

Dédicaces

Nous dédions cette modeste œuvre à nos parents, pour qui nous vouons une reconnaissance toute particulière, due à leurs assistances financières et morales qui nous ont permis de franchir ce pas qui mène vers la réussite et le professionnalisme.

Remerciements

Au terme de ce cursus universitaire suivi à L'ISIAM, couronné par l'élaboration de ce mémoire de fin de cycle, mémoire qui nous a demandé courage, patience, endurance et surtout réflexion, nous tenons à adresser nos sincères remerciements à :

Monsieur Mohamed NABOUK, notre encadreur, qui grâce à ses connaissances en contrôle interne et à l'assistance particulière dont il nous a fait bénéficier, nous a permis d'être rigoureux et méthodiques dans la réalisation de ce mémoire.

Monsieur Aziz BOUSLIKHANE, Directeur général de l'ISIAM qui nous a apporté un soutien à tout instant.

Monsieur Jamal ELACHMIT, secrétaire général de l'ISIAM, qui, par son savoir-faire, sa compréhension, sa disponibilité, son souci de mener ses étudiants vers une carrière longue et fructueuse, nous a permis de réaliser ce travail dans de meilleures conditions.

Monsieur TIJANI, professeur d'audit et contrôle interne, qui a permis, par sa riche expérience professionnelle, d'acquérir des connaissances et des compétences sûres en matière de contrôle interne.

Monsieur Mohamed BOUAKIL, Auditeur du Groupe PIH, qui nous a fait bénéficier de son expérience et qui a été réceptif à toutes nos propositions.

Monsieur Said TITKI, Chef comptable de TREFOIL FISHERY, qui s'est montré disponibles et coopérants lors de notre intervention.

Nous tenons enfin à remercier tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à l'élaboration de ce mémoire.

Table de matière

DEDICACES

REMERCIEMENTS

INTRODUCTION

GENERALE.....7

PARTIE I : DEFINITIONS, ROLE, OBJECTIFS, IMPORTANCE, ELEMENTS DE BASE ET DISPOSITIFS DU CONTROLE INTERNE.....8

INTRODUCTION.....9

I- DEFINITIONS DU CONTROLE INTERNE.....10

II- ROLE DU CONTROLE INTERNE.....11

III- L'IMPORTANCE DU CONTROLE INTERNE.....12

IV- OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE.....14

A- Objectif Opérationnel:..... 14

B- L'Objectif d'informations Financières :..... 15

C- L'Objectif de Conformité:..... 16

V- LES ELEMENTS DE BASE DU CONTROLE INTERNE.....16

1- Une structure administrative adéquate:..... 17

2- Personnel Qualifié :..... 18

3- Un système Comptable approprié:..... 18

4- Une Documentation appropriée:..... 19

5- Un Système d'Autorisation et de Supervision :..... 19

6- Une Production Adéquate des Biens :..... 19

7- Un Système d'Autocontrôle :..... 20

VI- LES DISPOSITIFS DU CONTROLE INTERNE : : 20

1- Les Objectifs :..... 20

2- Les Moyens :..... 21

2-1- Les Moyens Humains :..... 21

2-2- Les Moyens Financiers :..... 21

2-3-	<u>Les Moyens Techniques</u> :	21
3-	<u>Organisation</u> :	21
4-	<u>Le Système d'Information</u> :	22
5-	<u>Méthodes et Procédures</u> :	23
6-	<u>La Supervision</u> :	24
VII- CONCLUSION :		
.....		24
<u>PARTIE II: METHODOLOGIE D'EVALUATION D'UN SYSTEME DE CONTROLE INTERNE.....25</u>		
I-	<u>LA NECESSITE D'EVALUER LE CONTROLE INTERNE</u> :	.....
.....		26
a. <u>L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE</u> :		.....
.....		27
1-	<u>La description des procédures du contrôle interne:</u>	.....
27		
a-	<u>L'Observation des Procédures et les Entretiens avec le personnel de l'entreprise</u> :	27
b-	<u>La Formalisation : Les Organigrammes et les descriptifs littéraires</u> :	.....
28		
2-	<u>Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre</u> :	.....
29		
a-	<u>La détermination des objectifs</u> :	.....
29		
b-	<u>Les moyens d'atteindre ces objectifs</u> :	29
c-	<u>Les Questionnaires de contrôle Interne</u> :	29
3-	<u>Tests de l'application et de l'efficacité des procédures</u> :	30
a-	<u>Le Contrôle de l'application des procédures de contrôle interne</u> :	.....
30		
b-	<u>Les Tests de conformité</u> :	30
c-	<u>L'estimation de l'impact des défaillances dans l'application des procédures de contrôle interne</u> :	.....
31		
4-	<u>L'échantillonnage</u> :	31
5-	<u>Diagramme de Circulation</u> :	32
6-	<u>La Feuille de révélation et d'analyse de problème ou FRAP</u> :	33

**b. METHODOLOGIE D'EVALUATION DES DIFFERENTS
CIRCUITS DE L'ENTREPRISE :**

.....
.....35

Section 1: Les principaux circuits de gestion de l'entreprise :.....

35
1- Circuit Vente-Client :..... 35
2- Circuit Immobilisation :.....
36
3- Circuit Trésorerie :.....
37
4- Circuit Paie-Personnel:..... 37
5- Circuit Production-Stock :.....
38
6- Circuit Achat-Fournisseurs :.....
39

Paragraphe 1 : Les étapes du circuit Achats-fournisseurs :.....

39
a- Définition des besoins :..... 39
b- Sélection des fournisseurs :..... 40
c- Commande :.....
40
d- Réception :..... 40
e- Comptabilisation :..... 41
f- Le Règlement :.....
41

Paragraphe 2 : Objectifs :..... 42

Section 2: Méthodologie d'évaluation d'un Circuit :..... 42

1- Les préalables à l'évaluation :..... 43
2- Phase de préparation :..... 43
3- Phase de réalisation :..... 44
a- Description du système :..... 44
b- Tests de conformité :..... 44
c- Evaluation préliminaire des procédures :..... 44
d- Tests de fonctionnement du système :..... 44
e- La Matrice de Contrôle :..... 46
4- Phase de Conclusion :..... 46

PARTIE III :

**CAS PRATIQUE : EVALUATION DES PROCEDURES DU CIRCUIT ACHAT-FOURNISSEUR
DE TREFOIL FISHERY :..... 47**

PREMIERE ETAPE : PHASE DE PRISE DE CONNAISSANCE :..... 48

I-	<u>GENERALITE SUR TREFOIL FISHERY :</u>	
	....48	
1-	<u>Présentation du secteur de l'entreprise:</u>	
	48	
2-	<u>La fiche technique de TREFOIL FISHERY :</u>	50
3-	<u>L'activité :</u>	50
4-	<u>L'historique de la société :</u>	50
5-	<u>La mission :</u>	51
6-	<u>Les produits de la société :</u>	51
7-	<u>Clients :</u>	51
8-	<u>L'Organisation de la société :</u>	52
II-	<u>PRISE DE CONNAISSANCE DU CYCLE ACHAT-FOURNISSEUR :</u>	
	.....53	
1-	<u>Services intervenant dans le circuit achat-fournisseur :</u>	54
2-	<u>Schéma logique de la procédure des Achats :</u>	55
<u>DEUXIEME ETAPE : PHASE D'ANALYSE DES PROCEDURES DU CIRCUIT ACHAT-FOURNISSEUR :</u>		56
I-	<u>LA DESCRIPTION NARRATIVE DE LA PROCEDURE DES ACHATS :</u>	56
1-	<u>Bon d'Approvisionnement :</u>	
	57	
2-	<u>Demande d'Achat :</u>	59
3-	<u>Bon de Commande :</u>	
	61	
4-	<u>Bon d'Entrée :</u>	64
5-	<u>Bon de Réception :</u>	66
6-	<u>Bon de Sortie :</u>	
	67	
II-	<u>LE DIAGRAMME DE CIRCULATION :</u>	68
1-	<u>La Légende du Diagramme:</u>	69
III-	<u>LES TESTS DE CONFORMITE OU D'EXISTANCE :</u>	
	....76	
IV-	<u>LE QUESTIONNAIRE :</u>	
	....77	
V-	<u>LES TESTS DE FONCTIONNEMENT OU DE PERMANENCE :</u>	
	....82	
VI-	<u>EVALUATION PRELIMINAIRE DES CONTROLES :</u>	
	....83	
1-	<u>Matrice d'évaluation des contrôles :</u>	85
2-	<u>Faiblesses des contrôles constatées et améliorations proposées :</u>	87

Mémoire de fin d'Etude

3- Forces des contrôles constatées :.....
88

TROISIEME ETAPE : PHASE DE CONCLUSION :..... 90

I- RAPPORT D'EVALUATION :.....90

II- RECOMMANDATIONS :.....91

CONCLUSION GENERALE :..... 92

ANNEXE :..... 93

BIBLIOGRAPHIE :..... 94

INTRODUCTION GENERALE

Pour étudier un système, il faut savoir comment il fonctionne. Dans le cas contraire, on peut certes en dresser un inventaire, mais on omettra l'aspect le plus important qui est celui de l'action coordonnée des différents éléments du système. Un système ou une organisation, ne fonctionne efficacement que s'il est pourvu de mécanismes de régularisation, de contrôle et de correction. L'ensemble de ces

Analyse des Procédures du Circuit Achat-Fournisseur

Mémoire de fin d'Etude

mécanismes destinés à assurer le fonctionnement harmonieux et efficace du système ou de l'organisation, constitue le contrôle interne.

Il apparaît donc, dès que l'analyse et l'évaluation des conditions selon lesquelles l'ensemble des informations en circulation sont produites, c'est-à-dire traitées et contrôlées vont constituer un élément essentiel pour l'appréciation de la régularité, l'économie, l'efficacité et l'efficacé du système de gestion.

Cependant, il apparaît fondamental de se disposer d'un référentiel de concepts et d'une approche nouvelle du contrôle interne.

C'est dans ce cadre, que s'inscrit le présent Mémoire. En effet, l'objectif de ce dernier est de fournir dans une première partie les éléments nécessaires à la compréhension d'un système de contrôle interne, sur sa fonction, son mode de fonctionnement et sur son incidence sur la structure de l'organisation. La seconde partie traite l'évaluation d'un système en général, elle met en évidence les différentes méthodes d'analyse d'un système de contrôle interne. La troisième partie rapportera l'application d'un système d'évaluation dans le cadre d'une intervention ponctuelle en entreprise (**TREFOIL FISHERY**).

PREMIERE PARTIE :
DEFINITIONS, ROLE, OBJECTIFS,
IMPORTANCE, ELEMENTS DE
BASE ET DISPOSITIFS DU
CONTROLE INTERNE.

INTRODUCTION

Les faiblesses, dysfonctionnements ou erreurs relevés dans le système de gestion trouvent toujours leur cause première dans la défaillance de l'un des dispositifs du contrôle interne mis en place qui sont : les objectifs, les moyens,

l'organisation, le système d'information, la supervision ainsi que les méthodes et procédures.

Pour mieux cerner le système de gestion de l'entreprise, les auditeurs ont décomposé le contrôle interne en plusieurs cycles à savoir : le cycle ventes-clients, immobilisations, trésorerie, paie-personnel, production, stock, et achats-fournisseurs qui fait l'objet de notre étude.

I- DEFINITIONS DU CONTROLE INTERNE

L'importance du contrôle interne semble avoir été établie et confirmé par plusieurs organismes professionnels d'audit interne et externe :

- *Le contrôle interne d'une entreprise est l'ensemble des systèmes de contrôle, établis par les dirigeants pour conduire l'activité de l'entreprise d'une manière ordonnée, pour assurer le maintien et l'intégrité des actifs, et fiabiliser, autant que possible, les flux d'informations le concept de contrôle interne comprend les*

Mémoire de fin d'Etude

matières comptables et financières ainsi que la sauvegarde des actifs de l'entreprise, mais inclut également les contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise.

⁽¹⁾

- Le contrôle interne est défini comme étant à la fois la structure administrative et l'ensemble coordonné des mesures et méthodes adoptées au sein d'une entreprise en vue d'assurer le respect de ses principes et ses pratiques de gestion.

D'après American Institute of certified public accounts :

- ***Le contrôle interne est formé de plan d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer les applications des instructions de la direction.***

D'après consultative Committee of Accountancy Bodies de Grande Bretagne (juin1978):

- Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle financiers et autres, mis en place par la direction, afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude de l'état complet des informations enregistrées.

(1) BENOIT PIGE « Audit et Contrôle Interne »

Pour ne pas s'étaler sur l'explication des différences entre l'un et l'autre, l'on a choisi d'adopter la définition donnée par « *l'American Institute Certified Public Account (AICPA)* » :

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par les dirigeants et le personnel d'une organisation à quelques niveaux que ce soit destiné à leur donner une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation »

De cette définition ressort un certain nombre d'éléments :

Le contrôle interne est un processus : c'est un ensemble d'éléments inter-reliés ayant un même objectif, c'est celui d'assurer la continuité d'exploitation et la pérennité de l'organisation. C'est une chaîne dont la faiblesse de l'un de ses maillons remet en question le tout.

Mis en œuvre par les dirigeants et le personnel : Certes, c'est aux dirigeants de définir et d'organiser le contrôle interne de l'entreprise, mais son application revient dans une grande partie au personnel.

Assurance raisonnable : En effet, le contrôle interne ne peut à lui seul garantir ni réussite ni pérennité de l'entreprise et donc la réalisation de ses objectifs.

II- LE RÔLE DU CONTRÔLE INTERNE

Le contrôle interne permet de s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées, ceci constitue l'aspect transmission de l'information. Il assure un niveau minimum de qualité à la prestation effectuée ou au produit fabriqué, ceci constitue le contrôle direct ou indirect du produit. Il décèle les principales anomalies de fonctionnement, c'est-à-dire qu'il permet un fonctionnement harmonieux du système.

III- L'IMPORTANCE DU CONTRÔLE INTERNE

Le contrôle interne joue un rôle prépondérant au sein de l'entreprise dans la mesure où il permet d'une part, d'assurer 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. Ainsi, l'implantation d'un système de contrôle interne inadéquat peut exposer l'entreprise à des conséquences telles que :

- **Des pertes de biens :**

Les pertes des biens sont causées principalement par les erreurs, l'insouciance et le vol.

➤ *Les erreurs et l'insouciance :*

Les erreurs, contrairement au vol, sont faites sans mauvaise intention. Elles résultent habituellement de causes comme la fatigue, le manque de jugement, la rapidité d'exécution, l'utilisation des outils inadéquates, un personnel peut expérimenter, etc....

➤ *Le vol :*

Le petit la rousse définit le vol comme étant un « *délit commis par celui qui prend indûment la chose d'autrui* ». Aussi, pouvons nous distinguer deux catégories de vols : Les vols de biens autres que l'argent (par exemple des stocks, des valeurs immobilières, des outils, des articles de bureau ou du matériel servant à l'entretien et aux réparations). Et les vols d'argent tels que le vol armé et le vol d'argent provenant des encaissements.

▪ **Des registres comptables peu fiables :**

Les dirigeants et administrateurs d'entreprises doivent continuellement prendre des décisions dans l'exercice de leur fonction, en ce sens, ils s'appuient sur des rapports dans les données émanant des registres comptables qui peuvent influencer les décisions de ces dirigeants si elles renferment des erreurs importantes.

En plus de mener à des décisions erronées, des données comptables peu fiables risquent de rendre les gestionnaires méfiants envers les rapports qui leurs sont présentés. Ainsi, nous remarquons qu'une information de qualité indispensable dans la prise de décision du gestionnaire, alors il incombe à toute entreprise de mettre en place les contrôles nécessaires favorisant une information comptable appropriée.

▪ **L'inefficacité et l'inefficience des opérations :**

Les notions d'efficacité et d'efficience se définissent au sein de la profession comptable, comme suit :

Efficiency = économie des moyens.

Efficacité = réalisation de l'objectif.

A travers ces définitions, il est assez facile d'imaginer ce que peut entraîner une gestion inefficace et inefficente des opérations :

- Augmentation des coûts de la main d'œuvre ;
- Augmentation du coût des stocks ;
- Manques à gagner ;
- etc...

Ces quelques exemples illustrent l'importance de la mise en œuvre de contrôles favorisant la survie de l'organisme.

▪ **Le non-respect des politiques et procédés établis :**

L'entreprise élabore habituellement des politiques et procédés pour favoriser, entre autres, une gestion ordonnée en fonction des objectifs fixés. L'établissement des politiques et procédés est une étape très importante mais leur mise en application est tout aussi cruciale. L'entreprise doit mettre au point des mécanismes qui vont contribuer au respect des règles établies, sinon elle risque de ne pas atteindre les objectifs visés ou encore de voir se poser de graves problèmes.

IV- LES OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE ⁽²⁾

Le contrôle interne est une partie intégrante dans le processus de planification, d'exécution et de suivie de réalisations par lesquels les dirigeants s'assurent de la progression vers la réalisation des objectifs et décèlent à temps tout dérapage de nature à mettre en péril la rentabilité, voir la pérennité de l'entreprise.

Ceci peut être regroupé en trois grandes catégories à savoir :

- Objectif opérationnel ;

Mémoire de fin d'Etude

- Objectif d'informations financières ;
- Objectif de conformité.

A- Objectif Opérationnel :

Cet aspect met en évidence l'optimisation des opérations et la protection du patrimoine de l'entreprise.

Le terme « opération » sous-entend la réalisation de l'objet social, qui est la raison d'être de l'entreprise, « Opération » est synonyme de « activité » au sein d'une entreprise et à tous les niveaux hiérarchiques. Ces activités sont principalement l'achat ou approvisionnement, la production (biens et/ou services), la commercialisation ou vente, et chaque fonction comporte des tâches précises. L'accomplissement de ces tâches se solde généralement par la constitution de documents servants de justificatifs (bon de commande, de livraison, relevé par fournisseur...).

Le terme « optimisation », sous-entend trois notions essentielles qui sont *l'économie, l'efficience et l'efficacité.*

(2) BENOIT PIGE « Audit et Contrôle Interne »

Une entreprise est qualifiée d'économie lorsqu'elle acquit ses matières premières et/ou son matériel de production de bonne qualité à coût bas. Pour ce faire, le contrôle interne, doit s'assurer que les différents fournisseurs ont été évalués en fonction de critères jugés importants par l'entreprise (prix, délai de livraison, modalités de règlement, qualité de produit ...) avant toute décision d'achat.

En plus de l'économie réaliser, il est aussi important pour l'entreprise que le matériel acquis soit utilisé de manière à obtenir les meilleurs rendements possibles, on parlera ainsi d'efficience.

Par le biais de l'efficacité, le contrôle interne s'assure que le matériel acquis par l'entreprise permettra à celle-ci d'atteindre ses objectifs à tous les niveaux.

Dans le but d'atteindre ses objectifs, l'entreprise ne doit pas seulement se contenter d'optimiser ses ressources, elle doit aussi en assurer la protection contre d'éventuels vols, utilisation à d'autre fin, falsifications de données, par le biais des de protection efficace.

En plus de tout cela, il est aussi, primordial de veiller à l'identification des risques d'erreurs et de fraudes, et la mise en place des mesures préventives et correctives pour non seulement corriger les erreurs mais aussi diminuer le risque de ces erreurs et éviter qu'elles se reproduisent.

B- L'Objectif d'Informations Financières :

L'information financière générée au sein d'une entreprise sert aussi bien à une prise de décision interne qui favorisera la production de l'information financière fiable et en temps voulus, cela permettra aux responsables de mieux appréhender la structure financière de l'entreprise et de connaître la situation de sa trésorerie nette et de son endettement.

C- L'Objectif de Conformité :

Un certain nombre de contraintes font partie de l'environnement dans lequel agit l'entreprise. Ces contraintes peuvent être d'ordre comptable (principes comptables), fiscale (IS, TVA, Cotisation Minimale, IGR).

Le non-respect de ces lois peut, non seulement, engendrer des pénalités pour l'entreprise, mais également la perte possible de crédibilité auprès du public en général et sa clientèle en particulier. Le contrôle interne interviendra donc pour garantir le respect des lois et règlement en vigueur.

Les systèmes du contrôle interne sont mis en place afin de détecter, en temps voulu tout dérapage par rapport aux objectifs de rentabilité visés par l'entreprise et de limiter les aléas. Ainsi donc le contrôle interne a pour rôle de :

- Améliorer la planification, l'organisation et la direction ;
- Maîtriser les besoins et les priorités du client ;
- Evaluer le rendement des activités à tous les niveaux ;
- Procéder à temps aux adaptations nécessaires à la croissance de l'activité.

V- **LES ELEMENTS DE BASE D'UN BON SYSTEME DE CONTROLE INTERNE** ⁽³⁾

Un bon système de contrôle interne est un système qui est adapté aux besoins de contrôle de l'entreprise. Le système à mettre en place ne doit donc pas être trop petit ou insuffisant par rapport aux besoins : l'entreprise pourrait alors subir des pertes importantes. Par ailleurs si le système est beaucoup trop élaboré, l'entreprise engagerait inutilement des coûts.

Puisque les entreprises sont différentes, il est pratiquement impossible d'élaborer un système de contrôle interne type qui pourrait convenir à toutes les entreprises. Cependant, comme tous les systèmes de contrôle interne s'appuient sur les mêmes principes de base en vue d'atteindre les mêmes objectifs, la structure de base d'un bon système de contrôle interne devrait s'appuyer sur les éléments suivants :

1- Une structure administrative adéquate :

Une bonne structure administrative doit respecter les deux règles suivantes : la délégation et la coordination des tâches et des responsabilités et la séparation des fonctions incompatibles.

□ La délégation et la coordination des tâches et des responsabilités :

Le fonctionnement harmonieux d'une entreprise passe par une certaine décentralisation des activités, en effet, toute tâche doit être placée sous la responsabilité d'une personne. Il est sûr que toute tâche ou activité son responsable

peut faire l'objet de négligence et donc vouer toute une organisation à l'échec. Le fait de rendre un employé responsable d'une tâche l'oblige à en rendre compte et, de ce fait améliorer les chances que la tâche soit accomplie.

La délégation des tâches et responsabilités n'est pas le seul critère à prendre en considération pour le bon fonctionnement d'une entreprise il paraît donc judicieux d'y associer une certaine coordination. Cette coordination se manifeste par l'accomplissement simultané ou successif des tâches et activités dans le temps. Ces différentes tâches et activités doivent être réalisées dans le contexte des objectifs fixés et cela dans les délais prévus.

□ La séparation des fonctions incompatibles :

La règle de séparation des fonctions incompatible consiste à attribuer à des personnes ou à des services distincts, des fonctions qui, si elles étaient accomplies par la même personne ou le même service, favoriseraient les risques d'erreur ou de fraudes. Autrement dit, séparer les fonctions incompatibles signifie qu'on ne doit pas confier à une même personne ou un service la charge d'une opération dans toutes ses phases. La participation de plusieurs personnes à une même opération favorise la détection des erreurs tout en diminuant les risques de fraude.

(3) L.Collins et G. Valin « Audit et Contrôle Interne : aspects financiers, opérationnels, et stratégiques »

2- Personnel Qualifié :

Un personnel qualifié diminue les risques d'erreur et contribue à l'efficience et à l'efficacité des opérations. Pour cela, tout un ensemble de mesure en vue de faciliter le perfectionnement du personnel doit être pris en considération, notamment :

- La mise en place d'une structure nécessaire à la sélection du personnel ;
- Le choix d'un personnel approprié aux tâches à combler ;
- L'établissement des critères de sélection par les responsables des services concernés ;
- Un plan de formation et de carrière (formation continue et promotion).

3- Un système comptable approprié :

Il est impératif que l'entreprise ait un système comptable qui lui garantie dans une certaine mesure le traitement adéquat des opérations. Cela lui permet de recevoir des informations répondant à ses besoins en matière d'information.

Le système comptable doit être fonction de l'envergure de l'entreprise, de la nature de ses activités et de la complexité de ses opérations.

Elle doit pour cela tenir compte d'un certain nombre de règles de base notamment :

- L'utilisation d'un plan comptable ;
- L'utilisation des documents pré numérotés ;
- L'utilisation de documents simples pouvant servir à plusieurs fins ;
- L'utilisation d'un plus grand nombre possible de preuves de l'exactitude des opérations et de leur comptabilisation ;
- L'utilisation d'un manuel approprié ;
- Un processus d'autorisation des opérations.

4- Une Documentation Appropriée :

La documentation que l'on doit retrouver dans l'entreprise comporte principalement la description des systèmes, l'ensemble des manuels de politique, de procédure et des documents relatifs à la description des tâches.

Ces documents doivent être non seulement mis à la disposition du personnel afin qu'il en soit informé mais doivent aussi faire l'objet de consignation pour faciliter une éventuelle solution à certains problèmes.

Enfin, la documentation facilite le processus de recrutement du personnel, sert à son évaluation, et assure une répartition appropriée des tâches.

5- Un Système d'Autorisation et de Supervision :

Toute opération dans une entreprise doit être autorisée par le personnel du niveau hiérarchique approprié, Le système de supervision comprend les mesures prises par l'entreprise pour s'assurer que chaque personne ou chaque service accomplit adéquatement sa tâche. Ce service doit englober tous les membres ou services d'un organisme car le fait d'exiger une autorisation systématique de toutes les opérations, assure dans certaines mesure que l'entreprise ne se trouvera pas devant d'importants engagements imprévus et que ses opérations ou activités s'inscriront dans le cadre de ses objectifs.

6- Une Production Adéquate des Biens :

Les biens de l'entreprise doivent être protégés contre les pertes de toutes sortes. Les moyens qu'on peut employer pour respecter ce principe sont :

- Rendre les employés responsables des biens qui leur sont confiés ;
- Souscrire des assurances suffisantes ;
- Restreindre l'accès aux biens ;
- Identifier les biens et procéder à leur dénombrement périodique si cela est possible;
- Etablir une politique d'entretien des biens.

7- Un Système d'Autocontrôle :

Contrairement aux petites entreprises où le propriétaire s'assure de la mise en application des contrôles mentionnés ci-dessus, au niveau des grandes entreprises, le propriétaire dispose de moins en moins de temps pour accomplir cette fonction de la confie habituelle à certaines personnes ; ce transfert de responsabilité a donné naissance à une des fonctions de vérificateur interne.

VI- LES DISPOSITIFS DU CONTROLE INTERNE ⁽⁴⁾

Pour que le contrôle interne d'une entité soit efficace, des dispositifs doivent être réunis.

Les principaux dispositifs de contrôle interne sont au nombre de six :

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

1- Les Objectifs :

Les objectifs de l'entité ou d'activité doivent s'inscrire dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne déjà vus, et concourir à la réalisation des tâches attribuées aux responsables.

En effet, l'adéquation entre les objectifs et mission est une condition majeure à remplir pour que les dits objectifs soient cohérents et pertinents.

Ces mêmes objectifs doivent aussi être déclinés au sein du même niveau hiérarchique en sous-objectifs construits de façon pyramidale et traduite dans la réalité opérationnelle.

Enfin, les objectifs doivent être mesurables c'est à dire exprimé en valeur objectives à atteindre ou à dépasser, et suivi d'un système d'information adapté et adéquat.

(4) J. Renard, « Théorie et pratique de l'Audit Interne »

2- Les Moyens :

Les moyens mis en place par l'organisation doivent être corrélés avec les objectifs fixés en avance.

2-1 Les moyens humains :

Il s'avère nécessaire de recruter des Hommes de qualité ayant des compétences nécessaires pour la réalisation des tâches qui leur sont assignés. L'organisation doit

aussi se doter de moyens humains suffisants, et veiller à leur épanouissement par des programmes de formation professionnelle permanents.

2-2 Les moyens financiers :

L'entreprise est tenue de se procurer des moyens financiers capables de lui permettre d'atteindre ses objectifs. De même ses derniers ne doivent pas être figés et réduits mais être en ligne avec les objectifs.

2-3 Les moyens techniques :

Il est évident que pour atteindre les objectifs de l'organisation, celle-ci doit s'acquérir les moyens techniques industriels et de gestion appropriée. Également, ces moyens doivent être dosés en fonction des moyens humains et financiers.

3- Organisation :

Toute entreprise doit disposer d'une structure et la direction s'emploiera à faire connaître de tous. Chacun saura dans quelles limites il exerce son autorité, et les risques d'empiétements seront éliminés.

Les plans d'organisation peuvent comprendre les éléments suivants :

- Une définition des objectifs permanents de l'entreprise ;
- L'organigramme de l'entreprise adapté à l'environnement et aux objectifs ;
- Une définition des responsabilités pour chaque activité ; Il est indispensable pour déterminer le champs d'activité des différents membres de l'entreprise (définition de pouvoirs et règles de signatures).
- Une description des postes indiquant l'étendue des responsabilités de chaque individu : Il s'agit d'analyser les tâches à accomplir dans chaque poste avec précision (qui fait quoi), et s'assurer de la séparation des tâches.

A ce même titre, Il est important de signaler que dans une entreprise donnée et pour une opération donnée aucune personne ne doit remplir plus qu'une fonction essentielle. Il s'agit de :

Mémoire de fin d'Etude

- Fonction d'exécution : toute personne qui accomplit une tâche en suivant des consignes prédéterminées.
- Fonction d'autorisation : toute personne qui a le pouvoir de décider d'engager le patrimoine.
- Fonction d'enregistrement : Toute personne dont la fonction réside dans l'enregistrement et la présentation valorisée des activités d'exploitation et des mouvements patrimoniaux.
- Fonction de contrôle : Toute personne vérifiant les autres fonctions à priori ou à posteriori de manière exhaustive ou aléatoire.

4- Le Système d'Information :

Une entreprise ne peut pas être gérée, dirigée ou maîtrisée si elle ne possède pas un système d'information (comptable et statistique). En effet, toutes les informations dont chaque responsable a besoin doivent être disponibles.

L'analyse du système d'informations doit entraîner l'observation des critères permettant de se prononcer sur sa qualité :

Les informations doivent :

- Concerner toutes les fonctions et non pas seulement relever de la comptabilité et l'informatique mais aussi de la sécurité, environnement...etc. ;
- Être fiables et leur qualité vérifiée ;
- Pouvoir suivre et mesurer tous les objectifs ;
- Être disponibles au moment où l'on a besoin ;
- Satisfaire les besoins des utilisateurs.

5- Méthodes et Procédures :

C'est la définition de la façon dont les tâches doivent être accomplies depuis la naissance de l'événement jusqu'à son enregistrement comptable.

On retient ici la définition des méthodes et procédures, avancée par l'ordre des experts comptables (OEC), qui est la suivante : « *Par méthodes et procédures, il faut entendre principalement les consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation, les autorisations et les approbations, la saisie et le traitement des informations nécessaires à la vie de l'entreprise et à son contrôle* ».

Elles doivent être :

- Ecrites : les procédures orales même si connues de tous constituent en elles une faiblesse de l'organisation. En effet, l'informel surgit ici avec toutes déformations et pertes qui s'ensuivent ;
- Simples : pour faciliter la compréhension et l'application ;
- Mises à jour régulièrement : afin d'éviter les discordances entre ce qui est écrit et appliqué ;
- Diffusées aux intéressés : les procédures ont davantage d'efficacité si elles figuraient dans des manuels de procédures transmis aux intéressés pour formaliser et faciliter le travail auquel ces derniers prennent part.

6- La Supervision :

La supervision permet de mesurer les progrès de l'organisation. elle permet également de s'assurer de la fiabilité des informations produites par ses systèmes de gestion.

L'objectif de la supervision est, en fait, d'examiner que les procédures sont correctement appliquées dans le respect des conditions déterminées. En plus de la

fonction de vérification, la supervision remplit une fonction d'assistance des collaborateurs dans l'exécution de leurs travaux.

VII- CONCLUSION

On peut déduire de ce qui précède que le système de contrôle interne permet de soutenir l'existence même de toute entreprise. Néanmoins, il est à noter qu'il varie considérablement d'une entreprise à une autre, selon le secteur d'activité de celle-ci, sa taille, sa culture et sa philosophie. Vu son importance une deuxième partie fera l'objet d'une méthodologie d'évaluation de ce système et plus précisément la méthodologie d'évaluation du circuit achat-fournisseur.

DEUXIEME PARTIE :

METHODOLOGIE D'EVALUATION
D'UN SYSTEME DE CONTROLE
INTERNE.

I- LA NECESSITE D'EVALUER LE CONTROLE INTERNE

L'auditeur s'efforce d'apprécier dans quelle mesure le contrôle de la société garantit un bon fonctionnement de la fonction comptable. L'auditeur s'intéresse à l'organisation et à la qualité des procédures comptables, administratives et autres.

A cet égard, il recherche à savoir si elles sont appliquées sans défaillance. En effet, l'existence d'une telle ou telle défaillance du contrôle interne entraînera généralement un accroissement des erreurs.

Notons que la prise en considération du contrôle interne peut être considérée aujourd'hui comme une diligence en matière de révision comptable. A cet égard on peut citer particulièrement :

- a. *Recommandation n°1 de l'ordre des experts comptables à l'usage de ses membres* : « Toute révision doit commencer par l'élaboration d'un programme de travail en tenant compte d'une part de la nature des éléments à contrôler, d'autres part de la qualité du contrôle interne existant dans l'entreprise ».
- b. *Recommandation relative aux diligences de la compagnie des commissaires aux comptes* : « pour obtenir de l'organisation comptable des sécurités suffisantes quant à la régularité et à la sincérité des opérations qu'elle retrace, il appartient aux commissaires aux comptes de porter une attention particulière sur :
 - Le respect des formes légales et réglementaires ;
 - La présentation des comptes ;
 - La concordance arithmétique des comptes ;
 - Le fonctionnement du contrôle interne.

Il apparaît en définitive que l'existence d'un système de contrôle interne et son utilisation méthodique par la direction donnent aux auditeurs une garantie précieuse quant à la qualité et la sécurité des documents et des comptes dont ils doivent certifier la régularité.

II- L'EVALUATION DE CONTROLE INTERNE ⁽⁵⁾

En matière de contrôle interne, l'objectif de l'auditeur est :

1. De comprendre le système d'information et de contrôle interne ;
2. D'évaluer ce système en vue de déterminer s'il peut s'appuyer sur lui pour exprimer une opinion sur la conformité du produit (les états comptables et financiers) ;

3. De mener un programme de test pour s'assurer du bon fonctionnement du système et de ses contrôles.

1- Description des procédures du contrôle interne :

L'auditeur doit observer des procédures et en comprendre le fonctionnement à l'aide d'entretien avec le personnel de l'entreprise, puis il doit formaliser cette compréhension pour en permettre l'utilisation dans le cadre de l'évaluation des forces et faiblesses de contrôle interne.

a. L'observation des procédures et les entretiens avec le personnel de l'entreprise :

Les procédures de contrôle interne diffèrent selon le secteur d'activité de l'entreprise et selon sa structure organisationnelle. L'auditeur doit observer les procédures en place, leur mode de fonctionnement, les liens qui existent contre elles, leur formalisation. Pour son observation, il s'appuie également sur les entretiens avec les employés de l'entreprise qui lui décrivent les tâches et les contrôles qu'ils effectuent et qui lui expliquent le rôle des procédures spécifiques.

b. La formalisation : les organigrammes et les descriptifs littéraires :

A partir de ses observations et des entretiens, l'auditeur formalise sa perception du traitement des transactions et des procédures de contrôle mises en place. Cette formalisation peut se faire sous forme narrative mais il est préalable de l'accompagner d'organigrammes, c'est à dire ces schémas retraçant les différents flux de transaction et les contrôles effectués.

(5) benoît pigé, « Audit et Contrôle Interne »

Pour des transactions complexes, les organigrammes présentent les avantages suivants :

- Ils facilitent la compréhension et la communication ;
- Leur mode de préparation requiert une discipline qui oblige l'auditeur à vérifier sa bonne compréhension du système ;

Mémoire de fin d'Etude

- Leur présentation souligne les manques de compréhension du système ou les faiblesses du système lui-même. Les organigrammes permettent à l'auditeur d'identifier les procédures de contrôle adaptées.

Pour l'audit des états comptables et financiers, l'auditeur doit privilégier la description des systèmes transactionnels liés aux enregistrements comptables. Il doit également respecter les règles suivantes :

- Mentionner toutes les procédures séquentiellement, c'est-à-dire au fur à mesure de leur déroulement ;
- Indiquer toutes les copies de document et leurs utilisations si elles offrent un intérêt ;
- Montrer les flux d'information entre les différents services de l'entreprise ;
- Indiquer le titre, la position, et si possible le nom de la personne effectuant la procédure.

Une fois ce travail effectué, l'auditeur doit confronter sa vision du système de traitement des transactions avec la réalité de l'entreprise. L'auditeur doit réitérer ses observations et vérifier auprès des employés qu'il a pris en compte toutes les transactions significatives et qu'il les a correctement décrites.

2- Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre :

Une fois les procédures de contrôle interne décrites, l'auditeur doit s'assurer que ces procédures permettent d'atteindre les objectifs de contrôle. L'utilisation de questionnaires de contrôle interne facilite l'identification des forces et des faiblesses du contrôle interne.

a. La détermination des objectifs :

Une procédure de contrôle interne n'a de sens que si elle contribue à couvrir un objectif de contrôle. Pour déterminer les objectifs de contrôle interne applicables à l'entreprise, l'auditeur peut distinguer entre ceux qui sont vitaux car ils conditionnent le fonctionnement de l'entreprise, et ceux qui sont secondaires car ils n'ont pour objet que détecter ou d'éviter des erreurs non primordiales.

b. Les moyens d'atteindre ces objectifs :

Les objectifs de contrôle peuvent être atteints par différents moyens et grâce à différentes procédures. L'auditeur doit s'assurer que les procédures adoptées par l'entreprise utilisent les moyens recensés. Pour chaque objectif, l'auditeur récapitule les différentes procédures qui y sont liées et il doit estimer si globalement l'objectif de contrôle est ou non atteint.

c. Les Questionnaires de contrôle interne :

Pour l'aider dans sa démarche, l'auditeur dispose de questionnaires de contrôle interne. Il s'agit de questionnaires qui recensent, pour chaque objectif de contrôle interne, les questions relatives aux différents moyens d'atteindre l'objectif. Chaque question porte sur l'existence d'une procédure de contrôle et la réponse apportée peut être « OUI / NON / NA (non applicable) ».

Dans le premier cas (réponse OUI) il s'agit d'une force pour l'entreprise, car il existe une procédure de contrôle interne permettant d'atteindre l'objectif de contrôle identifié précédemment. Dans le second cas (réponse NON) il s'agit d'une faiblesse pour l'entreprise. Cependant, cette faiblesse peut être compensée par l'existence d'une procédure supplétive. Dans le troisième cas (réponse NA), la procédure n'a pas de raison de s'appliquer à l'entreprise car son secteur d'activité ou sa structure organisationnelle ne s'y prêtent pas.

Afin d'éviter l'accumulation de réponses « NA », il est nécessaire de prévoir différents types de questionnaires de contrôle interne selon le secteur d'activité ou la taille de l'entreprise.

Une fois rempli le questionnaire de contrôle interne, l'auditeur peut apprécier si les procédures de contrôle interne permettent d'atteindre chacun des objectifs de contrôle interne. Si un objectif ne peut pas être atteint, en raison de l'absence de procédures adaptées, cela signifie pour l'auditeur que le risque d'erreur ou de fraude est beaucoup plus élevé et qu'il sera nécessaire d'effectuer des contrôles approfondis sur les transactions. A l'inverse, si les procédures de contrôle permettent d'atteindre un objectif de contrôle interne, l'auditeur doit vérifier que les procédures sont réellement et correctement appliquées.

3- Tests de l'application et de l'efficacité des procédures :

L'auditeur doit s'assurer que les forces relevées dans l'analyse du système de contrôle interne sont permanentes et que les contrôles prévus sont effectivement et correctement appliqués.

a. Le contrôle de l'application des procédures de contrôle interne :

L'auditeur va réaliser des tests de conformité sur l'application des procédures de contrôle interne constituant une force pour l'entreprise. Ces tests de conformité vont vérifier la permanence de l'année sans être particulièrement concentrés sur la période de clôture. Le contrôle interne comptable et financier doit être pratiqué tout au long de l'année et non seulement à la date d'arrêté des comptes.

b. Les tests de conformité :

Les tests de conformité comprennent l'examen de l'application des contrôles et la simulation de tout ou partie de la tâche effectuée par les employés.

L'examen de l'application des contrôles nécessite la matérialisation de ces contrôles ; elle porte sur la présence de visas, d'états de rapprochement,...

Le niveau du test de conformité est conditionné par la fréquence de réalisation du contrôle. Il dépend également des éléments suivants :

- Le risque qu'une erreur ne soit pas détectée. Ce risque est moindre s'il existe un second contrôle portant sur la réalisation du premier contrôle ;

Mémoire de fin d'Etude

- Le degré selon lequel l'autres tests d'audit garantissent l'application correcte du contrôle ;
- La fréquence de non-application du contrôle et l'impact des erreurs éventuelles. Selon le degré d'avancement auquel se produit une erreur, l'impact sur le produit en sera plus ou moins important. Une erreur se produisant au départ a plus de chance d'être détectée.

c. L'estimation de l'impact des défaillances dans l'application des procédures de contrôle interne :

Les tests de conformité permettent de valider ou d'infirmier les forces relevées dans la description des procédures de contrôle interne. L'auditeur pourra s'appuyer sur les procédures concourant à l'obtention d'un objectif de contrôle quand les tests de conformité auront révélé que ces procédures sont correctement et régulièrement appliquées. A l'inverse, si les tests de conformité sont défavorables l'auditeur ne pourra pas s'appuyer sur les procédures de contrôles interne et il devra exercer un contrôle approfondi du produit.

4- L'échantillonnage :

L'échantillonnage consiste à tester une fraction de la population auditée à tirer les anomalies relevées une généralisation à l'ensemble de la population. Les tests de validation sont par nature lourds car ils nécessitent l'analyse de la composition du produit ou du compte (pour l'audit des états comptables et financiers).

Quand les transactions sont très nombreuses, il n'est pas possible d'effectuer un contrôle unitaire. Les lois statistiques peuvent être utilisées pour déterminer la taille de l'échantillon à tester en fonction du degré de confiance requis, et pour extrapoler les résultats de l'analyse portant sur l'échantillon à l'ensemble de la population.

La loi normale constitue le plus souvent de référence en raison de la loi des grands nombres qui tend à normaliser les distributions.

5- Diagramme de Circulation :

Un diagramme de circulation est la description graphique d'un ensemble d'opérations. Celle-ci s'opère au moyen d'une ligne de flux qui retrace dans un ordre chronologique le cheminement des documents générés par ces opérations.

Cette méthode d'analyse a pour objectif de vérifier si le système de contrôle interne est efficace et valable. Pour le réaliser, il faut que le diagramme de circulation fasse ressortir les éléments suivants :

- La division des responsabilités pour les diverses opérations ;
- La localisation des points d'actions, de décision, de contrôle et de vérification ;
- La description des documents utilisés pour le transfert d'informations ou d'instructions ;
- La liaison avec d'autres circuits, soit à l'intérieur ou à l'extérieur de l'organisation.

L'auditeur doit choisir les circuits à étudier et les diagrammes à préparer en fonction de l'étendue de son audit. Il doit être conscient de fait qu'il est proche des sources d'informations. L'efficacité de son travail repose largement sur la pertinence du circuit sélectionné et sur sa compréhension.

L'établissement d'un diagramme de circulation suppose l'emploi d'une table de symboles et le choix d'un type de présentation.

□ Les symboles : il en existe plusieurs mais les symboles les plus courants sont ceux utilisés en informatique. Toutefois il importe qu'il y ait une homogénéité totale au sein d'un même groupe de travail, c'est à dire qu'ils doivent utiliser les mêmes symboles pour les mêmes procédures afin que toute chose soit bien comprise.

□ Présentation : s'agissant du type de présentation du diagramme, elle est susceptible de varier. Cependant elle dérive directement de celle qui caractérise les deux modèles de base : le diagramme vertical et le diagramme horizontal.

En général, sur le plan de leurs caractéristiques on peut dire que l'utilisation des diagrammes de circulation présente plus d'avantages que d'inconvénients.

S'agissant des inconvénients, on peut dire que, d'une part, la méthode ne permet pas toujours de saisir l'ensemble du contrôle interne : parfois on trouve des difficultés à décrire de façon graphique certaines opérations. D'autre part, la méthode est longue à mettre en œuvre et nécessite l'expérience et la logique.

Concernant les avantages, on peut dire que l'utilisation d'un tel dispositif de travail permet d'approfondir le système étudié et d'en déceler les principales forces et faiblesses. D'autant plus qu'il met en évidence les éléments sérieux d'appréciation sur la valeur de l'autocontrôle.

6- La feuille de révélation et d'analyse de problème ou FRAP

La FRAP se définit comme étant un document normalisé permettant l'auditeur de guider son raisonnement afin de l'amener à formuler une recommandation. La FRAP est un moyen d'analyse simple et efficace.

↳ Présentation et mise en forme de la FRAP

La forme de la FRAP est essentielle et doit être respectée puisqu'elle reproduit les différentes phases de raisonnement dans leur ordre logique et chronologique, chaque FRAP est divisée en cinq parties :

- Le problème : c'est une synthèse du constat, des causes et des conséquences. C'est un énoncé de quelques lignes qui vient juste après la rédaction des recommandations et qui vient juste après la rédaction des recommandations et qui a pour but d'attirer l'attention du lecteur ou du chef de la mission d'audit afin que celui ci s'attarde si le sujet mérite une attention, ou non.

- Le constat : cette rubrique permet à l'auditeur d'énoncer l'erreur, l'anomalie, le dysfonctionnement constaté. l'énoncé du constat doit être bref et unique c'est à dire que l'auditeur doit éviter toute explication pour mieux se faire comprendre.

- Les causes : il s'agit pour l'auditeur, dans cette deuxième partie de déceler l'origine du constat. Ainsi, dans la recherche causale il cherchera la faiblesse du contrôle interne, (insuffisance, erreur, dysfonctionnement...) doit déterminer le point dont l'amélioration évitera au problème de se reproduire et non remettre simplement les choses en état.

L'analyse causale conduit tout naturellement à l'examen des dispositifs du contrôle interne (matrice de contrôle).

- Les conséquences : Sous cette rubrique, l'auditeur donne des appréciations qualitatives suffisantes pour permettre aux lecteurs de bien mesurer les conséquences du phénomène et d'en situer l'importance. Il passera si possible en revue tous les domaines dans lesquels une conséquence est susceptible de se manifester (conséquence financière, juridique, économique, techniques).

- Les recommandations : Elles sont l'exacte contrepartie des causes considérer comme étant la raison d'être de l'évaluation du contrôle interne. Elles doivent pour cela être élaborées pour éviter au phénomène de se reproduire. C'est avec un énoncé clair, concret et précis, dont les effets se feront sentir dans la durée, que l'auditeur va véritablement contribuer à une amélioration du contrôle interne.

↳ Avantage de la FRAP

- La FRAP permet à l'évaluateur de mieux maîtriser l'audit et de la rendre plus efficace ;
- Par la validation, la FRAP contribue à une bonne communication et donc une complicité entre auditeur et audité ;

- La FRAP permet à l'auditeur de rédiger facilement un rapport d'audit.

III- METHODOLOGIE D'EVALUATION DES DIFFERENTS CIRCUITS DE L'ENTREPRISE : ⁽⁶⁾

Section 1 : Les principaux circuits de gestion de l'entreprise

Une procédure est une description détaillée des étapes successives des traitements de données depuis la naissance de l'opération jusqu'à son enregistrement comptable.

Chaque circuit est décomposé en un ensemble de procédures, qui à leur tour sont subdivisées en un certain nombre de tâches.

Les principaux circuits de gestion de l'entreprise sont :

- Ventes-Clients ;
- Immobilisations ;
- Trésorerie ;
- Paie-Personnel ;
- Production- Stock ;
- Achats- Fournisseurs ;

1- Circuit Vente- Client :

Le circuit ventes- clients a pour origine la réception de la commande du client et se termine par l'encaissement du produit de la vente.

L'évaluation du circuit ventes- clients doit permettre à l'auditeur de s'assurer que :

(6) Cahier français « Audit et Management »

- ⇒ Les séparations de fonctions sont suffisantes ;
- ⇒ Tous les produits expédiés ou services rendues sont facturés et enregistrés sur la bonne période ;
- ⇒ Toutes les ventes et retours sont réels ;
- ⇒ Les prix pratiqués (bruts, remise, ristournes...etc.) sont dûment autorisés ;

Mémoire de fin d'Etude

- ⇒ Les ventes enregistrées sont correctement évaluées ;
- ⇒ Tous les risques de perte sur vente sont provisionnés ;
- ⇒ Toutes les ventes (avoirs) enregistrées sont correctement imputées ;
- ⇒ Les créances sont recouvrées avec célérité ;

Par ailleurs, les risques potentiels liés au cycle ventes- clients sont essentiellement :

- ⇒ Sortie de marchandises ou prestations réalisées non facturées ; risque de perte.
- ⇒ Retour de marchandises n'ayant pas donné lieu à l'émission d'un avoir : un risque de détournement de marchandises et un risque de non-détection des avoirs à établir à la clôture de l'exercice.
- ⇒ Non-comptabilisation des factures et ou avoirs émis : un risque de perte et un risque de détournement ;
- ⇒ Surévaluation du chiffre d'affaire ou de la marge brute ;
- ⇒ Avoirs non justifiés ;
- ⇒ Chiffre d'affaires incorrects et risque de perte ou de litige avec les clients ;
- ⇒ Ventes effectuées à des clients non solvables.

2- Circuit Immobilisations :

Les objectifs de contrôle poursuivis dans le cadre d'évaluation du circuit des immobilisations sont les suivants :

- ⇒ S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes ;
- ⇒ S'assurer que les acquisitions d'immobilisations sont dûment autorisées et correctement comptabilisées ;
- ⇒ S'assurer que les retraits d'immobilisations sont dûment autorisés et correctement comptabilisés.
- ⇒ S'assurer que les immobilisations existent, appartiennent bien à la société, et qu'ils sont correctement évalués et classés.
- ⇒ Enfin s'assurer que la dotation aux amortissements (et provisions pour dépréciation) respecte les principes généralement admis.

3- Le Circuit Trésorerie :

Une évaluation du circuit trésorerie cherche à déterminer si les comptes reflètent fidèlement la trésorerie réelle de l'entreprise. Les comptes de trésorerie sont la résultante de tous les efforts de l'entreprise et ils constituent très souvent un indicateur précoce des difficultés qu'elle peut rencontrer.

De plus de part leur liquidité naturelle et leur complexité accrue, c'est un des postes les plus sensibles en terme de risque d'erreurs, de détournement, de fraudes ou de mauvaise gestion du portefeuille financier de l'entreprise.

Les objectifs de contrôle recherchés dans un circuit trésorerie sont :

- ⇒ S'assurer que les séparations des tâches sont suffisantes ;
- ⇒ Que les paiements sont justifiés et dûment autorisés ;
- ⇒ Que les recettes sont intégralement et rapidement remises en banque ;
- ⇒ Que l'encaissement des effets est régulièrement suivi ;
- ⇒ Que tous les paiements et recettes sont comptabilisés ;

4- Le Circuit Paie-Personnel :

L'analyse de ce circuit s'intéresse, comme son nom l'indique, à tout ce qui a trait à la paie du personnel. Il faut alors s'assurer que :

- ⇒ Les séparations de fonctions sont suffisantes.
- ⇒ Les personnes figurants dans le journal de paie ont bien droit à leur rémunération ;
- ⇒ La paie est établie correctement ;
- ⇒ Le paiement s'effectue avec la sécurité nécessaire ;
- ⇒ L'enregistrement comptable est fiable ;
- ⇒ Les dispositions légales sont respectées.
- ⇒ Les risques classiques liés à la paie-personnel sont essentiellement :
- ⇒ Rémunérations accordées à un personnel fictif.
- ⇒ Non respect des dispositions légales concernant légales concernant les heures supplémentaires, le salaire minimum, la couverture sociale, application des conventions collectives en matière de primes, de statuts ou d'ancienneté, le

contrôle des délais et risques d'erreur en matière de déclaration et de paiement des charges sociales...etc

- ⇒ Iniquité dans les rétributions accordées au personnel (primes, majoration des heures supplémentaires...).

5- Le Circuit Production-Stock :

L'étude du cycle de production peut être abordée sous deux angles différents :

- ⇒ Celui des produits, dont les caractéristiques principales reposent sur les prix de revient et la qualité.
- ⇒ Celui des processus de fabrication, dont la décomposition permet de mettre en évidence les fonctions de planification et d'ordonnement des ateliers.

En fait, dans le cadre d'une mission d'audit du cycle de production, il est essentiel d'en préciser les contours. Dans ce domaine, en effet, de nombreuses décisions de gestion peuvent avoir des conséquences à long terme, et relever de la stratégie d'ensemble de l'entreprise, en dehors par conséquent du champ de l'audit opérationnel. La politique de sous-traitance en est un exemple dans le processus de fabrication.

Ceci concernant le volet production, alors que pour le stock il s'agit de vérifier que les séparations de fonctions sont suffisantes et que les procédures mises en place permettent une protection suffisante des stocks.

Il faut également s'assurer que les coûts imputés aux stocks sont déterminés avec précision et que les procédures en vigueur permettent une identification précise des stocks à déprécier.

6- Circuit Achats- Fournisseurs :

Mémoire de fin d'Etude

L'auditeur est amené à concevoir l'entreprise en différents modules ou sections. Il étudie en particulier le circuit « achat-fournisseurs » qui recouvre l'organisation de l'entreprise dans ses relations avec les fournisseurs de biens et de services.

Par ailleurs, pour étudier le circuit en question, il s'avère nécessaire de présenter les différentes étapes du circuit achats – fournisseurs avant de donner les objectifs de contrôle poursuivis dans l'audit du dit circuit.

Paragraphe 1 : Les étapes du circuit achat – fournisseurs :

Le circuit peut être subdivisé en un ensemble d'étapes :

a. Définition des besoins :

Il s'agit du processus de détermination des besoins et d'autorisation d'achat. En fait, il est indispensable pour la bonne gestion de l'entreprise de planifier ses achats, et donc d'élaborer des budgets d'achats d'approvisionnement et services. S'il s'agit notamment de marchandises ou de matières premières, il faut éviter le sur stockage.

En gros il faut satisfaire quelques conditions :

- ⇒ Les utilisateurs doivent exprimer leurs besoins de manière suffisamment précise et détaillée ;
- ⇒ Le poids hiérarchique et la compétence technique des acheteurs doivent être suffisants par rapport aux utilisateurs pour que les besoins ainsi exprimés soient réalistes et cohérents ;
- ⇒ Il faut que les prévisions d'approvisionnement soient faites de manière régulière et pertinente ;
- ⇒ On doit analyser les causes des écarts de prévisions ;
- ⇒ La procédure de demande d'achat doit être suivie, adaptée au fonctionnement de l'entreprise.

b. Sélection des fournisseurs :

Mémoire de fin d'Etude

Pour obtenir les meilleures conditions d'achat, combinant les prix, la qualité, délais de livraison et conditions de règlement, l'entreprise doit disposer d'une liste de ses principaux fournisseurs par type d'achat.

Il faut en fait, répondre à certaines obligations :

- ⇒ Le système de sélection des fournisseurs doit s'inscrire dans une stratégie plus large d'exclusivité ou de diversification des sources d'approvisionnement, selon le type d'article concerné ;
- ⇒ L'information sur les marchés fournisseurs doit être suffisante ;
- ⇒ Les fournisseurs actuels de l'entreprise doivent être évalués périodiquement ;
- ⇒ Il est nécessaire que les critères de sélection des nouveaux fournisseurs soient suffisamment larges : Qualité, sécurité, garanties financières, disponibilité, conditions de paiement...etc.

c. Commande :

Dans cette étape, il s'agit surtout, de veiller à ce que les bons de commande soient complets : Signature, quantité et qualité des articles commandés, délais de livraison et conditions de transport, prix, mode de règlement...etc.

Il faut aussi s'assurer que l'on procède à un suivi des commandes en cours et des relances en cas de retard de livraison.

d. Réception :

Cette étape, concerne le processus de réception du bien à partir de la livraison du fournisseur. Dès la livraison du bien ou du service, l'entreprise doit vérifier que la livraison correspond exactement à la commande passée au fournisseur.

Si l'entreprise n'effectue pas ce contrôle lors de la livraison, elle risque par exemple de devoir retourner une matière non conforme et donc de ne pas disposer de stocks suffisants pour approvisionner à temps la chaîne de production.

Mémoire de fin d'Etude

En définitive, il faut qu'il y ait une procédure de contrôle des marchandises réceptionnées en quantité et en qualité, et que la comptabilité, l'acheteur et l'utilisateur soient rapidement informés de la réception de la marchandise.

e. Comptabilisation :

Cette étape concerne le processus de vérification et de comptabilisation de la facture fournisseur en vue de son règlement.

Il est nécessaire d'enregistrer les factures reçues des fournisseurs dès leur arrivé, pour le risque d'omission d'un achat ou service en comptabilité.

Également, la comptabilité rapide de la facture fournisseur permet au service trésorerie de mieux anticiper les règlements futurs et donc les besoins de financement.

Le service de la comptabilité fournisseur doit vérifier les éléments figurant dans le bon de commande, le bon de livraison et le bon de réception.

f. Le règlement :

Ce dernier volet est effectué par la trésorerie. Dans cette étape on doit s'assurer que la facture est approuvée par une personne autorisée, dans un délai convenable, et que le règlement se fait selon les conditions négociées par l'acheteur.

En définitive, cette étape est la finalisation du processus d'achat. Il est nécessaire que toute sortie de trésorerie pour l'entreprise soit justifiée quant à son montant également parce que qu'elle correspond à un besoin.

D'autre part, il faut éviter, grâce à des bons de contrôle internes, et à la séparation des fonctions ; les erreurs, malversation... etc.

Paragraphe 2 : Objectifs : ⁽⁷⁾

Les objectifs de l'auditeur concernant les circuits achat – fournisseurs sont les suivants :

Mémoire de fin d'Etude

- S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes ;
- Que toutes les séparations de fonctions sont suffisantes ;
- Que les marchandises et les services reçus sont conformes aux commandes quant à la qualité et à la quantité, et qu'ils sont enregistrés sans délais ;
- Que les marchandises retournées ainsi que les réclamations concernant les quantités, qualités ou délais de livraison sont suivies de façon à obtenir des avoirs pour ces éléments ;
- S'assurer que les facteurs et les avoirs sont contrôlés avec les bons de réception ou de retour pour les quantités et la qualité, et avec les bons de commande pour les prix et conditions de paiement, et que ces factures et avoirs sont approuvés avant d'être enregistrés dans les comptes fournisseurs et dans les comptes de charges ;
- En fin, s'assurer que toutes les dettes ou créances concernant les marchandises et services reçus ou retournés sont enregistrés dans les livres, même si les factures ou avoir correspondants ne sont pas encore reçus ou approuvés.

Section 2 : Méthodologie d'Evaluation d'un Circuit : ⁽⁸⁾

La méthodologie d'analyse des procédures de circuit présente la progression cohérente des actions d'évaluation du contrôle interne, en vue d'atteindre efficacement les résultats attendus. Elle décrit la méthode qui doit être employée pour lancer l'étude, effectuer les travaux d'évaluation, en tirer les conclusions et obtenir les actions de progrès à mettre en place.

(7) ATH, « Audit Financier : Les outils de l'audit »

(8) O.lemant, « La conduite d'une mission d'Audit »

2- Les préalables à l'évaluation :

Avant de procéder aux travaux d'évaluation, l'auditeur est tenu de délimiter l'étendu de sa mission. Cette dernière pouvant aller d'une simple évaluation d'une

Mémoire de fin d'Etude

procédure de gestion jusqu'à une mission d'audit intégré de l'ensemble de l'entreprise.

La mission doit également s'inscrire dans le cadre du respect d'un certain nombre de critères :

Régularité : il s'agit de comparer la règle et la réalité, autrement dit, l'auditeur va travailler par rapport à un référentiel légal et réglementaires (conformité).

Efficacité : c'est l'atteinte des objectifs fixés et plus généralement la réponse adéquate à l'attente.

Efficience : utilisation d'un minimum d'inputs pour avoir le maximum d'outputs.

Economie : optimisation maximale des ressources humaines.

Exhaustivité : l'enregistrement de tous les flux d'informations comptables.

Réalité : les comptes de l'entreprise reflétant une image fidèle de la situation financière de celle-ci.

Exactitudes : il s'agit de l'exactitude des flux d'informations chiffrés quant à leurs valeurs.

3- Phase de Préparation :

Quelle que soit la mission confiée à un auditeur, son point de départ est rigoureusement le même. En effet, on ne peut prétendre le lancement d'une étude d'évaluation de procédures sans avoir investi du temps dans une étape d'information générale sur le champ d'action. Il s'agit de la prise de connaissance où l'on recense les informations suivantes :

- Informations externes à l'entreprise : statistiques, problèmes comptables....etc. ;
- Informations internes à l'entreprise : historique de l'entreprise, activités, organigramme....etc. ;

Dans cette phase de préparation, on doit également définir les zones de risque nécessitant plus d'investigations.

4- Phase de réalisation :

Les différentes étapes d'évaluation des circuits sont donc :

- Description du système ;
- Tests de conformité ;
- Evaluation préliminaire des procédures ;
- Tests de fonctionnement du système ;
- Feuille de révélation et d'analyse de problème ;
- La matrice de contrôle.

a. Description du système

Elle peut être narrative, sous forme de mémorandums ou normalisée à l'aide des diagrammes de circulation qui sont préférables dans les systèmes complexes. Elle a pour but de décrire ce qui devrait se passer dans l'entreprise et ce qui s'y passe réellement.

b. Tests de conformité

Ces tests ont pour objectifs de confirmer que le système tel qu'il a été décrit existe réellement, et que c'est lui qui est mis en place.

c. Evaluation préliminaire des procédures

Dans cette troisième étape, on se constitue une opinion sur la qualité des procédures de l'entreprise telles qu'elles ont été appréhendées grâce à un questionnaire d'évaluation adapté.

d. Tests de fonctionnement du système

Il s'agit de s'assurer que les forces théoriques recensées ont bien fonctionné comme cela était prévu et sur l'ensemble de la période étudiée.

Ils permettent accessoirement de vérifier que toutes les faiblesses ont été identifiées.

e. La Matrice de contrôle :

La matrice de contrôle permet à l'évaluateur d'analyser les risques inhérents à chaque activité clé qui sont susceptibles de mettre en cause leur réalisation.

Mémoire de fin d'Etude

La matrice de contrôle permettra à l'évaluateur d'apprécier l'efficacité du contrôle instauré au niveau de chaque système. Il énumère généralement différents risques ou erreurs (élevé, moyen ou faible) pouvant subvenir et identifie par la même occasion les contrôles susceptibles de prévenir ou corriger ces risques. Cet outil lui permettra d'apprécier de manière efficace les contrôles élaborés par l'organisation. La matrice de contrôle se présente sous forme de tableau suivant :

<i>Erreurs possibles</i>	<i>Causes éventuelles des erreurs possibles</i>	<i>Degré de risques inhérents</i>	<i>Contrôles s'y rapportant</i>

5- La Phase de Conclusion

Les travaux ont jusqu'ici cheminé à partir des questions posées au départ selon une progression logique où la séquence d'évaluation et d'appréciation a convergé vers les feuilles de révélation et d'analyse de problèmes.

La présentation des conclusions suivra généralement une autre séquence en fonction de faiblesses relevées ; il faut alors structurer le rapport en fonction des points à faire passer, processus à améliorer, dysfonctionnements à éliminer, défauts à réparer...etc. voir méthodes performantes à généraliser ou simplement satisfaisantes à signaler au passage.

En définitive, c'est cette méthodologie d'analyse qui a été adoptée dans l'évaluation du circuit achat-fournisseurs de la société **TREFOIL FISHERY s.a.**

TROISIEME PARTIE :
CAS PRATIQUE :
EVALUATION DES PROCEDURES
DU CIRCUIT
ACHAT-FOURNISSEUR
DE TREFOIL FISHERY S.A

L'évaluation des procédures du circuit achat fournisseurs nécessite dans une première étape une prise de connaissance générale de l'entreprise et plus particulièrement des services prenant part dans le cycle en question.

Par ailleurs, l'évaluation proprement dite des circuits fera l'objet de la seconde étape, alors que la troisième étape présentera un rapport récapitulatif des forces et faiblesses du circuit avec recommandations.

PREMIERE ETAPE :

PHASE DE PRISE DE CONNAISSANCE :

Pour prendre connaissance de la société et plus particulièrement des services composant le circuit achat-fournisseur, nous allons présenter des généralités sur l'entreprise puis présenter les services faisant partie du circuit.

I- GENERALITE SUR TREFOIL FISHERY

Dans ce qui suit, nous allons présenter :

- Présentation du secteur de l'entreprise ;
- Une fiche technique de l'entreprise;
- Son historique ;
- Sa mission ;
- Les principaux clients ;
- L'organisation de la société.

1. Présentation du secteur de l'entreprise :

↳ Le secteur :

Le commerce extérieur (exportation) occupe une place prépondérante dans l'économie nationale.

Parmi les marchandises exportées, on trouve les richesses halieutiques plus précisément le pélagique, les céphalopodes et les poissons blancs. Ces derniers représentent 80% des prises de la pêche hauturière.

↳ Le rôle de la pêche dans l'économie marocaine :

Le secteur halieutique est placé au 3^{ème} rang des exportations marocaines du fait d'un pourcentage assez élevé des ventes de produits alimentaires (40%) et pour les produits de la mer (12%) des exportations totales.

Les principales activités qui ont un lien direct avec ce secteur sont :

- L'activité pêche (capture : pêche côtière et pêche hauturière).

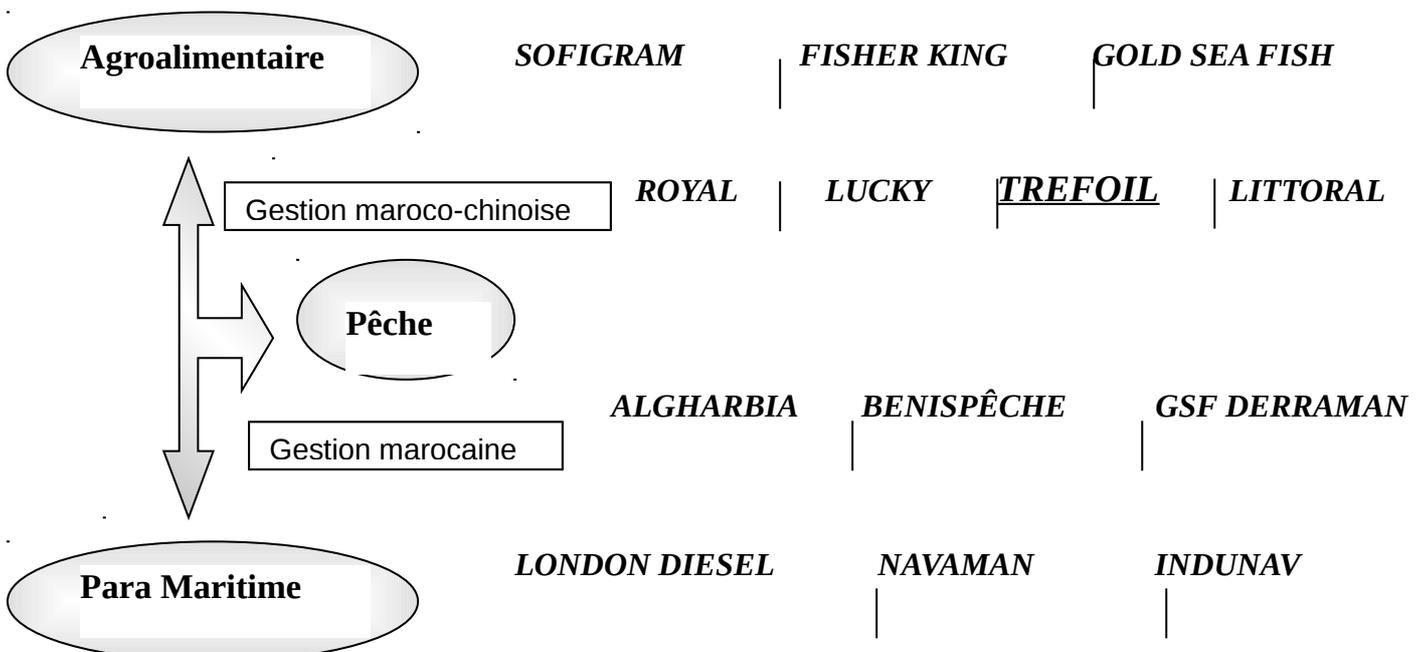
Mémoire de fin d'Etude

- La manutention (chargement, déchargement et placement de la marchandise dans les entrepôts frigorifiques).
- Le transport.
- Le conditionnement (triage, emballage et la mise à froid pour le préserver de la détérioration).
- La consignation de la marchandise (entrepôts frigorifiques).
- La production de la glace.
- La production des emballages.
- La conservation (transformation et traitement du produit).
- La commercialisation (marché local, exportation).

Le PIH opère dans 3 secteurs à savoir :

- Pêche soit, seul, soit à travers des joints ventures avec des sociétés chinoises ;
- L'Agroalimentaire à travers des sociétés de production et de distribution ;
- Para Maritime à travers des sociétés de maintenance et de logistique.

↳ Le portefeuille d'activité du groupe dont opère TREFOIL FISHERY :



2. La fiche technique de TREFOIL FISHERY

Raison sociale : **TREFOIL FISHERY**

Mémoire de fin d'Etude

Forme juridique : Société Anonyme

Capital : **8.700.000,00 DH**

Siège sociale : Hangar N° 1, BP 1751, Ancien Port AGADIR, MAROC

Tel. (04) 8 84 88 40 Fax. (04) 8 82 52 09

RC N° : 3903

CNSS : 2045038

TVA : 257953

Patente :48541100

3. L'activité :

ARMATEUR DE PECHE HAUTURIERE DES CEPHALOPODES

4. L'historique de la société :

La société **TREFOIL FISHERY** société anonyme est créée en 1986 sous le nom de RIME avec un capital de 1.000.000 DH. Son activité a démarré en 1988 avec le lancement de son premier chalutier congélateur. Elle est dénommée **TREFOIL FISHERY** qu'à partir de 1989.

La gestion de la société est mixte, autrement dit, elle est gérée par des marocains et des chinois.

La société compte actuellement 5 chalutiers congélateurs (MANAL I, II, III, V, VI), avec un personnel administratif formé de 20 employés et un autre navigant de plus en plus de 140 marins et officiers.

Une augmentation de capital est opérée en 1996 (l'année de son intégration au groupe **PIH** : Poly Invest Holding) portant ainsi l'ancien à 8.700.000 DH.

5. La mission :

Son activité principale se porte sur la grande pêche, autrement dit la capture des céphalopodes destinés par la suite à l'export.

6. Les produits de la société :

Les principaux produits de la société se présente comme suit :

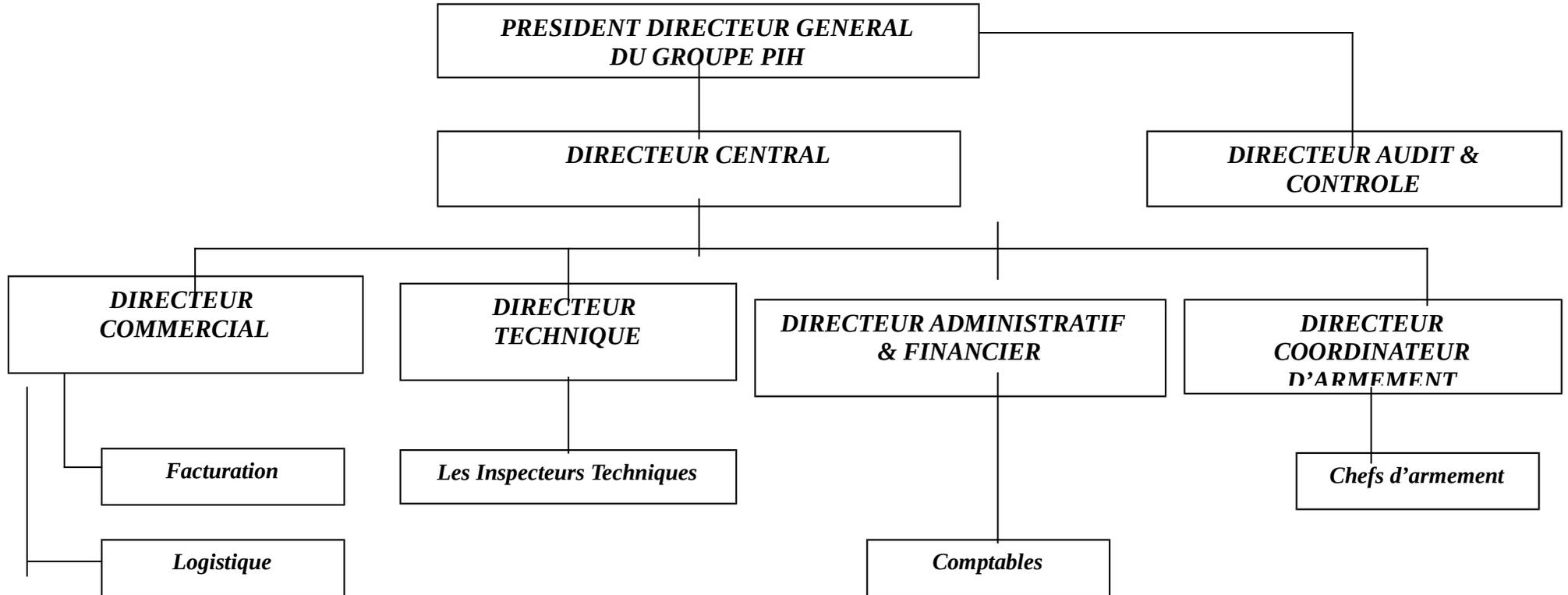
- *POULPE (TAKO) ;*
- *MANGO ;*
- *CHOCO ;*
- *CALAMAR.*
- *AUTRES.....*

7. Clients :

Le japon demeure le principal client de TREFOIL FISHERY, (représente 90% de chiffre d'affaires) car étant le premier consommateur de poisson dans le monde, aussi certains poissons sont utilisés à des fins médicaux, s'en suit l'Europe (avec 9% du chiffre d'affaire) et le marché local (avec 1% du chiffre d'affaire).

8. L'Organisation de La Société :

➤ L'organigramme hiérarchique



II- PRISE DE CONNAISSANCE DU CYCLE ACHAT-FOURNISSEURS :

Pratiquement, toutes les informations de travail de la société **TREFOIL FISHERY** interviennent dans les circuits de gestion des achats. Cette constatation met en évidence l'importance de la fonction décrite dans cette partie.

Avant d'aborder le schéma général du circuit des achats, il importe de préciser que le bon fonctionnement du système des achats dépend avant tout de l'efficacité de l'intervention humaine : rôle des différentes formations de travail.

Parallèlement à cette précision, il est nécessaire de respecter certaines règles pour faciliter la tâche, notamment :

- La nécessité de se rapprocher des quotas définis pour les consommations des bateaux en vivres, gasoil et lubrifiants, matériel de pêche, etc.... Ces quotas doivent être mis à la disposition de tous les intervenants (notamment les responsables des bateaux) ;
- La nécessité d'exploiter au mieux les inventaires physiques de l'existant dans les bateaux à leur arrivée au port pour mieux cerner les besoins à honorer ;
- La nécessité de veiller au respect de la politique de maintenance technique préventive des bateaux qui permet de programmer les achats de pièces de rechange et de réduire en conséquence la durée d'immobilisation des bateaux et les achats directs de pièces à des prix élevés ;
- La nécessité de tenir la comptabilité des stocks en inventaire permanent et de façon continue pour disposer de toutes les informations utiles à temps ;
- La nécessité d'exiger la confection par la cellule de « contrôle de gestion » de tableaux de bord périodiques à tous les niveaux, et de les exploiter afin de le rectifier.

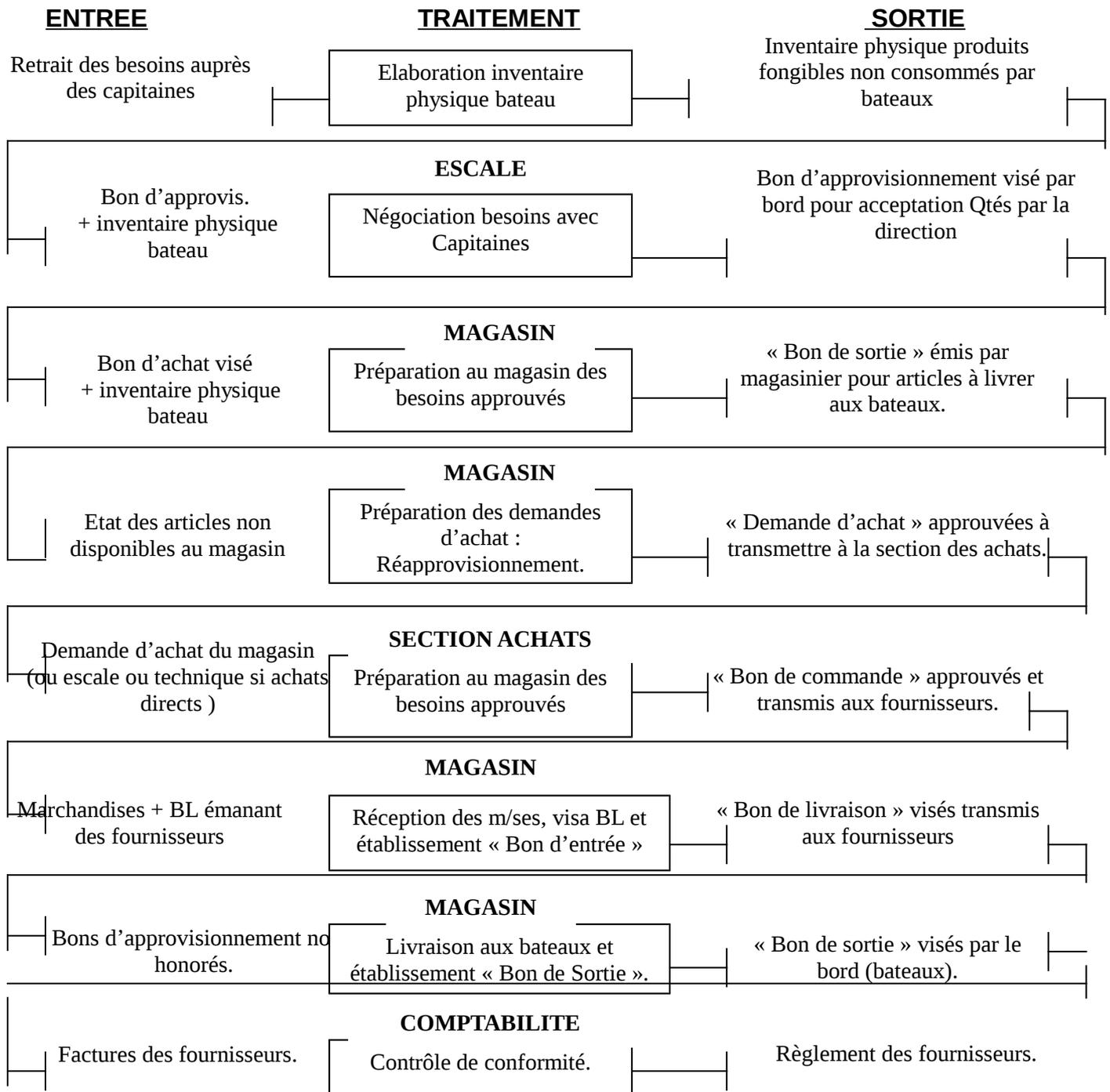
1- Services intervenant dans le circuit achat-fournisseur :

SECTIONS	DESIGNATION DES TRAVAUX
Services opérationnels. (Escale + Technique)	<ul style="list-style-type: none"> • Expression des besoins.
Section des achats	<ul style="list-style-type: none"> • Etablissement des programmes d'achat compte tenu des consommations constatées lors des précédentes marées et des standards ; • Demande de prix aux fournisseurs ; • Préparation de tableaux comparatifs ; • Passation des commandes.
Section de stockage (magasin)	<ul style="list-style-type: none"> • Réception des articles & fournitures livrés par les fournisseurs ; • Sortie d'articles vers les bateaux ; • Stockage des articles ; • Tenue de l'inventaire du magasin ; • Etablissement de prévisions-besoins ; • Tenue de la comptabilité-matières ; • Edition des états de stock.
Section de contrôle de gestion	<ul style="list-style-type: none"> • Contrôle des articles : quantités et prix ; • Vérification : factures, BL, BE, BR,..... ; • Bon à payer à apposer sur factures après contrôle de conformité ; • Contrôle de l'existant en stock et des consommations ; • Participation aux inventaires des articles en stock ; • Analyse des écarts au niveau des stocks.
Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> • Règlement des factures et leur comptabilisation ; • Imputation aux coûts par bateau et par marée ; • Participation aux inventaires du magasin ; • Contrôle/valorisation des stocks.

2- Schéma logique de la procédure des Achats :

Mémoire de fin d'Etude

Ce schéma présente l'image réduite de la logique de la procédure des achats. Il ne comporte pas certaines particularités dues à des circonstances précises et/ou exceptionnelles.



DEUXIEME ETAPE :

PHASE D'ANALYSE DES PROCEDURES DU CIRCUIT

ACHATS-FOURNISSEURS :

Mémoire de fin d'Etude

Dans cette deuxième étape on procédera à l'appréciation des procédures du circuit achats-fournisseurs à l'aide de quelques outils d'analyse notamment :

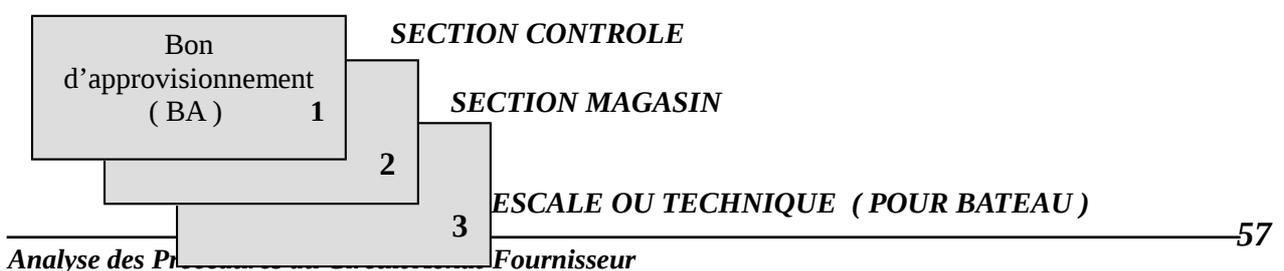
- La description narrative et les diagrammes de circulation constituant des outils de description des procédures ;
- Les tests de conformité ou d'existence ;
- Le questionnaire d'évaluation des procédures du circuit permettant la détection des forces et faiblesses du circuit ;
- Les tests de permanence ;
- Après on dégagera un tableau des forces et faiblesses.

I- LA DESCRIPTION NARRATIVE DE LA PROCEDURE DES ACHATS :

Le suivi des différentes phases de l'approvisionnement permet d'analyser les documents en circulation en respectant l'ordre suivant :

- 1- Le bon d'approvisionnement (BA) ;
- 2- La demande d'achat (DA) ;
- 3- Le bon de commande (BC) ; *(voir annexe 3)*
- 4- Le bon d'entrée - au magasin – (BE) ;
- 5- Le bon de réception - Chalutiers – (BR) ;
- 6- Le bon de sortie (BS).

1- Bon d'Approvisionnement « BA » :



a- besoins exprimés par bateaux (à leur arrivée au port)

Les besoins exprimés par les capitaines des bateaux font l'objet d'un bon d'approvisionnement provisoire établi en 2 exemplaires dont le premier est remis au responsable de la section « Escale » et le second est gardé au bateau.

Après élaboration de l'inventaire physique des articles non consommés (vivres, articles de pêche, consommables, matériel de cuisine, fournitures, etc.....) Existant à l'arrivée du bateau et valorisation des besoins exprimés, le responsable de l'escale procède à une négociation des besoins avec le capitaine de bateau. Après arrêté définitif des dits besoins, il établit un bon d'approvisionnement (BA) - de préférence sur informatique - en trois exemplaires qu'il vise conjointement avec le capitaine du bateau ou son représentant :

- Le premier exemplaire est destiné à l'unité de stockage (magasin) qui le transmet ensuite à la section de contrôle ;
- Le deuxième exemplaire est destiné à l'unité de stockage qui le garde comme justificatif de la sortie des articles ;
- Le troisième exemplaire est gardé par la section Escale.

Les bons d'approvisionnement doivent faire l'objet d'une numérotation continue et contrôlable.

NB- En cas de désaccord sur les besoins exprimés entre l'escale et le capitaine du bateau, la négociation est assurée par la Direction qui impose l'application des quotas définis par la société.

b- L'unité de stockage :

A la réception du « Bon d'approvisionnement », le magasinier vérifié les signatures habilitées pour cette opération. Après exploitation du BA (Exemple n° 1 et n° 2), le magasinier se trouve devant trois éventualités :

1^{er} Cas : quantité demandée existant en stock ;

Mémoire de fin d'Etude

2^{ème} Cas : quantité demandée non existant en stock ;

3^{ème} Cas : quantité demandée partiellement existant en stock.

Dans le 1^{er} Cas : il livre au bateau la quantité demandée en établissant un « Bon de Sortie » (BS) ;

Dans le Second Cas : il établit une « demande d'achat » (DA) pour le réapprovisionnement ;

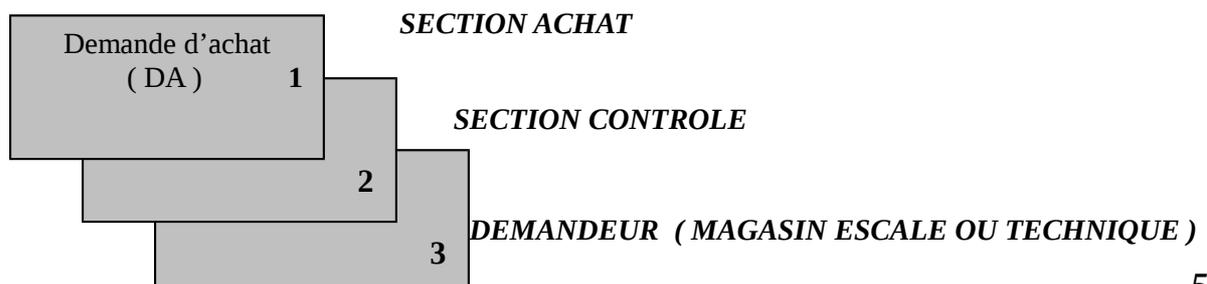
Dans le troisième Cas : il établit une « demande d'achat » pour le réapprovisionnement, il livre ensuite le tous en établissant un « BS ». Sinon, il livre la quantité existant en stock en établissant un « BS » et le reste après réapprovisionnement en suivant la même procédure.

En principe, si le magasin est bien géré, les deux dernière éventualité constitueraient la procédure d'exception.

c- Section Contrôle :

Le rôle de cette section consiste à vérifier la correspondance entre les quantités demandées figurant sur les BA et celles figurant sur les demandes d'achat (DA) préparées par le magasinier avant de les transmettre pour exécution à la section des achats.

2- Demande d'achat « DA » :



a- Service demandeur :

La demande d'achat « DA » est établie à partir des besoins non satisfaits des bateaux (suivant les bons d'approvisionnement émis, approuvés et non honorés) et des besoins de réapprovisionnement de stocks d'articles. La demande d'achat est établie en 3 exemplaires par le magasinier (unité de stockage) ou, exceptionnellement par la section Escale ou le service technique en cas d'achat directs et urgents :

Le premier exemplaire est destiné à la section de contrôle puis à la section magasin ;

Le deuxième exemplaire est destiné à la section de contrôle pour dossier ;

Le troisième exemplaire reste dans les archives de l'unité de stockage ou du service l'ayant établie.

b- Section de contrôle :

A la réception des 2 exemplaires (n° 1 et n° 2), il est procédé à une vérification précise des références, de l'existence en stock avant de transmettre l'originale de la demande d'achat à la section des achats. La section de contrôle donne son visa sur chaque article devant être effectivement commandé.

L'existence en stock est vérifiée à partir de l'état de stock (état informatisé) ou des fiches de gestion de stock (si la gestion des stocks informatisée n'est pas à jour).

c- Section des achats :

La section des achats s'assure de la validité de la demande et reçoit le visa de la Direction qui autorise le déclenchement des achats. Deux cas se présentent :

1^{er} Cas : Petit achats :

L'acheteur :

- Consulte les comparatifs des prix ;
- Contacte les fournisseurs par téléphone ou fax ou sur place ;
- Etablit un « Bon de Commande » et le fait signé par la Direction ;

Mémoire de fin d'Etude

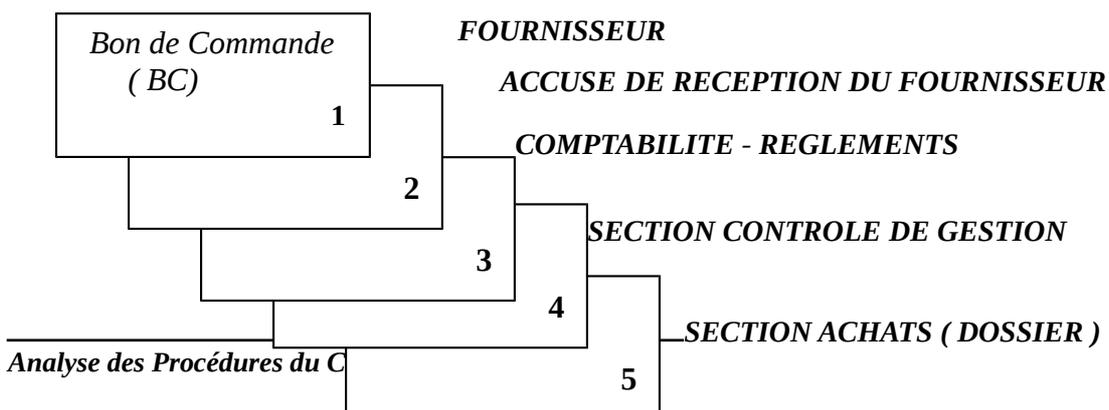
- Remet le bon au fournisseur et reçoit la marchandise (soit à crédit, soit au comptant) ;
- Livre les articles au magasin ou au service utilisateur ou au bateau contre décharge.

2^{ème} Cas : Gros achats :

L'acheteur :

- Regroupe les demandes en vue de préparer une consultation restreinte ou généralisée (si le temps le permet) ;
- Etablit une liste des fournisseurs intéressés ;
- Remplit les consultations ;
- Reçoit les réponses des fournisseurs ;
- Etablit un état comparatif des prix et conditions de livraison qu'il présente à la Direction pour décision ;
- Après décision, il établit un « Bon de Commande » "BC" par bateau et par fournisseur ;
- Envoie la commande au fournisseur.

3- Bon de Commande « BC » :



Pour tout achat, il établit un « Bon de Commande » sous forme d'une liasse en 5 exemplaires :

- Le premier exemplaire est destiné au fournisseur ;
- Le deuxième exemplaire est utilisé comme accusé de réception par le fournisseur qui le transmet à la section des achats ;
- Le troisième exemplaire est destiné à l'unité de stockage puis à la comptabilité générale ;
- Le quatrième exemplaire est destiné à la section de contrôle puis au contrôle de gestion ;
- Le cinquième exemplaire est gardé dans le dossier de la section des achats.

a- Etablissement de la liasse de BC par la section Achats :

La liasse de bon de commande est établie par la section achats après autorisation de la Direction. La section des achats doit :

- Codifier les articles demandés (sur la DA approuvée) ;
- Compléter les informations exigées par la procédure interne ;
- Faire la saisie et le tirage informatique du bon de commande ;
- Le présenter à la signature de la Direction ;
- Enregistrer la commande sur le registre des commandes ;

- Distribuer les copies aux différentes sections intéressées ;
- Créer un dossier « Escale par chalutier et par marée » ;
- Classer l'accusé de réception du fournisseur dans le dossier crée.

b- Réception de la marchandise par le magasinier :

Le magasinier doit :

- Mettre la copie destinée au magasin dans une chemise « instance de réception » ;

Mémoire de fin d'Etude

- A la réception de la marchandise, compléter la colonne réservée « quantité acceptée de la commande » ;
- Joindre le « Bon de livraison » (du fournisseur) à la copie n° 3 (destinée à la comptabilité) ;
- Etablir le « Bon d'entrée » (ou de réception) en 3 exemplaires ;
- Envoyer 2 exemplaires du « Bon d'entrée » à la section de contrôle et classer le quatrième.

c- Rôle de la section de contrôle :

- Recevoir une copie de commande pour classement ;
- Vérifier cette copie avec le BL et le BE ;
- Vérifier ces documents avec la facture du fournisseur (conformité) ;
- Faire apposer les signatures de certification par les personnes habilitées ;
- Envoyer tous les documents (transitant par cette section) : BC, BL, factures et BE à la comptabilité générale pour règlement ;
- Classer un exemplaire du BC avec le BL, le BL et la copie de la facture.

d- Règlement (Comptabilité) :

La section des règlements doit :

- Procéder à la vérification des quatre documents reçus « Contrôle de conformité » : BC, BE, BL et factures ; avant d'établir l'ordre de règlement ;
- Etablir l'ordre de règlement et le faire signer par la personne habilitée à cet effet ;
- Etablir le titre paiement (effet, chèque, virement) après accord règlement ;

e- Réapprovisionnement par lancement de commandes :

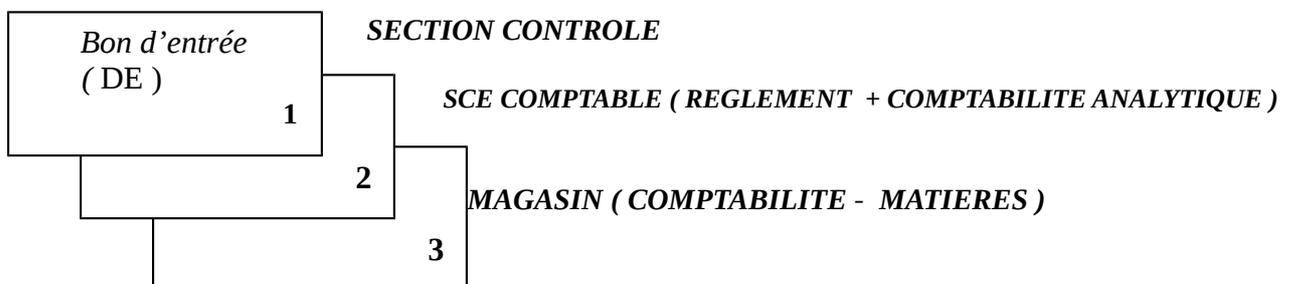
Lorsque le stock descend à un niveau voisin ou inférieur au stock minimum (tel qu'il est indiqué dans la fiche de gestion de stock), la commande est déclenchée

Mémoire de fin d'Etude

automatiquement pour la quantité retenue comme niveau de commande (par les services opérationnels) ;

Il est nécessaire de surveiller le rythme des consommations pour mieux cerner le moment opportun pour le lancement des commandes (de réapprovisionnement).

4- Bon d'Entrée « BE » livraison au magasin :



a- Rôle de l'unité de stockage :

Mémoire de fin d'Etude

A la livraison des marchandises commandées, le magasinier réceptionne les dites marchandises et s'assure de leur conformité avec la commande émise par la société (la présence d'un inspecteur pour la réception au magasin des pièces de rechange et consommables est souhaitable). Toute différence constatée devra faire l'objet soit d'un refus des articles livrés, soit de formulation de réserves expresses sur les exemplaires des bons de livraison.

Après réception et décharge pour le fournisseur, le magasinier établit un « Bon d'entrée » en 3 exemplaires :

- Le premier exemplaire est destiné à la section de contrôle ;
- Le deuxième exemplaire est destiné à la section de contrôle puis à la comptabilité ;
- Le troisième exemplaire est gardé à l'unité de stockage (magasin) chargée de la comptabilité-matières ; La mise à jour des « fiches de stock » est assurée à partir de ce BE.

b- Rôle de la section de contrôle :

- La section contrôle reçoit les 2 exemplaires du bon d'entrée,
- Procède à un contrôle de conformité (avec BC et facture),
- Transmet les BE N° 2 et à la section règlements du service comptable,
- Garde le BE n° 1 pour le dossier.

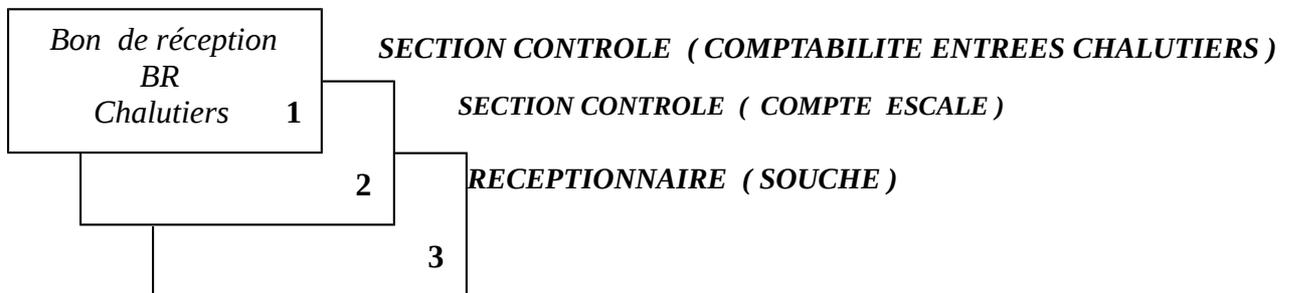
c- Rôle de la section règlements (comptabilité) :

Le premier exemplaire du BE doit être joint aux BC, BL et factures du fournisseur. Un contrôle de conformité est assuré avant tout règlement ;

d- Rôle de la comptabilité-matières :

Le deuxième exemplaire du BE sert à imputer l'achat dans les comptes d'inventaire permanent et l'édition du journal des entrées.

5- Bon de réception « BR » livraison aux chalutiers :



a- Rôle du réceptionnaire :

Le réceptionnaire (généralement un agent du service Escale) assiste à la livraison des produits et fournitures aux chalutiers en présence du représentant du

Mémoire de fin d'Etude

bord et s'assure de leur conformité avec la commande émise par la société (la présence du chef-mécanicien ou son adjoint est nécessaire en cas de livraison de pièces de rechange). Toute différence constatée devra faire l'objet soit d'un refus des articles livrés, soit de formulation de réserves expresses sur les exemplaires des bons de livraison ou sur les bons de sortie en cas de livraison par le magasinier.

Au fur et à mesure des livraisons, le réceptionnaire établit un « Bon de Réception » en 3 exemplaires :

- Le premier exemplaire est destiné à la section de contrôle ;
- Le deuxième exemplaire est destiné à la section de contrôle pour la justification du dossier escale ;
- Le troisième exemplaire est gardé par le réceptionnaire.

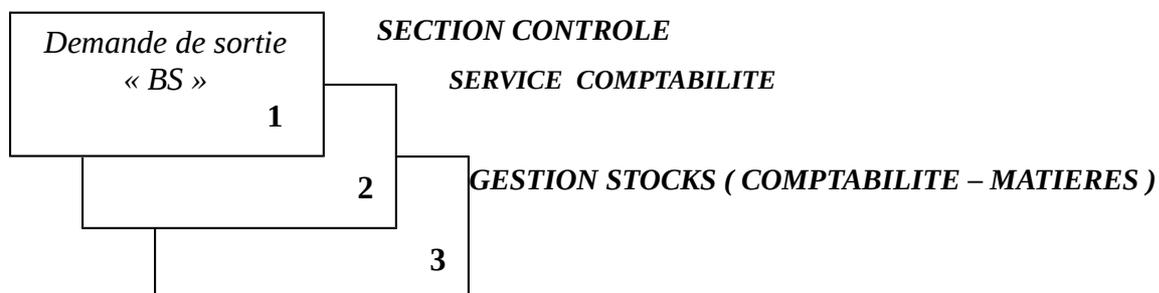
b- Rôle de la section de contrôle - Livraisons :

- La section contrôle reçoit les 2 exemplaires du bon de réception ;
- Procède à un contrôle de conformité (avec BC et BS) ;
- Procède à la mise à jour de la comptabilité des livraisons aux chalutiers ;
- Garde le BR n° 1 pour le dossier.

c- Rôle de la section de contrôle –Dossier « Escale » :

Le second exemplaire du BR est classé au niveau du dossier « Escale-engagement de dépenses » pour servir de pièce justificative aux différents achats consommés par les chalutiers. Un contrôle de conformité est assuré avant tout enregistrement sur le dossier « Escale ».

6- Bon de Sortie « BS » :



a- Rôle de l'unité de stockage (magasin) :

A la réception des « Bon d'approvisionnement » (définitifs), le magasinier livre les articles demandés aux différents bateaux en établissant un bon « Bon de

Mémoire de fin d'Etude

sortie » en 3 exemplaires et les fait signer par le réceptionnaire (le capitaine du bateau ou le chef mécanicien pour les pièces de rechange) :

- Le premier exemplaire est destiné à la section de contrôle ;
- Le deuxième exemplaire est envoyé au service comptable (tenue de la comptabilité analytique) ;
- Le troisième exemplaire est destiné à l'unité de stockage et sert à mettre à jour les fiches de stock-casier et le registre des bons de sortie.

b- Rôle de la section de contrôle :

La gestion des stocks étant informatisée, la section « contrôle » procède à une vérification du BS en le confrontant aux DA et aux BR (livraisons magasin). Le BS et le BR serviront à déterminer les achats consommés par chalutier et par marée.

c- Rôle de la comptabilité - matières :

- Impute le bon de sortie selon sa destination ;
- Procède à la saisie informatique pour la tenue du journal des sorties.

II LE DIAGRAMME DE CIRCULATION :

Le diagramme de circulation ou circuit de documents ou flow-chart ou ordinogramme, est un schéma dressé pour étudier :

- ↳ L'organisation du traitement des documents afférents à une chaîne ou une catégorie d'opérations ;
- ↳ La validité et l'efficacité du contrôle.

C'est la « photographie » de la circulation au sein et entre les entités concernées, des informations à étudier et des documents qui les véhiculent. C'est

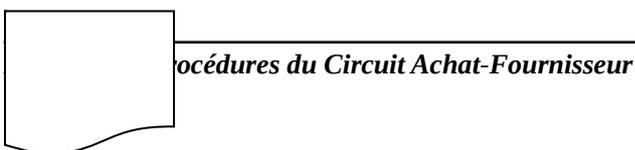
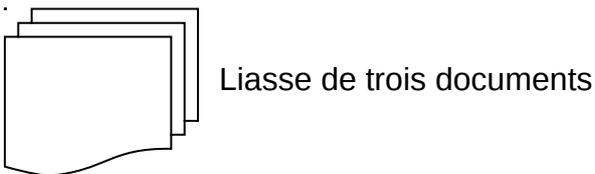
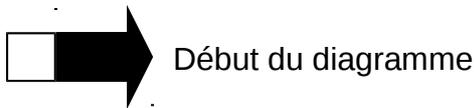
Mémoire de fin d'Etude

soit la représentation d'un processus, soit seulement la retranscription graphique d'une procédure écrite.

Il constitue une description particulièrement synthétique qui aide l'auditeur à mettre en évidence les principales forces et faiblesses du contrôle interne du circuit étudié.

Dans ce qui suit, nous allons présenter le diagramme de circulation de la procédure achat.

1- La légende du diagramme :



Mémoire de fin d'Etude

Création de document



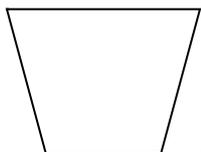
Document



Opération



Registre ou Dossier



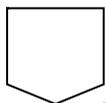
Enregistrement, Vérification.



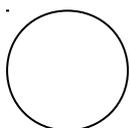
Classement provisoire



Classement définitif



Renvoi d'une autre page portant le même symbole



Contrôle effectué

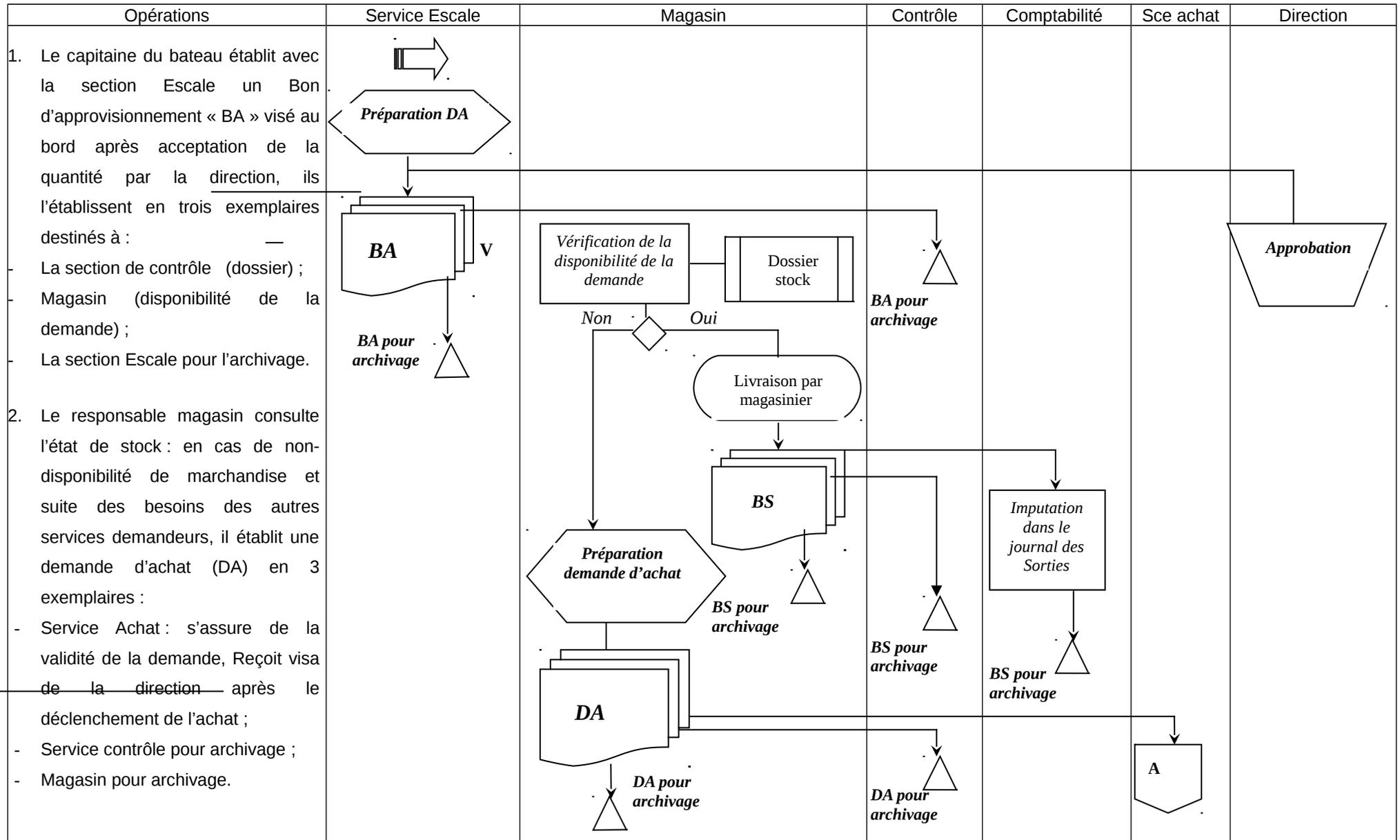


Visa ou signature

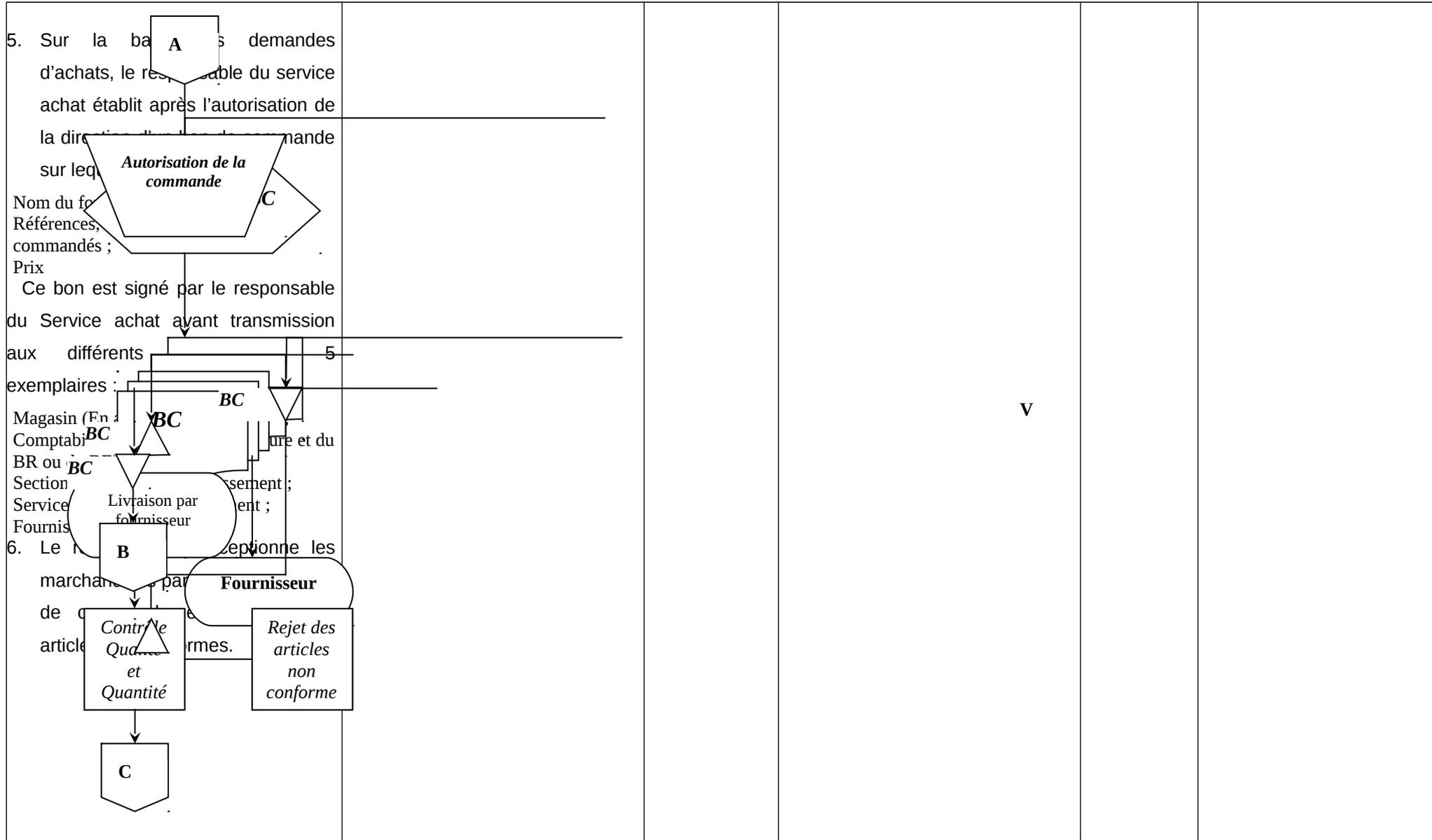


Photocopie d'un document

Mémoire de fin d'Etude

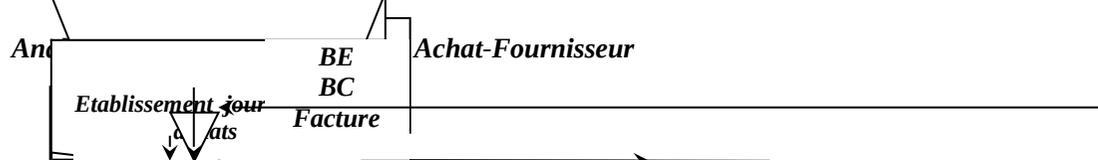
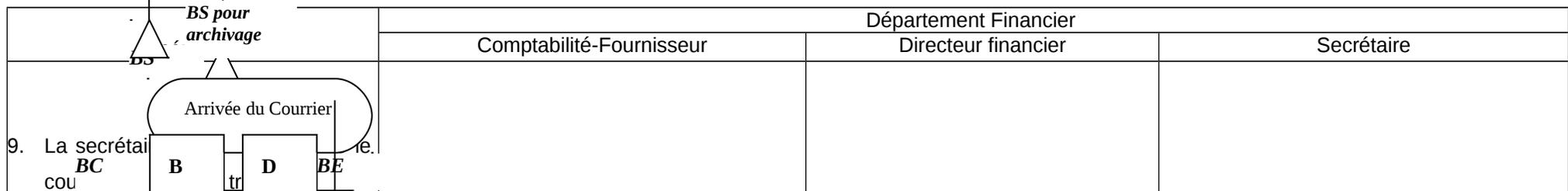
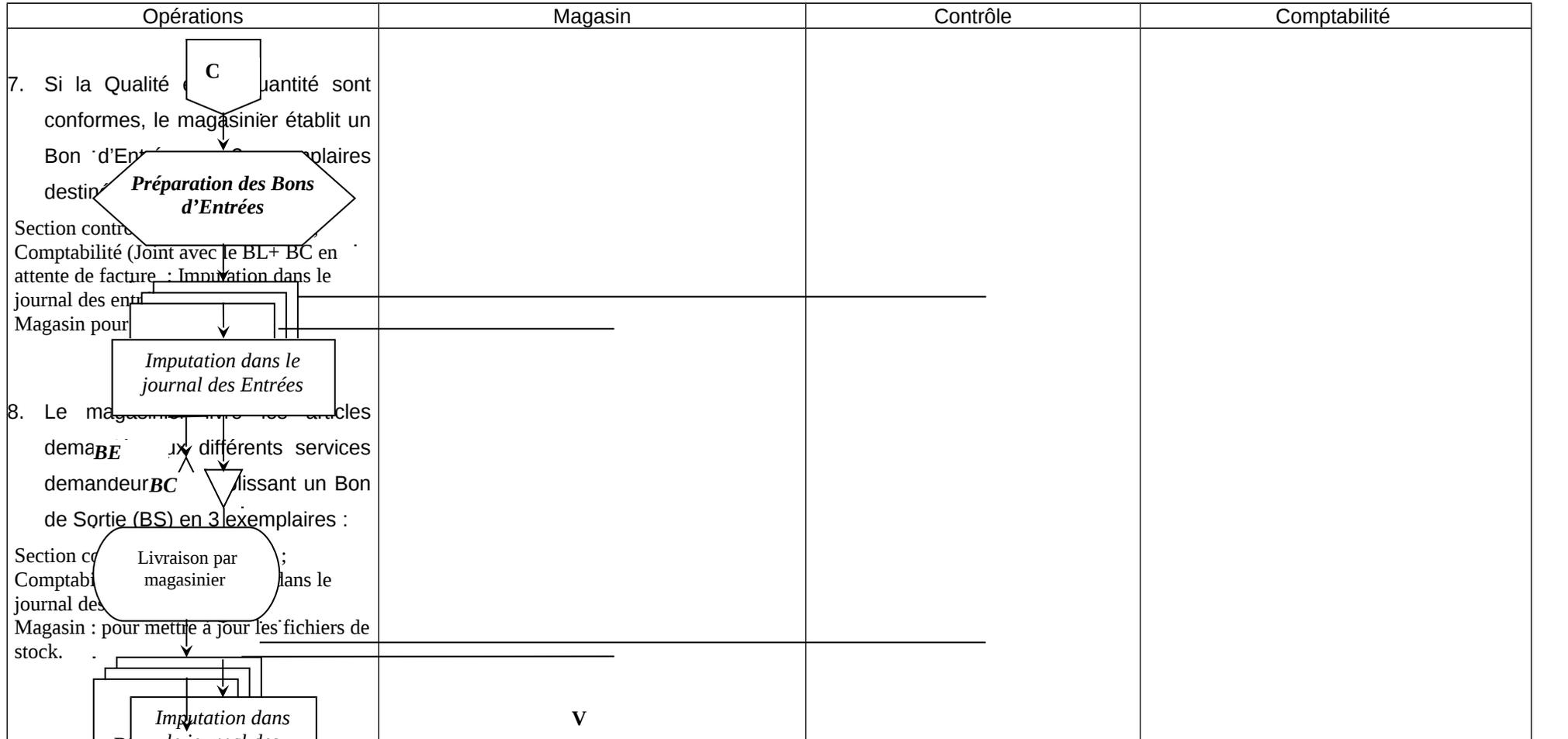


Mémoire de fin d'Etude



V

Mémoire de fin d'Etude



Mémoire de fin d'Etude

<p>d'achat sont transmises à la Comptabilité, Section : Fournisseur.</p> <p>10. Le comptable Fournisseur reçoit le BC et BR correspondant à la facture, il contrôle la quantité et le prix. Il vérifie les différents calculs, puis transmet la liasse au Directeur Financier pour inscription du Bon à payer.</p> <p>11. Après visa, les liasses sont retransmises au comptable Fournisseur pour enregistrement au journal Achat et mise à jours des comptes fournisseurs.</p>			
---	--	--	--

Opérations	Département Financier				Direction Centrale
	Comptabilité-Fournisseur	Trésorerie	Directeur financier	Secrétaire	
<p>12. A l'échéance la facture est au trésorerie pour règlement</p> <p>transmise au comptable fournisseur à la Trésorerie pour règlement</p>					



Mémoire de fin d'Etude

<p>13. Le caissier établit des chèques qui sont envoyés avec les liasses au Directeur financier et à la direction centrale pour vérification et signature.</p> <p>14. Après la vérification et la signatures, le caissier reçoit les chèques et il établit un bon de caisse qui lui permet d'établir le journal de Banque-dépense et de mettre à jour les comptes fournisseurs.</p> <p>15. Les liasses et les chèques retransmises à la comptabilité fournisseur pour classement des liasses et Expédition des chèques.</p>					
---	--	--	--	--	--

III LES TESTS DE CONFORMITE OU D'EXISTANCE :

Ces tests ont pour objectif de confirmer que le système tel qu'il a été décrit existe réellement, que c'est bien celui qui est en place. En pratique, cette étape s'effectue en même temps que la description du système au moyen d'un nombre limité de tests portant sur chaque nature de transaction, depuis l'origine jusqu'au dénouement, puisqu'il ne s'agit pas de rechercher des erreurs dans le fonctionnement du système, mais de rectifier éventuellement la description qui en a été faite.

Pour vérifier l'existence du système décrit dans les procédures déjà vues, on a procédé à des tests de conformité et ce dans le service achat, magasin et service comptabilité.

1- Service des Achats :

On a procédé à la vérification de sept dossiers d'achat classés dont quatre concernant des demandes d'achat de vivre et trois relatifs à des demandes d'achat de matériel et de pièces de rechange. Les dossiers ont été choisis au hasard.

Après vérification, il s'est avéré que les transactions ont été selon la procédure d'achat décrite auparavant.

A ce titre, l'on a constaté l'existence de tous les contrôles, les mentions, et les étapes relatives aux procédures d'achat.

2- Le Magasin :

Concernant le magasin, on a assisté à trois livraisons qui se sont déroulées selon ce qui a été décrit dans la procédure magasin. De même, l'on a vérifié l'existence des classements de bons d'entrée, bons de sortie et bons de retour.

3- La Comptabilité :

Dans le cadre des tests d'existence toujours, on a procédé à une observation de la procédure de comptabilisation et à la vérification de la conformité des classeurs des fiches d'imputation et de contrôle et des copies de factures.

IV LE QUESTIONNAIRE D'EVALUATION DES PROCEDURES :

Dans une phase d'évaluation préliminaire de contrôle interne, l'on ne peut se faire une opinion sur la qualité des procédures du circuit étudié telles qu'on les a appréhendées, qu'à partir d'une réflexion généralement aidée par le questionnaire d'évaluation des procédures.

Ce questionnaire d'évaluer permet d'identifier les points de contrôle sur lesquels on va procéder à des tests qui apportant une réponse, vont permettre d'identifier les faiblesses et de porter un jugement.

A partir de l'objectif descriptif du questionnaire d'évaluation des procédures, ce dernier sert à aider l'auditeur à orienter son évaluation des procédures contenu des forces et des faiblesses qu'il y décèle et qui feront l'objet d'un tableau récapitulatif.

**QUESTIONNAIRE DE L'EVALUATION DES PROCEDURES DU CYCLE
ACHATS-FOURNISSEURS DE Sté TREFOIL FISHERY**

Objectif 1 :

✓ *S'assurer que tous les achats sont dûment autorisés par l'entreprise.*

Questions	Oui	Non	N/A	Observations
- La Demande d'Achat : Est-elle pré numérotée ?		X		
- Est-elle signée par une personne autorisée ?	X			
- Représente-t-elle un achat normal (en quantité et en genre d'articles) pour le service demandeur ?	X			

Objectif 2 :

- *S'assurer que toutes les commandes sont dûment autorisées et que leur suivi permet de connaître les engagements par l'entreprise.*

Questions	Oui	Non	N/A	Observations
- Le Bon de Commande : Représente-t-il une demande d'achat ?	X			
- Est-il pré numéroté ?	X			
- Est-il établi en quantité et en valeur ?	X			
- Est-il signé par responsable au vu de la demande d'achat ?	X			
- Y a-t-il un respect du délai entre la date de la demande et la date de la commande ?	X			
- Est-ce que le choix du fournisseur est fait en accord avec la politique de l'entreprise ?	X			<i>Un fournisseur ne peut être ajouté dans le fichier fournisseur qu'après avoir passé une commande avec lui</i>
- Est-ce que cette politique est valable ?	X			
- Les articles commandés sont-ils bien ceux qui sont demandés ?	X			
- Si la quantité commandée est différente, est-ce dû à une raison valable ? (par exemple rabais obtenu sur un achat en plus grande quantité)	X			
- Est-ce que le prix est le meilleur, compte tenu des relations prix-quantité et prix qualité ?	X			
- Existe-t-il un dossier sur le fournisseur ?	X			
- Les retours et le non-respect des délais y figurent-ils ?	X			
- Ce dossier est-elle régulièrement revue pour déterminer, si les prix payés ne sont pas au-dessus du marché ?	X			
- Existe-t-il un fichier sur d'autres fournisseurs possibles ?	X			
- Est-ce que le délai de livraison demandé est raisonnable ? Est-il respecté ?	X			
- Des bons de réceptions sont-ils établis systématiquement ?	X			

Mémoire de fin d'Etude

- Sont-ils pré numérotés ?	X			
- Signés par le réceptionnaire ?	X			

Questions	Oui	Non	N/A	Observations
- Le demandeur est-il informé qu'il a obtenu satisfaction et que ce qu'il demande a été effectivement commandé ?	X			
- Ces services reçoivent-elle une copie de la commande ? <ul style="list-style-type: none"> • Le magasinier ? (pour planifier la réception) • Le comptable ? (pour noter les engagements) • Le service de relance ? (Pour assurer la livraison à la date voulue.) 	X	X X		
- Est-ce que la demande est annulée après passation de la commande ?	X			

Objectifs 3 & 4 :

- **S'assurer que toutes les marchandises et les services reçus sont conformes aux commandes quant à la qualité et la quantité et qu'ils sont enregistrés sans délais.**
- **S'assurer que toutes les marchandises retournées ainsi que les réclamations concernant les qualités, quantités ou délais de livraison, sont suivies de façon à obtenir des avoirs pour ces éléments.**

Questions	Oui	No n	N/A	Observations
- La conformité de la livraison avec la commande est-elle contrôlée? Et par qui ?	X			Par les agents du département approvisionnement
- Ce contrôle porte-t-il sur la description, la quantité et la qualité ?	X			
- Y a t-il un responsable informé de la réception ? Qui ?	X			Le responsable approvisionnement
- Les marchandises retournées aux fournisseurs, font-elles l'objet d'un de retour ?	X			
- Si oui, sont ils pré numérotés ?		X		
- Les autres réclamations faites aux fournisseurs font-elles l'objet d'un enregistrement systématique ?	X			
- Les bons de retour et les demandes d'avoir sont-ils transmis aux personnes chargées d'obtenir les avoirs ?	X			Le comptable reçoit les bons de retour de l'acheteur, et réclame les avoirs aux fournisseurs tout en bloquant leurs factures.
- Contrôle-t-on les entrées en magasin par un inventaire permanent ?	X			
- L'enregistrement en inventaire permanent est-il correct ?	X			
- Y-a-t-il une procédure de relances de	X			Par devis comparatif et ouvertures de plie.

Mémoire de fin d'Etude

fournisseurs en retard de livraison ? Et comment ?				
- Est-ce que le magasin fournit une protection physique adéquate aux livraisons ?	X			

Objectif 5 :

- **S'assurer que les factures et les avoirs sont contrôlés avec les bons de réception ou de retour pour les quantités et la qualité, et avec les bons de commandes pour les prix et conditions de paiement ; et que ces factures et avoir sont approuvés avant d'être enregistrés dans les comptes fournisseur et dans les comptes de charges.**

Questions	Oui	No n	N/ A	Observations
- Les factures et avoirs des fournisseurs sont-ils directement transmis au service comptable ?	X			
- Porte-t-elle mention par tampon de la date de réception dans l'entreprise ?	X			
- Est-ce qu'elle représente des marchandises commandées par l'entreprise et dûment livrées ?	X			
- Les prix, les quantités et les tirages sur la facture sont-ils corrects ?	X			
- En fait-on une vérification avec le bon de commande et le bon de livraison ?	X			
- Ces vérifications sont-elles indiquées sur les factures ?	X			
- Le responsable du service comptabilité approuve-t-elle les factures (appuyées des bons de commande et bons de réception) avant d'ordonnancer le paiement et l'imputation comptable ?	X			
- Est-ce que l'imputation comptable est correcte ? (En comptabilité générale et en comptabilité analytique). - Comment est-elle indiquée sur la facture ?	X			Elle est indiquée sur la fiche d'imputation comptable
- L'imputation comptable, est-elle vérifiée systématiquement ou par sondage ?	X			En exclusivité
- Les rabais, les remises et les ristournes qui sont dus à l'entreprise sont-ils incorporés dans la facture ?		X		Ils font l'objet d'une pièce comptable à part.
- Donne t-elle lieu à des écritures comptables dans des délais raisonnables ?	X			
- Le service comptable se sert-il de la séquence numérique des factures et avoirs reçus pour vérifier qu'ils sont tous comptabilisés ?	X			Les factures sont numérotées à la réception, on les joint aux bons de réception et bon de commande correspondant pour la comptabilisation.
- Est-ce que le traitement comptable de la TVA sur la facture est correct ?	X			

Objectif 6 :

✓ *S'assurer que les paiements par caisse sont justifiés et dûment autorisés.*

- le paiement Est-il fait au fournisseur dans des conditions normales ? Tant pour le délai que pour la méthode ?	X			
- Est-ce que le chiffre d'affaires total avec ce fournisseur est compatible avec sa surface financière ?		X		<i>Pas toujours</i>
- En dehors des opérations de petite caisse, toutes les dépenses sont-elle faites sous forme de chèques, effet de commerce ou virement bancaire ?	X			<i>Pour les dépenses ayant dépassés 600 DH, le règlement se fait par chèque.</i>
- Les sorties d'argent matérialisées par l'émission et l'approbation d'un bon de caisse sont : signées par les personnes habilitées ?	X			<i>Par 2 personnes autorisées : le caissier et le chef comptable.</i>
- Est-ce que le solde sur le compte représente seulement des montants identifiables et des transactions normales ?	X			<i>La méthode de lettrage des factures</i>
- A-t-on annulé les pièces justificatives après paiement ?		X		

V LES TESTS DE FONCTIONNEMENT OU DE PERMANENCE :

Ils ont pour objectif de vérifier en détail et au moyen de vérification par échantillons que les points forts recensés, et sur lesquels on a décidé de s'appuyer, ont bien fonctionné comme cela était prévu et sur l'échantillon de la période étudiée.

Les tests de fonctionnements du système permettant accessoirement de vérifier que tous les points faibles ont bien été identifiés.

Pour effectuer les tests de fonctionnement, on a procédé dans un premier temps à l'examen de sept dossiers achat choisis au hasard et on s'est assuré de la permanence des contrôles : visas et signatures, et des autres forces : consultation concurrentielle, les communications internes..... etc.

On s'est également assuré que la liste des fournisseurs est sauvegardée dans un fichier informatique mis à jours par le responsable d'achat. Concernant le magasin avec son organisation spatiale, quelques articles nous ont aidés à nous assurer de la permanence du respect d'organisation des pièces, ainsi que les rapprochements entre les marchandises et les bons de commande sont toujours appliqués.

La comptabilité à également fait l'objet des tests de fonctionnement concernant essentiellement les classements des copies factures et fiches d'imputation.

VI EVALUATION PRELIMINAIRE DES CONTROLES :

- C1 : Présence d'une liste des fournisseurs agréée par la Direction Centrale.
- C2 : Vérification de l'homogénéité des quantités avec le besoin réel des bateaux par le service achat.
- C3 : Vérification des prix mentionnés sur la Demande d'Achat et la comparaison avec le devis des fournisseurs.
- C4 : Vérification du type des articles mentionnés sur la Demande d'Achat avant l'élaboration de la Commande.
- C5 : Le Bon de Commande et la Demande d'Achat font l'objet de classification et de conservation provisoire.
- C6 : Vérification de la conformité entre Quantités demandées et Besoins réels avant de signer le Bon de Commande (par la Direction), et par suite l'autorisation de la commande.
- C7 : A l'arrivée de la marchandises, il y a une vérification de la conformité des données mentionnées sur le Bon de Commande (nom fournisseur, date de livraison, Quantité et Prix)
- C8 : La quantité des articles est appréciée par les responsables de la section de stock (magasinier) et par le chef du service demandeur.
- C9 : Le Bon de Livraison comporte 2 signatures (réceptionnaire des articles et le responsable du service demandeur)
- C10 : En cas d'augmentation des prix, l'entreprise exige un avis de la part du fournisseur.
- C11 : Une révision des prix est exigée aux fournisseurs chaque mois.
- C12 : Vérification de la conformité des Quantités, Prix, Nom fournisseurs, entre le Bon de Commande, Demande d'achat et le Bon de livraison ou la Facture.
- C13 : Contrôle du Taux de Remises, Ristournes ou Rabais incorporés dans la facture fournisseur.

- C14 : Contrôle des pièces justificatives par le comptable-fournisseur pour procéder au règlement.
- C15 : Les saisies informatiques journalière donne automatiquement lieu à l'édition d'un état en fin du mois.
- C16 : Contrôle au niveau de la passation des écritures comptable.
- C17 : Suivie des relevés bancaires.
- C18 : L'établissement de chèque se fait en présence des pièces justificatives.
- C19 : Suivie séquentiel des chèques.
- C20 : Le fournisseur appose son cachet sur la photocopie du chèque et signe dans un registre avant récupération du chèque.
- C21 : Classification séquentielle et définitive des pièces justificatives par fournisseurs et par produit.

1- ***Matrice d'Evaluation des contrôles :***

<i>Risque d'erreurs possibles</i>	<i>Causes éventuelles</i>	<i>Degré de risques inhérents</i>	<i>Contrôle s'y rapportant</i>
Non-conformité du Bon de Commande au besoin réel de l'entreprise.	Erreurs de frappe ; Oubli de certains éléments cités par le demandeur.	Elevé ; Elevé.	C2, C4, C6
- Passif engagé mais non comptabilisé.	Facture perdue; Lots de facture perdue ; Perte d'au moins une journée de travail.	Moyen ; Elevé ; Moyen.	C6, C9, C15
- Montant des achats erronés.	Valeur inexacte sur les documents de base.	Elevé.	C3, C10, C11, C12, C13
- Le BL et la Facture ne correspondent pas aux marchandises reçues.	Informations inexactes sur les documents de base ;	Elevé.	C7, C8, C9, C12
- Achats comptabilisés, mais marchandises non reçues.	Facture traitée pour des marchandises non reçues.	Elevé.	C12, C14, C16, C19

Mémoire de fin d'Etude

<i>Risque d'erreurs possibles</i>	<i>Causes éventuelles</i>	<i>Degré de risques inhérents</i>	<i>Contrôle s'y rapportant</i>
- Règlement non comptabilisé.	Document de base perdu ;	Moyen ;	C14, C17, C16
- Les articles commandés sont payés à des prix inappropriés.	Les informations concernant les prix sont incomplètes ou ne sont plus à jour ; Transaction avec un seul fournisseur.	Elevé ; Moyen.	C3, C7, C10, C11, C12
- Imputation des achats au mauvais compte.	Référence incorrecte des articles ;	Moyen.	C15, C16
- Création de comptes fournisseur fictifs.	Tâche incompatible.	Elevé.	C1, C12
- Faire une commande au moment inadéquat.	Les informations relatives aux stocks aux besoins des bateaux ne sont pas disponible ou sont inexactes.	Elevé.	C2, C4, C6
- Données inexactes saisies dans le système.	Manque de contrôle de l'exactitude des calculs au niveau des documents qui arrivent dans un service.	Elevé.	C12, C13, C14, C15, C16

2- ***Faiblesses des Contrôles constatées au niveau du circuit des approvisionnements et améliorations proposées :***

Mémoire de fin d'Etude

Ce tableau va nous permettre d'avoir une évaluation préliminaire du circuit achats-fournisseurs en dégagant les faiblesses du système.

Faiblesse constatée	Risque existant	Amélioration à apporter
1- Non pré-numérotation des demandes d'achats.	<ul style="list-style-type: none">• Risque d'oubli de commande par le Service Achat.	Pré-numérotation des demandes d'achats des différents services et vérification des séquences de ces demandes par l'acheteur.
2- Aucun contrôle n'est fait pour s'assurer que les prix payés pour les articles en stock ne sont pas supérieurs aux prix du marché.	<ul style="list-style-type: none">• Risque de surestimation des stocks en fin d'année.	Contrôle des prix des articles en valeur importante avec ceux du marché.
3- Aucune relance des commandes non-livrées est faite aux fournisseurs.	<ul style="list-style-type: none">• Risque de retard de livraison.	Les dates de livraison devraient être portées sur les Bons de Commande et ces derniers devraient être classés par échéance par le réceptionnaire pour relancer les fournisseurs.
4- Le responsable de stock garde les pièces et tient les fiches de stock.	<ul style="list-style-type: none">• Cumul de fonction de gardiennage et de comptable.	Envisager une séparation de fonction.
5- Les Rabais, les Remises et les Ristournes ne sont pas incorporés dans la facture.	<ul style="list-style-type: none">• Risque de la non comptabilisation des montants à déduire de la facture.• Risque de détournement, d'autant plus que les Ristournes, les Rabais et les Remises font objet d'une pièce à part que la facture.	Incorporation des Remises, Rabais et les Ristournes dans les factures.

3- Forces des Contrôles constatées au niveau du circuit des approvisionnements :

Mémoire de fin d'Etude

<i>Forces</i>	<i>Références</i>
<p>- Expression du besoin faite sur la base du budget (exploitation ou investissement) et soumis à l'approbation du chef de service demandeur et de la Direction Centrale.</p>	<p>Phase de prise de connaissance du cycle achats-fournisseurs : ➤ Section des Achats</p>
<p>- La consultation concurrentielle faite auprès d'un nombre de fournisseurs permet un achat économique et efficace.</p>	<p>Phase de prise de connaissance du cycle achats-fournisseurs : ➤ Section des Achats</p>
<p>- Existence d'un registre ou une liste de fournisseur connue par les responsables et où l'on ne peut ajouter un fournisseur qu'après passation d'au moins une commande, où l'on ne peut en retrancher un fournisseur mais seulement le bloquer.</p>	<p>Questionnaire d'évaluation de procédures Achats-Fournisseurs : ➤ Objectif 2</p>
<p>- les factures son vérifiées dès leur réception par le comptable-fournisseur au niveau des mentions obligatoires et des montants.</p>	<p>Procédure de comptabilisation des achats : ➤ Opération 8</p>
<p>- Une bonne répartition des tâches de réunion de justificatifs comptables, demandes d'avoirs, régularisation des valeurs de stock et l'enregistrement comptable.</p>	<p>Questionnaire d'évaluation de procédures Achats-Fournisseurs : ➤ Objectif 3 & 4</p>

<i>Forces</i>	<i>Références</i>
---------------	-------------------

Mémoire de fin d'Etude

<p>- Les échanges de documents et correspondance entre les services sont faites par une communication interne ou des registre de transaction pour éviter toute perte de documents.</p>	<p>Diagramme de circulation : Achats-fournisseur</p>
<p>- Le dispositif de supervision est bien conçu et respecté avec des contrôles de détection (rapprochement bon de commande avec le bon de livraison, et rapprochement facture avec le bon de commande et le bon de livraison) et contrôle de protection (Visa et signature des demandes d'achat et bons de commande)</p>	<p>Schéma logique de la procédure des Achats.</p>

TROISIEME ETAPE
PHASE DE CONCLUSION

Il n'y a pas d'appréciation des procédures sans un rapport d'évaluation. En effet, il s'avère nécessaire de rédiger un rapport récapitulatif des domaines d'investigation et des tests effectués. Il faut également proposer des recommandations pour les problèmes repérés après évaluation des procédures.

I- RAPPORT D'EVALUATION :

Notre étude a porté sur les procédures du circuit achats-fournisseurs de TREFOIL FISHERY durant une période d'un mois.

Après avoir collecté et organisé les procédures du circuit, nous avons testé l'application des dites procédures à travers des échantillons pris au hasard.

Dans une seconde étape, nous avons testé la permanence de la procédure sur la base du même échantillon.

Enfin, et à l'issue de cette évaluation de procédures, nous avons prélevé quelques faiblesses de conception et d'application qui sont les suivantes :

- ↪ Non pré-numérotation des demandes d'achats ;
- ↪ Aucun contrôle n'est fait pour s'assurer que les prix payés pour les articles en stock ne sont pas supérieurs aux prix du marché ;
- ↪ Aucune relance des commandes non-livrées est faite aux fournisseurs ;
- ↪ Le responsable de stock garde les pièces et tient les fiches de stock ;
- ↪ Les Rabais, les Remises et les Ristournes ne sont pas incorporés dans la facture.

II- RECOMMANDATIONS :

Les quelques problèmes décelés au terme de notre évaluation du circuit achat-fournisseurs ont fait l'objet d'une analyse faisant ressortir les recommandations suivantes :

- ↪ Pré-numérotation des demandes d'achats des différents services et vérification des séquences de ces demandes par l'acheteur ;
- ↪ Contrôle des prix des articles en valeur importante avec ceux du marché ;
- ↪ Les dates de livraison devraient être portées sur les Bons de Commande et ces derniers devraient être classés par échéance par le réceptionnaire pour relancer les fournisseurs ;
- ↪ Envisager une séparation de fonction ;
- ↪ Incorporation des Remises, Rabais et les Ristournes dans les factures.

Ces recommandations devront être mises en place grâce à un plan d'action selon un échéancier, et ce par ordre d'importance.

CONCLUSION GENERALE

Ce présent mémoire qui a pour thème « » ; Axé sur les objectifs les composantes du contrôle interne et surtout sur les moyens et outils de la méthodologie d'évaluation, nous pouvons affirmer que l'application de ce concept donne à l'entreprise une image fidèle du sérieux au niveau des opérations, de l'information financière et de la conformité par rapport aux lois et règlements en vigueur vis à vis de ses partenaires internes et externes.

En ce qui concerne l'intervention à TREFOIL FESHERY, bon nombre d'éléments de base du contrôle interne sont appliqués. Cela explique aisément l'efficacité du contrôle de circuit achats-fournisseurs évalué qui est constamment actualisé. Nous les en félicitons.

Enfin, nous sommes convaincus qu'au sortir de ce second cycle, nous détenons les bases nécessaires pour affronter les réalités du monde entrepreneurial.

ANNEXES

BIBLIOGRAPHIE

- Notes de cours CFA-475 « **audit et contrôle interne** » ;
- « **La nouvelle pratique du contrôle interne** » (les éditions d'organisation, COOPERS & LYBRAND, quatrième tirage 1998, Institut français des Auditeurs Consultants Internes IFACI) ;
- « **La théorie et pratique de l'audit interne** » (les éditions d'organisation, COOPERS&LYBRAND, Institut français des Auditeurs Consultants IFACI) ;
- « **Audit et contrôle interne** » (BENOIT PIGE) ;
- « **Conduite d'une mission d'audit** » (O.LEMANT) ;
- « **MANUEL 1 TOME 1** » (MAZARS) ;
- « **Audit financier : les outils de l'audit** » ATH ;
- « **Contrôle interne : ASPECTS FINANCIERS, opérationnels et stratégiques** » L.Collin et G.valin ;
- « **Audit et management** » Cahiers français ;

OFFRE DE SERVICE

DESTINATAIRE :

TREFOIL FISHERY S.A
Ancien port d'Agadir

DESCRIPTION DU PROJET :

Sous la délégation de l'ISIAM (Institut Supérieur d'Informatique Appliquée et de Management), et dans le cadre d'une recherche menée sur les procédures et les démarches de contrôle interne, le présent mandat consiste à évaluer les procédures du circuit achat-fournisseur de TREFOIL FISHERY.

EQUIPE D'EXECUTION:

- **M. AZFAR Yassir**
- **M. LAGRAMIZE Rachid**

Agissant en qualité d'étudiant en quatrième année du DSAA (Diplôme supérieur en Administration des Affaires) Spécialité Finance Contrôle de gestion.

OBJECTIFS D'INTERVENTION :

- *Description générale de l'entreprise ;*
- *Schématisation du circuit Achat-Fournisseur ;*
- *Détection des Forces, des Faiblesses, des Risques et leurs degré ;*
- *Recommandations.*

METHODOLOGIE :

Collecte d'information d'ordre générale :

- *Visite de l'entreprise ;*
- *Analyse de la structure organisationnelle ;*
- *Description des activités.*

Collecte d'information d'ordre spécifique :

- *Contacteur le responsable du service concerné ;*

Mémoire de fin d'Etude

- *Décrire la gestion du système Achat ;*
- *Décortiquer le système de contrôle interne.*

ANALYSE NARRATIVE :

- *Sélectionner les zones de contrôle ;*
- *Détecter les risques liés au contrôle interne ;*
- *Proposer des recommandations..*

ANALYSE GRAPHIQUE :

- *Conversion des informations collectées relatives au système sous forme d'un graphique ;*

ELABORATION DES MATRICES :

- *Matrice des Contrôles et des Risques.*

REDACTION DU RAPPORT

N.B : Les informations collectées jouissent d'un caractère confidentiel, et ne seront publiés sous condition d'approbation des responsables.

Les étudiants :
Y. AZFAR
R. LAGRAMIZE