

Evaluation Du Contrôle Interne Dans Une Entreprise Publique Commerciale (Cas De La Société Nationale Des Chemins De Fer)

Lukila Nseke Francois

Date of Submission: 20-05-2026

Date of Acceptance: 30-05-2026

I. Introduction Generale

1. Presentation Du Sujet

Le respect des principes, des règles et des méthodes de comptabilisation ne serait pas suffisant pour atteindre les objectifs d'image fidèle s'il n'était complété par des mesures destinées à assurer l'exhaustivité et la fiabilité des informations produites.

Les Entreprises actuelles sont de plus en plus confrontées à de grands scandales financiers, dus dans la majorité des cas, à des manquements au dispositif de Contrôle Interne ou son absence presque totale, au sein de ces entités.

Les entreprises comprennent de plus en plus toute l'importance que revêt un système de Contrôle Interne efficace dans le monde économique actuel.

L'évolution du contexte économique mondial et la globalisation des marchés, passant par l'ouverture des capitaux et le développement de l'actionnariat des entreprises, ont fait naître chez les investisseurs une nouvelle exigence : la sécurité financière. La sécurisation de l'information financière est un processus qui consiste à rendre l'information pertinente, fiable et facilement compréhensible par tous les utilisateurs. Il s'agit en principe de conférer aux états financiers toutes les caractéristiques nécessaires à assurer la transparence, la régularité et la sincérité.

Les multiples scandales financiers « tristement célèbres » que nous avons observé ces dernières années tant aux Etats-Unis qu'en France, confirment non seulement ce besoin, mais aussi surtout sa gravité et son urgence. A l'échelle internationale, des mesures correctives ont été déjà prises en vue de rétablir la confiance des épargnants et assurer ainsi le maximum de sécurité de leurs fonds investis sur les marchés boursiers. C'est le cas notamment de l'adoption de la loi Sarbane Oxley en 2002 aux Etats-Unis qui vise la fiabilité de l'information financière, et de la loi sur la sécurité financière en 2003 en France qui appelle une définition plus large de la gouvernance.

L'établissement de ces lois est une preuve de leur volonté à faire cesser les agissements incorrects et les fraudes de tous genres. C'est donc pour pallier cet état de choses que les Directions Générales des entreprises engagent leur responsabilité dans la mise en place d'un système de Contrôle Interne.

L'évaluation du contrôle interne permet d'apprécier notamment la fiabilité du système comptable, de porter un jugement sur l'ensemble des enregistrements et de détecter les risques d'erreurs et de fraudes.

Le contrôle interne est envisagé comme un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions, adaptés à chaque société, qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations, à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. Il comprend cinq composantes étroitement liées :

- Une organisation comportant une définition claire des responsabilités, disposant des ressources et des compétences adéquates et s'appuyant sur des systèmes d'information, sur des procédures ou modes opératoires, des outils et des pratiques appropriés ;
- La diffusion en interne d'informations pertinentes, fiables, dont la connaissance permet à chacun d'exercer ses responsabilités ;
- Un système visant à recenser, analyser les principaux risques identifiables au regard des objectifs de la société et à s'assurer de l'existence de procédures de gestion de ces risques ;
- Des activités de contrôle proportionnées aux enjeux propres à chaque processus, et conçues pour réduire les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs ;

- Une surveillance permanente du dispositif de contrôle interne ainsi qu'un examen régulier de son fonctionnement.

La conception et la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne font partie des attributions de la Direction générale, le personnel quant à lui est en charge du fonctionnement et de la surveillance du dispositif. L'évaluation du dispositif en lui-même est du ressort des cadres financiers et des contrôleurs internes.

Le dispositif de contrôle interne vise plus particulièrement à assurer :

- la conformité aux lois et règlements ;
- l'application des instructions et des orientations fixées par la Direction Générale ;
- le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- la fiabilité des informations financières.

En effet, une fois les risques identifiés, il est nécessaire d'évaluer leur impact en cas de survenance. En vue de passer rapidement en revue les risques classiques d'un domaine ou d'un processus, les QCI (questionnaires de contrôle interne) constituent une base pratique pour revoir les fondamentaux de contrôle interne :

- Politique définie, connue et appliquée ;
- Séparation des fonctions ;
- Réalité des informations ;
- Pistes d'audit ;
- Habilitations, délégations, autorisations ;
- Codes d'accès informatiques ;
- Manuels de procédures...

La fourniture d'une garantie absolue du contrôle interne n'est possible que si les objectifs ci-dessous énoncés sont atteints. Compte tenu du fait que les risques soient partout et que leurs conséquences concernent l'humanité tout entière.

Par ailleurs, les entreprises publiques commerciales en Afrique en général, et en RDC en particulier n'échappent pas à cette réalité, c'est le cas de la Société Nationale des chemins de fer (SNCC) en sigle qui est le cadre de nos recherches.

Notre mémoire intitulé « Evaluation du contrôle interne dans une entreprise publique commerciale, cas de la SNCC » nous aiderait à mettre à la disposition des différentes entreprises publiques commerciales un modèle de contrôle interne afin de leurs permettre de mettre en place des structures correctes, stables, productives, rentables et pérennes.

II. Etat De La Question

Plusieurs débats et investigations ont éveillé en nous une motivation d'investigations dans le secteur du contrôle interne. D'autres chercheurs, s'étaient aussi bien investis sur la question, mais tout en prenant une orientation autre et particulière, nous citons à ce titre :

Impact du contrôle interne sur la performance financière des entreprises publiques : Cas de la SNCC, KITOBO KAMBALE. (2005)

Ce travail consistait, en partant des enquêtes de vérifier l'impact du contrôle interne sur la performance financière des entreprises publiques. Cette analyse révèle une relation étroite entre le contrôle interne et la gestion financière. Cette dernière, instrument d'aide à la décision, nous permet d'apprécier la performance financière d'une entreprise. Ainsi un contrôle interne bien organisé influence positivement la performance financière ; dans le cas contraire, cette dernière ne saurait permettre l'atteinte des objectifs.

Le chercheur conclue que le contrôle interne est un outil stratégique plus que nécessaire dans les entreprises publiques afin de maximiser les recettes.

Cependant, l'auteur n'a pas démontré les limites du contrôle interne vis-à-vis de la gestion financière. Car cette dernière respecte certaines règles qui sont propre à elle entre autre la règle d'équilibre financier.

Pour Philippe B., et al. (2010), présentent des termes clés que sont la qualité comptable et le contrôle interne comptable, et la méthodologie mise en œuvre pour bâtir le référentiel de contrôle interne comptable qui fait le lien entre les deux termes clés ; et ensuite le référentiel stricto sensu qui se présente par processus comptable, indiquant les dispositifs de contrôle interne devant nécessairement être mis en œuvre pour couvrir les risques comptables. Cette deuxième partie est présentée sur un support informatique joint au présent document.

L'application des principes en milieu informatisé : Tout enregistrement comptable constitue d'abord une proposition, pour permettre le ou les contrôles comptables nécessaires. Ensuite, sa validation permettra que l'enregistrement comptable devienne définitif (sous la forme d'une écriture comptable).

La qualité comptable ne constitue pas un objectif en soi, mais permet de s'assurer de l'efficacité de la fonction support qu'est la comptabilité pour permettre aux décideurs publics de mieux connaître, pour mieux gérer et mieux préserver le patrimoine de l'État. Pour reprendre le rapport du vérificateur général du Canada de 1997 décrivant « Pourquoi la comptabilité est-elle importante? ».

Les principales causes énumérées dans ce livre nous ont été utiles dans l'élaboration du questionnaire d'enquête lors de notre descente sur terrain. Nous avons essayé d'évaluer en amont le contrôle interne au sein de la SNCC et en aval analyser et apprécier les dispositifs de contrôle interne mis en place au sein de la Société Nationale des chemins de fer.

L'auteur n'a pas démontré dans son ouvrage de façon pratique comment le contrôle interne peut permettre à la comptabilité d'atteindre ses objectifs en ce qui concerne les importations.

Quant à Abou El Jaouad. (2011), la fonction d'audit interne donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont sous contrôle et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise et si tel n'était pas le cas, elle apporterait des recommandations pour y remédier pour ce faire l'audit interne évalue le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre les objectifs qui leurs sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité c'est donc une fonction éminemment utile aux dirigeants quel que soit leur niveau de responsabilité, ce qui explique son développement au cours de deux dernières décennies avec une extension de son champ d'action sur l'efficacité et la performance au-delà de la simple conformité.

L'objectif que poursuit le réviseur en appréciant le contrôle interne est de déterminer dans quelle mesure il pourra s'appuyer sur ce contrôle interne pour définir la nature, l'étendue et le calendrier de ses travaux. Tout au long des travaux qu'il réalisera dans le cadre de l'appréciation du contrôle interne, le réviseur ne devra pas perdre de vue cet aspect décisionnel, il pourra cependant formuler des recommandations. Cet auteur n'a pas fait allusion au contrôle interne qui permet au réviseur d'atteindre ses objectifs.

Pour MWAMBA KANONGE (2003), les principales causes d'échec du contrôle interne au sein de la Société Nationale des chemins de fer, sont dûes aux irrégularités et lacunes du fonctionnement du système de contrôle interne qui ne présentent pas une fiabilité dans la réalisation des recettes. Il en suit que cette fonction ne contribue pas à l'atteinte des objectifs que s'assigne la Société nationale de chemins pendant la période de la crise. Par ailleurs, il est à noter que le dysfonctionnement du contrôle interne dans l'activité déjà précitée se traduit par la régularité de mêmes phénomènes à plus d'une fois tels que :

- La fréquence de la fraude, des erreurs et des détournements,
- Les écarts remarquables entre les prévisions et les réalisations des recettes dans le cadre de contrôle de gestion,
- Les différences significatives au niveau des recettes présentées par les diverses sources de l'entreprise.

Ce que nous avons constatés en lisant ce travail comparativement à celui que nous présentons, nous disons qu'à la SNCC, en ce qui concerne la procédure de canalisation des recettes, elle se différencie de la procédure de décaissement, d'où les fraudes ainsi que les irrégularités constatés d'après nos études, elles pourront être trouvées ailleurs.

ANTONY D'SOUZA, le contrôle est le premier facteur qui influence l'étude de style de leadership, d'un cadre de Direction de l'étude sur la grille de leadership qui comprend :

- Le leadership orienté vers les relations ;
- Le leadership d'équipe ;
- Le leadership pratique et ;
- Le leadership médiocre.

Mais cet auteur n'a pas fait allusion aux supports de contrôle interne entre autres, le manuel de procédure.

Pour KALAMB MUMAKA a parlé de l'audit interne dans la gestion d'un établissement d'enseignement public, cas de L'Université de Lubumbashi. Pour elle, ses investigations ont porté sur la contribution de la pratique de l'audit interne au sein de ladite institution tant sur la performance de la gestion qu'aussi sur les normes et règles régissant son fonctionnement. Après investigation, elle décela certaines irrégularités sur le plan organisationnel et fonctionnel nuisant au bon fonctionnement de l'établissement ; entre autre :

- Manque de certaines pièces justificatives interne et externe ;
- Constatation des écarts après rapprochements des données provenant de différentes sources de l'établissement ;
- Bref, une faiblesse à haut niveau de l'outil de contrôle interne.

Les travaux de nos précédents chercheurs nous ont permis de mieux comprendre l'importance et l'impact du contrôle interne dans la performance d'une entreprise publique commerciale. Ils nous ont aussi permis de voir les différents facteurs et contraintes qui influent fortement sur la performance et pérennité des entreprises publiques commerciales.

A la différence de notre travail, ceux que nous avons listés ci haut ne tenaient pas compte de certains paramètres essentiels du contrôle interne pour la performance des entreprises publiques commerciales.

Dans notre travail, intitulé « Evaluation du contrôle interne dans une entreprise publique commerciale, cas de la SNCC », nous nous proposons de faire l'analyse des différentes procédures et stratégies d'évaluation du contrôle interne dans une entreprise publique commerciale.

Nous montrons, en passant par les différentes analyses et observations, l'évaluation des différents aspects du contrôle interne dans les services de la Société Nationale des chemins de fer.

Comparativement aux études antérieures, nous avons utilisé l'approche déterministe qui présente la relation cause à effet pour comprendre si la fonction contrôle interne est bel et bien réelle au sein de la SNCC.

Notre recherche explore les grands aspects de l'évaluation du contrôle interne dans une entreprise publique commerciale qui est la SNCC, elle ouvre un champ que d'autres chercheurs pourront exploiter.

Problématique Et Hypothèse

a) Problématique

Dans les rapports qu'entretiennent les hommes entre eux, tant sur le plan professionnel que privé, la confiance est l'une des données de base. Cette confiance doit être renforcée par un contrôle afin d'une part, de rassurer les individus ou parties en présence et d'autre part, de procéder à l'évaluation des performances. Le couple « confiance-contrôle » est donc nécessaire et indispensable.

Le contrôle n'est utile et efficace que lorsque la politique générale de l'entreprise est clairement définie et les objectifs qui lui sont assignés précis. Cela suppose une analyse assez pointue de l'entreprise dans toutes ses composantes internes et dans ses interactions avec son environnement.

Comment ce concept est né ? Les premières formalisations du contrôle remontent à la fin du XIX^e siècle en Europe et aux Etats-Unis. Le contrôle a d'abord concerné l'activité de production et s'est développé pour répondre à l'évolution technique et économique de l'entreprise.

Ainsi le contrôle n'a plus exclusivement un but plus ou moins coercitif mais exprime une volonté de maîtrise de soi ou d'une organisation. La gestion ne se limite plus à un arsenal de règles de maximisation des objectifs quantitatifs mais prend davantage en compte la dimension humaine des organisations, la rapidité de réaction face à un environnement changeant.

Le contrôle interne constitue donc une pierre de touche permettant de porter un jugement de valeur sur la qualité de la gestion et d'une manière générale, sur le bon fonctionnement des différents services de l'organisation.

Il est alors évident que les contrôles réalisés au sein d'une entreprise doivent revêtir des aspects multiples tendant vers la recherche d'une saine gestion, dans la double optique d'un contrôle de fond et d'un contrôle de forme ; à cet égard, il s'agit de :

- S'assurer que l'action de la direction générale traduit une activité collective normale et justifiée ; c'est le contrôle de l'opportunité ;
- S'assurer, sous l'angle des charges et de l'exécution des dépenses, que les contrats et engagements sont conformes aux lois, ordonnances, décrets, arrêtés et autres réglementations appliqués aux opérations de la nature d'activité concernée.
- S'assurer que les dirigeants à divers niveaux se sont toujours préoccupés de la gestion saine des biens de l'organisation

De ce qui précède, il apparaît une différence très importante entre le contrôle de fond et celui de la forme. Le contrôle de fond vise à aborder l'intention du décideur, au point de vue finalité des décisions. Par contre, le contrôle de forme s'intéresse à la régularité en la forme de l'acte.

Dans la mesure où le contrôle interne permet d'identifier, de corriger et/ou de limiter le laxisme dans la gestion de l'entreprise, nous tenterons d'évaluer ce dernier à la société National de Chemin de Fer (SNCC). Les insuffisances relevées pourraient ouvrir la voie aux recommandations dans le sens d'améliorer l'existant et l'avenir.

Notre question de recherche est la suivante :

Est-ce que le système de contrôle interne mis en place à la SNCC permet-il à cette dernière d'atteindre ses objectifs ?

b) Les hypothèses

Nous disons à titre provisoire qu'au vue de la situation de la SNCC, le système de contrôle interne tel qu'implanté serait inefficace et ne permettrait même la sécurisation des actifs. Ce qui serait à la base de la situation que vit la SNCC malgré les multiples réformes. C'est ce que nous tenterons de vérifier tout au long de ce travail.

Objetifs Poursuivis

Au cours de nos recherches, l'objectif n'a pas été de faire une étude exhaustive du contrôle interne et de la gestion financière, mais d'évaluer les structures de contrôle interne en place, leur fonctionnement et d'apprécier leur contribution dans les résultats obtenus.

Dans cette étude, il est question d'évaluer le contrôle interne au sein de la Société Nationale des chemins de fer (SNCC) en sigle.

L'objectif est d'évaluer les mécanismes de contrôle interne dans différents services de la Société Nationale des chemins de fer (SNCC) en sigle, comprendre pourquoi ces écarts persistent malgré la fonction du contrôle interne ; ensuite déterminer, sur base d'une analyse, les facteurs qui expliqueraient ces écarts au sein de la dite société.

Nous voulons également proposer des pistes de solutions aux dirigeants de cette entreprise publique et souhaitons que ce travail puisse être un guide pour toutes entreprises publiques commerciales. Cette documentation serait pertinente pour la Société Nationale de Chemin de Fer (SNCC) à améliorer la performance de l'entreprise en lui permettant d'une part de revoir son système de contrôle interne ; et d'autre part de mettre en pratique les recommandations nécessaires pour améliorer le dispositif de contrôle existant.

Notre apport consistera à évaluer le contrôle interne dans différents services de la Société Nationale des chemins de fer en se basant sur les notions du contrôle interne dans une entreprise publique. Le choix porté sur ce sujet est essentiellement motivé par trois raisons :

Sur le plan personnel

Loin d'être une panacée, les conclusions de cette recherche pourraient être un guide pour les responsables, directeurs des entreprises publiques commerciales, à la bonne gestion de ressources disponibles et la lutte contre les fraudes afin d'établir une sincérité des comptes des entreprises publiques commerciales ainsi que la mise en place d'une organisation plus efficace et plus performante et nous permettre de tester nos connaissances acquises au cours de notre cursus académique.

Sur le plan scientifique

Nous souhaitons que ce travail puisse être un guide pour toutes entreprises publiques commerciales. Cette documentation serait pertinente pour la Société Nationale de Chemin de Fer (SNCC) à améliorer la performance de l'entreprise en lui permettant d'une part de revoir son système de contrôle interne ; et d'autre part de mettre en pratique les recommandations nécessaires pour améliorer le dispositif de contrôle existant.

Nous nous focaliserons sur l'évaluation du contrôle interne au sein de la Société Nationale des chemins de fer (SNCC) en sigle sur une période de 6 ans allant de 2005 jusqu'en 2010.

Outre l'introduction et la conclusion générale, notre étude comporte quatre chapitres. Le premier chapitre intitulé « Revue de littérature », présente la grille de lecture, les études théorique et empirique, les approches théoriques et le cadre d'analyse. Le deuxième chapitre intitulé « Problématique et hypothèse », étale les hypothèses et les définitions relatives aux concepts fondamentaux utilisés dans notre travail et le troisième chapitre est intitulé « démarche générale d'évaluation du contrôle interne ».

Le quatrième chapitre quant à lui s'intitule « Méthodologie de recherche et champ empirique », présente le cadre épistémologique, le raisonnement scientifique, les approches méthodologiques, les techniques et méthodes de collectes des données et les méthodes d'analyse des données. Le cinquième et dernier chapitre porte sur « Les résultats de l'étude ». Nous présenterons les données, les analyses, les résultats et proposerons des solutions.

Une conclusion bouclera notre travail en donnant une image globale de tout notre travail et les perspectives futurs en termes des solutions à l'attention des promoteurs actuels et des futurs investisseurs.

III. Méthodologie De Recherche

a) Méthodes

1. Méthode systémique

Elle nous a permis de voir la manière dont le système de contrôle des recettes sur le rail s'opère dans un système, qui est l'inspection financière de la SNCC. En principe ici on devrait, si on était en train de faire le diagnostic financier de la SNCC, situer les différents niveaux de capital de la SNCC c'est-à-dire :

1. le niveau de capital investi ;
2. le niveau de capital engagé ;
3. les capitaux propres étendus ;
4. le pool de fonds dont dispose la SNCC pour faire face aux besoins financiers.

Notre étude ne se limite que dans la comparaison des prévisions des recettes voyageurs et marchandises, aux réalisations et dégager ainsi les écarts et en expliquer les causes, pour pouvoir remédier en vue de la performance et l'efficacité dans la mobilisation des recettes. (François F., 2014, p.28).

2. Méthode analytique

Les méthodes historico-comparative et systémique nous ont permis et conduit à l'explication des faits, d'étudier le système de contrôle des recettes dans le temps, à déceler les liens de causalités ou facteurs générateurs des différences et de ressemblance constatés entre les prévisions et les réalisations.

La méthode analytique, quant à elle nous a permis de composer les éléments constitutifs de contrôle des recettes pour déceler les réalités par analyse systématique du système de contrôle mis en place à la SNCC, c'est-à-dire les tonnages transportés et facturés par rapport aux encaissements des recettes, les nombres des passagers par rapport aux billets établis et les encaissements effectués par catégories, ainsi de suite enfin de vérifier les régularités dans les encaissements.

b) Techniques

Nous associerons à ces méthodes deux techniques :

- La technique d'interview : cette technique nous a permis de recueillir des informations auprès des responsables de la société Nationale des chemins de fer (SNCC), de nos aînés en science et des personnes habilitées à nous mener ver notre solution.
- La technique documentaire : cette technique nous a permis d'effectuer des recherches dans les bibliothèques ainsi que sur le réseau international des réseaux ou internet ainsi que consulter les documents de la société : comme la comptabilité de rail, le manuel de procédure de gestion comptable et financière dans lequel on découvre le principe d'opposition d'intérêts des exécutants, ainsi que d'autres livres comptables notamment ceux des recettes produits agricoles, des produits miniers et de voyageurs. Aussi d'autres documents comme : les ouvrages, les journaux, et certains travaux académiques.

Choix Et Interet Du Sujet

Sans un contrôle efficace, il est sûr que les efforts de l'entreprise sont voués à l'échec. Pour rendre les investigations efficaces, il paraît nécessaire de procéder régulièrement à leur évaluation. Dans cette hypothèse, il nous semble opportun de s'intéresser à l'évaluation du contrôle en place au niveau de la fonction trésorerie puisque c'est dans la trésorerie que convergent quasiment toutes les transactions qui participent à la vie de la SNCC. En raison de l'extrême liquidité de ce module, elle peut entraîner, si des mesures nécessaires ne sont pas prises, des risques de fraude ou de détournements de fonds voire de cessation de paiements.

Ainsi, ce sujet serait pertinent pour :

- La Société Nationale des Chemins de Fer (SNCC)

Elle contribue à améliorer la performance de l'entreprise en lui permettant d'une part de revoir son système de contrôle interne; et d'autre part de mettre en place les recommandations nécessaires pour améliorer le dispositif de contrôle interne existant.

Delimitation Du Sujet

Une étude scientifique méthodique et sérieuse doit connaître une délimitation spatio-temporelle du domaine de recherche afin de bien maîtriser le champ d'action et d'éviter d'être vague dans la façon dont nous allons l'élaborer. C'est ainsi qu'en connaissance de l'évolution permanente et de la pertinence des différentes recherches scientifiques, notre mémoire doit être circonscrit pour que nous sachions par où commencer et par où nous limiter :

a) Délimitation temporelle

Notre investigation s'est étendue sur une période allant de 2019 jusqu'en 2024. Notons tout de même que notre analyse sur la Société choisie se fera sur les rapports de fin d'année de 5 années, étant donné que nous n'aurons accès qu'aux informations de cette période.

b) Délimitation spatiale

Sur le plan spatial notre étude s'étendra sur l'étendue de la RDC de façon générale, mais nous ne scruterons que la Direction Générale du Katanga. Nous choisirons la Société Nationale des Chemins de Fer qui est une entreprise publique commerciale de transport comme environnement d'application.

8. SUBDIVISIONS DU TRAVAIL

Hormis l'introduction et la conclusion le présent travail comprendra trois chapitres :

- Chapitre I : Définition des concepts

Ce chapitre nous permettra de définir les différents concepts de la présente étude.

- Chapitre II : Cadre théorique de la recherche

- Chapitre III : Présentation du champ empirique
- Chapitre IV. Présentation et discussions de résultats
- Annexes

IV. Présentation Et Discussions Des Résultats

Risque lié à l'environnement général de contrôle interne

Tableau n°1. Existence d'un manuel de procédure

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	5	1	1	7
Maîtrises	6	1	0	7
Subalternes	4	2	1	7
Total Général	15	4	2	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Cette analyse montre l'existence d'un manuel de procédure au sein de la Société Nationale des chemins de Fer (SNCC) enquêté auprès des différents personnels de cette dernière. 71,4% de nos enquêtés ont approuvé l'existence d'un manuel de procédure, 19% ignore son existence et 9,5% se sont abstenues de répondre.

Tableau n°2. Conscience de l'importance d'un contrôle interne par la Direction

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	6	1	0	7
Maîtrises	6	0	1	7
Subalternes	5	1	1	7
Total Général	17	2	2	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Ce tableau illustre sur la conscience de l'importance d'un contrôle interne par la Direction. 80% des personnels s'accordent sur l'importance d'un contrôle interne au sein de la Société Nationale des Chemins de Fer, 9,5% ignore l'importance de ce dernier et 9,5% autre se sont abstenues de répondre à cette question.

Risque lié au cycle de ventes/clients

Tableau n°3. Existence d'un bon de commande client

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	7	0	0	7
Maîtrises	6	0	1	7
Subalternes	4	2	1	7
Total Général	17	2	2	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Ce tableau illustre l'existence d'un bon de commande client au sein de la Société Nationale des Chemins de Fer. La majeure partie des agents affirment l'existence d'un bon de commande client soit 80% de nos enquêtés. 9,5% ignorent l'existence de ce dernier et 9,5% autres se sont abstenus de répondre à cette question.

Tableau n°4. Respect des délais de livraison

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	5	1	1	7
Maîtrises	4	2	1	7
Subalternes	2	3	2	7
Total Général	11	6	4	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

A la lecture de ce tableau représenté plus haut, nous comprenons que 28,5% infirment ou n'approuvent pas les respects des délais de livraison, 52% affirment que la Société Nationale des Chemins de Fer respecte les délais de livraison et 19% se sont abstenus de répondre à cette question.

Tableau n°5. Rapprochement entre les expéditions et les facturations

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	6	1	0	7
Maîtrises	5	1	1	7
Subalternes	4	2	1	7
Total Général	15	4	2	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Le présent tableau montre que le rapprochement entre les expéditions et les facturations. 71,4% affirment un rapprochement entre les expéditions et les facturations au sein de la Société Nationale des Chemins de Fer, 19% n'approuvent ce rapprochement et 9,5% se sont abstenus de répondre à cette question.

Tableau n°6. Envoi périodique des relevés de compte aux clients

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	4	1	2	7
Maîtrises	5	0	2	7
Subalternes	3	1	3	7
Total Général	12	2	7	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Ce tableau illustre le résultat d'envoi périodique des relevés de compte aux clients. 57,1% affirment que les envois périodiques des relevés de compte aux clients se font bel et bien, 9,5% n'approuvent pas cette affirmation et 33,3% de nos enquêtés se sont abstenus de répondre à cette question.

Tableau n°7. Prise en compte de la solvabilité dans l'acceptabilité des nouveaux clients

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	2	4	1	7
Maîtrises	3	3	1	7
Subalternes	1	3	2	7
Total Général	6	10	4	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Le résultat de cette étude montre 52,3% n'approuvent pas que la Société Nationale des Chemins de Fer prend en compte de la solvabilité dans l'acceptabilité des nouveaux clients, 28,5% affirment cette idée et 19% se sont abstenus de répondre.

Tableau n°8. La numérotation des factures séquentiellement

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	3	3	1	7
Maîtrises	3	2	2	7
Subalternes	4	2	1	7
Total Général	10	7	4	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Le présent tableau illustre le résultat sur la numérotation des factures d'une manière séquentielle, 47% affirment que les factures sont numérotées séquentiellement, 33% nient cette affirmation et 19% se sont abstenus de répondre à cette question.

Suivi des créances

Tableau n° 9. Suivi régulier de la durée du crédit par un responsable bien défini

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	6	0	1	7
Maîtrises	5	0	2	7
Subalternes	7	0	0	7
Total Général	18	0	3	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Le présent tableau illustre le résultat sur la suivi régulier de la durée du crédit par un responsable bien défini. 85,7% approuvent qu'un suivi régulier de la durée du crédit se fait par un responsable bien défini et 19% se sont abstenus de répondre à cette question.

Tableau n°10. Suivi régulier de la valeur de retard de règlement par un responsable bien défini

Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	6	1	0	7
Maîtrises	6	0	1	7
Subalternes	5	1	1	7
Total Général	17	2	2	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Le résultat de ce tableau montre que 80,9% sont d'accord qu'un suivi régulier de la valeur de retard de règlement se fait bel et bien par un responsable bien défini, 9,5% n'approuvent pas cette affirmation et 9,5% se sont abstenus de répondre à cette question.

Tableau n°11. Approbation des éventuelles annulations de facturation par un responsable bien défini

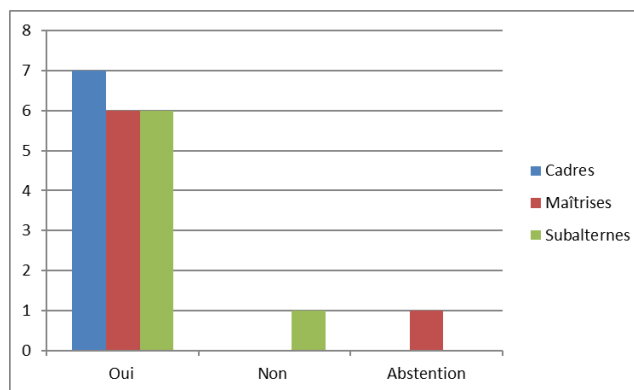
Personnels	Oui	Non	Abstention	Total général
Cadres	7	0	0	7
Maîtrises	6	0	1	7
Subalternes	6	1	0	7
Total Général	19	1	1	21

Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Commentaire :

Le présent tableau montre que 90% sont affirmatifs sur l'approbation des éventuelles annulations de facturation par un responsable bien défini, 4,7% n'approuvent pas cet idée et 4,7 se sont abstenus de répondre à cette question.

Le graphique montre la mise en place d'une politique de recouvrement au sein de la Société Nationale des Chemins de Fer. 90% approuvent qu'il y a une politique de recouvrement mise en place au sein de la Société Nationale des Chemins de Fer, 4,7 ignorent l'existence de cette dernière et 4,7% se sont abstenus de répondre à cette question.



Source : Nous-même en fonction du questionnaire

Graphique n°12. Mise en place d'une politique de recouvrement

Tableau 13. Grille de séparation des fonctions

Activités	Services
Gestion commerciales	Direction, secrétariat, service commercial et comptabilité
Gestion financière	Direction, secrétariat, service commercial et comptabilité
Gestion de production	Direction, secrétariat, service commercial et comptabilité
Gestion administrative	Direction, secrétariat, service commercial et comptabilité
Respect des délais de traitement	Direction, secrétariat, service commercial et comptabilité
Suivi des clients	Service commercial et comptabilité
Suivi des travaux	Service commercial
Gestion caisse	Comptabilité
Facturation	Service commercial et comptabilité
Relance clients	Service commercial

Tenue comptes clients	Comptabilité
Contrôle commande	Service commercial et comptabilité

Tableau 14. Evaluation provisoire du contrôle du cycle de revenu

Points forts apparents	Points faibles
<ul style="list-style-type: none"> - La valorisation de la mise en place d'un manuel de procédures <li style="padding-left: 20px;">- La mise à jour des dossiers des clients - Le respect des délais de livraison et de facturation <li style="padding-left: 20px;">- La livraison rapide des commandes - L'établissement de la facture dans de brefs délais - Le suivi régulier des créances par des services compétents <li style="padding-left: 20px;">- Le respect d'une politique de recouvrement - Le contrôle de cohérence de la liasse « Facture - Bordereau de Livraison - Bon de commande » - Un envoi périodique des relevés de comptes aux clients 	<ul style="list-style-type: none"> - Un cumul des fonctions - Absence d'étude préalable de la situation des nouveaux clients avec des tiers ayant traité auparavant avec eux - Une non- affectation de numéro d'ordre séquentiel aux factures, <li style="padding-left: 20px;">- Absence d'un suivi efficace du budget

Tableau 15 : Evaluation définitif du contrôle interne du cycle de revenu

Points forts	Points forts non appliqués	Points faibles
<ul style="list-style-type: none"> - Le respect des délais de livraison et de facturation <li style="padding-left: 20px;">- L'existence d'une politique de recouvrement - Le suivi régulier des créances par des services compétents - Le contrôle de cohérence de la liasse « Facture - Bordereau de Livraison - Bon de commande » - Un envoi périodique des relevés de comptes aux clients 	<p>Néant</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Un cumul des fonctions - Absence de procédure d'acceptation des clients - absence de numéro d'ordre séquentiel aux factures - absence de budgétisation des ventes

1. Un cumul des fonctions au niveau de la Direction, du Secrétariat, du Service Commercial et de la Comptabilité

Constat

Chaque intervenant des services ci-dessus cités, cumule au moins deux fonctions distinctes dans l'exécution de ses tâches.

Risques et incidences liées

Un risque de dissimulation d'erreurs involontaires ou d'irrégularités intentionnelles.

Suggestions

Nous préconisons une bonne séparation des fonctions qui évite de commettre des erreurs et de pouvoir les masquer (prévention de fraude).

2. Absence de procédures d'acceptation des clients

Constat

L'acceptation des clients n'est pas précédée par une étude de leur situation financière.

Risques et incidences liées

Insolvabilité du client.

Suggestions

Nous suggérons à la société de mettre en place une procédure d'acceptation des clients. Cette procédure pourra comporter des renseignements recueillis auprès des tiers ayant traité auparavant avec les nouveaux clients

3. Absence d'un suivi efficace du budget

Constat

Nous avons noté que le budget des ventes n'est pas éclaté par période et par centre d'intérêt.

Risques et incidences liées

Cette situation pourrait conduire à un déséquilibre budgétaire au niveau du chiffre d'affaire de la société. Par ailleurs, il ne sera pas facile de situer les responsabilités face à un déficit de chiffre d'affaire par rapport aux prévisions.

Suggestions

Nous proposons l'éclatement du budget des ventes par période et par centre d'intérêt accompagné d'un contrôle budgétaire efficace afin d'expliquer régulièrement les écarts budgétaires. Cela pourrait avoir pour avantage d'anticiper les déficits de chiffre d'affaire par rapport aux prévisions et permettre de prendre les mesures correctives nécessaires comme la révision du budget général de la société.

V. Conclusion Générale

Au terme de notre étude, il reste important de savoir que les risques au niveau de l'entreprise ne sont pas à négliger. D'où la nécessité de l'évaluation du contrôle interne en vue de mieux apprécier les procédures existantes ou celles à mettre en place pour éviter que des défaillances soient facteurs de conséquences hémorragiques pour l'entreprise. Le dispositif de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société.

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

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

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

Il ressort de nos analyses que parmi les personnels, seuls les cadres et les maîtrises soit 80% et 75% semblaient maîtriser les questions posées liées au contrôle interne au sein de la SNCC. Parmi ceux qui se sont abstenus, nous avons compris que cela est dû tout simplement à l'ignorance ou au manque de connaissance sur les questions et ce dernier constitue 9,5% de nos enquêtés et dont la plupart sont subalternes.

Quant à ceux qui ont répondu par non, soit 12% nous pouvons dire que la plupart sont soit maîtrise ou subalterne et que cela serait dû au niveau d'instruction.

Le cycle de revenu de la SNCC comporte certes des points forts mais également des points faibles tels que l'absence de budgétisation, le manque de procédure d'acceptation des clients entre autres..., qu'il conviendrait de corriger en vue de l'amélioration du contrôle interne.

Bibliographie

- [1]. Abouamama, R., 2007. «Conception Du Balanced Scorecard, Cas D'un Établissement Public: Office National Des Pêches». Mémoire, Casablanca, Institut Supérieur De Commerce Et D'Administration Des Entreprises.
- [2]. ANDERSON Arthur Et CO. « Principes Et Procédure De L'audit Interne », Cité Par ILUNGA BUNDA, TFC G3 Economie
- [3]. Armitage, H.M., Scholey, C., 2006. «Utilisation Des Cartes Stratégiques Pour Accroître La Performance». Politique De Comptabilité De Management, CMA Canada, AICPA, CIMA,
- [4]. Maurand Anne V. Choix Méthodologiques En Sciences De Gestion, Pourquoi Tant De Chiffres ? Nice, France 2010.
- [5]. Bank-Al-Maghreb, Établissements De Crédit, Tableau De Bord Du Système Bancaire, 2008
- [6]. Basu, R., Little, C. Et Millard, C. , 2009. «Case Study: A Fresh Approach Of The Balanced Scorecard In The Heathrow Terminal Project». Measuring Business Excellence.
- [7]. Bordeaux, IAE De L'Université Montesquieu Bordeaux IV. Bank-Al-Maghreb, Établissements De Crédit, 2008. Tableau De Bord Du Système Bancaire.
- [8]. Berland, N. Et De Rongé, Y., 2010. Contrôle De Gestion, Perspectives Stratégiques Et Managériales. Paris: Édition PEARSON.
- [9]. Bouin, X. Et Simon, F.-X., 2009. Les Nouveaux Visages Du Contrôle De Gestion. Paris: Édition Du Nod.
- [10]. Bouquin, H. Et Pesqueux, Y., 1999. «Vingt Ans De Contrôle De Gestion Ou Le Passage D'une Technique A Une Discipline». Comptabilité Contrôle Audit, 5: 93-105.
- [11]. Bouquin, H., 2005. Les Grands Auteurs En Contrôle De Gestion. Paris, Édition EMS.
- [12]. Bouquin, H., 2010. Le Contrôle De Gestion, 9e Ed. Paris: Édition PUF.
- [13]. Bringer M. Et Davasse H., Comptabilité Et Gestion, Ed. Foucher, Collection, Mémo-Plein Pot, 1995, Paris.
- [14]. Cappelletti, L. Et Khouatra, D., 2009. «L'implantation D'un Système De Contrôle De Gestion Au Sein D'entreprises Libérales: Cas Des Offices De Notaires». Comptabilité, Contrôle Et Audit
- [15]. Charpentier, M. Et Grandjean, P., 1998, Secteur Public Et Contrôle De Gestion, Pratiques, Enjeux Et Limites. Paris: Édition d'Organisation.
- [16]. Ching, Y. Et Chan, L., 2004. «Performance Measurement And Adoption Of Balanced Scorecard: A Survey Of Municipal Governments». The International Journal Of Public Sector Management
- [17]. Choffel, D. Et Meyssonier, F., 2005. «Dix Ans De Débats Autour Du Balanced Scorecard». Comptabilité, Contrôle Et Audit. .
- [18]. Demeestère, R., 2005. Le Contrôle De Gestion Dans Le Secteur Public, 2e Edition Paris: Édition L.G.D.J.
- [19]. Demeestère, R., Lorino, P. Et Mottis, N., 2009. Contrôle De Gestion Et Pilotage De L'Entreprise, 4e Edition Paris, Édition Dunod.
- [20]. Deryl, N., Ma'amora Taulapapa, T., 2012. «Using The Balanced Scorecard To Manage Performance In Public Sector Organizations». The International Journal Of Public Sector Management.

- [21]. Dreveton, B., 2011 . «Construire Un Outil De Contrôle Au Sein Des Organisations Publiques: Une Opportunité Au Développement D'un Nouveau Mode D'action». Management International
- [22]. François F., Méthodologie De Recherche En Sciences De Gestion, Université d'Avignon, Paris, 2014.
- [23]. Gérard Charreaux, Le Gouvernement De L'entreprise Et Comptabilité, Economica, Paris 2009, Pp863
- [24]. Gibert, P., Le Contrôle De Gestion Dans Les Organisations Publiques. Paris: Éditions d'Organisation, 1980
- [25]. Houedjissin, J., Le Développement Des Capacités Administratives Et Institutionnelles Comme Solution A L'inefficacité Du Système De Contrôle Et De Gestion Au Sein Des Administrations Publiques Africaines: Cas Du Bénin», Mémoire De Maîtrise, Montréal, Université Du Québec A Montréal, 2005
- [26]. RENARD Jacques, Théorie Et Pratique De L'audit Interne » Ed D'organisation, Paris 1994.
- [27]. MARGERIN Jacques, Gestion Budgétaire , 1^{ère} Ed., Formation, Grenoble, 1986
- [28]. Blancherie Josette, Audit Interne, Ed Aperc. Paris, 1976
- [29]. Justin J., «Proposition D'un Cadre Conceptuel D'analyse Des Jeux D'acteurs Cristallisés Dans Et Par Les Outils De Contrôle». Comptabilité, Contrôle Et Audit- Numéro Thématique, 2004
- [30]. Kapl An, R.S. Et Norton, D .P, Transforming The Balanced Scorecard From Performance Measurement To Strategie Management: Part L. Accounting Horizons, 2001
- [31]. KAYUMBA Luba Paul, Politique Tarifaire Et Structures Du Chemin De Fer, Mémoire De D.E.S En Ecap, UNILU 2001.
- [32]. SAWYER L., Pourquoi L'audit Interne , In Revue Française De L'audit Interne, N° 118 Janvier, Février, 1994
- [33]. COLLINS L. & VALIN, Audit Et Contrôle Interne Aspects, Financiers, Opérationnels Et Stratégiques », 4^{ème} Ed, Dalloz, Paris 1992
- [34]. Manuel Des Procédures De Gestion Financière Et Comptable De La SNCC, Tome I, 2005
- [35]. Manuel Des Procédures De Gestion Financière Et Comptable De La SNCC, Tome II, 2005
- [36]. Manuel Des Procédures De Gestion Financière Et Comptable De La SNCC, Tome III, 2005
- [37]. Martor Boris Et Col., Le Droit Uniforme Africain Des Affaires Issu De L'ohada, Ed. Litec, 2004, Paris, P.56
- [38]. MBENZA NGOMA, Notion D'audit , ISC Kinshasa & Université Du Bas – Congo, 1998
- [39]. MIKOL Alain Et STOLOWY Hervé, Comment Travailler Avec Ses Auditeurs, Experts Comptables Et Commissaires Aux Comptes, Ed. DUNOD, France, 1987.
- [40]. Nzakou A., Système Comptable Ohada Par L'exemple, Difficultés Comptables Et Fiscales, Ed. D.C., 2001, Douala.
- [41]. Sponem Samuel, Le Contrôle De Gestion Et Apprentissage Organisationnel, Musée Du Louvre, Paris, 2009
- [42]. Sarbanes – Oxley Act. (Public Company Accounting Reform And Investor Protection Act), (2002), Pub. L.N°107-204116 Stat.745,30th July