



Royaume du Maroc

Université Ibn Zohr

Faculté des Sciences Juridiques,
Economiques et Sociales

Agadir



Master Spécialisé en Management

Stratégique et Logistique des Organisations

-1^{ère} Année-

Matière :

Audit Comptable et Financier

Description du contrôle interne

Préparé par :

-Nadia HANOUN

-Nima HASSAN MIGUIL

Encadré par :

Mr BOUAZIZ

2008 - 2009

plan

INTRODUCTION

I-/ Les cycles d'audit : module « Achats-Fournisseurs ».

- 1-Le contrôle interne de la fonction achat;
- 2-Principaux risques relatifs au modules;
- 3-Les objectifs de l'auditeur.

II-/ Les outils de description du contrôle interne.

- 1-le mémorandum;
- 2-le flow chart;
- 3-le questionnaire;
- 4-l'organigramme fonctionnel;
- 5-La grille d'analyse;
- 6-la frap.

CONCLUSION

Introduction

Dans sa démarche, l'auditeur procède à l'acquisition d'une connaissance générale de l'entreprise, à une analyse de procédures qui aboutit à l'évaluation du contrôle interne et à un examen direct des comptes et des états financiers.

Par ailleurs, la première action de l'auditeur n'est pas d'examiner les comptes qu'il doit contrôler, mais au contraire de comprendre d'une part la réalité des opérations qu'ils traduisent, et d'autre part l'organisation que s'est donnée l'entreprise pour les mettre en œuvre. Il est ainsi amené à conduire sa démarche sur la base d'un découpage modulaire qui lui permet de respecter les liens existant entre l'évaluation du contrôle interne et l'examen des comptes.

En outre et pour réussir sa mission, l'auditeur dispose d'un certain nombre d'outils lui permettant de décrire l'organisation de l'entreprise.

L'intérêt de cet écrit, est d'énumérer ces différents outils, tout en les expliquant, vu leur importance pour l'auditeur du fait qu'ils sont des techniques d'évaluation du niveau du contrôle interne, la détection des anomalies, et donc d'élaboration des feuilles de révélation et d'analyse des problèmes.

Ainsi, ce travail se présente comme suit :

En première partie, nous mettrons l'accent sur l'audit modulaire en prenant comme exemple le module « achats-fournisseurs ».

Et en deuxième, partie nous présenterons les différents outils de description du contrôle interne.

I. / LES CYCLES D'AUDIT (MODULE ACHAT-FOURNISSEUR) :

Il est clair que le découpage modulaire varie d'une entreprise à une autre ; selon sa taille et sa nature d'activité, mais généralement les modules suivants sont retenus :

- Achats-Fournisseurs ;
- Ventes-Clients ;

- Charges de personnel ;
- Valeurs d'exploitation ;
- Investissements d'exploitation (immobilisation) ;
- Porte feuille-titres ;
- Trésorerie ;
- Capitaux propres et situation nette ;
- Résultats et synthèse générale.

Dans cet exposé nous développerons le 1^{er} module "Achats-Fournisseurs", du fait de l'intérêt que représente au sein de l'entreprise. C'est un maillon important entre la production, la gestion de stocks et l'extérieur de l'entreprise. A son efficacité propre est liée également l'efficacité d'autres fonctions et donc de l'entreprise en général.

1-Le contrôle interne de la fonction achat :

Les objectifs généraux en matière de contrôle interne (fiabilité et pertinence de l'information, protection et sauvegarde du patrimoine, application des instructions de la direction, efficacité et efficience de l'organisation) paraissent pouvoir être traduits, pour la fonction achat, en objectifs plus concrets que l'on peut regrouper comme suit :

- la détermination des besoins est effectuée sur des bases fiables;
- l'autorisation d'achat est donnée dans des conditions satisfaisantes;
- les commandes sont correctement documentées et suivies ;
- les livraisons sont contrôlées et acceptées;
- les enregistrements comptables des approvisionnements sont effectués dans des conditions satisfaisantes;
- le paiement des factures est correctement organisé;
- la fonction approvisionnements est efficace et efficiente.

Nous reprenons ci-après les différents objectifs en donnant des exemples de dispositifs permettant de les atteindre.

1.1. La détermination des besoins est effectuée sur des bases fiables :

Il s'agit d'éviter :

-soit des achats excessifs par rapport aux besoins normaux, ceux-ci pouvant se traduire par des frais financiers ou des coûts de stockage trop élevés ainsi que par des pertes dues au vieillissement ou à la détérioration des produits;

-soit des achats Insuffisants ou à contre temps pouvant se traduire par des retards des productions, des ventes manquées, des frais excessifs de réapprovisionnement et des conditions moins avantageuses quant au prix.

Certains dispositifs facilitent la réalisation de cet objectif.

Ils doivent bien sûr être adaptés à la taille et à l'activité de l'entreprise.

On peut citer les dispositifs suivants (qui ne sont d'ailleurs pas exclusifs les uns des autres) :

-l'existence d'un programme de production permettant de connaître la nature des besoins, les délais et les caractéristiques des produits ;

-La mise en œuvre d'une gestion des matières qui réunit les activités de planning de production et d'ordonnancement, d'achat, de stockage, de manutention et de contrôle des matières (le regroupement de ces opérations permet une meilleure coordination, facilite l'utilisation des techniques élaborées telles que la, recherche opérationnelle) ;

-l'utilisation d'un système de gestion des stocks permettant de générer les demandes d'achat (celles-ci pouvant être faites de façon automatique en fonction de critères prédéterminés) ;

-l'utilisation d'un système budgétaire élaboré à partir des prévisions de vente et conduisant successivement au programme de production et ou budget d'approvisionnement ;

-Où d'une manière générale, tout système d'information (le cas échéant de nature statistique) permettant de garantir l'exactitude des données de base, la détermination correcte des besoins et la rapidité de leur transmission.

1.2. L'autorisation d'achat est donnée dans des conditions satisfaisantes :

Cette procédure regroupe en fait plusieurs éléments que l'on peut exprimer sous forme de questions :

-qui peut déclencher la commande ?

-à quel fournisseur faut-il s'adresser ?

-quand passer la commande et quelle quantité faut-il commander ?

1.2.1. Qui peut déclencher la commande ?

-Cette question(liée à un souci de protection du patrimoine mais aussi d'efficacité) pose le problème du statut du service Achats et de sa position dans l'entreprise.

Selon les cas, l'entreprise choisira un service centralisé au siège ou déléguera la responsabilité à chaque unité de gestion.

Quelle que soit la solution retenue, certains dispositifs peuvent être prévus pour s'assurer que la personne qui déclenche la commande le fait dans des conditions satisfaisantes. Citons notamment les suivants :

-procédure de recherche préalable pour savoir si le produit est disponible dans l'entreprise ;

-comparaison entre décisions d'achat ou décisions de fabrication. Il peut être effectivement Intéressant de produire plutôt que d'acheter si les conditions de prix changent, si les quantités nécessaires augmentent au si l'entreprise, en sous-activité, est capable de produire le bien ;

-examen de la compatibilité avec le budget En effet, il peut être nécessaire de s'assurer que l'achat en question est effectivement prévu au budget ou bien qu'une autorisation de dépassement a été donnée ;

-examen préalable des risques de change et de leur couverture éventuelle dans le cas d'approvisionnements à l'étranger ;

-formalisation des autorisations d'achat et signature des bons de commande. Il peut être nécessaire dans ce domaine que les personnes autorisées à émettre des bons de commande soient désignées par écrit et qu'un montant maximum autorisé soit défini.

1.2.2. A quel fournisseur faut-il s'adresser ?

Cette question pose le problème de la sélection des fournisseurs. Différents dispositifs de contrôle interne permettent de l'aborder.

Un premier élément de contrôle interne résulte de l'existence d'une information suffisante (et périodiquement mise à jour) sur les fournisseurs potentiels, à partir soit d'expériences pratiques dont l'on a conservé la mémoire écrite, soit de relations avec les représentants, soit enfin de documentations telles que catalogues, annuaires, revues professionnelles, comptes rendus de salons, *etc.*

Un deuxième élément est constitué des critères de sélection et d'évaluation des fournisseurs. C'est à l'entreprise de les fixer dans le cadre de son organisation (son contrôle interne).

1.2.3. Quand passer la commande et quelle quantité faut-il commander ?

A cette question correspondent les problèmes des quantités économiques à commander. On sait que dans ce domaine existent des techniques permettant de les calculer et dont l'utilisation peut être considérée comme un dispositif de contrôle interne.

1.3. Les commandes sont correctement documentées et suivies :

Cet objectif est généralement atteint grâce aux dispositifs de contrôle interne suivants :

- l'établissement d'un bon de commande suffisamment précis pour le fournisseur ;

- l'information (par exemple à l'aide de doubles du bon de commande) du service utilisateur, du service de réception, de la comptabilité et, le cas échéant, du service de gestion des stocks ;

- la mise en place au service des achats (ou au service initiateur de la commande) de procédures pour suivre les délais prévus (par exemple lettre de rappel au fournisseur, demandes de confirmation de délais, visites chez le fournisseur dans le cas de commandes importantes, etc.).

1.4. Les livraisons sont contrôlées et acceptées :

Cet objectif du contrôle interne est de garantir principalement que :

- les délais de livraison prévus sont respectés ;

- les livraisons (ou les services rendus) ne peuvent être acceptées que si elles correspondent à une commande ;

- les livraisons sont faites selon les spécifications de la commande.

Les dispositifs suivants constituent, en général, les bases d'une organisation satisfaisante :

- une procédure de contrôle des réceptions est prévue : les livraisons ne doivent être acceptées que dans la mesure où la réception correspond à un bon de commande de l'entreprise (ce qui suppose que le service chargé de la réception garde une copie du bon de commande et que l'on vérifie les quantités et les qualités, soit de manière exhaustive, soit par sondage) ;

- un bon d'entrée (ou de réception) est établi pour chaque réception et transmis au service achats (ce qui permet de suivre les délais de livraison), à la comptabilité et, s'il s'agit de marchandises à stocker, au magasin.

1.5. Les enregistrements comptables des approvisionnements sont effectués dans des conditions satisfaisantes :

Cet objectif regroupe trois questions essentielles :

-toutes les charges d'approvisionnement et les dettes correspondantes sont-elles enregistrées ?

-toutes les charges et dettes correspondent-elles à des faits réels ?

-les achats sont-ils enregistrés dans le bon exercice ?

Nous reprenons ci-après les trois questions qui concernent essentiellement la comptabilité générale, mais également, par voie de conséquence, la comptabilité analytique.

1.5.1. Toutes les charges et dettes sont-elles enregistrées (exhaustivité des enregistrements) ?

Les *risques* pouvant exister pour l'entreprise sont, à cet égard, les suivants :

-omission de l'enregistrement d'une facture reçue ;

-réception de marchandises (ou de services rendus) sans enregistrement de la facture à recevoir ;

-omission de l'enregistrement d'un avoir.

Les dispositifs suivants de contrôle interne peuvent permettre d'éviter ces risques :

-création systématique d'un bon de réception à la livraison de la marchandise ou lors de la réalisation de la prestation ;

-transmission systématique des bons de commande et des bons de réception à la comptabilité (ou au service chargé du rapprochement avec les factures) ;

-suivi des bons de réception et procédures de rapprochement entre les bons de commande, les bons de réception et les factures ;

-classement des bons de commande et des bons de réception en attente de la facture (à la comptabilité ou dans un autre service) ;

-utilisation de ces bons pour émettre des situations comptables ou élaborer le bilan en fin d'exercice ;

-procédure d'apurement périodique des bons de réception en instance depuis un certain temps (information auprès des services concernés, réclamation aux fournisseurs, etc.) ;

-numérotation des factures reçues ;

-suivi des factures reçues et envoyées aux différents services, soit pour approbation, soit pour mise en paiement ;

-contrôles tendant à prévenir l'enregistrement tardif des factures ;

-examen par la comptabilité des relevés des fournisseurs ;

-procédure de centralisation des demandes d'avoir ;

-procédure de suivi des ristournes à obtenir ;

-séparation des fonctions entre demande d'avoir, réception de la facture, comptabilisation et opérations de trésorerie ;

-classement des demandes d'avoir en attente à la comptabilité ;

-relance des fournisseurs pour les avoirs non reçus.

1.5.2. Toutes les charges et dettes enregistrées concernent-elles l'entreprise (réalité des enregistrements) ?

Les risques pour l'entreprise sont sur ce point les suivants :

-enregistrement d'achats non effectués (ou de services non rendus à l'entreprise) ;

-enregistrement de charges ou de dettes non autorisées ;

-non-détection d'erreurs qui peuvent entacher les factures ;

-non-détection d'erreurs d'enregistrement.

Les dispositifs suivants de contrôle interne peuvent permettre d'éviter ces risques :

-l'existence de procédure de commande (limites et autorisations correspondantes) ;

-rapprochements effectués entre bon de réception et facture : liste des personnes habilitées à signer les bons de réception ;

-contrôles effectués par les différents services (par la comptabilité en particulier) en ce qui concerne les quantités facturées, les prix unitaires, les parts et le calcul de la TVA : ces contrôles doivent être de nature à détecter toutes les erreurs qu'un fournisseur aurait pu

commettre sur sa facture par référence aux contrats d'achats ou aux termes des commandes ;

-organisation de la comptabilité Fournisseurs ; pointage et suivi des comptes Fournisseurs ; contrôle de concordance entre la comptabilité générale (compte collectif Fournisseurs) et la comptabilité auxiliaire (comptes individuels Fournisseurs) ; procédure de codification des factures reçues ; respect des règles d'imputation, etc...

1.5.3. Les charges sont-elles enregistrées dans le bon exercice (règle de spécialisation des exercices) ?

Le risque pour l'entreprise est le mauvais rattachement des charges à un exercice, ce qui entraînerait une majoration ou une minoration des résultats.

Les dispositifs suivants de contrôle interne peuvent permettre d'éviter ce risque :

- instructions données à la comptabilité pour respecter la coupure ;
- suivi des bons de réception en attente de facture à la clôture ;
- procédures d'inventaire tenant compte des préoccupations de coupure ;
- utilisation de mention avant inventaire et après inventaire sur les factures ;
- procédures relatives au suivi des ristournes à recevoir.

1.6. Le paiement des Factures est correctement organisé :

A cet objectif de contrôle interne correspond le souci pour l'entreprise de s'assurer que :

- les factures sont contrôlées avant la mise en paiement ;
- la mise en paiement est dûment autorisée ;
- les factures ne sont pas *payées* plusieurs fois.

Les procédures suivantes sont généralement considérées, comme satisfaisantes au regard du contrôle interne :

-le service comptable compare les éléments figurant sur la facture avec une copie des bons de réception et des bons de commande ;

-la mention "bon à payer" n'est portée sur la facture qu'après comparaison de celle-ci avec les bons de réception et de commande correspondants ;

-le bon à payer est porté uniquement sur l'original, afin d'éviter de le donner plusieurs fois sur la même facture. A cette fin, lorsque la facture est reçue en plusieurs exemplaires, la mention duplicata est indiquée, dès la réception, sur les exemplaires autres que l'original ;

-les factures comptabilisées portent la référence de l'enregistrement afin d'éviter les doubles comptabilisations ;

-les factures payées sont annulées par la mention "payé" pour éviter un double usage et portent la référence du paiement.

1.7. La fonction achat est efficace et efficiente :

Ce dernier objectif découle des précédents.

Les critères permettant de juger de l'efficacité d'une fonction approvisionnements varient en fonction de l'activité de l'entreprise et de ses objectifs. De plus, certains critères sont objectifs mais plusieurs sont de nature subjective. Nous nous bornerons ici à donner quelques exemples :

-évolution des effectifs ;

-évolution du nombre de commandes ;

-nombre et pourcentage de réceptions non conformes et refusées ou d'articles défectueux ou ayant été retraités en raison de la mauvaise qualité des produits achetés ;

-nombre de ruptures de stocks et coût de ces ruptures ;

-nombre de litiges ;

-coût par commandes (coût du service divisé par le nombre de commandes émises) ;

-coût des achats (obtenu en divisant le coût du service Achats par le total des achats effectués pendant la période, il donne le nombre de centimes dépensés pour effectuer un franc d'achat ;

-nombre d'appels d'offres effectués ;

-évolution des coûts par produit par rapport à l'évolution des prix spécifiques de ces produits ;

-nombre de relances ;

-nombre de nouveaux fournisseurs ;

-taux de rotation des stocks ;

-participation aux définitions techniques des nouveaux articles, matières ou composants ;

-recherche et proposition aux différents services utilisateurs de nouveautés techniques proposées par les fournisseurs.

2-Principaux risques relatifs au module :

Pour ce module, l'auditeur examine généralement les risques suivants :

-certains achats réalisés (et les dettes correspondantes) n'aient pas été enregistrés en comptabilité (atteinte à l'exhaustivité des enregistrements) ;

-des achats (ou des avoirs sur achats) enregistrés ne correspondent pas à une opération réelle (atteinte à la réalité, le bilan faisant alors apparaître des dettes qui n'existent pas) ;

-les charges ne soient pas rattachées à leur exercice d'exécution, mais soient au contraire minorées (ou majorées) au bénéfice (ou au détriment) de l'exercice suivant (proposition de coupure) ;

-les dettes au bilan soient mal évaluées (proposition d'évaluation).

3-Les objectifs de l'auditeur :

En examinant les opérations relatives aux achats, l'auditeur doit atteindre certains objectifs :

1- Obtenir l'assurance que toutes les charges ont été enregistrées (exhaustivité des enregistrements).

2- Obtenir l'assurance que toutes les charges et les dettes enregistrées concernent bien l'entreprise (réalité des enregistrements).

3- S'assurer que la coupure des charges est faite correctement (coupure des enregistrements).

4- Obtenir l'assurance que les soldes au bilan sont correctement évalués.

5- S'assurer du caractère vraisemblable du solde des comptes (audit analytique).

6- Etablir la validité des sommes figurant à titre de dettes au bilan.

3.1. Obtenir l'assurance que toutes les charges et les dettes ont été enregistrées (exhaustivité des enregistrements) :

Les risques pouvant exister :

Le premier risque envisagé par l'auditeur est une atteinte à la proposition d'exhaustivité en ce qui concerne les charges et les dettes d'exploitation. En d'autres termes, l'auditeur se demande si toutes les opérations de l'entreprise ont été enregistrées. Le risque d'omission peut se concrétiser notamment par les éléments suivants :

- Omission de l'enregistrement d'une facture reçue.
- Réception des marchandises (ou service rendu) sans enregistrement de la facture à recevoir.
- Omission de l'enregistrement d'un avoir.
- Non comptabilisation de certains paiements dans les comptes fournisseurs.

3.2. Obtenir l'assurance que toutes les charges, et dettes enregistrées concernent bien l'entreprise (réalité des enregistrements).

Les risques pouvant exister :

La proposition de réalité recouvre des risques plus variés que la proposition d'exhaustivité : enregistrement fictif ; enregistrement d'une opération irrégulière enregistrement entaché d'irrégularité.

Ces risques peuvent se traduire de la manière suivante :

- Enregistrement d'achats non effectués (ou de services non fournis à l'entreprise) ;
- Enregistrement de charges ou de dettes non autorisées ;
- Non-détection d'erreurs qui peuvent entacher les factures ;
- Non-détection d'erreurs d'enregistrement ;

3.3. S'assurer que la coupure des charges est faite correctement (coupure des enregistrements) :

Les risques pouvant exister :

- Mauvais rattachement des charges à un exercice (surévaluation ou sous-évaluation des résultats).

3.4. Obtenir l'assurance que les soldes au bilan sont correctement évalués (évaluation des soldes) :

Les risques pouvant exister :

S'étant interrogé précédemment sur le fait de savoir si toutes les opérations avaient été enregistrées (exhaustivité) et si les opérations correspondaient à la réalité, l'auditeur doit ensuite examiner si les dettes sont correctement évaluées. Nous écarterons ici le risque de non-enregistrement de paiements qui a déjà été abordé au point **1.4** ci-dessus ; l'auditeur se demande donc si les dettes enregistrées et réelles sont évaluées de manière incorrecte à la clôture de l'exercice, c'est-à-dire s'il n'existe pas un risque de :

4.1. Mauvaise évaluation des dettes en fin d'exercice.

3.5. Conclusions et établissement définitif du document de synthèse :

-Au terme de l'évaluation préliminaire du contrôle interne, l'auditeur dresse un tableau de synthèse qui récapitule les principales forces théoriques et faiblesses du système analysé.

A titre d'exemple, nous supposerons pour la suite de ce module que, sur tous les points examinés, l'analyse du contrôle interne n'a fait ressortir des faiblesses que sur les points suivants.

a) S'agissant du point **1.2** ci-dessus (risque de réception de marchandises sans enregistrement de la facture correspondante), nous supposerons que l'auditeur a constaté que les bons de réception étaient conservés par le service réceptionnaire des marchandises et que, lors de la réception de la facture, la comptabilité (envoyait sans l'enregistrer (comptablement ou extra-comptablement). De plus, à la clôture de l'exercice, la comptabilité ne s'assure pas que toutes les factures lui ont bien été restituées avec les bons de réception correspondants.

b) S'agissant du point **2.3** (risque de non-détection d'erreurs qui peuvent entacher les factures), nous supposerons que l'auditeur a constaté qu'il n'était pas prévu de contrôle systématique des factures reçues et qu'il était donc possible que des erreurs ne soient pas détectées.

Au terme des tests de permanence, l'auditeur peut évaluer de manière définitive le contrôle interne. Il sait maintenant distinguer parmi les points forts ceux qui fonctionnent d'une manière permanente.

Etant en possession de tous les éléments nécessaires, document de synthèse relatif au module examiné.

L'examen des comptes permet à l'auditeur de vérifier et de compléter les présomptions qu'il a tirées de l'évaluation du contrôle interne. Il en résulte tout naturellement que c'est sur la base du document de synthèse que l'auditeur complète et prévoit la nature de son intervention

Dossier : TECHNIQUE	UNION	Rédacteur : DFS	Chef de mission : XA	Date : 15/9/78	T : Théorique P : Pratique			
Période ou exercice : 1978								
OBJET ou INTITULE DE COMPTE : Document de synthèse, module "Achats et Dettes d'exploitation"								
Proposition concernée	LE FAIT ENVISAGE...	EVALUATION PRELIMINAIRE		TESTS DE PERMANENCE		EVALUATION DEFINITIVE		Référence aux travaux d'examen des comptes
		...Peut-il théoriquement se produire	Réf. papiers travail	...S'est-il produit pratiquement ?	Réf. papiers travail	Points forts	Points faibles	
(1) Exhaustivité des enregistrements	1.1. Omission de l'enregistrement d'une facilité reçue.	NON		NON		T.P.		
---	1.2. Réception de marchandises (ou service rendu) sans enregistrement de la facture correspondante.	<input type="checkbox"/> OUI		—			T	
---	1.3. Omission d'enregistrement d'un avoir.	NON	Voir module Trésorerie	NON	Voir module Trésorerie	T.P.		
---	1.4. Non-comptabilisation de certains paiements dans les comptes fournisseurs.	NON		NON		T.P.		
(2) Réalité des enregistrements	2.1. Enregistrement d'achat non effectué (ou de service non fourni).	NON		<input type="checkbox"/> OUI			P	
---	2.2. Enregistrement de charges ou de dettes non autorisées.	<input type="checkbox"/> OUI		—			T	
---	2.3. Non-détection d'erreurs qui peuvent entacher les factures.	NON		NON		T.P.		
---	2.4. Non-détection d'erreurs d'enregistrements.	NON		Pas examiné (étude complémentaire)				
(3) Coupure des enregistrements	3.1. Mauvais rattachement des charges à un exercice.	NON	Sauf point 1.2.	Pas examiné (étude complémentaire)				
(4) Evaluation des soldes	4.1. Mauvaise évaluation des dettes en fin d'exercice.	NON		NON		T.		

II-Les outils de description du contrôle interne :

Pour examiner les cycles ou les modules de l'Entreprise, l'auditeur doit suivre un cheminement ;si le manuel des procédure n'existe pas, l'auditeur –à travers les entretiens et les rencontres avec le personnel opérationnel et administratif- doit procéder à une description narrative « mémorandum » du système de contrôle interne;qui doit être transformée par la suite à une sémantisation " flow chart"», en plus de ces deux outils l'auditeur dispose d'autre techniques comme le questionnaire, l'organigramme fonctionnel, la grille d'analyse, et la feuille de révélation de problèmes et d'anomalies. L'ensemble de ses techniques vont lui permettre de détecter théoriquement les points forts et les points faibles du système.

Afin de porter plus d'éclairage sur le fonctionnement de ces techniques nous essayerons de les présenter au niveau de cette deuxième partie.

1. La description narrative «le mémorandum »

Il existe deux sortes de narration, La narration par l'audité et La narration par l'auditeur :

* **La narration par l'audité** : Orale, elle est l'outil le plus élémentaire à ne pas négliger pour autant. Passive dans son utilisation, l'auditeur se contente d'écouter et de noter le récit de son interlocuteur. Par opposition à l'interview qui est préparée et réalisée pour un but précis, la narration n'a d'autre objet que de décrire un cadre général.

Il est conseillé à l'auditeur d'utiliser des entrées de jeu qui donnent la parole à l'interlocuteur.

***La narration par l'auditeur** : L'auditeur fait la synthèse écrite des entretiens qu'il a eu avec les responsables intéressés et les documents qu'il a pu réunir. Les observations physiques, les constats, les conclusions de tests (ect...), sont des sources de reproduction narratives d'auditeur.

Structurée et logique, la narration aura le mérite d'être de lecture facile pour un tiers.

Avantages :

Le premier des avantages est que la narration va créer d'entrée de jeu un bon climat entre auditeur et audité : laisser parler les gens constitue le meilleur moyen pour emporter leur adhésion.

Le second avantage, également important, est dans la richesse des informations obtenues. On trouve toujours dans une narration plus que ce qui était attendu et bien des renseignements sont à archiver pour une utilisation ultérieure.

La narration n'exige aucune formation spéciale ni pour la solliciter, ni pour la transcrire.

Inconvénients :

C'est d'abord la difficulté de trouver les informations recherchées dans l'entretien avec l'interlocuteur. En effet, lorsque la parole est laissée à quelqu'un, il en aborde généralement des détails inutiles ce qui fait noyer souvent l'essentiel du propos. Ceci est d'autant plus vrai en l'absence d'un canevas préparé à l'avance pour constituer un guide logique.

Ça peut être aussi la difficulté de compréhension si le narrateur use et abuse des sigles, termes techniques et d'autres locutions abrégées.

2. Le diagramme de circulation (flow chart)

Un diagramme de circulation est la description graphique d'un ensemble d'opérations, il permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports.

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

*La table de symboles n'a pas un caractère universel il en existe plusieurs parmi lesquelles nous citons celle de Louis et Hymans, celle de Planus et celle présentée par l'ordre des experts comptables et des comptables agréés dans son manuel « L'exercice du commissariat aux comptes ». En fait, si le choix d'une table de symboles n'est pas fondamental, il importe qu'il y ait une homogénéité totale au sein d'un même groupe de travail. On notera enfin que le nombre de symboles contenus dans la table doit rester suffisamment limité pour que leur utilisation soit simple et leur assimilation rapide.

*Choix d'un type de présentation : S'agissant de la présentation du diagramme, elle est susceptible de varier, mais généralement deux modèles de base se présentent ; le diagramme vertical et le diagramme horizontal.

Avantages :

C'est un document figuratif, donc facile à lire et à comprendre. Chaque opération est matérialisée par un symbole différent: création de document, duplication, comparaison, archivage...ect : la circulation des documents est indiquée par des flèches qui traversent les entités concernées.

Un diagramme de circulation bien établi permet ainsi de prendre connaissance rapidement d'une procédure ou d'un processus.

C'est un document logique qui aide à se poser des questions types à propos de chaque document :

-Combien d'exemplaires '?

-Qui les envoie ?

-Où arrivent-ils ?

-Qu'en fait-on?

Les opérations sont montrées dans leur ordre séquentiel, d' où :

* Mise, en évidence des points forts et des points faibles: les points de contrôle sont clairement identifiés et les interfaces entre services mises en lumière. La schématisation va rendre visible les anomalies, l'absence de contrôle, ou le contrôle insuffisant et le traitement redondant....etc.

* Les risques d'omission sont minimisés: un document, un exemplaire ne peuvent 'être oubliés car le diagramme permet de les suivre "à la trace".

* Le diagramme de circulation est également un outil d'auto-contrôle en ce sens qu'il permet de s'assurer que l'on a bien compris les explications fournies. C'est également un moyen de validation d'informations obtenues par d'autres sources.

* Le diagramme de circulation permet à l'auditeur averti d'imaginer des solutions meilleures, des circuits plus efficaces, des contrôles plus simples ou plus complets. Le diagramme de circulation est donc un outil d'assistance utile pour la formulation des recommandations d'amélioration.

En dépit de tous ces avantages, cet outil n'est pas utilisé autant qu'il serait souhaitable par les auditeurs. C'est qu'il comporte quelques inconvénients non négligeables.

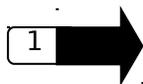
Inconvénients :

L'inconvénient majeur est qu'il s'agit d'une technique difficile et qu'il faut pratiquer souvent pour bien la maîtriser. L'utilisation du diagramme de circulation exige formation et pratique: les auditeurs qui manquent de pratique et d'expérience se condamnent à ne jamais maîtriser leur technique et de ce fait à pratiquer de moins en moins ce procédé.

Ces difficultés sont amoindries avec l'arrivée sur le marché de logiciels de dessin de flow-chart qui permettent l'obtention de documents au dessin parfait et ce avec toutes les combinaisons possibles d'agrandissement ou de réduction. Mais il ne faut pas pour autant s'imaginer que la mise en oeuvre devient facile : pour être utilisé rapidement et efficacement le logiciel exige d'être utilisé souvent. Là encore, il faut accepter de peiner longtemps et de faire ses gammes avant de maîtriser son sujet.

On cite également parmi les inconvénients du diagramme de circulation, le fait que ne pouvant tout traduire en symbole, le document nécessite souvent la rédaction de notes complémentaires qui l'alourdissent et vont à l'encontre du principe figuratif. Un bon dessinateur de flow chart saura néanmoins réduire ces notes au minimum.

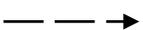
Symboles Usuels



Ce symbole traduit l'apparition d'un document dans un service. Il sera donc utilisé tout spécialement en début de diagramme. On remarquera que la flèche est numérotée: n°1 pour la première utilisation du symbole, n°2 pour la deuxième utilisation, etc. La flèche représentée ci-contre marque donc le début du diagramme.



Cette flèche symbolise la circulation physique d'un document



Contrairement à la précédente, cette flèche n'implique pas la circulation du document mais simplement la circulation d'une information.

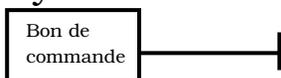


Ce symbole traduira l'interruption de la description graphique. Il sera employé seul lorsqu'il marquera la fin d'un diagramme.

Dans tous les autres cas, il opérera un renvoi où donnera une explication.

Si ce signe marque la sortie d'un document vers l'extérieur de l'entreprise ou vers un autre service, la destination sera indiquée à l'extrémité d'un symbole.

Exemple :



FOURN.

Le bon de commande part chez le fournisseur.



Début d'un diagramme ou arrivée d'un document.



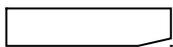
Circulation d'un document.



Circulation ou enregistrement d'une information.



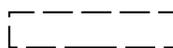
Sortie de diagramme.



Création de document.



Document.



Photocopie de document.



Dossier ou registre.



Réunion de document.



Destruction de document.



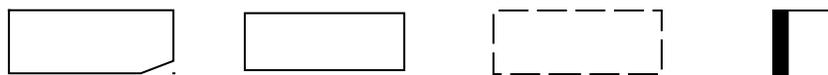
Séparation de documents.



Classement provisoire.

-  Classement définitif : C : chronologique; N : numérique ; α : alphabétique.
-  Prise d'information sur un document.
-  Séparation de système (alternative).
-  Visa ou signature d'un document.
-  Contrôle effectué par la société.

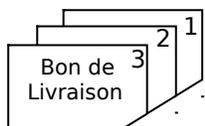
Si ce signe indique que l'on cesse de suivre tel ou tel document sur le diagramme, on devra savoir pourquoi. Deux cas peuvent se produire. Soit le document ne présente plus d'intérêt pour le contrôle interne; on fera un renvoi à une note justifiant son abandon. Soit la suite de la procédure est décrite dans un autre diagramme et dans ce cas on opérera là encore un renvoi vers ce diagramme.



Ces symboles appellent peu de commentaires. La désignation du document figurera à l'intérieur du symbole. On symbolisera les liasses de la manière suivante:



Liasse de trois bons de commande.

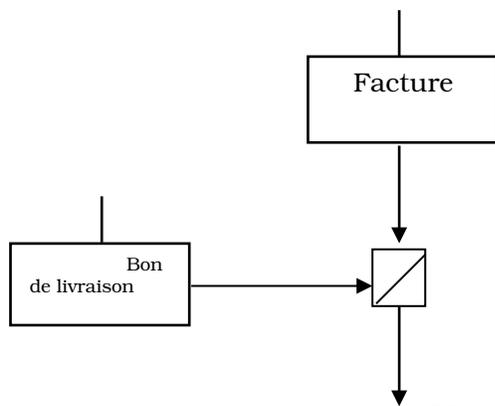


Création d'un bon de livraison en trois exemplaires.



L'utilisation de ces symboles, pour être explicite, doit faire apparaître clairement les documents visés. Il importe donc que les documents visés puissent être reliés directement au symbole adéquat.

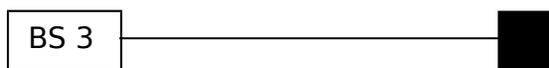
Exemple 1 :



Le bon de livraison et la facture sont réunis puis archivés alphabétiquement.

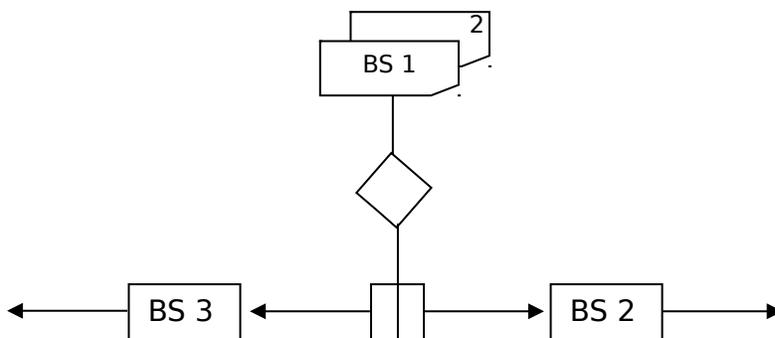


Exemple 2 :



Destruction de l'exemplaire n° 3 des bons de sortie.

Exemple 3:



-Création d'un bon de sortie en deux exemplaires.

-Archivage provisoire de ces exemplaires.

-Séparation de ces documents.

Exemple:

A titre d'exemple, nous nous servons de cette méthode pour décrire en partie un circuit d'achat.

Diagramme de circulation horizontal

Dossier: Union technique Période ou exercice: 1978	Rédacteur : JR	Chef de mission: XA	Date : 30.07.1978
---	-------------------	------------------------	----------------------

OBJET ou INTITULÉ DE COMPTE	Diagramme "Achats"
--------------------------------	--------------------

Dossier: Union technique Période ou exercice: 1978	Rédacteur : JR	Chef de mission: XA	Date : 30.07.1978
---	-------------------	------------------------	----------------------

OBJET ou INTITULÉ DE COMPTE	Diagramme Achats
--------------------------------	------------------

Description narrative	N° de L'opération	Description graphique
Établissement de la "demande d'achat" Par A	1	
Établissement du bon de commande sur formulaires pré numérotés, commande valorisée à partir du fichier prix	2	
Arrivée accusé de réception de commande voir fiche explicative Archivage à la réception ARC	3	
Contrôle du délais de livraison et visa ARC	4	
Contrôle des prix visa ARC	5	
Révision et archivage BC et ARC	6	
	7	

FICHE EXPLICATIVE						
Opération 3						
L'exemplaire n°2 du bon de commande fait office d'accusé de réception. Le fournisseur doit le retourner dans un délai d'une semaine, annoté éventuellement des modifications qui sont intervenues dans ces conditions devant (modification de prix, de délai, etc).						
Si le fournisseur n'a pas retourné l'accusé de réception de la commande dans les délais impartis, C le relance.						
FICHE DES POINTS DE CONTRÔLE						
①	Contrôle du délais de livraison indique par le fournisseur sur l'accusé de réception de la commande. Au retour de l'accusé de réception de la commande, C contrôle le délai de livraison éventuellement modifié par le fournisseur. Si le délais est trop long, C agit auprès de lui.					
②	Contrôle des prix porté sur l'accusé de réception de commande. Si le prix porté par le service achats sur le bon de commande est modifié par le fournisseur, D envoie l'accusé de réception de commande à A afin que ce lui-ci s'arrange avec le fournisseur ou accepte indirectement le nouveau tarif. Lorsque le tarif est fixé, A renvoie l'accusé de réception de commande visée par lui à D qui met à jour le fichier.					

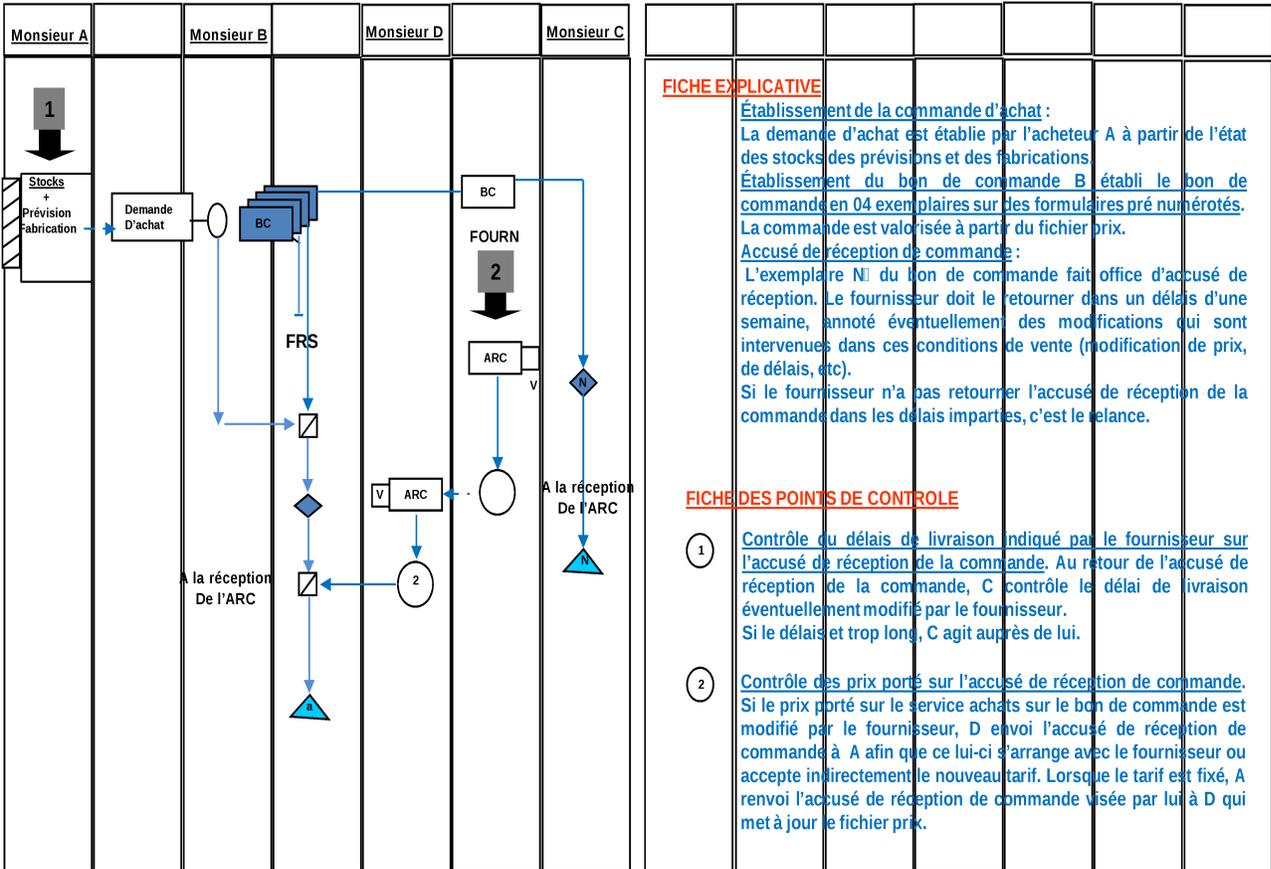
Diagramme de circulation vertical

Dossier: Union technique
Période ou exercice: 1978
Rédacteur: JR
Chef de mission: XA
Date: 30.07.1978

Dossier: Union technique
Période ou exercice: 1978
Rédacteur: JR
Chef de mission: XA
Date: 30.07.1978

OBJET ou INTITULÉ DE COMPTE
Diagramme "Achats"

OBJET ou INTITULÉ DE COMPTE
Diagramme Achats



Dans le corps de l'imprimé, on trouve trois éléments :

1-La description narrative : cette colonne joue normalement un rôle accessoire, elle sert à énumérer d'une part les détails pouvant alourdir par la description graphique, d'autre part fournir les explications dont la représentation pose un problème technique ;

2-La désignation de l'opération par ordre numérique : cette identification permet de faire référence de manière précise aux opérations visées lors de l'examen des faiblesses du contrôle interne.

3-La description graphique : c'est l'élément central du diagramme vertical, elle ne portera que des renseignements écrits sommaire, les autres étant portés dans la colonne description narrative.

Fonctionnement du diagramme : pour le cas d'un digramme vertical on passe d'un service à un autre verticalement, et pour le diagramme horizontal le passage se fait horizontalement ainsi l'imprimé sera divisé en colonnes permettant de faire circuler les documents entre personnes, groupes de personnes ou département.

Lecture du diagramme :

 Le premier symbole traduit l'apparition d'un document dans un service, il est donc utilisé tout spécialement en début de diagramme, la flèche est numérotée (n°1) pour la première utilisation du symbole.

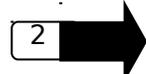
« Monsieur A » acheteur de la société (Union Technique), établit à partir de l'état des stocks une demande d'achat -----> ce symbole signifie circulation ou enregistrement d'une information.

Cette " DA " est transmise à " Monsieur B " du service achat ; le  signifie une prise d'information sur le document, "Monsieur B " établit alors en quatre exemplaire un BC pré numéroté.

Les deux premiers sont adressés aux fournisseurs ;  ce symbole signifie sortie du diagramme.

Le troisième joint à la demande d'achat ;  Signifie réunion de document et fait l'objet d'un classement provisoire ;  signifie classement provisoire.

Le quatrième est envoyé à « Monsieur C », autre membre du service achat ; qui le classe provisoirement  en séquence numérique classement provisoire; et ce dans l'attente de l'accusé de réception "ARC", puis définitivement à la réception de l'ARC  signifie classement définitive par ordre numérique.

Lorsque l'ARC arrive, il est transmis à "Monsieur C "  le symbole avec n°2 signifie l'apparition d'un deuxième document dans ce service achat) ce dernier fait le contrôle  c'est à dire qu'il compare le délai de livraison indiqué par le fournisseur, et celui qui figure dans le BC N°4.

Puis l'ARC est transmis à Monsieur D qui appartient aussi au même service.

Monsieur D contrôle le prix porté sur l'ARC  donc l'ARC fait l'objet d'un deuxième contrôle.

L'ARC est remis à Monsieur B qui le réunit avec l'exemplaire n°3 du BC ce symbole  signifie réunion de document) puis le classe définitivement par ordre alphabétique du nom du fournisseur  .

NB : Pour le digramme horizontal c'est le même principe sauf que l'imprimé sera divisé en colonnes et donc on suit la trace des documents d'une manière horizontal.

3. L'organigramme fonctionnel :

L'organigramme fonctionnel est un outil utilisé dans l'analyse détaillée des procédures. Il permet l'analyse et la représentation des fonctions prises indépendamment les une des autres.

C'est un dispositif de contrôle interne, l'organigramme hiérarchique doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est très important que l'auditeur doit se le faire communiquer. Dessiné à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations... l'organigramme fonctionnel, par contre, lui va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus claire.

Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant des fonctions.

Avantages :

L'organigramme fonctionnel permet une analyse méthodique et exhaustive des différentes fonctions comme il permet de préparer la réalisation d'un procédogramme (enchaînement logique d'un ensemble de procédures).

Son exhaustivité permet de ne rien omettre dans la description d'un existant. Il est aussi un outil communicant, permettant l'identification et la mise en relief des dysfonctionnements.

Inconvénients :

La mise en oeuvre de cet outil peut s'avérer assez longue sur des domaines d'études larges. Comme il nécessite en amont une mise en oeuvre d'une modélisation des processus

Exemple :

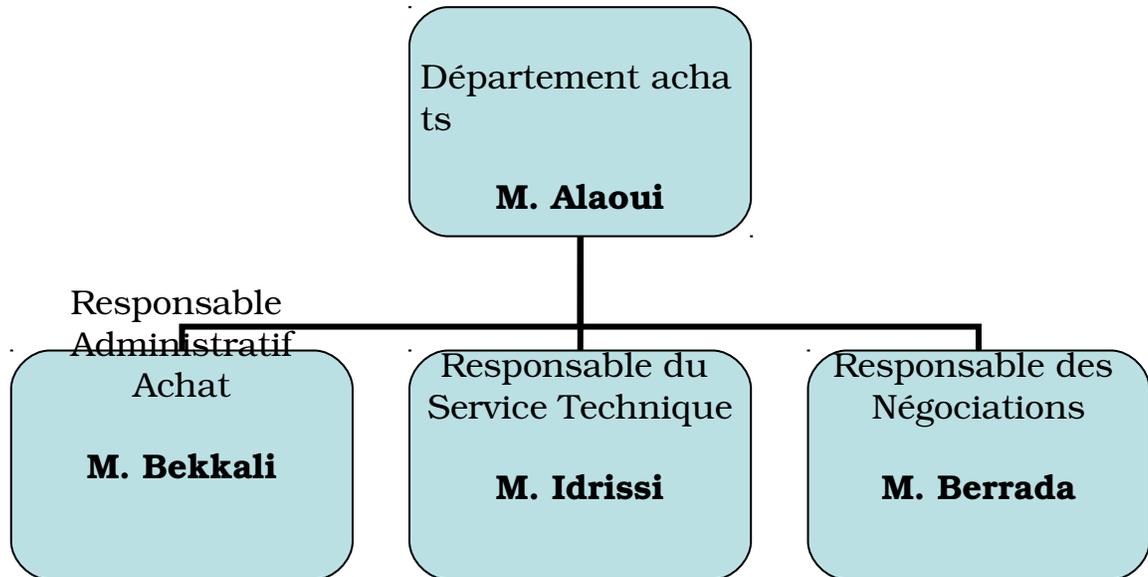
Organigramme hiérarchique (simplifié) du département achats d'une entreprise. Le responsable du département (M. Alaoui) a sous ses ordres trois collaborateurs :

- * M.Bekkali : responsable de l'administratif achat.
- * M. Idrissi : responsable du service technique.

* M. Berrada : responsable des négociations.

23

D'où l'organigramme hiérarchique :

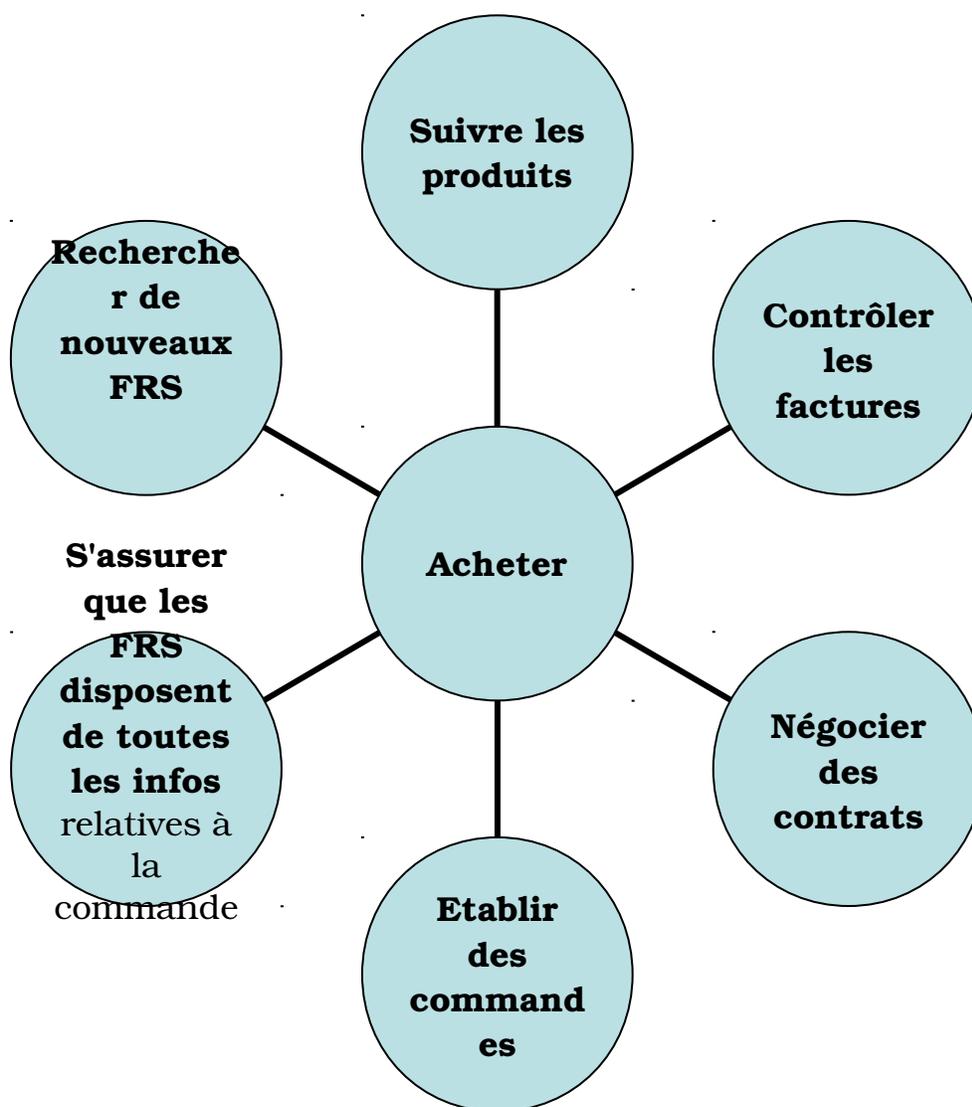


L'examen fonctionnel du département relève que les employés :

- ❖ Recherchent de nouveaux FRS ;
- ❖ Négocient des contrats ;
- ❖ Établissent des commandes d'achat ;
- ❖ Suivent la réalisation des produits commandés et l'échelonnement des livraisons ;
- ❖ Contrôlent les factures d'achat ;

- ❖ Gèrent des flux physiques entre les fournisseurs, l'unité de traitement et les clients.

D'où l'organigramme fonctionnel (simplifié) :



4. La grille d'analyse

La grille d'analyse de tâches est un outil permettant à l'auditeur de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède.

Elle est la photographie à un instant T de la répartition du travail, elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun.

Pour chaque grande fonction ou chaque processus élémentaire, on peut concevoir une grille qui va comporter le découpage unitaire de toutes les opérations relatives à la fonction ou au processus concerné.

Dans une grille d'analyse, on aura autant de lignes que de tâches, en deuxième colonne la nature de la tâche et pour les colonnes suivantes les personnes concernées.

Avantages :

Il est extrêmement simple de décrypter une grille d'analyse de tâches, même si elle reste infiniment plus complexe pour les grandes fonctions.

Inconvénients :

L'inconvénient majeur de cet outil, c'est que les conclusions ne peuvent être tirées qu si les têtes de colonne indiquent clairement des noms de personnes et nom des intitulés de service.

Exemple :

Dans une PME le processus de paiement des factures fournisseurs comporte 10 opérations :

- 1) Réception au service courrier ;
- 2) Transcription des factures reçues ;
- 3) Rapprochement facture/bons de commande ;
- 4) Rapprochement factures/bons de réception ;
- 5) Vérification de la facture ;
- 6) Comptabilisation ;
- 7) Ordonnancement ;
- 8) Etablissement du chèque ;
- 9) Signature du chèque ;
- 10) Envoi du chèque.

Les informations recueillies par l'auditeur permettent de remplir la grille ci après :

Tâches	Res Courrier x	Res Achats y	Comptable A	Gestionnaire B	Fondé de Pouvoir C	Non Réaliser
1-Réception	*					
2-Transcription						*
3- Rappro Fac/BC		*				
4- Rappro Fac/BR		*				
5- Vérification fac		*				
6- Comptabilisation			*			
7-Ordonnancement				*		
8- Etablissement chèque			*			
9-Signature du chèque					*	
10-Envoi du chèque			*			

5. Le questionnaire du contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne (QCI) est un document préétabli en avance ; chaque QCI porte sur une organisation, une fonction, un processus donné. Il est spécifique à la mission et son objectif est d'évaluer le dispositif de contrôle interne pour chaque opération « à risque ».

Le QCI comporte cinq questions fondamentales qui permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle : qui, quoi, où, quand, comment.

De même le questionnaire de contrôle interne va permettre de passer du général au particulier et d'identifier pour chaque fonction quels sont les dispositifs spécifiques de contrôle essentiels.

**Questionnaire du contrôle interne destiné aux cycles
achats-fournisseurs et clients-ventes**

EXERCICE :	QUESTIONNAIRE PME D'ANALYSE DU CONTRÔLE INTERNE	DATE :		
ENTITE :		INTERVENANT :		
CYCLE ACHATS /EVALUATION DU RISQUE		O	N	OBSERVATIONS
Existe-t-il des bons de commande pré numérotés				
Les commandes font-elles l'objet d'une procédure d'autorisation ?				
Les contrôles qualitatifs et quantitatifs des livraisons font-ils l'objet d'un visa matérialisé par une personne indépendante ?				
Lors de la réception des factures, est-il apposé un cachet ORIGINAL sur l'un des exemplaires reçus et les exemplaires excédentaires sont-ils détruits ?				
Les factures sont-elles rapprochées des bons de réception (ou de livraison) et des bons de commande ?				
Existe-t-il une procédure de validation et de suivi des avoirs ?				
Les factures comportent-elles l'imputation comptable, font-elles mention d'une référence de règlement et y figure-t-il un visa de saisie et de paiement ?				
La comptabilité fournisseurs est-elle à jour ?				
Les paiements se font-ils systématiquement au vu d'une pièce justificative ?				
Y a-t-il une procédure de collecte des informations liées au cut off (BL en attente, avoirs en attente, factures non reçues, etc, ...) confirmée par le service achats et le service comptable ?				

Type d'erreurs relevées			
Conclusion			
CYCLE VENTES /EVALUATION DU RISQUE	O	N	OBSERVATIONS
La société réalise-t-elle des enquêtes préalables clients ? Sont elles régulièrement remises à jour ?			
Existe-t-il des bons pré numérotés de commande clients ?			
Les factures sont-elles numérotées séquentiellement?			
Les commandes non livrées font-elles l'objet d'un suivi ?			
La facturation est-elle établie dans les meilleurs délais après l'expédition des marchandises ?			
Existe-t-il un rapprochement entre les expéditions et la facturation ?			
Les comptes clients et les effets à recevoir sont-ils justifiés régulièrement ?			
Existe-t-il un suivi régulier de la durée du crédit client global, de la valeur des retards de règlement et du montant des créances douteuses, par un responsable compétent ?			
Existe-t-il une intégration directe des éléments de la gestion commerciale dans la comptabilité? La fiabilité de la procédure est-elle vérifiée ?			
Y a-t-il une procédure de collecte des informations liées au cut off (BL en attente, avoirs en attente, factures non reçues etc ...) confirmée par le service clients et le service comptable ?			
Les relances sont-elles faites dans des délais satisfaisants ?			
Le service commercial est-il informé des incidents de règlement ?			
Les éventuelles annulations de facturation sont-elles approuvées par un responsable clairement défini ?			

Type d'erreurs relevées			
Conclusion			

6. Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (F.R.A.P)

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (F.R.A.P) est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque section de travail et communique avec l'audité concerné.

La FRAP est un papier de travail structuré qui permet d'atteindre les cinq objectifs suivants :

- guider la réflexion de l'auditeur (sûreté et rapidité) lors des entretiens réalisés,
- communiquer avec l'audité (identifier et résoudre),
- piloter la mission (section par section, FRAP validées et référencées),
- faciliter la synthèse
- Et enfin accélérer la rédaction du rapport (ossature du rapport).

La FRAP attire l'attention sur les conséquences des dysfonctionnements et les recommandations de l'auditeur, plus que les faiblesses elles-mêmes. Elle permet de faire ressortir les risques dus au non-respect des règles et les coûts engendrés par les dysfonctionnements.

Tout dysfonctionnement digne d'être signalé sera formulé sous forme de FRAP, en synthétisant dans l'ordre suivant :

- le problème,
- les faits,
- les causes,
- les conséquences,
- et la solution ou la recommandation.

La FRAP sert ainsi de repère, et l'objectif du travail sur le terrain devient de produire des FRAP. Toute FRAP produite par l'auditeur, doit être approuvée par le chef de mission puis validée avec les audités concernés au fur et à mesure de l'avancement des sections du travail sur le terrain.

La validation des FRAP avec les audités est capitale et constitue une prévalidation du contenu du projet de rapport puisqu'elle permet :

- d'éviter l'effet psychologique d'un travail dans le secret : inquiétude des audités, antagonisme vis-à-vis des auditeurs internes,

suspensions réciproques sur les diligences et sincérité de l'autre,

- de prévenir l'audit le plus tôt possible du problème soulevé ou relevé (il ne s'agit pas de le dénoncer mais de l'aider et le conseiller),
- de lui laisser le temps de s'habituer, d'admettre le problème, et de le reconnaître (le tout est dans la manière de présenter le problème),

- d'obtenir la collaboration³⁰ l'audit pour résoudre le problème.

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème doit être :

- ✓ produite au fur et à mesure de l'avancement des travaux de sections pour dégager l'esprit de l'auditeur et éviter l'effet de complexité résultant d'une accumulation d'informations non structurées à la fin du travail sur le terrain,

- ✓ supervisée par le chef de mission, et éventuellement par le responsable de l'audit, afin de soulever le maximum de questions et de clarifier la rédaction,

- ✓ validée avec chaque audit concerné au fur et à mesure de l'avancement des travaux sur le terrain. Cette validation prépare l'audit à reconnaître le problème, à s'y faire, à le faire adhérer au contenu du rapport et à l'associer au développement des recommandations.

L'auditeur élaborera une FRAP dès qu'il apercevra un problème à creuser, afin de ne rien laisser échapper. En poussant ses investigations, il verra s'il y a lieu de compléter la FRAP ou de l'annuler (cas sans grandes conséquences).

L'auditeur commencera toujours par les faits, ensuite il complétera la «trouvaille» : les causes du dysfonctionnement observé et ses conséquences. La trouvaille consiste en un résumé synthétique, autonome et percutant du problème. Un dysfonctionnement se manifeste par un ou des faits et se caractérise par ses causes et conséquences. (Cf. Modèle de F.R.A.P)

Il est recommandé d'élaborer les FRAP sur traitement de texte en vue de faciliter toute éventuelle modification future ; ci-après, quelques recommandations pratiques pour mieux exploiter les FRAP :

- l'élaboration de l'ossature du rapport d'audit interne en reprenant dans l'ordre des événements la liste des problèmes recensés ainsi que les conclusions dégagées au niveau des FRAP,

- la rédaction du rapport d'audit interne en transformant chaque FRAP en page de rapport par annulation des hauts et bas de page, effacement des références de FRAP, des numéros de FRAP puis ajout du numéro de chapitre ou de paragraphe et numérotation des recommandations,

- l'élaboration du cahier des recommandations en reprenant les recommandations figurant en bas de chaque FRAP.

Structure d'une Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes (FRAP)

FRAP :	STRUCTURE (CONTENU) :
PROBLÈME	<ul style="list-style-type: none"> • Formulation synthétique, autonome et percutante du dysfonctionnement (ou anomalie) constaté • C'est un dysfonctionnement important qui compromet le ou les résultats attendus • L'événement symptomatique constaté (cet événement se voit et se constate)
FAITS	<ul style="list-style-type: none"> • Ce sont les dysfonctionnements qui se manifestent par tels incidents ou telles anomalies et qui ont été constatées • La condition non remplie ou facteur de risque : observée ou déduite, elle explique la survenance du fait (dysfonctionnement ou anomalie)
CAUSES	<ul style="list-style-type: none"> • Les causes dont la ou (les) origine (s) sont les mauvaises conditions de fonctionnement • Elle est constatée par l'auditeur et/ ou l'audité ou supputé (risque)
CONSÉQUENCE	<ul style="list-style-type: none"> • Les conséquences ont pour impact certains ou probables une sous performance ou une perte de valeur suffisamment importante • La recommandation proposée pour remédier au

<p>SOLUTION / RECOMMANDATION</p>	<p>problème (dysfonctionnement ou anomalie)</p> <ul style="list-style-type: none">• La recommandation nécessite une action précise visant à éliminer les conséquences engendrées par les causes.
--------------------------------------	--

Conclusion

Le contrôle interne est un dispositif de l'entreprise qui vise à donner une assurance raisonnable :

- de la conformité aux lois et règlements ;
- de l'application des instructions et des orientations fixées par la direction ;
- du bon fonctionnement des processus internes de l'entreprise, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs,
- de la fiabilité des informations financières, et qui, d'une façon générale, contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources.

Ainsi l'auditeur dispose d'un ensemble d'outils pour apprécier ou porter un jugement sur le contrôle interne de la société auditée, parmi ces outils nous avons les outils de description qui servent à détecter les anomalies qui peuvent bloquer soit la procédure ou soit une fonction et ensuite pour suggérer des solutions ou faire des recommandations qui permettent d'y remédier et de les éviter d'une manière définitive.

Mais; « est ce que ces outils sont-ils valables pour toutes les fonctions de l'entreprise ou bien ce sont des outils dédiés aux fonctions opérationnelles? Cette question mérite une réponse qui vaut la peine d'approfondir nos connaissances.

Bibliographie

OUVRAGES :

Audit et Contrôle des Comptes :

M.J.RAFFEGEAU, M.P.DUFILS,M.R.C.

ARTICLES :

**-"Le contrôle interne" : M.PIERRE.DUFILS, BEFEC MEMBRE
DE Price-Waterhowse.**

WEBOGRAPHIES :

- **www.crcp-paris.fr**
- **[Ifaci-Conduite-Mission-Audit-Interne-Livre.html](#)**
- **www.memoireonline.com/ L'audit de la fonction
approvisionnement**