

UNIVERSITE D'ORAN

**Faculté des sciences économiques, des sciences de gestion
et des sciences commerciales**

MEMOIRE DIPLOME POSTE GRADUATION SPECIALISE

Option : Audit et Contrôle

Thème

L'évaluation du contrôle interne dans une mission d'audit opérationnel

« Processus vente clients, sorties de stock »

Présenté et soutenu par

M. ADDA HANIFI Sid Ahmed

Sous la direction de

M. CHOUAM Bouchama

Professeur à l'Université d'Oran

Jury

Président : M. REGUIG ISSAD Dris Professeur à l'Université d'Oran

Rapporteur : M. CHOUAM Bouchama Professeur à l'Université d'Oran

Membre : Mme. BELAOUNI djamila Maitre assistante A

Année Universitaire : 2010/2011

Dédicaces

je dédie ce travail a toutes les personnes que nous aimons et à tous ceux

Qui nous ont aidé à accomplir notre taches dans les meilleures conditions.

A ma très chère famille, spécialement à ma grande mère et ma femme

et ma fille Fadéla et mon fils Anés

Source irrépressible d'amour et de sacrifices.

A ma défunte mère que Dieu l'accueil dans sont paradis pour sa foi et sa sagesse.

A nos fideles ami(e)s, à qui nous souhaitons le succès, le bonheur et la santé.

A nos professeurs, pour leur aide et leur encadrement.

Le professeur M CHOUAM Bouchama , qui nous a aidé à réaliser ce projet.

*Et à toutes les personnes de l'entreprise SPA ALDAR , pour les conseils, et les
explications.*

Aucune dédicace ne saurait exprimer la profondeur de nos remerciements.

Remerciements

L'élaboration d'un rapport n'est pas une tâche aisée, car cela nécessite beaucoup d'efforts, de persévérance et de volonté.

A cet effet, nous tenons à remercier vivement et respectivement, en premier lieu toutes personnes qui nous ont soutenus durant ces années en l'occurrence nos parents.

Ensuite nous exprimons notre gratitude à l'institut supérieur du génie appliqué pour son enseignement qui nous a permis de faire ce travail.

Des remerciements particuliers s'adressent à M. CHOUAM, qui a bien dirigé ce travail, ses conseils et ses enseignements nous ont été d'un grand apport pour son élaboration.

Nous remercions enfin toutes les personnes qui ont collaborés directement et indirectement dans l'élaboration de ce projet.

Sommaire

INTRODUCTION	7
CHAPITRE 1 : PRESENTATION GENERALE DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE.....	9
I-I Présentation de l'audit interne :	9
1-1-1 Historique et évolution :	9
1-1-2 Définition :	10
1-1-3-2 Principes fondamentaux :	12
I-II Définition du contrôle Interne par ses objectifs :	13
1-2-1 les aspects comptables du contrôle interne :	14
1-2-2 les aspects administratifs du contrôle interne :	14
1-2-3 les différents aspects du contrôle interne et l'audit :	15
I-III Définition du contrôle interne comptable par son contenu :	15
les éléments de base du contrôle interne :	15
Les contrôles de base du travail comptable :	16
Les contrôles sur le personnel de l'entreprise :	18
I-IV Les composantes du contrôle interne :	20
I-V Les acteurs du contrôle interne :	22
I-VI Limites du contrôle interne :	23
Chapitre II : Les dispositifs mis en place et evaluation du Contrôle Interne	25
II-1 Les préalables :	25
II-1-1 La mission :	25
Les facteurs de réussite :	25
Les règles du jeu :	26
II-2 Les dispositifs de contrôle interne :	26
Les objectifs :	26
Les moyens :	27
Les systèmes d'information :	28
L'organisation :	29
Les procédures :	33
2-3 La mise en place du contrôle interne :	34
2-3-1- Le diagnostic organisationnel :	34
2-3-3 Cartographie des processus :	35

2-3-4 Identification des risques potentiels.....	35
2-3-5 Identification des dispositifs.....	35
analyse de la cohérence :.....	36
2-4 L'évaluation du contrôle interne :	36
2-4-1 La description du système et des procédures :.....	36
2-4-2 Les tests de conformité :.....	37
3-4-3 L'évaluation préliminaire du contrôle interne :.....	37
2-4-4 les tests de permanence :.....	37
2-4-5 L'évaluation définitive du contrôle interne :.....	37
Chapitre I :Les généralités et présentation de l'activité de la SPA ALDAR	40
1-1 Définition des documents internes de l'entreprise :.....	40
1-1-1 Bon de commande.....	40
1-1-2 Bon de livraison.	40
1-1-3 Bon de réception.	40
1-1-4 Facture.....	40
1-2 Activité de l'entreprise SPA ALDAR	40
1-2-1 Procédure administrative et comptable.....	41
Chapitre II : Déroulement de la mission d'audit :	42
2-1 Le programme d'une mission d'audit.....	42
2-1-1 Programme de réunion avec la direction générale :	42
2-1-2 Rédaction de la lettre de mission :	44
2-3 Prise de connaissance de l'entreprise SPA ALDAR :	47
2-3-1 L'organigramme de l'entreprise SPA ALDAR :.....	47
2-3-2 Recueil des documents.....	47
2-3-3 Tableau des forces et des faiblesses :.....	48
2-4 Plan de mission :.....	49
2-4-1 Programme de travail :	49
2-5 Réunion d'ouverture sur site:	50
2-5-1 Réunion avec les audites.	50
2-5-2 PV de la réunion.	50
2-5-3 Visite des lieux.....	51
2-5-4 Recueil des documents.	51
2-5-5 Installation d'équipe d'audit.	52
2-5-6 Flow charte.....	53

3. Méthodes d'organisation , de classement et de contrôle des magasins	54
3.1.1. L'organisation des magasins	54
3.1.2. L'implantation.....	54
3.1.3 L'entrepotage	54
3.1.4 Le classement.....	54
3.2 Tâches administratives de la gestion des stocks.....	54
3. 2.1 La normalisation des articles	54
3.2.2 La classification des articles.....	54
3.2.3 La symbolisation des articles	55
3.3 .1 Le contrôle des entrées.....	55
3.3.2 Le contrôle des sorties	56
3.3.3 Le contrôle des retours	57
3.3.4. Le contrôle des existants.....	57
3.4.1 La nomenclature.....	57
3.4.2 Les fiches de stocks.....	57
3.4.3 Les fiches d'approvisionnement.....	58
<i>Dans le cas où le gestionnaire du stock a son bureau dans le magasin, il peut reporter tous les renseignements relatifs aux stocks sur les fiches de stocks et ne pas constituer des fiches d'approvisionnement.....</i>	
4.1 1METHODE DE VALORISATION :.....	58
TESTE N°1 échantillon mois avril teste pour la marchandise vendue aux poids :(pépites de marbre décorative)	58
4.2 TESTE N°2 : Quantité économique optimale.....	61
4.2.1Détermination par le calcul :	63
4.2.2Détermination graphique :	63
4.2.3détermination par la méthode algébrique ou méthode de wilson.	64
5.TESTEN°3 :Gestion organisationnelle et économique des stocks	65
6-Feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) :	72
6-1 Séparation des taches du contrôle interne :.....	73
6-1-2 Questionnaire du contrôle interne :	75
7 Examen des comptes :	79
7-1 Diagnostic :.....	79
7-2 Revue analytique :.....	79
Corrigé	Erreur ! Signet non défini.
Stock	91
Disponible	91
7-3 Circularisations des clients :	93

7-4 Inspection des pièces justificatives :	93
7-5 Observation physique :	93
8 -Rapport :	93
8-1 Général : (opinion des auditeurs sur les comptes).....	93
8-2 Spécial : (loi /SPA).....	94
9- Réunion de clôture :	95
Conclusion générale.....	96
BIBLIOGRAPHIE :.....	98
Webographie.....	98

INTRODUCTION

La réforme économique engagée depuis 1988 et avec l'ouverture sur l'économie du marché et la situation économique actuelle a créé un nouveau environnement concurrentiel, l'entreprise doit se soumettre à cette dure loi de la concurrence pour assurer sa survie.

Pour cela, l'entreprise est obligée d'améliorer la sécurité et l'efficacité de son système de gestion afin qu'elle puisse garder sa place dans ce contexte de plus en plus exigeant.

Cette cohérence implique donc la mise en place de systèmes de contrôle interne et d'auto-contrôle et c'est à ce niveau que nous devons placer le rôle d'audit.

Une question essentielle, concernant tout système de contrôle interne est de savoir dans quelle mesure ce système correspond exactement à l'image fidèle qu'expriment les états financiers d'une société.

La fonction d'audit constitue donc l'examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise et en même temps un moyen de prudence et d'austérité du fait qu'elle lutte contre les irrégularités, le gaspillage, les négligences, les erreurs professionnelles et les infractions économiques.

Dans ce mémoire, nous aborderons dans une première partie une étude théorique sur les différents termes à savoir :

- Le contrôle interne.
- L'audit.
- Les natures et les professionnels de l'audit.
- L'objectif de l'audit et les notions de risques.

La deuxième partie du mémoire porte plus spécifiquement sur les méthodes et les procédures mises en œuvre dans le cadre de l'audit et qui se traduisent par :

- La prise de connaissance générale de l'entreprise.
- L'évaluation du contrôle interne.
- L'appréciation du contrôle interne.
- Le contrôle des comptes.
- L'approche en terme de cycle.
- La collecte des éléments probants.
- L'examen des comptes annuels.
- Les travaux finaux et l'élaboration du rapport d'audit.

PARTIE 1: GENERALITES

CHAPITRE 1 : PRESENTATION GENERALE DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE

I-I Présentation de l'audit interne :

1-1-1 Historique et évolution :

L'ans 622 Institution dans les terres de l'Islam de la Fonction «Hisbat»

la fonction « Hisbat » est assurée par le « Muhtasib » : fonction (remise en honneur et en pratique par l'empire OTOMAN) du magistrat chargé de la surveillance des corps de métiers, du contrôle, de leur mode d'organisation et de fonctionnement, du respect des règles et des normes de ces métiers¹.

1930 : Débuts timides de l'Audit Interne aux Etats-Unis, du fait :

- ✓ de la complexité des phénomènes économiques et administratifs
- ✓ de la multiplication des délégations de plus en plus étendues
- ✓ que l'Audit est limité au domaine comptable et à la certification des comptes
- ✓ de la nécessité de prévenir les risques et de les minimiser

➤ **En Algérie**

- ✓ L'évolution que l'on a évoquée s'est produite dans un environnement économique typique des pays occidentaux.
- ✓ Attente des années 80 pour voir certaines entreprises de 1er plan (public et semi-public) se doter de cellules d'audit interne, du fait :
 - réformes économiques,
 - restructuration de certains secteurs et entreprises,
 - bouleversements de la conjoncture mondiale.

➤ **Autres faits générateurs**

Audit interne, grâce :

- ✓ à une série de réformes(Règlement n° 02-03 du 9 RamaDAan 1423 correspondant au 14 novembre 2002 portant sur le contrôle interne des banques et des établissements financiers)².
- ✓
- ✓ aux transformations profondes que subit l'économie Algérienne.
- ✓ Entreprises publiques soumises à des audits externes
- ✓ Implantation de Grands Cabinets Internationaux en Algérie et développement de cabinets nationaux.
- ✓ à la modernisation des structures,
- ✓ à la libération et l'ouverture du marché extérieur.
- ✓ Développement des échanges internationaux.

¹ N. Said, R. Bousaid, *l'évolution du C.A.C en Algérie, journal EL WATAN, 24/11/92, P 1*

² Jo n° 84 Mercredi 14 Chaoual 1423Correspondant au 18 décembre 2002.

- ✓ la promotion de l'audit interne au sein des entreprises Algériennes .

1-1-2 Définition :

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à l'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 ajoutée³.

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs, définis par la législation en vigueur et la Direction Générale, en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

L'audit interne doit s'assurer lors de ces missions de :

- la réalisation des opérations au regard des objectifs fixés par la Direction Générale.
- l'optimisation des ressources humaines et matérielles.
- l'application des lois, règlements, instructions et procédures.
- La protection et la sauvegarde du patrimoine de l'organisation.
- L'intégrité, la fiabilité, l'exhaustivité et la traçabilité des informations comptables, financières et de gestion produites.
- L'adéquation et l'efficacité des procédures de contrôle interne.

Lors de la réalisation de ses missions, l'audit interne est chargé d'apporter une aide aux responsables afin de déterminer les risques liés aux missions et activités auditées, d'analyser les contrôles mis en œuvre et d'élaborer des recommandations pour une amélioration continue du contrôle interne de cette organisation.

L'audit interne n'exerce aucune autorité ni responsabilité sur les activités, services ou entités auditées. Ses recommandations ne peuvent dès lors décharger la hiérarchie de l'entité auditée des responsabilités qui lui incombent.

Les activités d'audit interne sont conduites dans différents environnements juridiques et culturels, dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers, ainsi que par

³ : A.mikol, P. delvaile, C.Hébert, H. Stolowy, révision, évaluation et contrôle interne, ed. Dunod, 3e édition 1992, p 198 (393 pages).

des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. Bien que ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, le respect des Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ci-après "les Normes") est essentiel pour que les auditeurs internes puissent s'acquitter de leurs responsabilités

L'auditeur doit planifier de conduire l'audit en faisant preuve d'esprit critique. L'auditeur doit aussi conduire et réaliser un audit selon les normes internationales d'audit ; celles-ci contiennent les procédures et les principes fondamentaux.

Le fait qu'un comportement donné ne figure pas dans les Règles de Conduite ne l'empêche pas

⁴ J.O N° 2 du 13.01.1988, P 18-23

⁵ AUDIT INTERNE ET COMMISSARIAT AUX COMPTES auteur BOULAHDOUR © Revue algérienne de comptabilité et d'audit, n° 1 n, 1^{er} trim. 1994 , page 44

d'être inacceptable ou déshonorant et peut donc entraîner une action disciplinaire à l'encontre de la personne qui s'en est rendue coupable.

1-1-3-2 Principes fondamentaux ⁶:

- **Intégrité**
L'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.
- **Objectivité**
Les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.
- **Confidentialité**
Les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent ; ils ne divulguent ces informations qu'avec les autorisations requises, à moins qu'une obligation légale ou professionnelle ne les oblige à le faire.
- **Compétence**
Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

1-1-3-3 Les règles de conduite ⁷:

- ✓ **Intégrité :**
Les auditeurs internes :
 - Doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité.
 - Doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession.
 - Ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation.
 - Doivent respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation
- ✓ **Objectivité :**
Les auditeurs internes :

⁶ J. Becour, audit opérationnel, ed. Economica, 1991, P 12 (389 pages)

⁷ L.Collins, G.Valin, audit et contrôle interne, ed. Dalloz, 3ème édition 1986, P 23 (396 pages)

- Ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.
- Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

✓ **Confidentialité**

Les auditeurs internes :

- Doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités.
- Ne doivent pas utiliser ces informations pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

✓ **Compétence**

Les auditeurs internes :

- Ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires.
- Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des Normes pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne (Standards for the Professional Practice of Internal Auditing).
- Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

I-II Définition du contrôle Interne par ses objectifs :

A l'occasion du Congrès National de l'Ordre des Experts Comptables :

Une première définition a été publiée en 1962 :

« Le contrôle interne comptable résulte du choix de la mise en œuvre de méthodes, de moyens humains et matériels adaptés à l'entreprise et propres à prévenir, ou tout au moins à révéler sans retard les erreurs et les fraudes »

Une seconde définition:

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer, d'un côté, la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.

Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci. »⁸.

Dans la première définition, le contrôle interne a pour unique objet la détection des erreurs et des fraudes ; dans la seconde en revanche, il est conçu en outre comme un moyen de sauvegarder le patrimoine, de promouvoir la qualité de l'information, d'améliorer les performances et de faire appliquer la politique de la direction.

Le contrôle interne a donc non seulement des objectifs comptables, mais également des objectifs administratifs. Nous analyserons :

- les aspects comptables du contrôle interne
- les aspects administratifs du contrôle interne
- l'intérêt de l'auditeur pour ces différents aspects du contrôle interne.

1-2-1 les aspects comptables du contrôle interne :

Les aspects comptables du contrôle interne regroupent les procédures qui favorisent l'établissement de comptes sincères et réguliers.

On retrouve bien les objectifs comptables du contrôle interne dans la seconde définition que nous avons donnée⁹ :

- le contrôle interne garantit la qualité de l'information produite par l'entreprise ; il s'agira, entre autres, des documents financiers
- le contrôle interne doit entraîner l'application des politiques et décisions de la direction ;
- enfin, le contrôle interne permet la protection du patrimoine de l'entreprise. C'est ainsi qu'en prévenant les risques de vol ou de dégradation des stocks, les mesures de protection physique favorisent indirectement une évaluation correcte des comptes de stock, tant sur le plan quantitatif que qualitatifs.

Mais les aspects comptables ne sont pas les seuls. Ils s'inscrivent en effet à côté d'aspects opérationnels ou administratifs.

1-2-2 les aspects administratifs du contrôle interne :

Les aspects administratifs du contrôle interne (relatifs à l'administration de l'entreprise) comprennent l'ensemble des procédures qui vise à promouvoir l'efficacité de la gestion. Ces contrôles administratifs peuvent inclure des contrôles de qualité, de la politique de recrutement et de formation professionnelle, de la politique d'achat, de production ou de distribution, du contrôle des horaires, etc.

⁸ AUDIT ET CONTROLE INTERNE auteur BENOÎT P. Les Essentiels de la Gestion, Edition LITEC 1997.

⁹ GUIDE D'AUDIT ET DE COMMISSARIAT AUX COMPTES Société Nationale de Comptabilité page 2106

1-2-3 les différents aspects du contrôle interne et l'audit :

Nous avons distingués les aspects administratifs des aspects comptables. Il ne s'agit pas en fait, de deux ensembles hermétiquement disjoint : un dispositif de contrôle interne à caractère avant tout administratif peut présenter de l'intérêt sur le plan comptable, et inversement. Par exemple: l'absence de surveillance des mouvements bancaires pourrait entraîner des fraudes qui nuiraient à l'efficacité de l'exploitation.

- ↳ Il résulte que l'auditeur, bien que privilégiant dans son évaluation du contrôle interne les aspects comptables, touche par la force des choses à des aspects administratifs.
- ↳ Pour le réviseur chargé de se prononcer sur la fiabilité des comptes, l'assurance que les dispositifs administratifs du contrôle interne sont efficaces présente un double intérêt :

- ❖ c'est une garantie du bon suivi des engagements et, dans cette mesure, une garantie de dispositifs d'alerte immédiats. Le réviseur doit, de ce fait, s'y intéresser. La pérennité de l'entreprise influence son appréciation des comptes¹⁰.
- ❖ c'est un élément de recoupement : les statistiques, les données budgétaires, les études de prix de revient, les résultats du contrôle de qualité viennent étayer la fiabilité qui peut s'attacher à certaines formations comptables.

I-III Définition du contrôle interne comptable par son contenu :

Dans la plupart des entreprises, Il existe un tronc commun de caractéristiques et de techniques de contrôle interne. Il s'agit :

- des éléments de base ;
- des contrôles sur l'enregistrement comptable des opérations ;
- des contrôles sur le personnel de l'entreprise.

les éléments de base du contrôle interne :

Trois éléments conditionnent, mais n'impliquent pas, la réalisation d'un contrôle interne efficace dans une entreprise. Il s'agit :

- de l'existence d'un plan d'organisation .
- de la présence d'un personnel compétent et intègre.
- de l'existence d'une documentation satisfaisante.

¹⁰ L.Collins, G.Valin, *audit et contrôle interne*, ed. Dalloz, 3ème édition 1986, P 23 (396 pages)

1-3-1-1 l'existence d'un plan d'organisation :

- les tâches doivent être définies d'une façon précise : chacun doit savoir ce qu'il doit faire.
- Les pouvoirs et les responsabilités doivent être bien définis car la sécurité d'une organisation nécessite en effet une hiérarchie dont l'autorité est indiscutée ;
- Au niveau enfin de la circulation des informations : les circuits de documents doivent être suffisamment précis et élaborés pour exclure la négligence et la fantaisie.

1-3-1-2 La présence d'un personnel compétent et intègre :

Ces deux qualités sont évidemment essentielles, particulièrement au niveau de la direction. S'agissant, en effet, de responsables, les décisions qu'ils prennent sont plus lourdes de conséquences ; surtout, leurs qualités – ou leurs défauts – se répercutent sur les services qu'ils dirigent.

1-3-1-3 L'existence d'une documentation satisfaisante :

Cet élément recouvre :

- la production des informations. Celles-ci doivent être qualitativement et quantitativement suffisantes pour que la direction (ou toute autre personne) y trouve une base d'appréciation satisfaisante. Dans ce domaine, l'existence d'instructions écrites, sous forme, par exemple, d'un manuel de procédures, présentera pour l'auditeur une sérieuse garanti .
- la conservation de l'information. La « mémoire » d'une organisation est un élément essentiel de son contrôle interne, qui d'ailleurs conditionne tous les contrôles a posteriori, en particulier ceux qu'implique la mise en œuvre d'un audit.

Les contrôles de base du travail comptable :

Ces contrôles visent à assurer ou à vérifier les travaux de comptabilisation des opérations. Ils visent notamment à garantir à l'auditeur :

- que toutes les opérations ont fait l'objet d'un enregistrement (exhaustivité)
- que tout enregistrement est justifié par une opération (réalité)
- qu'il n'y a pas d'erreurs dans la comptabilisation des montants (exactitude)

1-3-1-4 les contrôles d'exhaustivité ¹¹:

Quatre techniques de contrôle interne sont couramment utilisées pour éviter les oublis ou les omissions d'enregistrement.

¹¹ L.Collins, G.Valin, *audit et contrôle interne*, ed. Dalloz, 3ème édition 1986, (396 pages)

1-3-1-5 Les contrôles de réalité :

Nous citerons les deux techniques les plus fréquemment utilisées pour s'assurer que les différents documents circulant dans l'entreprise correspondent à une réalité.

*** **contrôles physiques (inventaires).** Le contrôle de réalité le plus simple est le contrôle physique ou inventaire. Ce type de contrôle s'applique principalement aux stocks, aux immobilisations et à la fraction du disponible détenue par l'entreprise.

*** **la validation par recoupement externe.** Les contrôles physiques ne peuvent s'appliquer à certaines écritures (créances et dettes par exemple) et à certains actifs (stocks détenus par un client). Un moyen de s'assurer de la réalité des écritures correspondantes est d'en obtenir une confirmation extérieure par des tiers, soit en leur demandant de les confirmer, soit en opérant un rapprochement avec les documents qu'ils envoient à l'entreprise. Ce dernier type de contrôle est à la base de la technique de rapprochement bancaire, qui est utilisée par l'entreprise pour contrôler la réalité des soldes bancaires apparaissant dans ses livres.

1-3-1-6 Les contrôles d'exactitude :

Pour s'assurer qu'il n'y a pas d'erreurs dans la comptabilisation des montants, il y a trois types de procédés ¹²:

- ❖ **le rapprochement bancaire** qui permet de s'assurer que toutes les écritures et tous les calculs effectués dans les comptes bancaires de l'entreprise sont justes.
- ❖ **les comparaisons globales de données.** Ce type de comparaison est le principe fondamental de la comptabilité en partie double (où les débits doivent équilibrer les crédits).

Par exemple pour contrôler les recettes : le montant des chèques totalisés par le service qui les réceptionne sera comparé avec le montant passé au compte Banque en Comptabilité Générale. On vérifiera ainsi que le montant des chèques a été bien saisi et qu'aucune omission n'a été commise.

- ❖ **les contrôles arithmétiques.** Ce type de contrôle consiste à refaire systématiquement certains calculs. Ainsi, un service achat vérifiera la facture que lui présente ses fournisseurs afin de s'assurer qu'il n'a commis aucune erreur.
- ❖ Le rôle essentiel joué par ces techniques ne doit pas masquer leur insuffisance : étant normalement appliquées par des hommes, elles ne sont efficaces que dans la mesure où ceux-ci les mettent correctement en œuvre. Un bon contrôle interne doit donc également assurer un contrôle du personnel qui travaille dans l'entreprise ¹³.

Les contrôles sur le personnel de l'entreprise :

Un contrôle du personnel doit être un contrôle hiérarchique, axé essentiellement sur l'application des directives de la direction. Egalement, un autocontrôle (ou contrôle réciproque) réalisé par la séparation des tâches apparaît comme une composante du contrôle interne particulièrement efficace.

1-3-1-7 les contrôles hiérarchiques :

Les procédures d'autorisation et de supervision, la politique d'embauche, la réglementation de l'accès aux biens de l'entreprise sont les contrôles les plus répandus. On y ajoutera dans certaines entreprises l'audit interne.

- ❖ **procédures d'autorisation :** Tout d'abord, les pouvoirs attachés à une fonction doivent être clairement définis .ensuite, il faut que la réalisation d'une action soit effectivement subordonnée à l'accord de la personne habilitée à l'entreprendre ; ainsi, l'apposition d'un paraphe par un responsable conditionnera souvent d'une manière très efficace la mise en œuvre d'une opération.

Par exemple, dans le cas d'un achat de marchandise, une commande ne pourra être lancée si la signature du responsable ne figure pas au bas du bon de commande. Celui-ci aura donc la possibilité

¹² L.Collins, G.Valin, *audit et contrôle interne*, ed. Dalloz, 3ème édition 1986, (396 pages)

¹³ J. Becour, H. Bouquin, *audit opérationnel*, ed. Economica, 1991, P 13 (389 pages)

de vérifier que la commande est justifiée par l'état du stock, que le prix correspond à la qualité du produit, que les fournisseurs ont été mis en concurrence normale, etc.

- ❖ **la supervision des travaux** : Les travaux effectués par les exécutants doivent faire l'objet d'une vérification. A cet égard, il est essentiel que les travaux supervisés reçoivent une marque matérielle (tampon, signature, etc.) qui permette d'identifier la nature et l'auteur du contrôle.
- ❖ **la politique du personnel** : La politique du personnel a une place importante dans les techniques de contrôle interne, tant au niveau du recrutement que de la formation.

S'agissant du recrutement, l'entreprise devra sélectionner son personnel avec tout le soin nécessaire (définition du profil qui s'adapte au poste à pourvoir, examen sérieux des candidatures).

- ❖ **réglementation de l'accès aux biens de l'entreprise** : Il faut assurer la protection physique du patrimoine par exemple : gardiennage des aires de stockage, mise sous clé des chéquiers, création d'un document à chaque mouvement interne de marchandise.
- ❖ **l'audit interne.** : Ce type de contrôle n'est pratiqué que par certaines entreprises.
 - ↳ En fait, les contrôles hiérarchiques ont plusieurs limites puisqu'ils ne renvoient pas les dirigeants et aussi, on ne peut pas mettre un directeur derrière chaque employé ce qui ne permet pas de tout vérifier¹⁴.

1-3-1-8 les contrôles réciproques par la séparation des tâches (appelés également auto-contrôles) :

On peut distinguer dans l'entreprise, outre la fonction de contrôle proprement dite, trois fonctions dont la séparation implique un contrôle réciproque des exécutants.

*** **la réalisation de l'objet social** dépend principalement des services achats, des services de recherche et de fabrication, des laboratoires de contrôle, du service du personnel, enfin du service commercial et du service technique.

*** **la conservation du patrimoine de l'entreprise** dépend des personnes qui ont à leur charge la conservation ou l'entretien des immobilisations, des stocks et du disponible.

*** **la comptabilité** enregistre les flux qui affectent les biens de l'entreprise, les correctifs d'inventaire, et établit sur cette base les états financiers. Se rattachent principalement à la fonction comptable les services de la comptabilité générale, ceux de la comptabilité analytique et du contrôle de gestion et les services statistiques.

¹⁴ M, Belaïboud, guide pratique d'audit financier et comptable, ed. la maison des livres, 2e édition 1986

- ↳ En effet, la majeure partie des opérations qui se déroulent dans l'entreprise fait appel au moins à deux de ces fonctions. Si celles-ci sont séparées, il apparaît clairement qu'une erreur ou une fraude entraînera des discordances entre les services concernés. Donc la séparation des fonctions est une technique très précieuse de lutte contre les erreurs et contre la fraude.

Si deux fonctions sont confondues au sein d'un même service, celui-ci peut avoir la possibilité de dissimuler certaines erreurs ; par exemple, si un service est à la fois responsable de la commande et du stockage des marchandises, en l'absence d'inventaire permanent, il pourrait être tenté de détruire ou de soustraire les marchandises commandées en quantités excessives, ou bien encore il aurait la possibilité de s'entendre avec un fournisseur pour susciter le paiement frauduleux de marchandises non reçues.

L'autocontrôle, tel qu'il est ainsi défini, occupe une place particulière dans le contrôle interne, dont il garantit par son caractère mécanique l'indépendance par rapport à toute hiérarchie. Dire que le contrôle interne est un outil au service de la direction est vrai, mais insuffisant. Un bon contrôle interne est avant tout au service de l'entreprise, il doit donc s'exercer à tous les niveaux où peuvent être mis en péril les intérêts de l'entreprise.

I-IV Les composantes du contrôle interne :

Le dispositif de contrôle interne comprend cinq composantes étroitement liées. Bien que ces composantes soient applicables à toutes les sociétés, leur mise en œuvre peut être faite de façon différente selon la taille et le secteur d'activité des sociétés.

Ces cinq composantes sont les suivantes :

- ✓ **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 mise en œuvre d'un dispositif de contrôle interne doit reposer sur des principes fondamentaux mais aussi sur ¹⁵:

- ✓ **Une organisation appropriée** qui fournit le cadre dans lequel les activités nécessaires à la réalisation des objectifs sont planifiées, exécutées, suivies et contrôlées ;
- ✓ **Des responsabilités et pouvoirs clairement définis** qui doivent être accordés aux personnes appropriées en fonction des objectifs de la société. Ils peuvent être formalisés et communiqués au moyen de descriptions de tâches ou de fonctions, d'organigrammes hiérarchiques et fonctionnels, de délégations de pouvoirs et devraient respecter le principe de séparation des tâches¹⁶.

¹⁵ D. Vidal, *manuel de révision légale*, ed. Litec 1992 P 182 (264 pages)

¹⁶ P. Joffe, Y. Simon, J.-M. Ernest, *encyclopédie de gestion*, ed. Economica, 1982, tome 3, p 2376

- ✓ **Une politique de gestion des ressources humaines** qui devrait permettre de recruter des personnes possédant les connaissances et compétences nécessaires à l'exercice de leur responsabilité et à l'atteindre des objectifs.
- ✓ **Des systèmes d'information** adaptés aux objectifs actuels de l'organisation et conçus de façon à pouvoir supporter ses objectifs futurs. Les systèmes informatiques sur lesquels s'appuient ces systèmes d'information doivent être protégés efficacement tant au niveau de leur sécurité physique que logique afin d'assurer la conservation des informations stockées. Leur continuité d'exploitation doit être assurée au moyen de procédures de secours. Les informations relatives aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements doivent faire l'objet d'une documentation.

- ✓ **Des outils** ou instruments de travail (bureautique, informatique) qui doivent être adaptés aux besoins de chacun et auxquels chaque utilisateur devrait être dûment formé.
- ✓ **Des pratiques** communément admises au sein de la société.
- ✓ **La diffusion en interne d'informations pertinentes, fiables, dont la connaissance permet à chacun d'exercer ses responsabilités.**

La société devrait disposer de processus qui assurent la communication d'informations pertinentes, fiables et diffusées en temps opportun aux acteurs concernés de la société afin de leur permettre d'exercer leurs 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**¹⁷

En raison de l'évolution permanente de l'environnement ainsi que du contexte réglementaire, les sociétés doivent mettre en place des méthodes pour recenser, analyser et gérer les risques d'origine interne ou externe auxquels elles peuvent être confrontées et qui réduiraient la probabilité d'atteinte des objectifs.

¹⁷ A.mikol, P. delvaillle, C.Hébert, H. Stolowy, *révision, évaluation et contrôle interne*, ed. Dunod, 3e édition 1992, p 198 (393 pages).

✓ **Recensement des risques :**

La société doit recenser les principaux risques identifiables, internes ou externes pouvant avoir un impact sur la probabilité d'atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés. Cette identification, qui s'inscrit dans le cadre d'un processus continu, devrait couvrir les risques qui peuvent avoir une incidence importante sur sa situation.

✓ **Des activités de contrôle proportionnées aux enjeux propres à chaque processus, et conçues pour s'assurer que les mesures nécessaires sont prises en vue de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs.**

Les activités de contrôle sont présentes partout dans l'organisation, à tout niveau et dans toute fonction qu'il s'agisse de contrôles orientés vers la prévention ou la détection, de contrôles manuels ou informatiques ou encore de contrôles hiérarchiques. En tout état de cause, les activités de contrôle doivent être déterminées en fonction de la nature des objectifs auxquels elles se rapportent et être proportionnées aux enjeux de chaque processus. Dans ce cadre, une attention toute particulière devrait être portée aux contrôles des processus de construction et de fonctionnement des systèmes d'information¹⁸.

✓ **Une surveillance permanente portant sur le dispositif de contrôle interne ainsi qu'un examen régulier de son fonctionnement.**

Comme tout système, le dispositif de contrôle interne doit faire l'objet d'une surveillance permanente. Il s'agit de vérifier sa pertinence et son adéquation aux objectifs de la société. Mise en œuvre par le management sous le pilotage de la Direction Générale ou du Directoire, cette surveillance prend notamment en compte l'analyse des principaux incidents constatés, le résultat des contrôles réalisés ainsi que des travaux effectués par l'audit interne, lorsqu'il existe. Cette surveillance s'appuie notamment sur les remarques formulées par les commissaires aux comptes et par les éventuelles instances réglementaires de supervision.

La surveillance peut utilement être complétée par une veille active sur les meilleures pratiques en matière de contrôle interne. Surveillance et veille conduisent, si nécessaire, à la mise en œuvre d'actions correctives et à l'adaptation du dispositif de contrôle interne.

La Direction Générale ou le Directoire apprécie les conditions dans lesquelles ils informent le Conseil des principaux résultats des surveillances et examens ainsi exercés¹⁹.

I-V Les acteurs du contrôle interne :

Le contrôle interne est l'affaire de tous, des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs de la société.

✓ **La Direction Générale / le Directoire :**

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.

¹⁸ A. Mikol, P. Delvaille, C. Hébert, H. Stolowy, révision, évaluation et contrôle interne, ed. Dunod, 3e édition 1992, p 198 (393 pages).

¹⁹ L. Collins, G. Valin, audit et contrôle interne, ed. Dalloz, 3e édition, 1986, p37(396 pages)

✓ **L'audit interne :**

Lorsqu'il existe, le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions. Il sensibilise et forme habituellement l'encadrement au contrôle interne mais n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif. Le responsable de l'audit interne rend compte à la Direction Générale et, selon des modalités déterminées par chaque société, aux organes sociaux, des principaux résultats de la surveillance exercée.

✓ **Le personnel de la société :**

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.

✓ **Le conseil d'Administration ou de Surveillance :**

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

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

Lorsqu'il existe, le Comité d'audit devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne. Pour exercer ses responsabilités en toute connaissance de cause, le Comité d'audit peut entendre le responsable de l'audit interne, donner son avis sur l'organisation de son service et être informé de son travail. Il doit être en conséquence destinataire des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces rapports.

I-VI Limites du contrôle interne :

Il y a lieu de souligner les limites de l'efficacité du contrôle interne afin d'éviter de créer des attentes exagérées qui tiendraient à une perception erronée de sa portée.

Le contrôle interne ne peut, à lui seul, garantir la réalisation des objectifs généraux.

Un système de contrôle interne efficace, aussi bien conçu et appliqué soit-il, ne peut fournir à la direction qu'une assurance raisonnable — et non absolue — quant à la réalisation des objectifs d'une organisation ou à sa pérennité. Le contrôle interne peut fournir des informations au management pour son évaluation du degré de réalisation des objectifs qui lui sont fixés mais non transformer un mauvais manager en un bon manager. Au demeurant, le management n'a aucun contrôle sur les changements qui pourraient intervenir dans la politique ou les programmes du gouvernement, ou dans le contexte démographique ou économique de son action. De tels changements peuvent imposer aux managers de revoir les contrôles et d'ajuster le niveau de risque

acceptable dans la mesure où le contrôle interne repose sur le facteur humain, il est susceptible de pâtir d'erreurs de conception, de jugement ou d'interprétation, de malentendus, de négligence, de la fatigue ou de la distraction, voire de manœuvres telles que collusion, abus ou transgression²⁰.

Une autre limite tient au fait que la conception d'un système de contrôle interne doit tenir compte de contraintes financières. Les bénéfices tirés des contrôles doivent, par conséquent, être évalués par rapport à leur coût. La volonté de faire fonctionner un système de contrôle interne qui éliminerait tout risque de perte n'est pas réaliste et sa mise en œuvre serait probablement plus coûteuse que ne le justifierait le bénéfice qui en découlerait dans les faits. Pour déterminer si un contrôle particulier doit être mis en place, on doit prendre en compte non seulement la probabilité de survenance du risque correspondant et son incidence potentielle sur l'organisation mais aussi les coûts afférents à la mise en place de ce nouveau contrôle²¹.

Les changements organisationnels et l'attitude du management peuvent avoir un impact réel sur l'efficacité du contrôle interne et sur le personnel qui le met en œuvre. C'est pourquoi il est nécessaire que la direction vérifie et actualise continuellement les contrôles, communique les changements au personnel et montre l'exemple en se conformant elle-même à ces contrôles.

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.

²⁰ L'AUDIT INTERNE Pourquoi ? Comment ? Auteur ETIENNE. B ; Les Editions d'Organisation 1991.

²¹ L. Collins, G.Vallin, audit et contrôle interne, ed. Dalloz. P 18 et 19 (396 pages)

Chapitre II : Les dispositifs mis en place et évaluation du Contrôle Interne

II-1 Les préalables :

Les préalables à la mise en place d'un dispositif de contrôle interne sont :

- La définition de la mission ;
- L'identification des facteurs de réussite ;
- La connaissance des règles de jeu.

II-1-1 La mission :

Toute entreprise ne peut opérer sans une stratégie qui oriente son action. De même pour les fonctions au sein de l'entreprise qui, elles aussi, nécessitent des stratégies qui cadrent leurs actions. De ce fait, on parle de stratégie financière, commerciale ou de ressources humaines ...

Une fois la stratégie définit, celle-ci délimite la mission du responsable d'une fonction donnée en ce sens qu'elle définit les actions à entreprendre, le domaine d'action et la finalité à atteindre.

Ainsi, dans une même fonction plusieurs stratégies peuvent être appliquées en fonction des choix des responsables, par conséquent, le contrôle interne à mettre en place diffère selon qu'on adopte telle ou telle stratégie puisqu'en fonction des différents cas de figure, les moyens techniques, les besoins en ressources humaines, les procédures, l'organigramme et les contrôles ne seront pas les mêmes pour des stratégies différentes²².

De ce fait, la mise en place d'un système de contrôle interne adéquat passe nécessairement par la connaissance précise de la stratégie de l'entité en question. Aussi, l'auditeur interne ou externe ne pourra apprécier à juste titre les dispositifs du contrôle interne sans se référer à la stratégie et aux missions assignées à chacun des responsables.

Les facteurs de réussite :

Les facteurs de réussite sont les éléments sans lesquels la mission ne peut être remplie. Ces facteurs de réussite, exprimés en besoins doivent être parfaitement identifiés par les responsables.

Exemple : L'indisponibilité des moyens doit se traduire par une révision des missions puisqu'à défaut la mission ne peut être atteinte.

²² P. Joffe, Y. Simon, encyclopédie de gestion, ed. Economica, 1989, tome1, P 225

Les règles du jeu :

La mission confiée à une entreprise ou à une entité au sein même d'une entreprise ne peut pas être remplie dans toutes les circonstances. Il y a des limites qu'il faut veiller à ne pas dépasser dans l'accomplissement de la mission et qui sont :

- Les règles légales et d'éthique : il faut éviter l'utilisation des moyens contraire aux lois et à la morale sous prétexte d'atteindre les objectifs (pratiques des pots de vin, fraude fiscale ...). Ces règles tracent un cadre en dehors duquel l'action ne saurait se situer, le contrôle interne doit prendre en considération ces aspects.
- Les limites techniques : il s'agit des limites telles la capacité de production, la capacité de stockage, les obligations juridiques, ..., qui créent autant de contraintes pour les responsables.

II-2 Les dispositifs de contrôle interne :

Les dispositifs du contrôle interne sont regroupés en six rubriques suivantes :

- Les objectifs ;
- Les moyens ;
- Le système d'information ;
- L'organisation ;
- Les procédures ;
- La supervision.

A l'occasion de chaque mission d'audit, les faiblesses, insuffisances, dysfonctionnements ou erreurs relevés par l'auditeur, trouveront toujours leur cause dans la défaillance d'un des dispositifs de contrôle interne ou dans l'absence de celui-ci.

Les objectifs :

Il est de la responsabilité des dirigeants de l'entreprise de fixer les objectifs à atteindre par celle-ci. Ces objectifs doivent s'insérer dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne, qui sont :

- La sécurité des actifs ;
- La qualité des informations ;
- Le respect des directives ;
- L'optimisation des ressources.

A partir de ces objectifs généraux, et en veillant à ce qu'ils soient respectés, chaque responsable définit les objectifs spécifiques de sa mission, lesquels sont appréciés par l'auditeur interne en fonction des critères suivants ²³:

- Ils doivent être cohérents avec la stratégie mise en œuvre pour atteindre ces objectifs ;
- Ils doivent être mesurables ;
- Ils doivent être suivis par le système d'information de l'entreprise ;
- Ils doivent se situer dans le temps.

Tout manquement à ces principes va constituer une faiblesse du système de contrôle interne.

Les moyens :

A ce niveau il est utile d'analyser la cohérence entre les moyens et les objectifs à atteindre chose qui révèle souvent des distorsions qui induisent des inefficacités.

Les moyens peuvent être scindés en trois types : humains, financiers et techniques.

- **les moyens humains :**

Il ne peut y avoir de contrôle interne efficace sans personnel compétent, ainsi bon nombre d'insuffisances de ce système sont dues à des formations insuffisantes ou manque de formation permanente.

L'analyse des moyens humains conduit à s'interroger sur le processus de recrutement. Permet-il d'avoir des profils adéquats et en nombre suffisant ? La sélection se fait-elle de façon objective ?

A côté du processus de recrutement la formation permanente joue un rôle important dans la consolidation du contrôle interne en maintenant à jour les connaissances du personnel. En effet, l'écart qui peut survenir entre le savoir-faire du personnel et les exigences du travail peut fragiliser tout le contrôle interne parce qu'à un maillon de la chaîne une mauvaise décision a été prise.

En parallèle, l'éthique est le troisième volet à vérifier au niveau de la ressource humaine. L'éthique est la connaissance et le respect des critères d'honnêteté et de moralité, ainsi que le respect de la déontologie du métier. Le manquement aux règles d'éthique génère inéluctablement des défaillances du contrôle interne.

- **Les moyens financiers :**

L'auditeur est amené au cours de son travail sur le contrôle interne de voir s'il y a une concordance entre les objectifs assignés à l'organisation et les budgets qui lui sont alloués. Toutefois, la non atteinte des objectifs ne doit pas être expliquée dans l'absolu par le manque de budget puisqu'il y a

²³ A. Mikol, P. Delvaille, C.Hébert, H.Stolowy, révision, évaluation et contrôle interne, ed. Dunod, 3e édition 1992, P 11 (343 pages)

bien des objets d'ordre qualitatif qui ne sont pas en relation directe avec les budgets. Il appartient à l'auditeur de juger s'il y a une corrélation entre budget et objectifs et d'en tirer les conclusions.

- **Les moyens techniques :**

Les moyens techniques regroupent à la fois les moyens techniques industriels, commerciales et de gestion. La recherche de l'optimisation doit être le souci de l'auditeur en ce sens que les moyens techniques les plus appropriés ne sont pas forcément les plus chers.

Les systèmes d'information :

L'observation des systèmes d'information par l'auditeur interne doit le conduire à examiner les cinq critères qui vont lui permettre de porter un jugement sur la qualité de ces dispositifs :

- **Le système d'information doit couvrir toutes les fonctions :**

Il faut veiller à ne pas assimiler système d'information et système d'information comptable. En effet, la comptabilité est, certes, une composante essentielle dans le système d'information d'une entreprise mais elle n'est pas la seule. Les aspects techniques, commerciales et humains sont aussi concernés par le système d'information et doivent faire l'objet d'un suivi via des indicateurs et des outils formant ce dernier dans le but de les maîtriser²⁴.

Par ailleurs, système d'information ne sous-entend pas nécessairement système d'information informatique puisque nombreux sont les systèmes d'information à prendre en compte qui ne relèvent pas des techniques informatiques.

- **Le système d'information doit être fiable et vérifiable :**

L'auditeur s'attache à retrouver les sources d'informations utilisées pour en vérifier la qualité. Tout système d'information et de pilotage repose sur la qualité des informations de base, constitutive de l'ensemble. De ce fait, les extrapolations, les hypothèses non vérifiables ne doivent pas être prises en comptes²⁵.

- **Le système d'information doit être exhaustif :**

Le système d'information doit englober l'ensemble des informations jugées utiles de telle sorte à ce que toutes les actions de l'entreprise soient suivies et maîtrisées.

- **L'information doit être disponible en temps opportun :**

Un bon système d'information est celui qui procure l'information souhaitée au bon moment car une information arrivée en retard peut s'avérer inutile. Toutefois, l'auditeur doit s'interroger sur les vrais besoins de l'entreprise en termes d'informations en temps réel et l'opportunité d'investir dans des systèmes d'information très onéreux pour atteindre cet objectif.

²⁴ A. Afir, séminaire sur le rôle et la mission du CAC dans les SPA, 1998, P 4 (19 pages)

²⁵ A. Mikol, P. Delvaile, C. Hébert, H. Stolowy, *révision, évaluation et contrôle interne*, ed. Dunod, 3e édition 1992, P 11 (343 pages)

- **le système d'information doit être utile et pertinent :**

L'information est actuellement facilement accessible. Néanmoins, La pléthore des informations rend leur exploitation difficile et peu pertinente. De ce fait le système d'information doit être allégé de tout ce qui n'est pas utile à l'appréciation de la réalisation des objectifs.

L'organisation :

L'organisation est le quatrième élément constitutif du contrôle interne. Une organisation de qualité doit respecter trois principes généraux, et se compose de quatre éléments constitutifs²⁶.

2-2-4-1 Les trois principes à respecter :

- **L'adaptation :**

Vu les spécificités de chaque entreprise on ne peut parler de modèle unique d'organisation. Le principe est que l'organisation doit être adaptée aux caractéristiques propres de l'entreprise de son environnement et de sa culture.

Dans leurs efforts de conception de l'organisation, les managers doivent éviter trois sortes de pièges :

- ✓ L'organisation anarchique, ou l'absence d'organisation, qui se matérialise par la non définition des responsabilités et qui finira par condamner l'entreprise à la disparition ;
- ✓ L'organisation excessive qui aboutie à une paralysie totale de l'entité puisque tout est standardisé et tout comportement non-conforme aux standards est rejeté, le cas peut se présenter à la fois dans les grandes ou les petites structures ;
- ✓ L'organisation immobile qui ne s'adapte pas aux évolutions de son environnement même si, à un moment donnée, elle répond aux contraintes de l'entreprise, celle-ci finira par être peu désuète et peu efficace pour maîtriser convenablement les activités.

- **L'objectivité :**

Une organisation objective est celle qui n'est pas construite en fonction des hommes. Ce principe équilibre le précédent dans la mesure où l'adaptabilité est nécessaire, mais plus encore l'organisation nécessite la permanence relative et la stabilité. Ainsi, une mutation ou un départ d'une personne ne doit pas remettre en cause l'organisation existante.

- **La séparation des tâches :**

S'organiser avec le maximum de sécurité c'est répartir les tâches de telle sorte que certaines d'entre elles, fondamentalement incompatibles, ne puissent être exercées par une seule et même personne.

Certaines fonctions fondamentales sont incompatibles dans l'entreprise, octroyer la responsabilité de ces fonctions, ou deux d'entre elles, à une seule personne signifie une prise de risques importants avec la sécurité des actifs. Les fonctions en question sont :

²⁶ L.Collins, G.Valin, audit et contrôle interne, ed. Dalloz, 3ème édition 1986, P 89 (396 pages)

- La fonction d'autorisation ;
- La fonction d'enregistrement ;
- La fonction financière ;
- La fonction de détention ;
- La fonction de contrôle.

✓ **La fonction d'autorisation ou d'ordonnancement :**

C'est la fonction de l'ordonnateur, détenteur d'un budget d'exploitation ou d'investissement et qui a le pouvoir d'engager l'entreprise dans les limites qui lui ont été attribuées. Les titulaires de cette fonction se retrouvent à tous les niveaux de la hiérarchie, depuis le cadre supérieur qui va conclure un contrat important d'entretien pour une somme élevée, jusqu'au responsable de la sécurité qui est habilité à acheter des extincteurs. Dans les deux cas, la décision appartient à ces responsables et ils en assument les conséquences.

✓ **La fonction de contrôle**

Le mot contrôle signifie ici vérification qui s'exerce dans le cas où les règles de l'entreprise exigent une autorisation supplémentaire pour l'exercice de l'une des fonctions précédentes. C'est le cas du fondé de pouvoir qui vérifie avant paiement que toutes les procédures exigées ont bien été

respectées. Il ne peut dans ce cas y avoir de confusion avec celui qui exécute et celui qui est chargé de contrôler l'exécution²⁷

La confusion de deux au moins de ces fonctions crée des situations à risques qui mettent en péril les actifs de la société et, dans le meilleur des cas, crée des risques d'erreurs et de confusion qu'il convient d'éviter.

2-2-4-2 Les quatre éléments constitutifs de l'organisation²⁸:

Il s'agit des éléments suivants :

- L'organigramme ;
- L'analyse des postes ;
- Le recueil des pouvoirs ;
- L'élément matériel qui organise l'environnement.

➤ **L'organigramme**

C'est le premier document que doit vérifier l'auditeur car son inexistence éventuelle est un signe de problèmes graves. L'organigramme permet d'abord de bien comprendre le fonctionnement de l'entité et peut par simple lecture, signaler des pistes d'investigation intéressantes. Des rattachements hiérarchiques imprécis, des structures compliquées incitent l'auditeur à regarder des choses de plus près. Pour ce faire, l'auditeur devra vérifier la conformité de l'organigramme avec la réalité de l'entreprise d'une part, et d'autre part, vérifier la concordance des personnes désignées sur l'organigramme avec celles qui sont réellement en charge des différents postes.

➤ **L'analyse de poste**

L'examen de l'analyse de poste ou la description du poste permet de détecter des situations anormales lorsqu'on compare des analyses de postes entre elles, ou bien des analyses de postes avec l'organigramme, ou bien des analyses de postes avec la réalité du terrain

Ainsi on peut identifier :

- Des tâches oubliées et que personne ne fait ;
- Des tâches faites deux fois, par deux personnes différentes et parfois même de façon différente ;
- Des tâches inutiles ;
- Des tâches incompatibles ou contradictoires.

²⁷ L. Collins, G. Vallin, audit et contrôle interne, ed. Dalloz. P 189 (396 pages)

²⁸ P. Joffe, y. Simon, encyclopédie de gestion, ed. Economica, 1989, tome1, P 352

L'analyse de poste doit pour être complète, se rattacher à l'organigramme en précisant les relations structurelles du titulaire :

- De qui il dépend et qui dépend de lui ;
- D'où lui viennent les éléments nécessaires à l'accomplissement de sa tâche ;
- A qui transmet-il le résultat de son travail.

C'est un document descriptif qui précise la nature des tâches effectuées : décision, exécution, contrôle, coordination, information, ...

➤ **Le recueil des pouvoirs**

Chacun doit connaître avec précision ce qu'il doit faire, mais chacun doit savoir également dans quelles limites se situent ces délégations de pouvoirs qui peuvent être exprimées en fonctions de la nature de l'activité (signer uniquement les baux de moins de trois ans), ou bien en fonction de la valeur de l'engagement (signer les notes de frais inférieurs à 10 000 DA).

De ce fait, les délégations doivent être :

- Ecrites ;
- Connues des bénéficiaires et de leur hiérarchie ;
- Eventuellement connues de certains tiers concernés (banques, fournisseurs, ...) ;
- Mises à jour en fonction des changements, mutations survenus dans l'entreprise.

➤ **L'élément matériel**

Il s'agit de l'ensemble des dispositifs mis en œuvre pour assurer la protection physique des personnes et des biens. Cette fonction de protection matérielle que l'organisation doit assurer s'apprécie partout où l'organisation se développe : sécurité dans les bureaux, les magasins, les usines, qualité des clôtures et des dispositifs de fermeture... Ainsi, le coffre du caissier, les caméras de surveillance..., sont des dispositifs de contrôle interne au même titre que l'organigramme ou la description des postes.²⁹

Ces éléments matériels de protection ne se limitent pas à la protection contre la malversation, ils s'étendent également à tout ce qui menace l'intégrité physique des biens et des personnes : incendies, explosions, incidents de toute nature. La description de poste qui décrit une tâche dangereuse est donc à rapprocher aux dispositifs matériels de sécurité prévus pour l'accomplir.

²⁹ J. Mailles, comptabilité approfondie et révision, ed. Dunod 1994 P 439 (444 pages)

Les procédures :

Les méthodes de travail et les procédures de l'entreprise doivent être définies et concerner toutes les activités et tous les processus. Les procédures doivent être³⁰ :

- Ecrites :

Le fait de travailler sans formaliser la façon dont chacun doit s'y prendre, c'est se condamner à mal maîtriser ses activités. C'est également priver l'auditeur de l'indispensable référentiel sur lequel il s'appuie pour évaluer les écarts, porter des jugements et formuler des recommandations.

- Simples et spécifiques :

Les procédures doivent être des outils de travail auxquels se réfèrent les exécutants pour connaître la norme à respecter, ce qui implique qu'elles ne doivent pas être trop longues, ni dispersées, et ne pas contenir des informations non spécifiques à l'entreprise.

Dans son appréciation des procédures d'une entreprise, l'auditeur n'est pas forcément quelqu'un qui alourdit celles-ci, il est plutôt celui qui allège, épure et adapte en évitant au maximum les superflus.

- Mises à jour régulièrement :

L'action de mise à jour des procédures incombe aux responsables hiérarchiques qui sont chargés de définir les méthodes de travail. La rédaction d'une procédure n'est jamais une œuvre accomplie une fois pour toutes, c'est un travail permanent.

2-2-5 La supervision :

Le dernier élément du dispositif de contrôle interne est la supervision que l'auditeur veillera à examiner la qualité. Elle peut être définie par ce qu'elle n'est pas :

- Ce n'est pas refaire le travail de ses subordonnés ;
- Ce n'est pas tendre des pièges pour déceler les erreurs ;
- Ce n'est pas pratiquer en permanence l'examen attentif de ce qui se fait à l'instar des surveillants des classes d'école.

Superviser c'est plutôt :

- Un acte d'assistance en aidant le collaborateur dans ses tâches nouvelles et difficiles, lui montrer le chemin, régler les conflits et ce faisant détecter ses points forts et ses points faibles.
- Un gratifiant puisqu'on montre aux autres que l'on s'intéresse à leur travail, que leurs efforts ou leurs difficultés ou leurs performances ne sont pas ignorés.

³⁰ M. Henrard, M.J. Heim, M-H. Aguilar, F. Verdier dictionnaire de la comptabilité ed. La villégueyrin 1996, 5^e édition, P 303 (1423 pages)

2-3 La mise en place du contrôle interne :

La mise en place du contrôle interne constitue un préalable à toute organisation qui se veut efficiente et rassurante en terme de pérennité et de croissance.

A cet effet, l'implémentation d'un tel système suppose un diagnostic préalable pour une meilleure connaissance de l'organisation et ensuite un découpage des processus pour réussir une approche risque, démarche irremplaçable pour l'instauration du système de contrôle interne. La démarche qui en ressort se présente comme suit :

2-3-1- Le diagnostic organisationnel :

Le diagnostic organisationnel vise à comprendre la structure organisationnelle, le mécanisme de coordination ainsi que la configuration du système de décision. L'analyse de ces trois composantes nécessite en préalable une connaissance des orientations stratégiques, de la culture et du style de management des dirigeants ainsi que le développement (historique) de cette organisation.

Ce diagnostic ne peut en aucun cas être modélisé, au contraire son adaptation à l'activité de l'entreprise est un pré requis pour la réussite de la mission.

2-3-1-1 les structures organisationnelles :

Les structures organisationnelles traduisent la logique de répartition des tâches adoptées par la société pour mener à bien sa mission. Cette logique est la résultante de plusieurs facteurs de contingence entre autres: la nature de l'activité, l'environnement et la technologie.³¹.

Ainsi nous pouvons distinguer différentes logiques : fonctionnelles, hiérarchiques, par projet, ou encore divisionnaire, En pratique, ces logiques peuvent coexister à condition de respecter la cohérence organisationnelle en assurant une couverture totale des processus par des entités qui les prennent en chargé et sans qu'il y est des redondances.

2-3-1-2 les mécanismes de coordination :

La maîtrise du mode de coordination entre les différentes entités est une condition sine qua non pour garantir l'intégrité organisationnelle, ces modes de coordinations sont illustrés par les procédures de gestion qui doivent faire l'objet d'une évaluation préalable quant à leur degré de formalisation et leurs applications.

2-3-1-3 le système de décision :

L'étude du système de décision renvoie à l'analyse du système de délégation de pouvoirs, son architecture dépend en grande partie de la volonté des dirigeants à centraliser ou à décentraliser la décision en fonction du degré de risque assumé par ces derniers.

³¹ PRATIQUE DE L'AUDIT OPERATIONNEL Auteurs LARENT .P & PIERRE .T Les Editions d'Organisation

2-3-3 Cartographie des processus :

La cartographie des processus est la résultante d'une schématisation de l'organisation d'un système selon l'approche processus, elle consiste à identifier les macros processus de l'activité de l'entreprise et de procéder à un découpage cohérent dans un premier temps en processus ensuite en activité et enfin en tâches élémentaires. Dans un second temps il s'agit de procéder à une description de ces tâches en termes de nature d'actions, de responsabilités, de supports et délais³².

Cette démarche permettra en plus de la meilleure connaissance de l'organisation, d'identifier les zones à risque potentiel et par conséquent de mettre en place les dispositifs de contrôle interne les plus commodes.

2-3-4 Identification des risques potentiels

Il s'agit de se poser la question : que se passerait-il si cette tâche était mal faite ou n'était pas faite du tout ? Cette identification sera suivie par une évaluation de la qualité du risque en le qualifiant d'important, de moyen ou de faible. Cette évaluation ne peut être scientifique et exacte, elle reste aléatoire et approximative. A chaque fois qu'il aura possibilité de quantifier, on le fera mais dans la plus part des cas ce sera une estimation qualitative. Cette estimation permettra de mesurer l'absolue nécessité du dispositif identifié ou de l'apprécier comme un perfectionnement non indispensable³³.

2-3-5 Identification des dispositifs

Il s'agit de déterminer pour chacun de ces risques, le dispositif spécifique de contrôle interne adéquat : c'est-à-dire que l'on va chercher la réponse à la question : « Que faut-il faire- ou mettre en place- pour que le risque ainsi identifié ne se manifeste pas ?

On obtient ainsi la liste théorique des dispositifs nécessaires pour une bonne maîtrise de chaque tâche élémentaire. Mais il est essentiel de ne pas perdre de vue le résultat relatif de cette démarche : un risque ne peut jamais être totalement éliminé, on peut seulement prétendre en réduire la probabilité et ceux pour deux raisons essentielles :

- Subsistera toujours ce que certains appellent « le risque de contrôle », c'est-à-dire celui inhérent au dispositif lui-même qui, conçu et mis en œuvre par des personnes, souffre congénitalement d'imperfection. Et ce risque de contrôle sera croissant avec les évolutions et les changements si une permanente révision ne veille pas à la constante adaptation. Cette constante adaptation devra être réalisée par l'audit interne (ou le self audit),
- C'est le risque d'audit lui-même : la démarche de l'audit elle-même porte en soi sa relativité : rigidité de la méthode..

D'où l'importance d'une qualification du risque afin de définir priorités et classement des risques entre eux pour limiter l'aléa lorsque le risque est important. En effet, il s'agit pour chaque

³² L'AUDIT OPERATIONNEL auteurs RAFFEGEAU. J, DUBOIS. F, MENOUVILLE. D. Paris. PUF. 1984

³³ J. Raffegau, P. Dufils, R. Ganzalez, F. I. Ashworth, *audit et contrôle des comptes*, ed. Publi-union, 1979 P 11 (648 pages)

dispositifs spécifiques identifiés de le rattacher à sa famille d'origine, au dispositif permanent de contrôle interne dont ils font partie : (objectifs, moyens, système d'information, organisation, méthodes et procédures, supervision).

analyse de la cohérence :

Chaque dispositif spécifique sera alors regroupé dans sa famille d'appartenance : tous ceux se rapportant aux objectifs, ceux se rapportant aux moyens, etc³⁴.

On validera alors les dispositifs ainsi identifiés pour s'assurer qu'ils sont cohérents entre eux :

- Ceux qui sont de la nature « objectif » s'inscrivent-ils bien dans le cadre de la mission à réaliser ?
- Ceux qui sont de la famille des moyens, concourent-ils à la réalisation des objectifs ?
- Ceux qui sont de la famille SI et pilotage permettent-ils de mesurer l'avancement des objectifs et rien d'autres ?

A partir de ce regroupement on fera 2 constatations³⁵

- ✓ Certains dispositifs spécifiques n'apparaîtront pas cohérents par rapport à l'ensemble, il faudra donc les reprendre et pour ce faire remonter à la seconde période (identification des risques) voire la première.
- ✓ Certaines catégories de dispositifs permanents de contrôle interne peuvent apparaître alors étrangement « vides », c'est peut-être que l'on est allé trop loin dans la recherche de la sécurité. Et il y'a là des risques de paralysie, de bureaucratie, de complexité exagérée.

Dans un cas comme dans l'autre, il va falloir reprendre et initier un mouvement cyclique qui de reprise devrait permettre d'atteindre la situation idéale. Mais chacun sait bien qu'on ne l'atteindra jamais et qu'il serait déraisonnable de tenter de le faire. C'est lorsqu'on aura eu le sentiment d'atteindre au «niveau raisonnable» de maîtrise, prôné par tous, que l'on arrêtera le cycle. Il restera ensuite à maintenir sa qualité en surveillant l'évolution des risques et celle de l'environnement : Ce sera le rôle du self audit et avant tout celui de l'audit.

2-4 L'évaluation du contrôle interne :

On peut distinguer plusieurs phases dans le processus d'évaluation du contrôle interne qui peuvent être schématisé comme suit :

2-4-1 La description du système et des 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 ou des diagrammes de circulation.

³⁴ AUDIT ET CONTROLE INTERNE auteur BENOÎT P. Les Essentiels de la Gestion, Edition LITEC 1997

³⁵ A. Mikol, P. Delvaile, C.Hébert, H.Stolowy, *révision, évaluation et contrôle interne*, ed. Dunod, 3e édition 1992, P 11 (343 pages)

2-4-2 Les tests de conformité :

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 conformité (ou test de compréhension)

3-4-3 L'évaluation préliminaire du contrôle interne :

L'auditeur procède à une première évaluation du contrôle interne ; il le fait normalement sur la base d'un questionnaire. Il détermine à ce stade :

- les points forts théoriques du contrôle interne ;
- les points faibles du contrôle interne

Les phases suivantes intéressent les points forts. L'auditeur abandonne en effet momentanément les points faibles ; ceux-ci seront examinés ultérieurement lors de l'examen des comptes.

2-4-4 les tests de permanence :

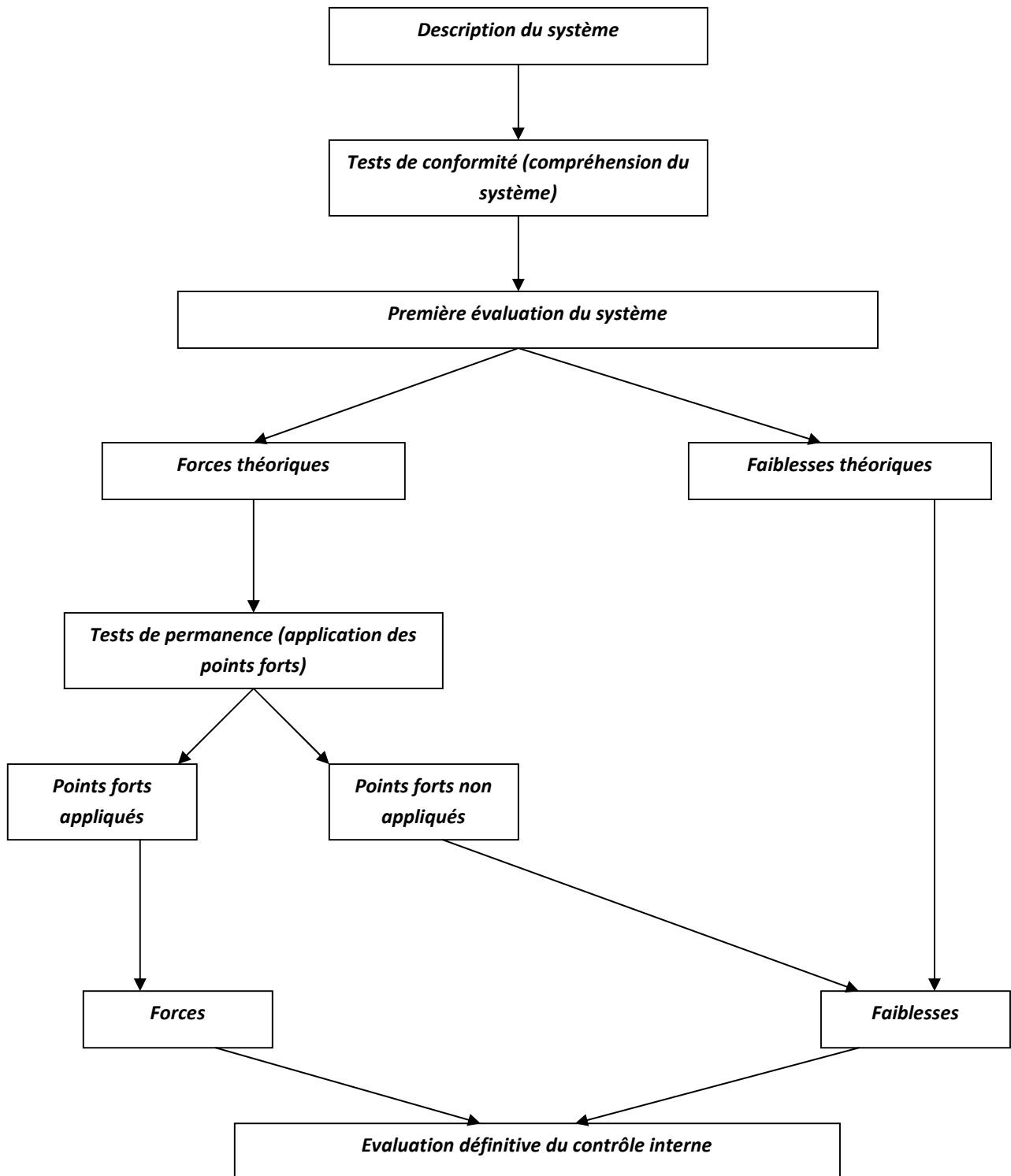
L'auditeur cherche à s'assurer que les points forts sont appliqués de manière permanente. Il met en œuvre à cette fin des tests de permanence.

2-4-5 L'évaluation définitive du contrôle interne :

A ce stade, l'auditeur est à même de distinguer les points forts appliqués, les points forts théoriques mais non appliqués et les faiblesses ; l'ensemble de ces éléments lui fournit les bases de son évaluation définitive du contrôle interne qu'il porte dans un document de synthèse³⁶.

³⁶ A. Mikol, P. Delville, C.Hébert, H.Stolowy, *révision, évaluation et contrôle interne*, ed. Dunod, 3e édition 1992, P 11 (343 pages)

Démarche d'évaluation du contrôle interne



Deuxième Partie: Etude De Cas

Chapitre I :Les généralités et présentation de l'activité de la SPA ALDAR

1-1 Définition des documents internes de l'entreprise :

1-1-1 Bon de commande.

C'est un document qui décrit en quantité et en différentes variétés les produits que l'entreprise désire commander auprès de ces fournisseurs il vient généralement répondre à une demande d'achat des services qui ont exprimés les besoins.

1-1-2 Bon de livraison.

C'est un document qui est établi à la livraison des marchandises par les fournisseurs et qui doit comporter les mêmes informations (Quantité, valeur, désignation...) que ceux déjà mentionnés sur le bon de commande

1-1-3 Bon de réception.

C'est un document et qui est établi par l'entreprise cliente à la réception des marchandises et qui sera comparé avec le bon de livraison.

1-1-4 Facture.

La facture est le document établi par le fournisseur pour indiquer au client le détail du prix à payer. Elle est obligatoire entre commerçants.

La facture est établie en double exemplaire, l'original est envoyé au client, et le fournisseur conserve le double.

1-2 Activité de l'entreprise SPA ALDAR.

La société a pour unique activité le négoce de produits très divers (1500 références d'articles), destinés aux petites, moyennes et grandes surfaces commerciales.

Les produits sont achetés en France ou à l'étranger et sont revendus sur tout le territoire en Algérie. (bibelot décorative, petit outil de jardinage, produit d'entretien, gadgets pour cuisine, article de décoration intérieure, ustensiles de cuisine...)

1-2-1 Procédure administrative et comptable.

1-2-1-1 Réception des commandes:

Les commandes des clients sont recueillies par les représentants ou revendeurs. Les bons de commande sont pré numérotés et établis en trois exemplaires :

- Un exemplaire pour le client.
- Deux exemplaires pour le service commercial

1-2-1-2 Traitement des commandes :

Le service commercial saisit les bons de commande sur ordinateur. Ce dernier émet une étiquette autocollante mentionnant le nom, le numéro et l'adresse du client. Le service commercial vérifie aussi que les articles commandés sont bien en stocks et décide des réapprovisionnements lorsque le seuil des stocks minimum fixé est atteint. Le service commercial transmet ensuite deux exemplaires des bons de commande et l'étiquette autocollante au chef magasinier.

1-2-1-3 Sortie des stocks :

- Les boîtes en plastique circulent sur un tapis roulant avec leur bon de commande. Chaque magasinier, qui est chargé de la sortie d'un certain nombre d'articles, à un poste fixe.
- Il lit le bon de commande, range dans la boîte les articles commandés pour lesquels il est responsable et coche les articles correspondants sur le bon de commande.

1-2-1-4 Saisie comptable :

Le deuxième exemplaire du bon de commande est remis au service commercial qui, par la validation des bons de commande édite les bons de livraison et les factures, et met à jour le stock comptable. Lorsqu'une rupture de stock est constatée physiquement au magasin et non sur le stock comptable, le service commercial remet à jour le stock comptable et commande aux fournisseurs les références correspondantes. Cette situation arrive régulièrement.

1-2-1-5 Livraison :

- Les bons de commande reçus le matin au magasin sont traités dans la matinée. Les marchandises sont expédiées dans l'après-midi.
- Les livraisons sont assurées par des transporteurs indépendants. Ceux-ci livrent les colis et remettent un des deux exemplaires du bon de livraison au client. Ils rendent parfois le deuxième exemplaire à la société SPA ALDAR

1-2-1-6 Retours des marchandises :

Réception des marchandises retournées par les clients :

Les retours qui arrivent fréquemment sont reçus par le service

Commercial qui à la fin de chaque mois :

- Procède à l'inventaire de ces stocks reçus.
- Etablit les bons de réception.
- Emet les avoirs qu'il envoie aux clients.
- Remet les marchandises au chef magasinier.
- Remet un double des avoirs au service clients qui ajuste les comptes clients et constate une charge en compte « charges diverses de gestion courante »

Chapitre II : Déroulement de la mission d'audit :

2-1 Le programme d'une mission d'audit

2-1-1 Programme de réunion avec la direction générale :

(Acceptation ou refus de la mission)

La première étape de mise en œuvre de l'audit est la réunion d'ouverture à

laquelle doivent participer tous les responsables du domaine audité.

Le responsable d'audit profite de cette réunion pour:

- Présenter les membres de l'équipe d'audit à la direction de l'audit et rappeler le respect de la confidentialité.
- Rappeler l'objectif et le champ d'application de l'audit.
- Présenter un résumé des méthodes et des procédures qui seront utilisées pour effectuer l'audit.
- Déterminer les liens de communication officiels entre l'équipe d'audit et l'audité.
- Rôle et Responsabilité du Responsable d'audit

- Rôle et Responsabilité des auditeurs et des observateurs s'il y a lieu
- Confirmer la mise à disposition de l'équipe d'audit, des moyens et des installations dont elle a besoin.
- Expliquer le classement des écarts en non-conformités et remarques en fonction de la gravité et de la répétitivité des écarts constatés.
- Confirmer l'heure et la date de la réunion de clôture et de toute réunion intermédiaire de l'équipe d'audit avec la direction de l'audit.
- Clarifier tout point obscur du plan d'audit.

2-1-2 Rédaction de la lettre de mission :

4-1-2-1 lettre de mission.

Société SPA ALDAR

Note Interne

Référence : PS/90.67

le 06mai 2008

M KADI

OBJET : SPA ALDAR : AUDIT DU PROCESSUS VENTE CLIENTS, SORTIES DE STOCK.

Suite à la réception du rapport des commissaires au comptes et qui met des réserves sur les comptes clients vente et stock. Le cabinet d'audit externe commence à la demande du directeur de la société SPA ALDAR, M Kadi une mission d'audit du processus vente clients, sorties de stock.

Les objectifs généraux sont :

- Apprécier l'organisation en vigueur et le système d'information existant.*
- Vérifier l'existence d'anomalies dans le processus de vente clients sorties de stock.*
- Remédier aux problèmes qui ont été constatés par les commissaires aux comptes.*
- S'assurer de l'efficacité des procédures mises en œuvre pour suivre.*

Cette intervention commencera début juin 2008 et concernera les ventes clients, sorties de stocks. Cette mission sera conduite par M ADDA chef de mission, M BENABADI, M DOUHBANI, et M GAZI. Vous voudriez bien en informer les personnes concernées et prêter votre concours actif au bon déroulement de cette mission.

Directeur de la SPA ALDAR

Chef magasin

M KADI

M DEBAH

2-1-2-2 lettre d'affirmation

Cabinet d'audit

06/05/2008

Adresse : 39 rue

ALGER

À l'attention

Directeur De La Spa Aldar

Madame, Monsieur

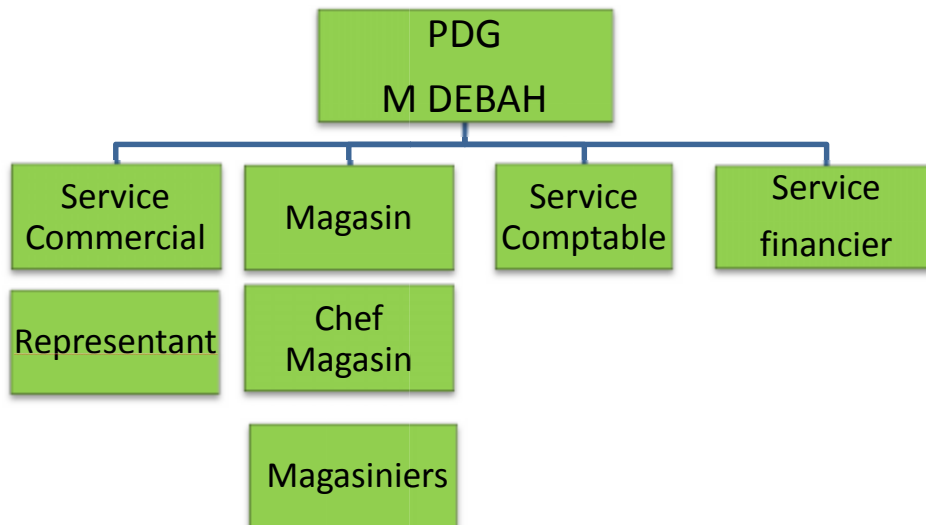
8. À _____ dans l'annexe X aux états de l'entreprise, _____ dans
la clôture ne s'est _____ dans
les annexes des dits états.

9. L'annexe X des états présente tous l
activités.

10. La direction a utilisé des estimations dans la préparation des états conformément aux principes
susceptibles d'être modifiées _____ , toutes les estimations
sur les états de l'entreprise. _____ salutations.

2-3 Prise de connaissance de l'entreprise SPA ALDAR :

2-3-1 L'organigramme de l'entreprise SPA ALDAR :



2-3-2 Recueil des documents

Internes : les factures, bilan, CPC, balance, état et tableaux d'information complémentaires(ETIC), règlement interne de l'entreprise(RI), et les différentes procédures (Commande, choix des clients, trésorerie, comptable, stock et financière).

Externes : les relèves clients, relèves fournisseurs et la balance âgée pour la solvabilité des clients...

2-3-3 Tableau des forces et des faiblesses :

composant	Objectifs de contrôle	indicateurs	Forces/faiblesses	risques
Service commercial	Le bon traitement des commandes	Constatation d'un grand nombre de retours pour M/ses non conformes.	-Mauvais recueil des commandes par les représentants. - Inexistence de relance des clients pour confirmation	Livraison non conformes. Perte des clients.
Magasin	Un meilleur respect des bons de commandes.	Détérioration des produits.	Augmentation des couts Mauvaise manutention des produits	Rejet des produits détériorés par les clients
Service comptable	Une bonne répartition des taches	Cumul de taches.	Sous effectif au sein de l'entreprise.	fraude et détournement
Service financier	Une bonne répartition des taches	Même personne pour le s/ce comptable.	Cumul de taches.	Détournement et fraudes.

2-4 Plan de mission :

2-4-1 Programme de travail :

- a) Constatation d'un grand nombre de retours pour M/ses non conformes, causés par le mauvais recueil des commandes par les représentants et l'inexistence de relance des clients pour confirmation des articles.
- Une revue de la manière dans laquelle les commerciaux et représentants font leurs prospections des commandes au niveau des commerciaux.
 - La fréquence de la relance des clients après la réception des commandes.
 - Une revue générale de la procédure d'établissement des commandes.
- c) Sous effectif au sein de l'entreprise, qui a causé un cumul de tâches au niveau de la comptabilité et la direction financière.
- Analyse des tâches effectuées par l'ensemble du personnel, et du pouvoir de signature au sein des deux directions.
 - Une revue de la procédure déjà mise en place au niveau des directions en vue d'une analyse profonde.
 - Et l'ensemble des faiblesses constatées au niveau du (TFF) feront l'objet de (FRAP) pour plus d'analyse et pour leur trouver les solutions adéquates.

2-5 Réunion d'ouverture sur site:

2-5-1 Réunion avec les audites.

- Plan de la réunion
- Présentation de l'équipe d'audit.

- Logistique de la mission.
- Eléments nécessaires a la prise de connaissance et a la préparation de la mission.

2-5-2 PV de la réunion.

Mission d'audit du cycle ventes clients sorties de stock

PV de la réunion d'ouverture

Date :

Heure de début :

Lieu :

Durée :

Heure de fin:

Etaient présents :

De l'audit externe :

-M ADDA HANIFI SID AHMED chef de mission

-M BENABAD Mohammed, DEHBANI Younes et TAZI Hamid

De l'entité auditée (Nom et prénom et responsabilité)

Points importants :

Planning retenu des rencontres:

Personne	Fonction	Date	Heure	Objet	observation

2-5-3 Visite des lieux.

Le stock :

- Pour bien comprendre les techniques utilisées.
- Comment le personnel effectue ses travaux.
- Assister à la réalisation d'une commande et voir le processus sur terrain.

Les différentes directions :

- Entrer en contact avec l'ensemble du personnel pour faciliter la réalisation du questionnaire de contrôle interne.
- Et finalement comprendre l'ensemble du processus et l'activité de l'entreprise.

2-5-4 Recueil des documents.

- pouvoir de signature ;
- les rapports d'audit précédents;
- les reporting reçus;
- les remarques et commentaires internes de l'ensemble des directions;
- la balance âgée les six derniers mois ;

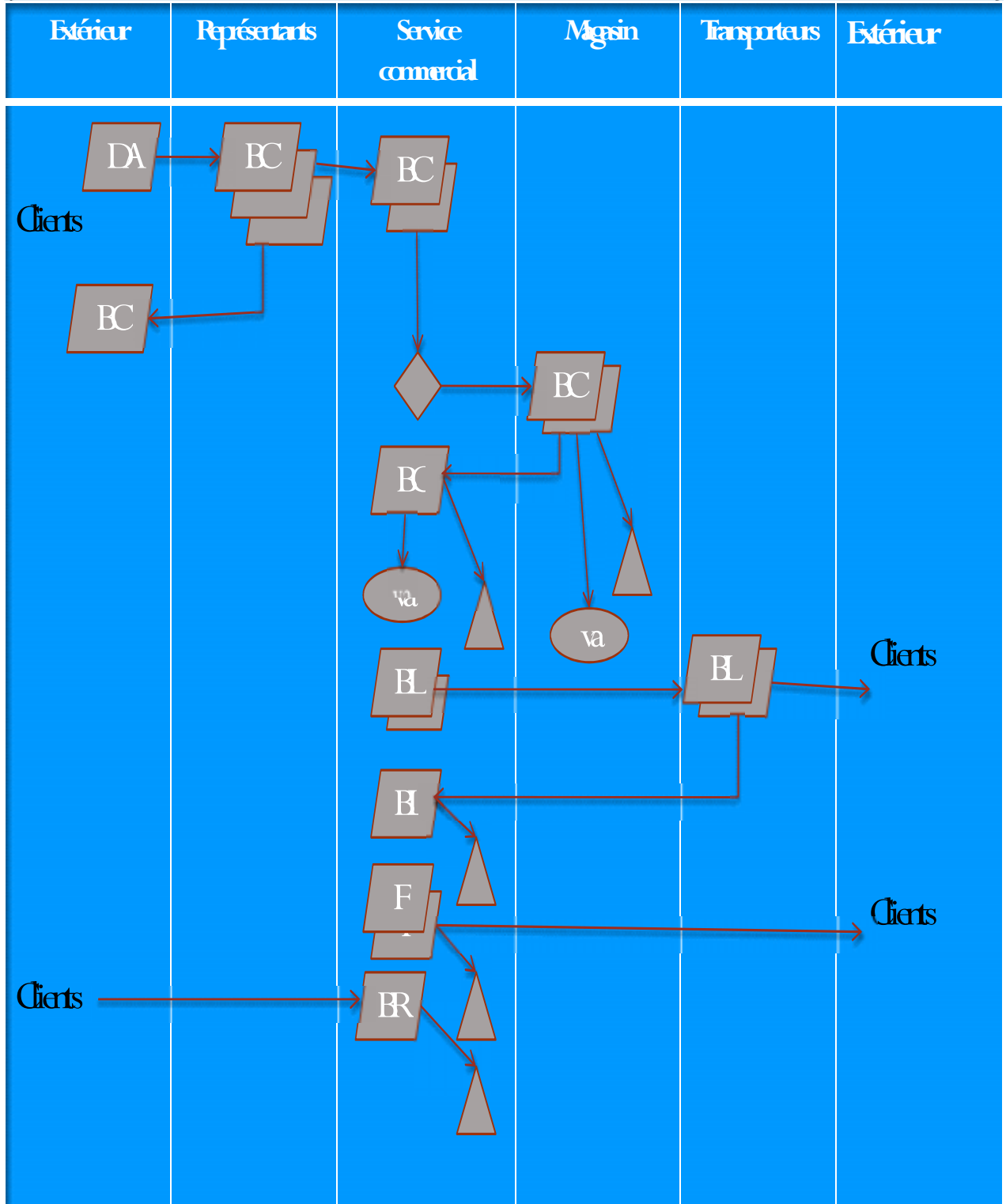
- Etat des soldes de gestion (tableau de formation de résultat, CAF)
- bilans des trois dernières années ;
- Le plan de financement ;
- Le comptes des produits et charges des trois dernières années;
- L'historique interne des clients de l'entreprise(le volume des transactions, le poids du client dans l'activité de l'entreprise et la notation de chaque'un par rapport à sa solvabilité).

2-5-5 Installation d'équipe

- Mise en place d'un planning temporaire interne à l'équipe d'audit lorsque les taches sont complémentaires.

2-5-6 Flow charte

Flowchart



3. Méthodes d'organisation , de classement et de contrôle des magasins

3.1 Organisation des magasins et tâches administratives de la gestion des stocks

3.1.1. L'organisation des magasins

Le magasin est le lieu où sont reçus, stockés et distribués tous les articles entrant dans l'entreprise . L'organisation des magasins doit obéir à certains principes d'implantation, d'entreposage, et de classement.

3.1.2. L'implantation

L'implantation dépend du matériel entreposé dans le magasin. Le matériel de petite dimension doit être rangé le plus près possible du bureau du magasin pour pouvoir le surveiller facilement. Les articles de sorties fréquentes seront placés près du point d'enlèvement le plus accessible.

Le matériel de grande dimension doit être stocké près de l'embranchement ferroviaire, quand il existe, pour un déchargement rapide. Les voies d'accès devront permettre la manœuvre des engins lourds : camions, chariots élévateurs.....

3.1.3 L'entreposage

Dans l'entreposage, il faut tenir compte des mouvements même des articles stockés Par exemple, les articles qui sortent fréquemment doivent être rangés près de la porte et ceux dont on n'a pas souvent besoins seront laissés loin de la porte.

Il faut aussi éviter de ne distribuer que les derniers articles arrivés parce que les autres articles risquent d'être détériorés.

3.1.4 Le classement

Le magasin de stockage doit être composé de zones qui sont des espaces pour l'entreposage du matériel de grande dimension, et des casiers en bois ou métalliques qui servent à ranger les articles de faible dimension.

Le classement est un dispositif qui permet de repérer ces zones et ces casiers. Les zones sont généralement désignées par des lettres et les casiers par des chiffres.

3.2.2 La classification des articles

La classification des articles peut se faire selon un critère déterminé : L'origine du produit

,sa nature ou sa destination ce qui peut faciliter l'identification des produits en magasin.

3.2.3 La symbolisation des articles

La symbolisation des articles facilite leur classification, elle consiste à attribuer à chaque article un symbole ou un code permettant son identification. La symbolisation peut être alphanumérique ou numérique;elle est généralement aussi brève que possible Quand elle est numérique , la symbolisation permet l'utilisation de l'informatique dans la gestion des stocks.

3.3 .1 Le contrôle des entrées

Les entrées peuvent provenir soit des fournisseurs, soit des autres services de l'entreprise(cas des

Le bon d'entrée peut être établi selon le modèle suivant :

Bon d'entrée				
N° :.....				
Date :.....				
Service d'origine :.....				
Ordre de fabrication(O.D) :.....				
<i>Code</i>	<i>Désignation</i>	<i>Quantité reçue</i>	<i>Quantité acceptée</i>	<i>observation</i>
<i>Signature du receveur</i>			<i>Signature du magasinier</i>	

3.3.2 Le contrôle des sorties

Les sorties sont destinées soit aux services internes de l'entreprise, soit à l'extérieur (vers les clients) .Le contrôle est effectué grâce au bon de sortie doublement signé par le magasinier et le service receveur. Les sorties vers les clients sont contrôlées par les bons de livraison.

Bon de sortie

N° :.....

Date :.....

Origine :.....

Destination :.....

<i>Code</i>	<i>Désignation</i>	<i>Quantité commandée</i>	<i>Quantité reçue</i>	<i>observation</i>

Signature du receveur

Signature du magasinier

Bon de livraison

N° :.....

Date :.....

Nom et Adresse de

Nom et adresse de

Numéro de la commande :.....

l'acheteur :.....

<i>Code</i>	<i>Désignation</i>	<i>Quantité commandée</i>	<i>Quantité livrée</i>

Signature du livreur

Signature du client

3.3.3 Le contrôle des retours

Bien que ce ne soit pas un mouvement normal, le retour au magasin d'articles déjà sortis et enregistrés peut avoir lieu. C'est le cas d'annulation de commande ou d'ordres de fabrication.

Le contrôle des retours est généralement effectué à travers un document appelé « bon de retour » comportant les mêmes information et ayant la même forme que le bon d'entrée.

3.3.4. Le contrôle des existants

Les fiches des stocks sont, théoriquement, en mesure d'informer à tout moment le gestionnaire des stocks sur les quantités stockées. Mais parfois les stocks réels ne concordent pas avec les stocks indiqués par les fiches. Ce qui cause les ruptures des stocks ou le sur stockage. Pour éviter ces erreurs, le contrôle des existants a lieu à travers le dénombrement effectif des articles stockés ou l'inventaire. Celui-ci est imposé par la loi. Il a lieu soit globalement en fin d'année, soit catégorie par catégorie tout au long de l'année. Dans ce dernier cas l'inventaire est dit tournant.

3.4. Les outils de gestion des stocks

Les stocks renferment plusieurs types de marchandise. Pour les gérer, au-delà des règles de gestion présentées dans le paragraphe précédent, le gestionnaire des stocks utilise les outils suivants :

3.4.1 La nomenclature

La nomenclature des articles stockés est une fiche qui comprend pour chaque article le numéro de code et une désignation simple, précise et complète.

Elle fournit un langage commun (le code) à tous ceux qui, dans l'entreprise, ont à connaître les stocks (le responsable du service achat, le magasinier, le responsable de la production...). elle facilite ainsi la communication entre les membres de l'entreprise et permet d'éviter les erreurs.

3.4.2 Les fiches de stocks

Ce sont des fiches qui portent les renseignements nécessaires à l'entreprise concernant chacun des articles stockés. Ces renseignements sont le numéro de code de l'article, sa désignation, son unité de comptage, les commandes en cours, le niveau du stock disponible en magasin et les indices permettant de repérer les articles à approvisionnement normal, à épuiser ou à éliminer, etc....

Ces fiches sont généralement classées selon un critère déterminé, choisi par le responsable des stocks.

Ce critère peut être le numéro de code, l'ordre alphabétique...

Fiche de stock

Code :.....

Emplacement :.....

Désignation :.....

Unité :.....

<i>Date</i>	<i>Numéro de bon</i>	<i>Quantité</i>	<i>Stock (restant)</i>

|-----|-----|
Entrée | *Sortie*

3.4.3 Les fiches d'approvisionnement

Ces fiches sont tenues par le gestionnaire du stock. Elles refferment des éléments fixes concernant les stocks tels que le numéro de l'article et sa désignation, des éléments révisables comme le délai d'approvisionnement ou la consommation moyenne mensuelle de l'article et des éléments variables comme la quantité disponible au magasin, la quantité en commande, la quantité à commander, etc...

Dans le cas où le gestionnaire du stock a son bureau dans le magasin, il peut reporter tous les renseignements relatifs aux stocks sur les fiches de stocks et ne pas constituer des fiches d'approvisionnement.

4. Les différents testes et analyses pour l'évaluation du contrôle interne des stocks :

4.1 METHODE DE VALORISATION :

TESTE N°1 échantillon mois avril teste pour la marchandise vendue aux poids :(pépites de marbre décorative)

METHODE	PRINCIPE	(+) et (-)
C.M.P ou P.M.P ou C.L.M.P	$\text{CMP} = \frac{\text{V. stock} + \text{V.E}}{\text{Quantité}}$ <p>Elle exige que le CM soit recalculé à chaque entrée de stock</p>	<p><u>Avantage</u> : Préconise par le fixe et le PCGE + Gestion simple qui écrite de conserver un historique + Elle Diminue des prix</p> <p><u>Inconvénients</u> : Calcul du prix à chaque pose de produits si le prix n'est pas connu à la réception.</p>
FIFO	Cette méthode permet la sortie systématique sur du stocks le plus ancien	<p><u>AV</u> : Le stock est valorisé à un coût proche de celui de remplacement</p> <p><u>INC</u> : Les coûts de sortie sous – évalués en période de hausse prix, et sur – évalués en période de baisse.</p>
LIFO	Cette méthode permet la sortie systématique du stock le plus récent	<p><u>AV</u> : Sortie de stock valorisé à un coût récent + En période d'inflation, la méthode la RF</p> <p><u>INC</u> : Les stocks sont sous – évalués en période d'inflation et sur – évalués en période de baisse.</p>
Dernier Prix ou Dernière acquisition	Cette méthode est utilisée pour les ateliers faisant l'objet de réapprovisionnements fréquents.	

01/04/08 : En stocks 100 Kg à 04 DA / Kg
05/04/08 : Entée de 50 Kg à 02 DA / Kg
08/04/08 : Entrée de 25 Kg à 03 DA / Kg
11/04/08 : Sortie de 135 Kg
13/04/08: Entée de 100 Kg à 04 DA / Kg
15/04/08 : Sortie de 120 Kg

T. A. F. : Etablir la fiche de stock

Selon la méthode C. M. P.

Selon la méthode F.I.F.O.

Selon la méthode L.I.F.O.

Méthode	Date	Libellé	Entrée			Sortie			Stock		
			Qté	P.U	Val	Qté	P.U	Val	Qté	P.U	Val
C M P	01.04.01	S.I. (Fiche de stock mois 03)	-	-	-	-	-	-	100	4	400
	05.04.01	Achat (bon de réception n° 17)	50	2	100	-	-	-	150	3.33	500
	08.04.01	Achat (facture n ° 22)	25	3	75	-	-	-	175	3.28	575
	11.04.01	Sortie (Bon de sortie n° 15)	-	-	-	135	3.28	442.80	40	3.28	131.20
	13.04.01	Achat (facture n° 35)	100	4	400	-	-	-	140	3.79	531.20
	15.04.01	Sortie (Bon de sortie n° 16)	-	-	-	120	3.79	454.80	20	3.79	75.80
F I F O	01.04.01	S.I. (Fiche de stock mois 03)	-	-	-	-	-	-	100	4	400
	05.04.01	Achat (bon de réception n° 17)	50	2	100	-	-	-	150		500
	08.04.01	Achat (facture n ° 22)	25	3	75	-	-	-	175		575
	11.04.01	Sortie (Bon de sortie n° 15)	-	-	-	135			40		
						100	4	470	15	2	105
						35	2		25	3	
13.04.01	Achat (facture n° 35)	100	4	400	-	-	-	140	2	505	
								15	3		
								25	4		
								100			
15.04.01	Sortie (Bon de sortie n° 16)	-	-	-	120			20	4	80	
					15	2	415				
					25	3					
					80	4					
L I F O	01.04.01	S.I. (Fiche de stock mois 03)	-	-	-	-	-	-	100	4	400
	05.04.01	Achat (bon de réception n° 17)	50	2	100	-	-	-	150		500
	08.04.01	Achat (facture n ° 22)	25	3	75	-	-	-	175		575
	11.04.01	Sortie (Bon de sortie n° 15)	-	-	-	135					
						25	3	415	40	4	160
						50	2				
					60	4					
13.04.01	Achat (facture n° 35)	100	4	400	-	-	-	140	4	560	
								40	4		
								100	4		
15.04.01	Sortie (Bon de sortie n° 16)	-	-	-	120	4	480	20	4	80	

4.2 TESTE N°2 : Quantité économique optimale

C la consommation totale de l'année

F le coût de réapprovisionnement pour une commande (ou une livraison)

Q la quantité à

Le coût annuel de réapprovisionnement est donné par la formule :

$$\text{Coût passation} = \text{coût pour une commande} \times \text{nombre de commandes}$$

PU le prix unitaire d'un article

T le taux de maintien en stock en %

Q la quantité à réapprovisionner périodiquement

Le stock moyen est égal à $Q / 2$

Le coût annuel de possession est donné par la formule :

$$\text{Coût de possession} = T \times \text{Valeur du stock moyen}$$

$$\text{Coût possession} = T \times \text{PU} \times Q/2$$

Le coût total est donné par la formule :

$$\text{Coût de passation} + \text{Coût de possession}$$

$$\text{Coût total} = \frac{F \times C}{Q} + \text{PU} \times Q/2 \times T$$

Ainsi il faut chercher la valeur de quantité économique Q qui minimise la fonction du coût total.

Cette valeur est donnée par la formule de Wilson :

$$Q = \sqrt{\frac{2 C P}{H}}$$

On peut ensuite calculer le nombre de commandes à passer dans l'année :

$$N = C / Q$$

Dans cette entreprise l'article P fait l'objet d'une gestion de stock rigoureuse.

La consommation annuelle de cet article est de 84 000 DA soit 6 000 articles à 14 DA l'unité.

Le nombre de livraisons maximum est de 8 par an.

Le taux de possession du stock est de 10%.

Le coût de possession d'une commande est de 120 DA.

Travail à faire :

Déterminer le nombre optimal (ou quantité économique optimale) de commandes.

On peut déterminer le nombre optimal de commandes soit sous forme de calculs arithmétiques, soit graphiquement, soit algébriquement (Modèle de WILSON).

4.2.1 Détermination par le calcul :

Eléments	Nombre de livraisons							
	1	2	3	4	5	6	7	8
Stocks moyens	42006	21000	14000	10500	8400	7000	6000	960
Coût de passation (1)	120	240	360	480	600	720	840	525
Coût de passation (2)	4200	2100	1400	1050	840	840	700	1485
Coût total (1) + (2)	4320	2340	1760	1530	1440	1420	1440	1485

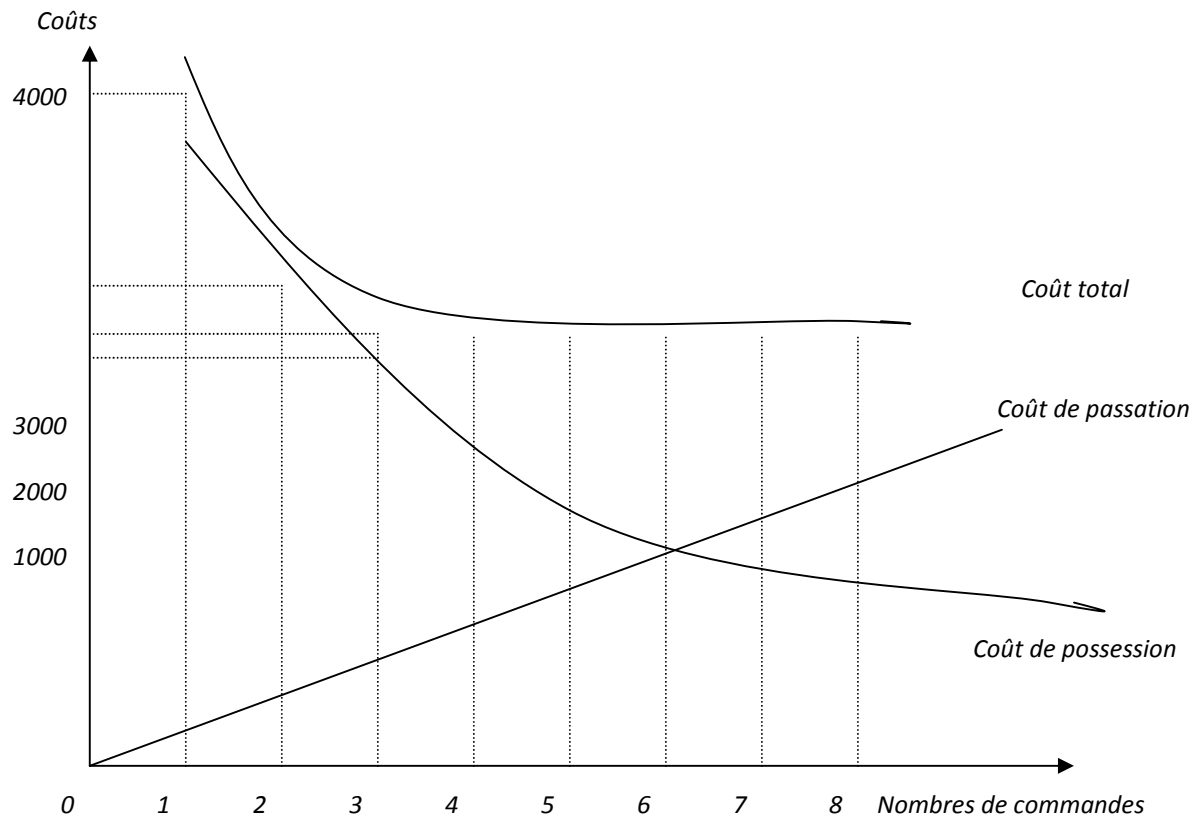
Le coût minimum est atteint pour 6 commandes .Donc, le nombre optimal de commandes est de 6.

4.2.2 Détermination graphique :

Le coût de passation du stock est une fonction décroissante dans la mesure où il diminue alors même que le nombre de commandes augmente.

La quantité optimale à commander est obtenue lorsque les deux courbes représentant les deux courbes représentant les deux coûts en question se rencontrent.

Voici la représentation graphique des trois coûts.



Le point d'intersection des courbes du coût de passation et du coût de possession du stocke détermine le nombre optimal de commande soit 6.

4.2.3 détermination par la méthode algébrique ou méthode de wilson.

- niveau moyen du stocke $\frac{84000}{2X}$
- coût de possession $\frac{84000 \times 10\%}{2X}$
- coût de passation $14X$

$$X \text{ étant le nombre de commandes } X = \sqrt{\frac{84000 \times 10}{200 \times 120}}$$

$X = 5.91$ soit 6 commandes par an.

5. TESTEN°3 : Gestion organisationnelle et économique des stocks

Echantillon de 15 articles en quitte de montage par exemple (table télé, chaise et table extérieur, luminaire avec

Les résultats de cette analyse (pour l'année 2007) sont consignés dans le tableau suivant :

Articles	Valeur des achats (en milliers de DA)
A	50
B	800
C	165
D	20
E	15
F	60
G	30
H	40
I	10
J	25
K	500
L	35
M	45
N	20
O	5
	1820

Après avoir sélectionné les stocks par importance en appliquant la méthode 20/80, en vue de réaliser une gestion économique, testez les méthodes qui pourront être appliquées aux différentes catégories de stock en prenant les matières A et B.

ARTICLE A

La consommation de cette matière est aussi pour l'année N+1 (2008) pour laquelle on envisage une demande de 55 000 DA. Le coût de possession du stock est de 20%.

Le coût de passation d'une commande est de 220DA.

ARTICLE B

La consommation prévue est irrégulière .les prévisions pour l'année N+1 sont les suivantes :

Le coût de possession du stock est de 20% ;

Le coût de passation d'une commande est de 600 DA.

La consommation annuelle est de 840 000 DA.

Le stock au 1.1 N+1 est de 80 000DA et ne doit pas descendre en dessous de 6 jours de consommation moyenne annuelle. Le stock de 80 000DA doit être reconstitué le 31.12.N+1.

Une remise de 1% est

la prévision pour l'année N+1 pour la matière B , les date auxquelles les commandes devront être lancées et leur montant (commande d'un même niveau).

ANNEXE

Prévisions mensuelles (d'après le programme de production des consommations de matière B).

<i>mois</i>	<i>consommations</i>
<i>Janvier</i>	<i>30 000</i>
<i>Février</i>	<i>40 000</i>
<i>Mars</i>	<i>80 000</i>
<i>Avril</i>	<i>100 000</i>
<i>Mai</i>	<i>120 000</i>
<i>Juin</i>	<i>80 000</i>
<i>Juillet</i>	<i>50 000</i>
<i>Août</i>	<i>10 000</i>
<i>Septembre</i>	<i>60 000</i>
<i>Octobre</i>	<i>110 000</i>
<i>Novembre</i>	<i>90 000</i>
<i>décembre</i>	<i>70 000</i>

Le désir de mener une gestion sélective des stocks conduit à présenter le tableau suivant :

<i>Groupe de matières</i>	<i>Valeur décroissante des sorties</i>	<i>Valeur absolue cumulée croissante</i>	<i>Valeur relative cumulée croissante</i>
<i>B</i>	<i>800</i>	<i>800</i>	<i>43,95</i>
<i>K</i>	<i>500</i>	<i>1300</i>	<i>71,43</i>
<i>C</i>	<i>165</i>	<i>1465</i>	<i>80,49</i>
<i>F</i>	<i>60</i>	<i>1525</i>	<i>83,79</i>
<i>A</i>	<i>50</i>	<i>1575</i>	<i>86,54</i>
<i>M</i>	<i>45</i>	<i>1620</i>	<i>89,01</i>
<i>H</i>	<i>40</i>	<i>1660</i>	<i>91,21</i>
<i>L</i>	<i>40</i>	<i>1660</i>	<i>91,21</i>
<i>G</i>	<i>35</i>	<i>1695</i>	<i>93,13</i>
<i>J</i>	<i>35</i>	<i>1695</i>	<i>93,13</i>
<i>N</i>	<i>30</i>	<i>172</i>	<i>94,78</i>
<i>D</i>	<i>25</i>	<i>1750</i>	<i>96,15</i>
<i>E</i>	<i>20</i>	<i>1770</i>	<i>97,25</i>
<i>I</i>	<i>20</i>	<i>1790</i>	<i>98,35</i>
<i>O</i>	<i>15</i>	<i>1805</i>	<i>99,18</i>
	<i>10</i>	<i>1815</i>	<i>99,73</i>
	<i>5</i>	<i>1820</i>	<i>100,00</i>

Ce tableau permet de déterminer les catégories de matières dont il faut assurer la gestion des stock avec rigueur les groupes B, K, C, représentant 80%des achats et 20%(3/15) des références ou avec des méthodes très simples (les autres groupes).

ARTICLE A

Le coût global (coût de possession+coût de passation de commande) peut être exprimé comme suit si X est le nombre de commandes effectuées dans l'année.

Valeur de chaque commande = 55 000/x

Stock moyen (le stock variant entre la valeur de chaque commande et 0) = $55\ 000/2x$

*Coût de possession = $55\ 000/2x * 20$*

La solution idéale est donc de réaliser 5 commandes de 11 000 DA par an soit une tous les 72 jours (consommation régulière).

ARTICLE B

<i>Nombre de commandes annuelles</i>	<i>Montant des commandes annuelles</i>	<i>Stock moyen</i>	<i>Coût de possession (1)</i>	<i>Coût de de passation des commandes (2)</i>	<i>Remises accordées (3)</i>	<i>Coût net global (1+2-3)</i>
1	840 000	420 000	84 000	600	12 600	72 000
2	420 000	210 000	42 000	1 200	12 600	30 600
3	280 000	140 000	28 000	1 800	12 600	17 200
4	210 000	105 000	21 000	2 400	12 600	10 800
5	168 000	84 000	16 800	3 000	8 400	11 400
6	140 000	70 000	14 000	3 600	8 400	9 200
7	120 000	60 000	12 000	4 200	8 400	7 800
8	105 000	52 500	10 500	4 800	8 400	9 600
9	93 333	46 667	9 333	4 500	-	14 733
10	84 000	42 000	8 400	6 000	-	14 400
11	76 364	38 182	7 636	6 600	-	14 236
12	70 000	35 000	7 000	7 200	-	14 200
13	64 616	32 308	6 462	7 800	-	14 262
14	60 000	30 000	6 000	8 400	-	14 400

La solution optimum consiste donc à effectuer 8 commandes de 105 000DA.

La fiche de stock permet de déterminer le niveau des stocks à la fin de chaque mois , les commandes mensuelles , la date de livraison (compte tenu du stock de sécurité évalué à $840\,000 \cdot 6/360 = 14\,000\text{DA}$) et la date de commande .

<i>mois</i>	<i>Stock initial</i>	<i>Consommation mensuelle</i>	<i>achats</i>	<i>Date de livraison</i>	<i>Date de commande</i>
<i>Janvier</i>	<i>80 000</i>	<i>30 000</i>			
<i>Février</i>	<i>50 000</i>	<i>40 000</i>	<i>105 000</i>	<i>27 février</i>	<i>2 février</i>
<i>Mars</i>	<i>115 000</i>	<i>80 000</i>			
<i>Avril</i>	<i>35 000</i>	<i>100 000</i>	<i>105 000</i>	<i>6 avril</i>	<i>11 mars</i>
<i>Mai</i>	<i>40 000</i>	<i>120 000</i>	<i>105 000</i>	<i>7 mai</i>	<i>12 avril</i>
<i>Juin</i>	<i>25 000</i>	<i>80 000</i>	<i>105 000</i>	<i>4 juin</i>	<i>9 mai</i>
<i>Juillet</i>	<i>50 000</i>	<i>50 000</i>	<i>105 000</i>	<i>22 juillet</i>	<i>27 juin</i>
<i>Août</i>	<i>105 000</i>	<i>10 000</i>			
<i>Septembre</i>	<i>95 000</i>	<i>60 000</i>			
<i>Octobre</i>	<i>35 000</i>	<i>110 000</i>	<i>105 000</i>	<i>6 octobre</i>	<i>11 septembre</i>
<i>Novembre</i>	<i>30 000</i>	<i>90 000</i>	<i>105 000</i>	<i>6 novembre</i>	<i>11 octobre</i>
<i>Décembre</i>	<i>45 000</i>	<i>70 000</i>	<i>105 000</i>	<i>14 décembre</i>	<i>19 novembre</i>
<i>janvier</i>	<i>80 000</i>				

Exemple de calcul des dates de livraisons et de commandes (mois de 30 jours).

En février , la consommation est de 40 000, le stock initial de 50 000, ce stock atteindra 14 000 niveau de sécurité le : $30 \times 50\,000 - 14\,000 / 40\,000 = 27$ février, la commande s'effectuant 25 jours plus tôt , soit $27 - 25 + 30 = 28$ février.

6-Feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) :

N°	Faits	causes	conséquences	Recommandation
1	Le service commercial passe des commandes d'achat	Absences de procédures d'achat.	Risques d'erreur.	Séparation des tâches (le service achat doit se charger des passations de commandes d'achat).
2	il existe un seul lieu de stockage.	Manque de décisions stratégiques en matière de décentralisation du lieu.	Risque de retard de livraison (en cas d'incendie perte totale de la marchandise)	Décentralisation des lieux de stockage.
3		Mauvaise circulation de l'information.	Prise de décision non appropriée.	Mise en place d'un système de tableau de bord
4	Le service commercial envoie deux bons de commande au service au chef magasinier.	Manque d'instructions.	Risque d'erreur.	
5	Les		Risque de confusion pour l'utilisateur.	Etablir les bons de commande en différentes couleurs
6	Pas de transmission de bons de commandes au service comptable.	Mauvaise procédure administrative.	Manque de pièces justificatives pour le rapprochement comptable.	Il faut transmettre - un exemplaire au service comptable. - et un autre au client.

6-1 Séparation des tâches du contrôle interne :

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Section : Ventes – Clients		
	Représentants	Service commercial	Magasin
1 Traitement des commandes			
2 Examen de la solvabilité des clients			
3 Facturation			
4 Contrôle bon de livraison-facture			
5 Contrôle commande-facture			
6 Tenue du journal des ventes			
7 Vérification de la continuité des numéros de factures comptabilisées			
8 Liste des bons de sortie non facturés			
9 Tenue des comptes clients			
10 Etablissement de la balance clients			
11 Etablissement de la balance clients			

33 Tenue des comptes débiteurs divers			
34 Expédition des produits finis			
35 Surveillance des stocks			

6-1-2 Questionnaire du contrôle interne :

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		Section : Ventes - Clients		Folio : ½	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
B. s'assurer que toutes les ventes (retours) sont saisies et enregistrées (exhaustivité).					
QUESTIONS	Réf Diag	OUI Ou N/A	NON	COMMENTAIRES	Réf pvp
1. L'accès aux zones de stockage et d'expédition est-il suffisamment protégé pour éviter des : a) Expéditions sans bon de livraison ? b) Retours sans bon de retour?					
2. Les bons d'expédition sont-ils : a) Etablis sur des formulaires standards ? b) Pré numérotés ?					
3. Les bons de retour sont-ils : a) Etablis sur des formulaires standards ? b) Retours sans bon de retour?					
4. Le service facturation vérifie-t-il la séquence numérique : a) Des bons de livraison ? b) Des bons de retour ? Pour s'assurer qu'il les reçoit tous					
5. Les factures et avoirs sont-ils des documents Pré numérotés ?					

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE		Section : Ventes - Clients		Folio : 2/3	
OBJECTIF DE CONTROLE :					
E. s'assurer que toutes les ventes (avoirs) sont enregistrées sur la bonne période.					
QUESTIONS	Réf Diag	OUI Ou N/A	NON	COMMENT AIRS	Réf pvp
14. Le service facturation s'assure t-il qu'il reçoit sans délai : c) Tous les bons de livraison ? d) Tous les bons de retour ?					
15. Les factures et avoirs sont-ils émis sans délais après réception des bons d'expédition et de retour ?					
19. Si certains de ces contrôles sont réalisés par informatique.les listings d'anomalies sont-ils régulièrement analysés ?					

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Section : Ventes - Clients		Folio : 3/3		
OBJECTIF DE CONTROLE : F. s'assurer que toutes les ventes (avoirs) enregistrées sont correctement imputées, totalisées et centralisées.					
QUESTIONS	Réf Diag	OUI Ou N/A	NON	COMME NTAIRES	Réf pvp
20. Le service comptable dispose t-il d'une liste à jour des codes clients ? Cette liste est-elle cohérente avec le fichier informatique ?					
21. Les imputations portées sur les factures et avoirs sont-elles vérifiées ? Y compris les imputations dans les statistiques nécessaires à la préparation de l'annexe (analyse du chiffre d'affaires) et au calcul des charges connexes.					
22. Les comptes clients sont-ils régulièrement lettrés ?					
26. Envoie-t-on des relevés mensuels aux clients ?					
27. Si oui les réclamations des clients sont soumises à une personne indépendante ?					

7 Examen des comptes :

7-1 Diagnostic :

- l'évolution du chiffre d'affaire.
- L'évolution des prix de vente /achats « marge commerciale »
- L'évolution des rapatriements des nouveaux clients, et ceux qui ont été perdus et voir les raisons.
- Comparaison entre le délai F/rs et délai client, et comparer par rapport aux normes du secteur.
- l'évolution des centres de distribution.
- L'évolution des commandes (quantitativement).
- Les produits en évolution et ceux en diminution.
- Les créances client,
- L'importance des provisions et son évolution par rapport aux exercices précédents.

7-2 Revue analytique :

Analyse du

- Bilan: (FDR, BFR, TN) et ratios (de rentabilité, liquidité, financière),
- CPC: -TFR (CA, Marge, EBE, Résultat)
- Capacité d'autofinancement,
- Plan de financement (cash flow)
- Les budgets: écarts favorables ou défavorables.

le diagnostic des équilibres financiers L'analyse du bilan

Il s'agit d'analyser la capacité d'une entreprise à faire face à ces engagements. Ce diagnostic peut être mené soit à partir d'un bilan comptable fonctionnel ou à partir d'un bilan financier.

I- Analyse du bilan comptable fonctionnel

Le bilan fonctionnel représente à un moment donnée les emplois et les ressources, quelle qu'en soit la qualification juridique, liés aux principaux cycles de fonctionnement de l'entreprise.

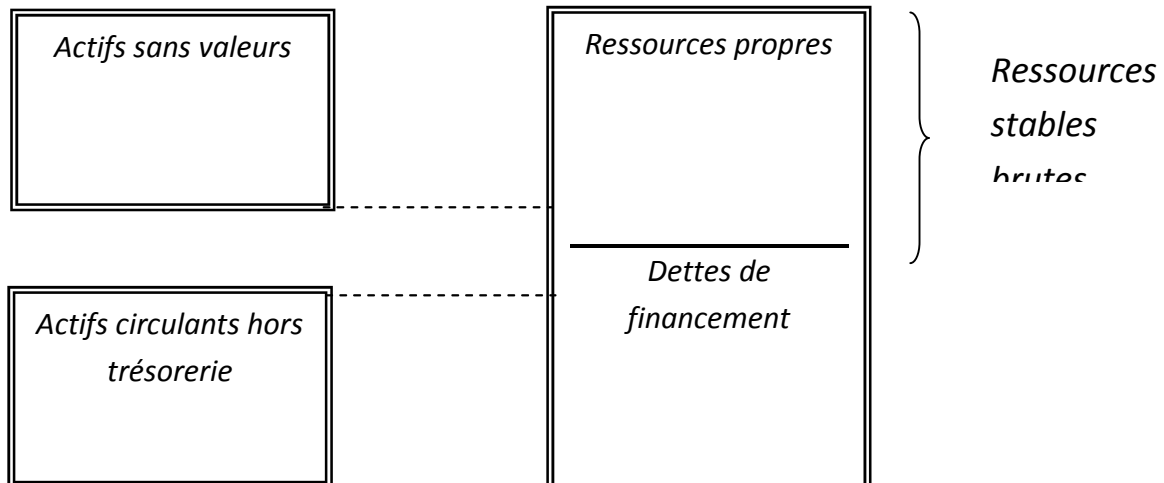
Le découpage fonctionnel du bilan peut être représenté dans le bilan suivant .

D

Ce découpage permet de calculer aisément des agrégats très significatifs sur le plan de la gestion et qui permet de caractériser l'équilibre financier de l'entreprise, à savoir : le fonds de roulement fonctionnel, le besoin de financement global et la trésorerie nette.

1. Le fonds de roulement fonctionnel (FRF)

- *C'est la part des ressources stables disponibles après le financement des actifs immobilisés et actifs sans valeurs pour contribuer à couvrir les besoins de financement liés à l'exploitation.*



$$FRF = \text{Ressources stables brutes} - \text{Actifs immobilisés} - \text{Actifs sans valeurs}$$

-
-
-

Pour une entreprise industrielle ayant un cycle de production et de commercialisation d'une durée moyenne et des contraintes de stockage elles aussi moyennes, le FRF devrait atteindre au moins 10 % du chiffre d'affaires annuel et 20 % de l'actif circulant.

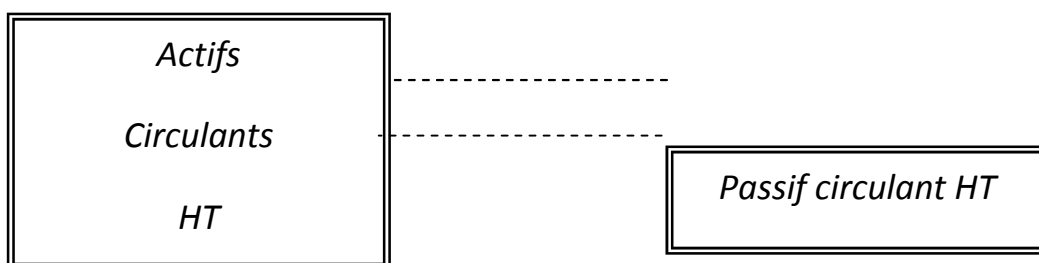
Cependant dans certains secteurs d'activités tel que la grande distribution ou certains services, on peut admettre un FRF négatif, ceci dans la mesure où :

- *Les stocks sont nuls ou tournent vite ;*
- *Le volume des achats est important par rapport au chiffre d'affaires et les fournisseurs accordent des délais de paiement relativement longs.*

2. Le besoin de financement global :

- *C'est la part des besoins en financement non couverte par les ressources provenant de cette même exploitation.*

$$BFG = \text{Actifs circulants H.T} - \text{Passifs circulant H.T}$$



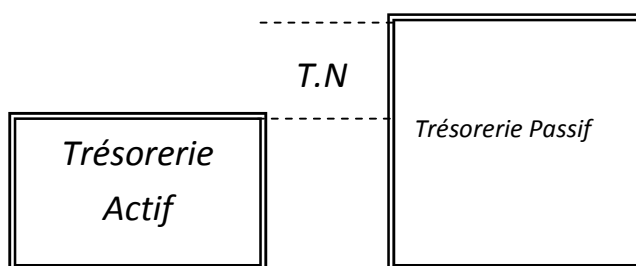
○

○

3. La Trésorerie Nette

- C'est l'excédent des liquidités (placées ou non) sur les financements bancaires courants

- Chèque et valeur à encaisser
- Banque, Trésorerie générale et chèques postaux
- Caisse



- Crédit d'escompte
- Crédit de trésorerie
- Banque solde créditeur

$$TN = FRF - BFG = \text{Trésorerie Actif} - \text{Trésorerie Passif}$$

Le BGF est financé pour partie par des ressources stables (FRF) et pour solde par des ressources plus volatiles (T.P)

Plusieurs situations :

1. *Insuffisance du FRF et BFG positif :*

Ces deux besoins en financement sont couverts par des ressources volatiles (T.P)

2. *Situations confortables :*

FRF positif et BGF négatif

Ces deux types de ressources alimentent la trésorerie

Nous disposons des bilans fonctionnels résumés avant affectation du résultat de la société ALDAR pour les exercices 2005,2006 et 2007 .

Bilans (en milliers de dirhams)

	2005	2006	2007		2005	2006	2007
<i>Actif immobilisé</i>	900	790	800	<i>Financement permanent</i>	1020	1630	1700
<i>Actif circulant</i>				<i>Passif circulant</i>			
<i>(hors trésorerie)</i>	950	1245	1660	<i>(hors trésorerie)</i>	750	590	977
<i>Trésorerie - actif</i>	-	200	235	<i>Trésorerie - passif</i>	80	15	18
	1850	2235	2695		1850	2235	2695

Actif

Masses	2005		2006		2007	
	V.A	V.R	V.A	V.R	V.A	V.R
Actif immobilisé	900	49,50%	790	35,30%	600	29,70%
Actif circulant H.T	950	50,50%	1245	55,70%	1660	61,60%
Trésorerie - actif	-	-	200	9,00%	235	8,70%
	1850	100,00%	2235	100,00%	2695	100,00%

- Baisse régulière et importante de l'actif immobilisé dans l'actif total (-19,8% entre 2005 et 2007).

○

○

Passif

Masse	2005		2006		2007	
	V.A	V.R	V.A	V.R	V.A	V.R
Financement permanent	1020	55,50%	1630	73,00%	1700	63,00%
Passif circulant H T	750	40,50%	590	26,40%	977	36,30%
Trésorerie – passif	80	4,40%	15	0,60%	18	0,70%
	1850	100,00%	2235	100,00%	2695	100,0%

Forte hausse du financement permanent en 2006 par apport au total passif (+17,90%), puis baisse en 2007 (-10%).

Baisse sensible du passif circulant en 2006 par apport au total passif (-14,10%) et hausse en suite en 2007 (+9,90%).

Baisse de trésorerie – passif qui passe de 4,4% du total passif en 2005 à 0,6% et 0,7% respectivement en 2006 et 2007.

b) Calcul du F.R.F, du B.F.G et de la T.N

F.R.F = Financement permanent – Actif immobilisé

Masses	2005	2006	2007
<i>Financement permanent</i>	1020	1630	1700
<i>Actif immobilisé</i>	900	790	800
F.R.F	120	840	900

B.F.G

Masses	2005	2006	2007
<i>Actif circulant (hors trésorerie)</i>	950	1245	1660
<i>Passif circulant (hors trésorerie)</i>	750	590	977
B.F.G	200	655	683

Trésorerie nette - 1^{ère} méthode

Masses	2005	2006	2007
<i>F.R.F</i>	120	840	900
<i>B.F.G</i>	200	655	683
Trésorerie nette	-80	185	217

Trésorerie nette - 2^{ème} méthode

Masses	2005	2006	2007
<i>Trésorerie actif</i>	-	200	235
<i>Trésorerie passif</i>	80	15	18
Trésorerie nette	- 80	185	217

c) F.R.F en progression sensible (+780 entre 2005 et 2007) alors que le B.F.G n'a augmenté que de 483 durant la même période.

* Situation de trésorerie améliorée (+297 entre 2005 et 2007).

II- L'analyse sur la base du bilan financier ou bilan liquidité

Le bilan financier se présente comme suit :

Masse de l'actif		Masse du passif	
Valeurs immobilisées	Actifs longs	Ressources propres	Capitaux Permanents
		Dette à moyen et long terme	
Valeurs d'exploitation (stocks)	Actifs courts (moins 1 an)	Dettes à court terme	Passif à moins 1 an
Valeur réalisables			
Valeurs disponibles			

A- Les principaux retraitements à effectuer au niveau du bilan comptable

1) Les corrections de l'actif.

Les reclassements de l'actif

- Le stock outil : Correspond au stock minimum nécessaire que l'entreprise constitue pour faire face à ses besoins d'exploitation, et éviter ainsi le risque de rupture de stock. Le stock étant destiné à rester en permanence dans l'entreprise, ainsi il y a lieu de retrancher son montant de l'actif circulant et le rajouter à l'actif immobilisé.

- Les actifs à plus ou moins un an :
Il s'agit de reclasser les éléments de l'actif en fonction de leur échéance, ainsi la partie des prêts à recouvrer dans moins un an devrait être transférée à l'actif circulant. De même on procédera de la même façon pour les créances commerciales dont l'échéance peut être supérieure à 1 an ; qui se verra virée à l'actif immobiliser ;

○

○

○

○

Les biens de l'entreprise sont pris dans le bilan financier pour leur valeur réelle et non comptable ; ainsi les plus values ou les moins values constatées devraient être respectivement ajoutées ou retranchées des capitaux propres.

2) Les corrections du passif

- La répartition du résultat :
Les dividendes à payer doivent être éliminés des capitaux propres pour être intégrés parmi le passif circulant hors trésorerie.
- Dettes de financement :
La partie des dettes de financement devenue à court terme doit être transférée au passif circulant .
- Dettes fiscales différés ou latente : tel est le cas des provision pour risques et charges non justifiées.

La dette fiscale doit être calculée au taux d'imposition de l'entreprise et elle sera assimilée, suivant son échéance à plus ou moins d'un an, dette de financement, soit au passif circulant .

- Les obligations cautionnées :Elles peuvent être intégrées à la trésorerie passif.
- Les comptes courants d'associés : ils peuvent être généralement considérés comme des financements stables.

3) Les engagements du crédit-bail :

Au niveau de l'analyse financière, les immobilisations utilisées par l'entreprise et financées par crédit-bail sont ajoutées à la valeur brute des immobilisations pour une valeur égale à la valeur d'origine du bien à la date du contrat, la part d'annuité correspondant à la dotation aux amortissements est intégrée aux amortissements des immobilisations.

Il y a également possibilité de prendre en considération ces engagements de crédit-bail parmi les immobilisations pour la valeur d'origine du bien à la date du contrat, la partie payée fera partie des capitaux propres, quant à la partie qui reste à payer, il convient de la prendre en compte parmi les dettes de financement.

B- L'analyse de la solvabilité et du risque de non liquidité :

1°) L'analyse de la solvabilité :

Elle consiste à évaluer dans une perspective de liquidation forcée, l'aptitude d'une entreprise à rembourser toutes ses dettes en réalisant l'ensemble de son actif. Cette évaluation intéressant principalement les prêteurs, se fait en déterminant l'actif net.

$$\text{Actif net} = \text{Actif total} - \text{Dettes totales}$$

L'actif net doit être positif et le rapport Actif net/Actif total > 20 %

2°) L'analyse du risque de non liquidité :

Elle consiste, dans une perspective de continuité d'exploitation à évaluer l'aptitude d'une entreprise à honorer ses engagements à court terme par la réalisation de ses actifs liquidables à moins d'un an.

Bilan de la société ALDARau 31.12.2007 (en milliers de DA)

Actif	Brut	Amort. Pro.	Net.	Passif	Mont.
Frais préliminaires	48,50	15,25	33,25	Capital	1 000,00
Constructions	750,00	225,00	525,00	Réserve légale	65,85
Installations techniques	525,00	341,25	183,75	Autres réserves	180,00
	770,00	432,00	338,00	Résultat net de l'exercice	362,40
	36,00	6,00	30,00		
	540,00		540,00		
	350,00		350,00	Autres dettes de financement ⁽²⁾	691,15
	632,50	18,50	614,00		
	26,00	-	26,00		
	300,00	-	300,00		
	60,00	-	60,00	Dettes fournisseurs et comptes rattachés	495,00
				Etat	135,60
				Autres provisions pour risques et charges	70,00
Totaux	4 038,00	1 038	3 000,00		3 000,00

(1) dont mat.bureau :	brut	amort.	Net
	120,00	40,00	78,00

(2) dont emprunt à moins un an : 44,00

Extrait de l'étude d'évaluation des éléments du bilan :

-
-
-
-

- Actions DOUNIA : 100 actions de 160 DA l'une ;

Le cours actuel des actions ;

- WAFA : 250 DA l'une

- DOUNIA : 175 DA l'une

- Le plafond d'escompte des effets est limité à 34 000 DA ;
- L'assemblée générale des associés a décidé de doter les réserves de 63 120 DA et de distribuer le reste aux associés.
- Les provisions pour risques et charges sont destinées à couvrir des risques fondés.

1. Présenter le bilan financier condensé au 31.12.2007 (4 masses à l'actif, 3 masses au passif).
2. Calculer et commenter le fonds de roulement.

Eléments de corrigé :

1. Présentation du bilan financier

Calculs préliminaires

Actif immobilisé

Constructions		1 050,00 (+ value 525)
Installation techniques M.O		183,75
Mobilier, Matériel de bureau		327,50 (- value 10,5)
Titres de participation		37,50 (+ value 7,5)
Stock outil		<u>140,00</u>
		1 738,75

Stock

Matières et fournitures	540 – 100 =	440
Produits finis	350 – 40 =	<u>310</u>
		750

Réalisable

Client

Caisse		60
Effets		<u>34</u>
		394

D.L.M.T.

Autres dettes de financement (691,15 – 44) = 647,15

DCT

Fournisseurs		495,00
Etat		135,60
Autres provisions		70,00
Bénéfice distribué		299,28
Emprunt à moins d'un an		<u>44,00</u>
		1 043,88

Capitaux propres

Actif réel	3 488,75	ou	Capital	1 000,00
Passif exigible	1 691,03		Réserves	245,85
	1 797,72		+ values	63,12
			- values	532,50
				- 10,50
				- 32,25

Bilan financier condensé (en 1 000 DA)

Actif	M	%	Passif	M	%
<i>Immobilisations</i>	<i>1 738,75</i>	<i>49,8</i>	<i>Capitaux propres</i>	<i>1 797,72</i>	<i>51,5</i>
<i>Stocks</i>	<i>750,00</i>	<i>21,5</i>	<i>DLMT</i>	<i>647,15</i>	<i>18,5</i>
<i>Réalisable</i>	<i>606,00</i>	<i>17,4</i>	<i>DCT</i>	<i>1 043,88</i>	<i>30</i>
<i>Disponible</i>	<i>394,00</i>	<i>11,3</i>			
	<i>3 488,75</i>	<i>100</i>		<i>3488,75</i>	<i>100</i>

2. *Fonds de roulement*

Capitaux permanents - Actif immobilisé

$$2\,444,87 - 1\,738,75 = 706,12$$

7-3 Circularisations des clients :

C'est une méthode qui consiste à envoyer une lettre au client pour confirmer les soldes.

Les critères de choix des clients:

- Type de client;
- CA;
- Volume des ventes.

Il existe deux méthodes de confirmation des soldes des comptes:

- Circularisations positive;
- Circularisations négative

7-4 Inspection des pièces justificatives :

Cette méthode permet d'obtenir les preuves des opérations ou des soldes apparents sur les pièces justificatives.

Les différentes pièces justificatives sont:

- Relevé client
- Factures, BC, BL
- Les contrats.

7-5 Observation physique :

C'est la constatation de la preuve de l'existence des actifs par exemple:

- Stocks
- Créances sur clients

8 -Rapport :

8-1 Général : (opinion des auditeurs sur les comptes)

*Certification sans réserve;

*Certification avec réserve;

*Refus de certification.

8-2 Spécial : (loi /SPA)

9- Réunion de clôture :

L'objet de cette réunion préalable à la rédaction du rapport d'audit est de présenter les conclusions d'audit, et le profil du système de management, et de se prononcer sur l'efficacité du système de son aptitude à atteindre les objectifs fixés.

Le responsable d'audit au cours de cette réunion rappelle la clause d'échantillonnage stipulant que les écarts constatés ne sont éventuellement pas les seuls existants et que l'entreprise est priée de résoudre ceux qu'elle découvre elle-même.

Conclusion générale

En termes de cette étude, nous pouvons tirer plusieurs renseignements sur le contrôle interne.

Nous avons pu décrire sommairement le contrôle interne en rappelant ses différentes composantes, et son rôle. Ainsi nous nous sommes référés à la loi sur le contrôle interne loi N° 88 - 01 du 12.01.1988

Le contrôle interne constitue un élément vital de toute organisation. Il permet à celle-ci de maîtriser son comportement et d'assurer la sécurité de ses membres. Son action est permanente et continue.

L'environnement concurrentiel des entreprises oblige ces dernières à mettre en place et à faire évoluer en permanence leur système de contrôle interne pour l'adapter aux contraintes et aux modifications de l'activité et de l'environnement pour le rendre plus sécuritaire pour l'entreprise.

L'étude analytique du cas pratique traité nous a démontré que pour avoir un contrôle interne efficace il faut qu'il y ait :

- Séparation des tâches et contrôle du respect des procédures adoptées.
- Environnement favorable et adhésion du personnel et de la direction aux principes retenus en vue d'instaurer un climat d'intégrité et de valeurs éthiques de bonne gouvernance d'entreprise.
- Une organisation claire, comprise et diffusée à tous les partenaires internes et externes de l'entreprise.

Il convient d'ajouter qu'une harmonisation des lois sur le contrôle interne serait sans doute bénéfique pour la finance d'entreprise, ainsi toute entreprise pourrait disposer d'un corps unique de

règles afin d'améliorer sa fiabilité, sa comparabilité et sa transparence des états financiers .Ce projet est primordial et mérite une attention particulière aussi bien des pouvoirs publics que tous les acteurs et partenaires du marché financier.

Finalement, ce mémoire nous a permis d'approfondir nos connaissances sur le sujet et voir ses applications concrètes au sein des entreprises quelles soient européennes ou américaines. Mais également de connaître les différentes lois existantes et leurs utilités ainsi que l'intérêt d'un projet d'harmonisation de ces lois à l'échelle européenne voire même son élargissement au niveau mondiale.

BIBLIOGRAPHIE :

- **Audit financier**, A.T.H guides 1991
- **Audit et contrôle des comptes**, J Raffègeau, P. Dufils, R. Gonzalez, F. I. Ashworth, ed. Publi-union
- **Audit opérationnel**, J. Becour, H. Bouquin, ed. Economica
- **Comptabilité approfondie et révision**, J. Mailler, ed. Dunod
- **Encyclopédie de gestion**, P. Joffe, Y. Simon, ed. economica
- **Guide pratique d'audit financier et comptable**, M. Belaiboud, ed. La maison des livres 1986
- **L'audit fiscal**, M. Chadeveau, ed. Litec
- **Décret législatif N° 93-08 du 25 avril 1993** modifiant et complétant l'ordonnance N° 75-59 portant code de commerce
- **Arrêté du 09 octobre 1993 relatif au barèmes des honoraires des commissaires aux comptes**
- **Revue Algérienne de comptabilité et d'audit**, ed. société nationale de comptabilité, N° 1, 1^{er} trimestre 1994
- **Revue Algérienne de comptabilité et d'audit**, ed. société nationale de comptabilité, N° 3, 3^e trimestre 1994
- **Revue Algérienne de comptabilité et d'audit**, ed. société nationale de comptabilité, N° 14, 2^e trimestre 1997
- **L'évolution du commissariat aux comptes en Algérie**, N. Sadi, R. Bousaid, journal EL WATAN ; 20,21,22,23,24 novembre 1992
- **Initiation au contrôle comptable**, J. Mailler, ed. Les éditions ouvrières 1974
- **Guide D'audit Et De Commissariat Aux Comptes (tome 1)**
Edition : Société Nationale de Comptabilité.
- **Guide D'audit Et De Commissariat Aux Comptes (tome 2) l'outil.**
Edition : Société Nationale de Comptabilité.
- **LA Pratique Du Commissariat** Auteurs P.EUILLET Edition J. DELMAS & Cie
- **L'audit Externe Au Service Des Dirigeants D'entreprise** Auteur GILBERT. R
Edition Hommes et Techniques 189 Page
- **L'AUDIT FINANCIER** Auteurs : - RAFFEGEAU. J, DUFILS. P & MENONVILLE. D.

Webographie

Site d'Ernst & Young : www.ey.com

IFACI Institut Français de l'Audit Interne : www.ifaci.com

Résumé :**Intitulé du mémoire de DPGS :**

« L'évaluation du contrôle interne dans une mission d'audit opérationnel Processus vente clients, sorties de stock société de distribution SPA ALDAR » un sujet d'actualité dans le domaine de l'audit et contrôle.

La question centrale porte sur le système du contrôle interne et à quelle mesure ce système correspond exactement à l'image fidèle qu'expriment les états financiers d'une société.

Deux hypothèses ont été formulées pour définir le champ d'investigation de ce travail de recherche. en deux grandes parties. Une double approche a été adoptée, la première s'inscrit dans une optique longitudinale de l'impacte du système de contrôle interne efficace dans le bon fonctionnement de l'entreprise, quant à la deuxième, elle porte plus spécifiquement sur les méthodes et les procédures mises en œuvre dans le cadre d'une mission d'audit opérationnel processus vente clients, sorties de stock société de distribution Spa Aldar.

Les résultats de la mission d'audite sont intéressants, ils mettent en relief les forces et faiblesses et les limitent du système contrôle interne mis en place. Des recommandations ont été formulées en ce sens.

Mots clés

Audit ; Contrôle interne; Client; Stocks; Audit opérationnel; Information; Magasin; Prix; Bilan; T.C.R.