit financier externe ?

Bien ?

Insuffisant ?

Mauvais ?

3- Si ce contrôle est insuffisant, cette insuffisance est due :

A la réduction du personnel au Service Audit Interne ?

A la situation géographique du DACG et de la Direction Générale ?

Au manque de moyens financiers et matériels au DACG ?

Vos inquiétudes, remarques et propositions de tous ordres sont attendues témoignant votre contribution à la finalisation de nos recherches

í .

í .

Merci de votre collaboration !

Table des matières

Identification du jury	II
Déclaration d'engagement du chercheur	III
Dédicaces	IV
Remerciements	IV
Liste des sigles et abréviations	VI
Liste des tableaux	VII
Résumé	VIII
Sommaire	X

Introduction 12

CHAPITRE PRELIMINAIRE : OBSERVATIONS DE STAGE DU PORT AUTONOME DE COTONOU ET CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE	4
SECTION 1 : OBSERVATIONS DU STAGE AU PORT AUTONOME DE COTONOU	4
PARAGRAPHE 1 : PRESENTATION DU PORT AUTONOME DE COTONOU	4
PARAGRAPHE 2 : ETAT DES LIEUX SUR LE FONCTIONNEMENT DES MISSIONS DE CONTROLE AU PAC.....	15
➤ Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe (faiblesse).....	21
SECTION 2 : PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE	21
PARAGRAPHE 1 : CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE.....	21
✓ Inexistence d'un système efficace de diffusion des rapports aux structures concernées par les recommandations d'audit financier externe.....	22
PARAGRAPHE 2 : SPECIFICATION ET DETERMINATION DE LA VISION GLOBALE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE	25
CHAPITRE PREMIER : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE.....	32
SECTION 1: OBJECTIFS ET HYPOTHESES DE L'ETUDE	32
PARAGRAPHE 1 : OBJECTIFS DE L'ETUDE.....	32
PARAGRAPHE 2 : FORMULATION DES HYPOTHESES ET CONSTRUCTION DU TABLEAU DE BORD DE L'ETUDE	33
SECTION 2 : REVUE DE LITTERATURE ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	38
PARAGRAPHE 1 : REVUE DE LITTERATURE	38
PARAGRAPHE 2: METHODOLOGIE DE RECHERCHE ADOPTEE	46

CHAPITRE DEUXIEME : ANALYSE, APPLICABILITE DES MISSIONS D'AUDIT FINANCIER EXTERNE AU PAC, APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS	51
SECTION 1: MOBILISATION DES DONNEES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC	51
PARAGRAPHE 1: MOBILISATION DES DONNEES ET DIFFICULTES RENCONTREES.....	51
PARAGRAPHE 2 : VERIFICATION DES HYPOTHESES ET	55
ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC.....	55
SECTION 2: APPLICABILITE DE L'AUDIT FINANCIER EXTERNE AU PAC, APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS.....	56
PARAGRAPHE 1 : CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DE LA MISSION D'AUDIT FINANCIER EXTERNE	56
PARAGRAPHE 2: APPROCHES DE SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS.....	63
CONCLUSION	70
BIBLIOGRAPHIE.....	73
ANNEXE 1 :.....	78
63ANNEXE2:	78
ANNEXE2:	79