

Université Abderrahmane Mira-Bejaia
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Financières et Comptabilité
Spécialité : Comptabilité et Audit



Thème

Le contrôle interne du cycle achat
*Elaboration d'un manuel d'achat au niveau de
SONELGAZ cas d'unité de Darguina*



Présenté par :

ABDERRAHMANI Houda

AISSAOUI Kahina

Encadré par:

Dr. REZKI Djalal

Année universitaire 2022-2023

Remerciement

En premier lieu, nous remercions **Allah**, le tout puissant de nous avoir donné la santé, pour achever ce travail dans les meilleures conditions, et de nous avoir accordé le savoir et orienté vers le droit chemin.

Nous exprimons une profonde gratitude à notre encadreur **Dr REZKI Djalal** pour son aide précieux, ses conseils, sa disponibilité et sa grande contribution à la réalisation de ce travail, merci également pour **Dr KANDI Nabil** pour son soutien et ses orientations.

Nous tenons aussi à remercier l'ensemble du personnel de l'entreprise **SONELGAZ unité Darguina** pour l'accueil qu'ils nous ont réservé, en particulier **Mr CHIHA Abdeslam** et **Mr CHIHA Farouk** pour leur disponibilité et leur suivi tout au long de notre stage.

Comme nous remercions vivement l'ensemble des enseignants du département des sciences financières et comptabilité de l'université Abderrahmane Mira de Bejaia, et en particulier ceux qui nous ont enseigné durant notre cursus universitaire.

Nous tenons aussi à remercier les membres de jury pour avoir accepté d'examiner et d'évaluer ce mémoire de fin d'études.

Toute notre gratitude, s'adresse aussi à nos très chères familles et à toutes les personnes qui ont contribué à la réalisation de ce travail.

Du fond du cœur nous disons

Merci!

Dédicaces

A l'aide d'Allah le tout puissant, ce travail est achevé

Je dédie ce modeste travail :

A la lumière de mes jours, la source de mes efforts, la flamme de mon cœur, ma vie et mon bonheur mes parents «Madjid et Farida» ; que dieu les gardes pour moi.

*A mes très chères sœurs « Kahina et Mouna » qui m'ont soutenue et encouragée
durant toutes mes études*

A mon exemple, bien aimé mon chère frère Akram et sa femme Siham

A mes adorés neveux et nièce : Ritedj, Yousri, Moumen et Ayane

A mes cousines et cousins.

*A toute ma famille, qui n'a jamais cessé de m'encourager et de procurer l'aide
nécessaire pour réaliser ce projet.*

A ma sœur, copine et binôme Kahina et toute sa famille

A mes amis et camarades

*A toutes personnes qui m'ont encouragé et qui ont participé de près ou de loin à la
réussite de ce travail*

Houda

Dédicaces

A l'aide d'Allah le tout puissant, ce travail est achevé

Je dédie ce modeste travail :

A la lumière de mes jours, la source de mes efforts, la flamme de mon cœur, ma vie et mon bonheur mes parents « Bachir et khoukha ». Que dieu les gardes pour moi.

*A mon exemple, et mon école qui était toujours à mes côtés dans chaque pas mon cher frère
Djebar et sans oublier sa femme.*

A ma deuxième maman mon bras droit ma sœur Karima

A Fouzya, Noura et Tiziri.

A mes chers neveux : Adam, Ayoub et Ayoub.

*A toute ma famille, qui n'a jamais cessé de m'encourager et de procurer l'aide nécessaire
pour réaliser ce projet.*

A mes cousines et cousins.

A la personne qui m'a soutenu durant toutes les cinq années universitaires, cher ami Adel.

A mes copines : Imene, Nadjat, Leila, Katia.

A ma sœur et mon binôme Houda que je remercie pour son soutien ainsi que son père.

*A mes collègues et amis pour leur encouragement et pour tous les bons moments qu'on a vécu
ensemble.*

Zahina

Sommaire

Liste des abréviations -----	V
Liste des figures et des tableaux -----	VI
Introduction générale -----	01

Chapitre I : La fonction achat

Section 01 : Principaux concepts -----	06
Section 02 : Généralités sur la fonction achat au sein de l'entreprise -----	17
Section 03 : Processus achat -----	26

Chapitre II : Généralités sur le contrôle interne et son évaluation

Section 01 : Généralités et principes du contrôle interne -----	39
Section 02 : Conditions d'un bon contrôle interne -----	49
Section 03 : Evaluation et limites du contrôle interne-----	63

Chapitre III : Rédaction d'un manuel de procédure ; cas du processus achat de l'unité de Darguina

Section 01 : Présentation de SONELGAZ-----	72
Section 02 : Analyse et évaluation du processus cycle achat-fournisseurs -----	80
Section 03 : Aspect opérationnel et évaluation du cycle achat-fournisseur-----	83
Section 04 : Elaboration d'un manuel de procédure achat-----	90
Conclusion Générale -----	98

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Résumé

Liste des abréviations

AFNOR	Association Français de Normalisation
APD	Assurance Qualité Fournisseurs
AQF	Avant-Projet Détaillé
B.C	Bon de Commande
B.R	Bon de Commande
BC	Bon de Réception
BR	Bons de Réception
C.G.A	Caisse Nationale des Assurances Sociaux
CNAS	Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
COSO	Condition Générale d'Achat
CPM	Couples Produits Marché
D.A	Demande d'Achat
DM	Demande de Matériel
GRH	Gestion des Ressources Humaines
HSE	Hygiène, Sécurité et Environnement
IFACI	l'Institut des Auditeurs Internes
IIA	L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
MRP	Management des Ressources de Production
ORSEC	Organisation de Secours
R&D	Recherche et Développement
RH	Responsabilité Sociale de L'entreprise
RSE	Ressources Humaines
SPE	Société de Production d'électricité
TCO	Tableau comparative des offres
TVA	Taxe sur la Valeur Ajouté

Liste des figures et des tableaux

Liste des figures

Figure 01 : Lien entre les objectifs de l'entité et son contrôle interne -----	52
Figure 02 : Evaluation du contrôle interne -----	64
Figure 03 : Démarche d'évaluation définitive du contrôle interne -----	69
Figure 04 : Organigramme de l'unité de Darguina -----	78

Liste des tableaux

Tableau 01 : Conformité de la facture selon la loi 04-02 du 23/06/2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales ainsi que le décret exécutif n°05-468 du 10/12/2005 -----	12
Tableau 02 : Etat comparatif entre le bon de transfert et le bon de livraison selon le décret exécutif n°05-468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités de leurs établissements -----	15
Tableau 03 : Les objectifs du contrôle interne de chacune des fonctions -----	84
Tableau 04 : Forces et faiblesses du système du contrôle interne -----	86

Introduction générale

Introduction générale

L'entreprise est une entité économique complexe qui joue un rôle central dans notre société moderne. Elle est le moteur de création de richesses, de l'innovation et de la satisfaction des besoins des consommateurs. Les entreprises existent sous différentes formes et tailles, allant des petites entreprises familiales aux grandes multinationales opérant à l'échelle mondiale.

Le concept d'entreprise repose sur l'idée de réunir des ressources, des compétences et des capitaux pour produire des biens et des services afin de les commercialiser sur le marché. Les entreprises sont généralement structurées en différentes fonctions, parmi lesquelles, on peut citer la fonction achat qui joue un rôle prépondérant dans l'évolution ou le succès de l'entreprise ainsi que sa pérennité.

Cette fonction est définie par Oliver Bruel dans son livre « Politique d'achat et gestion des approvisionnements » comme étant : « *La fonction responsable de l'acquisition des biens ou services nécessaires au fonctionnement de toute entreprise. Par ailleurs, elle consiste à prospecter les marchés, négocier et sélectionner les produits ou services répondant aux besoins internes ou externes de cette entreprise.* »¹

Cependant, la fonction achat est exposée aux risques internes ou externes parmi lesquels nous pouvons citer, la non-conformité due au non-respect des règlements et politiques internes, le risque de fraude, les ruptures de chaîne d'approvisionnement ainsi que les problèmes de qualité, lesquels entraînent souvent la faillite de l'entreprise.

Dans un but de réduire au maximum ces risques et atteindre les objectifs fixés dès le départ, les gestionnaires des entreprises sont appelés à mettre en place des procédures de vérification et de contrôle rigoureux. C'est ainsi que le contrôle interne s'impose donc comme une procédure et démarche essentielle au sein de l'entreprise.

Le contrôle interne a pour rôle essentiel de garantir une gestion efficace de l'entreprise et de protéger ses ressources. Il garantit la conformité aux politiques, aux procédures et aux réglementations, il minimise les risques opérationnels et financiers et assure la fiabilité des informations financières.

¹ Oliver Bruel, « Politique d'achat et gestion des approvisionnements », édition Dunod, 1^{ère} édition, 1993, Paris, P3.

L'objectif principal du contrôle interne est de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise tels que la protection des actifs, la prévention des fraudes, l'efficacité et l'efficience des opérations et la conformité aux lois et à la réglementation.

Le COSO définit le contrôle interne comme étant : « *Un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité.* »²

L'unité de Darguina SPE filiale SONELGAZ a vu le jour par l'adoption d'une organisation adaptée à sa mission principale, celle concernant la production d'électricité et la satisfaction des besoins en électricité des ménages, des industriels et autres établissements publics de toutes natures.

C'est dans cette perspective de recherche que s'inscrit notre travail. Ce présent mémoire se propose donc d'élaborer un manuel d'achat à travers l'expérience pratique vécue par la SONELGAZ, unité de Darguina ; ce qui nous entraîne à poser la problématique suivante :

Comment évaluer le contrôle interne de cycle achat et élaborer un manuel de procédures achat au sein des entreprises et l'unité de Darguina en particulier ?

A partir de cette question principale s'élèvent d'autres questions secondaires qui sont les suivantes :

- L'unité SONELGAZ de Darguina, procède-t-elle au contrôle interne du cycle achat ?
- Le processus d'achat suivi par l'unité SONELGAZ de Darguina est-il bien défini ?
- L'unité SONELGAZ de Darguina, est-elle dotée d'un manuel d'achat ?

Dans le but d'appréhender notre étude et pour mieux répondre aux questions précédentes, nous procéderons à vérifier les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : L'unité SONELGAZ de Darguina procède au contrôle interne du cycle achat.

Hypothèse 2 : L'unité SONELGAZ de Darguina suit un processus d'achat bien défini allant de l'expression du besoin jusqu'au règlement de la facture.

²Kurt Reding, Paul Sobeland all, « Manuel d'audit interne », édition Eyrolles, 3^{ème} édition, Slovénie, 2015, P69.

Hypothèse 3 : L'unité SONELGAZ de Darguina n'est pas dotée d'un manuel d'achat.

Le choix de notre thème dont l'intitulé « Le contrôle interne du cycle achat ; Elaboration d'un manuel d'achat au niveau de SONELGAZ cas unité de Darguina » n'est pas anodin. Ce choix repose sur une panoplie de raisons qui nous motive en tant qu'étudiantes à opter pour une telle problématique. Nous classons ces raisons sous forme d'aspect personnel, théorique et opérationnel.

- **Sur le plan personnel :** C'est pour nous un plaisir de traiter un sujet sur le contrôle interne. Nous estimons que c'est un sujet très intéressant, étudié lors de notre cursus de formation universitaire et qui a une relation directe avec notre spécialité de Master comptabilité et audit. Nous estimons aussi que la recherche sur ce sujet contribuera à nous donner une première petite expérience sur les études du terrain. Nous avons eu l'opportunité de le réaliser au sein d'une entreprise détenant le monopole national dans la production, la transformation et le transport d'électricité et de gaz, qui nous a permis de voir sur le terrain comment l'entreprise procède au contrôle interne du cycle d'achat, à son évaluation et à l'élaboration d'un manuel d'achat.
- **Sur le plan théorique :** Nous jugeons que sur le plan théorique, il y'a une documentation riche sur cette thématique. Cette disponibilité d'informations théoriques nous permettra de bien cerner l'aspect théorique de notre travail et qui nous permettra de bien maîtriser l'aspect pratique de notre travail.
- **Sur le plan opérationnel :** L'entreprise d'accueil (SONELGAZ unité Darguina), voyant son intérêt existant dans cette étude a mis tous les moyens à notre disposition afin de réussir l'action portant élaboration d'un manuel d'achat qui lui serait bénéfique dans sa gestion administrative et financière.

La démarche méthodologique adoptée pour répondre à la problématique posée et de vérifier les hypothèses formulées qui repose sur une analyse théorique, et une analyse empirique.

- **L'analyse théorique :** Elle porte sur la recherche bibliographique où divers documents sur le sujet de recherche (ouvrages, revues, articles, mémoires...etc.) ont été consultés. Ceci nous permet de bien exploser le cadre théorique relatif à notre objet de recherche.
- **L'analyse empirique :** Elle consiste sur la consultation des divers documents liés au thème en question (demandes matériels, tableau comparatif des offres, bons de commande et bons de réception...etc.), les interviews, les tests de conformité, l'évaluation préliminaire et définitive ainsi que l'analyse des faiblesses relevées.

Pour y parvenir, notre travail de recherche progressera en trois chapitres. Les deux premiers chapitres ont un caractère théorique, et le dernier chapitre a un caractère pratique.

- Le premier chapitre, s'intitule «La fonction achat ». Il traite les principaux concepts utilisés au cours de notre recherche, des généralités sur la fonction achat au niveau de l'entreprise ainsi que son processus suivi.
- Le deuxième chapitre s'intitule « Généralité sur le contrôle interne » : Il a pour but de traiter les généralités sur le contrôle interne, son évaluation ainsi que ses limites.
- Le troisième chapitre s'intitule « Rédaction d'un manuel de procédures ; Cas du processus achat de l'unité SONELGAZ de Darguina ». Il est dédié à traiter notre cas pratique qui porte sur l'évaluation du contrôle interne du cycle achat-fournisseur et l'élaboration d'un manuel d'achat.

Chapitre I : **La fonction achat**

Chapitre I : La fonction achat

Introduction

L'entreprise est une unité économique, organisée pour produire des biens et des services destinés à être vendus. Son objectif final est de réaliser des profits, le cycle de vie de cette entreprise ne dépend pas seulement de ses propriétaires mais aussi d'autres intervenants (fournisseurs, clients, actionnaires, investisseurs, ...etc.) qui sont tous intéressés par sa valeur.

L'objet de ce chapitre se présente dans la première section où nous présenterons les principaux concepts liés au thème traité ; puis dans une deuxième section où nous révélerons des généralités sur l'entreprise et l'ensemble de ses fonctions, surtout celle liée à l'achat et enfin dans une deuxième section où nous expliquerons en détails le processus achat au sein d'une entreprise.

Section 01 : Principaux concepts

Dans cette section sur la terminologie, nous définirons les termes techniques couramment utilisés dans notre travail. Nous expliquerons leur signification afin d'aider les lecteurs à mieux comprendre ces termes.

1.1. Définition de l'entreprise

Une entreprise est une organisation ou une entité économique qui a pour objectif de produire des biens ou des services en vue de les vendre sur un marché et de réaliser un profit. Les entreprises peuvent être de différentes tailles, allant de petites entreprises individuelles à des multinationales, et peuvent opérer dans divers secteurs économiques. L'entreprise peut avoir plusieurs formes ³ :

- **Une cellule productive organisée** : Lieu de combinaison de facteurs et de mise en œuvre du progrès technique, elle fabrique et transforme les produits que demandent nos sociétés industrielles et de consommation.
- **Un ensemble micro-économique** : Immergé dans un marché, doté d'une autonomie interne mais dépendante du milieu pour ses échanges, l'entreprise a pour but de vendre à des clients potentiels les biens et services qu'elle produit, avec le maximum de profit.

³Joël PROVOST, « Les mots de l'économie », édition Marketing, Paris, 1989, P142.

- **Un corps social organisé** : Lieu de rassemblement d'individus, lieu d'affrontement, pôle de la vie active, l'entreprise est maîtresse des emplois, source de revenus, point d'adaptions aux techniques en mouvement.

Pour fonctionner, l'entreprise nécessite :

- Du capital : Argent disponible et biens d'équipements ;
- Du travail : Qualifié et non qualifié, manuel et intellectuel ;
- Des informations : Informations venant du marché (clientèle, concurrents) ; de l'environnement national ou international ; du savoir de ses membres ;
- Des matières premières et de l'énergie ;
- Des biens et des services intermédiaires.

Elle combine au mieux ces facteurs, en fonction, à la fois de leur efficience technique, économique et organisationnelle.

1.2.La filiale

Une filiale est une société dont une autre société détient plus de 50% du capital (loi de 24 juillet 1966).Lorsque le capital social est relativement dispersé entre les mains d'un grand nombre d'actionnaires, une participation nettement inférieure à 50 % suffit pour contrôler la société.⁴

- Entreprise ;
- Action ;
- Groupe ;
- Holding.

La filiale fonctionne comme une entité juridique distincte de la société mère, ce qui signifie qu'elle a son propre conseil d'administration, son propre personnel et son propre bilan financier. Elle peut avoir ses propres clients, fournisseurs et partenaires commerciaux, et peut opérer dans un marché différent de celui de la société mère.

⁴Alain Beitone, Christine Dollo and all, « Dictionnaire des sciences économiques », édition Armand colin, 2^{eme} édition, 1996, Lonrai, P165.

1.3. Définition de l'acheteur

Dans l'industrie et dans la grande distribution, l'acheteur joue un rôle crucial. C'est la personne qui recherche les fournisseurs, sélectionne les produits et négocie les prix, en respectant les critères des services de vente ou de production, basés sur les exigences de qualités, le coût et le délai. Il peut-être aussi défini comme une personne ou une entité qui acquiert des biens ou des services en échange d'un paiement. Dans le contexte des affaires, un acheteur est généralement un employé ou un représentant d'une entreprise qui est responsable de l'achat de matériaux, de fournitures, d'équipements ou de services nécessaires pour que l'entreprise fonctionne efficacement.

Philip Kotler, le célèbre professeur de marketing définit l'acheteur comme étant : « *La personne ou l'organisation qui effectue l'achat, qu'il s'agisse d'un achat personnel ou d'un achat pour une organisation. Les acheteurs peuvent être motivés par des besoins fonctionnels, sociaux ou émotionnels, et leur processus d'achat peut être influencé par une variété de facteurs tels que la culture, la personnalité, la classe sociale, les médias et les groupes de référence* »⁵. Cette définition met l'accent sur le fait que les acheteurs peuvent être motivés par des facteurs divers et que leur processus d'achat est influencé par de nombreux facteurs différents. Elle souligne également que l'acheteur peut être une personne ou une organisation et peut effectuer des achats pour des raisons personnelles ou professionnelles

1.4. Définition de la Fonction Approvisionnements

On parle principalement de fonction approvisionnements dans le domaine des entreprises industrielles ou du secteur de la distribution. Cela concerne l'exécution opérationnelle de l'achat, la fonction approvisionnements s'inscrivant fonctionnellement dans le management de la supply-chain. Cette fonction traite aussi la planification et la gestion des flux physiques entre l'entreprise et ses fournisseurs, incluant les problématiques de commande ou d'appels de livraison, de gestion des stocks, de magasinage et de logistique liée au transport amont. Ainsi définie, cette fonction correspond donc à l'exécution et à la gestion opérationnelle des contrats d'achat : elle est complémentaire et directement connexe de la fonction Achats.⁶

⁵ Philip Kotler, « Principes de marketing », édition Pearson, 11^{ème} édition, 2013, France, P117.

⁶ Olivier BRUEL, Pascal MÉNAGE, « Politique d'achat et gestion des approvisionnements », édition Dunod, 5^{ème} édition, 2019, Paris, P9.

De plus, les problématiques d'optimisation et de sécurité des approvisionnements doivent être intégrées dans les contrats d'achat comme on le verra plus loin. Dans le cas des entreprises non industrielles, on est également confronté à la question des approvisionnements pour les achats indirects récurrents, généralement encadrés par un contrat d'achat, qu'il s'agisse de fournitures de bureau, de fournitures de petit matériel informatique, de pièces pour la maintenance des bâtiments (par exemple : matériel électrique ...etc.).

1.4.1. Liens entre fonctions Achats et Approvisionnements

Dans beaucoup d'entreprises (notamment industrielles) deux philosophies s'affrontent :⁷

- La première considère qu'achats et approvisionnements sont deux notions et donc deux fonctions liées de façon indissociable, ce qu'on retrouve généralement dans les entreprises industrielles de petite taille : dans ce cas, elles sont assumées par les mêmes personnes, qualifiées généralement d'« acheteurs/approvisionneurs », sous une direction unique.
- La seconde énonce au contraire qu'achats et approvisionnements sont deux métiers distincts, requérant des compétences et des profils de personnes différents. En outre, ces deux fonctions agissent sur des horizons de temps différents, plutôt sur le court terme pour les approvisionnements et à moyen/long terme pour les achats.

Dans cette approche, acheteurs et approvisionneurs doivent être des acteurs séparés de profils différents. Les approvisionneurs peuvent alors constituer une entité spécifique au sein d'une fonction qualifiée toujours d'« achats/approvisionnements », ou être séparés et dépendre en responsabilité directement d'une fonction supply-chain autonome. Le même débat et les mêmes constats existent dans les entreprises de services. Certaines entreprises de services vont se reposer sur les mêmes têtes (acheteurs/approvisionneurs), la pratique d'achat et la notion d'approvisionnement pour les achats récurrents sur contrats.

D'autres vont au contraire mettre en place des fonctions spécifiques d'approvisionneurs ou bien dites de « gestionnaires », voire encore – comme c'est souvent le cas – décentraliser l'acte d'approvisionnement sur les utilisateurs eux-mêmes. Pour ce faire, elles vont s'appuyer sur des outils informatiques dédiés leur permettant d'engager eux-mêmes des dépenses de produits et de prestations sans intervention des achats (ce qui est parfaitement justifié, la décision d'engagement étant juste une notion de décision de consommation et d'engagement budgétaire dans le cas d'achats récurrents).

⁷Olivier BRUEL, Pascal MÉNAGE, op.cit, P10.

Dans les deux cas, l'expérience conduit généralement à privilégier le second point de vue, sachant que les profils professionnels requis ne sont pas du tout les mêmes, et que, par ailleurs, les préoccupations et les problèmes à régler à court terme l'emportent généralement sur les préoccupations à moyen terme, conduisant les acheteurs/approvisionneurs à privilégier par tendance « naturelle » les approvisionnements au détriment de la fonction achats. Certaines exceptions doivent néanmoins être admises dans le cas de très petites entreprises, limitées en moyens, et pour lesquelles la charge de travail au niveau achat ne permet pas d'occuper des personnes à temps plein.

1.5. Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission est une organisation à but non lucratif du secteur privé. Elle a été créée aux Etats Unies. Le COSO a réuni les compétences d'un certain nombre de professionnels, représentant l'I.I.A, quelques cabinets d'audit externe et de grandes entreprises américaines.⁸

Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission a pour objectif l'amélioration de la qualité du reporting financier par le truchement de l'éthique dans les affaires, l'efficacité du contrôle interne et la gouvernance.⁹

1.6. Définition de l'audit interne

Les Instituts ont adopté en 1999 la définition suivante de l'audit interne : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. ».¹⁰

1.7. L'institut des auditeurs internes (The Institute of Internal Auditors)

L'IIA, dont le siège se trouve à Altamonte Springs en Florida, aux États-Unis, est reconnu comme « le représentant, l'organisme de normalisation et le centre de ressources pour le

⁸Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », édition d'Organisation, 4^{ème} édition, Paris, 2002, P118 .

⁹ Kurt Reding, Paul Sobeland all, « Manuel d'audit interne », edition Eyrolles, 3^{ème} édition, Slovénie, 2015, P66

¹⁰ Idem, P13.

développements professionnel et la certification dans le secteur de l'audit interne, dans le monde entier ».

1.7.1. L'organisation de l'IIA

La direction opérationnelle du siège de l'IIA est formée, du président et directeur général, du vice-président directeur, du directeur financier et des vice-présidents. La direction de l'IIA bénéficie également de l'appui de centaines de bénévoles, parmi lesquels les membres du conseil d'administration.¹¹

Le conseil d'administration, qui compte 38 membres, supervise les activités de l'IIA. Le comité exécutif du conseil se compose du président du conseil, du premier vice-président, de quatre vice-présidents, du trésorier, du secrétaire et des deux plus récents anciens présidents du conseil. Le conseil inclut également le North American Council, qui dispose d'une autorité spécifique et d'un pouvoir de supervision sur les activités nord-américaines, certains administrateurs des organismes affiliés, les directors-at-large, ainsi que le président et directeur général de l'IIA qui est administrateur de droit.

1.7.2. La mission de l'IIA

L'Insitute of Internal Auditors a pour mission de fournir des orientations dynamiques à la profession d'audit interne à l'échelle mondiale. Les activités qui lui permettent de mener à bien cette mission consistent notamment, mais pas exclusivement, à :

- Promouvoir la valeur que les professionnels de l'audit interne apportent à leur organisation ;
- Proposer des offres complètes de formation et de développement professionnels ; établir des normes et d'autres lignes directrices pour la pratique professionnelle ; proposer des programmes de certification ;
- Etudier l'audit interne et son rôle tout particulier en matière de contrôle, de gestion des risques et de gouvernance ;
- En diffuser et en promouvoir la connaissance auprès des professionnels et des parties prenantes ;
- Former les professionnels et autres personnes concernées aux meilleurs pratiques de l'audit interne ;
- Favoriser le partage d'informations et d'expériences entre les auditeurs internes du monde entier.

¹¹Kurt Reding, Paul Sobeland all, Op.cit, P17.

1.8. La Facture

1.8.1. Définition

C'est un document commercial obligatoire contracté entre opérateurs économiques et/ou consommateurs, délivré dès la réalisation de la vente ou de la prestation de services.¹²

La facture doit comporter les mentions se rapportant à l'agent économique et à l'acheteur selon les dispositions édictées par le décret exécutif n°05-468 du 10/12/2005 fixant les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert, du bon de livraison et de la facture récapitulative.

1.8.2. Format et conditions d'établissement de la facture selon la législation Algérienne

Tableau 01 : Conformité de la facture selon la loi 04-02 du 23/06/2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales ainsi que le décret exécutif n°05-468 du 10/12/2005.

Mentions obligatoires relatives à la facture	Références réglementaires	Articles réprimandant
<p><u>Mentions relatives à l'agent économique :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Nom et prénom Cachet humide et la signature du vendeur, sauf dans le cas de l'établissement par voie télématique. <p><u>Concernant les mentions des prix :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> Le prix total, toutes taxes comprises, comprend le cas échéant, tous rabais, remises ou ristournes accordés à l'acheteur et dont les montants sont déterminés lors de la vente et/ou lors de la prestation de services, quelles que soient leurs dates de règlement. Prix de transport. Les suppléments de prix. Les sommes perçues au titre de la consignation de l'emballage récupérable ainsi que les frais avancés pour le compte d'un tiers. <p><u>Concernant la forme de la facture</u></p> <p>La facture doit être lisible et ne comprendre aucune tâche, rature ou surcharge</p>	<p>Articles 03 et 04 du Décret Exécutif n° 05-468</p> <p>Articles 05, 06, 07,08 et 09 du Décret Exécutif n° 05-468</p> <p>Article 10 du Décret Exécutif n° 05-468</p>	<p>Articles 33 et 34 de la loi 04-02</p>

Source : Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire.

¹² Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire.

1.8.3. Mentions relatives au vendeur

- Nom et prénom (s) de la personne physique ;
- Dénomination ou raison sociale de la personne morale ;
- Adresse, numéros de téléphone et de fax ainsi que, le cas échéant, l'adresse électronique ;
- Forme juridique de l'agent économique et nature de l'activité ;
- Capital social, le cas échéant ;
- Numéro du registre du commerce ;
- Numéro identification statistique ; mode de paiement et date de règlement de la facture;
- Date d'établissement et numéro d'ordre de la facture ;
- Dénomination et quantité des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ;
- Prix unitaire hors taxes des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ;
- Prix total hors taxes des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées.
- Nature et taux des taxes et/ou droits et/ou contributions dus, suivant la nature des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées. La taxe sur la valeur ajoutée n'est pas mentionnée si l'acheteur en est exonéré ;
- Prix total toutes taxes comprises, libellé en chiffres et en lettres.

1.8.4. Mentions relatives à l'acheteur

- Nom et prénom (s) de la personne physique ;
- Dénomination ou raison sociale de la personne morale ;
- Forme juridique et nature de l'activité ;
- Adresse, numéros de téléphone et de fax ainsi que, le cas échéant, l'adresse électronique ;
- Numéro du registre du commerce ;
- Numéro d'identification statistique. Si l'acheteur est un consommateur, la facture doit mentionner ses noms, prénom (s) et adresse.¹³

¹³ Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire, N°80, 2005.

1.9. Bon de livraison

Un bon de livraison est un document commercial qui accompagne une marchandise lors de sa livraison à un client ou à un destinataire. Il peut être émis par le fournisseur, le transporteur ou le prestataire de services logistiques. Le bon de livraison contient généralement les informations suivantes :

- Les coordonnées du fournisseur et du client ;
- La date de la livraison ;
- La description des produits livrés ;
- La quantité et l'unité de mesure des produits livrés ;
- Les références de commande et de facture ;
- Le poids et le volume de la marchandise livrée ;
- Les conditions de livraison (par exemple, Incoterm).

Le bon de livraison est utilisé comme preuve de livraison et peut servir de base à l'établissement de la facture correspondante. Il permet également de vérifier que la livraison a bien été effectuée conformément à la commande initiale.

1.10. Bon de transfert

Un bon de transfert est un document utilisé pour transférer des fonds d'un compte à un autre. Il peut être utilisé pour effectuer des paiements, des transferts bancaires ou des virements. Les bons de transfert peuvent être physiques ou électroniques, et ils sont généralement émis par les institutions financières ou les sociétés de transfert d'argent.

Le bon de transfert contient généralement des informations sur l'expéditeur, le destinataire, le montant à transférer, les frais de transaction, les détails de la transaction et les instructions de paiement. Il est important de vérifier attentivement les informations sur le bon de transfert avant de l'utiliser pour éviter les erreurs et les frais inutiles.

1.10.1. Comparaison entre le bon de livraison et le bon de transfert :

Le tableau suivant représente un état comparatif entre le bon de transfert et le bon de livraison.

Tableau 02 : Etat comparatif entre le bon de transfert et le bon de livraison selon le décret exécutif n°05-468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités de leurs établissements¹⁴

Désignation	Bon de livraison	Bon de transfert
Usage Article n°12	En remplacement de la facture pour les transactions commerciales répétitives et régulières portant sur la vente de biens à un même client.	Lorsque l'agent économique procède au transfert de ses biens à ses unités. Transfert des biens (Stockage, transformation, conditionnement et/ou commercialisation)
Objectif	Transaction commerciale	Aucune transaction commerciale
Facture récapitulative	Etablissement d'une facture récapitulative chaque mois. Mentionner tous le n° de B.L utilisés durant le mois	La facture n'a pas lieu d'être.
Nature	Opération externe à l'entreprise	Opération interne à l'entreprise
Relation de l'entreprise avec l'autre partie	Autres agents économiques ou la même entreprise avec une inscription secondaire.	Dans le cadre des relations internes à l'entreprise.
Autorisations	Autorisation accordée par décision de la DCW	Aucune autorisation n'est requise.
Transport	Doit figurer sur les références de l'autorisation.	Doit accompagner obligatoirement la marchandise.

Source : Journal officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire

1.11. Définition de la demande

Elle est l'expression à la fois formulée et informulée des besoins des agents économiques ¹⁵:

- Formulée quand elle correspond à un besoin précis existant ;
- Informulée lorsqu'il s'agit, pour un producteur, de trouver (par enquête, sondage) le besoin inexprimé mais latent du consommateur potentiel.

¹⁴Journal officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire.

¹⁵ Joël PROVOST(1989), op.cit, P143.

1.12. Bon de réception

Le bon de réception avec référence est un document utilisé dans les transactions commerciales pour confirmer la réception de marchandises ou de produits commandés. Juridiquement, il s'agit d'un document qui atteste de la réception des biens et de leur conformité avec la commande initiale.

Le bon de réception avec référence doit comporter certaines informations, telles que la date de réception, la quantité et la description des biens reçus, le nom de l'expéditeur et du destinataire, ainsi que la référence de la commande initiale. Cette référence permet d'identifier de manière unique la commande associée à la réception.

Le bon de réception avec référence peut également servir de preuve en cas de litige entre les parties. En effet, en signant ce document, le destinataire atteste avoir bien reçu les biens et en reconnaît la conformité avec la commande initiale. Si des divergences apparaissent ultérieurement, le bon de réception avec référence peut être utilisé pour déterminer les responsabilités de chaque partie.

1.13. Le cahier des charges

La rédaction des appels d'offres est un art difficile. L'appel d'offres est ce que l'on dénomme un peu abusivement le cahier des charges. Ce document regroupe le recueil des besoins et les amorces de solutions qui constituent le rapport final de l'APD, en tout ou en partie. Des documents administratifs et commerciaux compléteront la partie technique. Le cahier des charges doit permettre de consulter les entreprises sans ambiguïté sur la prestation attendue.¹⁶

Il faut se rappeler qu'un bon cahier des charges, s'il doit être complet, doit néanmoins rester lisible. Cela revient à dire qu'il ne doit pas excéder une cinquantaine de pages (cette valeur vient d'une enquête réalisée auprès de nombreux fournisseurs d'un grand groupe automobile). Si le cahier des charges est trop court, le sujet n'est pas couvert, et s'il est trop long, peu de lecteurs ont le courage de tout lire. Un bon sommaire de cahier des charges pourrait être celui-là :

- Une introduction qui situe le projet dans son contexte général ;

¹⁶Michel ROUX, «Entre pots et magasins », édition d'organisation, France, 2003, P30.

- Les modalités de l'appel d'offres (nom et coordonnées des responsables, délai de réponse, etc.) ;
- L'exposé des besoins tel qu'il a été décrit dans l'APD ;
- L'exposé des contraintes ;
- Les limites de fournitures, (définition de ce que fourniront le maître d'ouvrage et les attributaires d'autres lots) ;
- Les performances attendues et les conditions de recettes ;
- La documentation attendue en fin de projet ;
- La formation des futurs exploitants et agents de maintenance ;
- Les clauses de garantie et les pièces de rechange ;
- Le tableau de décomposition des prix, éventuellement assorti d'un bordereau ;
- Le calendrier général de l'opération ;
- Les conditions d'achat et les modalités de paiement ;
- Les clauses juridiques.

Section 02 : Généralités sur la fonction achat au sein de l'entreprise

Les achats constituent un enjeu majeur pour l'entreprise, car elle détermine la qualité des biens et services offerts aux clients, qui deviennent de plus en plus exigeants en termes de qualité, des prix et surtout des délais de réponses aux besoins de ces derniers. Cette section sera réservée à donner une définition pour l'ensemble des fonctions de l'entreprise y compris la fonction achat, son évolution à travers le temps et son importance.

2.1. Définition de l'entreprise

Plusieurs définitions ont été accordées pour expliquer la notion de l'entreprise nous avons retenu les suivantes ;

L'entreprise est un bien marchand avec des caractères spécifiques : elle produit des biens et services, elle est dotée d'un statut juridique, elle constitue un lieu privilégié de concrétisation des rapports économiques et sociaux.¹⁷

Beitone, Cazorla, Dollo&Drai(2001) ont défini l'entreprise comme : « L'entreprise est une unité économique dotée d'une autonomie juridique qui combine des facteurs de production

¹⁷Jean Raffegau, Fernand DUBOIS, « l'évaluation financière de l'entreprise », Dépôt légal- 1^{er} édition : 4^{eme} édition mise à jour : 2003, Presses universitaires de France, 1988, P5.

(travail et capital) pour produire des biens et des services destinés à être vendus sur un marché ».¹⁸

Le dictionnaire Larousse définit l'entreprise comme étant : « Une entreprise est une organisation économique qui a pour vocation de produire des biens et des services destinés à la consommation. Elle a pour objectif la maximalisation du profit c'est-à-dire qu'elle doit vendre ses produits à un prix supérieur à ses coûts de production»¹⁹

Suite à ces différentes définitions nous avons conclu que l'entreprise est un groupement humain hiérarchisé qui met en œuvre des moyens intellectuels, physiques, matériels et financiers pour produire, former et distribuer les richesses conformément à des buts définis afin de réaliser un profit.

2.2. Les fonctions de l'entreprise

Il existe de différents types de fonctions de l'entreprise qui sont :

2.2.1. Les fonctions principales de l'entreprise

Selon Porter (1986), une entreprise doit avant tout assurer un ensemble d'activités principales : la logistique, la production et le marketing. Ces fonctions contribuent directement à la création matérielle du produit, sa vente et son transport jusqu'au client. Il faut apporter une nuance à cette typologie ; En effet, une entreprise dont le métier est d'inventer et de vendre des brevets a pour fonction principales la recherche et le développement.²⁰

2.2.1.1. La logistique

La logistique consiste, pour une firme, à acheminer les produits (semi-fini, matière première) de ses fournisseurs vers ses sites de production (logistique amont). Une fois fabriqué, les produits doivent parvenir jusqu'aux points de vente afin de limiter les coûts de cette activité, obtenir les produits dans les délais prévus, en quantité et en qualité requises, l'entreprise doit parvenir à assurer une coordination optimale entre les différents acteurs (amont et aval) de sa chaîne logistique. Celle-ci consiste donc à gérer des flux physiques et informationnels entre une entreprise et ses multiples fournisseurs et clients.

¹⁸ Alain Beitone , Estelle Hemdane and all, «La définition de l'entreprise dans les manuels de sciences économiques et sociales en classe de seconde », Hors-série, n° 1,2001, P169.

¹⁹Dictionnaire Larousse, P 650.

²⁰RICHARD Soparnot : «Organisation Et Gestion De L'entreprise », édition DUNOD ,2ème édition, Paris, 2012, P.18.19.22.

Le rôle de la logistique dans l'entreprise a considérablement évolué : elle est un facteur de différenciation car elle peut permettre à une entreprise de livrer ses clients dans délais inférieur à ceux de ses concurrents, de répondre à une demande urgente, de livrer un client situé dans une zone géographique lointaine...de même, la maîtrise de la logistique est également source de domination des coûts. Certaines entreprises peuvent abaisser le cout de leurs produits grâce à des couts logistiques bien maitrisés.

2.2.1.2. La production

La production représente le processus de transformations, grâce aux moyens humains et techniques, des matières premières et des composants en produits ou services finis. Elle a pour objectif de fabriquer des quantités variables de produits et/ ou services différents (flexibilité), à des coûts les plus faibles possible (productivité), dans des délais rapides (réactivité) et avec un niveau de qualité optimal. Ces différents impératifs sont cependant souvent difficiles à conjoindre.

L'activité d'une entreprise et sa stratégie déterminent la nature de la production. En effet, celle-ci peut être unitaire, en petite série, en moyenne série et en grande série. Maison Pierre (ça veut dire quoi maison pierre) est un fabricant national de maisons individuelles. Sa stratégie consiste à proposer un catalogue de plusieurs modèles à bas prix. Pour que cette stratégie soit possible, Maison Pierre adopte une production en petite série, c'est-à-dire qu'aucun aménagement n'est possible.

Cela permet à l'entreprise de reproduire à l'identique les même modèles, réduisant ainsi les coûts et les délais de fabrication grâce à une production simplifiée. D'autres constructeurs ont une stratégie différente. Ils proposent des modèles que les clients peuvent aménager à leur guise. Une telle stratégie leur impose une production unitaire, plus coûteuse et plus complexe à gérer.

2.2.1.3. Marketing

Le marketing se définit comme un ensemble de techniques et d'outils permettant d'identifier les besoins actuels et futurs des clients et d'adapter en conséquence l'offre de l'entreprise. Son rôle est d'abord d'identifier des catégories de clients homogènes qu'on appelle les segments. L'entreprise pourra alors choisir de se concentrer (ou non) sur certains d'entre eux. Ce faisant, elle cible les couples produits / marché(CPM).

La stratégie marketing consiste donc à sélectionner des (CPM), puis à définir un marketing mix adapté. Celui-ci se compose de quatre dimensions : le produit, le prix, la distribution et la publicité.

2.2.2. Les fonctions de soutien

Selon Porter(1986), les fonctions de soutien concernent les services financiers, la gestion des ressources humaines, le développement technologique (recherche et développement), les approvisionnements et la responsabilité sociale de l'entreprise (RSE).Elles permettent aux fonctions principales d'être plus efficaces et plus efficaces.²¹

2.2.2.1. Les services financiers

La fonction financière comprend la comptabilité, la finance et le contrôle de gestion. Son rôle est d'assurer le financement de l'activité et de veiller à la santé financière de l'entreprise.

2.2.2.2. La gestion des ressources humaines(GRH)

La gestion des ressources humaines comprend une série d'activités qui suivent le « cycle de vie » du salarié. Elle consiste donc à définir les besoins de l'entreprise en personnes et en compétences, à attirer les meilleurs candidats, les recruter, les intégrer et gérer leurs carrières en fonction des enjeux de l'entreprise et leur aspiration. De même, elle veille à entretenir des conditions de travail satisfaisantes, gère les relations avec les partenaires sociaux (notamment les syndicats) et, le cas échéant, se charge des licenciements. Ces différentes missions sont souvent partagées entre un service RH centralisé et les managers de premier niveau de l'ensemble des fonctions (vente, production...etc.), situés dans des unités opérationnelles. Ce sont eux qui ont à gérer les personnes, leur motivation, leur adaptation au poste, leur aspiration professionnelle, leur évolution dans la structure...

2.2.2.3. Les approvisionnements

Les achats concernent les processus d'acquisition des ressources nécessaires au fonctionnement des fonctions principales. Ils ont une influence sur leur efficacité et la compétitivité de l'entreprise. En effet, la politique d'approvisionnement doit assurer la fourniture, en qualité et en quantité optimale, au moindre coût (coût), des matières, matériaux et services dont l'entreprise a besoin. Sous l'effet de l'externalisation massive de nombreuses activités, les achats ont acquis une dimension stratégique.

²¹RICHARD Soparnot,op,cit, P.22.

Face à tels enjeux, la politique d'approvisionnement consiste dans un premier temps à identifier le type d'achat puis à sélectionner les fournisseurs avant de définir un horizon de coopération.

2.3. Historique et évolution de la fonction achat

Nous retraçons dans ce point, les différentes évolutions qu'a connu la fonction achats à travers le temps :²²

Dans les années 1950, en période de pénurie, la production est prioritaire : la fonction achats doit se procurer à l'extérieur ce que l'entreprise ne produit pas, pour que la production ne soit pas perturbée.

Dans les années 1960, en période d'abondance, la vente est prioritaire, la production est diversifiée. La fonction achats perd de son importance ; elle négocie au meilleur prix.

Dans les années 1970, en économie de concurrence, le contrôle de gestion est important ; la fonction achats doit participer à la réduction des coûts : Elle a une mission technique de connaissance des processus de production amont (de fournisseurs).

Depuis les années 1980, en économie de compétitivité, le développement de produits nouveaux de qualité est stratégique. La fonction achats fait participer les fournisseurs. La part des produits achetés progresse (les entreprises sous-traitent, « se désintègrent », retrouvent leur cœur de métier).

Les grandes évolutions de la fonction achats ne se sont pas imposées naturellement, mais plutôt dans les circonstances de crise ou d'explosion de la consommation.

Notons à ce sujet deux événements majeurs :

- La seconde guerre mondiale et ses tickets de rationnement, l'acheteur acquiert un rôle d'exécution : il passe les commandes et doit s'assurer qu'elle est bien exécutée. Il a, à cette époque, le rôle de la personne aujourd'hui chargée des approvisionnements.
- Puis, le deuxième événement fût la crise économique de 1973, où, du fait de l'augmentation du prix des matières premières, l'achat prend une dimension spéculative, puisqu'il fallait prévoir les variations des prix pour acheter, proposer

²² André Marchal : «Supplychain, management, logistique globale», 2^{ème} édition, édition Ellipses, Paris, 2006, P147.

des substituts aux matières premières habituelles. Cette volonté de minimiser les coûts a considérablement valorisé la fonction achats sur le plan stratégique ;

Les progrès technologiques, ainsi que la mondialisation ont fait évoluer son rôle : il est désormais nécessaire d'opérer un choix extrêmement judicieux quant aux fournisseurs qui doivent répondre à de plus en plus d'exigences, tant de point de vue du prix, que de la qualité, ou des délais, les services et pérennité.

Nous pouvons dire que la fonction achat a connu des évolutions remarquables en entreprise :

D'une fonction administrative ou son rôle se limite à l'émission d'ordres conformément aux procédures en vigueur dans l'entreprise, l'acheteur dans ce cas est considéré comme un client, ce modèle a été particulièrement adopté dans l'économie de production où la valeur ajoutée de cette fonction reste faible.

Ensuite à une fonction négociatrice, dans ce cas en plus de la tâche administrative c'est-à-dire que l'acheteur passe non seulement les commandes, mais négocie également avec les fournisseurs qu'il met en concurrence afin d'avoir le coût d'achat le plus faible. Ce qui fait que la valeur ajoutée de cette fonction semble un peu plus élevée que dans la fonction administrative.

Enfin à une fonction intégrative en plus des tâches citées, la fonction achat doit prendre en compte les choix et les aspects techniques de celle-ci car ils influencent la détermination des prix d'achat à court, moyen et long terme.

2.4. Définition de la fonction achat

L'achat peut être défini comme : « le fait d'acquérir un bien ou un droit en échange d'une contrepartie financière ».²³

Pour les entreprises, la fonction achat est responsable d'acquérir produits, services et prestations demandés par les clients internes, dans les meilleures conditions économiques, de qualité et de service, tout en maîtrisant les divers risques encourus à court et moyen termes.²⁴

Pour simplifier, le domaine de responsabilité s'arrête à la signature des contrats d'achats (ou de simples commandes) et au suivi de leurs mise en œuvre.

²³ BAGLIN Gérard and all, « Management industriel et logistique, conception et pilotage de la supply Chain, édition Economica, 4ème édition, Paris, 2005,P188.

²⁴Ibid, P188.

Olivier Bruel et Pascal Ménage, définissent la fonction achats comme étant la fonction responsable de l'acquisition des produits, biens et services nécessaires au fonctionnement d'une entité ou entrant dans les produits ou services que cette entité produit et vend. Une mission doit en général être assortie d'objectifs opérationnels clairs. Les achats doivent remplir cette mission dans les meilleures conditions possible aux plans économique (prix/coûts), de qualité, de livraison et de service, ainsi qu'en termes de sécurité des actes d'achat et d'approvisionnement. De ce fait, la fonction achats comporte ainsi une dimension stratégique et tactique importante autant qu'un versant opérationnel.²⁵

Cette mission doit évidemment être précisée et adaptée, comme on le verra, selon les enjeux stratégiques et économiques de l'entreprise, les types de produits et services achetés et les caractéristiques des marchés fournisseurs concernés.²⁶

L'achat peut être défini comme « le fait d'acquérir un bien ou un droit en échange d'une contrepartie financière ».²⁷

De toutes les définitions de la fonction achat précédemment citées, nous pouvons tirer notre propre définition qui serait définie comme l'ensemble des activités et processus impliqués dans l'acquisition de biens ou de services pour une organisation ou une entreprise. Cette fonction inclut la planification, la sélection, l'achat et la gestion de l'approvisionnement de biens ou de services, ainsi que la négociation des contrats avec les fournisseurs

2.5. Le rôle de la fonction d'achat

Le rôle de la fonction achat se résume comme suit :

- La fonction achat est d'assurer la continuité et la fiabilité des flux de marchandises, depuis la conception du produit jusqu'à sa réception par le client, donc elle est en charge de réaliser le processus d'achat avec des implications dans les tâches en amont (expression du besoin) et en aval (maintenance du produit acheté) ;
- Ces implications sont plus ou moins fortes selon les époques, les types d'économie, les activités de l'entreprise, mais elles sont très liées à la maturité du service achat ;
- La fonction achat joue un rôle très important pour l'analyse des besoins de l'ensemble des composants de chaque service ou département de l'entreprise (non seulement les

²⁵Olivier BRUEL, Pascal Ménage (2019), op,cit, P9.

²⁶Olivier BRUEL, Pascal Ménage, « Politique d'achat et gestion des approvisionnements-enjeux, problématiques, organisation, changement », édition Dunod, 5eme édition, Paris, 2019, P10.

²⁷ BAGLIN Gérard and all, « Management industriel et logistique, conception et pilotage de supplychain »,4ème édition, édition Economica, Paris, P85.

services techniques et de production) mais également les autres, tels que les services généraux (location de voitures, photocopieurs...) et le service des ressources humaines (formations) sont très concernés par de forts besoins d'achat ;

- Viser un niveau de qualité « cible » dans les conditions d'assurance-qualité clairement définis et effectivement mises en place chez les fournisseurs ;
- La fonction achat est chargée d'optimiser toute la chaîne logistique par l'amélioration des relations et le choix des fournisseurs et donc réduire, en particulier, les coûts liés :
 - ✓ A la consultation ;
 - ✓ A la passation de la commande ;
 - ✓ Au suivi (délais, contrôles, livraison, réception, paiement,...) ;
 - ✓ Recevoir les besoins exprimés par les services de production, commerciaux et/ou généraux ;
 - ✓ Consulter et sélectionner les fournisseurs ;
 - ✓ Négocier avec ces derniers, les meilleures conditions commerciales à travers l'étude des offres et la mise en place de contrats (prix, délais, conditions de paiement ...)
 - ✓ Assurer le suivi des commandes jusqu'à la livraison au lieu convenu, en quantité exprimée et dans la qualité définie dans le cahier de charges.

La fonction achat doit répondre au mieux et au plus vite aux besoins de ses clients internes ; elle est leur fournisseur. De même, elle est également le client de ses fournisseurs externes, elle doit acquérir les biens et services dont ses clients ont besoin dans les meilleures conditions.

2.6. Les enjeux de la fonction achat

La fonction achat présente des enjeux aussi bien financiers que commerciaux au sein d'une entreprise :

2.6.1. Les enjeux financiers

La diminution des prix de revient couplée avec des stratégies de plus en plus fréquentes d'externalisation et de sous-traitance ont vu le poids des achats sans cesse augmenter dans la composition du chiffre d'affaire. Afin d'identifier précisément la part des achats dans le chiffre d'affaire, il suffit de reprendre le compte de résultat, d'additionner les montants de

trois comptes et de apporter la somme au chiffre d'affaire.²⁸

Le poids des achats dépend évidemment de l'activité de l'entreprise. Dans l'industrie on considère que les achats représentent la plus grande part du chiffre d'affaire de l'entreprise. Des chiffres montrent à quel point les achats lorsqu'ils sont correctement rationalisés peuvent être un levier de gains très important.

La fonction d'achat constitue donc un levier privilégié permettant d'améliorer le profit de l'entreprise. L'amélioration des ventes assure la pérennité de l'entreprise alors que les gains sur achats génèrent une augmentation du profit. Les achats de biens et des prestations, tels que les matières premières, les emballages, le transport, la sous-traitance entrent dans la composition du prix de revient.

Dans un contexte de concurrence toujours accrue, le seul moyen de maintenir sa marge consiste à réduire son prix de revient. L'entreprise doit donc jouer sur sa productivité et ses achats.

Le service achats peut participer à la diminution du prix du revient d'un produit en faisant son rapport :

- A la recherche et développement lors de la conception, en intégrant la technologie d'un fournisseur ou en amenant un nouveau concept découvert lors de la veille commerciale ;
- A la logistique, en proposant des standardisations ou des équivalences de produits permettant la diminution des coûts de gestion de stocks ;
- A la qualité, en mettant en place des AQF (Assurance Qualité Fournisseurs) visant à sécuriser les processus du fournisseur et en collaborant avec ce dernier sur les plans de progrès ;
- A la production, en amenant les savoir-faire des fournisseurs pour optimiser notre production.

2.6.2. Les enjeux commerciaux

Les achats représentent également des enjeux non financiers. L'avantage concurrentiel apporté par les achats ne se situe pas uniquement au niveau du prix mais aussi dans le choix des matières utilisées pour la réalisation du produit. Les achats sont donc également

²⁸ATTOU Mohamed, « L'apport stratégique de la fonction achat dans l'efficacité de l'entreprise industrielle », Revue des Sciences Economiques, Tome 4, N°4, 2009, P25.

stratégiques dans la mesure où ils peuvent permettre un développement des ventes et une différenciation de la concurrence par un choix judicieux des matières constituant le produit fini. Ainsi, par exemple, une société de confection qui a trouvé un fournisseur capable de fabriquer un tissu en coton qui ne se froisse pas. Cette nouvelle matière première apporte un avantage concurrentiel à ses produits finis, elle est susceptible de contribuer au développement des ventes de l'entreprise en question¹¹.

L'intégration de la fonction achat très en amont, dès la conception des produits, permettra à l'entreprise de tirer le meilleur profit des opportunités du marché fournisseurs. De toute évidence, la qualité des produits fabriqués commence par la qualité des matières premières. Les clients et donneur d'ordre sont de plus en plus amenés à s'assurer de la performance de leurs fournisseurs, gage de leur propre performance. Ainsi dans le cadre de leur démarche qualité, ils développent les audits de leurs fournisseurs. Ils veillent à leur performance au niveau des achats, en effet, les grandes firmes ont tendance à choisir des sous-traitants capables de comprendre la dimension stratégique des achats.

Lorsqu'on évoque l'image de l'entreprise, on pense généralement à la fonction commerciale. Or la fonction d'achats est-elle aussi en contact permanent avec l'extérieur, elle véhicule l'image de l'entreprise. Il faut donc en tenir compte lors du choix de l'acheteur, de l'aménagement des locaux dans lesquels il reçoit les clients et plus largement dans la gestion quotidienne des relations avec les fournisseurs.

Section03 : Processus d'achat

Cette deuxième section se concentrera sur le processus d'achat, qui est une étape importante pour toute entreprise qui souhaite acquérir des biens ou des services pour son fonctionnement quotidien. Le processus d'achat est un processus complexe et implique plusieurs étapes, depuis la définition des besoins jusqu'à la réception des produits ou services commandés. Dans cette section, nous explorerons en détail les différentes étapes du processus d'achat.

3.1. Définition du processus achat

« La notion de processus d'achat fait référence à une série d'étapes successives qui peuvent être annulées jusqu'à la décision finale. Il existe de très nombreuses conceptualisations de ce processus, mais la plupart des études et des observations d'achat

complexes aboutissent à un modèle en quatre étapes qui se rencontre presque toujours sous une forme ou une autre :

- La phase d'éveil qui déclenche l'idée de l'achat ;
- La phase de recueil et de traitement de l'information ;
- La formalisation et la mise en œuvre des choix ;
- L'évaluation des conséquences ». ²⁹

Le processus d'achat est l'ensemble de toutes les opérations et les facteurs psychologiques et physiologiques qui poussent les clients à choisir et à acheter des produits.

3.2. Les différentes étapes du processus achat

3.2.1. L'expression du besoin

La phase d'expression du besoin permet de déterminer la nature du besoin de manière qualitative et quantitative. La finalité de l'expression du besoin est d'établir un cahier des charges qui sera remis aux fournisseurs consultés. ³⁰

Tout achat trouve son origine dans l'émission d'un besoin provenant d'une certaine source dans l'organisation. Dans le cas le plus général, plusieurs procédures peuvent coexister selon la nature du bien concerné.

En effet, dans certains cas, le besoin peut concerner des composantes ou matières entrant dans la composition des produits finis, dont les besoins sont très irrégulièrement répartis dans le temps, ou qui sont spécifiques à un nombre très limité de produits finis. Dans ce cas, le besoin en composants peut être logiquement déduit des besoins en produits finis par un système de type MRP.

Dans d'autres cas, le besoin concerne des fournitures, composants ou produits, très consommés, à usage polyvalent ou à caractère standard, dont la consommation est régulièrement répartie, et qui de ce fait seront gérés sur stock indépendamment du rythme de consommation.

Enfin, le besoin peut concerner un article ou service à usage exceptionnel, ou non répétitif, n'entrant pas dans les produits finis, et géré ou non sur stock.

²⁹DUBOIS Bernard, « Comprendre le consommateur », éditions Dalloz, 2^{ème} édition, Paris, 1994, P 227.

³⁰ BRUEL Oliver « Politique d'achat et gestion des approvisionnements », édition Dunod, 1^{ère} édition, Paris, 1993, P112.

3.2.2. Vérification du besoin

Lorsque le service achats reçoit une D.A (demande d'achat), il est de sa responsabilité de vérifier que le besoin a été parfaitement défini, et qu'il correspond pour l'entreprise à une décision économique.³¹

A l'occasion, il est possible et souhaitable de se poser certaines questions, comme celles qui suivent à titre d'exemple :

- Cette D.A concerne un produit qui doit être approvisionné sur un marché-achat actuellement en pénurie : n'existe-t-il pas en stock une fourniture qui pourrait lui être substituable sous quelques modifications mineure ?
- Cette D.A concerne-t-elle une fourniture normalement tenue en stock ?
- Cette D.A concerne un équipement ou un outillage particulier que souhaite une unité de fabrication. Comporte-t-elle en conséquence l'ensemble des renseignements ou spécifications qui permettront au(x) fournisseur(s) potentiel(s) de répondre à toute consultation ?
- Cette D.A porte une petite quantité pour une certaine fourniture. Cette décision est-elle bien économique pour l'entreprise, et ne va-t-il pas mieux s'assurer auprès des utilisateurs de l'intérêt éventuel de passer une commande de taille plus importante ?

On constate en effet dans la majorité des entreprises que les D.A se répartissent selon la loi de Pareto 20/80. Il y a de très nombreuses petites commandes qui portent sur un faible pourcentage de la valeur de consommation annuelle totale. Or une commande entraîne un coût de traitement à peu près équivalent quel que soit sa taille : il y a donc en conséquence intérêt à limiter leur nombre.

Ceci peut être fait soit :

- En rapprochant leur taille d'une quantité économique de commande ;
- Par un effort de standardisation des composants élémentaires ;
- Par un effort de regroupement des besoins élémentaires au niveau des services demandeurs ;

³¹BRUEL Oliver, idem, P116.

- En passant plus fréquemment des commandes ouvertes auprès des fournisseurs de façon qu'ensuite les utilisateurs n'aient plus qu'à désigner directement au(x) fournisseur(s) leurs besoins.

Retenons donc que l'acheteur n'est pas l'origine du besoin, mais qu'il doit jouer ce rôle de validation et de critique utile auprès des demandeurs.

Pour les raisons vues ci-dessus, ainsi que pour simplifier la tâche des utilisateurs et des acheteurs, il est très souhaitable que la D.A ait une forme normalisée au sein de l'entreprise.

3.2.3. Evaluation et sélection des fournisseurs

Tâche fondamentale des acheteurs dans les processus de décisions d'achat, et étape importante du traitement des commandes, l'évolution des fournisseurs doit s'appuyer sur la collecte d'un grand nombre d'informations, obtenues par des sources internes et externes à l'entreprise. Elle permettra par la suite d'effectuer une sélection entre les fournisseurs possibles pour un certain achat.

Cette étape prévoit en général un appel d'offres. Ceci se fait dans la plupart des entreprises par l'envoi d'un document, appelé consultations ou appel d'offres. Les réponses permettent déjà d'évaluer les divers fournisseurs.

Toute évaluation suppose d'abord de réfléchir à l'ensemble des critères sur lesquels on compte évaluer les divers fournisseurs, et parallèlement à définir ce que l'on appelle un « bon fournisseur » pour un achat, représentant le compromis idéal dans une certaine situation.

3.2.3.1. Critères d'évaluation d'un fournisseur

Traditionnellement, un bon fournisseur doit proposer le produit demandé, dans la qualité spécifiée et les délais impartis. Il a des prix acceptables et réagit de façon souple et diligente à toute modification souhaitée. Au mieux, il met sa puissance de recherche et de développement à notre service, prend des initiatives pour améliorer le service offert et le produit, et plus généralement fait siens tous les problèmes de l'entreprise cliente.³²

Autrement dit, il s'agit d'un « oiseau rare ». De plus, les précédents critères généraux cités plus haut manquent de précision, et il n'apparaît pas évident de pouvoir effectuer une synthèse donnant la performance globale d'un fournisseur.

³²BRUEL Oliver, op.cit, P.125.

3.2.3.2. Critères classiques

Au nombre de ces critères, on retrouve principalement :

- La qualité des fournisseurs, généralement observé en suivant la performance obtenue par le fournisseur à l’occasion de contrôles de qualité ; la comparaison du taux de rebuts entre fournisseurs concurrents, ou par rapport à un taux estimé comme acceptable, permet cette évaluation ;
- Le respect des dates de livraison ;
- Le coût d’achat incluant le prix d’achat, les conditions de paiement et tous les coûts induits associés (frais d’approche, transport, coût financier du stock, etc.)

3.2.3.3. Autres critères

Au nombre de ces critères, on trouve³³ :

- La capacité technique du fournisseur. Il dispose de son propre service d’études et développement, est connu pour sa capacité d’innovation, et se met à la disposition de son client pour essayer de développer avec lui des applications nouvelles ou améliorer des solutions actuelles ;
- Le service technique d’après-vente ou de maintenance dans le cas de gros équipements ;
- La capacité d’adaptation, relatives au degré de souplesse fourni par le fournisseur, et à sa vitesse de réaction face à des problèmes qui lui sont posés ;
- Sa capacité de production, caractérisée par la qualité de ses équipements, la compétence de ses personnels, l’organisation de sa production et l’efficacité de ses systèmes de contrôle opérationnels ; cette capacité sera un critère d’autant plus important que l’entreprise acheteurs représente chez lui une part importante du potentiel de production ;
- Et, dans la mesure où la relation avec ce fournisseur doit être suivie, sa capacité financière, sa pérennité et la capacité managériale de l’équipe dirigeante.

A l’évidence, la capacité financière d’une entreprise affecte à terme la satisfaction qu’elle donne à ses clients. Personne ne souhaite contacter avec une entreprise à bord de la faillite.

³³BRUEL Oliver, op.cit, P127.

3.2.3.4. Critères usuels d'évaluation opérationnelle des fournisseurs selon Oliver Bruel et Pascal Ménage

Dans le domaine des achats directs, les critères usuels d'évaluation opérationnelle des fournisseurs qu'on retrouve dans la plupart des entreprises sont généralement les suivants³⁴ :

- La compétitivité prix : elle peut de façon simple être mesurée par les écarts de prix réels pratiqués entre fournisseurs actifs pour les mêmes produits et services (résultant de standard marché ou d'un double sourcing par exemple) ; il est à noter qu'on peut aussi imaginer d'utiliser ce critère pour des fournisseurs non actifs ou non encore actifs en mesurant les écarts de réponses prix aux appels d'offres ;
- La qualité des produits et services fournis : ce critère peut être mesuré de différentes manières à partir des taux de non-conformité, de la gravité de ces non-conformités (acceptables avec dérogation, non acceptables avec retour au fournisseur, ou mise au rebut,...etc.) ;
- Le taux et la qualité de service /respect du délai : Ce critère peut également être mesuré de différentes manières, par exemple à partir des retards (ou avances) de livraison, de la gravité de ces retards ou avances, du taux de service pour les produits disponibles sur stock (ex : distributeurs).

Dans le domaine des achats indirects, le critère de compétitivité prix(ou TCO) est évidemment le même. En revanche, le critère de qualité d'une prestation s'exprime souvent de façon plus complexe, car faisant généralement intervenir des notions et sous-critères multiples. Voici différentes formes possibles en fonction de la typologie d'achats concernés :

- Le taux de satisfaction des utilisateurs : On rencontre ce type d'indicateur par exemple dans le domaine des achats de formation : C'est le sens des questionnaires d'évaluation de fin de stage ; ce taux de satisfaction est ainsi lui-même généralement un critère global et synthétique formé d'une multiplicité des sous-critères (par exemple, le fond, la qualité pédagogique de l'animateur, la qualité de la documentation, la logistique : accès au lieu de formation, salle, etc.) ;
- Le taux de coopération ou de collaboration des fournisseurs : On rencontre ce type de critère dans les activités des services où les sollicitations fournisseurs sont fortes et répétitives, comme par exemple pour les activités de développement de

³⁴BRUEL Oliver, PASCAL Ménage, « politique d'achat et gestion des approvisionnements », 4^{ème} édition, édition Dunod, 2014, P226.

produits nécessitant des allers retours fréquents avec les fournisseurs dans les phases de conception, de prototypage et d'industrialisation ;

- Le degré de contribution à l'innovation : on rencontre évidemment ce type d'indicateurs dans des activités de R&D (recherche et développement) ou de conception de produits ; mais on peut l'utiliser aussi sous une forme proche dans les achats de communication par exemple, en mesurant la créativité des agences.

Le critère de délai et de respect de la qualité de service peut lui aussi prendre des formes particulières. Par exemple, dans le domaine de la mise à disposition de serveurs informatiques ou encore dans la mise en œuvre d'une hot line informatique externalisée, on mesure, soit le taux de disponibilité des équipements (temps de fonctionnement disponible hors pannes ramené au taux total de disponibilité théorique). Soit le taux de disponibilité des équipes (par exemple le taux de réponse au téléphone avec moins de X sonneries), soit les délais d'intervention (délai d'intervention des équipes sur place, délai total de règlement du problème ; etc.).

3.2.4. Passation de la commande

Au terme de ces étapes, l'acheteur est conduit naturellement à la passation de commande. Cette commande a juridiquement valeur d'un contrat liant les deux parties : il est donc important d'insister sur toute l'attention qu'il convient de porter à cette étape.³⁵

En France, le bon de commande est normalisé dans sa forme et sa composition par une norme AFNOR.

Il est recommandé que cette commande exprime clairement les intentions des deux parties, et qu'elle soit bien sur valable devant la loi.

Pour cette raison, elle comporte en général les renseignements suivants :

- Nom et adresse de l'entreprise qui commande ;
- Numéro de commande et sa date ;
- Nom et adresse du fournisseur ;
- Description et quantités des articles ou fournitures commandés ;
- Prix des articles ;
- Instructions générales (manques des colis, nombre d'exemplaires de la facture, etc.) ;

³⁵BRUEL Oliver, op.cit, P.118.

- Instructions d'expédition (destinataire, mode de transport, itinéraire) ;
- Date de livraison ;
- Conditions de paiement ;
- Escompte ;
- Signature de l'acheteur ;

Ces renseignements propres à l'achat concerné sont complétés par les conditions générales d'achat (généralement inscrites au dos du bon de commande). Ces conditions générales d'achat sont une partie essentielle de la commande puis qu'elles définissent les termes généraux du contrat liant les deux parties.

Dans le cas le plus simple, le bon de commande est réalisé en 5 exemplaires :

- Un (original) pour les fournisseurs ;
- Un second au fournisseur de façon à ce qu'il le renvoie comme accusé de réception (ce qui signifie qu'il fait le nécessaire, et qu'il accepte nos conditions générales d'achats : ce n'est donc qu'à ce moment-là que le contrat est vérifiable est signé) ;
- Un troisième est retourné au service demandeur ;
- Une copie est transmise au service de réception en vue de lui permettre de planifier sa charge de travail future, et par ailleurs de mieux identifier la livraison ;
- Une dernière copie reste aux achats afin de compléter le dossier d'achat.

Assez souvent, ces exemplaires sont complétés de la façon suivante³⁶ :

- Un sixième pour la comptabilité, l'informant de l'engagement financier, et permettant ensuite d'effectuer la vérification de facture ;
- Un septième au contrôle de qualité ;
- Un huitième au service des prix de revient ;
- Enfin plusieurs autres afin d'archivage ou de façon à servir ultérieurement comme accusés de réception.

Ces derniers cas sont, bien sûr, le fait d'entreprises fortement organisées et représentent l'organisation dans un système manuel non informatisé.

Dans certains cas, on voit des acheteurs passer commande par téléphone. Il faut insister sur l'importance d'une confirmation écrite, car elle seule a une valeur juridique de contrat

³⁶BRUEL Oliver, op.cit, P.119.

protégeant l'acheteur contre tout événement de non-conformité et offrant la possibilité de bénéficier de garanties.

3.2.5. Suivi de la commande

Trop souvent, on voit des acheteurs attendre la livraison sans rien faire, en se remettant au bon vouloir des fournisseurs : c'est une pratique dangereuse.

Bien sûr, la règle de 20/80 doit encore s'appliquer ici : il n'est rentable d'effectuer un suivi que pour les commandes importantes en quantité et en valeur. Mais l'acheteur doit prendre conscience que, s'étant engagé sur le prix, il reste responsable vis-à-vis de l'utilisateur du respect des délais, des quantités livrées, ainsi que de la mise à disposition en lieu et place appropriés.

La première étape consiste donc à bien s'assurer que le fournisseur a renvoyé l'accusé de réception. Ensuite, il faut organiser une relance préventive. Aucune méthode « classique » et générale n'existe quant à la date de relance appropriée pour une commande : c'est affaire de jugement et d'appréciation sur la nature de la commande.

En général, on utilise des fichiers où des commandes sont classées par numéro d'émission. L'inconvénient est alors de ne pas repérer les commandes par des signes visuels correspondant aux dates de relance. L'autre méthode consiste sous forme de tickets numérotés. L'intérêt est ici de bien visualiser les délais engagés. L'informatisation permet de la relance automatique.

Pour le reste, la relance s'accommode fort bien d'une certaine automaticité, et du téléphone. Dans les cas les plus importants, outre la visite directe au fournisseur, on détaille parfois les renseignements demandés à l'occasion sous forme d'imprimés donnant une série de questions auxquelles le fournisseur est invité à répondre.

La relance tiendra compte enfin à l'évidence de la diligence manifestée par les fournisseurs lors d'achats précédents. Dans tous les cas, une trace écrite doit être conservée de tous les contrats puis à ce titre et entrer ensuite dans le système d'évaluation utilisé.

3.2.5.1. Cas de modification des commandes

Il arrive que des modifications doivent être apportées à un ou plusieurs éléments d'une commande en-cours. Il importe alors d'opérer comme pour une commande nouvelle : c'est-à-dire être fait par écrit et obtenir un nouvel accord du fournisseur de façon à ne pas risquer

d'encourir des pénalités. Cette démarche doit donner naissance à une nouvelle commande, annulant et remplaçant la précédente, ou pour le moins à un avenant.³⁷

3.2.6. Réception de la livraison

Cette étape généralement assumée par un service réception est tellement vitale et étroitement liée à l'achat qu'en général ce service est hiérarchiquement dépendant des achats (70% des cas).

Il a pour tâches :

- De recevoir les arrivages des transporteurs ou des fournisseurs eux-mêmes ;
- De signer les décharges présentées par ceux-ci ;
- D'identifier et d'enregistrer toutes les marchandises qui entrent ;
- D'en informer les achats, le magasin (s'il n'en dépend pas), les services utilisateurs et le contrôle ;
- Et de mettre le plus rapidement possible ces marchandises à disposition.

Cette phase donne lieu au contrôle quantitatif et qualitatif de la livraison ;

3.2.6.1. Contrôle quantitatif

Les réceptions des achats sont formellement enregistrées sur les bons de réception. Ce document précise :

- L'identité du fournisseur ;
- Le numéro de commande ;
- La quantité reçue ;
- La quantité rejetée éventuellement (abimée dans le transport).

Les bons d'achat de réceptions sont envoyés au service achats ou au magasin. Ceux-ci feront ensuite un contrôle quantitatif de réception. Une fois le comptage effectué, la quantité reçue est portée sur le double de la commande. Parfois, c'est une simple comparaison avec le bon de livraison du fournisseur qui est à la base du contrôle). Si celle-ci est soldée, la réception est attestée dans le dossier achat ; sinon, il y a livraison partielle, et l'on attendra les livraisons ultérieures.

³⁷BRUEL Oliver, op.cit, P121.

3.2.6.2. Contrôle de qualité

Ensuite, on effectue en général un contrôle de qualité. Dans certains cas, un marché a prévu de façon détaillée les procédures de contrôle devant être effectuées par le fournisseur. Il peut être alors décidé dans ce cas de ne pas livrer à un contrôle systématique, décidé dans se contenter d'un test périodique sur un échantillon. Dans d'autres cas, les marchandises sont banalisées et nécessaires ou standards, un simple contrôle visuel suffit.

Mais lorsqu'un contrôle systématique est nécessaire, il faut l'effectuer dès la réception, avant la mise à disposition des marchandises. Ce contrôle sera effectué par rapport à certaines spécifications définies au cahier de charges, et donnera lieu à un rapport de contrôle. Si les résultats sont positifs, les achats en seront informés, ainsi que la comptabilité, et la commande n'est pas soldée.

Dans le cas contraire, la commande n'est pas soldée et deux éventualités se présentent :

- Les achats retournent au fournisseur les marchandises défectueuses ;
- Ou bien ils disposent de ces marchandises en faisant jouer par ailleurs une clause de pénalité vis-à-vis du fournisseur.

3.2.7. Vérification de la facture

La facture parvient de son côté à l'entreprise, soit au service achats, soit au service comptabilité directement. Dès les deux contrôles réception effectués, il convient d'en administrer le règlement au plus vite selon les conditions de paiement prévues.³⁸

Notons qu'un paiement comptant dans le cas d'un escompte proposé peut être intéressant et nécessaire dans ce cas un traitement administratif rapide.

Il se pose ici un problème classique sur lequel beaucoup d'acheteurs se questionnent : qui doit effectuer le contrôle de facturation, le service achats ou comptabilité ? Il semble qu'il s'agisse d'un faux problème, puisque l'important reste que les factures des fournisseurs soient contrôlées.

Dans certains cas, tout ce qui concerne les prix et conditions est vérifié par la comptabilité. Alors, une copie de la facture doit lui être transmise, ainsi que le bon de réception et de bordereau du contrôle de qualité. Ceci entraîne en général un coût de commande légèrement plus élevé, mais présente l'avantage de séparer la négociation et la fixation du prix, de l'acte de contrôle.

³⁸BRUEL Oliver, op.cit, P.122.

Dans l'autre hypothèse, on cherche à simplifier la procédure, et permettre une réaction plus rapide à l'enregistrement d'erreurs.

Un autre problème se pose assez fréquemment : la facture parvient à l'entreprise avant les marchandises et le fournisseur souhaite être payé.

Retenir le paiement jusqu'à ce que la commande ait été soldée :

- Respecter d'abord un principe élémentaire qui n'a rien à voir avec un manque de confiance vis-à-vis du fournisseur.
- Eviter ensuite de procéder à une demande d'avoir chez le fournisseur, puisque les remboursements sont assez peu pratiqués.

Payer avant qu'une commande ne soit soldée totalement, ou même reçue :

- Permet parfois de bénéficier de l'escompte proposé si le délai contractuel court à la réception de la facture ;
- Ou bien évite de récupérer sur le fournisseur des délais administratifs et de contrôle dont il n'est pas responsable.

3.2.8. Archivage de la facture/commande

La dernière phase du processus concerne l'archivage de la facture, une fois que tout a été soldé. Le dossier complet doit être reconstitué au service achats, et conservé. Il y a pour cela des raisons internes de gestion et des justifications légales.

Sur le plan légal, il s'agit de conserver essentiellement les commandes et les factures, pour des raisons de recours ultérieurs possibles liées aux conditions de garantie, et pour des raisons fiscales.

Quant à la gestion interne, il s'agit d'enrichir le fichier fournisseurs, et en particulier de mettre à jour ses performances en vue d'un processus de sélection ultérieur.

Conclusion

Ce premier chapitre contient les notions nécessaires à la compréhension de la fonction achat ; Elle est considérée comme étant la base sur laquelle s'appuie l'entreprise pour assurer la continuité de sa production, elle a pris de l'importance petit à petit comme résultat de l'évolution de l'environnement économique, juridique, technologique, industriel et écologique

de l'entreprise. Cette évolution a permis à cette fonction d'émerger et de s'adapter afin de devenir une fonction stratégique de l'entreprise.

Par ailleurs, l'ensemble des procédures d'achat représente une chaîne de traitements administratifs, qui se présentent souvent de façon répétitive, sont consommateurs en temps, et correspondent en fait sans véritable décision à un important traitement de données.

Dans un deuxième chapitre nous mettrons en évidence la notion du contrôle interne, afin de le présenter et de souligner son importance.

Chapitre II : Généralités sur le contrôle interne

Chapitre II: Généralités sur le contrôle interne

Introduction

Le contrôle interne est un instrument moderne et contemporain dont les techniques n'arrêtent pas de se développer. Ces techniques sont en corrélation parfaite avec le progrès technologique et les exigences qu'elles induisent dans les procédés de gestion. La recherche de la performance et la réduction des coûts est la finalité des systèmes de contrôle interne.

Avant d'aller plus loin dans notre travail il fallait tout d'abord tenter à définir la notion de contrôle interne c'est commencé de s'intéresser au sens du mot « contrôle ». Puis donner quelques définitions et objectifs du contrôle interne et ensuite accéder aux divers composantes de ce dernier.

En second lieu nous allons traiter les principes et les acteurs du contrôle interne, et cité quelques conditions de réussite et des limites du contrôle interne.

Section 1 : Généralités et principes du contrôle interne

Le système du contrôle interne constitue l'un des principaux éléments de la gestion des entreprises modernes. Un système de contrôle interne efficace est indispensable à une gestion conséquente des risques et contribue aussi à la stabilité de l'ensemble de ses systèmes.

Dans cette section, nous allons s'adresser aux définitions et objectifs du contrôle interne et les composantes de ce dernier.

1.1. Historique du contrôle interne

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, mais l'accord se fait sur l'essentiel. Les auditeurs externes, commissaires aux comptes, experts comptables ont été les premiers en France à développer et à approfondir la notion de contrôle interne, et ce pour atteindre les objectifs spécifiques assignés à leur fonction : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et résultats. Le contrôle interne est donc pour eux un moyen alors que pour les auditeurs internes il s'agit d'un objectif.³⁹

Dès les années 1960-70, l'Ordre Français des Experts Comptables, la Compagnie des Commissaires aux Comptes, ont cerné et défini cette notion démontrant que la mise en œuvre

³⁹Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », éditions d'Organisation, 4^{ème} édition, Paris, 2002.P117 .

des dispositifs de contrôle interne exhaustifs et adéquats dans les domaines financiers et comptables permet d'obtenir des résultats réguliers, sincères et fidèles ; et que pour apprécier ces qualités, les réviseurs au sens le plus large du terme doivent examiner les dispositifs en question. Les études sur le sujet sont nombreuses, on ne saurait les citer toutes, mais au fil des années, de congrès en colloques, la notion s'est ainsi précisée et affinée.

Les auditeurs internes n'ont eu qu'à s'en emparer et à l'étendre à toutes les fonctions de l'entreprise en soulignant l'originalité de ses caractères dès l'instant que lui était conférée une portée universelle.

Ce bref rappel historique permet de comprendre que l'on peut, sans se déjuger, partir de l'excellente définition du contrôle interne donnée par l'Ordre des Experts-Comptables dès 1977 : « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, le sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instruments de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci ».

Cette définition est relayée :

- Par celle du « Consultative Committee of Accountancy » de Grande-Bretagne donnée en 1978 : « Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financier et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarde des actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées ».
- Et par celle de l'American Institute of Certified Public Accountants, en même année 1978 : « Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction. ».

Les définitions sont variées :

« Dispositifs », « moyens », « procédés », « systèmes »...mais elles ne sont pas fondamentalement contradictoires. On perçoit bien que tous s'accordent pour préciser qu'il ne

s'agit pas là d'une fonction, mais d'un « ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités ». ⁴⁰

1.2. Définitions et objectifs du contrôle interne

1.2.1. Définitions

Dans le sens anglo-saxon le mot « contrôle » signifie : maîtrisé une situation et en être capable de la diriger dans le bon sens ou le sens voulu. Avec, l'évolution des comportements et les besoins des entreprises, la notion du « contrôle » s'est élargie au sens conseil et suivi de performance.

Il convient aussi de préciser qu'il existe plusieurs types de contrôle, tel que le contrôle interne, le contrôle organisationnel, audit...etc.

Ceci étant, le contrôle interne constitue l'instrument, le plus indiqué pour réaliser et atteindre la performance.

Pour cerner précisément la notion actuelle de contrôle interne, plusieurs définitions peuvent être présentées :

1.2.1.1. L'institut français de l'audit et du contrôle Interne (IFACI) a défini le contrôle interne comme étant un processus, mis en œuvre par les dirigeantes et le personnel d'une entreprise permettant à une organisation d'atteindre des objectifs de base, de performance, de rentabilité et de protection du patrimoine. Les informations sont ainsi fiables, les lois et les règlements et les directives de l'organisation sont respectés ». ⁴¹

1.2.1.2. Selon C.O.S.O (committee of sponsoring organizations of the treadway commission): Le COSO définit le contrôle interne dans son référentiel intitulé « Internal contrôle-Integrated Framework » comme : « P r o c e s s u s mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- La réalisation et l'optimisation des opérations ;
- La fiabilité des opérations financières et de gestion ;
- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. ⁴²

⁴⁰Jacques RENAR(2002), op.cit, P118.

⁴¹Stéphanie THIERY-Dubuisson, « L'audit », édition La découverte, 2004, Paris, P53.

⁴²Mohamed Hamzaoui, « Audit, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne », Pearson Education, 2^{ème} édition, Paris, 2008, P53.

1.2.1.3. Selon la compagnie nationale des commissaires aux comptes : « Le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autre que la direction définit, appliqué et surveillé sous sa responsabilité afin d'assurer :⁴³

- La protection du patrimoine ;
- La régularité et la sincérité des enregistrements ;
- La conduite ordonnée et efficace des opérations ;
- La conformité des décisions avec le pilotage ».

1.2.2. Les objectifs de contrôle interne

Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif générale que l'on peut décliné en objectif particuliers. L'objectif général c'est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis. Cette définition globale par les objectifs admise par la plupart des grandes entreprises a le mérite de mettre certain éléments en évidence⁴⁴ :

- Le contrôle interne n'est pas un ensemble d'éléments statiques, il doit également être apprécié d'une façon dynamique, chacun des éléments qui le composent ayant sa place dans le processus de fonctionnement de l'entreprise ;
- Tous les niveaux de management sont concernés au même titre que la direction générale, tous étant considérées comme des managers ayant à mettre en place un contrôle interne ;
- On assigne de façon réaliste comme finalité l'assurance raisonnable d'atteindre les objectifs .En effet, un contrôle interne qui viserait un fonctionnement parfait pour parvenir à coup sûr aux résultats escomptés serait à la fois paralysant et hors de prix, donc irréaliste .Le contrôle interne n'est pas conçu pour garantir la réussite de l'organisation, son objectif est relatif et non absolu ;
- Pour atteindre cet objectif général, on assigne au contrôle interne des objectifs permanents, que l'on retrouve d'ailleurs dans la définition de l'ordre des experts comptables et dans les définitions subséquentes. Dès 1978, l'Institut des Auditeurs internes (IIA) définissait 4 objectifs repris dans la Norme 2110.A2. Suivant la définition de l'ordre des Experts comptables le commentateur peut les regrouper sous quatre rubriques :

⁴³Stéphane Thierry-Dubuisson, op.cit,P53.

⁴⁴Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS, « Théorie et pratique de l'audit interne », édition d'organisation, 4^{ème} édition, 2002, P125.126.

- Sécurité des actifs ;
- Qualité des informations ;
- Respect des directives ;
- Optimisation des ressources.

1.2.2.1. La sécurité des actifs

Les premiers énoncés de la règle parlaient de « la protection et la sauvegarde du patrimoine », terminologie reprise par la Norme 2110.A2. En effet, un bon système de contrôle interne doit viser à préserver le patrimoine de l'entreprise. Il faut étendre la notion et comprendre par là non seulement les actifs immobilisés de toute nature, les stocks, les actifs immatériels, mais également deux autres éléments non moins essentiels :

- Les hommes, qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise ; et on retrouve ici la notion de risque, au sens le plus large du terme : sécurité, risque sociale.
- L'image de l'entreprise qui peut se retrouver détruite par un incident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations (*cf.* les accidents, connus de tous, de l'Amoco Cadiz ou de l'Exxon Valdez qui ont nui gravement aux sociétés concernées).

Enfin, et pour être complet, on peut ajouter dans la liste des actifs qui doivent être valablement protégés par le système de Contrôle interne, la technologie (aussi bien technique que de gestion) ainsi que les informations confidentielles de l'entreprise.

Ces actifs peuvent disparaître à la suite de vols, fraudes, improductivité, erreurs, ou résultat d'une mauvaise décision de gestion ou d'une faiblesse de contrôle interne. Les processus y afférent devraient faire l'objet d'une attention toute particulière. Il en va de même des processus qui sont relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. Ces processus comprennent non seulement ceux qui traitent directement de la production des états financiers mais aussi les processus opérationnels qui génèrent des données comptables.⁴⁵

1.2.2.2. La qualité des informations

L'image de l'entreprise se reflète dans les informations qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances. Il est nécessaire que tout soit en place pour que

⁴⁵Robert Obert et Marie-Pierre MAIRESSE, « Comptabilité et audit ; manuel et applications », édition Dunod, 2007, Paris, P469, P471.

«la machine à fabriquer des informations » fonctionne sans erreur et sans omission. Et plus précisément, ces contrôles internes doivent permettre à la chaîne des informations d'être :

- Fiables et vérifiables ;
- Exhaustives ;
- Pertinentes ;
- Disponibles.

1.2.2.2.1. Fiables et vérifiables

Il ne suffit pas qu'une information soit bonne, encore faut-il que le système permette de vérifier son exactitude .On affirme ainsi que tout contrôle interne doit comporter un système de preuve sans lequel n'existe ni garantie ni justification possible .Pour le comptable ce sera le système d'archivage et de conservation des documents, pour le responsable de fabrication ce sera l'enregistrement des températures, des pressions et des débits. La « boîte noire» des avions répond à cette préoccupation et est de ce point de vue un élément important du contrôle interne mis en place pour la vérification des informations.

1.2.2.2.2. Exhaustives

Il ne sert à rien d'avoir des informations exactes si elles ne sont pas complètes .Ce qui veut dire que le système de contrôle interne doit garantir la qualité des enregistrements à la source des données de base et faire en sorte que tous les éléments soient pris en compte dans la chaîne des traitements.

1.2.2.2.3. Pertinentes

L'information doit être adoptée au but poursuivi, sinon elle est superflue .De nos jours, les bases de données génèrent souvent des flux d'informations excessifs, une abondance de biens qui en fin de compte empêche de s'y retrouver et n'améliore donc pas la connaissance.

1.2.2.2.4. Disponibles

Chacune connaît des exemples d'informations qui arrivent trop tard ou qui ne sont pas aisément accessibles .Là également le contrôle interne adapté doit éviter de semblables situations.

Ces points seront revus plus en plus en détail dans le paragraphe relatif à l'examen des systèmes d'informations .Mais il faut observer que l'objectif général ici assigné au contrôle interne, concerne toutes les informations, y inclus celles qui se situent en dehors de tout système.

1.2.2.3. Le respect des directives

C'est une notion plus que le « respect des lois, règlements et contrats » de la Norme 2110.A2. En effet, les directives englobent naturellement les dispositions législatives et réglementaires, mais elles ne se limitent pas aux lois, règlements et contrats (il peut y avoir des dispositions individuelles ou conjoncturelles). Or, les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des failles ou des erreurs, ou des insuffisances dues à l'absence de respect des instructions. Les causes premières de ce phénomène peuvent être diverses : mauvaise communication, défaut de supervision, confusion des tâches, etc. Dans tous les cas la qualité du Contrôle Interne est en cause.⁴⁶

Il existe plusieurs normes et règlements dont lesquelles l'entreprise doit rendre compte en exerçant son activité comme le droit des sociétés, droit commercial, sécurité, environnement, social..., il est nécessaire que la société dispose d'une organisation lui permettant de⁴⁷ :

- Connaître les diverses règles qui lui sont applicables ;
- Être en mesure d'être informée en temps utile des modifications qui leur sont apportées (veille juridique) ;
- Transcrire ces règles dans ses procédures internes.

1.2.2.4. L'optimisation des ressources

Ce que l'IIA énonce en parlant de « l'utilisation économiques et efficace des ressources ». C'est le quatrième objectif permanent du Contrôle Interne, dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité. Est-ce que les moyens dont dispose l'entreprise sont utilisés de façon optimale ? A-t-elle les moyens de sa politique ? Cet impératif dans le sens de la plus grande efficacité est un élément important que le contrôle interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et de prospérer.

La Norme 2110.A1 ajoute que l'auditeur doit surveiller et évaluer l'efficacité du système de management des risques de l'organisation. Ceci implique que le gestionnaire doit gérer ses risques. Cet impératif de gestion –mis en œuvre par divers moyens (cartographie des risques)- doit être considéré comme un objectif supplémentaire du contrôle interne.

⁴⁶Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS (2002), op.cit, p125.126.127.

⁴⁷Robert Obert et Marie-Pierre MAIRESSE(2007), op.cit, P469, P471.

Réaliser ces quatre objectifs c'est prendre une option sérieuse sur la bonne maîtrise des activités. On peut dire. En ce sens, que les quatre objectifs du contrôle interne donnent à la définition du concept sa dimension opérationnelle.

Ces objectifs constituent la toile de fond sur laquelle chacun inscrira son activité, du haut en bas de la hiérarchie. Ils ne font double emploi avec les objectifs spécifiques de chacun. Mais nous sommes ici dans un autre registre : celui du générale et non celui du particulier, celui des principes et non celui de l'applicatif. Les auteurs du COSO, soucieux d'universalité et désirant viser hautes sont adressés d'entrée de jeu aux responsables de haut niveau : sur quels points faut-il porter son attention pour « avoir une assurance raisonnable d'atteindre ses objectifs » ? Et parmi ces conditions nécessaires figure la nécessité pour chacun de mettre en place des « activités de contrôle ».⁴⁸

En d'autres termes l'organisation d'un dispositif de contrôle interne doit se concevoir et s'organiser d'un double point de vue :

- Le contrôle interne de l'entité : quelles sont les règles qui gouvernent une « organisation » pour permettre au contrôle interne de s'implanter et de prospérer. C'est le cadre de maîtrise de l'entité
- Mais aussi, dans le cadre ainsi défini, comment chacun va s'organiser pour gérer au mieux ses affaires. C'est le cadre de maîtrise du contrôle interne de chaque activité.

1.3.Principes du contrôle interne

Il s'agit de principes qui ont été jugés importants à citer pour l'entreprise, en vue de l'efficacité des procédures qui y sont mises en place.

1.3.1. Le principe d'organisation et séparation des fonctions

Il stipule que le manuel de procédures décrit les opérations afin de permettre à chacun de savoir ce qu'il doit faire, et à quel moment ce dernier doit le faire.

Ce principe soutient que l'organisation doit :

- Etre rationnelle, c'est-à-dire conçue antérieurement aux opérations rationnelles de l'entreprise ;

⁴⁸Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », éditions d'Organisation, 7^{ème} édition, Paris, 2010, P147.

- Etre adopté et adaptable aux objectifs de l'entreprise ;
- Etre véritable, concernant la conservation des structures, le respect des circuits mis en place et l'absence de circuits parallèles ;
- Respecter la séparation des fonctions, a cet effet, dans le cadre de l'évaluation du contrôle interne, l'on doit vérifier s'il existe :
 - ✓ Un manuel de procédures administratives, financières et comptables adapté à l'entreprise ;
 - ✓ Un manuel d'organisation (dictionnaire de poste) qui comporte les séparations convenables des fonctions notamment :
 - ✓ Les fonctions de décisions(ou opérationnelles) ;
 - ✓ Les fonctions de détentions matérielles des valeurs et des biens ;
 - ✓ Les fonctions de contrôle ;

1.3.2. Le principe d'universalité

Ce principe stipule pour que le système soit efficace, il ne doit pas exclure de personnes, ni tenir de secteur en dehors du système. Il doit s'étendre à tous les membres de l'entreprise.

Toutes les fonctions de l'entreprise, qu'elles que soient les personnes qui les remplissent, sont soumises aux règles de contrôle interne.

Il s'agit de voir :

- Si toutes les personnes se conforment aux procédures ;
- Si les procédures sont respectées en tout lieu et en tout temps.

1.3.3. Le principe d'indépendance

Ce principe exprime l'idée que les objectifs du contrôle interne (sauvegarde du patrimoine et amélioration des performances) sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise.

Il s'agit de vérifier que le paramétrage des systèmes automatisés de gestion n'élimine pas certains contrôles. Par exemple :

- La suppression d'une écriture passée ;
- Le défaut d'impression possible ou de reconstitution d'information traitée en informatique.

1.3.4. Le principe d'informations et qualité du personnel

Ce principe stipule que l'information qui chemine dans les circuits du contrôle interne doit être :

- Pertinente, autrement dit adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être disponible et accessible dans les temps et lieux voulus ;
- Objective, car elle ne doit en aucun cas être « déformée » dans un but particulier ;
- Communicable, en d'autres termes, le destinataire doit pouvoir tirer clairement les informations dont il a besoin à partir des informations reçues ;
- Vérifiable, car il doit être possible d'en retrouver les sources grâce à des références appropriées, permettant de justifier l'information et de l'authentifier.

Il s'agit pour le contrôle interne de vérifier si :

- L'information répond à certains critères tels que : la pertinence, l'utilité, l'objectivité, la communication et la vérification ;
- La qualité du personnel ne fragilise pas l'application des procédures donc l'information.

1.3.5. Le principe d'harmonie

Ce principe signifie que le système mis en place doit tenir compte des caractéristiques de l'entreprise de l'environnement.

Dans le contrôle interne, il s'agit de vérifier s'il y a harmonie entre la taille de l'entreprise, le volume et le coût de conception puis d'application des procédures.

En ce qui concerne les petites entreprises, la maîtrise que le chef a de son entreprise devrait lui permettre d'annuler les risques liés au cumul de fonctions dus à l'insuffisance du personnel.

1.3.6. Le principe d'autocontrôle

Le principe d'autocontrôle ou d'intégration stipule que les procédures mises en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle.

La distinction des fonctions de l'entreprise (décision, conservation du patrimoine, comptabilité, contrôle) est fondamentale sur le plan du contrôle interne, car une séparation des tâches permet de réaliser un autocontrôle efficace.

Section 2 : Conditions d'un bon contrôle interne

Le contrôle interne est une composante essentielle de la gestion d'entreprise. Il est conçu pour aider cette dernière à atteindre ses objectifs, à améliorer l'efficacité de ses opérations, à garantir la conformité avec les réglementations et à protéger les actifs de l'entreprise de tous les risques qui peuvent être rencontrés. Un bon contrôle interne nécessite des éléments, moyens et acteurs qui seront présentés dans cette deuxième section.

2.1. Les éléments nécessaires pour un bon contrôle interne selon la norme ISA 315

Selon la norme ISA 315, paragraphe 43, les composantes du contrôle interne, inspirées de celles du référentiel COSO et dont l'auditeur doit tenir compte dans sa quête de compréhension du contrôle interne de l'entité, sont les suivantes :⁴⁹

- L'environnement de contrôle ;
- La procédure d'évaluation des risques de l'entité ;
- Le système d'information et les processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication ;
- Les activités de contrôle ;
- La surveillance des contrôles (pilotage).

2.2.1. L'environnement du contrôle interne

L'annexe 02 de la norme « ISA 315 » précise que :

« L'environnement de contrôle englobe les attitudes, la sensibilisation et les actions de la gouvernance et de la direction à l'égard de contrôle interne et de son importance au sein de l'entité. L'environnement de contrôle comprend aussi les fonctions de gouvernance et de direction et donne le temps de la mobilisation de l'entité, tout en contribuant à donner, par la même conscience au personnel de l'importance du contrôle interne. Il constitue la base d'un contrôle efficace, imposant une discipline et une structure ».

Un bon environnement de contrôle interne favorisera la recherche de la maîtrise des risques et permettra une gestion efficace des risques de l'entreprise.

Selon cette norme, l'environnement de contrôle comprend les éléments suivant :

⁴⁹Hamzaoui Mohamed, « Audit, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne », Pearson Education, 2^{ème} édition, Paris, 2008, P108, P109.

- La participation de la gouvernance ;
- La structure organisationnelle ;
- Communication et renforcement de l'intégrité et des valeurs éthiques ;
- Engagement de la compétence ;
- Philosophie de la direction et style opératoire.

2.1.2. Evaluation du risque

Durant son cycle de vie, l'entreprise est en face de plusieurs risques quelque soit interne ou externe qui menacent sa situation. Le risque est la menace qu'un évènement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès. Ces risques doivent être analysés, évalués et gérés ;

L'analyse des risques consiste à citer l'ensemble des risques et leurs natures (risques sociaux, financiers, technologiques, juridiques, commerciaux et informatiques...etc.). Ensuite, on procède à l'évaluation de ces risques qui permet de faire une estimation de chaque risque pour chaque fonction, activité et de calculer les risques spécifiques à chaque activité.

La mise en place d'une procédure effective de gestion des risques d'entreprise est fondamentale pour toutes les entités et constitue une base pour tout contrôle interne.

2.1.3. Activité du contrôle

Selon le paragraphe 14 de l'annexe 02 de la norme (ISA 315 : connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives) « Les activités de contrôle sont les politiques et les procédures qui aident à s'assurer que les directives de la direction sont exécutées, exemple : les actions nécessaires à entreprendre pour cerner les risques qui menacent l'accomplissement des objectifs de l'entité.

Dans un environnement de technologie d'information ou dans des systèmes manuels, les activités de contrôle ont plusieurs objectifs et sont appliquées à divers niveaux d'organisation et de fonctionnement ».

Parmi les activités de contrôle on peut citer :

2.1.3.1. Evaluation des performances : Les activités de contrôle incluent des revues et analysent des réalisations des budgets, des prévisions et de la performance de la période antérieure.

2.1.3.2. Traitement de l'information : Des différents contrôles ont mis en œuvre pour vérifier :

- **L'exactitude :** Les montants des opérations sont correctement énoncés ou calculés, les soldes sont correctement cumulés en termes de valeur d'exercice comptable et de classement. Les actifs et les passifs ont été correctement évalués et les montants exactes imputés aux postes de charges et de produits de l'exercice comptable correcte ;
- **L'exhaustivité des opérations :** Toutes les transactions et les effets des événements associés qui se sont produits pendant la période concernée sont enregistrés ;
- **Le contrôle physique :** Ces activités englobent la sécurité physique des actifs, l'accès aux biens et aux données enregistrées (exemple : le rapprochement de solde comptable de la caisse avec les espèces en caisse, des comptes d'inventaire permanent avec les résultats de l'inventaire physique) ;
- **La séparation des fonctions :** Dont les activités incluent l'enregistrement, la revue et l'approbation des conciliations et l'approbation des continus de contrôle des documents.

2.1.3.3. L'information et la communication : L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans ces délais qui permettent à chacun d'assurer ses responsabilités. Les systèmes d'informations produisent des données opérationnelles, financières ou encore liées aux respects des obligations légales, et réglementaires qui permettent de gérer et contrôler l'activité.

Ces systèmes traitent, non seulement, des données produites par l'entreprise, mais aussi celles qui proviennent de l'extérieur. Il existe également un besoin plus large de communication efficace, communication à la fois ascendante, descendante et horizontale.

2.1.4. Pilotage : La surveillance des contrôles par la direction consiste à vérifier si les contrôles adéquats fonctionnent comme prévu et si la décision de les modifier est prise à temps lorsque les conditions changent. Parmi les activités de surveillances :

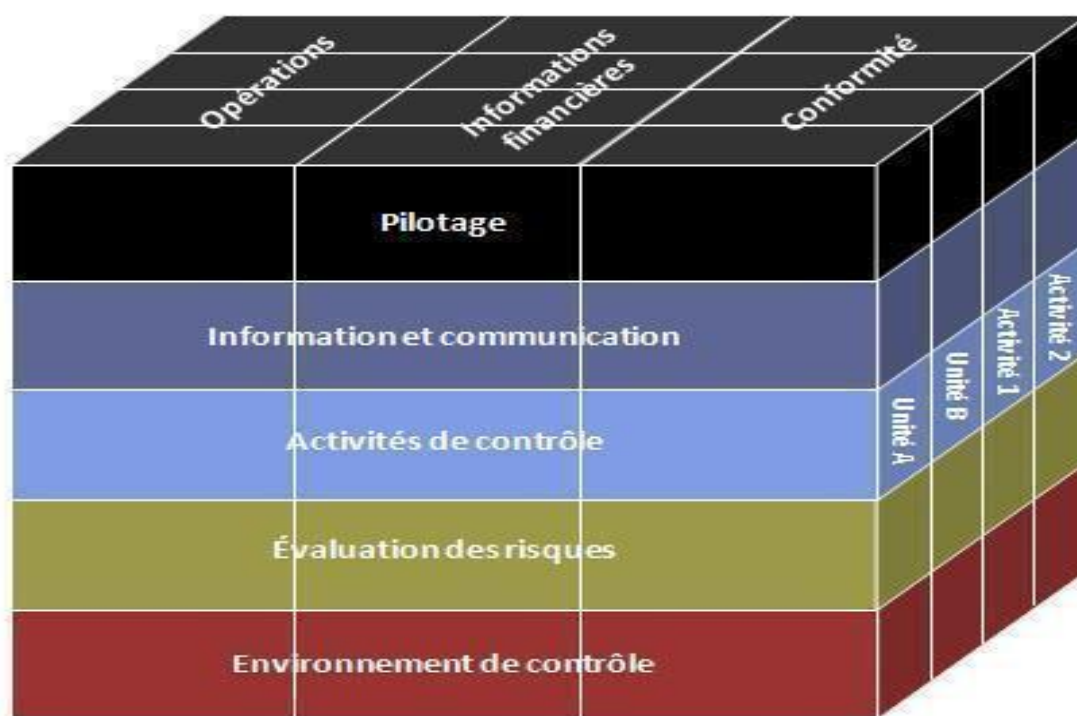
- L'examen par la direction du choix de banque qui prépare les états de rapprochement sur une base opportune ;
- L'évaluation par les auditeurs internes de la façon dont le personnel de vente se conforme aux politiques de l'entité et aux conditions de contrats de ventes ;

- La supervision des services juridique pour voir comment il se conforme aux pratiques et à l'éthique de l'entité.

Le COSO Report, publié en quatre volumes aux Etats-Unis, en septembre 1992, et intitulé Internal Control-Integrated Framework, donne, en plus de la définition, une description du contrôle interne qui constitue un référentiel auquel les entités, quelles que soient leur taille et leur activité, publiques ou non, à but lucratif ou non, peuvent se référer pour évaluer les contrôles qu'elles ont mis en place.⁵⁰

Il existe un lien entre les composantes du contrôle interne et les objectifs de l'entité. L'environnement de contrôle étant à la base du contrôle interne, un bon environnement est nécessaire pour chaque objectif. La direction doit donc s'assurer que pour chaque objectif, les risques sont évalués et que les activités de contrôle interne, l'information et la communication sont mises en œuvre.

Figure 01: Lien entre les objectifs de l'entité et son contrôle interne



Source: COSO Report, Internal Control- Integrated Framework.

⁵⁰Hamzaoui Mohamed, op, cit, P107.

La figure montre simultanément les composantes du contrôle interne selon le référentiel COSO, qui sont toutes applicables et jouent un rôle important pour chaque niveau d'objectif de conformité de l'information financière fiable.⁵¹

Le contrôle interne s'applique à l'entité dans son ensemble, ou partiellement (une activité).

Cette décomposition du contrôle interne en cinq composantes procure à l'auditeur un cadre utile pour évaluer l'influence que peuvent avoir sur l'audit les différents aspects du contrôle interne d'une entité à chaque niveau d'objectif. Mais elle ne reflète pas nécessairement la façon dont une entité perçoit et met en œuvre le contrôle interne.

2.2. Les éléments nécessaires pour un bon contrôle interne selon le COSO

Le COSO retient 5 éléments essentiels jugés nécessaires indispensables pour une bonne maîtrise des activités : ils réunissent donc les conditions indispensables pour un bon contrôle interne. Ces éléments présentés sous la forme d'une pyramide, comportent de la base au sommet :⁵²

2.2.1. L'environnement de contrôle : Traduisant la culture de l'organisation et qui doit être favorable pour que la mise en place d'un contrôle interne satisfaisant ne rencontre pas d'obstacles. L'expression se substitue à celle « d'environnement de contrôle ». La nouvelle expression est plus heureuse :

- Elle évite les confusions du mot contrôle,
- Elle affirme clairement qu'il s'agit de réunir en interne les capacités et moyens qui vont créer les conditions favorables à la prise en compte d'une juste appréciation des risques.

On entend par là l'impérieuse nécessité d'avoir :

- Une éthique ;
- Une stratégie ;
- Une organisation,

Qui mettent en application les vertus que l'on attend du système lui-même :

⁵¹Mohamed Hamzaoui,op,cit, P108.

⁵²Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS, « Théorie et pratique de l'audit interne », édition d'organisation, 6^{ème} édition, 2006, P 135.

2.2.1.1. Une éthique : La vertu de l'exemple est ici fondamentale. Un dispositif de contrôle interne maîtrisant efficacement les risques ne saurait croître et prospérer s'il ne s'insère pas dans un contexte où les valeurs éthiques sont privilégiées. C'est à dire que l'existence de codes de conduite et de règles d'éthique, l'application de normes de comportement moral-au vu et au su de tout le monde-conditionnent la survie du contrôle interne dans une organisation.

Le management, et au plus haut niveau, doit donner l'exemple non seulement dans les discours mais également dans les comportements avec le personnel, les clients, les fournisseurs, les administrations...etc.

2.2.1.2. Une stratégie : La stratégie de l'organisation doit également être exemplaire. Il faut entendre par là des délégations de pouvoir clairement définies, une permanente adaptation des compétences aux postes attribués (et non l'inverse), des objectifs réalistes et réalisables, une gestion des ressources humaines transparente et connue de tous. Tous ces éléments vont constituer le socle sur lequel vont se construire la maîtrise des risques et le contrôle interne.

2.2.1.3. Une organisation : L'organisation elle-même doit exprimer cette politique. Le conseil d'administration doit jouer pleinement son rôle, ainsi que le Comité d'audit, s'il en existe un. Le contrôle interne ne peut exister s'il n'y a que des administrateurs dormants, ou si les délégations de pouvoir ne sont ni clairement définies, ni respectées, ou si l'organisation elle-même n'est pas adaptée aux objectifs fixés.

2.2.2. Une définition des objectifs stratégiques : La première étape de ce raisonnement logique conduit donc à préciser les objectifs stratégiques à partir desquels chaque opérationnel va pouvoir se déterminer : ainsi vont pouvoir être déclinés les objectifs opérationnels, de reporting et de conformité. Cette définition des objectifs stratégiques est tout naturellement influencée par le goût du risque qui sévit dans l'organisation et dont il faut préciser les repères. On sait bien que selon la culture, la politique, les événements et hommes, l'organisation est plus ou moins avantageuse ou prudente (ce que d'aucuns nomment l'appétence pour le risque).

De même la définition des objectifs implique de chiffrer la tolérance au risque : quelles sont les limites, fixées par le management, et à partir desquelles il importe de prendre des dispositions protectrices (limites en pourcentage ou en valeur absolue) ; en d'autres termes où se situe en termes financiers la frontière entre risques acceptables et risques inacceptables.

Définir ces limites c'est donc du même coup identifier les domaines pour lesquels la nature et/ou l'importance du risque ne justifient pas la préoccupation particulière. On dira par exemple que la sécurité des archives et/ou tout risque unitaire estimé à moins de la sécurité des archives et/ou tout risque unitaire estimé à moins de mille Euros ne rentrent pas dans les objectifs stratégiques fixés par l'organisation.

Les objectifs stratégiques et les limites de tolérance étant ainsi clairement définis on est alors en mesure d'identifier les événements susceptibles d'avoir un impact négatif.

2.2.3. Une évaluation des risques

Maitriser ses activités, atteindre ses objectifs, c'est avant tout gérer ses risques. En effet toute entité est soumise à des risques : des risques propres au fonctionnement de l'organisation elle-même et des risques spécifiques à chaque activité. C'est pour faire échec aux risques inacceptables que l'entreprise, ou l'organisation, met en place des dispositifs de contrôle interne, dispositifs calculés di possible «au plus juste », lissant passer les « risques acceptables ». Chacun sait bien qu'il faut savoir prendre des risques pour avancer faute de « prendre la partie » ainsi que l'a fait fort justement remarquer le Président de Phily ; mais encore faut-il chercher à les identifier pour bien les apprécier.⁵³

Or l'entité dont les responsables ne se préoccuperait que de loin de l'identification et de l'évaluation des risques encourus, tant externes qu'internes, tant au niveau global qu'au niveau de chaque activité, celle-là ne pourrait espérer construire un contrôle interne de qualité.

Disposer d'une organisation et de techniques permettant l'évaluation des risques, constitue donc un élément fondamental de cette pyramide qui symbolise le contrôle interne d'une entité. « La nouvelle pratique du contrôle interne » démontre fort bien pourquoi et comment l'évaluation des risques présuppose la définition des objectifs et les conditions à prendre en compte pour une bonne évaluation. Parmi celles-ci il faut faire une place toute particulière à la gestion du changement : les hommes changent, les méthodes changent, les organisations et politiques changent donc les risques et par voie de conséquence le contrôle interne est condamné à une adaptation permanente.

2.2.4. Des activités de contrôle

C'est le troisième étage de la pyramide du COSO, troisième composante du Contrôle Interne d'une entité. Ces « activités de contrôle » sont les « dispositifs spécifiques » de chacun

⁵³Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS(2006), op.cit, P 143.145.

qui vont lui permettre de gérer ses activités dans le respect des objectifs généraux du Contrôle Interne. Ces « dispositifs » vont varier selon l'entité et sa culture, selon la nature des activités, selon les habitudes de travail des managers...autant dire qu'ils sont en nombre infini.⁵⁴

Nous verrons que l'on peut les mettre en ordre, dans un certain ordre selon le cadre de maîtrise choisi, et que-ce faisant-on leur donne une vertu particulière : la cohérence. Certains de ces dispositifs sont propres à l'entité, pour faire échec aux risques généraux ; d'autres- plus nombreux-sont propres à chaque activité.

Ce qui est clairement exprimé ici c'est qu'il ne saurait y avoir un contrôle interne dans une entité s'il n'y a pas, à chaque échelon, des activités de contrôle pour faire échec aux risques.

2.2.5. Une information et la communication

Les éléments disparates du contrôle interne doivent pouvoir jouer leur rôle avec souplesse et pour se faire être connus de tous ce qui directement ou indirectement aura à les mettre en œuvre ou à les rencontrer. La transparence doit être la règle : pas de rétention d'information, pas de circuits de communication excessivement complexes, pas d'information superflue, pas de repli sur sa propre activité, tous éléments qui nuisent à la bonne maîtrise de l'ensemble. En effet, si l'information adéquate ne parvient pas aux différents acteurs, soit parce qu'elle est incomplète ou de mauvaise qualité, soit parce que la communication est déficiente, voire absente, il en résulte que les intéressés sont mal informés sur leurs risques. N'ayant pas une bonne perception de leurs risques, comme déjà indiqué, ils ne peuvent espérer concevoir un dispositif de contrôle interne efficace.

2.2.6. Un pilotage

Alain MIKOL le rappelle, les responsables de l'entreprise font parfois du contrôle interne sans le savoir. En effet, chaque responsable où qu'il soit, s'organise pour diriger son activité : il va définir les tâches de chacun, mettre au point des méthodes de travail, se doter d'un système d'information, superviser les activités de son personnel, etc. Ce faisant il mettra en place et fera vivre un système de Contrôle Interne. C'est dire qu'on ne saurait trop souligner que le contrôle interne est d'abord l'affaire des responsables, que tout discours, toute formation sur le contrôle interne s'adresse à eux, que c'est à eux qu'il appartient de le définir et de l'organiser. L'ouvrage récemment paru est déjà cité sur « La nouvelle pratique du

⁵⁴Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS (2002), op.cit, P117.

contrôle interne » souligne et démontre que la mise en place de l'environnement de contrôle est l'affaire du management.

Est c'est bien pourquoi les rapports d'audit interne s'adressent aux managers puisqu'il s'agit d'améliorer des dispositions dont ils assument ou doivent assumer la définition, la mise en place et la maîtrise.

Un responsable, un manager qui « sous-traiterait » sont contrôle interne à des tiers manquerait gravement à ses obligations. On retrouve ici, affirmée et justifiée, l'incompabilité essentielle (au sens philosophique du terme) entre organisation/méthodes et audit interne : l'auditeur interne ne saurait se substituer au responsable dans la mise en place de son contrôle interne, sauf à créer une impossible situation lorsqu'il s'agira ensuite de l'apprécier.

Ce qui ne veut pas dire que le manager ne peut pas s'entourer des concours et des spécialistes susceptibles de le conseiller et de l'aider dans la conception ou l'amélioration de ces dispositifs, mais il reste le maître d'œuvre .

De même, au classement du COSO en cinq éléments, on peut ajouter une sixième composante du contrôle interne d'une entité : c'est l'audit interne. Là où existe une fonction d'audit interne, chargée d'apprécier et d'améliorer le contrôle interne on peut dire que ce dernier est de meilleure qualité. La fonction d'audit contribue donc à la constitution d'un contrôle interne amélioré.⁵⁵

2.3. Les moyens du contrôle interne

Ils permettent la réalisation des objectifs : sont-ils adaptés aux objectifs fixés ? L'examen de cette question révèle souvent de graves distorsions, sources de déboires et l'inefficacité. Traditionnellement, vérifier l'adaptation des moyens c'est regarder :⁵⁶

2.3.1. Les moyens humains

Où le problème essentiel est souvent moins celui de la quantité que celui de la qualité. Sans personnel compétent tout système de contrôle interne est condamné et nombreux sont les cas dans lesquels les anomalies rencontrées ont pour cause une formation insuffisante ou, ce qui revient au même, une formation non mise à jour. Cette observation concerne 3 activités :

⁵⁵Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS (2002), op.cit, P117.

⁵⁶Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l'audit interne », éditions d'Organisation, 3^{ème} édition, Paris, 2000, P141, P142.

- **Le recrutement** : recruter c'est non seulement embaucher les personnes en nombre correspondant aux besoins mais c'est surtout embaucher les personnes ayant les compétences requises, ou à tout le moins les capacités pour les acquérir .C'est pourquoi il est si difficile d'organiser un plan de recrutement, car chercher le profil nécessaire pour le besoin immédiat est encore relativement facile, mais prévoir le profil souhaité pour le besoin à venir est beaucoup plus délicat. C'est la raison pour laquelle la formation permanente et la préoccupation complémentaire du recrutement existe.
- **La formation professionnelle permanente** : Permet à la fois de pallier les insuffisances du recrutement, de mettre à jour les connaissances du personnel compte tenu des évolutions technologiques et de permettre la promotion interne. Si ces trois éléments ne sont pas pris en compte, on risque d'avoir un contrôle interne fragilisé parce que la compétence fera défaut en des points stratégiques. Ainsi , les entreprises ont connu de nombreux déboires en nommant de façon précipitée à des postes de responsabilités exigeant des connaissances techniques précises , des cadres de haut niveau avec la seule garantie qu'ils avaient bien réussi « ailleurs ».La formation sur le terrain, outre le fait qu'elle ouvre une période dangereuse s'il n'y a pas recouvrement, n'est pas toujours adaptée à des situations complexes et évolutives.
- **L'éthique** : Est le troisième volet des moyens humains dont l'adéquation aux objectifs doit être vérifiée. L'éthique c'est la connaissance et le respect des critères d'honnêteté et de moralité. Les archives judiciaires sont remplies de cas de caissiers indélicats dont le recrutement n'avait pas suffisamment pris en compte ce genre de critère. Mais, au-delà de ces cas d'exception, l'éthique c'est aussi la connaissance et le respect de la déontologie du métier et de l'entreprise. On peut d'ailleurs observer à ce sujet qu'en cas de manquement générant des défaillances, une des recommandations de l'audit interne peut être de formaliser les règles d'éthique propre à l'entreprise et auxquelles tous doivent se conformer.

2.3.2. Les moyens financiers

Les budgets d'exploitation et d'investissement sont-ils en ligne avec les objectifs ? Cette question soulève souvent des problèmes en apparence insolubles : lorsque les budgets sont figés ou réduits et que l'on ne veut pas modifier les objectifs. Ce qui ne signifie pas qu'il y ait nécessairement et obligatoirement corrélation proportionnelle entre objectifs et budgets :il peut y avoir des objectifs de qualité, par exemple, qui ne seront pas en relation

directe avec les budgets. Mais il appartient à l'auditeur d'examiner s'il y a corrélation et si oui de la mesurer et d'en tirer les conséquences.

2.3.3. Les moyens techniques

Il faut comprendre ce terme en son sens le plus large, c'est-à-dire aussi bien techniques bien industriels, que techniques de gestion et techniques commerciales. Là également, la corrélation avec les budgets n'est pas la règle absolue. Certaines options industrielles peuvent ne pas convenir à la poursuite des objectifs alors que d'autre, guère plus onéreuses, seraient mieux adaptées. Puis, cet aspect recouvre également toutes les techniques commerciales qui sont autant de choix, de modes d'organisation, de méthodes d'approche dont il convient d'apprécier l'adéquation, et les plus adéquats ne sont pas nécessairement les plus onéreux.⁵⁷

2.4. Les acteurs de contrôle interne

La mise en œuvre d'un système de contrôle interne concerne tous les organes de l'entité. Selon le COSO, le contrôle interne est un processus mis en œuvre par trois acteurs (le conseil, les dirigeants et le personnel).

2.4.1. Le conseil d'administration

Le conseil d'administration disposait de compétences particulières et d'un pouvoir général d'administration. Le conseil d'administration est responsable de la gérance de l'organisation, y compris des fonctions de contrôle dans les domaines suivants :

- Approbation et surveillance du respect de la mission, de la vision et de la stratégie de l'organisation ;
- Approbation et surveillance des valeurs éthiques de l'organisation ;
- Surveillance du contrôle de gestion ;
- Evaluation de la direction générale ;
- Supervision des communications externes ;
- Appréciation de l'efficacité du conseil.

Il doit encore mettre en place les politiques du contrôle interne et rechercher régulièrement l'assurance que ce système fonctionne efficacement. De plus, il doit s'assurer que ce système du contrôle interne est efficace pour gérer les risques.

⁵⁷Jacques RENARD(2000), 3^{ème} édition, op.cit, P143, P144.

2.4.2. Le comité d'audit

Il est composé d'administrateurs indépendants chargés d'initier et de suivre les missions d'audit. À ce titre il a mission de demander le renforcement des procédures de contrôle interne. Lorsqu'il existe, le Comité d'audit devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne. Pour exercer ses responsabilités en toute connaissance de cause, le Comité d'audit peut entendre le responsable de l'audit interne, donner son avis sur l'organisation de son service et être informé de son travail. Il doit être en conséquence destinataire des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces rapports.

Le comité d'audit, agissant en collaboration ou en complément d'une fonction d'audit interne influente, est le mieux placé pour identifier les tentatives de la direction d'« outrepasser » le système de contrôle interne d'une part, et d'autre part, pour agir en conséquence. Il est clair que le contrôle interne se trouve renforcé par son existence.⁵⁸

2.4.3. La Direction générale ou le directoire

C'est à la direction qu'incombe la responsabilité globale de la conception, de la mise en œuvre, du bon fonctionnement et de la maintenance du système de contrôle interne, ainsi que de sa documentation.

La direction générale ou le directoire sont chargés de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société. Dans ce cadre, ils se tiennent régulièrement informés de ses dysfonctionnements, de ses insuffisances et de ses difficultés d'application, voire de ses excès, et veillent à l'engagement des actions correctives nécessaires.

Le conseil d'administration et le comité d'audit supervisent le système de contrôle interne. En fait, tous les comités du conseil d'administration, de par leur rôle de supervision, constituent des éléments importants du système de contrôle interne.

2.4.4. L'audit interne

Les auditeurs internes fournissent de manière régulière de l'information sur le fonctionnement du contrôle interne en se concentrant, avec une attention particulière, sur

⁵⁸Robert OBER, Marie pierre MAIRESSE, « Comptabilité et audit », édition Dunod, 2007, P251.

l'évaluation de la conception et des opérations du contrôle interne. Ils communiquent de l'information sur les forces et les faiblesses du contrôle interne et formulent des recommandations en vue de son amélioration. Leur indépendance et leur objectivité doivent toutefois être garanties.

Les normes émises par l'IIA précisent qu'un audit interne doit comprendre l'examen et l'évaluation du caractère suffisant et de l'efficacité du système de contrôle interne de l'organisation ainsi qu'une évaluation qualitative des performances réalisées par les individus lors de l'exécution des tâches qui leur sont attribuées.

Outre son rôle de suivi des contrôles internes d'une organisation, une équipe d'audit interne qualifiée peut contribuer à l'efficacité des activités d'audit externe en apportant une assistance directe à l'auditeur externe.

A cet égard, les gestionnaires collaborent de manière constructive avec les auditeurs pour identifier les risques et créer des contrôles correctifs et chargent les auditeurs d'évaluer le contrôle interne à intervalles réguliers afin d'identifier les déficiences et recommander des actions correctives.

2.4.5. Le personnel de la société

Le contrôle interne relève, explicitement ou implicitement, de la responsabilité de chacun. Tous les membres du personnel jouent un rôle dans la réalisation du contrôle interne et sont tenus de communiquer tout problème qu'ils viendraient à constater dans la conduite des opérations, de même que toute violation du code de conduite ou à la politique interne de l'organisation

Chaque collaborateur concerné devrait avoir la connaissance et l'information nécessaires pour établir, faire fonctionner et surveiller le dispositif de contrôle interne, au regard des objectifs qui lui ont été assignés. C'est le cas des responsables opérationnels en prise directe avec le dispositif de contrôle interne mais aussi des contrôleurs internes et des cadres financiers qui doivent jouer un rôle important de pilotage et de contrôle.

2.4.5.1. Les cadres financiers

Pour le COSO, les cadres financiers et leurs équipes jouent un rôle de pilotage particulièrement important, puisque leurs activités de contrôle sont exercées sur la structure de l'entreprise, non seulement de haut en bas, mais également de façon transversale à travers les autres unités opérationnelles et fonctionnelles. Ainsi, le directeur financier, le directeur des services comptables, le contrôleur de gestion et les autres acteurs de la direction financière, jouent un rôle déterminant dans la façon dont le contrôle est exercé par le management.

2.4.5.2. Les autres membres du personnel

Le reste du personnel, quelque soit son niveau, influe également sur le contrôle interne. Ce sont souvent ceux qui sont placés en première ligne qui appliquent et supervisent certains contrôles, les analysent et prennent les mesures correctives nécessaires si les contrôles sont mal mis en œuvre ; par ailleurs, ils sont bien placés pour identifier dans le cours de leurs activités quotidiennes des problèmes qui appellent des réponses qui sont de l'ordre du contrôle interne.

Les employés doivent avoir les compétences, la connaissance, l'information et l'autorité nécessaires pour établir et suivre le système de contrôle interne. Pour cela, ils doivent connaître et comprendre les objectifs de la société, le marché sur lequel celle-ci évolue et les risques auxquels elle doit faire face.

2.4.6. Les auditeurs externes

Les auditeurs externes sont des professionnels indépendants qui effectuent des vérifications indépendantes de la conformité de l'organisation aux normes, aux lois et aux réglementations en vigueur.

Tous ces acteurs travaillent ensemble pour garantir que les contrôles internes sont efficaces et aident l'organisation à atteindre ses objectifs.

En conclusion, les auteurs et les moyens du bon contrôle interne sont essentiels pour aider les entreprises à mettre en place des processus efficaces pour gérer les risques, assurer la conformité et protéger les actifs de l'entreprise.

Section 3 : Evaluation et limites du contrôle interne

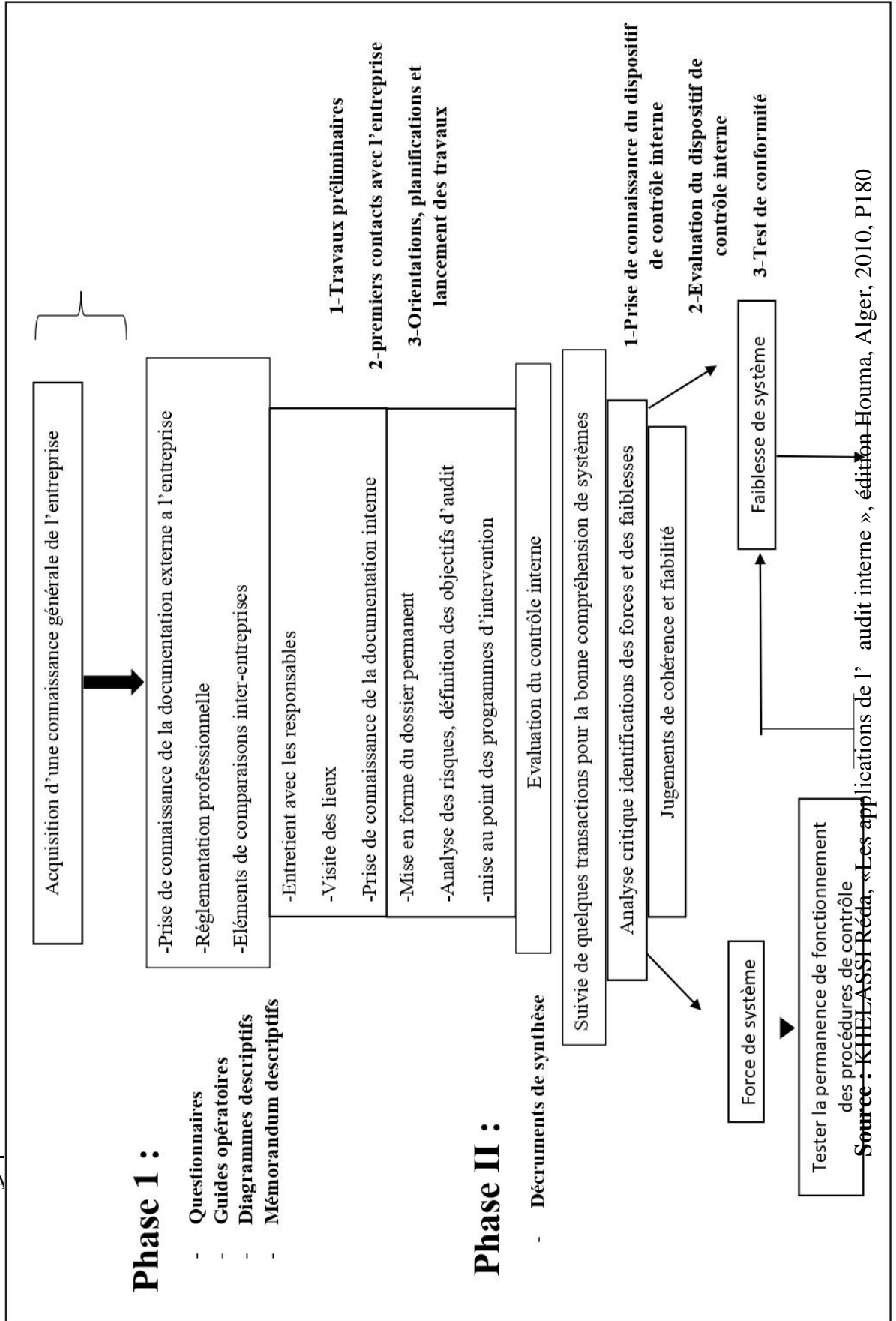
L'évaluation du contrôle interne est une activité cruciale pour assurer la fiabilité et l'intégrité des processus opérationnels, financiers et de reporting d'une entreprise. Cette opération implique une évaluation rigoureuse de l'efficacité des politiques et procédures de contrôle en place, et de l'efficacité de leur mise en œuvre. Les entreprises peuvent évaluer leur contrôle interne en utilisant une variété de méthodes, notamment l'évaluation des risques, l'analyse des processus et la vérification des contrôles. Dans cette section nous allons expliquer le processus de mise en œuvre de l'évaluation du contrôle interne.

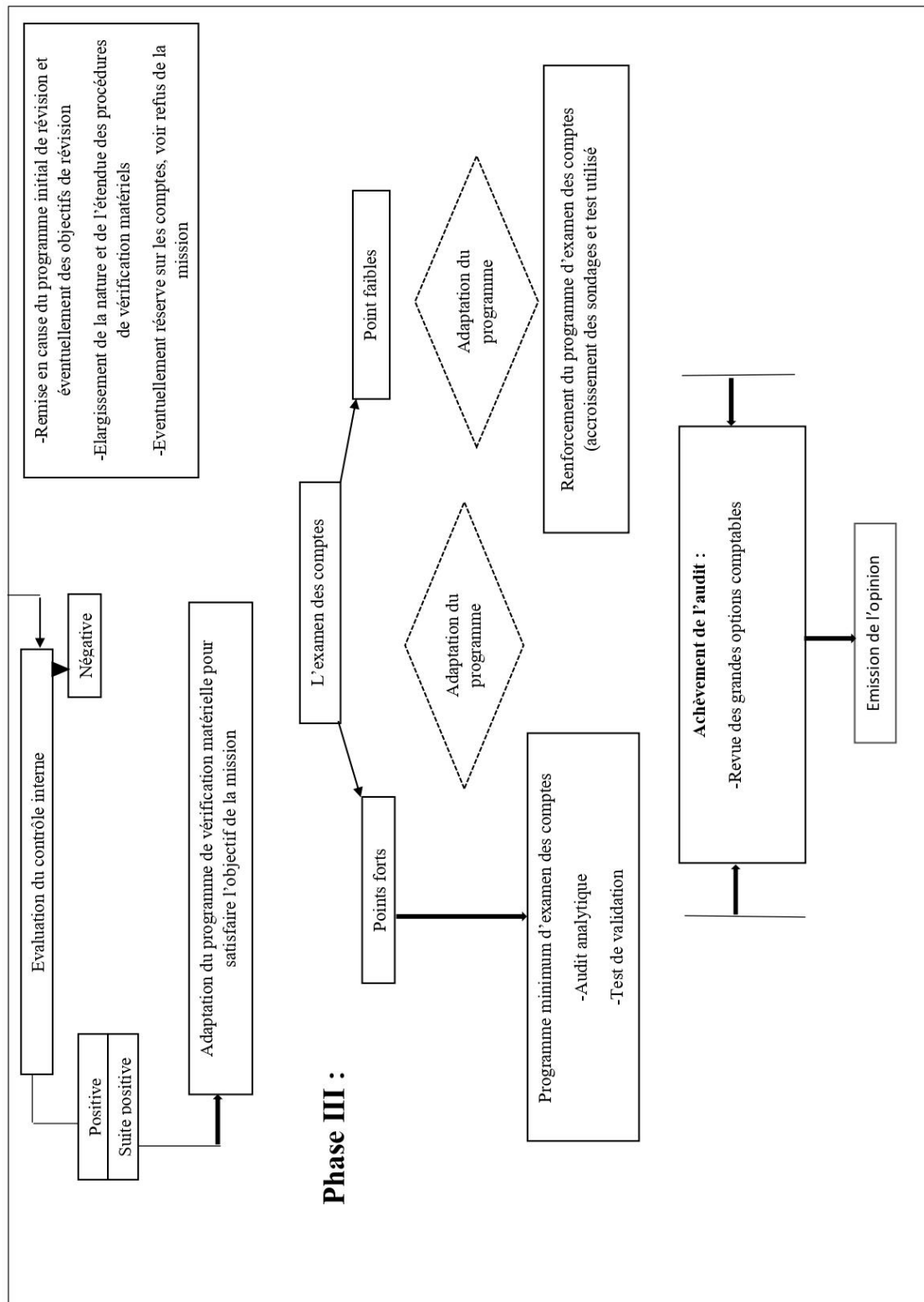
3.1.1. La mise en œuvre de l'évaluation du contrôle interne

Le schéma suivant illustre les étapes de l'évaluation du contrôle interne⁵⁹ :

Figure 02 : Evaluation du contrôle interne

⁵⁹KHELA





La mise en œuvre de l'évolution du contrôle interne se passe par l'identification des points forts et des points faibles.

3.1.1. Identification des forces et faiblesses

La démarche de l'auditeur est guidée par son évaluation du risque d'audit, c'est-à-dire du risque de mettre une opinion erronée. La prise de connaissance permis à l'auditeur de réaliser une première approche des risques possibles. L'évaluation du contrôle interne doit lui permettre d'aller plus loin en identifiant de manière précise les assertions d'audit qui sont susceptibles de ne pas être respectées.⁶⁰

Trois éléments clés sont à prendre en compte pour l'évaluation du contrôle interne :

- Les travaux d'audit ont-ils mis en évidence des anomalies ou des faiblesses significatives ?
- En cas de réponse positive, des corrections ou améliorations sont-elles été apportées après constatations des anomalies ou faiblesses ?
- Ces anomalies ou faiblesses et leurs conséquences sont-elles vraisemblablement généralisées et entraînent-elles de ce fait un degré inacceptables de risque ?

Toutefois, l'existence temporaire d'une anomalie ou faiblesse significative ne signifie pas nécessairement que cette anomalie ou faiblesse est généralisée et qu'elle entraîne un risque résiduel inacceptable. La nature des anomalies / faiblesses, leur caractère restreint ou généralisé ainsi que la gravité des conséquences et des risques, sont autant de facteurs à prendre en compte pour déterminer si l'efficacité de l'ensemble du dispositif est remise en cause et s'il existe des risques inacceptables.

3.1.2. Evaluation théoriques du contrôle interne

Sur la base de sa prise de connaissances des procédures et de l'identification des points clés, l'auditeur recense les points forts et les points faibles de la procédure, c'est-à-dire :

- Les verrous de contrôle interne dont le respect conditionnement le respect des assertions d'audit (détermination des points forts ou contrôles clés) ;
- Les défaillances de procédure qui laissent certaines assertions d'audit ne soient pas respectées (détermination des faiblesses).

Une faiblesse de contrôle interne a pour conséquence un risque possible, résultant de procédures insuffisantes pour réduire le risque potentiel à un niveau acceptables. Les

⁶⁰SCHIK Pierre, « Mémento d'audit interne- Méthode de conduite d'une mission », édition Dunod, Paris, 2007, P263.

faiblesses identifiées sont prises en compte par l'auditeur directement dans l'exploitation de l'évaluation du contrôle interne.

Un point fort correspond à une procédure existante qui, par sa présence couvre complètement ou partiellement un risque potentiel. Il contribue par son existence à le réduire de manière significative. Avant de pouvoir prendre en compte l'existence de ce point fort, l'auditeur doit toutefois vérifier son fonctionnement effectif.

3.1.3. Test de procédure sur points forts

Les points forts correspondent à des procédures sur lesquelles l'auditeur financier s'appuie pour définir son programme de travail. Par définition, un point fort donne à l'auditeur une assurance raisonnable sur la couverture d'un risque. Il devient par conséquent inutile pour lui de mettre en œuvre certains contrôle visant à s'assurer que le risque envisagé ne s'est pas concrétisé. Encore faut-il pour cela que le point fort identifié soit réel et appréhendé à son juste niveau : il en ressort la nécessité de mettre en œuvre des tests de permanence.

Les tests de permanences ont pour objectif de valider l'existence de points forts, et d'en mesurer l'impact réel sur la couverture des risques. Ils permettent d'amender ou de compléter l'appréciation du risque de non-maîtrise.

Si le test de procédure sur les points forts permet de conclure à la solidité et à la permanence de fonctionnement du point fort, l'auditeur peut le prendre en compte dans son exploitation de l'évaluation du contrôle interne.⁶¹

3.2. Description des systèmes et procédures d'évaluation d'un système de contrôle interne

Après avoir présenté la mise en œuvre du système de contrôle interne au sein d'une entreprise, il provient de développer les procédures que l'auditeur interne suit pour mener une évaluation de ce système.

On peut distinguer plusieurs phases lors de l'évaluation du système de contrôle interne qu'on peut citer comme suit :⁶²

⁶¹KHELASSI Réda(2010), op.cit, P183.

⁶²Bernard Germond, « Audit financier-Guide pour l'audit de l'information financière des entreprise », édition DUNOD, 1^{ère} édition, Paris, 1991.

3.2.1. Description des systèmes et procédures

L'auditeur prend connaissance du contrôle interne de l'entreprise en s'efforçant de saisir l'ensemble des méthodes et des procédures qui ont trait à son organisation comptable. Il utilise à cette fin, un mémorandum descriptif ou des diagrammes de circulation.

3.2.2. Confirmation de la compréhension du système contrôle interne

L'auditeur s'assure qu'il a bien compris le système en vérifiant la description qu'il en a reçu : il met en œuvre à cette fin des tests de conformités (ou tests de compréhension).

3.2.2.1. Le test de conformité ou de compréhension

Le test de conformité ou de compréhension des procédures et des points clés mis en place est juste. Il consiste à :

- Mettre en œuvre des tests de cheminement permettant de dérouler une procédure complète à partir de quelques opérations sélectionnées ;
- Réaliser des tests spécifiques sur les procédures particulières paraissant peu claires ;

Opérer en présence des acteurs intéressés la restitution de la description, en vue de recueillir leurs commentaires. Cette formule présente l'avantage de la simplicité et implique d'avantages des audités aux travaux de l'auditeur. Elle permet de surcroît, de garantir à l'auditeur qu'il n'a pas oublié un point important.

Après avoir évalué l'existence d'un dispositif de contrôle interne, l'auditeur testera si ce dispositif est appliqué de manière permanente.

3.2.3. Evaluation préliminaire du contrôle interne

L'auditeur procède à une première évaluation du contrôle interne ; il le fait normalement sur la base du questionnaire et de la grille d'analyse. Il détermine à ce stage :

- Les points forts théoriques du contrôle interne ;
- Les points faibles du contrôle interne.

Les phases suivantes intéressent les points forts. En effet, l'auditeur abandonne momentanément les points faibles ; ces derniers seront examinés ultérieurement lors de l'examen des comptes.

3.2.4. Confirmation de l'application des points forts du système

L'auditeur cherche à assurer que les points forts sont appliqués de manière permanente. Il met en œuvre à cette fin, des tests de permanence.

3.2.5. Evaluation définitive du contrôle interne

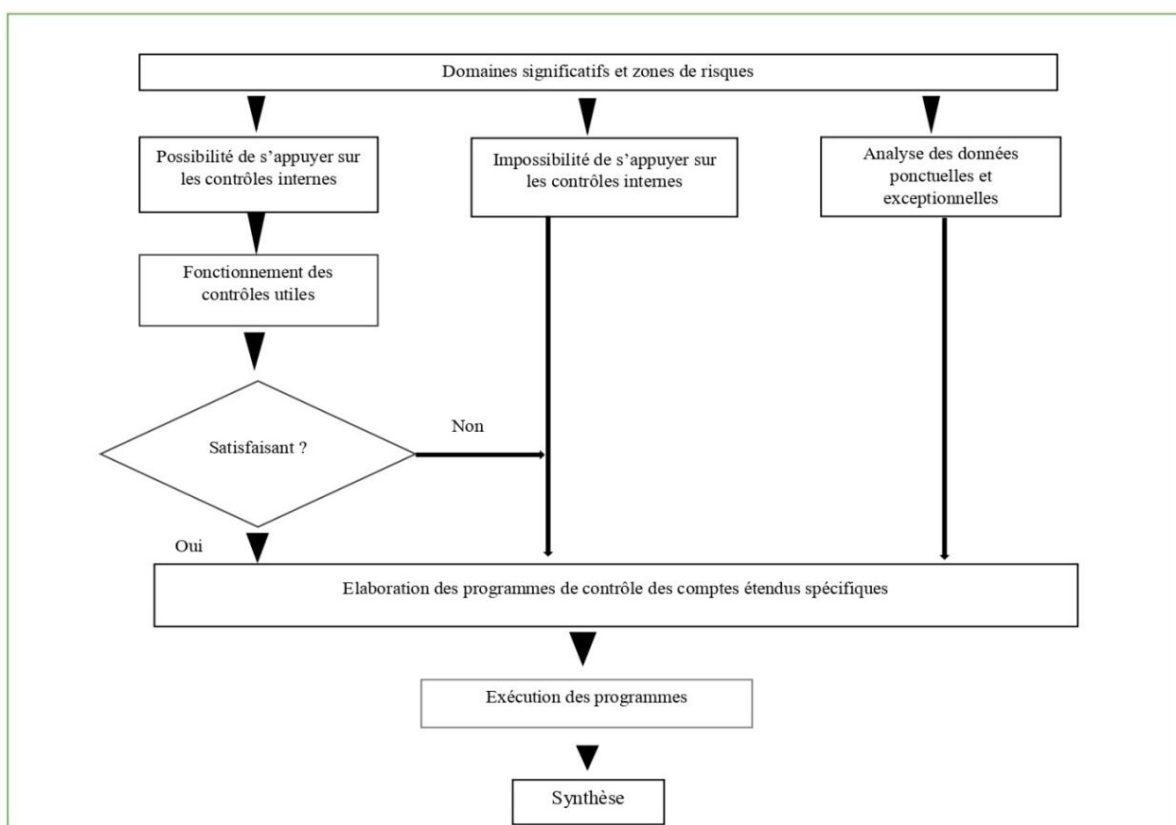
Les tests de permanence permettent à l’auditeur d’évaluer définitivement le contrôle interne .En plus des faiblesses de conception déterminées à la suite de sa première évaluation, l’auditeur se prononcera dans cette phase sur les point forts théoriques et distinguera entre :

- Les points forts de conception qui sont effectivement exploités : points forts théoriques et pratiques classés parmi les forces du système.
- Les points forts de conception mais qui restent théoriques : points forts non appliqués rangés parmi les faiblesses du système.

Un document de synthèse récapitulera les éléments dégagés lors de l’évaluation du contrôle.

A partir de ces éléments, l’auditeur détermine l’impact que peuvent avoir sur la régularité et sincérité des comptes les forces et les faiblesses du système de contrôle interne.⁶³

Figure 03 : Démarche d’évaluation définitive du contrôle interne



Source : KHELASSI Réda, «Les applications de l’audit interne », édition Houma, Alger, 2010, P190.

⁶³KHELASSI Réda, op.cit, P192.

3.2.6. Rapport d'évaluation du contrôle interne

Pour conclure sur l'évaluation du contrôle interne, l'auditeur rédigera un rapport d'évaluation qui mettra en exergue :

- Les constats effectués ;
- Les forces et les faiblesses ;
- Les risques ;
- Les incidents sur les états financiers.

Ce rapport lui servira de base pour établir son programme de contrôle des comptes.

L'entreprise met en place un système de contrôle interne pour réaliser ses objectifs. Cette mise place n'est pas suffisante pour maîtriser la gestion de ses activités et des risques, ce qui oblige l'entreprise à faire une évaluation de ce système pour remédier aux insuffisances et manquements qui en existent.

Conclusion

Le système de contrôle interne est un processus durable au sein de l'entreprise, qui concerne tous les échelons. Ce processus est surveillé et amélioré par la révision interne ou par l'audit interne.

L'entreprise doit appliquer les principes de base du système de contrôle interne et mettre en place des procédures pour une bonne maîtrise de sa gestion et d'édicter éventuelles erreurs.

Les moyens du bon contrôle interne comprennent la mise en place de politiques et de procédures claires, des formations pour les employés et des audits réguliers pour évaluer l'efficacité des mesures de contrôle et afin de minimiser les risques auxquels l'entreprise peut confronter.

De façon plus globale ces deux chapitres théoriques, nous ont permis de cerner théoriquement notre thématique et de dresser les lignes directrices qui vont permettre d'adopter des réponses à la problématique dans la partie pratique de notre mémoire.

Chapitre III : Rédaction d'un
manuel de procédure d'achat.

Chapitre III : Rédaction d'un manuel de procédure ; cas du processus achat de l'unité de Darguina

Introduction

Alors que les deux premiers chapitres, ont développé le cadre théorique de notre sujet de mémoire, ce dernier traite le volet pratique qui va nous permettre de fournir des réponses à notre problématique sur l'évaluation du contrôle interne du cycle achat et l'élaboration d'un manuel d'achat à travers le cas concret de l'entreprise SONELGAZ unité de Darguina. Ce chapitre sera consacré en premier lieu à une présentation de SONELGAZ et en particulier l'unité de Darguina. En second lieu, il traite l'analyse, l'évaluation du cycle achat-fournisseur et son aspect opérationnel au niveau de cette unité, pour se terminer par l'élaboration d'un manuel d'achat.

Section 01 : Présentation de SONELGAZ

Avant d'aborder notre cas pratique, nous allons présenter la Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz et l'unité de Darguina en particulier.

1.1.Présentation de la Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz

SONELGAZ ou la Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz est l'opérateur historique dans le domaine de la fourniture des énergies électrique et gazière en Algérie. Créé en 1969, SONELGAZ, œuvre depuis un demi-siècle au service du citoyen algérien en lui apportant cette source énergétique essentielle à la vie quotidienne.

A la faveur de la promulgation de la loi sur l'électricité et la distribution du gaz par canalisations, SONELGAZ est passée d'une entreprise verticalement intégrée à une holding pilotant un Groupe industriel multi-sociétés et multi-métiers.

Le Groupe SONELGAZ est considérée comme l'un des plus gros employeurs du paysage industriel. En effet, ses effectifs n'ont cessé de croître au fil des années. A fin décembre 2021, le Groupe SONELGAZ emploie 93 250 agents toutes catégories socioprofessionnelles confondues.

SONELGAZ a toujours joué un rôle majeur dans le développement économique et social du pays. SONELGAZ SPA dispose d'un capital de cent cinquante milliards de dinars

(150.000.000.000 DA). Sa contribution dans la concrétisation de la politique énergétique nationale est à la mesure des importants programmes réalisés, en matière d'électrification rurale et de distribution publique gaz ; ce qui a permis de hisser le taux de couverture en électricité à 98% pour 10 983 538 clients et un taux de pénétration du gaz à 65% pour 6 886 407 clients. Aujourd'hui, le groupe SONELGAZ est composé de 14 sociétés filiales, gérées directement par la holding et de 12 sociétés en participations avec des tiers.

1.2.Présentation de l'unité de Darguina

L'unité de Darguina a vu le jour par l'adoption d'une organisation adaptée à sa mission principale, celle concernant la production d'électricité et d'aller plus loin en contribuant à la satisfaction de la demande en électricité des ménages, des industriels et autres établissements publics de toutes natures.

Cette organisation a connu des changements importants, notamment par la création d'une filiale dédiée à la production d'électricité à savoir la société de production d'électricité (SPE), ce qui a permis aux unités rattachées de mieux appréhender les missions qui leur sont dévolu.

Aussi, ce qui démarque l'unité de Darguina des autres unités, est la spécificité de ses équipements, qui s'agissant de groupe Turbo Alternateur doté d'une turbine hydraulique, propulsée par l'eau.

Chaque centrale hydraulique utilise l'eau accumulée dans les barrages. L'eau en tombant d'une hauteur importante, fait tourner la turbine. Cette dernière entraîne un alternateur qui produit de l'électricité. L'objectif de base de l'unité est d'assurer l'exploitation des installations y afférente.

En effet, elle est chargée de garantir la disponibilité du matériel, la continuité et la qualité de service tout en assurant la sécurité des hommes et des matériels.

Aussi, pour atteindre l'objectif ci-dessus, une organisation est érigée de manière à créer des règles, formaliser des relations entre les employés ; mais aussi entre employés et machines et conduire le personnel en :

- Groupant les tâches ;
- Créant des services ;
- Structurant les relations ;
- Guidant le comportement des collaborateurs.

IL découle de ce qui précède, la formalisation de la structure qui est la somme des moyens utilisés pour diviser le travail en tâches distinctes et pour assurer la coordination nécessaire entre ces tâches.

IL s'agit en fait de l'agencement des divers services de l'entreprise, les uns par rapports aux autres.

Définir une structure consiste de :

- Définir les services à constituer
- Définir les attributions
- Fixer les moyens qui sont affectés aux différents services
- Préciser la relation entre les différents services (relation hiérarchique, fonctionnelle, de conseil et de prestation de service)

Au sein de l'unité de Darguina il ya une liaison hiérarchique qui définit la division en interne hiérarchique, à ce titre d'orientation, pour la direction et les employés, elle est récapitulée visuellement dans un organigramme. Ce dernier se présente comme suit :

1.3.Organisation et fonctionnement (présentation organigramme)

1.3.1. Structures en fonction techniques

1.3.1.1.Division exploitation

Il est chargé d'assurer :

- Le fonctionnement des matériels de production, leurs conduites et leurs surveillances.
- L'établissement des consignes générales et particulières de l'exploitation.
- L'établissement des rapports relatif à l'activité d'exploitation.

1.3.1.2.Division maintenance

Ses missions sont :

- La mise au point des méthodes et techniques d'entretien et contrôle de la mise en application.
- La réalisation des études nécessaires à l'exécution des travaux d'entretiens.
- La mise à jour des historiques et de la documentation technique relative aux matériels en service.

Ces missions sont assurées par le service étude et préparation et le service réalisation.

Aussi, il Est rattaché à la division maintenance, le service approvisionnement. Il a pour mission d'assurer gestion des achats, la gestion des crédits, le magasinage, la gestion des stocks et la liaison avec le niveau central pôle et SPE pour les achats à l'étranger.

1.3.1.3.Division contrôle barrages

Elle a pour principales missions :

- Superviser l'activité contrôle barrage ;
- Comme attribution nous citons :
- Superviser les travaux de contrôle en génie civil.
- Elaborer les programmes d'entretien du barrage ;
- Superviser les différents relevés (météorologique, topographiques, génie civil) ;
- Procéder à l'auscultation des barrages ;
- Assurer ou veiller à l'entretien des barrages.

1.3.2. Fonction sécuritaire (HSE)

Elle est chargée de veiller à l'application des politiques et des directives en matière de prévention et de sécurité des hommes et des matériels mise à la disposition de l'Unité de production. Elle a pour mission :

- Elaboration et mise en œuvre des plans d'intervention ORSEC (organisation de secours) ;
- Inspecter et visiter les chantiers, ouvrages et installations et s'assurer que le matériel et installations sont conforme à la réglementation en vigueur et norme de sécurité.

1.3.3. Structures et fonctions supports

1.3.3.1.Service ressources humaines

Mission

Elle est chargée d'assurer en liaison avec le niveau central de la direction :

- L'administration, la gestion individuelle et collective des personnels de l'unité de production ;

- Le conseil et l'animation sur des aspects liés au développement des emplois de la ressource humaine.

Attribution

Elle est chargée de :

- Mettre en œuvre les plans du personnel ;
- Organiser et réaliser les actions de formation en milieu de travail ;
- Assurer les liaisons avec les organismes externes : CNAS, inspection du travail, les impôts ;
- Veiller au respect des procédures disciplinaires et celle relatives aux conflits sociaux professionnels.

1.3.3.2.Subdivision finances/ comptabilité**Mission**

- Assurer la tenue de la comptabilité de l'unité.
- Assurer les paiements décentralisés dans la limite des autorisations accordées ;
- Assurer les déclarations fiscales décentralisées.

Attribution

- Assurer le traitement des opérations de l'unité ;
- Superviser et assurer le traitement des inventaires physique ;
- Contrôler et proposer au niveau central les factures à paiement centralisé ;
- Etablir les prévisions de trésorerie de l'unité ;
- Contrôler et justifier les comptes de sa compétence.

1.3.3.3.Subdivision moyens**Mission**

Elle est chargée de la gestion des moyens internes et des affaires générales de l'unité.

Attribution

- La gestion du parc véhicules de l'unité et le transport des agents ;
- La gestion de la documentation, archives et courrier ;
- La gestion immobilière.

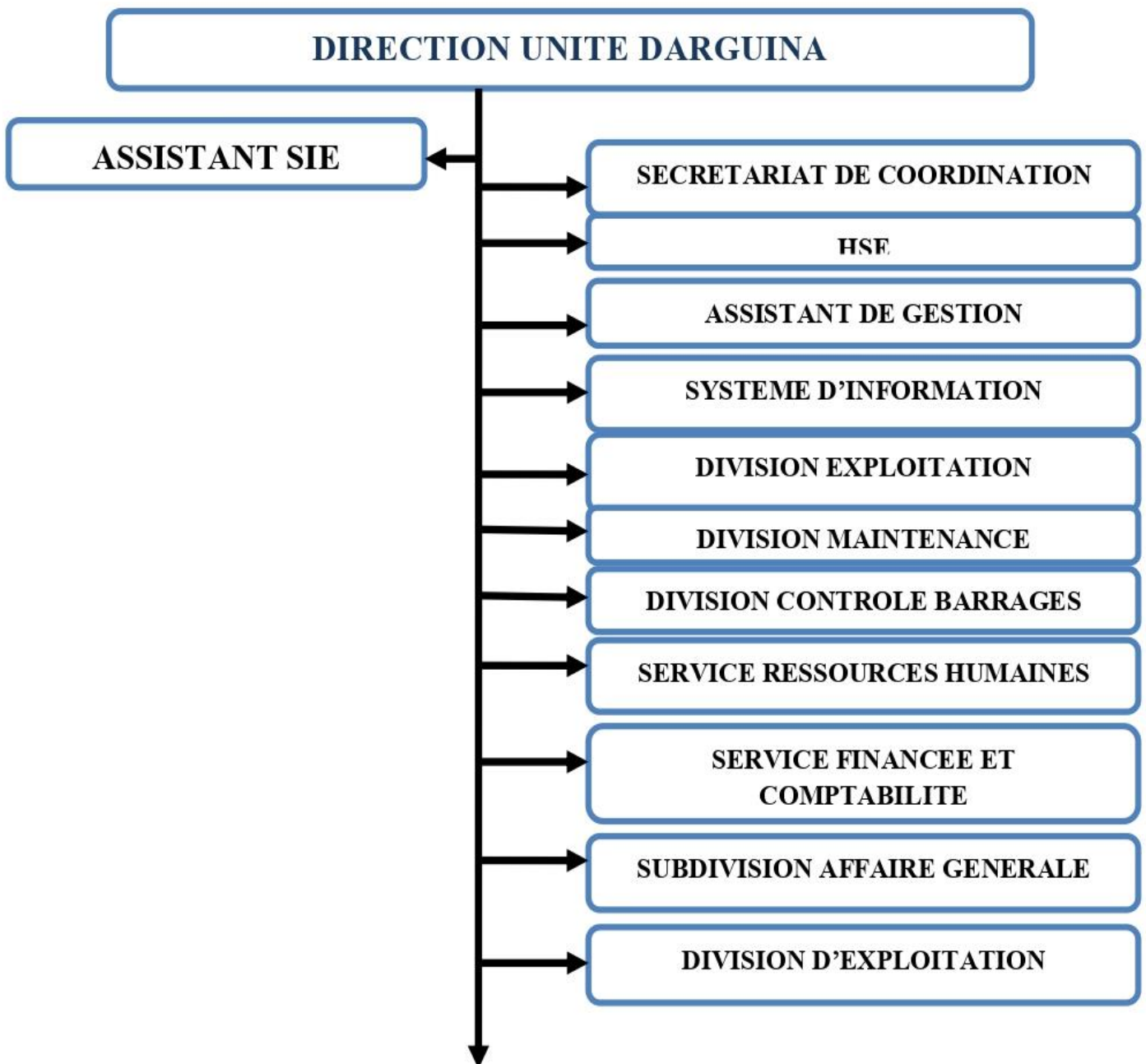
1.3.3.4.Assistant

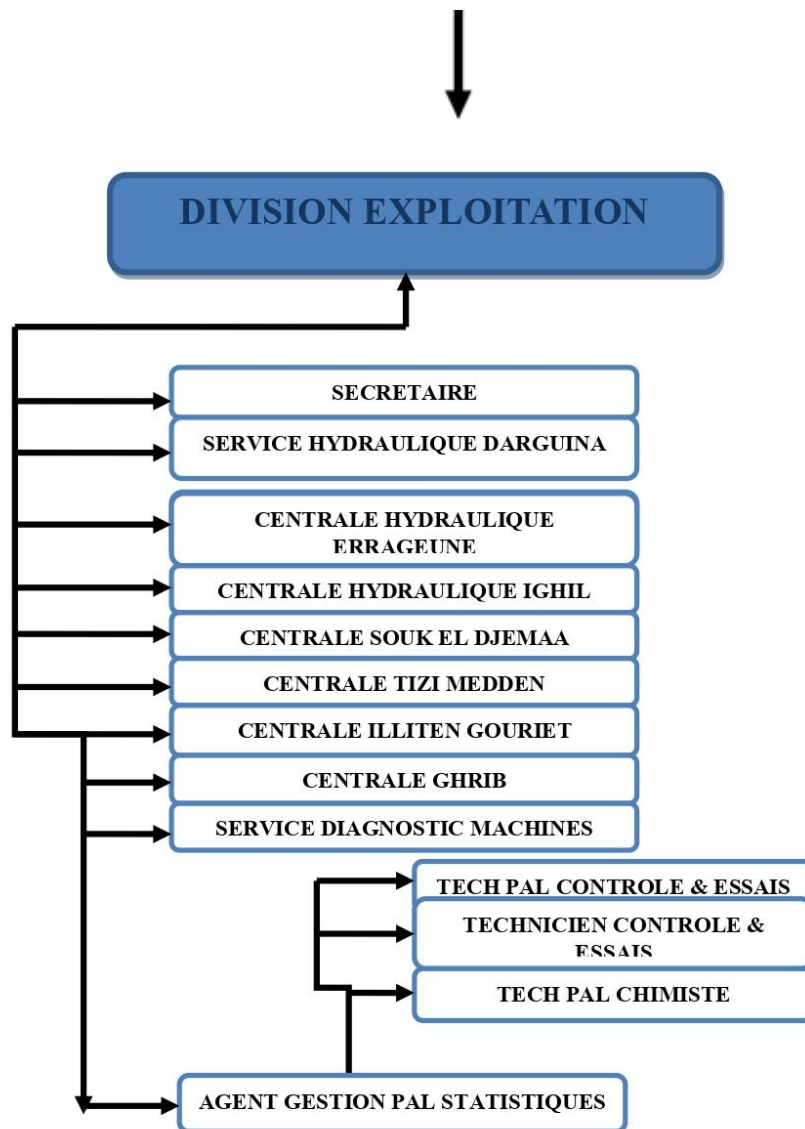
- Assurer la coordination, l'animation de la synthèse des travaux d'élaboration des budgets à court terme ;
- Assurer le suivi de la réalisation de ces budgets notamment par l'établissement des tableaux de bord et des bilans définitifs ;
- Fournir toute analyse et études susceptible d'expliquer les conditions de coûts, de qualité et de performance dans la réalisation de ces budgets ;
- Apporter aide et assistance aux structures de l'unité dans l'exercice du contrôle de gestion ;
- Assurer le suivi de la gestion des crédits d'investissements ;
- Contribuer, en relation avec la structure centrale du contrôle de gestion à la maintenance, au suivi et à l'évolution du système de stimulation de la Direction ;
- Contribuer à la conception, l'adaptation des systèmes d'information et l'actualisation des outils d'analyse et du contrôle budgétaire ;
- Une bonne collecte d'information ;
- Un bon sens de communication de tous les acteurs concernés.

Figure 04 : Organigramme de l'unité de Darguina

ORGANIGRAMME UNITE

POLE TV TG EST
UNITE DE PRODUCTION HYDRAULIQUE DE DARGUINA
SPE / HY





Source : Unité de Darguina

Section 02 : Analyse et évaluation du processus cycle Achat-Fournisseur

Le chapitre est consacré à la description du processus achat, préalable à son évaluation qui consistera à en relever les forces et les faiblesses.

2.1. Description des procédures existantes**2.1.1. Prise de connaissance**

En l'absence de procédure écrite, nous avons procédé à des entretiens avec les différents responsables en vue de collecter les éléments permettant de produire une description narrative de la procédure.

Aussi, notre étude a été portée sur la procédure d'achat simplifiée appliquée pour l'acquisition des biens non stockés d'une valeur inférieur ou égale à 200 000DA.

Cette phase nous a permis d'avoir une connaissance suffisante du cycle et de collecter les éléments et informations nécessaires à l'élaboration du manuel :

- L'activité de l'unité (secteur, produit, partenaire etc.) ;
- Structure juridique.

Nous avons identifié les domaines concernés par le manuel de procédures. Pour ce faire, des moyens ont été utilisés pour atteindre cet objectif :

- Entretien formel avec l'assistant pour expliquer de façon globale les objectifs du manuel ;
- Etablissement de la liste des personnes intervenants dans le processus achat et ensuite procéder à leur interview. Les motifs de l'entretien et son mode de déroulement ont été expliqués aux interviewés ; ceci dans le but de les rassurer.

2.1.2. Description narrative

L'expression primaire du besoin provient des utilisateurs des différentes structures de l'unité. Les services utilisateurs expriment leurs besoins en matière d'approvisionnement par les biais des documents mis à leur disposition, à savoir la demande de matériel, cette dernière est visée par le demandeur et sa hiérarchie, ensuite ce dernier-là dépose au niveau du secrétariat pour validation par le Directeur, le secrétariat procède à son enregistrement.

Le service approvisionnement réceptionne les demandes d'achat et les analyses. L'acheteur, s'il estime que la demande n'est pas justifiée, il demande des explications au service demandeur. Selon les explications données, il peut arrêter la procédure et informer le service

demandeur de sa décision et de ne pas effectuer de commande ou alors peut demander des corrections.

S'il estime la demande justifiée :

- Il choisit des fournisseurs dans sa base de données à qui il adresse des demandes de devis ou de factures pro-forma ;
- Il reçoit les factures de la part des fournisseurs, puis établit un tableau comparatif des prix/ offres fournisseurs.
- La sélection des fournisseurs se fait en comparant les offres fournies par (04) quatre fournisseurs.
- Le chef de service approvisionnement, le directeur d'unité et le chef du service concerné par la demande choisissent le fournisseur le moins disant en fonction des critères –ci-après :
 - ✓ Qualité des biens ou services offerts.
 - ✓ Prix ;
 - ✓ Détail de livraison
 - ✓ Qualité du fournisseur
- Le directeur d'unité procède à la signature du tableau.
- Le responsable approvisionnement établit le bon de commande en (03) trois exemplaires (blanc, jaune, rose) ; composants les éléments suivants :
 - ✓ La date ;
 - ✓ Le nom du fournisseur,
 - ✓ Le numéro de la commande, le service bénéficiaire
 - ✓ La désignation des biens et services ;
 - ✓ Les quantités demandées ;
 - ✓ Le prix unitaire et totaux ;
 - ✓ Le total général de la commande en chiffres et en lettres ;

Le directeur d'unité reçoit du responsable approvisionnement, le dossier comprenant, la demande de matériel (DM) et (03) exemplaires détachables du bon de commande. Il exerce les contrôles ci-après :

- Que le dossier présenté est complet ;
- Que les différents éléments qui le constituent sont correctement remplis ;
- Que le montant du bon de commande n'excède pas 200 000 DA.

Une fois le dossier contrôlé, le directeur d'unité appose sa signature et valide le bon de commande et transmet le dossier au service approvisionnement. Le bon de commande signé sera distribué comme suivant :

- L'original (jaune) au fournisseur.
- Le deuxième (blanc) gardé par le service approvisionnement.

Pour les besoins de la comptabilité, le service approvisionnement est tenu de joindre le volet rose à la facture. A noter que le quatrième exemplaire (bleu) sert de souche et reste dans le carnet.

Le chef approvisionnement reste responsable vis-à-vis du demandeur de biens, du respect des délais, des quantités livrées aussi que la mise à disposition en lieu et place appropriées. Il suit individuellement les commandes et les relance systématiquement en cas de retard dans la livraison.

A la livraison, le service approvisionnement procède à un contrôle de conformité de la livraison en concertation avec le service demandeur.

La fonction traitement des factures, regroupe toutes les opérations de réception et de vérification des factures reçues par les fournisseurs.

Le chef comptable, met la facture en confrontation avec le bon de réception, le bon de commande pour s'assurer de leur conformité. Ensuite, il procède à la vérification arithmétique de la facture. Ces vérifications lorsqu'elles sont concluantes, elles donnent lieu à la comptabilisation de la facture et par la suite à son règlement.

Enfin, intervient l'opération de paiement de la facture, elle concerne les opérations de :

- Préparation des factures des fournisseurs admis au règlement ;
- L'établissement des instruments de règlement « Cheque, Ordre de virement » ;
- La mise à la disposition du fournisseur de ces instruments de paiement ; tout en s'assurant que ce dernier accuse réception sur l'instrument de paiement ;
- La comptabilisation des règlements et mise à jour des comptes concernés.

L'agent chargé du suivi de la trésorerie procède à l'analyse des factures et décide du mode de règlement après validation du directeur d'unité.

- S'il s'agit d'un règlement en espèce, la trésorerie utilise le bon de caisse. Le fournisseur appose sa signature sur les documents (bon de caisse et ticket comptable) et reçoit son paiement.
- S'il s'agit d'un règlement par chèque, la trésorerie établit le chèque et le transmet au directeur d'unité pour validation, Celui-ci vérifie le chèque et appose sa signature. La trésorerie remet au fournisseur le chèque, qui appose son risque sur la copie du chèque.

Section 03 : Aspect opérationnel et évaluation du cycle Achat –fournisseur

3.1. Objectif de la procédure

L'objectif de la procédure est de fournir les biens et les services dont l'unité a besoin pour son fonctionnement dans les conditions et les termes les plus avantageux et de s'assurer que les objectifs de contrôle interne énumérés ci-après sont atteints :

Le cycle achat commence depuis qu'un demandeur habilité à exprimer une demande d'achat pour son activité et que celle-ci a fait l'objet de vérification au niveau du budget des achats. Ce cycle prend fin lorsque la facture du fournisseur qui a livré le bien pour satisfaire la demande est réglée.

3.2. Description des objectifs du contrôle interne

Nous consignerons dans le tableau ci-dessous les différents objectifs du contrôle interne appliqués aux fonctions d'achat.

Tableau 03 : Les objectifs du contrôle interne de chacune des fonctions

<i>Fonctions</i>	<i>Objectifs du contrôle</i>
Budgétisation-suivi des dépenses	S'assurer que : <ul style="list-style-type: none"> - Les dépenses sont effectuées en fonction des plannings élaborés.
Expression des besoins	S'assurer que : <ul style="list-style-type: none"> - Les demandes de matériel établies par les demandeurs expriment des besoins initialement prévus ou expressément acceptés par la direction. - Que les besoins sont exprimés par des personnes habilitées et approuvés par leur responsable de service.
Sélection des fournisseurs	S'assurer que : <ul style="list-style-type: none"> - Le choix du fournisseur est effectué conformément aux unités de qualités, détails, prix définis par la direction. - Le choix n'est pas guidé par des données subjectives.
Passation des commandes	S'assurer que : <ul style="list-style-type: none"> - Les commandes sont passées sur la base stricte des besoins de l'entreprise et par un ou des responsables autorisés par la direction ; - Les commandes sont signées par des personnes ayant pouvoir de signature ; - Les commandes sont suivies individuellement et que des analyses systématiques sont faites en cas de retard dans la livraison ;
Réception des commandes	S'assurer que : <ul style="list-style-type: none"> - Les articles livrés ont fait l'objet d'une commande ; - La livraison correspond en tous points aux stipulations de la commande : <ol style="list-style-type: none"> 1. Quantité ; 2. Référence articles ; 3. Qualité ; 4. Délais
Comptabilisation enregistrement paiement des factures	S'assurer que : <ul style="list-style-type: none"> - Les factures font l'objet d'une comptabilisation et d'un classement correct dans les détails raisonnables. - Les dettes fournisseurs sont rapidement reportées dans les comptes individuels concernés ; - Seules les factures correspondant à des livraisons effectuées et échues font l'objet de règlement ; - Les risques de double règlement sont inexistantes ; - Les règlements font l'objet d'une comptabilisation rapide dans les comptes de fournisseurs concernés.

Source : Unité de Darguina

3.3. Évaluation du contrôle interne du cycle achat de l'unité de Darguina

Une fois les procédures connues, nous nous sommes assuré à travers des tests que nous les avons correctement appréhendés et qu'elles sont appliquées dans l'unité :

- D'une part de façon effective ;
- Et d'autre part de manière constante.

3.3.1. Test de conformité

Pour s'assurer de la véracité des propos recueillis, nous avons effectué des tests de conformité. Ces derniers ont porté sur des demandes de matériels prises au hasard. Pour cela, nous avons suivi la transaction puis le déclenchement du besoin jusqu'à la réception des factures ; en collaboration avec le personnel de l'unité de Darguina.

Tous les documents aussi contrôlés se sont révélés pour la plupart conformes aux procédures décrites.

Nous pouvons donc conclure que les procédures et le système de contrôle interne mis en place existent effectivement. Assurés dès lors de disposer d'une description fidèle des procédures de l'entreprise, nous avons porté un jugement sur le contrôle interne de l'unité de Darguina.

3.3.2. Évaluation préliminaire

Cette évaluation faite au moyen de questionnaire de contrôle interne et de grille de séparation des tâches nous a permis de dégager les points forts et les points faibles du système.

Le tableau ci-dessous indique les forces et les faiblesses de contrôle mis en place par l'unité pour sécuriser son cycle achat.

Tableau 04 : Forces et faiblesses du système du contrôle interne

Fonctions	Objectifs du contrôle interne qu'est ce qui assure que	Moyens utilisés	Evaluation	
			Forces	Faiblesses
Budgétisation et suivi des dépenses	Un contrôle budgétaire est effectué.	Planning mensuel des prévisions d'achat		Inexistence d'un planning qui couvre toutes les prévisions d'achat notamment, pour le consommable.
Expression des besoins	Le besoin formulé est matérialisé	Demande d'approvisionnement	A chaque achat une demande de matériel (DM) est établie	
Sélection des fournisseurs	Le choix du fournisseur est fait de manière objective	Tableau comparatif des prix fournisseurs	Ce tableau permet au directeur avec l'aide du chef approvisionnement de choisir le fournisseur le mieux disant	
Passation de commande et relance	Les commandes offrent des garanties suffisantes quant aux prix Quant aux conditions de règlement Aux suivies	Tableau comparatif des offres(TCO Bon de commande La responsabilité incombe au chef approvisionnement .	Le bon de commande est établi conformément aux conditions arrêtées lors de la sélection des fournisseurs et un suivi rigoureux fait en sorte que chaque demande est satisfaite	/
	Toutes les réceptions correspondant à des articles commandés.	La copie du bon de commande.	Le service demandeur rapproche les réceptions de la copie du bon de commande	

Réception des articles				
	Les articles livrés sont conformes aux commandes quant aux quantités et à la qualité.	Bon de réception (BR) Bon de livraison	Cette tâche est exécutée convenablement et donne une assurance que les commandes sont effectivement ceux livrées.	
	Que toutes les réceptions sont enregistrées et connues du service approvisionnement	Bon de réception (BR) Fiche de mouvement des stocks Bon de livraison	/	/
Traitement des factures (contrôle)	Qu'il est gardé une trace de la réception des factures	Registre « courrier arrivé » du secrétariat Fichier « arrivé factures »	La réception des factures se fait au niveau du secrétariat de l'unité et font l'objet d'un enregistrement qui assure une traçabilité	
	Que toutes les factures se rapportent à des livraisons effectives	Bon de réception, fiche de stock	Chose qui fait l'objet de contrôle	
	Toutes les factures sont conformes à la commande quant aux prix	Bon de commande (BC) 0	Chose qui fait l'objet de contrôle	

	Toutes les factures sont conformes à la commande quant aux prix	Bon de commande (BC)	Chose qui fait l'objet de contrôle	
	Que toutes factures sont contrôlées arithmétiquement	Bon de commande Bon de livraison Bon de réception	Chose qui fait l'objet de contrôle	
Comptabilisation enregistrement paiement	Que toutes les factures sont comptabilisées	Echéancier fournisseur	Chose qui fait l'objet de contrôle	
	Qu'une double comptabilisation des factures est impossible	Tampon	Chose qui fait l'objet de contrôle	
	Que tout paiement est justifié par une facture « bon à payer »	Tampon	Chose qui fait l'objet de contrôle	
	Qu'un double paiement est impossible	Tampon	Chose qui fait l'objet de contrôle	
	La cohérence entre la balance des comptes fournisseurs individuels avec le compte collectif fournisseur est établie.		Chose qui fait l'objet de contrôle	

Source : L'unité de Darguina

La lecture de ce tableau nous permet de conclure que les procédures et le système de contrôle interne mis en place par l'unité sont sécurisants dans l'ensemble.

Le test de permanence va nous permettre de l'application constante des points forts.

3.3.3. Contrôle de l'application permanente des points forts

L'évaluation préliminaire a permis de mettre en évidence les forces et les faiblesses du système existant dans l'unité. Il s'avère nécessaire pour nous de nous assurer que les points jugés forts sont appliqués de façon permanente.

Le contrôle de l'application a porté sur les demandes de matériels (DM), Bons de commande (BC), Bons de réception (BR) et les factures.

Pour ce faire, notre choix s'est porté sur quelques factures accompagnées de leurs différentes pièces justificatives. Le test de vérification s'est déroulé de la manière suivante :

- Pour la demande de matériel, nous avons vérifié :
 - Son existence ;
 - Qu'elle est visée par le demandeur et le directeur d'unité.
- Pour les bons de commande, nous avons vérifié :
 - Que le fournisseur choisi figure sur la fiche de mise en concurrence (tableau comparatif des prix) ;
 - Le bon de commande est visé par le chef de service approvisionnement ;
 - Le bon de commande est visé par le directeur d'unité.
- Pour le bon d'arrivé, nous avons vérifié :
 - La signature du demandeur (l'utilisateur) ;
 - La signature du réceptionnaire ;
- Pour les factures, nous avons vérifié :
 - Le visa du « bon à comptabiliser » : Affectation comptable ;
 - La signature « bon à payer » et annulation de la facture ;

Le contrôle de l'application permanente des procédures sur les factures et leurs pièces justificatives n'ont révélé aucun point faible. Nous pouvons donc conclure que les résultats du test sont satisfaisants dans l'ensemble. Les points forts identifiés lors de l'évaluation préliminaire sont appliqués réellement dans l'ensemble et de façon continue.

3.3.4. Evaluation définitive du contrôle interne

L'évaluation définitive est la résultante de l'évaluation préliminaire et du contrôle de l'application des points forts. Elle nous a permis de rassembler toutes les faiblesses décelées au cours des contrôles. Ces contrôles se sont révélés satisfaisants sauf pour les points suivants :

- La demande d'approvisionnement qui initie le processus achat ne fait pas partie des pièces justificatives de la facture
- Les informations concernant la capacité du fournisseur à satisfaire les besoins de l'unité ne sont pas disponibles.
- Le personnel opérationnel dans le service approvisionnement est en nombre insuffisant.

3.3.4.1. Analyse des faiblesses

- **Absence de la DM dans la liasse justificative des factures**

- La DM qui a déclenché l'achat ne fait pas partie de la liasse justificative de la facture ;

Risque : rend le contrôle difficile.

Recommandation : le service comptable qui effectue les rapprochements entre le bon de commande (BC), bon d'arrivé (BA) doit posséder une copie de la demande matériel (DM) pour justifier que l'achat répond effectivement à un besoin régulièrement exprimé et autorisé.

- **Insuffisance d'information sur la capacité commerciale et financière des fournisseurs ;**

Risque : retard dans les livraisons ce qui peut entraîner l'arrêt des travaux

Recommandation : amélioration et mise à jour de mise en concurrence des fournisseurs.

- **Personnel opérationnel du service approvisionnement en nombre insuffisant ;**

Risque : le personnel est submergé par les tâches ce qui peut entraîner une gestion imparfaite du service, le risque de cumul de fonctions incompatibles et lenteur dans la satisfaction des besoins des utilisateurs.

Recommandation : Le personnel opérationnel intervenant dans le cycle achat doit être en nombre suffisant et qualifié.

Section 04 : Elaboration d'un manuel de procédure

Dans la suivante section, nous avons proposé un manuel de procédure d'achat qui représente un élément essentiel pour toute entreprise qui souhaite établir des directives claires et cohérentes en matière d'achats. Ce Dernier fournit un cadre détaillé et documenté pour les processus et les procédures d'achat, afin de garantir une gestion efficace des achats et une utilisation optimale des ressources de l'entreprise.

4.1. Objet

Cette procédure a pour objet de décrire la procédure administrative des achats de consommable et ses implications comptables.

4.2. Etapes

La procédure des achats de consommable sera décrite par référence aux principales étapes suivantes :

- Expression du besoin ;
- Consultation des fournisseurs ;
- Choix des fournisseurs ;
- Lancement de la commande ou passation du marché ;
- Réception ;
- Contrôle des factures ;
- Enregistrement comptable ;
- Contrôle des stocks.

Les aspects relatifs au règlement seront décrits dans la procédure des règlements et de suivi de la trésorerie.

4.3. Intervenants

- **Internes**
 - Direction de l'unité ;
 - Division exploitation ;
 - Service approvisionnements et stocks ;
 - Service comptable et finance ;
 - Service demandeur.
- **Externes**
 - Fournisseurs.

4.4.Déroulement Administratif De La Procédure

4.4.1. Etape 1 : Expression du besoin

C'est la première étape du processus d'achat et qui consiste à identifier les besoins de l'entreprise. Cela peut être réalisé en collaborant avec les différents départements et parties prenantes pour déterminer quels sont les biens nécessaires pour soutenir les opérations.

4.4.1.1.Objectif : Permettre l'approvisionnement régulier en produits consommables et autres

4.4.1.2.Responsable : Le service demandeur est responsable des besoins exprimés.

4.4.1.3.Règle de gestion : Les demandes d'achats doivent être validées et correspondre à un besoin réel.

4.4.1.4.Déroulement

- Le service demandeur établit les demandes de matériel (DM) et sont transmises au supérieur hiérarchique pour approbation. Les informations obligatoires à porter sur une demande d'achat sont :
 - Le nom du demandeur ;
 - La date de la demande ;
 - Les caractéristiques du besoin ;
 - La quantité et la date de livraison souhaitée ;
 - Le centre d'imputation ;
 - Le montant estimé.

La description, de l'article et de ses caractéristiques techniques, doit être la plus précise que possible. Il est recommandé au service demandeur initiateur de la demande d'achat de se faire assister des centres de responsabilités. Les caractéristiques de demande de matériel (DM) présentent un caractère obligatoire.

- Le Directeur d'unité valide les demandes et les transmet au service approvisionnement.

Le service approvisionnement accuse réception de la DM et entame le processus d'achat. Quand les caractéristiques de la demande ne sont partiellement ou entièrement remplies, le service approvisionnement saisit le service demandeur pour convenir de la suite.

4.4.2. Etape 2 : Consultation et choix des fournisseurs

À cette étape, l'entreprise recherche des fournisseurs potentiels pouvant répondre à ses besoins. Cela peut impliquer de consulter des bases de données fournisseurs, de demander des recommandations ensuite procéder à la comparaison des offres des différents fournisseurs.

4.4.2.1.Objectif : Obtenir le meilleur approvisionnement conciliant conformité qualité et prix.

4.4.2.2.Responsable

- La responsabilité de la consultation des fournisseurs incombe au service approvisionnement et stocks.
- Le service approvisionnement et stocks et le service demandeur sont responsables des jugements des offres.

4.4.2.3.Règle de gestion : Le choix du fournisseur doit se faire selon des critères objectifs.

4.4.2.4.Déroulement

- **Le service approvisionnements** établit une demande de prix qui est transmise aux fournisseurs (4 au moins). Cette dernière doit indiquer la date prévue de la réception des offres et celle de livraison ;
- **Le service approvisionnements** reçoit les offres des fournisseurs, établit un tableau comparatif des prix et le transmet au service demandeur pour confirmation du choix du fournisseur.

4.4.3. Etape 3 : Lancement des commandes

Cette étape fait référence à l'action de passer formellement une commande auprès d'un fournisseur pour acquérir des biens spécifiques. C'est le moment où vous officialisez votre intention d'acheter les produits requis auprès du fournisseur sélectionné.

4.4.3.1.Objectif : Permettre de lancer les commandes qui correspondent aux besoins exprimés.

4.4.3.2. Responsable : Le service approvisionnement est responsable de la passation des marchés et du lancement des commandes.

4.4.3.3. Règle de gestion : Les commandes doivent être lancées dans les délais et conditions permettant de répondre au mieux aux besoins exprimés.

4.4.3.4.Déroulement

- Le service approvisionnements établit un bon de commande pré-numéroté ;

- Le chef du service approvisionnements signe les bons de commande et les soumis au Directeur d'unité pour une contresignature ;
- Le service approvisionnements transmet les bons de commande signés au fournisseur (volet jaune), pour les besoins de la comptabilité, il est tenu de joindre le volet rose à la facture, le volet blanc est classé au service approvisionnement et le bleu sert de souche et reste dans le carnet ;
- Le service approvisionnements assure le suivi des commandes sur la base d'un état de suivi des commandes édité par l'application de gestion des engagements qui permet de sortir tous les bons de commande en cours ;
- Le service approvisionnements sur la base de l'état édité relance les fournisseurs un ou deux jours avant la date de livraison prévue.

4.4.4. Etape 4 : Réception des commandes

L'étape de réception des commandes fait référence à la réception physique des biens commandés auprès d'un fournisseur.

4.4.4.1.Objectif : S'assurer que toutes les réceptions sont conformes aux commandes et que toutes les anomalies sont traitées.

4.4.4.2.Responsable : Le service demandeur en concertation avec le service approvisionnement est responsable de la réception de la livraison.

4.4.4.3.Règle de gestion : Toutes les réceptions doivent être contrôlées et vérifiées conformes aux commandes.

4.4.4.4.Déroulement

- Le service demandeur s'occupe de la réception des articles livrés en concertation avec le service approvisionnement. Il établit en trois exemplaires, un bon d'arrivé, daté, signé et pré-numéroté du carnet des bons de réception.
- Le BA établit est signé conjointement par le service demandeur et sa hiérarchie ensuite il est transmis au service approvisionnements.

4.4.5. Etape 5 : Contrôle des factures

Cette étape consiste à vérifier et à valider les factures reçues des fournisseurs avant de les payer. Elle vise à s'assurer de l'exactitude des informations contenues dans les factures, de la conformité des prix et des quantités par rapport aux commandes passées, ainsi que du

respect des conditions de paiement convenues. Cette étape permet de prévenir les erreurs, les doubles paiements ou les paiements incorrects.

4.4.5.1.Objectif : S'assurer que toutes les factures sont conformes et validées ;

4.4.5.2.Responsable : Le service approvisionnements est responsable du contrôle des factures ;

4.4.5.3. Règle de gestion : Toutes les factures doivent être contrôlées et vérifiées conformes aux commandes et réceptions et elles doivent être exhaustivement acheminées à la comptabilité.

4.4.5.4.Déroulement

- Le secrétariat de la direction reçoit les factures des fournisseurs, les enregistre sur un registre des factures reçues et les transmet au service approvisionnements.
- Le service approvisionnements vérifie la facture, notamment en ce qui concerne :
 - ✓ La correspondance entre facture, bon d'arrivé, et bon de commande (quantité, qualité et prix) ;
 - ✓ Le respect des mentions légales (références fournisseur, références client, identifiant fiscal, référence facture ...)
 - ✓ L'exactitude des calculs arithmétiques (multiplications, additions, TVA, etc.) ;
 - ✓ La signature et le cachet apposés à la facture.
- Le service approvisionnements, une fois ces contrôles effectués, transmet le dossier d'achat (DM, BC, BA et facture) à la comptabilité pour enregistrement comptable.
- Le service approvisionnements, en cas d'anomalie constatée, établit une lettre de contestation envoyée au fournisseur.

4.4.6. Etape 6 : Enregistrement comptable

L'enregistrement comptable des achats consiste à enregistrer les transactions liées à l'acquisition de biens par l'entreprise.

4.4.6.1.Objectif : Assurer la comptabilisation de toutes les factures.

4.4.6.2.Responsable : Le service comptabilité et finance est responsable de cette étape

4.4.6.3.Règle de gestion : Les opérations d'achats doivent être exhaustivement comptabilisées et correctement évaluées.

4.4.6.4.Déroulement

- Le Service comptabilité et finance reçoit le dossier d'achat (facture, bon de commande, bon d'arrivé, etc.) du service approvisionnement, contrôle l'exhaustivité de ces documents et réclame les documents manquants.
- Le service comptabilité et finance rapproche ces documents, notamment la facture et le bon d'arrivé, établit un bordereau de comptabilisation (qui comporte le numéro (**n°**) de la pièce comptable, écriture à passer et la date d'imputation comptable) et comptabilise l'achat.
- Le service comptabilité et finance classe les dossiers d'achats en instance de paiement par fournisseurs dans un échéancier. Les factures sont réglées systématiquement selon les modalités de paiement prévues dans la réglementation.

Conclusion

L'étude sur l'évaluation du contrôle interne du cycle achat que nous avons effectué au niveau de l'unité SONELGAZ de Darguina, s'est divisée en quatre étapes essentielles qui ont pour objectif de relever les forces et les faiblesses de ce cycle d'achat. Durant cette analyse, nous avons constaté qu'une grande majorité de points forts dominant et qu'à l'inverse les points faibles sont minimales ; d'où quelques recommandations ont été suggérées.

Pour faciliter le contrôle interne et minimiser les risques liés au processus d'achat, nous avons proposé un manuel d'achat qui décrit d'une manière détaillée le processus d'achat. Il a été élaboré en tenant compte des principes du contrôle interne.

Conclusion générale

La fonction achat occupe une place prépondérante au sein des entreprises. Elle joue un rôle essentiel dans la gestion efficace des ressources, la réduction des coûts, l'optimisation des processus et la création de valeur. Elle vise à obtenir les meilleurs produits avec les meilleurs prix dans les délais requis.

La fonction achat suit un ensemble d'opérations bien définies. Toutes ces étapes représentent le cycle d'achat. Ce dernier est le processus complet et répétitif que suit une organisation pour acquérir des biens et des services nécessaires à son fonctionnement. Il joue un rôle central dans le fonctionnement des entreprises quelles soit commerciales, industrielles ou de services.

Le cycle achat englobe l'ensemble des étapes du processus ; allant de l'opération d'identification des besoins, jusqu'au paiement ou règlement des factures. Afin de garantir que les achats sont effectués conformément aux politiques et procédures établies, tout en minimisant les risques d'erreur, de fraude et de pertes financières, il est nécessaire de mettre en place des contrôles strictes et rigoureux par les gestionnaires des entreprises.

Suite aux divers perturbations financières à travers le monde ayant entraîné des scandales financiers, qui ont éclaboussé le monde économique, le contrôle interne est devenu une nécessité absolue dans les procédures de gestion administratives et financières des entreprises. Il assure une gestion transparente, efficace et responsable dans l'ensemble des activités de l'entreprise en général et aux opérations d'achat en particulier. Aussi, il permet de prévenir les risques que peuvent affronter les entreprises, de garantir le respect de la conformité, d'améliorer l'efficacité opérationnelle et de protéger la réputation de l'organisation.

Ce présent mémoire qui a pour thème « Le contrôle interne du cycle achat ; élaboration d'un manuel d'achat » axé d'une part sur les enjeux de la fonction achat et son processus de déroulement, d'autre part sur les objectifs, les composants du contrôle interne, son évaluation et ceci dans le but d'élaborer un manuel de procédure d'achat. Ce dernier est un document qui établit les politiques, les procédures et les directives spécifiques relatives au processus d'achat au sein d'une entreprise. Il s'agit d'un guide interne qui définit les règles et les normes à suivre pour mener à bien les activités d'achat de manière cohérente et conforme aux objectifs de l'entreprise.

Suite à notre intervention auprès de l'unité SONELGAZ Darguina, nous avons obtenu des réponses à l'ensemble des questions que nous nous sommes posés dès le départ qui portait d'une manière globale sur l'évaluation du contrôle interne du cycle achat et l'élaboration d'un manuel d'achat.

Les résultats de notre étude ont montré que cette entreprise suit un processus d'achat bien défini. Aussi, elle réalise un contrôle interne régulièrement évalué. Ce dernier fait référence à l'ensemble des politiques, des procédures et pratiques mis en place par l'entreprise pour assurer la maîtrise de ses opérations, la protection de ses actifs et la conformité aux lois et réglementations en vigueur. Il vise à réduire les risques, prévenir les erreurs et les fraudes et garantir l'efficacité et l'efficience des processus internes.

Le contrôle interne fait référence à l'ensemble des processus, des politiques et des procédures mis en place par une organisation pour garantir la fiabilité de ses opérations, la conformité aux lois et réglementations, la protection des actifs et la prévention des fraudes. Il vise à assurer une gestion efficace et efficiente des ressources de l'organisation.

Le manuel d'achat que nous avons proposé joue un rôle essentiel dans la gestion des opérations d'achat. Il assure la cohérence et l'efficacité du processus d'achat. Ce manuel est un document de gestion ou un guide qui décrit de manière détaillée les étapes à suivre pour réaliser les opérations d'achat au sein de l'entreprise.

Le contrôle interne et le manuel d'achat sont deux éléments importants dans la gestion des activités d'une entreprise. Ils sont étroitement liés et complémentaires dans le cadre de la gestion des achats.

Ainsi, nous espérons avoir répondu par ce travail, à notre problématique de départ et avoir donné des éclaircissements concernant la notion du contrôle interne, ses principes et objectifs et surtout son évaluation.

Références Bibliographiques

Ouvrages

1. Alain Beitone, Christine Dollo and all, « Dictionnaire des sciences économiques », édition Armand colin, 2^{ème} édition, 1996, Lonrai.
2. André Marchal : «Supplychain, management, logistique globale»,2^{ème} édition, édition Ellipses, Paris, 2006.
3. BAGLIN Gérard and all, « Management industriel et logistique, conception et pilotage de la supply Chain, édition Economica, 4^{ème} édition, Paris, 2005.
4. Bernard Germond, « Audit financier-Guide pour l’audit de l’information financière des entreprise », édition DUNOD, 1^{ère} édition, Paris, 1991.
5. BRUEL Oliver «Politique d’achat et gestion des approvisionnements», édition Dunod, 1^{ère} édition, Paris, 1993.
6. BRUEL Oliver, PASCAL Ménage, « politique d’achat et gestion des approvisionnements»,4^{ème} édition, édition Dunod, 2014.
7. BRUEL Olivier, Pascal MÉNAGE, « Politique d’achat et gestion des approvisionnements », édition Dunod, 5^{ème}édition, 2019, Paris.
8. DUBOIS Bernard, « Comprendre le consommateur », éditions Dalloz, 2^{ème} édition, Paris, 1994.
9. Hamzaoui Mohamed, « Audit, gestion des risques d’entreprise et contrôle interne », Pearson Education, 2^{ème} édition, Paris, 2008.
10. Jacques RENARD, « Théorie et pratique de l’audit interne », éditions d’Organisation, 3^{ème} édition, Paris, 2000.
11. Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS, « Théorie et pratique de l’audit interne », édition d’organisation, 4^{ème} édition, 2002.
12. Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS, « Théorie et pratique de l’audit interne », édition d’organisation, 6^{ème} édition, 2006.
13. Jacques RENARD, préface de Louis GALLOIS, « Théorie et pratique de l’audit interne », édition d’organisation, 7^{ème}édition, 2010.
14. Jean Raffegau, Fernand DUBOIS, « l’évaluation financière de l’entreprise », 4^{ème} édition mise à jour, 2003, Presses universitaires de France, 1988.
15. Joël PROVOST, « Les mots de l’économie », édition Marketing, Paris, 1989
16. KHELASSI Réda, «Les applications de l’audit interne », édition Houma, Alger, 2010.
17. Kurt Reding, Paul Sobeland all, « Manuel d’audit interne », edition Eyrolles,3^{ème}édition, Slovénie, 2015.

18. Michel ROUX, «Entre pots et magasins », édition d'organisation, France, 2003.
19. Philip Kotler, « Principes de marketing », édition Pearson, 11^{ème} édition, 2013, France, P117.
20. RICHARD Soparnot : «Organisation Et Gestion De L'entreprise », édition DUNOD ,2ème édition, Paris, 2012.
21. Robert Obert et Marie-Pierre MAIRESSE, « Comptabilité et audit ; manuel et applications », édition Dunod, 2007, Paris.
22. SCHIK Pierre, « Mémento d'audit interne- Méthode de conduite d'une mission », édition Dunod, Paris, 2007.
23. Stéphanie THIERY-Dubuisson, « L'audit », édition La découverte, 2004, Paris.

Articles

1. Alain Beitone, Estelle Hemdane and all, «La définition de l'entreprise dans les manuels de sciences économiques et sociales en classe de seconde », Hors-série, n° 1,2001.
2. ATTOU Mohamed, « L'apport stratégique de la fonction achat dans l'efficience de l'entreprise industrielle », Revue des Sciences Economiques, Tome 4, N°4, 2009.
3. Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire, N°80, 2005.

Annexes

SERVICE APPROVISIONNEMENTS	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure : Achats de consommables	Date dernière mise à jour :

4.1. Objet

Cette procédure a pour objet de décrire la procédure administrative des achats de consommable et ses implications comptables.

4.2. Etapes

La procédure des achats de consommable sera décrite par référence aux principales étapes suivantes :

- Expression du besoin ;
- Consultation des fournisseurs ;
- Choix des fournisseurs ;
- Lancement de la commande ou passation du marché ;
- Réception ;
- Contrôle des factures ;
- Enregistrement comptable ;
- Contrôle des stocks.

Les aspects relatifs au règlement seront décrits dans la procédure des règlements et de suivi de la trésorerie.

4.3. Intervenants

- **Internes**
 - Direction de l'unité ;
 - Division exploitation ;
 - Service approvisionnements et stocks;
 - Service comptable et finance ;
 - Service demandeur.
- **Externes**
 - Fournisseurs.

SERVICE APPROVISIONNEMENT	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure : Achats de consommables	Date dernière mise à jour :

4.4. Déroulement Administratif De La Procédure

Etape : 1	Expression du besoin
------------------	-----------------------------

Objectif	Responsable
Permettre l'approvisionnement régulier en produits consommables et autres	Le service demandeur est responsable des besoins exprimés.

Règle de gestion
Les demandes d'achats doivent être validées et correspondre à un besoin réel.

Déroulement
<ul style="list-style-type: none"> • Le service demandeur établit les demandes de matériel (DM) et sont transmises au supérieur hiérarchique pour approbation. <p>Les informations obligatoires à porter sur une demande d'achat sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Le nom du demandeur ; - La date de la demande ; - Les caractéristiques du besoin ; - La quantité et la date de livraison souhaitée ; - Le centre d'imputation ; - Le montant estimé. <p>La description, de l'article et de ces caractéristiques techniques, doit être la plus précise que possible. Il est recommandé au service demandeur initiateur de la demande d'achat de se faire assisté des centres de responsabilités. Les caractéristiques de demande de matériel (DM) présentent un caractère obligatoire.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le Directeur d'unité valide les demandes et les transmet au service approvisionnement. • Le service approvisionnement accuse réception de la DM et entame le processus d'achat. Quand les caractéristiques de la demande ne sont partiellement ou entièrement remplies, le service approvisionnement saisit le service demandeur pour convenir de la suite.

SERVICE APPROVISIONNEMENTS	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure : Achats de consommables	Date dernière mise à jour :

Etape : 2	Consultation et choix des fournisseurs
------------------	---

Objectif	Responsable
Obtenir le meilleur approvisionnement conciliant conformité qualité et prix.	<p>-La responsabilité de la consultation des fournisseurs incombe au service approvisionnement et stocks.</p> <p>- Le service approvisionnement et stocks et le service demandeur sont responsables des jugements des offres.</p>

Règle de gestion
Le choix du fournisseur doit se faire selon des critères objectifs.

Déroulement
<ul style="list-style-type: none"> • Le Service approvisionnements établit une demande de prix qui est transmise aux fournisseurs (4 au moins). Cette dernière doit indiquer la date prévue de la réception des offres et celle de livraison ; • Le Service approvisionnements reçoit les offres des fournisseurs, établit un tableau comparatif des prix et le transmet au service demandeur pour confirmation du choix du fournisseur.

SERVICE APPROVISIONNEMENTS	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure :	Date dernière mise à jour :
Achats de consommables	

Etape : 3	Lancement des Commandes
------------------	--------------------------------

Objectif	Responsable
Permettre de lancer les commandes qui correspondent aux besoins exprimés.	Le Service approvisionnement est responsable de la passation des marchés et du lancement des commandes

Règle de gestion
Les commandes doivent être lancées dans les délais et conditions permettant de répondre au mieux aux besoins exprimés.

Déroulement
<ul style="list-style-type: none"> • Le Service approvisionnements établit un bon de commande pré-numéroté ; • Le chef du service approvisionnements signe les bons de commande et les soumis au Directeur d'unité pour une contresignature ; • Le Service approvisionnements transmet les bons de commande signés au fournisseur (volet jaune), pour les besoins de la comptabilité, il est tenu de joindre le volet rose à la facture, le volet blanc est classé au Service approvisionnement et le bleu sert de souche et reste dans le carnet ; • Le service approvisionnements assure le suivi des commandes sur la base d'un état de suivi des commandes édité par l'application de gestion des engagements qui permet de sortir tous les bons de commande en cours ; • Le service approvisionnements sur la base de l'état édité relance les fournisseurs un ou deux jours avant la date de livraison prévue.

SERVICE APPROVISIONNEMENTS	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure : Achats de consommables	Date dernière mise à jour :

Etape : 4	Réception
------------------	------------------

Objectif	Responsable
S'assurer que toutes les réceptions sont conformes aux commandes et que toutes les anomalies sont traitées.	Le service demandeur en concertation avec le service approvisionnement est responsable de la réception de la livraison.

Règle de gestion
Toutes les réceptions doivent être contrôlées et vérifiées conformes aux commandes.

Déroulement
<ul style="list-style-type: none"> • Le service demandeur s'occupe de la réception des articles livrés en concertation avec le Service approvisionnement. Il établit en 3 exemplaires, un bon d'arrivé, daté, signé et pré-numéroté du carnet des bons de réception. • Le BA établi est signé conjointement par le service demandeur et sa hiérarchie ensuite il est transmis au service approvisionnements.

SERVICE APPROVISIONNEMENTS	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure :	Date dernière mise à jour :
Achats de consommables	

Etape : 5	Contrôle des factures
------------------	------------------------------

Objectif	Responsable
S'assurer que toutes les factures sont conformes et validées	Le service approvisionnements est responsable du contrôle des factures.

Règle de gestion
Toutes les factures doivent être contrôlées et vérifiées conformes aux commandes et réceptions et elles doivent être exhaustivement acheminées à la comptabilité.

Déroulement
<ul style="list-style-type: none"> • Le secrétariat de la direction reçoit les factures des fournisseurs, les enregistre sur un registre des factures reçues et les transmet au service approvisionnements. • Le service approvisionnements vérifie la facture, notamment en ce qui concerne : <ul style="list-style-type: none"> - La correspondance entre facture, bon d'arrivé, et bon de commande (quantité, qualité et prix) ; <ul style="list-style-type: none"> - Le respect des mentions légales (références fournisseur, références client, identifiant fiscal, référence facture ...) - L'exactitude des calculs arithmétiques (multiplications, additions, TVA, etc.). - La signature et le cachet apposés à la facture. • Le service approvisionnements, une fois ces contrôles effectués, transmet le dossier d'achat (DM, BC, BA et facture) à la comptabilité pour enregistrement comptable. • Le service approvisionnements, en cas d'anomalie constatée, établit une lettre de contestation envoyée au fournisseur.

SERVICE APPROVISIONNEMENTS	Cycle ACHATS ET APPROVISIONNEMENTS
Procédure :	Date dernière mise à jour :
Achats de consommables	

Etape : 6	Enregistrement comptable
------------------	---------------------------------

Objectif
Assurer la comptabilisation de toutes les factures.

Responsable
Le Service comptabilité et finance est responsable de cette étape

Règle de gestion
Les opérations d'achats doivent être exhaustivement comptabilisées et correctement évaluées.

Déroulement
<ul style="list-style-type: none"> • Le Service comptabilité et finance reçoit le dossier d'achat (facture, bon de commande, bon d'arrivé, etc.) du Service approvisionnement, contrôle l'exhaustivité de ces documents et réclame les documents manquants. • Le Service comptabilité et finance rapproche ces documents, notamment la facture et le bon d'arrivé, établit un bordereau de comptabilisation (qui comporte le numéro (n°) de la pièce comptable, écriture à passer et la date d'imputation comptable) et comptabilise l'achat. • Le Service comptabilité et finance classe les dossiers d'achats en instance de paiement par fournisseurs dans un échéancier. Les factures sont réglées systématiquement selon les modalités de paiement prévues dans la réglementation.



الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز - إنتاج الكهرباء
Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz - Production de l'Electricité

DIRECTION REGION PRODUCTION ANNABA
UNITE DE DARGUINA
DIVISION MAINTENANCE
SERVICE APPROVISIONNEMENT STOCKS ET CREDITS

DARGUINA, le

TABLEAU COMPARATIF DES OFFRES

Objet de l'Affaire :

Date de lancement :

Date de clôture :

N° D'ORDRE :	prestataires :	MONTANT DE L'OFFRE HORS TAXES :	CLASSEMENT DES OFFRES :	OBSERVATION :
01			01	/
02			02	/
03			03	/
04			04	/
05			05	/
06			06	/
07			07	/

Le Prestataire est retenu moins disant pour un montant de : DA, en hors taxes.

Le Chef de Service Appros

Le Chef de Division Maintenance

LE DIRECTEUR DE L'UNITE



الجمعية الجزائرية لإنتاجية المهندسين والتقنيين
 Société Algérienne de Production de l'Électronique

DEMANDE MATERIEL

2317

OBJET :

Service Demandeur _____

Fournisseur : _____

ou Consultation :

DESIGNATION (1)	No Article (2)	U (3)	QUANTITES		Demander Demandes	Imputation	Observations
			en stock	consommation par an			

Justification	Demandeur	Chef de Service	Justification
DATE			
MOIS			
AN			

(1) Suivant Nouvelle Nomenclature
 (2) Métra, Siglogramme, Lires, Pises etc.

Tables des matières

Sommaire	IV
Liste des abréviations	V
Liste des figures et des tableaux	VI
Introduction générale	1
Chapitre I : La fonction achat	
Introduction	6
Section 01 : Principaux concepts	6
1.1. Définition de l'entreprise	6
1.2. La filiale	7
1.3. Définition de l'acheteur	7
1.4. Définition de la Fonction Approvisionnements	8
1.5. Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission(COSO)	10
1.6. Définition de l'audit interne	10
1.7. L'institut des auditeurs internes (The Institute of Internal Auditors)	10
1.8. La Facture	11
1.9. Bon de livraison	13
1.10. Bon de transfert	14
1.11. Définition de la demande	15
1.12. Bon de réception	16
1.13. Le cahier des charges	16
Section 02 : Généralités sur la fonction achat au sein de l'entreprise	18
2.1. Définition de l'entreprise	18
2.2. Les fonctions de l'entreprise	19
2.3. Historique et évolution de la fonction achat	22
2.4. Définition de la fonction achat	23
2.5. Le rôle de la fonction d'achat	24
2.6. Les enjeux de la fonction achat	25
Section 03 : Processus d'achat	27
3.1. Définition du processus achat	27
3.2. Les différentes étapes du processus achat	28
Conclusion	38

Chapitre II: Généralités sur le contrôle interne

Introduction	40
Section 1 : Généralités et principes du contrôle interne	40
1.1. Historique du contrôle interne	40
1.2. Définitions et objectifs du contrôle interne.....	42
1.3. Principes du contrôle interne.....	47
Section 2 : Conditions d'un bon contrôle interne	50
2.1. Les éléments nécessaires pour un bon contrôle interne selon la norme ISA 315	50
2.2. Les éléments nécessaires pour un bon contrôle interne selon le COSO	54
2.3. Les moyens du contrôle interne.....	58
2.4. Les acteurs de contrôle interne	60
Section 3 : Evaluation et limites du contrôle interne	64
3.1.1. La mise en œuvre de l'évaluation du contrôle interne	64
3.2. Description des systèmes et procédures d'évaluation d'un système de contrôle interne----	67
Conclusion	70

Chapitre III : Rédaction d'un manuel de procédure ; cas du processus achat de l'unité de Darguina

Introduction	72
Section 01: Présentation de SONEGAS	72
1.1. Présentation de la Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz	72
1.2. Présentation de l'unité de Darguina	73
1.3. Organisation et fonctionnement (présentation organigramme).....	74
Section 02 : Analyse et évaluation du processus cycle Achat-Fournisseur	80
2.1. Description des procédures existantes.....	80
Section 03 : Aspect opérationnel et évaluation du cycle Achat –fournisseur	83
3.1. Objectif de la procédure	83
3.2. Description des objectifs du contrôle interne.....	83
3.3. Évaluation du contrôle interne du cycle achat de l'unité de Darguina	85
Section 04 : Elaboration d'un manuel de procédure	90
4.1. Objet.....	90
4.2. Etapes	91
4.3. Intervenants	91
4.4. Déroulement Administratif De La Procédure	91

Tables des matières

Conclusion	96
Conclusion Générale	98
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

Le contrôle interne du cycle achat

Elaboration d'un manuel d'achat au niveau de SONELGAZ cas d'unité de Darguina

Résumé

Le contrôle interne du cycle achat revêt une très grande importance pour les entreprises. Il s'agit d'un ensemble de politiques et de procédures mis en place pour garantir que les achats effectués par une entreprise sont réalisés de manière efficace, transparente et conformément aux règles et aux politiques établies. Ce contrôle interne utilise un manuel d'achat comme référence pour mettre en place les contrôles appropriés.

Cette étude a pour but de faciliter et d'organiser la procédure du contrôle interne du cycle achat, de l'évaluer et de proposer un manuel d'achat qui gèrera la fonction en question au niveau de l'unité SONELGAZ de Darguina. Afin de répondre à la problématique en question, plusieurs méthodes ont été adoptées telles que les interviews, les tests de conformité et l'évaluation préliminaire et définitive du contrôle interne du cycle achat.

Après la recherche, l'analyse et l'évaluation effectuée, un manuel d'achat a été proposé en vue de réduire les risques ainsi que les lacunes du processus d'achat. Ce manuel est un guide essentiel pour l'entreprise SONELGAZ de Darguina puisqu'il permet d'établir des procédures cohérentes, transparentes et conformes aussi il contrôle les coûts et gère les risques et assure la conformité réglementaire dans le processus d'achat. Il facilite également la formation des employés comme il sert de référence pour résoudre les problèmes liés aux achats.

Mots clés : *Contrôle interne, cycle d'achat, achats, manuel d'achat, évaluation. Sonelgaz*

Abstract

Internal control of the purchasing cycle holds great importance for businesses. It encompasses a set of policies and procedures implemented to ensure that a company's purchases are carried out efficiently, transparently, and in accordance with established rules and policies. This internal control utilizes a purchasing manual as a reference for establishing appropriate controls.

The purpose of this study is to facilitate and organize the procedure of internal control of the purchasing cycle, evaluate it, and propose a purchasing manual that will manage the function at the SONELGAZ unit in Darguina. To address the presented issue, several methods were adopted, including interviews, compliance testing, and preliminary and final evaluation of the internal control of the purchasing cycle.

After conducting research, analysis, and evaluation, a purchasing manual has been proposed to mitigate risks and address gaps in the purchasing process. This manual serves as an essential guide for the SONELGAZ company in Darguina, as it establishes consistent, transparent, and compliant procedures. It controls costs, manages risks, and ensures regulatory compliance in the purchasing process. Additionally, it facilitates employee training and serves as a reference for resolving purchasing-related issues.

Keywords: *Internal control, purchasing cycle, purchases, purchasing manual, evaluation, sonelgaz*