LES PROCEDES D’EXAMEN ANALYTIQUE

Les techniques d'examen des comptes comprennent :

- Des tests de cohérence ;
- Des tests de validation.

Ces techniques ne sont pas utilisées l'une après l'autre, mais généralement combinées dans le programme d'intervention de l'auditeur. Vous les aurez dans une fiche technique particulière qui décrira spécifiquement la méthodologie des tests.

1.1. GENERALITES

Les travaux d’audit commencent souvent par la mise en œuvre des procédés analytiques. L’utilisation des procédés analytiques est souvent importante dans la vérification des entreprises. Ils permettent de déceler les tendances importantes sur lesquelles la mission devrait s’appesantir

1- Définition

Les procédés d’examen analytique consistent en des tests de vraisemblance effectués sur les comptes ou classes de transactions.

2- Divers types de procédés utilisés

Les procédés d’examen analytique couramment utilisés en audit sont :

- analyse de variations d’un exercice à l’autre ;
- analyse de variation en comparaison avec une entreprise similaire ;
- analyse de ratios ;
- recherche des éléments inhabituels ;

- calcul du solde approximatif d'un compte de produits ou de charges sur la base de relations avec d'autres comptes.

SECTION 2 : TECHNIQUES DE DESCRIPTION DES CYCLES

2.1. RAPPELS

Lors de l'élaboration de la stratégie d'audit, l'auditeur examine les principaux cycles d'opérations de l'entreprise et documente

Cette compréhension avec les objectifs suivants :

- disposer d'un support pour identifier les étapes du circuit où il pourrait se produire des erreurs si des contrôles n'étaient pas mis en place par l'entreprise ;
- pouvoir préparer des programmes de contrôle adaptés aux particularités des cycles d'opérations ;
- transmettre la connaissance qu'il a acquise de ces cycles aux autres membres de l'équipe (et, en particulier, aux auditeurs qui interviendront les années suivantes).

Pour procéder à cette description, l'auditeur peut avoir recours :

- aux narratifs ;
- aux diagrammes de circulation (flow-chart) ;
- aux annexes du diagramme de circulation.

2.2. TECHNIQUES D'INTERVIEWS

1- Objectif

La présente partie a pour objet de fournir des indications précieuses pour réussir un entretien surtout au moment de l'examen du contrôle interne.

2- Préparation préalable

Un entretien mérite une préparation préalable minutieuse. Il est souhaitable d'avoir des questions préparées d'avance à titre d'aide-mémoire. Les précautions ci-après sont utiles :

- prendre rendez-vous et ne pas arriver en retard ;
- ouvrir l'interview par salutations et être courtois ;
- prendre des notes et le faire savoir à votre interlocuteur ;
- dire les objectifs que vous poursuivez ;
- poser si possible des questions à choix multiples ;
- terminer par merci et laisser une ouverture : (il est possible que je revienne).

3- Déroulement

a) Comment poser des questions

- Etre relaxe, clair et concis, éviter tout jargon
- Poser une seule question à la fois
- Faire attention aux questions sujettes à interprétations.

b) Ecoute attentive

- L'auditeur doit écouter attentivement (auditeur)
- Possibilité de dire de petites choses pour détendre l'ambiance.

c) Comment prendre des notes

- Prendre des notes est une impérieuse nécessité
- Eviter toute distraction
- Noter les points clefs : les points de contrôle, les faiblesses, autorisations
- Poser des questions et retourner en arrière si possible pour obtenir des précisions

- Relire et finaliser immédiatement ses notes (le lendemain vous oubliez)

4- Rédaction des narratifs

a) Qualités requises

Certaines étapes de la description des systèmes ne peuvent que très difficilement être réalisées par l'utilisation des diagrammes. Lorsqu'il prépare des narratifs, l'auditeur doit être conscient que ces narratifs, comme les autres feuilles de travail, doivent pouvoir être compris et exploités par tout le monde. Sont, par conséquent, à proscrire :

- l'utilisation d'abréviations personnelles ;
- les brouillons télégraphiques réalisés pendant les entretiens avec le personnel de l'entreprise ;
- les narratifs littéraires sans structure.

2.4. DIAGRAMME DE CIRCULATION

1- Finalité

L'objectif principal du diagramme est de visualiser :

- le circuit suivi par une information financière de son origine à sa comptabilisation en passant par les différentes étapes de traitement auxquelles elle est soumise ;
- les supports (documents et registres comptables) qui sont générés au cours de ce circuit et leur utilité.

Lorsque le diagramme est établi, l'auditeur l'utilise pour identifier les étapes de la procédure où il est nécessaire que des contrôles soient mis en place pour que les objectifs d'audit soient remplis (voir guide d'évaluation du contrôle interne).

2- Schématisation

La méthode à utiliser est celle du diagramme horizontal qui représente de gauche à droite les procédures et les mouvements de documents. Le diagramme est divisé en sections verticales qui représentent les différents services (ou personnes) impliqués dans le traitement de l'opération.
Lorsque, pour un système donné, il existe des circuits distincts pour certains types d'opérations (ex. : circuit spécial pour l'autorisation de factures supérieures à "Y" milliers de francs) le diagramme représente le circuit le plus important. Les ramifications sont visualisées par le symbole adéquat et les particularités du sous-système sont représentées par un diagramme annexe, ou décrites dans un narratif
Compte tenu de son utilisation ultérieure, le diagramme ne doit représenter que les éléments nécessaires à la compréhension du flux de l'information du circuit traité (les raccordements avec d'autres circuits sont visualisés par le symbole de renvoi, mais ne sont pas décrits en détail). Dans certains cas (systèmes complexes), le diagramme ainsi défini n'est pas suffisant pour assurer une bonne compréhension du déroulement des opérations : les détails complémentaires sont fournis soit dans des notes annexes, soit à l'aide de diagrammes détaillés complémentaires.

3- Symboles
L'utilisation de symboles préétablis et communs à tout le personnel d'audit est indispensable pour permettre

une bonne compréhension des diagrammes. Les symboles, ci-après, sont souvent utilisés. Une réglette performée est distribuée à chaque auditeur.

- Supports

Document	Ce symbole est utilisé pour tout support (manuel ou informatique) autre que les journaux comptables, et registres.
Commande 8 et 9	Le nom du document et le n° d'exemplaires (ou couleur si les exemplaires sont connus par leur couleur dans l'entreprise) sont précisés à l'intérieur du symbole.
Registre	Ce symbole est utilisé pour les registres (qui, contrairement aux documents, ne circulent pas) et journaux comptables (tout diagramme doit aboutir à un journal.
Création d'un document	La partie gauche du symbole "document" est noirci lorsqu'il s'agit de visualiser la création d'un document.
Traitement	Ce symbole est utilisé pour visualiser tout traitement qui ne peut pas être visualisé par un autre symbole
La nature du traitement est précisée à l'intérieur du symbole (ex : traitement informatique).	

- Circulation de l’information

Circulation par transfert de document	Lorsque l’information est transmise d’une personne à l’autre au moyen d’un document, l’opération est visualisée par un trait plein précédé du document transmis et suivi du document reçu.
Commande n° 2 & 3 n° 2 Commande n° 3	

SECTION 3 : CONFIRMATION DIRECTE OU CIRCULARISATION

3.1. GENERALITES

1- Principe

La confirmation du fait de son caractère externe à l’entreprise, fait partie des éléments les plus probants. Il est, en effet, généralement admis en audit que les preuves internes à l’entreprise (factures de vente) n’ont pas la même force probante que les preuves externes (reconnaissance de dette). Tout d’abord, les employés qui donnent les renseignements ou qui rédigent les documents sont sous contrôle direct de la direction et, par conséquent, les preuves ne sont pas absolument probantes.

La confirmation directe fournit à l’auditeur des preuves externes, peu sujettes à détournement dans la mesure où l’auditeur est en relation directe avec les tiers. Enfin, puisque les soldes des comptes émanent du système

de contrôle interne de la société, la confirmation des soldes auprès des tiers fournit à l'auditeur des preuves externes qui lui permettent de confirmer ou de modifier l'évaluation qu'il aura déjà faite de l'efficacité des procédures de contrôle interne.

2- Domaines d'application

Il serait vain de vouloir dresser une liste exhaustive de tous les cas dans lesquels la procédure de confirmation est à envisager. Les exemples typiques qui suivent illustreront la portée générale de cette technique.

Immeubles et terrains :

- Situation hypothécaire ;

Fonds de commerce et matériel :

- Nantissement ;

- Contrat de crédit-bail.

Valeurs d'exploitation :

- Stocks appartenant à l'entreprise et détenus par des tiers ;

- Stocks détenus par l'entreprise pour le compte de tiers.

Créances et dettes :

- Soldes en comptes courants (clients, fournisseurs, débiteurs et créditeurs divers) ;

- Prêts et emprunts (principal, taux d'intérêt, garanties reçues et données) ;

- Courtiers et compagnies d'assurance.

Banque :

- Situation à l'égard des banques (soldes en comptes courants, emprunts, effet escomptés, garanties) ;

- Relevés de comptes.

Comptes chèques postaux :

- Soldes en compte et relevés.

Avocats et conseils :

- Procès et litiges en cours ;

- Honoraires dus

3.2. MODALITES

Le déroulement de la procédure de confirmation directe est indiqué ci-après :

1- Choix des éléments à confirmer et des dates

La connaissance acquise de l'entreprise au cours de la phase de planification de la mission permet à l'auditeur de sélectionner les catégories de tiers pour lesquels il est souhaitable d'appliquer la procédure de confirmation. Lorsque l'auditeur a fait son choix,

il doit exposer à l'entreprise les motifs du recours à cette procédure (respect des normes et information du client lui-même) et ses modalités. Il est indispensable d'obtenir l'accord de l'entreprise sur le principe même d'une demande de confirmation, car les lettres sont émises sur le papier à en-tête de l'entreprise.

En ce qui concerne la date à laquelle les demandes seront adressées, elle dépend :

- de la confiance de l'auditeur dans le contrôle interne du client (si elle est grande, la confirmation pourra être demandée à une date antérieure à la clôture) ;
- des délais nécessaires à l'obtention des informations de base, des réponses et de leur dépouillement. Si les demandes de confirmation sont établies à une date antérieure à la clôture, le chef de mission doit inclure dans son programme de contrôle des comptes une revue des mouvements intervenus entre ces deux dates. Dans tous les cas, chaque étape de la procédure doit être planifiée avec précision afin que l'entreprise puisse prendre les mesures nécessaires pour que la procédure soit efficace.

2- Choix spécifique des tiers

Sauf cas exceptionnel, il n'est pas envisageable de demander une confirmation directe à tous les tiers de chaque catégorie. Le réviseur doit donc procéder par sondage. L'étendue du sondage dépend de la confiance de l'auditeur dans le système de contrôle interne de la société, de la nature des informations demandées.

L’échantillon choisi doit être représentatif de la population concernée. Dans le choix des tiers, l’auditeur tiendra compte :
- des soldes des comptes (valeur relativement importante) ;
- du volume des transactions traitées (ex. : chiffre d’affaires important, mais solde nul) ;
- des anomalies apparentes (soldes clients créditeurs, d’éléments anciens,…)
Il complète enfin son échantillon par quelques tiers choisis au hasard.

3- Préparation des commandes

Il existe trois types de demande de confirmation :

La confirmation positive
L’entreprise soumet le solde dans ses livres à la confirmation du tiers. Pour être efficace, cette formule doit être accompagnée d’un détail justificatif du solde, sinon le tiers ne pourra pas expliquer les raisons de son désaccord.
La confirmation négative
Etablie selon le même principe que la précédente, cette formule présente la particularité de préciser au tiers que sa réponse n’est souhaitée qu’en cas de désaccord. Ce type de confirmation est rarement utilisé seul, mais peut l’être en complément de la confirmation positive.
La confirmation ouverte :
L’entreprise demande aux tiers de fournir une situation de ses comptes dans leurs livres. Cette formule, plus souvent utilisée pour les créanciers, présente

l’avantage de pouvoir être utilisée sans attendre la sortie des balances. Par contre, elle pose parfois des problèmes importants de rapprochement.
Si l’entreprise enregistre ses provisions pour factures à recevoir par usine et par produit, le rapprochement des comptes avec le relevé du fournisseur sera difficile. La préparation matérielle des lettres et des relevés nécessite du temps, il est donc souhaitable de déléguer ce travail au personnel de l’entreprise en lui fournissant :
- la liste des tiers sélectionnés ;

- le modèle de lettre à utiliser.

Des lettres standard pour les principaux tiers sont fournies en annexe

L’auditeur doit se montrer souple sur les problèmes formels, mais dans la limite de ses objectifs. Il est donc essentiel pour les demandes :

- soient faites par la société, au nom de l’auditeur ;

- précisent que les réponses soient faites directement à l’auditeur ;

- contiennent clairement tous les éléments que l’auditeur veut voir confirmer.

Les demandes doivent être établies en double exemplaire pour permettre à l’auditeur de garder les

traces du travail effectué et, éventuellement, procéder à des relances si le taux de réponses est trop faible.

Si la demande comporte une formule-réponse détachable, il est indispensable que cette formule reprenne, avant l'envoi des demandes :

- le nom de l'entreprise contrôlée (problème d'affectation du courrier au sein du cabinet ;

- les références du tiers qui répond (nom, qualité…) pour faciliter le dépouillement.

Lorsque les demandes sont prêtes, l'auditeur doit en contrôler l'exactitude et les soumettre à la signature d'un responsable de l'entreprise

4- Accord de l'entreprise
Il est essentiel d'obtenir l'accord du responsable de l'entreprise, la demande émanant de la société.
L'auditeur, dans sa sélection, peut avoir inclus des tiers qui mettraient l'entreprise en difficulté s'ils recevaient la demande de confirmation en l'état.

S'il est impossible de procéder à la confirmation (retard, refus…), il appartient au chef de mission ;
- de juger du bien-fondé des arguments avancés ;
- de mettre en œuvre les procédures alternatives de contrôle (voir ci-après).
Si ces travaux ne suffisent pas à convaincre l'auditeur du bien-fondé des éléments figurant dans les comptes,

il devra tirer les conclusions de l'impact de la limitation mise à l'exécution de sa mission et, éventuellement, émettre les réserves qu'il juge nécessaires dans son rapport.

5- Envoi des demandes

L'envoi des demandes doit être fait par l'auditeur (seule condition lui permettant de s'assurer que toutes les lettres sont expédiées). Il convient, également de joindre une enveloppe timbrée à l'adresse du cabinet pour la réponse. L'auditeur remplit la feuille « dépouillement des confirmations directes » afin d'en assurer le suivi et, en particulier, après un délai raisonnable, envoyer une deuxième demande aux tiers n'ayant pas répondu

6- Dépouillement des réponses

A) Cas des confirmations positives

A la réception des réponses, l'auditeur les ventile en conformes et non conformes. Les réponses conformes ne posent pas de problèmes. Pour les réponses non conformes, l'auditeur doit analyser les écarts et identifier s'ils sont dus à :

- des chevauchements normaux ;
- règlements faits par la société dans les derniers jours de l'exercice et reçus au début de l'autre par son fournisseur ;
- des erreurs du tiers : factures non comptabilisées par un client ;
- des erreurs de la société : erreurs d'imputation comptable

Les recherches nécessaires à cette analyse peuvent être déléguées au personnel de la société à condition que l'auditeur se mette d'accord avec lui sur le format des réconciliations et puisse superviser et contrôler les résultats de son travail.
Dans ce cas, il s'attachera plus particulièrement aux :
Erreurs de la société
Il peut s'agir d'erreurs d'imputation ou d'omissions ; dans ce cas, il peut y avoir indication, ou confirmation, d'une déficience ou d'une lacune dans le contrôle interne qui n'est pas apparue lors de l'audit des procédures. Dans tous les cas, il faut faire procéder aux redressements nécessaires ;
Erreurs du tiers
Les auditeurs doivent se faire présenter les documents comme les factures, bon d'expédition, etc., afin de vérifier la réalité,ainsi que la date de la transaction. La société doit informer le tiers de ses erreurs et lui demander son accord en retour).

Toutes les anomalies révélées par la procédure de confirmation directe doivent être signalées aux services intéressés et, si elles sont significatives, à la direction de la société. Les résultats du dépouillement des réponses sont reportés sur la feuille de dépouillement des confirmations.

B) Cas des confirmations ouvertes

Le processus reste le même, mais l'auditeur (ou le personnel de l'entreprise si le travail lui est délégué) devra rapprocher les relevés obtenus avec

la comptabilité de l'entreprise avant de procéder au classement des réponses.

7- Procédures alternatives :

Pour les tiers n'ayant pas répondu, ou lorsque la procédure n'a pu être mise en œuvre, l'auditeur devra procéder au contrôle du bien-fondé de leurs comptes dans les livres au moyen d'autres procédures. Pour les clients, le solde peut être justifié soit par des paiements effectués après la clôture (ces paiements sont vérifiés avec les avis de règlement effectués ou avec 'extrait de compte de la banque), soit par l'examen de documents probants (bons d'expédition signés du transporteur).

Ces procédures alternatives seront toujours envisagées par ordre décroissant de force probante, en d'autres termes l'auditeur recherchera les éléments externes à l'entreprise qui confirment le fait.

Dans certains cas, comme les engagements hors bilan ou l'état d'avancement des litiges, l'auditeur se heurte à des difficultés pour mettre en œuvre des procédures alternatives. Dans tous les cas, ces procédures demandent du temps, d'où l'importance d'obtenir un taux élevé de réponses (en demandant, éventuellement, à l'entreprise d'intervenir auprès des tiers pour qu'ils répondent). Elles sont néanmoins fondamentales pour conserver son caractère probant à la procédure et à l'échantillon choisi.

Section 4 : Les dossiers et feuilles de travail

4.1. Le dossier permanent

4.1. LE DOSSIER PERMANENT (PAF)

L’organisation générale du classement des dossiers exige une codification : code dossier, société, associé responsable. A l’intérieur de chaque dossier, le classement des documents se fait d’après l’index numérique figurant en annexe.

4.2. LE DOSSIER COURANT (CAF)

A. Compte de résultat (P & L Profit and loss)
B. Impôts sur les bénéfices
C. Capitaux propres
D. Provisions pour risques et charges
E. Emprunts et dettes
F. Immobilisations incorporelles et corporelles
G. Immobilisations financières
J. Stocks et en cours
K. Fournisseurs et comptes rattachés
L. Clients et comptes rattachés
M. Personnel et organismes sociaux
N. Etat et autres collectivités
O. Autres créances et dettes
P. Comptes transitoires et de régularisation
Q. Comptes financiers
R. Engagements hors bilans
T. Tests sur les procédures de contrôle interne
U. Etablissement des comptes annuels
V. Comptes retraités pour la consolidation
Z. Documents périmés retiré

4.3. FEUILLES DE TRAVAIL

On va du général au particulier.
Synthétique au détail.
Chaque section s’organise comme suit :

1) Feuille récapitulative (lead) référencé aux états financiers
2) Conclusion sur le poste
3) Programme de travail exécuté (complété et signé)
4) Détails explicatifs
5) Sous-détails (explicatifs)
6) Pièces justificatives probantes si nécessaires.
Codes de pointages (Libre mais avec légende)
Référenciation
Chaque feuille a une référence liée à la section à laquelle elle appartient.

SECTION 5 : TESTS SUR LE FONCTIONNEMENT DES CONTROLES

5.1. REDACTION DU PROGRAMME DE CONTROLE

A partir du MSA, l'auditeur en charge prépare les programmes de vérification du fonctionnement des contrôles selon lemodèle ci-après :

N°	Description des tests	Echantillon	Réf	Fait
Par	Le			
1	Vérifier l'enregistrement en achats et factures à recevoir figurant sur l'état des réceptions non facturées	Novembre – décembre		
2	Effectuer une confirmation directe des	Au 31/12 date de clôture Mouvements > 1.000.000Soldes		

	comptes fournisseurs	débiteurs >1.000.000		

5.2. EXECUTION DES TESTS

Elle consiste à vérifier l'existence des contrôles identifiés précédemment sur les guides.

L'enquête	: interroger les personnes chargées de faire les contrôles
L'Observation	regarder l'existence matérielle du contrôle
Répétitions du contrôle	: reperformence (voir si on arrive au même résultat)

5.3. DOCUMENTATION DES TESTS

a) Nécessité d'utiliser feuilles de travail datées, signées et référencées.

b) Organisation des feuilles de travail :

- Rappel de l'objectif poursuivi lors du test
- Travail effectué (en conformité avec le programme)
- Conclusion
- Les feuilles justificatives des travaux menés.

5.4. EXPLOITATION DES CONCLUSIONS

a) Aucune anomalie Programme allégé de contrôle des comptes (revue analytique et tests limités essentiellement).

b) Anomalie même situation que contrôle inexistant (programme étendu de contrôle des comptes)

5.5. REDACTION DU POINT A INSERER DANS LE RAPPORT DE RECOMMANDATION

- Description de la faiblesse
- Impact sur l'entreprise et ses états financiers

- Recommandation
- Observation du client en cas de désaccord. Dans tous les cas discussion des points avec les responsables concernés.

SECTION 6 : TECHNIQUES DE VALIDATION DES COMPTES

6.1. TESTS SUR LES COMPTES

Techniques de contrôle des comptes

Vouching	: contrôle sur factures justificatives
Reperformence	: reconstitution
Footing	: vérification arithmétique
Matching	: rapprochement

a) Préparation Lead
b) Conclusion sur un (01) poste
c) Programme de travail
d) Détails explicatifs

6. 2. EXEMPLE DE VALIDATION DES COMPTES DE TRESORERIE

1- Elaboration du programme de travail
2- Réalisation des contrôles
3- Rédaction des conclusions
4- Référenciation des feuilles de travail

SECTION 7 : REVISION DES COMPTES

I- Le cycle des achats

1) Objectifs

1. S’assurer de la validité des enregistrements comptables en vérifiant la réception des marchandises

et matériels pour une valeur équivalente aux passifs enregistrés.
2. S’assurer que les achats sont enregistrés dans leur totalité et avec exactitude.
3. Contrôler les procédures de base (pré comptabilisation) afin de s’assurer que les enregistrements comptables sont traduits dans les résultats d’une manière conforme aux principes comptables généralement admis.
2) Programme de travail à entreprendre
a) Commandes
- Tout achat doit faire l’objet d’une commande qui s’inscrira dans le système budgétaire.
- Les bons de commande doivent normalement être pré numérotés et les carnets de commande doivent être rigoureusement contrôlés.
- Parcourir les souches des carnets de bons de commande pour s’assurer que toutes les commandes ont été dûment signées par le responsable/chef de service et/ou le directeur des achats selon le système en vigueur :
- vérifier la comptabilité des commandes (marchandises, matériels, services, etc.) avec l’activité du client.
- Vérifier que les commandes font l’objet d’une demande d’achat signée par le chef de service concerné, s’assurer que le service approvisionnements demande périodiquement aux fournisseurs des devis ou des tarifs.

- Existe-t–il un plafond de commande par responsable qui limite les engagements de la société, celui – ci peut aussi exister par catégorie d'achat, d'article, de service ou par département.
- Revoir le système de lancement de suivi des commandes et demander des explications des vieilles commandes non livrées/soldées.

b) Réception

Il doit exister un bon de réception pour chaque type d'achat dont un exemplaire reste à la souche ou est classé dans un « chrono »
- Vérifier séquentiellement que les numéros des bons se suivent.
- Vérifier par sondage que les bons de réception sont conformes :
o à la commande
o aux enregistrements sur les fiches de stocks/inventaire permanent,
o au bon de livraison/wagon/voiture fournisseur,
o à la facture fournisseur dûment enregistrée et comptabilisée.
- Revoir les souches des bons de réception pour insuffisance de quantité ou d'autres incidents techniques et tester un bon de(retour/renvoi), ou d'autres revendications éventuelles, auprès du fournisseur ; contrôler la réception de notes de crédit/avoirs qui sont dûment déduites de la facture au moment du règlement.

c) Factures /avoirs

- Revoir : réception, dépouillement, enregistrement, suivi et acheminement du courrier vers les services intéressés.
- Revoir factures/avoirs pour approbation formelle en testant par sondage les signatures/paraphes/visas.
- Sélectionner un échantillon (min. 10, max. 25) de factures d'achat possible et tester les éléments suivants :
o bon de commande : prix et qualité
o bon de réception
o bon de livraison fournisseur, lettre de voiture/wagon
o enregistrements entrées en stock/inventaire permanent
o exactitude mathématique : additions et multiplications (PU x Qté – Remises)
d) Enregistrement comptable
- Voir enregistrement journal d'achat et additionner journal d'achat par sondage afin de vérifier l'exactitude et le bien fondé des enregistrements dans le compte fournisseur (général) au grand livre.
- Pointer échantillon 3 (factures/avoirs) avec enregistrements comptes fournisseurs auxiliaires et débit aux différents comptes de charge en s'assurant de l'exactitude de l'imputation.
- Veiller à ce que la mention enregistrée/passée soit marquée sur la facture afin d'éviter les doubles enregistrements.
- Veiller à l'enregistrement des duplicata ou des photocopies et demander des explications et des éclaircissements appropriés.

e) Paiement
- Revoir sécurité des carnets de chèques et signatures habilitées.
- Selon le système en vigueur, le responsable habilité à engager la Société par l'autorisation du paiement doit avoir toute la liasse des documents différents au paiement avant d'apposer son « Bon à payer » sur les factures.
- Veiller à ce que les factures soient tamponnées, payées après règlement.
- En ce qui concerne les fournisseurs étrangers, veiller à l'existence des paiements par traites, effets, billets à ordre et revoir le circuit des virements bancaires en prêtant une attention spéciale au contrôle de change.
f) Evaluer le système de contrôle interne et rédiger les notes de recommandations concernant les faiblesses
g) Conclure
h) Préparer les écritures de redressements éventuels
II- Stocks et travaux en cours
1) Objectifs
- S'assurer de l'existence réelle et de la propriété des stocks.
- S'assurer de l'exactitude des enregistrements comptables.
- S'assurer de la constance des méthodes de valorisation au plus bas entre le prix de revient et la valeur vénale nette après déduction des frais de finition et de distribution (vente)

- S’assurer de l’adéquation des provisions pour dépréciation nécessitées par le sur stockage, la détérioration, l’obsolescence technique, la mévente, la saturation du marché, les produits compétitifs moins chers etc
- S’assurer de la représentation sincère et exacte au bilan conformément à la législation fiscale et comptable en vigueur (droit des sociétés)

2) Programme des travaux à effectuer

a) Existence réelle et propriété

- Obtenir une copie des instructions d’inventaire du client avant la date de l’inventaire, commenter les failles et informer le client.
- Assister à l’inventaire, faire des observations et remplir le questionnaire de prise d’inventaire.
- Obtenir les certificats de stocks auprès des tiers avec la mention de non nantissement.
- Veiller au non comptabilisation des stocks détenus pour le compte des tiers.
- Vérifier la réception ultérieure des marchandises en cours et leur comptabilisation au compte fournisseur.

b) Exactitude des enregistrements comptables

- Revoir les marques et les conclusions des tests approfondis sur les opérations types, d’une part, les observations, les conclusions de l’assistance à l’inventaire physique, d’autre part afin de déterminer l’étendue des travaux de vérification à entreprendre.
- Revoir et rechercher les différences entre les valeurs physiques et les valeurs comptables, et obtenir des

explications du client avant les rapprochements et les investigations.
- Obtenir la liste des différences entre quantités/poids/volumes etc. selon les inventaires permanents (fiches de stocks) et les comptages physiques et revoir les enquêtes (2e comptage etc.) et explications du client.
- S'il n'existe pas un inventaire annuel, vérifier que tous les articles sont comptés en rotation au moins une fois par an.
- Pointer et comparer les notes et les comptages physiques cabinet avec les feuilles d'inventaires valorisés du client.
- En partant des numéros des feuilles d'inventaire, contrôler et s'assurer que toutes les feuilles émises ont été collectées et comptabilisées (séquence des numéros).
- Si les feuilles de comptages (brouillon) ont été recopiées sur des feuilles définitives au propre, vérifié par sondage dans les deux sens la transposition des chiffres.
- Vérifier les additions et les multiplications par sondage et pointer les totaux avec feuilles sommaires.
- Comparer les valeurs, les quantités et les prix unitaires, article par article, avec les inventaires de l'année précédente, et rechercher les principales variations par article et par département.
- Revoir les inventaires des quantités excessives et des valeurs anormales et faire un rapprochement avec les capacités des stockages.

- Vérifier que tout achat de marchandises comptabilisé au compte fournisseur ou décaissé, non reçu, est compris dans les marchandises en cours
- Contrôler la comptabilisation des livraisons reçues mais non acceptées à la réception.
- Recevoir le « gèle » des stocks lors des inventaires et veiller à une bonne coupure vis-à-vis des achats et des ventes, afin d'assurer l'indépendance des exercices.
- Recevoir les tableaux de concordance des mouvements physiques en quantité préparés par le client (stocks de départ +entrée (achat/production) – (sortie/vente) = stocks de clôture) et en absence de tels tableaux avertir le client de leur nécessité avant de les préparer vous-même

c) Constance et acceptabilité des méthodes de valorisation

- Vérifier que les méthodes et les bases sont celles utilisées l'année précédente.
- Si les stocks ont été valorisés par expertise extérieure, veiller à l'indépendance et aux compétences de l'expert : obtenir et revoir son rapport.
- Considérer la vraisemblance des estimations de valeur globale de certains lots.
- Vérifier le prix de revient des stocks à vendre en l'état avec les facteurs fournisseurs, douanières, transitaires etc. et déterminer l'exactitude de l'application et du calcul des méthodes utilisées.
- Exécuter les tests mathématiques par sondage

d) Représentation sincère et exacte du bilan

- Veiller à l'adéquation des notes au bilan sur les principes et méthodes retenues.
- Vérifier la classification correcte entre long terme et court terme.
- Vérifier l'adéquation des provisions et présentation de provisions pour dépréciation, en cas d'insuffisance matérielle, proposer une note de réserve à mettre dans notre lettre opinion d'audit.

III- Les charges

1) Objectifs

- S'assurer de la validité et de la nécessité de toutes les dépenses engagées.
- S'assurer de l'exactitude de l'enregistrement comptable de toutes les dépenses engagées.
- S'assurer de la représentation sincère des charges dans le compte de résultats conformément aux principes comptables généralement admis

2) Programme des travaux à effectuer

- Démarrer une analyse des charges poste par poste, y compris les sous comptes.
- Faire une comparaison avec les charges des années précédentes.
- Demander des explications sur les variations importantes qui doivent être justifiées dans le cas des frais variables par des changements dans le volume d'activité et dans le cas des frais fixes par le phénomène de l'inflation, la survenance d'imprévu, etc…
- Demander le budget annuel et la justification des écarts comme dans le programme précédent.

- Demander une analyse des loyers, des assurances et des honoraires incorporant des « à payer et payés d'avance » en début et en fin d'exercice, ainsi que les décaissements réels.
- Vérifier avec des documents de base (facture) par sondage.
- Demander une analyse de l'entretien et réparation ; contrôler les dépenses les plus importantes avec les pièces justificatives et veiller à la prise en charge des frais qui auraient dus être immobilisés (voir point programme du travail des immobilisations).
- Noter les charges à réintégrer dans le calcul des impôts tels que les dons, cadeaux, les provisions relatives aux charges non déductibles, les intérêts,…
- Contrôler les dotations aux amortissements (voir points sur les Immobilisations).
- Demander le détail des pertes et profits exceptionnels ou sur exercices antérieurs, des reprises de provisions non utilisées, des charges diverses.
- Entreprendre une recherche de passifs non enregistrés et s'assurer que toute charge contractée ou afférente aux produits de l'exercice et non facturée, soit dûment provisionnée

IV-Salaire/paie

1) Objectifs

- S'assurer que sont payées seulement les heures réellement travaillées par le personnel de la Société

.- S'assurer de l'exactitude du calcul de la paie = salaires bruts plus indemnités moins retenues.

- S’assurer de l’exactitude de l’enregistrement comptable.
- S’assurer du versement des retenues et charges patronales aux impôts et à d’autres organismes concernés dans les délais prévus.- S’assurer de la représentation sincère au bilan et au Compte de résultat.

2) Evaluation des procédures

- Il doit normalement exister un Service de Personnel qui maintient un dossier ou fiche individuelle pour chaque employé.
- Tous les antécédents et changements de situation : confirmation d’embauche, augmentation de salaire, mutations internes, licenciements, préavis, démissions doivent être enregistrés par le service des personnels et classés avec les autres renseignements de l’employé.
- Le sommaire de la Paie doit être visé et signé par un haut responsable avant le versement des salaires.
- Les écritures comptables concernant la Paie doivent être préparées par quelqu’un qui ne participe pas au calcul de la Paie.
- Quelqu’un doit veiller à ce que les comptes de salaires et de retenues soient régulièrement soldés par des versements ou des paiements effectifs dans les délais légaux.
- Quel est le moyen de retirer de l’argent de la Banque afin de payer les salaires en espèces ? Quelles sont les mesures de sécurité entre la banque et les locaux de la Société ? Doit-elle de nouveau compter le montant des

espèces après réception dans les locaux ? Y-a-t-il une police d'assurance couvrant le risque de perte d'espèces au cours du transport ?

- Les salaires de base, primes d'ancienneté et d'autres primes et avantages doivent être conformes aux conventions collectives
- Tester le calcul des salaires bruts par sondage et veiller à ce que toute heure supplémentaire payée soit autorisée au préalable par le Chef de Service ou d'autres personnes responsables.
- Vérifier les retenues par rapport aux dispositions juridiques et fiscales (impôts, sécurité sociale, cotisations syndicales, civiques et politiques), s'enquérir de l'existence de saisies, avances de quinzaines, prêts qui doivent faire l'objet d'une retenue.
- Veiller à l'apurement du poste rémunérations dues.

V- Clients et débiteurs divers

1) Objectifs

- S'assurer de l'exactitude de l'enregistrement comptable de tous les comptes clients et débiteurs divers.
- S'assurer de l'existence, de la propriété et de la réalisation (encaissement) de toutes les créances.
- S'assurer de la constitution d'une provision adéquate pour toutes les créances dont l'encaissement est en doute.
- S'assurer de la représentation sincère au bilan conformément à la loi et aux principes comptables généralement admis.

2) Travaux à effectuer*

a) Enregistrements comptables
- Revoir les procédures relatives aux opérations journalières et mettre le dossier de notes permanentes à jour.
- Contrôler les procédures en vigueur par sondage sur la base de tests globaux en portant une attention particulière sur les variations mensuelles non expliquées.
- Préparer une liste des failles et des points de faiblesse et conclure sur la satisfaction des systèmes en place.
- Proposer des améliorations après discussion avec le client sur la base des conclusions sur l'acceptabilité et l'efficacité des systèmes ; déterminer l'étendue des tests de vérification à opérer sur les différents postes de bilan.
- Pointer avec le total des balances auxiliaires après séparation des comptes débiteurs et créditeurs
- Contrôler les additions des balances.
- Pointer les balances avec les soldes des comptes clients.
- Demander l'analyse par antériorité des créances et tester son exactitude par sondage avec le détail des comptes.
- Préparer un résumé des mouvements mensuels du compte client dans le grand livre en demandant des explications sur les variations anormales.
- Revoir l'authenticité et le bien-fondé de toutes les écritures enregistrées au compte de grand livre pendant le dernier mois de l'exercice, et en cas

d’anomalie ou doute, vérifier avec les documents donnant le lieu à l’écriture.
- Préparer des demandes de confirmation de solde et contrôler leur expédition.
- Afin d’assurer l’indépendance des exercices veiller à la bonne coupure en s’assurant que les dates de sortie de stock, de bons de livraison et de factures de ventes correspondent et qu’il n’a pas une réduction ou augmentation fictive des ventes du dernier mois.
- Revoir les factures et avoirs établis après la fin de l’exercice.
b) Existence propriété et réalisation
- Ponter les balances auxiliaires avec les encaissements après la fin de l’exercice.
- Revoir les avoirs et notes de crédit après la fin de l’exercice pour s’assurer qu’ils ne donnent pas lieu à la constitution d’une provision à la date du bilan.
- Pointer les effets à recevoir avec l’échéancier et contrôler leur encaissement ultérieur avec les avis de crédit de la banque.
- Examiner la justification des soldes fournisseurs débiteurs, vérifier avec documents de base et veiller à ce qu’ils ne soient soldés par des achats ultérieurs.
c) Provisions pour mauvaises créances
- Lire et contrôler les réponses des avocats.
- Tirer les annonces légales et repérer les saisies effectuées de la part de la Société, des Sociétés clientes en liquidation.
- Voir le dossier de correspondance pour les créances restant longtemps impayés.

- Revoir les chèques impayés après la fin de l'exercice.
- Discuter les provisions constituées avec le personnel responsable de la Société.
- Veiller et noter la réintégration fiscale des provisions concernant les créances de l'exercice qui ne sont pas fiscalement déductibles du bénéfice

VI- Les immobilisations

1) Objectifs

- S'assurer de l'existence des immobilisations
- S'assurer de la propriété des immobilisations
- S'assurer de l'acceptabilité de base de valorisation
- S'assurer du bien-fondé de la politique et application des amortissements
- S'assurer de l'exactitude de l'enregistrement comptable
- S'assurer de la représentation sincère au bilan conformément aux principes comptables généralement admis.

2) Programme de travail à effectuera) Existence et propriété

- Inspection et examen de titres fonciers, actes de vente, cartes grises, certificats d'assurance etc.
- Identification physique en partant du registre ou des fiches d'immobilisation, ou en cas de non existence du tableau d'amortissement, en veillant sur le bon fonctionnement de chaque immobilisation.
- Revue de procédure de la société à cet égard.
- Confirmation des immobilisations chez les tiers.

b) Enregistrement comptable

- Comparaison des acquisitions de l'exercice avec le budget d'investissement (s'il y en a).
- Vérification des acquisitions avec la facture fournisseur, bon de commande, bon de livraison, devis/estimations des entreprises de construction, acte de vente, etc.
- Vérification des immobilisations fabriquées par la société elle-même avec le taux horaire ouvrier, feuilles de temps, prix de revient des matières et fournitures consommées etc.
- Veiller sur une distinction convenable et exacte entre les aménagements et améliorations de façon permanente qui sont à immobiliser et des préparations constituant une remise en bon état de fonctionnement qui sont généralement comptabilisés en charges.
- Revue des procédures de la société concernant les cessions et vérification avec les factures de vente et les notes de service des différents responsables (chef d'équipe, d'atelier etc...) signalant les mises au rebut avec attention spéciale aux écritures comptables et la taxation des plus-values.
- Autorisation du responsable concerné des acquisitions et cessions.
- Contrôle de subventions d'Etat aux entreprises prioritaires en matière d'assistance aux investissements.
- Faire la concordance entre les comptes et les récapitulations des fiches d'immobilisation.
- Pour toute immobilisation qui fait l'objet d'une réévaluation, contrôler celle-ci avec les certificats

d’évaluation de l’expert habilité et les écritures comptables afférentes et veiller à la taxation des plus-values

c) Base de valorisation

- Revue de la base de valorisation qui doit être normalement la valeur d’acquisition au prix coûtant historique moins les amortissements cumulés, c’est- à-dire la valeur résiduelle.
- En cas de réévaluation, contrôler avec le certificat de l’expert habilité et s’informer sur la raison de la réévaluation.

d) Assurance

- Comparaison avec les valeurs assurées.
- Veiller sur la survenance des éventualités telles que le refus d’un permis de construire, l’obsolescence technique, l’acquisition forcée d’un terrain par l’Etat dans le cadre d’un programme de développement, qui compromettent la valeur économique et la durée d’utilisation d’une catégorie d’immobilisation

.- Veiller à la validité du principe de la durabilité de la société et la continuation de ses activités d’exploitation.

e) Amortissements

- Examen de l’acceptabilité des taux appliqués en rapport avec la durabilité de chaque catégorie d’immobilisation, sa vie économique, des instructions du siège/société mère etc.
- Comparaison avec ceux appliqués dans le passé en notant tout changement de politique/principe comptable.

- Comparaison avec les taux fiscalement admis en réduction dans le calcul du B.I.C. afin de réintégrer les excédents de taux économiques dans le calcul.
- Veiller sur le traitement des subventions reçues en matière d'investissement.
- Veiller sur la réintégration dans un compte de réserve des amortissements calculés en fonction du coût anticipé de remplacement des immobilisations.
- Considérer le principe de la durabilité de l'entreprise et la continuation de l'exploitation.
- Tester le calcul des amortissements par sondage

f) Représentation sincère au bilan

- Sont à inclure soit dans les états financiers, soit dans les rapports annexes,
- Les principes comptables retenus.
- La valeur brute et les amortissements cumulés par catégorie d'immobilisations.
- La dotation d'amortissement de l'exercice.
- Toute différence matérielle entre la valeur vénale et la valeur résiduelle des terrains et des constructions.
- Les engagements hors bilan concernant les investissements qui impliquent un examen du budget d'investissements, des projets déjà autorisés et amorcés, du carnet des commandes, des procès-verbaux.
- Les évènements survenus après la date du bilan résultant dans la destruction ou des pertes des immobilisations qui pourraient aboutir à une rupture d'activité dont la perte de bénéfices n'est pas assurée,

ou perte par non assurance ou sous assurance de la valeur résiduelle ou vénale.
- Tout ajustement à tenir en compte la différence entre les valeurs vénales et résiduelles occasionnées par la mise en doute de l’application du principe de la durabilité de l’entreprise