

L'AUDIT ET CONTRÔLE INTERNE



[Rapport de stage d'Expertise Comptable](#)

Tous ce qui concerne l'Audit et le Contrôle Interne

Elaboré par

ABDUU
WRDQO

grabdou@freenet.de

PLAN DE TRAVAIL

INTRODUCTION

CHAPITRE I : Présentation générale de l'audit et le contrôle interne

Section 01 : L'audit

Section 02 : Le contrôle interne

CHAPITRE II : Phase de planification

Section 01 : Information générale sur l'entreprise

Section 02 : Examen de La Situation Juridique Fiscal et Para- Fiscale

CHAPITRE III : Phase d'exécution

Section 01 : Le cycle des achats

Section 02 : Le cycle des traitements et salaires

Section 03 : Le cycle des stocks / fabrication

Section 04 : Le cycle des ventes

Section 05 : Le cycle des investissements

Section 06 : Le cycle de trésorerie

Section 07 : Le cycle des titres de participation et de placement

Section 08 : Le cycle des dettes à long et moyen terme

Section 09 : Le cycle de gestion des fonds propres

Section 10 : Le cycle de gestion des liaisons inter- Unité

Section 11 : Le cycle de gestion des comptes de charges et de produits

CHAPITRE IV : Phase de finalisation

Section 01 : Evènements postérieurs

Section 02 : Note de synthèse

Section 03 : Rédaction du rapport et formulation d'opinion

CHAPITRE V : Cas Pratique

CONCLUSION

INTRODUCTION

INTRODUCTION

L'audit quelque soit sa forme apparait aujourd'hui comme un véritable outil de direction incontournable. L'intérêt de l'audit en tant qu'élément de gestion, s'explique par la nécessité de mesurer, tant au plan général que dans certains domaines spécifiques les résultats atteints. Ces derniers devant être définis et mesurés par des paramètres de croissance, de rentabilité, de production...etc. Il ressort par conséquent que le niveau de performance dans une entreprise est fonction des actes de gestion engagés.

L'audit apparait alors comme la volonté de la direction de l'entreprise d'améliorer ses performances, de l'aider à comprendre (le passé et le présent), et d'agir (présent et futur).

L'auditeur doit prendre en considération le système de contrôle interne mis en place par l'entreprise et c'est à travers l'étude et l'examen de ce système que l'auditeur déterminera son champ d'investigation et l'envergure des travaux à effectuer pour aborder l'examen des comptes.

Il est vrai que sans une organisation appropriées il ne peut y voir de contrôle, On ne contrôle que ce qui est organisé.

Les missions de contrôle interne et d'audit ont pour objectifs d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise, la fiabilité de l'information interne et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent, cet ensemble contribuant à l'amélioration des performances.

Pour bien aborder et traiter ce thème, le travail a été divisé en fonction des étapes que doit faire un auditeur pour réaliser sa mission.

COTE

Théorique

CHAPITRE I: PRESENTATION GENERALE DE L'AUDIT ET DE CONTROLE INTERNE.

Section 01 : L'Audit.

D'une manière générale **l'Audit** est un examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise. A l'audit correspond donc un besoin de contrôle que l'on peut difficilement dissocier de l'activité économique. On peut distinguer trois (03) sortes d'audit :

1. L'audit financier :

Est l'examen critique de l'information comptable et financière produite par une entité économique par rapport à des normes comptables générales et objectives (généralement externe).

Les objectifs:

- Régularité: conformité au droit comptable.
- Sincérité objective : évaluation correcte des valeurs comptables et appréciation raisonnable des risques et des dépréciations.
- Image fidèle : présentation d'ensemble de l'entreprise à travers ses comptes conformes à la réalité.

Les preuves: Informations dont l'auditeur a besoin afin de pouvoir porter un jugement sur les livres, registres et comptes, et ainsi formuler une opinion sur les états financiers.

Exemples de preuves :

Par examen : - Contrôle des livres et documents.

- Contrôle des actifs.

Par observation : Contrôle d'un processus ou d'une procédure effectuée par d'autres.

Par investigation et circularisation: Recherche d'information à l'intérieur et à l'extérieur de l'entreprise.

Par les déclarations du client.

Par calcul : Vérification de l'exactitude arithmétique des livres et documents.

Par revue analytique : Ensemble de techniques d'évaluation de la cohérence des états financiers.

2. L'audit interne :

Est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée pour un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services.

L'audit interne est **le contrôle des contrôles**.

Les objectifs : vérifier périodiquement si :

- Les procédures en place comportent les sécurités suffisantes.
- Les informations sont sincères.
- Les opérations sont régulières.
- Les organisations sont efficaces.
- Les structures claires etc...

3. l'audit opérationnel : S'attache aux informations relatives à la gestion.

Les objectifs : Promouvoir l'application des politiques de la direction.

Préoccupation :

- Fiabilité de l'information.
- Sécurité des actifs.
- Efficacité des opérations.
- Respect des politiques.
- Pertinence des choix.

• **Les objectifs fondamentaux de l'Audit :**

L'émission d'une opinion sur la qualité de l'information comptable est donc l'objectif primordial de l'audit. L'appréciation de l'auditeur doit se faire à partir de deux éléments :

- La régularité des comptes.
- Leur sincérité.

- **Les normes d'Audit :**

1. Normes applicables à l'auditeur :

L'audit se définit également par un certain nombre de normes qui évoluent d'une époque à une autre et d'un pays à un autre. La qualité d'un audit dépend directement de :

- La compétence de l'auditeur.
- Son indépendance par rapport à l'entreprise auditée.

2. Normes relatives aux travaux d'audit :

Planification et supervision des travaux :

L'auditeur doit planifier et superviser les travaux mis en œuvre par les collaborateurs dont il a la possibilité de s'entourer.

Justification de l'opinion et constitution d'un dossier :

L'auditeur doit justifier son opinion. Il doit donc avoir mis en œuvre des travaux pour avoir acquis sur les comptes une «intime conviction ».

Evaluation du contrôle interne :

Vérifier que les procédures utilisées répondent aux impératifs de cohérence, de définition et de séparation des fonctions (et responsabilité) c'est à dire apprécier les sécurités que présente l'organisation de l'entreprise.

Rédaction d'un rapport :

L'auditeur doit exprimer son opinion sur les états financiers dans un rapport. L'auditeur est tenu au secret professionnel.

Section 02 : Le contrôle interne.

Le contrôle interne se définit comme une discipline généralisée de gestion orientée vers le strict respect des procédures, lois et règlements, de même qu'une action aboutissant à la concrétisation des principes normaux de confiance.

❖ Les aspects comptables du contrôle interne :

- Le contrôle interne garantit la qualité de l'information produite par l'entreprise, il s'agira, entre autre, des documents financiers.
- Le contrôle interne doit entraîner l'application des politiques et décisions de la direction, il y a là une condition essentielle à la qualité du travail comptable.
- Enfin, le contrôle interne permet la protection du patrimoine de l'entreprise, ce qui contribue indirectement à assurer la régularité et la sincérité des comptes.

❖ Les aspects administratifs du contrôle interne :

Les aspects administratifs du contrôle interne (c'est-à-dire relatifs à l'administration de l'entreprise) comprennent l'ensemble des procédures qui visent à promouvoir l'efficacité de la gestion.

Le contrôle interne comprend «le plan d'organisation de l'ensemble des méthodes et des procédures mises en place dans une entreprise pour promouvoir l'efficacité de l'exploitation et l'exécution de la politique définitive par la direction ».

❖ Eléments de base du contrôle interne :

- 1) Existence d'un plan d'organisation :
 - Définition d'un plan d'organisation.
 - Définition des pouvoirs et des responsabilités.
 - Circulation des informations.
- 2) Compétence et intégrité du personnel.
- 3) Existence d'une documentation satisfaisante :
 - Production des informations.
 - Conservation de l'information.

4) Procédures et processus de travail, d'accomplissement d'une tâche.

❖ **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).

❖ **Les contrôles sur le personnel de l'entreprise :**

1) Les contrôles hiérarchiques :

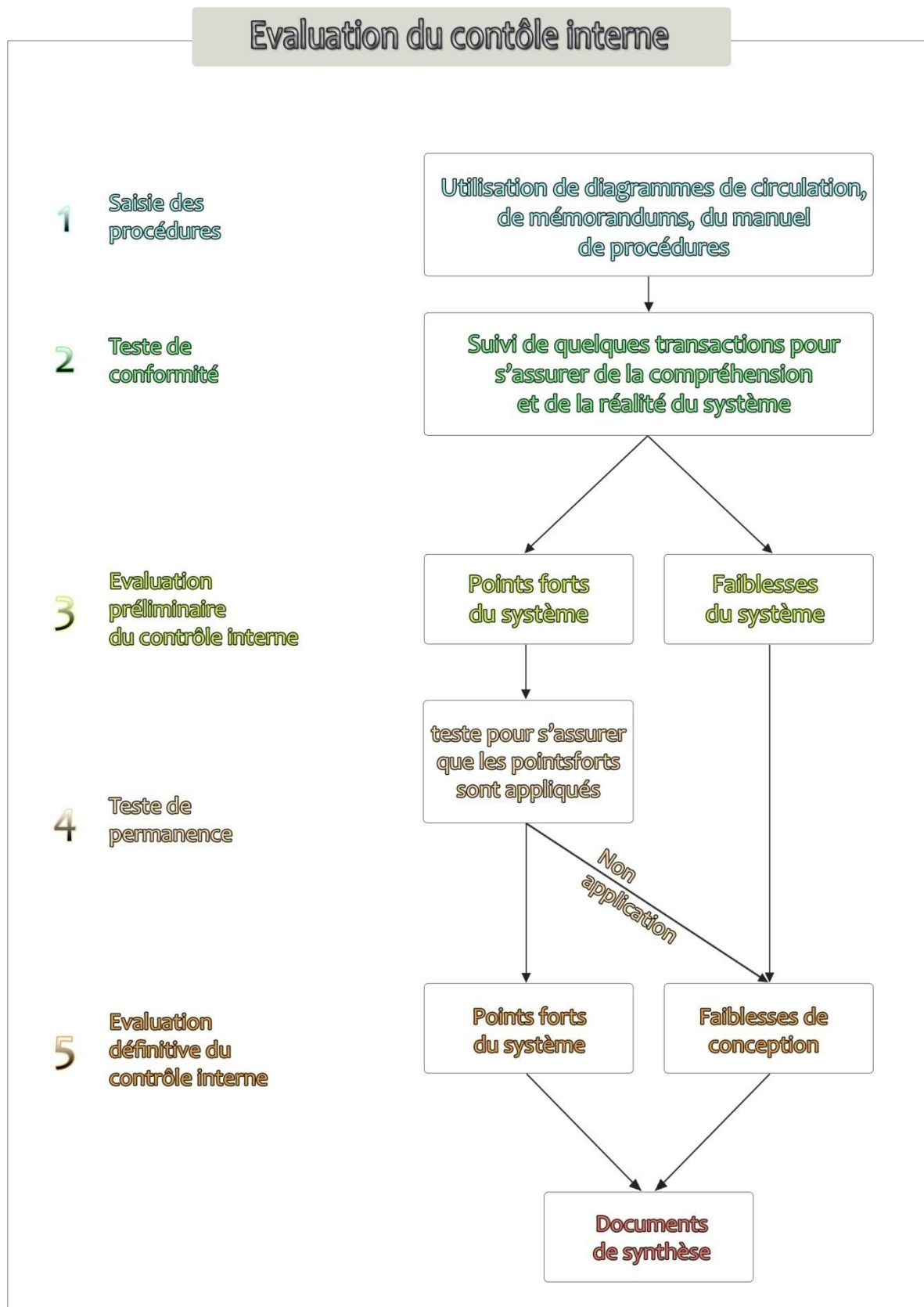
- Procédures d'autorisation.
- Supervision des travaux.
- Politique du personnel.
- Règlementation de l'accès aux biens de l'entreprise.
- L'audit interne.

2) Contrôles réciproques par la séparation des tâches :

- Réalisation de l'objet social.
- Conservation du patrimoine de l'entreprise.
- Comptabilité.

La distinction de ces trois fonctions est fondamentale sur le plan du contrôle interne.

❖ La mise en œuvre de l'évaluation du contrôle interne :



CHAPITRE II : PHASE DE PLANIFICATION.

Section 01 : Information générale sur l'entreprise.

1. Caractéristiques générales :

Il est impossible de concevoir un travail de révision des comptes d'une entreprise, sans au préalable avoir une connaissance générale sur l'entreprise elle-même. Une visite des différentes parties de l'Entreprise devra être réalisée, au cours de laquelle, le réviseur mémorise, entre autres, l'ambiance générale, les va et viens des personnels, l'agencement des postes de travail.

Cette connaissance générale de l'Entreprise devra s'attarder sur les biens et services produits, leurs marchés, la branche au sein de laquelle se trouve l'Entreprise ainsi que les problèmes généraux les plus saillants, tels que : les difficultés technologiques, les compétences en place, la répartition géographique, etc....

2. Organisation générale :

Après avoir la connaissance d'ensemble, il s'agit maintenant de rentrer davantage dans les détails. A ce titre, les problèmes d'organisation doivent occuper une place importante dans la collecte des informations générales sur l'Entreprise.

Une étude minutieuse de l'organisation, permettra, quand on est au stade d'examen précis des comptes comptables, d'aller au bût, c'est à dire de se diriger directement aux comptes comptables, qui, du fait de la défaillance de l'organisation sont susceptibles de présenter des soldes anormaux. Le contenu des comptes n'étant que le reflet de l'organisation en amont.

L'examen de l'organigramme général, permettra de situer les différents niveaux de responsabilités et d'identifier les responsables qui se partagent l'autorité. En particulier il sera question de noter qui engage, qui réceptionne, qui ordonnance et qui paie... etc.

3. Etudes des services comptables :

Un examen très particulier des services comptables est plus que nécessaire. La tenue de la comptabilité, s'effectue au sein des services comptables, pour cela, il est important de faire connaissance de chaque élément du service, de regarder de très près les différents services, d'étudier les documents qui y transitent, de suivre l'itinéraire des flux d'informations et de noter en particulier si les pièces justificatives des évènements comptables remplissent les critères de transparence, (dates, signatures, libellés...).

Il faudra s'assurer que les incompatibilités en matière de contrôle interne sont respectées, (Tenue de la caisse et du journal caisse, tenue de chèquiers et du journal banque...).

4. Livres et journaux obligatoires :

Le code de commerce stipule dans son article 9 qu'il faudrait «tenir un livre journal enregistrant jour par jour les opérations de l'Entreprise, ou récapitulant au moins mensuellement les résultats de ces opérations... ».

L'organisation comptable devra prévoir au minimum les étapes suivantes :

1. **Fiche d'imputation** : Les écritures comptables seront passées dans les fiches d'imputation qui correspondent aux différents événements comptables : Achats, ventes, recettes et dépenses par banque, recettes et dépenses par caisse, opérations diverses,... etc.
2. **Journaux auxiliaires** : Passation des écritures dans les journaux auxiliaires et transcription simultanée par décalque (Système SNC) au grand livre général, aux grands livres auxiliaires des clients et des fournisseurs.
3. **Centralisateur** : Centralisation mensuelle des journaux auxiliaires au centralisateur «modèle SNC » et confection de la balance mensuelle pour vérification de concordance avec les totaux du centralisateur.
4. **Journal général** : Transcription des centralisations mensuelles des journaux auxiliaires au journal général.
5. **Grand livre** : Transcription des centralisations mensuelles des journaux auxiliaires au grand livre.
6. **Balance avant inventaire** : Etablissement de la balance avant inventaire.
7. **Ecritures de régularisation** : Les écritures de régularisation de baseront sur une série de tableaux préparés en extra-comptable :
 - Tableau d'amortissement.
 - Etat de rapprochement bancaire.
 - Procès-verbal d'arrêt de caisse.
 - Inventaire des matières et fournitures.
 - Inventaire des travaux en cours.
 - Inventaire des produits finis.
 - Inventaire des investissements.
 - Inventaire des créances et dettes.
 - Etat de rapprochement des liaisons inter- Unité.

Les écritures de régularisation sont souvent d'une importance capitale pour la sincérité des comptes.

8. **Centralisateur récapitulatif (SNC):** Etablissement de la balance après inventaire pour vérification de concordance avec les totaux du centralisateur.
9. **Bilan et annexe :** Ce cheminement permet d'établir le bilan et de remplir ses différentes annexes.

La pratique montre que plus le plan comptable est adapté à l'activité, et plus est détaillé son guide d'application, mieux sera tenu la comptabilité.

Les erreurs d'imputation qui sont fréquents dans le métier ne sont pas seulement le résultat d'étourderie, mais également d'erreur d'appréciation. Un guide de mise en œuvre du plan comptable particulier, permet de limiter les erreurs d'appréciations, et de donner en cas de pluralité de centres comptables dans une même Entreprise, un même traitement face à des événements identiques.

La première étape, qui consiste à se familiariser avec l'Entreprise et ses méthodes de travail s'achève. Au bout du compte, le réviseur comptable aura constitué, un dossier regroupant toutes les pièces qu'il juge utile pour comprendre les mécanismes de fonctionnement interne. Ce dossier constamment tenu à jour est la documentation principale du réviseur.

Section 02 : Examen de La situation juridique, fiscal et para- fiscale.

1. Situation juridique :

Le réviseur comptable centrera son attention sur les documents de naissance de l'entreprise :

- **Statuts** : Les statuts sont lus attentivement pour noter :
 - L'objet.
 - La dénomination et l'adresse exacte du siège social de l'entreprise.
 - Le capital de départ souscrit.
 - Les affaires réservées aux Assemblées Générales.
 - La composition du conseil d'Administration ou Conseil de surveillance et son domaine de compétence.
 - Les compétences déléguées au Directeur Général ou au Gérant.

Il est important de s'assurer que les documents suivants existent et sont tenus à jour :

- 1- Registre de présence du conseil d'Administration.
- 2- Registre des procès-verbaux du conseil d'Administration.
- 3- Registre des procès-verbaux d'Assemblées Générales ordinaires et extraordinaires.
- 4- Feuilles d'émargement aux Assemblées et pouvoirs de représentation aux assemblées.
- 5- Liste des Actionnaires.
- 6- Registre des mouvements et titres.
- 7- Etat des nantissements et privilèges.
- 8- récépissés du dépôt au greffe du tribunal de commerce des :
 - Comptes annuels.
 - Du rapport de gestion.
 - Du rapport du commissaire aux comptes.
 - De la proposition d'affectation du résultat et de la résolution votée ou du procès-verbal de l'Assemblée.
- 9- Dernier bilan social.

L'inscription au registre de commerce aboutit à la délivrance d'un numéro d'identification auprès du centre national du registre de commerce (CNRC).

2. Situation fiscale et parafiscale :

Pour pouvoir exercer, l'Entreprise est tenue de s'inscrire auprès de l'administration fiscale et parafiscale.

Auprès de l'administration fiscale elle est obligée d'obtenir un numéro d'identification fiscale aussi bien auprès des impôts directs que des taxes sur le chiffre d'affaires.

De la même manière, l'Entreprise est tenue de s'inscrire auprès des organismes sociaux pour pouvoir remplir ses obligations sociales.

CHAPITRE III : PHASE D'EXECUTION.

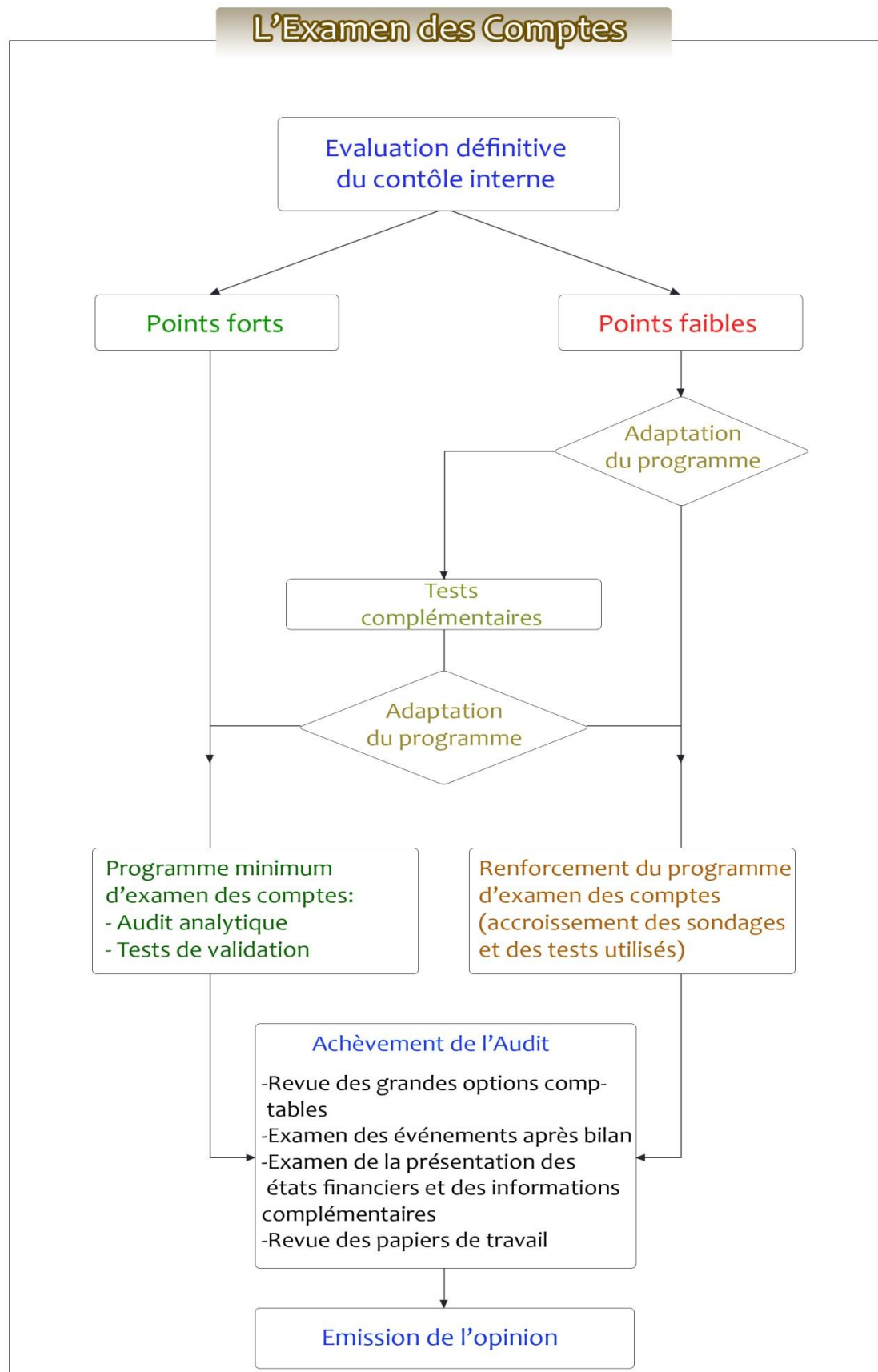
L'activité de l'entreprise se déroule dans le cadre d'un certain nombre de cycles de gestion répétitifs. Chaque cycle obéit à un certains nombres de règles qui doivent faire l'objet, dans le cadre de la révision comptable, d'un examen approfondi sous deux angles :

- Respect des règles du contrôle interne.
- Respect des règles comptables définies par le plan comptable national (système comptable et financier « S.C.F. » depuis 01 janvier 2010).

Le contenu des comptes comptables reflète bien évidemment l'organisation des cycles de gestion, l'étude de chacun des cycles respecte en règle générale le même plan à savoir :

- Les conditions requises pour un bon contrôle interne.
- Les techniques d'audit des comptes comptables.

L'Examen des comptes :



Section 01 : Le cycle des achats.

L'activité d'approvisionnement dans une Entreprise comprend essentiellement deux (02) phases :

- L'approvisionnement.
- La gestion des stocks (entrées – sorties).

Le problème que doit résoudre la fonction approvisionnement dans une Entreprise consiste à arbitrer entre une immobilisation financière que constituent les stocks, et les impératifs de la production et de la clientèle.

Le cycle des achats comprend cinq (05) phases distinctes :

- La commande.
- La réception.
- La gestion des magasins (gestion des stocks).
- La réception de la facture fournisseur.
- L'imputation comptable.

Au plan de l'organisation et du point de vue contrôle interne, il est nécessaire de respecter la séparation des fonctions entre :

- Ceux qui passent commande.
- Ceux qui réceptionnent.
- Ceux qui gèrent les magasins.

1. Vérification des comptes :

La vérification va s'opérer à partir de sondages effectués au niveau des factures fournisseurs.

Sur un certain nombre de factures fournisseurs, il faut remonter aux bons d'entrée en stock et aux fiches de stock. Pour chaque document examiné, il faut vérifier que les procédures d'autorisation sont bien appliquées et que les factures, les bons de commande et les bons d'entrée correspondent entre eux.

Ces sondages effectués à partir de deux sources différentes (sondages croisés) permettent de s'assurer que les opérations d'achats, s'effectuent avec un bon système de contrôle interne.

2. Caractéristiques d'un bon contrôle interne :

A. Bons de commande :

- Département Achats séparé et indépendant.
- Utilisation et contrôle des bons de commande pré-numérotés et approuvés.
- Obtention des meilleurs offres et vérification indépendante des prix payés.
- Enregistrement approprié des commandes en instance.

B. Bons de réception :

- Un service Réception séparé et indépendant.
- Utilisation de bons de réception pré-numérotés signés et datés et un contrôle approprié de ces bons.
- La vérification physique des marchandises reçues.

C. Factures :

- Des factures reçues directement de la personne qui dépouille le courrier.
- un traitement correct des factures qui comprend :
 - ✓ Vérification des prix, des quantités reçues et de l'exactitude mathématique.
 - ✓ Vérification de l'imputation comptable, approbation finale pour paiement.
 - ✓ Contrôle sur les copies des factures, annulation effective des factures payées.
 - ✓ un dossier contenant les bons de réception en attente de factures régulièrement revu.
 - ✓ Un bon de réception écrit, nécessaire avant de procéder au traitement de la facture correspondante.
 - ✓ Un rapprochement périodique des comptes fournisseurs auxiliaires avec le compte grand livre.

D. Paiement des achats :

- Utilisation et contrôle des chèques pré-numérotés ou d'autres instruments de paiement, rétention des chèques annulés.
- Des pièces justificatives correctement approuvées pour chaque règlement.
- Une double signature nécessaire pour les chèques ou les autres ordres de paiement.
- Des signataires de chèque indépendants des fonctions Achat ou Fournisseur et ayant l'obligation d'examiner les pièces justificatives avant de signer.
- Des chèques expédiés par des personnes indépendantes.
- Des pièces justificatives effectivement annulées quand elles sont payées.
- Interdiction de signer des chèques au porteur.
- Tenue d'un registre détaillé des effets à payer.

- Rapprochement périodique du registre détaillé des effets à payer avec le grand livre.

Section 02 : Le cycle des traitements et salaires.

L'opération traitements et salaires dans une Entreprise est extrêmement importante en ce sens qu'elle concerne chaque employé, et qu'elle se répète mensuellement.

1. Organisation et contrôle interne :

La principale préoccupation en ce sens consiste à respecter la séparation des fonctions entre quatre (04) moments de la préparation de la paie :

- Pointage des journées et des heures travaillées.
- Confection et préparation de la paie.
- Distribution de la paie.
- Conservation des salaires non réclamés.

2. Aspects règlementaires :

Les salaires obéissent à des dispositions règlementaires, fiscales et para- fiscales dont la non application entraine des sanctions et des pénalités :

A. Dispositions règlementaires :

- Obligation de délivrer une fiche de paie.
- Obligation de tenir un livre de paie.
- Obligation de tenir un registre des congés payés.
- Obligation de tenir un registre des recrutements.

B. Obligations fiscales :

- Retenues à la source de l'IRG et son versement.
- Paiement du VF.

C. Obligations para- fiscale :

- Retenues cotisations sécurité sociale (part employé).
- Cotisations sécurité sociale (part patronale).

3. Caractéristiques d'un bon contrôle interne :

A. Séparation des fonctions : Les fonctions suivantes doivent être :

- Approbation des heures et des journées travaillées.
- Confection de la paie.
- Distribution de la paie.
- Conservation des salaires non réclamés.

B. Gestion des dossiers et des carrières :

- Les modifications salariales doivent s'exécuter à travers des décisions administratives signées par des responsables habilités.
- Les recrutements et les licenciements obéissent à des procédures précises et à des autorisations par les responsables habilités.
- Les dossiers du personnel en dehors de leur tenue, doivent être mis en dehors de toute manipulation. Pour cela, les personnes qui peuvent y accéder doivent être définies avec précision.
- Les procédures de pouvoir de postes vacants au sein de l'Entreprise doivent être connues par le personnel.

C. Aspects financiers de la paie :

⊙ **Par caisse :**

- Définir un seuil de paie espèces.
- Les listes du personnel payé par caisse sont établies en prévoyant une marge pour la signature du travailleur qu'on paie.
- Les paies doivent être mises sous enveloppes accompagnées des espèces nécessaires et des fiches de paie.

⊙ **Par banque :**

- Les listes du personnel payé par chèques et au moyen d'ordre de virement doivent être vérifiées et collationnées avec le livre de paie.
- Les personnes qui signent les chèques et les ordres de virement doivent être identifiées.
- Vérification des chèques abimés (ne puissent plus être réutilisés).

Section 03 : Le cycle des stocks / fabrication.

Ce cycle présente, au point de vue de la révision des comptes, les plus grandes difficultés, parce que la comptabilité des coûts au sein des Entreprises algériennes n'est pas encore systématique tenue.

Trois phases se succèdent, en matière de révision comptable pour ce qui concerne le cycle des stocks et le cycle de fabrication. Le cycle de fabrication est en général intercalé entre des stocks en amont (des stocks de matières et fournitures) et des stocks on aval (des stocks de produit finis).

- Première phase : L'alimentation des ateliers en matières et fournitures nécessaires.
- Deuxième phase : La progression des coûts au sein des ateliers.
- Troisième phase : La sortie des stocks des ateliers vers les stocks de produit finis.

1. Contrôle interne et séparation des fonctions :

A l'intérieur des ateliers de production se trouvent des produits à différents stades de terminaison.

En amont, la gestion des stocks de matières premières et fournitures pose les problèmes de séparation des fonctions suivantes :

- Réception des matières et fournitures.
- Gestion des stocks proprement dite.
- Satisfaction des besoins de la production.

Cette séparation des fonctions est à même d'assurer la transparence des mouvements de stocks.

➤ Inventaire de fin d'exercice :

A la fin de l'exercice comptable, le contrôle consiste à confronter les quantités et ces valeurs théoriques avec les quantités et les valeurs obtenues à la suite d'un comptage systématique des stocks existants.

2. Caractéristiques d'un bon contrôle interne :

A. Les stocks font l'objet d'un contrôle comptable adéquat :

- Pour les mouvements physiques des marchandises : utilisation et contrôle de formulaires pré-numérotés et approuvés.
- Existence d'un inventaire permanent tenu par des employés différents des magasiniers.
- Les entrées en inventaire permanent effectuées à partir de documents comptables pré-numérotés et approuvés.
- Enregistrement correct des stocks détenus en consignment et des stocks consignés, prêtés, ... etc.
- Existence de vérifications croisées entre les divers services (réception, expédition, magasin).
- Contrôle correct des mouvements de marchandises dans les cycles de production, l'expédition et les magasins.
- Les responsabilités en ce qui concerne les quantités au magasin sont définitivement déterminées par un responsable.
- Protection physique adéquate des stocks.
- Comptage physique périodique.
- Procédures adéquates de prise d'inventaire physique, relatives au comptage, à la description et l'identification des stocks obsolètes ou excédentaires.
- Utilisation de documents pré-numérotés et approuvés.

B. Tous les coûts de revient sont imputés aux valeurs en stocks de produits finis.

⇒ Les stocks sont correctement évalués :

- Existence d'un système de coût de revient contrôlé par le système comptable financier.
- Caractère raisonnable du système de coût de revient, mis en évidence par l'amplitude des variances et des distorsions.
- Vérification de l'imputation des coûts par un deuxième employé.
- Identification correcte des coûts variables.
- Rapports de production interne adéquats.

Section 04 : Le cycle des ventes.

La fonction vente dans une Entreprise occupe une place centrale dans l'organisation, le cycle des ventes, comprend essentiellement trois (03) phases :

- La gestion des stocks de produits finis.
- La commande du client et sa formalisation.
- Le recouvrement de la créance née à travers cette transaction.

Chacune de ces étapes, devra, dans son organisation respecter les principes du contrôle interne, et essentiellement deux de ces principes à savoir :

- La séparation des fonctions.
- L'existence de preuves écrites.

1. Contrôle interne, séparation des fonctions, et déroulement du cycle :

- Fonction expédition.
- Fonction facturation.
- Fonction de tenue des comptes- clients.
- Fonction d'encaissement.
- Fonction d'enregistrement.

Chaque fonction est à l'origine d'un flux d'informations qui doit avoir pour support des documents normalisés et qui contiennent au moins deux exigences :

- Pré-numérotés.
- A souches.

2. Vérification des comptes :

La vérification des comptes du cycle de ventes se déroule en deux étapes :

- Examen du respect des règles du contrôle interne.
- Comparaison – confrontation – examen des différents documents et comptes comptables.

Pour un sondage effectué sur les ventes à partir de deux sources :

- Factures sélectionnées à partir des comptes clients.
- Factures sélectionnées à partir des sorties de stocks.

3. Caractéristique d'un bon contrôle interne :

Un bon système de contrôle interne du cycle des ventes doit être en mesure de réaliser trois (03) objectifs :

➔ **Objectif n°01 :**

- Expédiés.
- Facturés.
- Enregistrés, de façon correcte et transparente.

Le contrôle interne devrait avoir les caractéristiques suivantes :

- Séparation des fonctions expédition et facturation.
- Utilisation et vérification de bordereaux d'expédition et de factures pré numérotés.
- Vérification par une personne indépendante de l'exactitude arithmétique des factures.
- Rapprochement entre les services des ventes et la gestion des stocks de produits finis.
- Approbation expresse des bordereaux d'expédition pour que les produits quittent l'Entreprise.

⇒ **Objectif n°02 :**

Le contrôle interne devrait avoir les caractéristiques suivantes :

- Indépendance du service des comptes- clients.
- Indépendance du service gérant les crédits.
- Les commandes des clients doivent être revues et approuvées avant leur expédition.
- Les remises, les avoirs, les provisions pour clients douteux, doivent être approuvés par un responsable nommément désigné.
- Rapprochement périodique journaux auxiliaires- grand livre.
- Etablissement périodique d'une balance par antériorité de solde, existence réelle de procédures de recouvrement.
- Confirmation directe périodique des comptes- clients et des effets à recevoir.
- Revue inopinée des effets en portefeuille par une personne indépendante.

⇒ **Objectifs n°03 :**

Le contrôle interne devrait avoir les caractéristiques suivantes :

- La fonction encaissement doit être indépendante de toute fonction d'enregistrement.
- Dépôt intégral et quotidien (ou périodique) des recettes (espèces et chèques) en banque.
- Un contrôle initial (arrêt de caisse) des recettes est effectué, avant la passation des écritures comptables.
- Existence de procédure adéquate dans le cas des ventes au comptant.
- Comparaison et pointage indépendants entre le bordereau de remise validé par la banque et l'enregistrement effectué lors du contrôle initial.

Section 05 : Le cycle des investissements.

Toute gestion incertaine ou non transparente de l'investissement entraîne de sérieux doutes quant à la fiabilité du bilan, et donc, au point de vue de l'audit, une non certification.

1. Contrôle interne, séparation des fonctions et déroulement du cycle :

Trois phases importantes caractérisent le cycle des investissements :

- L'achat des investissements.
- La gestion de la vie de l'investissement.
- La sortie de l'investissement du bilan.

▪ Documents à préparer pour permettre un bon audit comptable des investissements :

A. Balance auxiliaire des immobilisations :

A partir du fichier des immobilisations on établit une balance auxiliaire qui reprend :

- Le code de l'investissement.
- Son coût total.
- Les amortissements cumulés.

Cette balance sera pointée avec les comptes du grand livre.

Un sondage sera également établi pour comparer les chiffres figurant dans le fichier et ceux figurant dans la balance auxiliaire.

B. Balance des investissements en cours :

La particularité d'un investissement en cours de réalisation ou de mise en place est qu'il n'est pas amortissable. Les comptes des investissements en cours doivent faire, à chaque clôture du bilan, l'objet d'une analyse approfondie à l'effet de :

- Affecter aux comptes d'investissements normaux, les actifs terminés et mis en exploitation.
- Assurer les dotations aux amortissements de ces derniers.
- Bien séparer les exercices comptables.

c. Tableau des acquisitions nouvelles :

Ce tableau servira à vérifier l'augmentation des comptes d'investissements et les comptes d'amortissements cumulés.

2. Caractéristique d'un bon contrôle interne des investissements :

- Existence d'un plan comptable prévoyant des comptes pour les différentes catégories d'investissement.
- Existence d'une procédure interne faisant la distinction entre investissement et consommation ou charges.
- Existence d'une procédure indiquant pour chaque nature d'investissement, les taux d'amortissement ainsi que les systèmes d'amortissements pratiqués.
- Existence d'un registre d'inventaire tenu à jour, qui consigne par ordre chronologique et éventuellement par type d'investissement, toutes les acquisitions d'immobilisation.
- Existence d'un fichier des investissements en harmonie avec le registre des inventaires.
- Existence d'un tableau des mouvements ayant affecté les comptes d'investissement durant l'exercice.
- Existence d'un tableau des investissements en cours à la fin de chaque exercice.
- Existence d'un tableau des amortissements pratiqués.

Section 06 : Le cycle de trésorerie.

Les comptes de trésorerie doivent faire l'objet d'un audit comptable méticuleux, pour deux raisons principales :

- ⇒ Ils sont le point de passage obligés de beaucoup d'opérations comptables.
- ⇒ Ils sont de par leur nature (actifs les plus liquides) objet de beaucoup de tentation.

Les encaissements et les décaissements peuvent avoir lieu de la caisse, ou de la banque.

1. Contrôle interne :

A. Encaissement :

- **Séparation des fonctions** : La séparation entre les fonctions suivantes :
 - Courrier départ / arrivée.
 - Tenue de la caisse et du compte banque.
 - Enregistrement comptable.
 - Comptabilité auxiliaire des comptes clients.
- **Rapidité de dépôt des fonds** : La comparaison entre la date de l'encaissement figurant sur la pièce de recette, et la date du bordereau de dépôt en banque, permet de s'assurer que les recettes ne restent pas longtemps en caisse.
- **Pièces de recette** : Pour toute recette, de quelque nature qu'elle soit, le caissier est tenu de délivrer une pièce de caisse tirée d'un carnet pré numéroté.
- **Contrôle périodique** : Pour la caisse, le contrôle consiste à établir un procès-verbal de caisse.
Pour le compte banque, le contrôle s'effectue à travers l'établissement d'un «état de rapprochement bancaire ».

B. Décaissement :

- **Séparation des fonctions** : Les fonctions qui suivent doivent être exercées par des personnes différentes :
 - Courrier arrivée / départ.
 - Tenue de la caisse et de la banque.
 - Comptabilité des achats.
 - Comptabilité générale.

- **Rapidité d'exécution des opérations :** En règle générale, les moyens de paiement sont établis par les services financiers (en espèces, par chèque, par ordre de virement ou par effet de commerce), sur demande du service chargé des achats.
- **Pièces de dépense :** Les services financiers établissent à chaque sortie de fonds, une pièce de dépense. Dans le cas de paiement par chèque, il est établi une pièce de paiement qui mentionne toutes les références utiles.
- **Contrôle périodique :** Périodiquement, les décaissements doivent faire l'objet de vérification en mettant en relation les différentes opérations qui ont eu lieu.

2. Caractéristiques d'un bon contrôle interne :

A. Comptes bancaires :

- Le rapprochement des comptes bancaires devra s'opérer par une personne qui n'a aucune relation avec la trésorerie.
- Les relevés bancaires doivent être remis avec preuve à la personne concernée par la tenue des comptes bancaires (et à personne d'autre).
- Les chèques doivent être pointés avec les journaux de banque (relevés - journaux banque).
- Les chèques doivent être établis par la personne qui tient la gestion de la trésorerie et qui devra veiller à ce que les signatures soient conformes, de même que les bénéficiaires des chèques.
- Les dates de remise des chèques figurant sur les relevés bancaires, doivent être collationnées avec celles figurant dans les journaux des banques.
- Pointage des mouvements de fonds entre les différents comptes bancaires.
- Les rapprochements établis doivent être visés et approuvés par un cadre responsable des services financiers.
- Les chèques tirés depuis longtemps mais non encore présentés doivent être identifiés et annulés.
- Les chèques doivent obéir au principe de la signature concomitante (deux responsables doivent signer en même temps. Le responsable financier et le directeur).
- Le chéquier doit être déposé dans un lieu sûr.
- Les chèques établis à «blanc » doivent être bannis.
- L'ouverture et la fermeture des comptes bancaires doivent être autorisées par des personnes habilitées.

- Une charte des responsabilités devra indiquer les seuils des montants des chèques à établir pour les services ou les Unités décentralisés.

B. Caisses :

- Les caisses doivent fonctionner, selon la méthode de l'avance fixe (fixer un fonds de roulement à la caisse et reconstituer à chaque fois le même niveau).
- Les décaissements doivent être matérialisés par des justificatifs approuvés.
- Le récipiendaire doit signer sur les justificatifs pour tous les décaissements.
- Le renouvellement de l'avance fixe ne se fera que sur présentation des justificatifs qui seront annulés matériellement (porter sur chaque pièce justificative les mentions de travaux effectués, ou marchandises reçues avec les signatures autorisées).
- Les caisses seront souvent contrôlées de façon inopinée par des personnes indépendantes.
- Les chèques échangés contre des espèces doivent être déposés rapidement en banque.

Section 07 : Le cycle des titres de participation et de placement.

1. Contrôle interne et ses objectifs :

A. Séparation des fonctions :

- Comptabilisation des titres.
- Conservation des titres.

B. Autorisation d'acquisition et de cession : La vente ou l'achat des titres se feront après autorisation du conseil d'administration.

C. Propriétés des titres : Dans le cas général, les titres peuvent être soit nominatifs soit au porteur. La vérification physique des titres se fera sur le plan quantitatif (nombre) et sur le plan qualitatif (nature).

Chaque titre doit être examiné attentivement pour s'assurer qu'il est bien la propriété de l'Entreprise et en parfaite relation avec les documents et livres comptables qui le consignent.

2. Evaluation des titres :

Les titres de participation subissent des variances quant à leur valeur sur le marché, ils sont évalués à chaque année.

Les titres de placement, ne subissent pas de variances, puisqu'ils constituent des placements de trésorerie rémunérés à des taux qui peuvent varier.

- Les dépréciations éventuelles sont constatées au compte 49.
- Les plus values éventuelles ne sont comptabilisées qu'au moment de la réalisation du placement.
- Il n'est pas établi de compensation entre les plus-values et les moins –values des différentes catégories de titres.

➡ **Evaluation des titres de participation :**

- **Valeur d'entrée dans le patrimoine :**

Les titres de participations sont enregistrés en comptabilité à leur coût d'acquisition (sans les frais sur achat).

- **Valeur à l'inventaire :**

C'est la valeur d'usage, c'est à dire la valeur qu'un chef d'Entreprise prudent et avisé accepterait de décaisser s'il avait à acquérir les titres.

- **Valeur à l'arrêté des comptes :**

- Si la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur d'entrée, il y a moins-value qu'il faut constater en comptabilité par la dotation d'une provision pour dépréciation.
- Si la valeur d'inventaire est supérieure à la valeur d'entrée, il y a plus-value à ne pas comptabiliser.
- Les plus ou moins values sont calculées par catégories de titres de même nature et conférant les mêmes droits.

Section 08 : Le cycle des dettes à long et moyen terme.

Pour financer des investissements, il y a besoin de se procurer des dettes à long et moyen terme. Le document principal d'un emprunt est le contrat.

1. **Contrôle interne et gestion du cycle de l'endettement à long et moyen terme (DLMT) :**

⇒ **Séparation des fonctions :** La séparation entre les différentes fonctions suivantes :

- Autorisation de contracter.
- Gestion comptable.
- Gestion financière.

A. Autorisation de contracter : Pour recourir aux DLMT (Dette long et moyen terme), il est nécessaire d'obtenir l'accord du conseil d'administration sur la base d'une étude prévisionnelle.

B. Gestion comptable de l'emprunt : Cette fonction doit être distincte de la fonction trésorerie (gestion financière). C'est à ce stade qu'est reçue une copie du contrat d'emprunt, et que seront préparées les imputations comptables nécessaires.

C. Gestion financière : C'est le stade ultime, à travers lequel va être établi l'ordre de virement bancaire pour rembourser l'échéance qui vient de tomber. Ce service possède lui aussi une copie du contrat d'emprunt pour lequel il tient un échéancier.

⇒ **Contrôle interne :** Il est nécessaire de veiller au respect des actions suivantes :

- Que les engagements pris sont dûment autorisés. Les personnes qui les autorisent doivent être connues et en nombre restreint.
- Que les engagements importants sont autorisés par le conseil d'administration.
- Que les engagements contractés sont en rapport direct avec les besoins de l'Entreprise.
- Que les paiements effectifs en vue de faire à ces engagements sont dûment autorisés.

2. L'audit comptable :

La première vérification des comptes qui devrait s'opérer consiste à comparer le contenu des comptes de dettes à long et moyen terme (DLMT) avec les dispositions contenues dans la convention de crédit. Le montant total de l'emprunt doit être pointé sur le grand livre pour s'assurer qu'il est conforme à la convention.

Avec l'importance d'établir avec l'organisme prêteur un état de rapprochement signé des deux parties faisant ressortir les consommations de crédits exactes de l'année.

L'audit comptable s'attèlera à vérifier que :

- Les décaissements en principal viennent en déduction du compte comptable dans lequel est contenu le montant de l'emprunt.
- Les décaissements au titre des intérêts, sont portés dans les comptes de charge appropriés.
- Les décaissements au titre des pénalités éventuelles (retard de remboursement) sont considérés comme des charges exceptionnelles.

Aussi il doit y avoir confrontation entre :

- Les comptes de dettes contenus dans les balances auxiliaires et le grand-livre.
- Les documents constatant les engagements pris.
- Rechercher par différentes informations, et pointages croisés qu'il n'existe aucun engagement non enregistré.

Section 09 : Le cycle de gestion des fonds propres.

Les fonds propres sont les «moyens de financement apportés ou laissés » à la disposition de l'Entreprise de façon durable par le ou les propriétaires.

- 1. Contrôle interne et gestion du cycle des fonds propres :** Le contrôle interne mis en place, face à ce cycle de gestion, doit donner l'assurance que :
- Toutes les opérations affectant les capitaux propres sont dûment autorisées.
 - Qu'il existe une séparation de fonction entre le suivi comptable des opérations et la gestion des fonds et des certificats émis.
 - Que les associés existent bien que les droits de chacun sont bien identifiés.

Les principaux éléments, qui fournissent au contrôle interne sa démarche, proviennent des dispositions statutaires et réglementaires.

Les documents à tenir, pour permettre une bonne gestion des valeurs mobilières sont les suivants :

- Registre des procès-verbaux du conseil d'Administration.
- Registre des procès-verbaux des Assemblées Générales Ordinaires et extraordinaires.
- Liste des actionnaires.
- Registre des mouvements de titres.

Aucun audit sérieux du cycle de gestion des fonds propres, ne peut avoir lieu sans une connaissance précise des textes réglementaires et notamment du code de commerce.

- 2. Fonctionnement comptable et audit des comptes :** L'audit comptable des opérations portant sur les fonds propres consiste à :
- Etablir la crédibilité des enregistrements comptables (opérations sur capital, les produits et charges, les résultats reportés, les comptes de réserves, les dividendes).
 - Comparer les éléments justificatifs aux contenus des comptes (les statuts, les registres des actions).
 - S'assurer que les dispositions légales et réglementaires sont bien remplies (Actionnaires, Sociétés, Etat).

Section 10 : Le cycle de gestion des liaisons inter- Unité.

Les règles d'organisation et de traitements comptables doivent permettre aux valeurs échangées entre les unités de ne pas changer de valeur.

1. Contrôle interne et organisation des échanges inter- Unités :

L'organisation des échanges internes en conformité avec les règles du contrôle interne est nécessaire pour la production d'états financiers fiables. Pour un bon contrôle interne, il est judicieux d'ouvrir au sein du système comptable, un journal auxiliaire spécialement réservé aux cessions inter- Unités dans chaque Unité. L'écriture comptable sera passée sur la base des documents suivants :

- Note de débit ou de crédit interne.
- Bordereau inter- Unité d'échange.

L'état de rapprochement inter- Unité (ou état de concordance) fera la synthèse des bordereaux inter- Unités.

2. Fonctionnement comptable et audit des comptes :

Selon le PCN les cessions sont comptabilisées de la manière suivante :

Les cessions concernent les éléments dont la valeur se trouve directement dans un des comptes de la comptabilité générale de l'unité cédante sont inscrites :

- Pour l'unité qui fournit, au crédit du compte intéressé par le débit du compte 17 «liaisons inter- unités », ouvert au nom de l'unité qui reçoit.
- Par l'unité qui reçoit, au débit du compte correspondant par le crédit du compte 17 «liaisons inter –unités », ouvert au nom de l'unité qui fournit.

Le compte 17 «liaisons inter- unités » se décompose en :

- 174 créances inter- unités.
- 175 dettes inter- unités.

Deux types de flux peuvent avoir lieu entre les Unités d'une même Entreprise :

- Flux physiques commerciaux (les achats et les ventes inter- unités).
- Flux financiers internes (les virements de fonds d'une unité à une autre).

Section 11 : Le cycle de gestion des comptes de charges et de produits.

L'audit comptable des comptes de charges et de produits s'exercera en passant en revue l'ensemble des opérations de l'année pour s'assurer que :

- Les charges et les produits sont bien réels.
- Qu'ils concernent l'exercice.
- Que les documents justificatifs réunissent les conditions de transparences habituelles.
- Que les imputations comptables sont correctes.
- Que les journaux comptables et les grands livres sont concordants.

⇒ **Contrôle interne et compte de résultats :**

Les problèmes de contrôle interne au niveau des charges concernent essentiellement la naissance de l'engagement et l'autorisation de paiement ultérieur qui sont à l'origine des écritures aux comptes de résultats.

La naissance de l'engagement englobe l'opération qui consiste à :

- Recevoir les factures ou autres pièces justificatives confirmant la charge.
- Vérifier la facture avec la commande ou la demande de service établie par l'Entreprise.
- Vérifier le document attestant le service fait, ou la réception de la commande.
- Vérifier l'autorisation de paiement.

Les problèmes de contrôle interne au niveau des produits concernent essentiellement la naissance de l'obligation et la réception des paiements qui en découlent.

Quand un produit est enregistré en comptabilité, cela suppose que :

- Une commande est arrivée.
- Un travail a été accompli par l'Entreprise.
- La facture est établie au nom du client.

La conception en matière d'audit comptable la plus répandue est celle qui considère l'audit du compte de résultat comme secondaire par rapport aux comptes figurant dans le bilan comptable (actif et passif).

CHAPITRE IV : PHASE DE FINALISATION.

La mission aboutit à l'établissement d'un rapport permettant la certification avec ou sans réserve de la régularité et la sincérité des documents annuels éventuellement, au refus de certification dûment motivé.

Section 01 : Evènements postérieurs.

Le contrôle a priori n'exclut pas les erreurs de saisie, les erreurs système, ou les manipulations volontaires, ou involontaires, entre le contrôle des pièces comptables et leur saisie. Seul un contrôle à posteriori peut alors déceler ces anomalies.

Etant donné que l'auditeur commence son travail après l'opération de la clôture de bilan, il pourra donc apprécier des évènements postérieurs au bilan.

Il faut signaler que ces évènements peuvent surgir entre la date de la clôture et celle de la rédaction du rapport par l'auditeur.

Ce contrôle concerne :

- Les erreurs détectées par le système.
- Les erreurs non détectées par le système.

Les erreurs détectées par le système sont simples. Tous les systèmes informatiques comportent des contrôles logiques : existences du numéro de compte, suffisance de la provision, date de valeur, etc.... En cas d'erreurs l'opération ne sera pas validée.

Les erreurs non décelées par le système sont plus difficiles à détecter. La facilité de la détection d'erreurs est fonction du degré de contrôle de fiabilité du système de contrôle interne, comme par exemple : le contrôle de la saisie par rapport aux documents.

Section 02 : Note de synthèse.

Notes permettant d'émettre une opinion motivée : l'auditeur rédige une note de synthèse qui permet aux décideurs finals de faire leur propre appréciation concernant la portée des obstacles et autres problèmes rencontrés durant sa mission.

Généralement la note de synthèse indique clairement les points suivants :

- Les événements significatifs qui ont marqué l'activité de l'organisation, un simple rappel serait suffisant en cas où ces problèmes ont été signalés lors du descriptif de mission.
- Tous les problèmes rencontrés, qu'ils soient résolus ou non.
- Les points en suspense (attente d'une confirmation), et ceux à suivre dans l'exercice suivant.
- La proposition d'opinion.

Section 03 : Rédaction du rapport et formulation d'opinion.

Les normes du rapport :

- Indiquer si le respect des principes comptables ont été assurés en matière d'élaboration des documents et états financiers et comptables.
- Préciser que les méthodes n'ont pas varié d'un exercice à l'autre.
- Les informations données par les dirigeants sont-elles suffisantes.
- Opinion de l'auditeur.
- Recommandations de l'auditeur.

Le contenu et la forme du rapport d'audit varient selon le caractère de la mission c'est-à-dire une mission contractuelle ou une mission légale :

- **Rapport d'Audit contractuel :** Avant de donner la structure du rapport d'audit contractuel, il faut signaler que cette mission est réalisée uniquement par les experts comptables (loi N° 91-08 du 27/04/1991).

En général le rapport d'audit contractuel contient les points suivants :

- Etendue de la mission.
- Objectifs recherchés.
- Présentation des faits marquants et leurs causes.
- Conséquences des erreurs ou anomalies existantes.
- Formulation des recommandations.

Et pour qu'il soit bien fait, il doit respecter quelques critères dont la précision et la clarté.

- ⊙ **Précision :** Cela nécessite une description détaillée des faits ainsi que toutes les remarques qui doivent être justifiées par des preuves où l'auditeur doit relier entre les faits constatés et les observations décrites pour qu'il soit réellement objectif.
- ⊙ **Clarté :** Cela peut se réaliser avec un rapport bien structuré en utilisant un système clair et en évitant les termes techniques intelligibles.

Enfin, le rapport doit être présenté dans le temps voulu.

- ⇒ **Rapport d'Audit légal :** L'objectif d'une mission d'audit légal est de certifier la régularité et la sincérité des comptes. Donc le rapport propre à cette mission doit arriver à la conclusion qui exprime la conviction du commissaire aux comptes en formulant l'une des opinions suivantes :
 - Certification pure est simple (sans réserve).
 - Certification assortie de réserves.
 - Refus de certification motivé.

CONCLUSION

CONCLUSION

La performance provient d'une remise en cause, par un comportement innovateur. Les pratiques de la gestion doivent de plus en plus faire appel à des méthodes modernes, seules aptes à assurer la pérennité de l'entreprise.

L'audit, constitue à cet égard, un moyen, s'il est perçu à sa juste valeur, à même de hisser l'entreprise publique algérienne à un niveau qui doit le sien à savoir : La création de richesses.

L'audit de ce point de vue, reprend sa place et devient un élément de la volonté de changement et de progrès dans le but d'évoluer et c'est ce qui caractérise la performance.

COTE

Pratique

INTRODUCTION

La mission d'évaluation du contrôle interne est effectuée au niveau de l'ensemble des services de l'unité. Elle s'est déroulée suivant la méthode d'approche ci-après :

- ❖ Entretien avec les responsables de structures.
- ❖ Renseignement du questionnaire de contrôle interne et des grilles de séparation des tâches (incompatibilité).
- ❖ Tests de conformité (application effective des contrôles).
- ❖ Appréciation du contrôle interne (synthèse points forts - points faibles).
- ❖ Formulation de recommandations sur place et le présent rapport.

Les responsables rencontrés dans le cadre de cette mission et que nous remercions pour leur collaboration ; sont :

- Mr. Directeur Régional ;
- Mr. chef de Service Technico-commercial ;
- Mr. chef de Service Comptabilité et Finance ;
- Mr. chef de Service d'Approvisionnements ;
- Mr chef de Service Maintenance ;
- Mr chef de Service Personnel ;
- Mr chef de Service Travaux ;
- Mr le Comptable Principal **SCF** ;
- Mr Chef de Cellule Juridique.

Nous remercions également les comptables du SFC, ainsi que les responsables des magasins et des ateliers des, Services Approvisionnement et Maintenance avec lesquels nous avons eu des entretiens.

Nos investigations ont porté sur les systèmes de gestion suivants :

- ⊙ Système d'ensemble (contrôles généraux).
- ⊙ Cycle Achats / Stocks.
- ⊙ Cycle Paie / Personnel.
- ⊙ Cycle Trésorerie.
- ⊙ Cycle Facturation / Clients.
- ⊙ Cycle Investissements.
- ⊙ Les inventaires.

Les résultats de la mission d'évaluation du contrôle interne sont donnés ci- après :

I. CONTRÔLE GÉNÉRAUX

1. Principales forces

- ✓ Existence de procédures écrites éditées par la Direction Générale et appliquées par l'Unité (même si certaines sont à actualiser).
- ✓ Bonne protection physique des biens (contrôles d'accès et sorties, fermeture des magasins ...).
- ✓ Dans l'ensemble il y a une assez bonne séparation des tâches (à améliorer dans certains secteurs...).
- ✓ Existence d'un système de pilotage d'activité et de contrôle de gestion, (autorisations de programme pour les investissements ; Tableau de bord mensuel, réunion du Conseil de Direction de l'Unité).

2. Principales faiblesses

- ✓ Absence de définition précise et actualisée de l'organisation et des tâches (depuis l'opération de compression des effectifs de 97).
- ✓ Absence de service d'audit interne (au niveau de l'Unité ou de l'Entreprise).
- ✓ Disparition de certains contrôles hiérarchiques suite au départ des chefs de sections.
- ✓ Couverture insuffisante en matière d'assurance des éléments d'actifs (Bâtiments, Equipements et Stocks...).
 - Le montant assuré contre l'incendie, l'explosion et les dégâts des eaux, arrêté en 1992, est nettement inférieur à la valeur actuelle des actifs de l'Unité.
 - Aucune assurance contre le vol de matériels n'est contractée.

II. CYCLE D'ACHATS ET STOCKS

1. Principales forces

- ✓ Les achats importants sont centralisés au niveau de la Direction Générale de l'Entreprise.
- ✓ Il existe une procédure diffusée et mise à jour par la Direction Générale (note de service de 08 09 1999) et fixant les seuils de passation des commandes et des contrats et leur présentation aux Commissions de Marchés.
- ✓ Les achats importants de biens et de services relevant de l'Unité et pour lesquels il existe des sources multiples d'approvisionnement au niveau régional font l'objet d'appel d'offres ou de consultations.
- ✓ Il est fait un usage systématique de bons de commande ou contrats approuvés par les responsables habilités, ce qui permet de s'assurer que les achats sont dûment autorisés.

2. Principales faiblesses

- ✓ La fonction « achat » de l'Unité n'est pas centralisée au sein d'un seul service ; elle est répartie entre :
 - Le service Approvisionnement pour les achats destinés aux chantiers.
 - Le service Maintenance en ce qui concerne la pièce de rechange et les matières pour la fabrication d'accessoires de lignes.
 - Le service du Personnel, section Moyens, pour les fournitures de bureau, les produits d'entretiens et les divers.
- ✓ Il n'y a pas une séparation des tâches entre la réception et le magasinage. Cette incompatibilité est encore plus forte au niveau du magasin du service Maintenance ou le magasinier, depuis la décompression des effectifs assure en même temps les fonctions d'acheteur, réceptionniste, magasinier et fichiste.
- ✓ Malgré de la pré-numérotation des bons de commande et des bons de réception, il n'y a pas de suivi du respect de la séquence numérique.

3. Testes de conformité

Les tests de conformité consiste à vérifier l'application effective des contrôle relevés parmi les points forts du contrôle interne.

Pour le cycle Achats et Stocks en l'occurrence, nous avons voulu en particulier nous assurer que les achats importants relevant de l'Unité font l'objet d'appel d'offre ou de consultations préalables.

Nos investigations ont eu lieu au niveau :

- Du Service Approvisionnement,

- Du Service Maintenance,
- De la cellule Juridique (Secrétariat de la Commission des Marchés).

1. Au niveau du Service d'Approvisionnement :

Hormis de les Approvisionnements centralisés au niveau de la Direction Générale, les achats les plus importants effectués par le Service Approvisionnement de l'Unité portent sur :

- Le ciment : Acheté auprès le même fournisseur.
- Les agrégats (graviers, sables) : Fournis par les carrières les plus proches des chantiers (les prix étant généralement identiques).
- Les peintures : Achetées exclusivement auprès de même fournisseur.
- Les matières premières pour la fabrication des accessoires de lignes, achetés de chez même fournisseur.

Ces achats ne font pas l'objet d'appel d'offres ou de consultation du fait que les fournisseurs sont principalement des entreprises du secteur public offrant les meilleures conditions économiques.

Le recours direct aux carrières d'agrégats situées à proximité des chantiers est également justifié par des considérations d'ordre économique (coûts du transport).

Le service Approvisionnement fait par ailleurs appel à une sous-traitance en matière de transport de marchandises dans le coût annuel justifié une procédure d'appel d'offre ou de consultation. Un dossier d'appel d'offres passé à la Commission des Marchés nous a été présenté par la responsable de la Cellule Juridique. (Voir points 03 ci-après)

2. Au niveau de Service Maintenance

Parmi les achats ou les services importants engagés par ce service, il y a lieu de signaler :

- Les achats de pneumatiques.
- La sous-traitance de travaux de rénovation ou de grosses réparations d'engins.

Au titre de l'année 1999, les achats de pneumatiques ont fait l'objet d'une procédure d'appel d'offres et de passation du dossier à la Commission des marchés (Voir point 03 - Dossiers passés à la Commission des Marchés - ci-après).

Par contre pour les présentations de rénovation d'engins confiées à un operateur dénommé¹, aucun dossier de consultation préalable ne nous a été présenté. Pour la période allant du 04 mai au 12 septembre 1999, nous avons relevé, au niveau du Service

¹ Le nom de fournisseur.

Finance Comptabilité, un lot de 17 factures totalisant un montant supérieur à un (01) million de dinars.

Le chef de Service Maintenance a pris des dispositions pour que les prestations d'entretien et de réparation fassent l'objet de consultations ou de présentation de présentation de factures proformas même si le montant annuel n'atteint pas le seuil de passation à la Commission des Marchés.

3. Dossiers passés à la Commission des Marchés

Deux dossiers ont été passés en 1999 à la CMU suite à un appel d'offre unique lancé pour deux (02) lots :

- Lot 1 : Achat de pneumatiques (pneus et chambres à air).
- Lot 2 : Location de camions de transport.

Les principaux éléments de ces dossiers sont les suivants :

Procédure : Appel d'offres national ouvert publié dans deux quotidiens le 20 mai 1999.

Le cahier des charges a été retiré par huit (08) opérateurs.

Six plis ont été reçus et dûment inscrits sur un registre ouvert à cet effet.

Ils ont été ouverts par la Commission des Marchés réunie en commission d'ouverture des plis en date du 16 juin 1999.

- Lot 1 : Pneumatiques a fait l'objet de deux (02) soumissions.
- Lot 2 : relatif au transport a donné lieu à quatre (04) offres.

Le choix de soumissionnaire a été fait par la même Commission réunie en Commission d'Evaluation des Offres.

Le choix a été opéré sur la base de la Commission des prix.

La commission a émis des recommandations en vue de la négociation de certains prix, celles-ci ont été appliquées et suivies d'effets :

La ² et ³ pour la location de camions.

La Société Générale de pneumatiques pour le lot 1.

² Le nom d'agence de location camions.

³ Le nom d'agence de location camions.

III. CYCLE PAIE ET PERSONNEL

1. Principales forces

- ✓ Bonne séparation des tâches.
- ✓ Les éléments de paie sont approuvés par des responsables habilités.
- ✓ Les salaires dépassant les moyennes habituelles font l'objet d'un contrôle systématique.
- ✓ Il existe un système de gestion informatisé de carrières.

2. Principales faiblesses

- ✓ Le service personnel ne dispose pas de fiches, de postes actualisées et adaptés à l'effectif actuel.
- ✓ Les contrôles comptables (vérification arithmétique et de fond des paies, rapprochement avec les effectifs, contrôle de la centralisation de la paie et des chargés salariales, contrôle des imputations comptables) sont inexistants (voir cycle Comptabilité / Trésorerie).

IV. CYCLE COMPTABILITE ET TRESORORIE

1. Principales forces :

- ✓ Assez bonne séparation des tâches entre la tenue de la trésorerie, la comptabilisation des opérations de trésorerie et l'établissement des états des rapprochements bancaires. Toutes fois la tenue de la caisse par la personne chargée des opérations de banque ne se justifie que par la faiblesse des sommes détenues et manipulées par la caisse.
- ✓ Existence de fiches individuelles et nominatives signées par le Directeur Régional et fixant les seuils d'habilitations des responsables en matière d'engagement et d'ordonnancement des dépenses, spécimens de signatures.
- ✓ Le règlement et la comptabilisation des factures sont subordonnés aux vérifications permettant de s'assurer que tous les décaissements sont autorisés et justifiés :
 - Visas « bon à payer » des ordonnateurs habilités.
 - Conformité facture / bon de commande / bon de réception.
 - Demande de paiement dûment approuvés.
 - Vérifications arithmétiques.
- ✓ Les factures portent la mention « payer par... » après leur règlement pour éviter tout risque de double paiement, cependant la procédure n'est pas uniformisée (voir test de conformité au point « 3 Tests de conformité, ci après).
- ✓ Les chèques annulés sont soigneusement conservés et portent bien la mention d'annulation.
- ✓ Les chèques « à blanc » ou « au porteur » sont interdits.
- ✓ Les paiements par caisse sont très limités, ce qui ramène l'encaisse à un faible montant (au tour de cinq mille dinars « 5000 D.A »).

1. Principales faiblesses :

- ✓ Les doubles de factures ne sont pas annulées et ne portent que rarement la mention copie.
- ✓ Depuis le départ des chefs de section en fin 1997, le contrôle hiérarchique des imputations comptables n'est pas effectué régulièrement.
- ✓ Le service Finance Comptabilité ne contrôle pas le contenu et les opérations arithmétiques de la paie et des charges salariales.
- ✓ Les copies de factures / clients reçues par le SFC du service Technico-commercial ne sont ni signés ni paraphées par leur signataire et ne portent que rarement le cachet de l'Unité.

- ✓ Le Service Finance Comptabilité ne reçoit pas les copies des attachements de travaux devant lui permettre de vérifier la justification des factures / clients avant leur comptabilisation.
- ✓ Les états de rapprochements bancaires établis mensuellement ne sont pas approuvés par le Chef de Service. Seuls les rapprochements de fin d'exercice (au 31 - 12) sont visés.
- ✓ A la comptabilité des stocks, il n'est pas opéré un suivi du respect par les magasins de la séquence numérique des bons de réception et de bons de sortie matières.

2. Tests de conformité

Les tests que nous avons menés au niveau de la trésorerie consistaient à vérifier la réalité des assertions selon lesquelles :

- Les chèques annulés sont bien conservés et portent effectivement la mention « annulé ».
- Les factures payées sont annulées par la mention « réglée par... ».

Ces tests ont été réalisés par sondage sur des opérations de l'exercice 1999.

1. Les chèques annulés

Nous avons vérifié que les chèques suivants ont été effectivement annulés par un double barrement accompagné de la mention « annulé » et agrafé aux souches correspondantes :

- Chèque n° 08 182 75
- Chèque n° 08 265 09
- Chèque n° 08 266 12

2. Les factures payées

La procédure d'annulation n'est pas uniformisée : elle est différenciée selon qu'il s'agit :

- D'un paiement sur demande de chèque avant réception de la facture.
- D'un règlement sur présentation de facture.

Dans le premier cas, la mention « réglé par chèque n°...du.... » est apposée sur la demande du chèque. L'indication de la mention sur la facture est effectuée par le service ordonnateur concerné lors de la transmission de la facture à la Section Exploitation du SFC pour comptabilisation.

Exemple observé : Demande de chèque émanant du Service Maintenance au profit du fournisseur *⁴. La mention suivante a été portée par la responsable de la trésorerie sur la demande de chèque : « payé par chèque n°08 193 62 le 24 – 08 – 1999 ».

Dans le deuxième cas, la mention est portée sur la facture par la responsable de la trésorerie, après règlement.

Exemples relevés :

- Factures *⁵ n° 18, 19, 20 et 20 bis payées par chèque n° 08 183 64 du 24 – 08 – 1999.
- Factures *⁶ (plusieurs factures) payées par un virement bancaire n° 160 / 99 du 22 – 08 – 1999.

⁴ Nom de fournisseur.

⁵ Nom du personne.

⁶ Nom du personne.

V. FACTURATION / CLIENTS

1. Principales forces

- ✓ Bonne séparation des tâches entre :
 - L'acceptation des commandes.
 - L'exécution des travaux.
 - La facturation.
 - La tenue des comptes clients.
 - Le recouvrement.
- ✓ Toutes les commandes sont faites par écrit : contrat ou bon de commande et approuvées par les responsables ; ce qui permet de se prémunir contre toute réclamation ou contestation des clients.
- ✓ Le service Technico-commercial (chargé de la facturation s'assure que tous les travaux réalisés font l'objet d'attachements contradictoires et de facturation suivant les taux de réalisation des projets convenus avec les clients.
- ✓ Les soldes des comptes clients sont analysés par facture : ce qui facilite les relances aux clients et le suivi du recouvrement.

2. Principales faiblesses

- ✓ Nous avons constaté un nombre relativement important même si la tendance semble être à la baisse – de factures rejetées par le client ^{*7}, les motifs invoqués par le client sont multiples :
 - Non-conformité des attachements par rapport aux plans conformes.
 - Retard de transmission des attachements ou des plans conformes.
 - Procès verbaux de réception assortis d'observations.
 - Plans de conformes erronés.
 - Remise en cause du taux d'avancement financier du projet.
 - Erreurs sur les prix appliqués.

Cette situation découle d'une insuffisance de rigueur dans la mise en cohérence et la vérification des informations portées sur les documents servant de base à la facturation : Fiche de Remise d'Ouvrage, Attachement, plan conforme.

- ✓ Les factures ne sont prénumérotées.

⁷ Le nom du client.

VI. INVESTISSEMENTS

1. Principales forces

- ✓ Existence d'une procédure de gestion des investissements éditée par la Direction Générale et appliquée par l'Unité ; elle porte sur :
 - Les règles comptables applicables aux investissements.
 - La liste des comptes à utiliser.
 - Le dictionnaire des investissements.
- ✓ Cette procédure établit clairement la distinction entre les immobilisations et les charges d'exploitation.
- ✓ Les acquisitions importantes d'investissements sont centralisées au niveau de la Direction générale.
- ✓ Les achats décentralisés sont subordonnés à des autorisations de programme arrêtées chaque année par la Direction Générale. Ce contrôle a priori permet de s'assurer de l'opportunité des investissements.
- ✓ Existence d'un fichier des investissements avec codification, ce qui facilite leur identification et les rapprochements avec l'inventaire physique.
- ✓ La réforme des investissements est prononcée par une Commission de Réforme, leur vente est confiée à un Commissaire Preneur.

2. Principales faiblesses

- ✓ Les écarts d'inventaires ne sont pas assainis (opération en cours initiée par la Direction Générale).
- ✓ A l'instar des autres approvisionnements, les achats d'investissements relevant de l'Unité ne sont pas centralisés au niveau d'un seul service.

3. Tests de conformité

Vérification du contenu du fichier des investissements et des justificatifs l'accompagnant.

VII. INVENTAIRES PHYSIQUES

1. Principales forces

- ✓ Existence de procédures et d'instructions écrites rappelées à chaque prise d'inventaire.
- ✓ Les stocks et les investissements sont clairement identifiés et codifiés.

2. Principales faiblesses

- ✓ Les magasiniers font partie des équipes de comptage de leur propre magasin, risque d'inexactitude des quantités.
- ✓ Pas de double comptage systématique (même risque).
- ✓ Au niveau de magasin de la Maintenance, l'inventaire physique des stocks au 31.12.1998 a été réalisé sur la base de feuilles d'inventaire préalablement renseignées des quantités sur fiche de stocks.
- ✓ Les fiches casiers n'auraient pas été préalablement retirées des rayonnages.

CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS

1. CONCLUSION

D'une manière générale, la Direction Régional Est de l'Entreprise dispose de procédures de contrôle interne.

Ces procédures sont, dans leur majorité, appliquées de manière permanente et efficace.

Toutefois, l'opération de compression des effectifs réalisée en 1997 s'est traduite par un affaiblissement du contrôle interne :

- ❖ L'organigramme et la définition des responsabilités et des tâche, ne sont pas actualisés.
- ❖ La séparation des tâche incompatibles telles que : les achats, la réception, le magasinage et la tenue du fichier stocks, n'est pas assurée.
- ❖ Certains contrôles hiérarchiques effectués par les chefs de sections ont disparu du fait du départ de ces derniers (notamment au niveau du Service Comptabilité et Finance).

Ces faiblesses sont de nature à compromettre la fiabilité des informations.

2. RECOMENDATIONS

A fin de pallier les faiblesses de contrôle interne que nous avons relevées, nous formulons les recommandations suivantes :

➤ Contrôles généraux

- ⊙ Nécessité de redéfinir l'organisation générale de l'Unité afin de la mettre en adéquation avec la situation actuelle générée par les départs volontaires de 1997. A cette occasion il sera indispensable de formuler de manière précise les responsabilités. Les attributions et les tâches pour chaque poste de travail.
- ⊙ Cette organisation actualisée devra être diffusée à l'ensemble des personnels de l'Unité.
- ⊙ Nécessité de mettre en place une structure d'audit au niveau d l'Unité ou de la Direction Générale. Qui devra auditer au moins une fois par an chacune des fonctions de l'Unité. A défaut de structure, réaliser cette mission par voie de sous traitence.

➤ **Fonction Achat et Stocks**

- ⊙ Nous recommandons la centralisation des achats et des stocks de l'Unité au niveau de service Approvisionnement afin d'asseoir une gestion homogène et un contrôle efficace et exhaustif de tous les achats.
- ⊙ La séparation des tâches suivantes est nécessaire :
 - Acheteur / Démarcheur.
 - Réceptionniste.
 - Magasinier.
 - Fichiste.

➤ **Fonction Comptabilité**

- ⊙ Le rôle du service Finance et Comptabilité en matière de contrôle doit être établi (contrôle de la paie, contrôle factures clients / Attachements ... etc).
- ⊙ Le contrôle comptable hiérarchique doit être renforcé.
- ⊙ La procédure d'annulation des factures payées doit être uniformisée et prise en charge au niveau de SFC.
- ⊙ Les copies de factures doivent également être annulées et portées la mention « copie ».

➤ **Fonction Technico-commerciale**

- ⊙ Nécessité impérieuse d'une plus grande rigueur dans la vérification des informations servant de la base à la facturation afin d'éviter les rejets de factures par le client.
- ⊙ Les factures doivent être pré-numérotées.
- ⊙ Les copies des factures, notamment celles transmises au SFC, doivent au moins être paraphées par le signataire.

➤ **Les Inventaires**

- ⊙ La procédure de prise d'inventaire édictée par la Direction Générale doit être affinée au niveau de l'Unité sous forme de notes internes diffusées à l'ensemble des intervenants.
- ⊙ Le principe de double comptage doit être respecté.
- ⊙ Les magasiniers ne doivent pas être membres des équipes de comptage de leur propre magasin.

Contactez moi au

grabdou@freenet.de

2010