



Centre Africain d'Études Supérieures en Gestion
INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE
(ISC)

**MAITRISE PROFESIONNALISEE EN TECHNIQUES
COMPTABLES ET FINANCIERES
(MPTCF)**

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE 2004 – 2006

4^{ème} promotion

Thème
**EVALUATION DES PROCEDURES DE
CONTROLE INTERNE DU CYCLE VENTES
CLIENTS DANS LE CADRE D'UNE MISSION
D'AUDIT LEGAL DANS UNE SOCIETE
INDUSTRIELLE:**

Cas de la SHOAK SA

Mémoire du second cycle

DIRECTEUR DE MEMOIRE

**M. BOSSA Gilbert
Professeur au CESAG**

Présenté par:

Jonas Kouassi N'DRI

Novembre 2006

DEDICACES

Je dédie ce travail

A vous mes parents :

Ma très chère **Mère N'DRI ABO** qui n'a pas hésité à m'encourager et à me soutenir moralement avec ses prières, et ses bénédictions.

A mon **Père YAO N'DRI** qui m'avait permis de faire mes premiers pas dans ce métier noble qui est la comptabilité. Que Dieu TOUT PUISSANT vous préserve aussi longtemps possible, afin vous récoltiez les fruits de toutes ces années de sacrifice pour ma personne.

A tous **mes frères et sœurs** qui ont cru en moi et qui ont bien voulu s'investir physiquement et spirituellement pour me permettre d'achever cette formation sans trop grande difficulté.

A toi ma bien-aimée :

Marie-Astrine KOUADIO pour sa disponibilité et qui n'a cessé de me soutenir durant ces durs mois de formation. Que mon Dieu tout puissant me donne les moyens de te rendre aux centuples.

A mon fils :

ARMEL JEAN-YVES N'DRI KOUADJO et sa mère **CLARISSE N'GUESSAN AYA** pour leur soutien tout au long de cette formation. Que mon Dieu tout puissant me donne les moyens de vous les rendre aux centuples.

A vous mes très chers frères : **KOFFI KOUADJO** et **KOFFI JEAN KAKOU** pour leur franc soutiens.

A cette **Côte d'Ivoire** ma patrie, que Dieu te libère et te garde pour toujours.

A mon seigneur **JESUS-CHRIST** qui a permis que ma formation soit un réel pèlerinage de conversion.

Merci

REMERCIEMENT

Je tiens tout particulièrement à remercier **Monsieur I. ZAMPALIGRE** Professeur vacataire et cadre à la BCEAO pour son soutien matériel et financier et pour sa disponibilité, **Monsieur et Madame DJAN** pour leur soutien pendant tout mon séjour au Sénégal ; à **Monsieur Moussa YAZI**, sous directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité.

Je tiens également à remercier **Messieurs BRAHIM Ahidar**, et **AMINTA Diop** respectivement directeur général et directeur technique du cabinet AKM Audit & Conseil ; à tout le personnel du cabinet pour leur franche collaboration pendant tout notre stage.

Mes remerciements à **Monsieur Gilbert BOSSA** Consultant et professeur au CESAG pour avoir accepté de m'encadrer tout le long de mon stage jusqu'à la rédaction de ce mémoire, ainsi que pour son aimable coopération.

Je voudrais remercier tous les **stagiaires de la dernière promotion MPTCF (2004 – 2006)** avec un cachet particulier à **EBLIN Bilé Serge** et **BROU Parisse**, pour l'amitié qu'ils m'ont témoigné tout au long de cette formation.

Enfin, je remercie tous les frères de maison blanche :

Jean-yves TSACOE

Kouamé Dieudonné Charles N'GORAN

Rodrigue Ballet DANHO

Jean-Marc Bilé ANOEH

Blaise KOUASSI

Eric TOUGBA

Sékou NIANGUE

Amara KONE

Dulac N'DRI

Edith TRAORE

Pour leur encouragement et leur soutien pendant ce séjour passé à Dakar.

A tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail, je vous prie de trouver ici, l'expression de ma profonde gratitude.

LES SIGLES ET ABBREVIATIONS

AR:	Accusé de réception
BAT:	Bon à Tirer
BC:	Bon de Commande
BL:	Bon de livraison
CESAG	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CF:	certificat de fabrication
CNCC:	Compagnie Nationale des commissaires aux comptes
COCO:	Criteria Control Comitee
COSO:	Committee of Sponsoring Organisation of Treadeway Commission
CR Visite:	Compte Rendu de visite
DPI:	Déclaration préalable d'importation
FOB:	Free On Bord (Libre à bord)
IAASB	International Auditing and Assurance Standard Bord
IFAC:	International Federation of Accountants
TC:	Tonnage Conteneur
TVA:	Taxe sur la valeur ajoutée

LISTE DE FIGURES ET DE TABLEAUX

FIGURES

Figure n°1 : schéma de la méthodologie d'évaluation du contrôle interne.....33

TABLEAUX

Tableau n°1 : Tableau de modèle d'analyse du cycle ventes clients.....38

Tableau n° 2: Tableau de test de conformité ventes locales.....54

Tableau n° 3 : Tableau de test de conformité ventes à l'exportation.....55

Tableau n° 4 : Tableau de test de permanence ventes locales.....57

Tableau n° 5 : Tableau de test de permanence ventes à l'exportation.....58

Tableau n° 6 : Tableau d'évaluation du système de contrôle interne.....59

Tableau n° 7 : Tableau d'analyse des faiblesses relevées.....60

TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	i
REMERCIEMENTS.....	ii
SIGLES ET ABREVIATIONS.....	iii
LISTES DE FIGURES ET TABLEAUX.....	iv
TABLE DES MATIERES.....	v
INTRODUCTION GENERALE.....	1
Problématique.....	2
PREMIERE PARTIE : Cadre théorique de l'évaluation du contrôle Interne du cycle ventes-clients.....	7
Introduction.....	7
CHAPITRE I : LE CONTROLE INTERNE CYCLE VENTE –CLIENTS.....	9
Section 1 : L'actualité du contrôle interne.....	9
1.1 La définition et objectifs du contrôle interne.....	9
1.1.1 Définitions.....	9
1.1.2 Les objectifs du contrôle interne.....	11
1.2 Les dispositifs du contrôle interne.....	14
1.2.1 les objectifs.....	15
1.2.2 les moyens.....	15
1.2.3 le système d'information et communication.....	16
1.2.4 L'organisation.....	16
1.2.5. Les procédures.....	16
1.2.6. La supervision.....	17
1.3 Les composantes du contrôle interne ou les conditions d'un bon contrôle interne.....	18
1.3.1 Un environnement interne favorable.....	18
1.3.2 Une définition des objectifs stratégiques.....	18
1.3.3 Une identification des évènements susceptibles d'avoir un impact négatif.....	19
1.3.3 Une évaluation du risque.....	19
1.3.4 un traitement du risque.....	19
1.3.5 Des activités de contrôle.....	20
1.3.6 Une information et une communication.....	20
1.3.8 Un pilotage.....	21
1.4 Les limites du contrôle interne.....	21
1.4.1 Le coût du contrôle.....	21
1.4.2 Les problèmes humains.....	21
Section 2 : Notion de la fonction ventes clients.....	22
2.1 Définition du cycle ventes clients.....	22
2.2 Description des fonctions du cycle vents clients.....	22
2.2.1 L'aspect opérationnel du cycle ventes clients.....	22
2.2.1.1 La budgétisation des ventes.....	23

2.2.1.2	L'agrément des clients	23
2.2.1.3	La réception et acceptation des bons de commandes	23
2.2.1.4	Le traitement de la commande	23
2.2.1.5	La livraison de la commande	23
2.2.1.6	La facturation.....	23
2.2.1.7	L'octroi d'avoirs aux clients	24
2.2.1.8	Le Suivi des créances Recouvrement	24
2.2.2	L'aspect comptable du cycle ventes clients.....	24
2.2.2.1	Les principes de comptabilisation	24
2.2.2.2	Les fonctions de l'aspect comptable	25
2.3	Objectifs du cycle ventes clients.....	26
2.3.1	Optimisation des performances et efficacité opérationnelle	26
2.3.2	La qualité des informations financières et non financières.....	26
2.3.3	Le respect des lois et réglementations	26
2.3.4	La sécurité et sauvegarde des actifs	27
Conclusion		27
CHAPITRE II : METHODES D'EVALUATION DES PROCEDURES CONTROLE INTERNE DES CYCLES VENTES CLIENTS.....		
Section 1 : Les différentes méthodes d'évaluation du contrôle interne		28
1.1	L'approche par les risques.....	28
1.1.1	Le niveau de risque	29
1.1.1.1.	Les risques potentiels.....	29
1.1.1.2.	Les risques possibles	29
1.1.2	La nature de risque.....	29
1.2	L'approche par les processus.....	29
1.2.1	Intégration de l'approche par cycle dans la démarche	30
1.2.1.1	Coordination de l'approche par cycle et de l'approche d'ensemble	30
1.2.1.2	Coordination de la démarche entre les différents cycles.....	30
1.2.2	Enchaînement des phases de l'audit financier	30
1.2.2.1	Prise de connaissance générale	30
1.2.2.2	L'évaluation des procédures	30
1.2.2.3	Révision des comptes	31
Section 2 : Démarche d'évaluation des procédures de contrôle interne du cycle vente-clients		31
2.1	Les étapes du travail d'appréciation du contrôle interne.....	31
2.1.1	Prise de connaissance des procédures mises en place par l'entreprise,	31
2.1.2	Description du système.....	32
2.1.3	Vérification de l'existence du système.....	32
2.1.4	Evaluation des risques dus à la conception des systèmes	32
2.1.5	Vérification du fonctionnement des procédures	32
2.2	Schéma des différentes étapes d'évaluation du contrôle interne.....	33
2.3	Le contrôle du processus vente – clients.....	34
2.3.1	Acceptation et traitement des commandes	34
2.3.2	Emission et enregistrement des factures.....	35
2.3.3	Suivi des comptes clients	35
Section 3 : Les outils d'appréciation ou d'évaluation du contrôle interne		36

3.1 Les outils de collecte d'informations.....	36
3.1.1 Les questionnaires.....	36
3.1.2 Les interviews.....	37
3.1.3 Les outils informatiques.....	37
3.2 Les outils de description.....	37
3.2.1 Les diagrammes de circulation ou flow chart.....	37
3.2.2 La piste d'audit.....	37
3.2.3 Les questionnaires de contrôle interne.....	38
3.2.4 L'observation physique.....	38
Section 4. Modèle d'analyse et approche pratique de l'évaluation du cycle ventes clients.....	38
4.1 Modèle d'analyse.....	38
4.2 Conception d'un modèle d'analyse du cycle vente clients.....	38
Conclusion de la première partie.....	40
DEUXIEME PARTIE : Application au cas de la CHOUK SA.....	42
Introduction.....	42
CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ORGANISATION DE LA CHOUK SA ET DESCRIPTION DE SES PROCEDURES DE VENTE CLIENTS.....	43
Section 1 : Présentation de la CHOUK SA.....	43
1.1 Historique.....	43
1.2 Les activités de la CHOUK SA.....	44
Section 2 : Description des procédures du cycle vente-clients de la CHOUK SA.....	45
2.1 La procédure d'élaboration de l'offre.....	45
2.2 La procédure de traitement des commandes.....	46
2.2.1 Réception des bons de commande.....	47
2.2.2 Accusé de réception de bon de commande.....	47
2.2.3 Revue des exigences du client.....	47
2.2.4 Emission des demandes de fabrication et infographie.....	48
2.2.5 Tirage du BAT papier.....	48
2.2.6 Approbation du BAT par le client.....	48
2.2.7 Vérification de l'état de la commande.....	48
2.2.8 Réception et contrôle du produit.....	48
2.2.9 Etablissement du bon de livraison.....	49
2.2.10 Livraison du produit au client.....	49
2.3 La procédure des ventes locales.....	50
2.3.1 Les vente à crédit.....	50
2.3.1.1 la vérification des BL.....	50
2.3.1.2 Etablissement de la facture.....	50
2.3.1.3 Edition et vérification des factures.....	50
2.3.1.4 Transmission des factures aux clients.....	51
2.3.1.5 Recouvrement des factures.....	51
2.3.2 Les ventes au comptant.....	51
2.4 La procédure des ventes à l'exportation.....	52
2.4.1 Dossier d'exportation.....	52
2.4.2 Réservation du transport.....	52
2.4.3 Réception du TC ou du camion.....	52

2.4.4	Chargement	52	
2.4.5	Inspection des marchandises.....	53	
2.4.6	Edition et transmission des factures aux clients	53	
2.4.7	Comptabilisation des ventes.....	53	
CHAPITRE II : EVALUATION DES PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE			
DU CYCLE VENTE- CLIENTS			54
Section 1 : Tests de la procédure vente – client.....			54
1.1	Tests de conformité.....	54	
1.1.1	Vérification de la procédure de ventes locales	54	
1.1.2	Vérification de la procédure des ventes à l'exportation	55	
1.2	Tests de permanence.....	56	
1.2.1	Test de permanence ventes locales	57	
1.2.2	Vente à l'exportation	58	
Section 2 : Evaluation et recommandations de la procédure vente – clients.....			58
2.1	Evaluation du dispositif de contrôle interne.....	58	
2.2	Analyse des forces et faiblesses.....	60	
2.3	Recommandations.....	61	
Conclusion de la deuxième partie.....			63
CONCLUSION GENERALE.....			64
Références bibliographiques			66

INTRODUCTION GENERALE

La fin du vingtième siècle s'est caractérisée, dans le domaine de la gestion par une exigence de plus en plus accrue de la maîtrise des risques et une rigueur très poussée dans les dispositifs organisationnels des entreprises.

L'objectif recherché à cet effet, est la compétitivité compte tenu de la concurrence. Pour accroître leur part de marché, certaines grandes sociétés sont obligées de racheter ou de fusionner avec d'autres pour pouvoir mieux appréhender l'environnement dans lequel elles sont amenées à évoluer. Autrement dit, pour mieux maîtriser les risques externes, susceptibles de porter un coup dur à leur développement.

Mais vu des derniers scandales qu'a connus le monde des affaires (Enron, la banque de la grande Bretagne), on se rend compte que les vrais dangers que court l'entreprise, sont les risques liés à ses processus interne qui ont un impact direct sur son activité à savoir :

- le cycle de production,
- le cycle d'achat,
- le cycle de vente,
- la gestion du portefeuille clients

De ce fait la maîtrise des risques liés au processus interne s'avère indispensable et apparaît comme une préoccupation majeure pour toute entreprise.

Cependant, cela ne peut se faire qu'à travers une bonne cartographie de risques ou par le biais d'élaboration d'un bon système de contrôle interne ; tout cela dans un souci d'efficacité aussi bien dans la gestion des ressources humaines que la mise en place d'un système d'information fiables. Cette volonté manifeste d'efficacité dans la gestion, a conduit certaines structures à la création de service d'audit interne qui pour COSO « est chargée de donner à l'organisation une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations ». La pratique de la gestion des risques n'est pas chose nouvelle (Pouliot et Bilocaux 2002 :35), mais les risques liés au processus ayant un impact sur la mise en œuvre du business model (satisfaction du client, ressources humaines, aptitude aux changements...), que leur maîtrise est synonyme d'efficacité et d'efficience. L'évaluation alors du contrôle interne des différents processus de l'entreprise s'avère indispensable.

Problématique

Les entreprises évoluent dans un environnement de plus en plus complexe et turbulent ; les décisions qui étaient par le passé plus ou moins facile à prendre dans un environnement simple et stable, présentent actuellement plus de difficultés dans cet environnement risqué.

Aujourd'hui avec la globalisation, le marché mondial est devenu un village planétaire où chaque entreprise lutte pour se positionner.

Les entreprises africaines en générale et industrielles en particulier du fait de la spécificité de leur contexte économique (conjoncture, le sous-développement ...) doivent fournir plus d'effort pour assurer leur continuité.

Les entreprises sénégalaises de façon générale et la société CHOUK SA en particulier n'échappe pas à cette réalité.

En effet, outre ce problème de marché, la précarité de leur organisation les expose à des difficultés majeures ; notamment :

- le Problème d'écoulement des produits fabriqués ;
- la non fidélisation des clientèles
- les accumulations des factures impayées ou des retards de paiement
- les détournements d'actifs.
- La mauvaise répartition des responsabilités et des pouvoirs;

Les causes de tous ces problèmes sont :

- l'inexistence de procédures formalisées
- la non application ou l'inadéquation des procédures ;
- la faiblesse du système de contrôle interne ;
- la mauvaise politique commerciale ;
- la mauvaise politique de recouvrement des créances ;
- la mauvaise politique de recrutement (recrutement d'agent sans test de moralité)

Pour remédier à ces difficultés, diverses solutions sont envisageables :

- la mise en place d'une bonne politique commerciale ;
- la mise en place d'une bonne politique de recouvrement ;
- la mise en place de procédures efficaces et formalisées au sein de l'entreprise ;
- la mise en place d'un bon système de contrôle interne adéquat ;

La mise en place de procédures formalisées (manuel de procédures) et d'un bon système de contrôle interne nous paraît plus adéquate pour la société CHOUK SA pour canaliser les activités de ses agents et pallier aux défaillances de son processus de vente.

La mission de l'auditeur externe est d'identifier les insuffisances qui entachent la fiabilité des comptes annuels, pouvant mettre en cause la certification des comptes.

Mais comme il se trouve dans l'impossibilité de procéder à une révision exhaustive de toutes les informations mises à la disposition ; il cherche alors à s'assurer qu'il peut se baser sur le système du contrôle interne de l'entreprise pour avoir l'assurance que les mécanismes d'autocontrôle existants sont efficaces. Et que les risques de détournement d'actifs ou d'émission de faux états financiers sont minimisés.

En effet, l'opinion de l'auditeur sur les conséquences des faiblesses des procédures de contrôle interne, sur l'ensemble des opérations de vente doit s'appuyer sur l'examen préalable du dispositif existant.

Cela, pour mieux apprécier son efficacité ; d'où son évaluation.

Autrement dit, comment l'auditeur externe apprécie-t-il les procédures de contrôle interne du processus de vente dans une mission d'audit légal ?

Par conséquent, la question principale qui se pose est de savoir : « **comment l'évaluation du cycle vente clients peut elle assurer à la CHOUK SA, la maîtrise des risques liés à son système de vente ?** ».

Plus explicitement :

- Quels sont les outils et la démarche utilisés pour évaluer le contrôle interne dans le cadre d'une mission d'audit légal ?
- Comment la prise en compte des risques et faiblesses des procédures de contrôle interne du cycle de vente clients peut-il favoriser l'atteinte des objectifs de la fonction vente au niveau de la CHOUK SA ?
- Quelles améliorations pouvons-nous proposer pour pallier les faiblesses du système vente de la CHOUK SA ?

Nous avons alors pour la recherche de réponses à ces interrogations opté pour le thème : « **L'évaluation des processus contrôle interne du cycle vente clients dans le cadre d'une mission d'audit légal dans une société industrielle : cas de la CHOUK SA** »

Objectif de l'étude

L'objectif principal de notre étude est de nous assurer que le dispositif de contrôle interne du processus de vente mise en place par la CHOUK SA, lui permet de sauvegarder son actif contre toute perte due à des irrégularités. Et assure la fiabilité des informations comptables résultantes de l'établissement des états financiers annuels. Dans le cas contraire corriger les faiblesses relevées afin de contribuer à la maîtrise des risques liés à son système de vente .

Pour atteindre cet objectif, nous avons comme objectifs spécifiques :

- faire ressortir les outils et la démarche utilisée par l'auditeur pour évaluer les procédures de contrôle interne ;
- décrire et évaluer le dispositif de contrôle interne du cycle ventes clients de la CHOUK SA ;
- faire ressortir les forces et faiblesses ;
- proposer des recommandations qui permettront de limiter les défaillances constatées et

améliorer l'efficacité du système.

Intérêt de l'étude

Notre étude revêt des intérêts à plusieurs niveaux :

-D'abord, pour la direction de la CHOUK SA, elle y trouve un dispositif de contrôle interne adéquat, lui permettant de maîtriser les risques liés au fonctionnement de sa fonction vente.

-Ensuite pour le commissaire aux comptes (le Cabinet AKM Audit et Conseil), notre analyse mettra en évidence des points forts qui son de nature à alléger le contrôle des comptes et voir les points sur lesquels il convient d'insister pendant sa mission.

-Pour nous même, ce travail concourt à l'enrichissement de notre formation théorique reçue au CESAG.

-Enfin pour le CESAG, qui est aujourd'hui une référence en Afrique en matière d'école de gestion, ce travail viendra enrichir la documentation déjà existante.

Plan de l'étude

Notre mémoire comportera deux (02) parties, la première sera consacrée à la revue de la littérature sur le contrôle interne en général et sur le contrôle interne des cycles ventes clients en particulier. Dans la seconde partie, nous parlerons de la CHOUK SA qui est le cadre de notre étude ; et nous diagnostiquerons le contrôle interne de son cycle ventes clients existant et pour nous donnerons des recommandations pour l'amélioration du système.

***PREMIERE PARTIE : Cadre théorique de l'évaluation du
contrôle Interne du cycle ventes-clients***

PREMIERE PARTIE : Cadre théorique de l'évaluation du contrôle Interne du cycle ventes-clients

Introduction

Les activités des organismes sont nombreuses et répétitives, elles ne cessent de croître dans un environnement caractérisé par la compétitivité entre entreprises. Cette situation a tendance à soumettre les entreprises dans la plupart des cas, à des risques. Il importe alors que la gestion des affaires en pareille situation, ait une ligne de conduite clairement définie et réponde aux exigences qu'entraîne le développement des activités.

La maîtrise des risques demeure de ce fait, une préoccupation importante pour les dirigeants des entités, car qu'ils soient internes ou externes, les risques peuvent mettre en cause la survie de l'entreprise, sa compétitivité au sien de son secteur économique, sa situation financière, son image de marque, la qualité de ses produits, de ses services et de son personnel.

« Le risque est un concept selon lequel la direction exprime ses inquiétudes concernant les effets probables d'un évènement sur les objectifs de l'entité dans un environnement incertain » (M.Hamzaoui 2006, P : 37).

De nombreux travaux entrepris à travers le monde pour cerner cet environnement de l'entreprise, ont conduit à l'identification et au contrôle des risques inhérents à ses activités ;en préconisant ainsi, la mise en place d'un système de contrôle interne pour la réduction de ces risques.

Le développement que la CHOUK SA a connu ces dernières années et qu'elle continue de connaître, lui offre certes de nouvelles opportunités, mais l'expose à n'en point douter à des risques, notamment ceux liés à la fonction de vente auxquels cette entreprise est confrontée. Cela impose aux dirigeants une certaine révolution culturelle du management.

Cette entreprise se doit donc de procéder à l'évaluation de son contrôle interne, particulièrement du cycle ventes clients, pour pallier toutes contre-performances voire à sa disparition.

Cependant, l'efficacité de ces dispositifs, passe par la connaissance des risques à travers leur identification et leur analyse.

Ainsi pour le chapitre premier, nous expliquerons les généralités du contrôle interne ; ses concepts, ses outils et la notion de ventes clients. Et dans le chapitre deux, les méthodes d'évaluation ainsi que les différentes approches du contrôle interne.

Tout ce travail nous permettra en définitive, d'élaborer un modèle d'analyse, à partir duquel nous évaluerons les risques liés au cycle ventes clients de la CHOUK SA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE I : LE CONTROLE INTERNE CYCLE VENTE –CLIENTS

Toute entité quel qu'elle soit cherche dans son fonctionnement quotidien à être performante.

Et l'atteinte de cette performance passe inéluctablement par la maîtrise des risques auxquels elle est confrontée. Pour ce faire, elle se doit dans son fonctionnement, d'opérer un choix structurel, de mettre en place un plan d'organisation, des procédures, d'avoir un personnel compétent et motivé ainsi que la volonté de management des dirigeants.

Tout cet ensemble d'éléments constitue le contrôle interne.

Le contrôle interne est depuis toujours au centre des processus de gestion des risques dans les entreprises quand elles veulent être efficaces; nous allons de ce fait évoquer son actualité et la notion du cycle qui est sujet de cette présente étude.

Section 1 : L'actualité du contrôle interne

La notion de contrôle interne est quelque peu ambiguë, de ce fait elle a connu plusieurs définitions selon l'orientation et l'objectif visé par les uns et les autres. « A ce jour, les études sur le sujet sont nombreuses et de qualité, on ne saurait les citer **toutes**, mais au fil des années, de congrès en colloques, la notion s'est ainsi précisée et affinée. » ¹ (**Renard, 2006 :119-120**)

1.1 La définition et objectifs du contrôle interne

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, mais l'unanimité se fait sur l'essentiel. Il paraît donc opportun d'égrener ici certains et d'en dégager les objectifs principaux.

1.1.1 Définitions

La notion de contrôle interne comporte deux sens, et selon Guy Benedict et René Keravel dans « l'évaluation du contrôle interne dans la mission d'audit » les sens du contrôle interne sont au nombre de deux :

- dans son sens le plus courant, le mot contrôle signifie vérification ;
- dans son deuxième sens il signifie maîtrise.

¹ Théorie et pratique de l'audit interne : **Jacques Renard, 2006 :119-120**

C'est de cette deuxième signification du mot contrôle, que découle la notion de contrôle interne ; car c'est elle qui permet aux dirigeants de conduire efficacement leur entreprise.

En 1948, pour M.Bertrand Fain et Victor Faune dans leur ouvrage intitulé « La Révision comptable » : « le contrôle interne consiste en une organisation rationnelle de la comptabilité et du service comptable visant à prévenir, tout au moins à découvrir sans retard, les erreurs et les fraudes.»

Cette définition restreint le contrôle interne à la comptabilité et au service comptable. Mais les choses vont évoluer avec le temps.

Ainsi en 1977, pour l'ordre des experts comptables et comptables agréés « le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information de l'autre, l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la **pérennité de celle-ci** »²

Cette définition a été relayée par celle de « l'American Institute of Certified Public Accountants » donnée en 1978 pour qui « le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la **Directions.** »³. A l'analyse, pour cet institut, le contrôle interne est un ensemble de stratégies mises en œuvre par l'entreprise pour atteindre ses objectifs.

On peut aussi retenir la définition donnée par la norme 400 de l'IAASB et l'IFAC et qui a été reprise par les normes 2-301 du CNCC et la norme 400 de l'OEC qui stipule que « le contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures (contrôles internes) mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, l'exhaustivité

² « Dans évaluation du contrôle interne dans la mission d'audit » le contrôle interne étude présentée à l'occasion du 32^{ième} Congrès National des Experts Comptables (1977).

- CNCC Paris, Appréciation du contrôle interne, notes d'information, n°3 mars 1984
- Alain Mikol, Principes généraux du contrôle interne RFC Janvier 1991

³ « American Institute of Certified plus Accountants »

des enregistrements comptables et établissement en temps voulu d'informations financières fiables. »⁴

Cette définition est cohérente avec celle donnée par COSO et publié par Coopers & Lybrand en 2000 et qui stipule que « le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destinée à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation et des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux règlements. »⁵

Après cette définition de COSO qui met plus l'accent sur les acteurs, le COCO a donné une autre définition du contrôle interne qui elle, met l'accent sur les moyens mis en œuvre et préconise ceci « Eléments de l'organisation (incluant ressources, systèmes, procédés, culture et tâches) qui, mis ensemble, aident à atteindre les objectifs. »⁶

Pour Jacques Renard le contrôle interne se définit comme étant « l'ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leur activités ». ⁷

Au vu de tout ce qui précède, nous nous rendons compte que les définitions du contrôle interne sont nombreuses mais ne sont fondamentalement pas contradictoires. Elles se rejoignent sur l'essentiel.

En définitive, nous pouvons retenir que le contrôle interne n'est pas une fonction, que c'est un ensemble de dispositions, pris au niveau de l'entreprise sur le plan humain et matériel pour mieux maîtriser ses activités et améliorer ses performances.

Le contrôle interne est le socle sur lequel une entité doit s'appuyer pour assurer sa performance.

1.1.2 Les objectifs du contrôle interne

Chaque entreprise détermine la stratégie et l'objectif qu'elle vise en fonction des moyens dont elle dispose, et l'objectif général c'est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis.

⁴ Robert Obert : Synthèse droit et Comptabilité 3 Audit et Commissariat aux Comptes aspects internationaux, 2004, P.64

⁵ COCO, 1995 in La nouvelle pratique du contrôle interne, Jacques Renard, 2000, P.24

⁶ COCO, 1995 in Jacques Renard, 2006, P124

⁷ Théorie et pratique de l'audit interne : Jacques Renard, 2006, P : 121

Les buts étant spécifiques à chaque entité, cela impose au contrôle interne, des objectifs spécifiques. Toutefois il existe une base commune d'objectifs connu de tous. Ces objectifs peuvent être regroupés en trois grandes catégories selon Coopers & Lybrand (nouvelle pratique du contrôle interne) 8 à savoir :

- Objectifs opérationnels :
 - la protection et la sauvegarde du patrimoine ;
 - la réalisation et l'optimisation des opérations, et l'amélioration des performances ;
 - la maîtrise des risques.
- Objectifs d'informations financières :
 - la qualité de l'information, dont la fiabilité des informations financières.
- Objectifs de conformité :
 - la conformité aux lois et règlements en vigueur ;
 - l'application des instructions de la direction, des politiques de gestion, des plans et procédures.

a. Les objectifs opérationnels

Il s'agit ici des objectifs qui permettent à l'entreprise de réaliser et optimiser ses ressources.

❖ La protection et la sauvegarde du patrimoine

La notion de patrimoine doit être entendue dans un sens plus large, c'est-à-dire englober non seulement les biens et valeurs inscrits au bilan, mais aussi, tous les biens qui ne sont pas ordinairement exprimables en termes monétaires et qui sont d'une importance capitale pour la survie de l'entité à savoir la qualité de son personnel et son image de marque.

Cet objectif est primordial pour l'entité car la convention du patrimoine est une condition essentielle à la poursuite normale de son activité. Il est renforcé par l'obligation de rendre compte.⁸

- ❖ La réalisation et l'optimisation des opérations et amélioration des performances

Cet objectif permet à l'entité d'assurer une meilleure efficacité ou efficience des moyens mis en œuvre pour garantir sa pérennité. La préoccupation du contrôle interne ici est de veiller à l'utilisation économique et efficace des ressources de l'organisation pour assurer sa survie.

- ❖ La maîtrise des risques

Le contrôle interne permet de s'assurer que tous les risques importants identifiés ou non par la direction, sont couverts et traités de manière adéquate.

Ainsi dans le cadre de la mesure de la performance et de l'amélioration de la rentabilité, il permet une organisation des résultats obtenus, que ce soit pour des aspects financiers, stratégiques et d'orientation avec les prévisions.

b. Objectifs d'informations financières

Ils permettent à l'entreprise de préparer des états financiers fiables à publier.

- ❖ la qualité de l'information, dont la fiabilité des informations financières.

L'image de l'entreprise se reflète dans les informations qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances. Il importe de se fait que ces informations soient :

- fiables et vérifiables (le système d'information mise en place doit permettre la vérification des données) ;
- exhaustives, c'est-à-dire que les informations doivent être données de façon complète pour éviter qu'elles perdent de leur efficacité. Et le système doit prendre en compte toutes les informations.
- pertinentes, c'est-à-dire adaptées au but poursuivi, sinon elles sont trop superflues. Elles ne doivent pas être trop diluées ni trop condensées ;
- disponibles, c'est-à-dire qu'elles ne doivent pas arriver trop tard, quand on en a plus besoin ni trop tôt au risque qu'on les oublie. Et elles doivent être aisément accessibles.

c. Objectifs de conformité

⁸ Contrôle interne et procédures, Moussa Yazid
Jonas Kouassi N'DRI MPTCF 4^{ème} Promotion Institut Supérieur de Comptabilité CESAG

Les objectifs de conformité visent à assurer le respect des dispositifs réglementaires et des notes ou directives de la direction exécutive.

❖ la conformité aux lois et règlements en vigueur

Au cours de la gestion quotidienne, il est facile d'oublier ou de contourner certaines prescriptions des règlements en vigueur. Le contrôle interne va donc assurer le respect de toutes ces prescriptions et règlements en vigueur. Mais les directives englobent également les dispositions législatives et réglementaires et ne se limitent pas seulement aux lois et règlements. « Or les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des failles ou des erreurs, ou des insuffisances dues à l'absence de respect des **instructions.** »⁹ Lorsque c'est le cas, cela met en cause la qualité du contrôle interne. Cet aspect contraignant du contrôle interne impose de respecter les règles tant internes qu'externes.

❖ l'application des instructions de la direction, des politiques de gestion, des plans et procédures.

L'application des instructions de la direction, des politiques de gestion, des plans et procédures d'une entité passe au préalable par une définition claire des objectifs de ceux-ci et une bonne compréhension de ces objectifs par l'ensemble des acteurs de l'entité. Ensuite s'assurer que le système de supervision mise en place pour veiller à l'application des directives est efficace et donne des garanties suffisantes.

1.2 Les dispositifs du contrôle interne

On peut regrouper l'ensemble des dispositifs du contrôle interne en six rubriques:

- les objectifs;
- les moyens ;
- le système d'information et de communication ;
- l'organisation;
- les procédures ;
- la supervision.

Les résultats des évaluations fournis par tous ces éléments doivent permettre d'identifier les points forts et les faibles du cycle, et ainsi, après avoir établi un document de synthèse, de passer à la vérification du fonctionnement du système.

⁹ Théorie et pratique de l'audit interne : Jacques Renard, 2006, P : 131

1.2.1 les objectifs

Ils doivent être définis de façon claire et précise et doivent s'insérer dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne à savoir :

- protection du patrimoine ;
- fiabilité des informations ;
- respect des lois, règlements et contrats ;
- efficacité des opérations.

Et à partir de ces objectifs généraux chaque responsable doit définir les objectifs spécifiques de sa mission en tenant compte des critères suivants :

- concourir à la réalisation de la mission qui lui est assignée en tant que responsable ;
- être décliné à l'intérieur du service, c'est-à-dire la réalisation de chaque objectif spécifique à travers la réalisation cumulée de sous-objectifs assignés aux responsables opérationnels du service ;
- être mesurables, c'est-à-dire exprimés en terme numériques (valeurs objectives à atteindre ou à dépasser, ratios, indicateurs d'activités ou de qualité) ;
- être suivis par le système d'information à disposition du management, lequel est construit en fonction de la nature des objectifs assignés à chacun ;
- être situés dans le temps ;
- être ambitieux, ce qui impose l'exclusion de toute confusion.

Tout manquement à ces principes va constituer une faiblesse du système de contrôle interne de l'activité considérée, tout comme l'absence d'objectifs de l'entité est une faiblesse de l'organisation toute **entière**.¹⁰

1.2.2 les moyens

Les ressources sont aussi bien humaines, financières et techniques et concernent la compétence et le savoir faire des intervenants en matière de techniques et outils du cycle dans lequel on trouve.

¹⁰ Théorie et pratique de l'audit interne : Jacques Renard, 2006, P : 155
Jonas Kouassi N'DRI MPTCF 4^{ème} Promotion Institut Supérieur de Comptabilité CESAG

1.2.3 le système d'information et communication

Le système d'information et la communication sont deux entités indissociables sur lesquelles repose le fonctionnement correct d'une entité (Wilmots, 2002 :40)¹¹

Il doit être fiable et disponible en temps réel.

1.2.4. L'organisation

« On ne contrôle que ce qui est organisé » disait Fayolle étant entendu que « contrôle » signifie « maîtrise ». (Renard 2006 :160)

« L'organisation est un élément particulièrement important pour mettre en ordre les moyens que l'on utilise (Renard, 2001 :35). Elle devrait satisfaire trois besoins pour être efficace :(Hellriegel et al, 1997 :394 ; Renard, 2002 :150) »¹²

- reposer sur les besoins de chaque entreprise ;
- faciliter la circulation de l'information et la prise de décision ;
- définir clairement l'autorité et la responsabilité par une bonne séparation des tâches incompatibles.

1.2.5. Les procédures

La procédure, c'est la manière de procéder ; la méthode, la marche à suivre pour obtenir un résultat ou encore l'ensemble des règles et des formes qu'il convient d'observer pour instruire une action en justice, rendre une décision et la faire exécuter. (Le petit Larousse, 2003 : 825)¹³ .Elles doivent être :

- écrites, c'est-à-dire formalisées la façon dont chacun doit s'y prendre pour exécuter ses tâches ;
- simples et spécifiques, c'est-à-dire allégées et spécifiques à l'entreprise. Elles doivent être des outils de travail auxquels se réfèrent les exécutants pour connaître la norme à respecter.
- mise à jour régulièrement, ce qui signifie que ce n'est jamais une œuvre accomplie une fois pour toute c'est un travail permanent ;

¹¹ Mémoire DESS Audit et Contrôle de gestion « La cartographie des risques », Maxime Zézé Zialo P: 26

¹² Mémoire DESS Audit et Contrôle de gestion « La cartographie des risques », Maxime Zézé Zialo P: 26

¹³ Le petit Larousse, 2003 : 825

- portées à la connaissance des exécutants, on peut même dire « à portée de main » : outil de travail recueil des procédures ne doit pas être conservé sous clé, à disposition de quelques privilégiés seuls détenteurs du savoir (**Renard, 2006 :169**)¹⁴. Il ne suffit pas d'avoir une bonne procédure, encore faut-il qu'elle soit connue et bien appliquée. D'où la nécessité d'une bonne supervision.

1.2.6. La supervision

C'est le sixième et dernier dispositif du contrôle interne, la supervision est définie comme le contrôle exercé par un superviseur (**petit Larousse, 2003 :975**)¹⁵.

La supervision directe est le mécanisme de coordination par lequel une personne se trouve investie de la responsabilité du travail des autres (**H.Mintzberg, 2003 :21**)¹⁶. Il faut comprendre (**Renard, 2006 :169-170**)¹⁷ que la supervision ce n'est pas :

- de refaire le travail de ses subordonnés ;
- de tendre des pièges pour déceler les erreurs ;
- de pratiquer en permanence l'examen attentif de ce qui se fait, comme le

surveillant dans la classe. Mais la supervision c'est :

- un acte d'assistance, c'est-à-dire aider le collaborateur dans les tâches nouvelles et difficiles, lui montrer le chemin, régler les conflits et de se faire détecter ses points forts et ses points faibles ;

- un acte gratifiant : montrer aux autres que l'on s'intéresse à leur travail, que leurs efforts ou leurs difficultés ou leurs performance ne sont pas ignorées ;

- un acte de vérification : montrer que de temps à autre, selon une périodicité tout à fait aléatoire, mais certaine, quelqu'un vient regarder et vérifier comment les choses se passent.

Cependant toute supervision doit laisser une trace de son passage sous forme de visa, note, compte rendu etc....tout cela pour apprécier la qualité du management et avoir le suivi des actes de supervision.

¹⁴ Théorie et pratique de l'audit interne : Jacques Renard, 2006, P : 169

¹⁵ Petit Larousse, 2003 :975

¹⁶ Structure et dynamique des organisations 7^{ième} édition : Henry Mintzbert, 2003, P : 21

¹⁷ Théorie et pratique de l'audit interne : Jacques Renard, 2006, P : 169-170

1.3 Les composantes du contrôle interne ou les conditions d'un bon contrôle interne

Le contrôle interne est composé de 8 (huit) composantes ou conditions interdépendantes qui découlent de la façon dont l'activité est gérée et qui sont intégrés dans un processus de gestion. Il s'agit de (**Renard, 2006 :134**):

- un environnement interne favorable ;
- une définition des objectifs stratégiques ;
- une identification des éléments susceptibles d'avoir un impact négatif ;
- une évaluation du risque ;
- un traitement du risque ;
- des activités de contrôle ;
- une information et une communication ;
- un pilotage.

1.3.1 Un environnement interne favorable

Cette expression se substitue à celle « d'environnement de contrôle » **qui pour Moussa YAZI (Responsable DESS Audit CESAG)¹⁸** est un : « milieu » dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités en matière de contrôle. Cela constitue le fondement des autres éléments du contrôle interne et le moteur de toute organisation ;

- l'intégrité,
- l'éthique et la compétence du personnel ;
- la philosophie des dirigeants et le style de management ;
- la politique de délégation des responsabilités ;
- la politique d'organisation et de formation ;
- et l'intérêt manifesté par le conseil d'administration et sa capacité à indiquer clairement **les objectifs.**¹⁹

1.3.2 Une définition des objectifs stratégiques

Cette étape conduit donc à préciser les objectifs stratégiques qui vont permettre à chaque opérationnel de se déterminer. La définition des objectifs stratégiques est influencée par le

¹⁸ Moussa Yazid (Responsable DESS Audit Cesag)

¹⁹ Contrôle interne et procédures, Moussa Yazid

goût du risque, mais détermine la frontière entre les risques acceptables et les risques inacceptables (tolérance au risque).

1.3.3 Une identification des évènements susceptibles d'avoir un impact négatif

C'est un élément essentiel pour toute entité pour bâtir une structure globale de gestion des risques et concevoir un contrôle interne efficace. Il s'articule autour de deux aspects :

- identifier les points qui peuvent paraître comme des risques, qui sont en fait des opportunités à prendre en compte dans la stratégie de l'entité et les faire prospérer ;
- identifier les impacts négatifs, qu'on considère comme étant des risques inacceptables, qui sont attachés aux activités et qu'on qualifie de risques inhérents par opposition au risque de contrôle interne et d'audit.

1.3.3 Une évaluation du risque

L'évaluation du risque consiste en l'identification et à l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs : il s'agit d'un processus qui permet de déterminer comment ces risques devraient être **gérés**.²⁰

Compte tenu de l'environnement micro et macroéconomique, du contexte réglementaire et des conditions d'exploitation, il est nécessaire de disposer de méthodes permettant d'identifier et de maîtriser les risques spécifiques liés au changement.

L'appréciation d'un risque repose sur ses composantes :

- le degré de gravité ou les conséquences directes ou indirectes (impact) ;
- la probabilité d'occurrence ou de réalisation du risque.

1.3.4 un traitement du risque

Il faut pour chaque composante du risque (impact et probabilité) identifié choisir une stratégie (**Renard, 2006: 143-144**) :

- ou bien minimiser l'impact en développant une politique de protection ;
- ou bien minimiser la fréquence en développant une politique de prévention.

Ce choix va dépendre de deux facteurs :

²⁰ Coopers & Lybrand : La nouvelle pratique du contrôle interne, 2000, P : 49

- la nature du risque : risque d'entreprise ou risque opérationnel, risque technique ou environnemental, risque humain ou matériel.....
- le coût évalué et/ou le manque à gagner : c'est le rapport coût/bénéfice.

1.3.5 Des activités de contrôle

Il s'agit de s'assurer que les normes et procédures mises en place par le management en vue de maîtriser les risques et d'atteindre les objectifs, sont exécutées efficacement à tous les niveaux ;

- des examens à haut niveau ;
- un contrôle approprié de chaque département ;
- des contrôles physiques ;
- un système précis d'approbation et de délégation ;
- un système rigoureux de **vérification**.²¹

1.3.6 Une information et une communication

« Un système d'information de gestion est une série de procédures et d'activités effectuées pour saisir des données brutes, les transformer en information utilisables et transmettre cette information aux utilisateurs sous une forme adaptée à leurs besoins ».19L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans les délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent entre autres des données opérationnelles, financières ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires qui permettent de gérer et de contrôler l'activité. Ces systèmes traitent non seulement des données produites par l'entreprise, mais également ceux émanant de l'extérieur (événements, marche de l'activité, contexte général,...) et qui sont nécessaires à la prise de décision en matière de conduite des affaires et de communication externe.

La communication est inhérente au traitement de l'information. Elle s'effectue également sur une plus large échelle en traitant les attentes et les responsabilités des individus et groupes. Il existe un besoin de communication transversale ainsi que de communication avec les parties externes.

²¹ Contrôle interne et procédures, Moussa Yazzi

1.3.8 Un pilotage

Le pilotage consiste à ce que le système de contrôle interne soit contrôlé afin que soit évaluée la qualité de sa performance dans le temps. Cela implique que des contrôles réguliers soient effectués par le management et le personnel d'encadrement. Chaque responsable à son niveau doit s'organiser pour diriger son activité.

1.4 Les limites du contrôle interne

Le contrôle interne peut aider, à la réalisation des objectifs en matière de performances et de rentabilité, à la préservation des actifs, à assurer la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et aux réglementations.

Cependant il ne peut donner une garantie absolue. En d'autres termes il existe des limites inhérentes à tout système de contrôle interne aussi efficace qu'il soit. Ainsi, certains actes et opérations peuvent constituer un frein au bon fonctionnement du système de contrôle interne, à savoir :

- le coût du contrôle,
- les problèmes humains.

1.4.1 Le coût du contrôle

Il est souvent reproché au contrôle interne d'augmenter les charges de l'entreprise par l'embauche du personnel nouveau et la réalisation d'investissements supplémentaires.

1.4.2 Les problèmes humains

La mise en place d'un système de contrôle interne peut être interprétée comme une remise en cause de la direction dans le personnel. Sans ignorer l'existence de cas particuliers. Il faut observer :

- que le personnel doit être clairement informé des objectifs réels du contrôle interne ;
- que les événements obstacles soulevés par le personnel relèvent plus de la résistance au changement en général ;
- que le contrôle interne joue en faveur du personnel, car il interdit qu'il

soit suspecté. (Robert Obert, 2004 :67-68) ²²

Section 2 : Notion de la fonction ventes clients

La notion de la fonction ventes clients correspond à toutes les opérations allant de la budgétisation des ventes, au recouvrement des créances en passant par la réception et le traitement des commandes ainsi que leur facturation. Cette section consistera à donner une définition du cycle ventes clients, de décrire ses principales fonctions et d'en donner les objectifs.

2.1 Définition du cycle ventes clients

Le cycle ventes clients est l'ensemble des opérations concernées par ce cycle d'activité. Ce sont celles :

- des ventes de marchandises et/ou de produits fabriqués ou transformés par l'entreprise ;
- des prestations et services fournis à des tiers. (Barry 2004 :122)²³

2.2 Description des fonctions du cycle vents clients

Le cycle ventes clients est organisé en fonction ou services. Ces fonctions s'inscrivent suivant deux aspects (Barry, 2004 :125-141)²⁴ :

- l'aspect opérationnel et ;
- l'aspect comptable.

2.2.1 L'aspect opérationnel du cycle ventes clients

Les aspects opérationnels du cycle des ventes, prennent effet depuis le budget des ventes avant de rentrer dans la phase active de traitement des bons de commande pour déboucher sur la facturation après l'expédition des marchandises aux clients.

²² Robert Obert : Synthèse droit et Comptabilité 3 Audit et Commissariat aux Comptes aspects internationaux, 2004, P : 67-68

²³ Barry, 2004 :125-141

²⁴

2.2.1.1 La budgétisation des ventes

Elle reprend les opérations de prévision des ventes mensuelles et sur l'année. Elle conditionne dans une large mesure les autres budgets (Dépenses Achats, Production Stocks, Trésorerie).

2.2.1.2 L'agrément des clients

Elle regroupe les opérations d'autorisation de crédits qui s'effectuent après évaluation de la solvabilité du client, par la direction générale et les responsables concernés.

2.2.1.3 La réception et acceptation des bons de commandes

Cette fonction regroupe les opérations de centralisation et d'approbation des commandes par les responsables concernés et des montants des commandes passées par les clients.

2.2.1.4 Le traitement de la commande

Elle regroupe toutes opérations de préparation de la livraison : déstockage, emballage et chargement.

2.2.1.5 La livraison de la commande

Elle comprend les opérations de mise à disposition du client des marchandises ou produits commandés ou de fourniture de la prestation de service. C'est une fonction importante car elle atteste l'effectivité de la vente.

2.2.1.6 La facturation

Elle englobe les opérations d'établissement et de transmission des factures aux clients et aux services concernés de l'entreprise (Service « recouvrement » et services Comptables).

2.2.1.7 L'octroi d'avoires aux clients

Cette fonction concerne quant à elle, les opérations d'établissement et d'agrément des notes de crédit établies en faveur des clients à l'occasion des retours de marchandises, pour redresser des erreurs de facturation ou par suite de réductions accordées hors factures.

2.2.1.8 Le Suivi des créances Recouvrement

Elle retrace les opérations de surveillance des échéances de règlement, de relance des clients en cas de retard dans le paiement et de déclenchement des actions judiciaires à l'encontre des clients particulièrement défaillants.

2.2.2 L'aspect comptable du cycle ventes clients

Cet aspect prend en compte deux volets, un volet relatif aux principes de comptabilisation et un volet relatif aux fonctions de l'aspect comptable.

2.2.2.1 Les principes de comptabilisation

a. Enregistrement des ventes

Les ventes et les créances doivent être enregistrées dès qu'elles sont certaines, c'est-à-dire dès l'échange des consentements et du transfert de propriété.

b. Comptabilisation des ventes

Les ventes doivent être comptabilisées sur la base des factures émises, cela dans le respect du principe de spécialisation des exercices ; c'est-à-dire que chaque vente doit être strictement rattachée à l'exercice au cours duquel elle a été réalisée. En fin d'exercice, une régularisation peut être nécessaire selon le cas.

c. Respect du principe du coût historique

Les créances exprimées en FCFA doivent être enregistrées et maintenues au bilan pour leur valeur nominale de remboursement.

d. Respect du principe de non compensation

Toutes les compensations entre des dettes et des créances relatives à un tiers ou relatives à des tiers ne sont pas admises.

e. Constatation des provisions pour dépréciation des créances et de changes

Lorsqu'une perte est probable sur une créance, il convient de constituer une provision pour dépréciation. Il en est de même pour les créances libellées en monnaies étrangères, qui doivent être ramenées en FCFA sur la base du cours d'échange à la clôture de l'exercice. Les écarts négatifs constatés doivent être provisionnés. Néanmoins certaines conditions de fond et de forme doivent être respectées sur le plan comptable et fiscal pour la constitution de ces provisions.

2.2.2.2 Les fonctions de l'aspect comptable

C'est le deuxième volet de l'aspect comptable du cycle ventes clients.

a. Le contrôle des factures

Elle concerne les opérations de contrôle physique du montant et de la séquence numérique des factures et du rapprochement des documents de livraison d'avec les factures.

b. La comptabilisation des factures de ventes

Elle concerne les opérations de transcription des factures dans les journaux de vente et dans les comptes individuels et collectifs clients.

c. L'encaissement et comptabilisation des règlements clients

Cette fonction regroupe les opérations de réception des paiements des clients et leur remise à la banque, ainsi que leur prise en compte dans les comptes clients et de trésorerie concernés.

d. Le suivi des comptes clients

On y observe :

- Les opérations d'analyse et de justification périodiques des soldes des comptes individuels de clients,
- Du contrôle du bien fondé des soldes en vue de s'assurer des montants échues et non réglés, de relance des clients et déclenchement des actions judiciaires.

e. Le suivi des comptes de ventes et de TVA sur ventes

Ce suivi consiste en des contrôles globaux de vraisemblances effectuées par les services comptables pour s'assurer du caractère exhaustif des produits comptabilisés.

f. L'évaluation du portefeuille clients et constitution de provisions pour dépréciation des créances.

Elle est faite en fin d'exercice et a pour but de déterminer le caractère recouvrable des créances sur les clients. Au cas où des risques de perte subsiste sur certaines créances, de constituer des provisions pour dépréciation.

2.3 Objectifs du cycle ventes clients

Les objectifs généralement attribués au cycle ventes clients, sont regroupés en quatre catégories en se référant à ceux du contrôle interne Renard, 2002 :126 à savoir :

- Optimisation des performances et efficacité opérationnelle,
- La qualité des informations financières et non financières,
- Le respect des lois et réglementations,
- La sécurité et sauvegarde des actifs.

Toute ces objectifs renferment eux-mêmes des objectifs spécifiques chacun (Barry : 83-84,91-92 ; Lefebvre, 2003 :484-486) :

2.3.1 Optimisation des performances et efficacité opérationnelle

- Le traitement rapide des commandes ;
- Examen de la solvabilité du client ;
- La non rupture des stocks ;
- La livraison des commandes dans les délais requis.

2.3.2 La qualité des informations financières et non financières

- La protection informatique sur l'ensemble du domaine client,
- La fiabilité des processus d'enregistrements comptable des ventes et avoirs,
- Suivi correct des dossiers sur les clients ;

2.3.3 Le respect des lois et réglementations

- Les objectifs de conformité se situent à deux niveaux, premièrement au niveau intérieur et deuxièmes au niveau extérieur.

- Au niveau intérieur on peut parler du respect des directives et des procédures mises en place concernant les autorisations et approbations de la ligne de crédit client.
- Au niveau extérieur, on a les contraintes ou obligations qui ont trait par exemple à la production des états financiers dans les délais requis, aux paiements des impôts, à la tarification ...

Ces lois et réglementations imposent des normes que l'entreprise doit intégrer dans ses objectifs de conformité.

2.3.4 La sécurité et sauvegarde des actifs

- La séparation de fonctions incompatibles,
- Le recouvrement des créances,
- Enregistrements rapides et exhaustifs des ventes et règlements,
- Sécurité des opérations bancaires et des supports de règlement
- La protection des stocks de matières premières et de produits finis,

Conclusion

Considère comme l'ensemble des dispositions, pris au niveau de l'entreprise sur le plan humain et matériel pour mieux maîtriser ses activités et améliorer ses performances ; le contrôle interne contribue à l'atteinte de l'objectif de l'organisation. Pour ce faire, il est donc nécessaire de mettre en place des procédures efficaces et de veiller régulièrement à leur évaluation.

CHAPITRE II : METHODES D'EVALUATION DES PROCEDURES CONTROLE INTERNE DES CYCLES VENTES CLIENTS

On ne le dira jamais assez, maîtriser ses activités, atteindre ses objectifs demeure avant tout un management des risques et cela nécessite des dispositions particulières. Il est ce fait important que l'étude et l'évaluation des procédures de contrôle interne effectuées par l'auditeur portent sur les systèmes juges significatifs en vue d'identifier d'une part le contrôle interne sur lequel il souhaite s'appuyer et d'autre part les risques d'erreurs décelés dans le traitement des données.

Dans un premier temps, nous allons voir les différents processus du contrôle interne, la démarche suivie dans les cycles vente clients encaissements, des outils d'évaluation et dans un second temps terminer avec notre modèle d'analyse à partir duquel nous évaluerons le système de contrôle du cycle ventes clients mise en place par la CHOUK SA.

Section 1 : Les différentes méthodes d'évaluation du contrôle interne

Les méthodes d'évaluation du contrôle interne se font selon deux approches :

- L'approche par les risques et
- L'approche par les processus ou par les cycles.

C'est la deuxième approche qui va concerner notre étude compte du fait qu'elle porte sur des cycles bien définis.

1.1 L'approche par les risques

Cette approche a l'avantage de pouvoir intéresser aujourd'hui aussi bien ceux qui sont persuadés de l'importance de concevoir et de mettre en place des procédures de contrôle interne bien formalisées, que ceux qui perçoivent les nouvelles obligations imposées par la loi avant tout comme une contrainte, mais restent sensibles à la nécessité de maîtriser les risques.

L'enjeu du contrôle interne dans cette approche est la couverture des risques.

Tous les actifs et toutes les activités d'une organisation sont soumis à des risques donc susceptibles d'audit (Cours MPTCF, Moussa YAZI, évaluation du contrôle interne) :

- Risques relatifs au patrimoine;
- Risques relatifs à la qualité de l'information;
- Risques relatifs à l'efficacité des opérations.

Il existe deux critères de catégorisation des risques à savoir, le niveau de risque et la nature de

risque.

1.1.1 Le niveau de risque

Il concerne les risques potentiels et les risques possibles

1.1.1.1. Les risques potentiels

- Risques théoriquement susceptibles de se produire si aucun contrôle n'est exercé pour les empêcher ou les déceler et corriger les erreurs qui pourraient en résulter. Ces risques sont communs à toutes les entreprises;
- Leur niveau est identifié à partir des guides professionnels et de l'expérience de l'auditeur.

1.1.1.2. Les risques possibles

- ce sont les risques potentiels contre lesquels une entreprise donnée ne s'est pas dotée de moyens pour **les limiter ou les détecter et les corriger**.
- Ils sont identifiés à toutes les étapes de la mission par les diligences mise en œuvre par l'auditeur

1.1.2 La nature de risque.

A ce niveau nous avons :

- les risques inhérents: risques généraux liés à l'entreprise, risques liés à la nature des opérations traitées;
- les risques de non contrôle: liés à la conception et au fonctionnement des systèmes et ;
- les risques de non détection: liés à l'audit.

1.2 L'approche par les processus

Cette approche est nécessaire, si l'on veut éviter le piège qui consisterait à considérer chacune des grandes étapes de la démarche d'audit comme une mission indépendante devant faire l'objet d'un traitement global. Elle seule permet en pratique d'introduire un chaînage logique entre les différentes phases de l'audit, et de donner à l'exécution de la mission un maximum de pertinence et d'efficacité. Pour que ce résultat soit atteint, il convient toutefois de satisfaire à deux conditions ; la première est de préserver le lien qui doit exister entre les travaux par cycle et la démarche d'ensemble. La seconde est que soit respectée, dans chaque cycle de contrôle la méthodologie d'approche, qui conditionne la cohérence de la démarche mise en

œuvre par l'auditeur financier au sein de chacun des cycles.

1.2.1 Intégration de l'approche par cycle dans la démarche

Elle doit se faire de deux manières :

- ❖ les travaux par cycle doivent être cohérents avec les phases de la mission qui interviennent au niveau d'ensemble ;
- ❖ les travaux menés dans un cycle particulier doivent, faciliter l'accomplissement des diligences mises en œuvre dans les autres cycles.

1.2.1.1 Coordination de l'approche par cycle et de l'approche d'ensemble

Le travail mise en œuvre dans un cycle donné doit être cohérent en amont, avec la phase de planification, en aval, avec la phase de finalisation de la mission.

1.2.1.2 Coordination de la démarche entre les différents cycles

L'approche des contrôles par cycle est fondée sur découpage de l'activité de l'entreprise par grandes fonctionnalités. Ce découpage présente inévitablement un caractère artificiel.

1.2.2 Enchaînement des phases de l'audit financier

La cohérence de la démarche entreprise au sein de chaque cycle suppose que celle-ci soit axée sur les assertions d'audit, qui doivent servir de fil conducteur aux travaux mis en œuvre.

1.2.2.1 Prise de connaissance générale

La phase de prise de connaissance par cycle permet à l'auditeur de compléter et de mettre à jour les éléments de connaissance dont il dispose sur chaque cycle contrôlé, qui figure en principe dans le dossier permanent par cycle.

1.2.2.2 L'évaluation des procédures

L'évaluation du risque lié au contrôle est au cœur de la revue du contrôle interne à laquelle de

livre ensuite l'auditeur, surtout quant on sait qu'elle revêt un caractère essentiel pour certains cycles ; les ventes par exemple.

1.2.2.3 Révision des comptes

L'importance des travaux de révision mise en œuvre sera logiquement pour les assertions concernées par les procédures, inversement proportionnelle à la qualité du contrôle interne. (Expert Comptable Médiat Mars 2005).

Section 2 : Démarche d'évaluation des procédures de contrôle interne du cycle vente-clients

2.1 Les étapes du travail d'appréciation du contrôle interne

Apprécier le contrôle interne, c'est-à-dire vérifier sa bonne conception et son bon fonctionnement, nécessite de respecter des étapes de travail :

- Prise de connaissance des procédures mises en place par l'entreprise,
- Description du système,
- Vérification de leur existence réelle,
- Evaluation des risques liés à leur conception,
- Vérification de leur bon fonctionnement.

Divers techniques sont mises en œuvre lors de chacune de ces phases.

2.1.1 Prise de connaissance des procédures mises en place par l'entreprise,

Cette phase doit permettre à l'auditeur d'acquérir une bonne compréhension du circuit de traitement de l'information, depuis l'initiation d'une opération jusqu'à sa traduction dans les comptes annuels de l'entreprise. Pour réaliser cette phase, l'auditeur :

- ❖ Conduit des entretiens avec les responsables des services concernés ;
- ❖ Analyse, s'il existe, le manuel des procédures de contrôle interne de l'entreprise ;
- ❖ Prend connaissance, si aucun problème de confidentialité ne se pose, des dossiers des auditeurs précédents.

2.1.2 Description du système

Cette deuxième phase relève de la simple logique : l'auditeur doit garder la trace des informations recueillies lors de l'étape précédente de prise de connaissance. L'auditeur a le choix entre une forme narrative (manuscrite ou informatisée) et des diagrammes (flow-charts).

2.1.3 Vérification de l'existence du système

L'objectif de cette troisième phase est de confirmer que le descriptif représente bien la procédure telle qu'elle est prévue par l'entreprise. L'auditeur sélectionne un nombre limité de transactions (deux ou trois achats ou deux ou trois ventes.....) et vérifie que les contrôles prévus par l'entreprise sont effectués : approuver un ordre d'achat, sélectionner un fournisseur...

2.1.4 Evaluation des risques dus à la conception des systèmes

Dans cette phase l'auditeur juge la pertinence des traitements et des vérifications mise en place par l'entreprise. Le but est ici de l'assurer que la conception de la procédure, tant au niveau du traitement de l'information que de sa vérification, élimine les risques d'erreurs et de pertes.

La technique la plus fréquemment utilisée pour évaluer les risques dus à la conception des systèmes repose sur l'utilisation de questionnaires de contrôle interne qui donnent la liste des principaux points de contrôle interne qu'il est généralement nécessaires de vérifier. Ils sont de deux types fermés (réponse par oui par non) ou ouvert (n'autorise pas de réponse par oui ou non).

2.1.5 Vérification du fonctionnement des procédures

Elle permet de vérifier que les procédures décrites sont celles qui sont réellement utilisées, et qu'elles le sont en permanence. L'auditeur dispose pour cela de trois techniques :

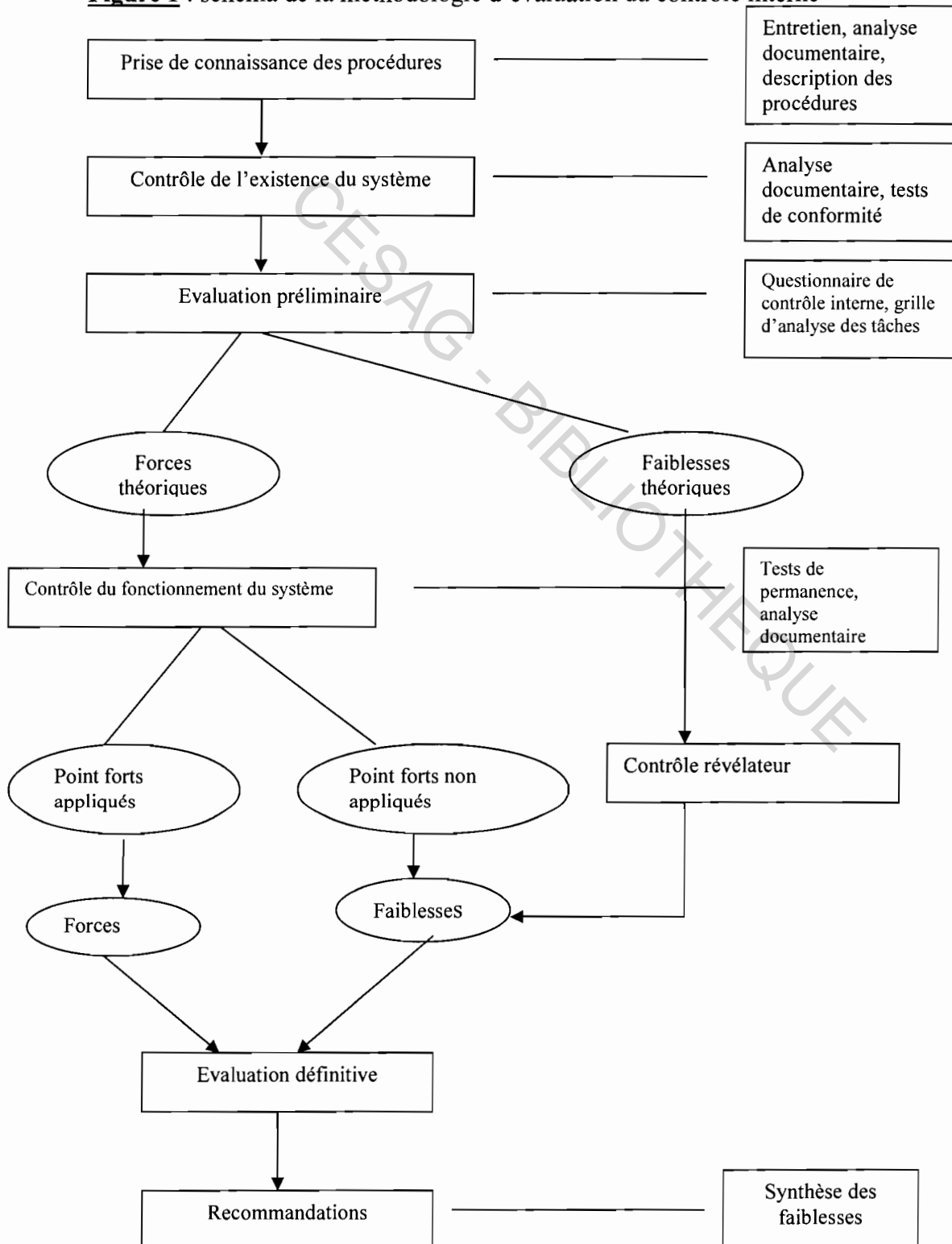
- L'examen de l'évidence du contrôle par une inspection de documents ;
- Répétition des traitements et des vérifications par l'auditeur ;
- L'observation.

(Manuel de gestion : 2004 volume 1 : 931-933).

2.2 Schéma des différentes étapes d'évaluation du contrôle interne

La figure qui suit représente les différentes étapes de l'évaluation du contrôle interne selon la démarche par les processus avec les supports et les différents outils.

Figure 1 : schéma de la méthodologie d'évaluation du contrôle interne



Source : Adaptation de Bénédic et Kéravel (1997, P : 36)

2.3 Le contrôle du processus ventes – clients

L'évaluation de la procédure ventes clients recouvre généralement les fonctionnalités suivantes :

- acceptation et traitement des commandes ;
- émission et enregistrement des factures ;
- suivi des comptes clients.

2.3.1 Acceptation et traitement des commandes

L'objectif du contrôle interne de cette étape est de garantir que :

- l'entreprise peut honorer les commandes acceptées dans les conditions stipulées ;
- Les commandes acceptées correspondent à des clients solvables ;
- Les commandes sont traitées dans les délais raisonnables.

Les risques potentiels à ce niveau sont les suivants :

- Acceptation de commandes à des conditions financières ou techniques défavorables, pouvant générer ultérieurement des pertes ;
- Acceptation d'une commande provenant d'un client insolvable ;
- Non transmission de l'acceptation d'une commande au service production ou au service expédition, risquant d'entraîner des retards de livraison et les conséquences qui peuvent en découler (pénalités, annulations de commande, litige client...).

Les mesures de contrôle interne mise en place pour couvrir ces risques potentiels sont :

- Définition de pouvoirs pertinents d'acceptation de commandes, et la mise en œuvre d'un contrôle du respect de ce pouvoir ;
- La réalisation d'enquêtes préliminaires sur la solvabilité des clients et l'établissement d'une liste de clients à risque ;
- Le contrôle du processus de transmission des commandes aux services production ou au service expédition ;
- L'enregistrement des commandes un carnet de commandes et de la décrémentation de carnet au fur et à mesure des livraisons ou réalisation des prestations, de manière à suivre

l'évolution des engagements pris.

2.3.2 Emission et enregistrement des factures

L'objectif du contrôle interne de cette étape est de garantir que :

- Les livraisons réalisées font l'objet d'un suivi correct ;
- Les factures sont établies et enregistrées correctement et rapidement les bases contractuelles de la commande client.

Les risques potentiels liés à l'émission et à l'enregistrement des factures sont :

- Des livraisons aux clients ne soient pas recensées, ou le soit avec retard, empêchant ou retardant ainsi le déclenchement de la facturation ;
- Des clients déclarent ne pas avoir reçu des biens qui leur effectivement été livrés ;
- Des clients non encore livrés ou les prestations non encore réalisées soient facturés ;
- Des factures émises ne soient pas enregistrées au journal des ventes ;
- La survenance de problèmes informatiques gêne le déversement de l'état des ventes dans la comptabilité générale ;
- Des factures ou avoirs soient émis sans justifications (notamment à la suite de fraudes).

Les moyens mise en place par le contrôle interne permettant de couvrir ces risques :

- La numérotation (manuelle/automatique) des factures et des bons de livraisons et la mise en place d'un contrôle de séquentialité des enregistrements ;
- La séparation des fonctions commerciale, facturation et comptabilisation ;
- L'émargement par le client d'un bon d'expédition et le retour de ce document au service expédition afin de justifier la livraison ;
- La mise en place d'une piste d'audit permettant de contrôler la procédure en passant aisément de la facture au bon de livraison, et inversement ;
- La mise en œuvre d'une procédure spécifique de contrôle permanent de l'interface entre le journal des ventes et la comptabilité.

2.3.3 Suivi des comptes clients

Le contrôle interne doit garantir que :

- Les comptes clients sont correctement suivis et analysés ;
- Les retards de règlement font l'objet de relances rapides et régulières ;
- Les litiges commerciaux sont rapidement identifiés et traités ;

- Les créances clients font l'objet de dépréciations traduisant correctement les risques de non-recouvrement.

Un suivi défectueux des comptes clients peut occasionner :

- Un retard dans la procédure de relance ;
- La non détection de retards de règlement ;
- L'insuffisance de dépréciation des créances douteuses.

Pour pallier à cela, il faut que les procédures contrôle interne mise en place prennent en compte :

- L'analyse régulière des comptes clients ;
- L'examen périodique d'une balance âgée et la relance systématique des clients présentant des écarts de règlements ;
- La séparation des tâches de relance et de dépréciation.

(Audit Financier par cycle, 32150 ; Barry, 129-130)

Section 3 : Les outils d'appréciation ou d'évaluation du contrôle interne

Dans cette section nous allons aborder les outils utilisés couramment par l'auditeur.

En effet dispose d'une panoplie d'outils qu'il peut sélectionner en fonction des objectifs de sa mission.

Nous avons distingué deux familles d'outils :

- Les outils de collection de l'information ;
- Les outils de description (Jacques Renard : théorie et pratique de l'audit interne, 2002 :309)

3.1 Les outils de collecte d'informations

Ce sont :

3.1.1 Les questionnaires

Le questionnaire est un ensemble de questions que l'auditeur doit se poser, et non de celles qu'il doit poser (Jean-Loup Rouff ; Revue audit, 2001 :14).

La forme la plus utilisée est le questionnaire de prise de connaissance. C'est l'outil de collecte d'information qui permet de se familiariser avec l'entité et planifier la mission.

3.1.2 Les interviews

Une interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées et de divulguer la teneur de l'entretien.

3.1.3 Les outils informatiques

Ces outils sont nombreux et permettent à l'auditeur une meilleure gestion de leur mission. Ce sont les logiciels ou programmes qui peuvent permettre le suivi de toutes les opérations. (Extraction et analyse des données, analyse de risques et de tests, traitement des rapports : etc.)

« Mais il est bon de rester vigilant pour ne pas céder à l'effet gadget qui coûte souvent cher et rend rarement les services attendus » (jean Loup Rouff, 2001 :14)

3.2 Les outils de description

Ce sont :

3.2.1 Les diagrammes de circulation ou flow chart

Ce sont des schémas qui décrivent la circulation de l'information permettant à l'auditeur d'améliorer sa perception de l'entreprise vis-à-vis du flux des documents et/ ou des biens, et de la localisation des principaux points de contrôle.

Les flow chart facilitent la compréhension des processus complexes et mettent en évidence les faiblesses.

3.2.2 La piste d'audit

Elle permet de retracer un document, une action en partant de la source au point d'arrivée et en remontant à la source.

C'est à la fois un dispositif de contrôle interne mais un outil de l'auditeur lui permettant de s'assurer que les dispositifs ont été bien appliqués tout le long du processus et ont atteint leurs objectifs.

3.2.3 Les questionnaires de contrôle interne

Ces questionnaires ont pour objectif de guider l'auditeur dans son travail d'analyse afin de lui permettre, en toute objectivité de déceler les dysfonctionnements et d'en discerner les causes réelles.

3.2.4 L'observation physique

Elle consiste à aller observer de façon pratique sur le terrain. La pratique de l'observation physique exige trois (3) condition.

- Elle ne doit pas être clandestine ;
- Elle ne doit pas être ponctuelle ;
- Elle doit toujours être valisée.

Section 4. Modèle d'analyse et approche pratique de l'évaluation du cycle ventes clients

Le modèle d'analyse de l'évaluation de contrôle interne est celui que nous venons d'exposer dans cette revue de littérature. Mais pour notre modèle d'analyse, nous nous baserons sur les fonctions du cycle étudié pour dégager les différents risque et leurs conséquences ; tout en avoir une vision beaucoup plus pratique de l'évaluation.

4.1 Modèle d'analyse

Nous avons d'une part les composantes qui influent sur le contrôle interne de la CHOUK SA et d'autre part les objections visées par la société par rapport au système de contrôle interne. De ce fait nous avons donc qualifié de variables indépendante les composantes du contrôle interne et variables dépendantes les objectif dont l'atteinte est synonyme d'efficacité.

4.2 Conception d'un modèle d'analyse du cycle vente clients

Figure 2 : Tableau de modèle d'analyse du cycle ventes clients

Activités	Risques	Conséquences	Objectif du Contrôle Interne
1. Budgétisation des ventes (prévision du chiffre d'affaires)	- Chiffre d'affaires irréaliste	- Manque de ressources	- Les procédures en place doivent donner l'assurance d'un contrôle budgétaire efficace des ventes (rapprochement des prévisions aux réalisations et explication régulière des écarts).

2. Agrément des nouveaux clients	<ul style="list-style-type: none"> - Dégradation de la qualité du portefeuille client - Insolvabilité 	<ul style="list-style-type: none"> - Perte de ressources - Interruption d'activité 	<p>Les procédures doivent garantir que l'acceptation des nouveaux clients est faite sur la base stricte de leur solvabilité et des renseignements recueillis auprès de tiers ayant traités avec eux.</p>
3. Réception et acceptation des bons de commandes des clients	<ul style="list-style-type: none"> - Accumulation d'arriérés importants - Dépassement des limites crédits autorisés - Acceptation de commandes impossible à satisfaire dans les délais. 	<ul style="list-style-type: none"> - Accord des crédits importants difficiles à récupérer. - Perte de la clientèle - Perte de crédibilité 	<ul style="list-style-type: none"> - Les procédures mises en place doivent donner l'assurance que les commandes ne sont pas acceptées que dans le cadre strict des lignes de crédit accordées aux clients et dans la seule mesure où les conditions de prix et de délais de paiement sont acceptables.
4. Traitement de la commande	<ul style="list-style-type: none"> - Transmission des commandes aux services chargés des expéditions de façon irrégulière. 	<ul style="list-style-type: none"> - Impossibilité de planification rigoureuse des livraisons. 	<ul style="list-style-type: none"> - Les procédures mise en place doivent donner l'assurance d'un traitement rapide des commandes reçues des clients.
5. Livraisons de la commande	<ul style="list-style-type: none"> - Non conformité de la commande - Erreurs (non-conformité de la livraison) - Omission de livraison - Fraudes/ vols - Retard de livraison - Rupture de stocks 	<ul style="list-style-type: none"> - Litiges clients - Pertes d'actifs - Profits moindres - Diminution de la part de marché 	<ul style="list-style-type: none"> - Les procédures de la société doivent garantir que : - Les livraisons sont effectuées conformément aux stipulations (quantités délais des livraisons) des clients ; - Les livraisons sont systématiquement effectuées sur la base de bons de commande reçus du client et accepté par le responsable autorisés.
6. Facturation	<ul style="list-style-type: none"> - Erreurs (non-conformité de la facturation) - Omission de facturation - Retard de facturation - Imperformance du système d'appréciation des factures - Circuit d'approbation trop long. - Factures non préétablies et non pré numéroté 	<ul style="list-style-type: none"> - Décalage important entre livraison et facturation - Retard d'expédition des factures aux clients - Impossibilité de vérification du caractère exhaustif des factures émises. 	<p>Les procédures doivent donner l'assurance que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les factures sont établies et envoyées aux clients dans les délais raisonnables. - Les livraisons aux clients donnent systématiquement lieu à l'émission de factures et qu'il ne peut y avoir de livraison sous facture ou de factures sous livraisons correspondantes ; - Les factures émises sont transmises rapidement aux services comptables pour leur enregistrement et aux services chargés du recouvrement pour mise à jour des comptes clients.
7. Octroi d'avoir client	<ul style="list-style-type: none"> - Fraude - Retournement d'avoirs - Retard 	<ul style="list-style-type: none"> - Litiges clients - Détournement d'actifs - Perte de revenus. 	<p>Les procédures de la société doivent donner l'assurance que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par les responsables désignés par la direction - Les notes de crédit sont rapidement transmises aux services chargés du recouvrement pour la mise à jour des comptes clients.
8. Comptabilisation des factures de ventes et des notes d'avoirs	<ul style="list-style-type: none"> - Comptabilisation tardive - Erreurs / omissions - Pertes de maîtrise des comptes clients - Détournements - Fraudes - Discussion sans fin 	<ul style="list-style-type: none"> - Informations financière non fiables - Pertes de ressources - Litiges clients 	<p>Les procédures appliquées doivent donner l'assurance :</p> <ul style="list-style-type: none"> - D'une comptabilisation exhaustive des factures de vente et des notes de crédits et à la bonne date. - D'une élimination des risques de double comptabilisation de factures.

9. Comptabilisation des règlements des clients	Cumul de fonctions incompatibles	Détournement des règlements clients	Les procédures mises en place doivent garantir que : - Les règlements des clients sont correctement et rapidement enregistrés dans les comptes concernés. - Les paiements des clients non reversés sont rapidement édictés.
10. Suivi des comptes des clients	- Possibilité de prise en compte de soldes dans le bilan sans analyse - Analyse et justification des comptes une seule fois/an	- Impossibilité d'émission d'opinion sur les comptes clients. - Retard des travaux d'élément des états financiers	Les procédures appliquées doivent l'assurance d'un suivi efficace des comptes individuels des clients et de mises à jour périodiques des soldes de comptes.
11. Vérification des comptes de ventes et de TVA	Erreur de détermination de TVA collectée	Production de déclaration fausse	Les procédures de mise en place doivent donner l'assurance d'un compte périodique des soldes des comptes de taxes attachés à des produits.
12. Evaluation du portefeuille clients et constitution de provisions pour dépréciation			

Sources : Etabli à partir de Barry (2004 :), Coopers et Lybrand (2000 :205-217), Schick et Lemant (2002 : 128-153), Lemant (1995 :71-72).

Conclusion de la première partie

Cette première partie nous a permis de passer en revue l'activité du contrôle interne et quelques méthodes d'appréciation du cycle ventes clients.

Nous avons en outre nous apercevoir des objectifs de l'évaluation des cycles ventes clients pour montrer leur importance, et présenter les méthodes et les outils que l'auditeur peut utiliser à cet effet.

Cette première partie nous a aussi permis de nous rendre comptes de la complexité des cycles que nous avons choisi (vente clients) au vu de toutes les opérations renferment et du nombre très variant des intervenant dans le processus.

En somme, toute cette revue de littérature, nous a permis de recevoir notre modèle d'analyse, sur les faiblesse et force du système de contrôle interne des cycles vente clients susceptible de nuire (les faiblesse) ou de garantir (les forces) aux objectifs des activités de ventes et de la CHOUK SA.

Deuxième partie : Application au cas de la CHOUK SA

DEUXIEME PARTIE : Application au cas de la CHOUK SA

Introduction

Après avoir appréhendé dans la première partie les mécanismes d'évaluation du contrôle interne des cycles ventes clients nous nous proposons dans cette deuxième partie de l'appliquer à un réel notamment aux cycles ventes clients de la CHOUK SA.

Notre modèle d'analyse conçu après cette revue de littérature nous permettra d'atteindre nos objectifs spécifiques précédemment définis

Le chapitre premier de cette partie sera consacré à une prise de connaissance et à une description des activités du ventes de la CHOUK SA ; ainsi qu'aux opérations comptables relatives au cycle étudié.

Le deuxième chapitre quant à lui, portera sur l'évaluation des procédures de contrôle interne des cycles ventes et de l'analyse des résultats issus des tests de cette évaluation découlant des analyses et qui permettrons de réduire les risque liés aux cycles ventes clients de la CHOUK SA.

CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ORGANISATION DE LA CHOUK SA ET DESCRIPTION DE SES PROCEDURES DE VENTE CLIENTS

Section 1 : Présentation de la CHOUK SA

Cette phase de reconnaissance des lieux a été déterminante, elle nous a permis de connaître l'organisation (voir annexe 1) et fonctionnement de l'entreprise grâce à des entretiens avec les dirigeants, les chefs des différents services et également avec le personnel de l'entreprise qui intervient dans les processus de vente.

Nous avons également pendant notre mission à la CHOUK SA, passé en revue tous les moyens humains et matériels de la société affectés aux traitements de ses activités commerciales susceptibles de garantir une bonne maîtrise de ses opérations de vente.

Nous avons toujours dans ce même élan de reconnaissance des lieux, visité certains locaux et les installations industrielles de l'entreprise pour nous imprégner de leurs réalités quotidiennes.

1.1 Historique

La société CHOUK SA est une société anonyme au capital de 735 200 000 FCFA ; son siège social est au kilomètre 18 sur la route de Rufisque.

Elle a été créée en 1958 par monsieur NASRI, elle était alors spécialisée dans la fabrication des chaussures en plastique.

La CHOUK SA a franchi depuis sa création plusieurs étapes, ainsi :

- en 1961 : M. NASRI cède la totalité de ses actions au groupe SENTENAC. Qui prend du coup le contrôle de la société ;
- de 1961 à 1976 : la société diversifie ses activités dans le secteur de l'injection ménagère et industrielle, et dans celui de l'extrusion ;
- en 1976 : la CHOUK SA abandonne la fabrication de chaussures en plastique et se

spécialise en injection et extrusion. Elle signe un protocole d'accord avec une société de la place, au terme duquel cette dernière lui cède son matériel d'injection, en retour la CHOUK SA cède son matériel de fabrication de chaussures (presse et moules). Elle devient leader dans son secteur et jusqu'en 1983, elle conforte cette position ;

- de 1983 à 1990 : la société connaît une période difficile due à une forte concurrence locale, et à des endettements lourds pour financer des investissements inadaptés aux besoins du moment et improductifs ainsi qu'à la hausse des prix des matières premières. A cela il faut ajouter la multiplication des créances douteuses.
- En Avril 1991 : la FINANCO cède la CHOUK SA à la FAAP, société très proche du groupe SENTENEC, et principale créancier de la CHOUK SA.
- En Juillet 1991 : la CHOUK SA passe aux mains du groupe HAWILI FAWAZ actuel propriétaire de la société.
-

1.2 Les activités de la CHOUK SA

La CHOUK SA a pour activité la fabrication des produits en plastique extrudé et injecté.

- Au niveau de l'extrusion :

A ce niveau la CHOUK SA est spécialisée dans la fabrication des produits suivants :

- Graine
- Films thermoélectricités ;
- Petite, moyenne et grande sacherie ;
- Sacherie bretelle ;
- Sacherie cabas ;
- Doublures ;
- Sacs pour la propriété ;
- Sachets pour reforestation ; Feuilles ;
- Tube orange pour le bâtiment ;
- Tuyaux d'arrosage de surface ;
- Passe poil pour la fabrication de valise ;
- Lanières à rideau etc.

- Au niveau de l'injection :

Elle fabrique depuis plusieurs années les produits suivants :

- Casiers de ramassage de légume ;
- Casier à bouteilles ;
- Seaux ;
- Boîtes ;
- Mesures pour l'industrie ;
- Bassines ;
- Vaisselles et articles divers destinés à une utilisation domestique ou industrielle...

Tous les produits de la CHOUK SA sont obtenir à partir de résine thermoplastique synthétique et présentent sous forme de solide incolore, translucide, insipide, inodore et non toxique. Ils sont dotés de propriétés mécaniques très satisfaisantes et sont physiologiquement inoffensifs et servent au transport de l'eau de ville aussi bien qu'à l'emballage de produits alimentaires et pharmaceutiques.

La capacité de production de la CHOUK SA se présente comme suit au niveau de ses ateliers :

- Atelier extrusion

Cet atelier disposant de 10 extrudeuses, 15 découpeuses soudeuses et de deux imprimeuses indépendantes, à une capacité de production de 2500 tonnes. La capacité utilisée est de 1300 tonnes.

- Atelier injection

Cet atelier est composé de 17 presses à injecter de 50 à 800 tonnes avec une capacité de production de 1300 tonnes, mais l'exploitation actuelle permet d'utiliser seulement 700 tonnes.

Le réseau de distribution de la CHOUK SA est la vente locale (au niveau du Sénégal) et la vente à l'exportation.

Elle a été certifiée ISO en 2001 n° AFAQ 2001/7096 et a un chiffre d'affaire qui avoisine les 7 milliards.

Section 2 : Description des procédures du cycle vente-clients de la CHOUK SA

2.1 La procédure d'élaboration de l'offre

L'offre émane du client qui exprime son besoin d'achat en prenant contact avec le directeur commercial, et lui explique son besoin, celui-ci après avoir écouté le client initie une visite

chez lui, après la visite, un compte rendu (CR visite) est produit.

Le CR. Visite est ensuite analysé lui-même en collaboration avec le responsable technique, le directeur de développement, le responsable de l'ordonnancement, le responsable de la production et le responsable de l'impression pour essayer de déterminer les exigences qui se dégagent de cette offre ; et à l'issu de ce travail, un document appelé le DC 03 010 est rempli.

Le DC 03 010 est remis au responsable technique pour une analyse avec son équipe pour proposer une solution et à l'issu de ce travail il est produit un document appelé mémo DT.

Ce mémo fait l'objet d'une étude de validation interne par le responsable technique, le directeur de développement, le responsable de l'ordonnancement, le responsable de la production et le responsable de l'impression .Ce travail de validation a pour objectif de s'assurer que tout le processus de fabrication pour satisfaire l'offre du client est en place. A partir de cet instant, il est produit une fiche de réglage retraçant tout le processus de fabrication de l'offre.

Après tout cela, il est demandé au directeur commercial de faire approuver l'offre. Celui-ci sur la base des travaux effectués jusque là remplit un document appelé prop sc. ; ce document est transmis au client pour validation après quoi, il lui est demandé de traduire cette validation sur un bon de commande.

Le bon de commande est transmis par le client au directeur commercial ou aux agents commerciaux qui prennent contact avec le responsable technique et le directeur de développement en vue du traitement de l'offre, sur la base du compte rendu de visite et du bon de commande du client.

Il faut dire que toute cette démarche concerne uniquement les nouveaux clients ou les anciens clients qui demandent une modification de la maquette de leur produit.

Autrement dit pour les clients habituels, le processus de vente commence à partir de l'expression des besoins du client à travers l'émission d'un bon de commande.

2.2 La procédure de traitement des commandes

Il se déroule selon les étapes suivantes :

- la réception des commandes ;
- l'accusé de réception des commandes ;
- la revue des exigences du client ;
- l'émission des demandes de fabrication et infographie ;
- le tirage du BAT papier ;
- l'approbation du BAT par le client ;
- la vérification de l'état de la commande ;
- la réception et contrôle du produit ;
- l'établissement du bon de livraison ;
- la livraison du produit au client.

2.2.1 Réception des bons de commande

La direction commerciale reçoit le bon de commande du client et établit un accusé de réception de bon de commande en un exemplaire.

2.2.2 Accusé de réception de bon de commande

L'accusé de réception permet aux agents commerciaux d'établir une demande de fabrication qui va être transmise à la production par le biais du secrétariat de direction. S'il s'agit d'un nouveau client on fait d'abord une revue des exigences du client.

2.2.3 Revue des exigences du client

Si la commande concerne un nouveau client ou d'un produit qui n'a jamais été fabriqué par l'entreprise ,on passe à la revue des exigences du client pour une dernière fois avec le directeur commercial, le responsable technique, le responsable de développement, le responsable de l'ordonnancement, le responsable de la production, le responsable de l'impression, le responsable de l'infographie et le magasinier à l'issue de ce travail il est produit une fiche de réglage ; laquelle fiche est remise au directeur commercial.

2.2.4 Emission des demandes de fabrication et infographie

Le directeur commercial ou les agents commerciaux remplissent une demande de fabrication et infographie (E.DC 03.010d) l'enregistre et le transmet à l'infographie.

2.2.5 Tirage du BAT papier

Le service infographie prépare alors le bon à tirer (BAT papier) qui n'est autre qu'une maquette du produit demandé par le client.

La maquette est transmise au directeur commercial ou aux agents commerciaux qui se chargent de faire approuver le BAT par le client.

2.2.6 Approbation du BAT par le client

Cette étape ne concerne que seulement les nouveaux clients.

Pour les anciens clients dont on a déjà le BAT on n'a pas besoin d'une nouvelle approbation. On établit directement l'offre de fabrication qui est envoyé au secrétariat de la direction sauf si le client désire changer le BAT original.

Le secrétariat transmet ensuite l'offre à la production.

2.2.7 Vérification de l'état de la commande

Dès l'entame de la production le suivi et la vérification de l'état de la commande est fait par le service de l'ordonnancement qui remplit ensuite un DC 03.020a planning.

2.2.8 Réception et contrôle du produit

Une fois la production terminée elle est envoyée au magasin de stockage; on passe alors à la phase de réception et de contrôle du produit ; cette tâche revient au magasinier après quoi il est produit un bon de cession.

Le bon de cession est transmis au directeur commercial qui au vu de ce document, il est

assuré que la commande du client est prête. On passe alors à la phase d'élaboration du bon de livraison.

2.2.9 Etablissement du bon de livraison

Le directeur commercial ou les agents commerciaux établissent le bon de livraison en quatre (4) exemplaires

- un exemplaire de couleur jaune caramel pour le client ;
- un exemplaire de couleur jaune chamois pour le commercial;
- un exemplaire de couleur vert pour le magasinier;
- un exemplaire de couleur bleu pour le poste de garde.

2.2.10 Livraison du produit au client

A ce niveau il faut dire que le magasinier récupère les cessions c'est-à-dire les produits fabriqués par tranche suivant trois (3) horaires, les marchandises qui sont fabriquées entre 7 heure et 15heure, il les récupère à 15 heure et celles produites de 15 heure à 22 heure et de 22 heure à 7 heure, le matin. Il faut dire que toute production avant son entrée en magasin fait l'objet d'une vérification préalable et les quantités sont mentionnées sur le carnet du magasinier.

Ce travail de vérification permet au magasinier de s'assurer que les quantités déclarées par la production concordent avec celles qu'il a reçues.

Ensuite pour les livraisons il reçoit les commandes de la direction commerciale à partir des bouts de papier ou par téléphone ; après avoir sorti les marchandises et les avoir embarquées dans les camions, il transmet le document d'embarcation à la direction commerciale.

Et au vu de ce document, la direction commerciale produit le bon de livraison en quatre exemplaires (4)

Les deux bons de livraison de couleur jaune accompagnent la livraison celui de couleur jaune caramel reste avec le client et l'autre de couleur jaune chamois revient avec le livreur après que le client ait visé.

Cette signature atteste l'effectivité de la réception des marchandises par celui-ci. Le livreur à son retour transmet le BL signé au directeur commercial ou aux agents commerciaux. Dès cet instant celui-ci peut procéder à la facturation.

Il faut dire qu'il existe deux (2) types de procédure de ventes :

- la procédure des ventes locales ;
- la procédure des ventes à l'exportation

2.3 La procédure des ventes locales

2.3.1 Les vente à crédit

Toutes les ventes à crédit sont faites à 30 jours ou à 60 jours au maximum.

Elle comprend sept étapes :

2.3.1.1 la vérification des BL

A la réception du BL le directeur commercial ne passe pas directement à la facturation, il procède à la vérification entre le bon de réception du client et le BL signé.

2.3.1.2 Etablissement de la facture

Après avoir fini la vérification le directeur commercial établit la facture en quatre (4) exemplaires.

- deux (2) exemplaires pour le client ;
- un (1) exemplaire est transmis à la comptabilité
- un (1) exemplaire est joint au BL signé par le client

Les prix sont fixés par le directeur commercial en collaboration avec le Directeur général.

2.3.1.3 Edition et vérification des factures

Les factures établies, sont vérifiées par l'agent commercial afin de s'assurer que toutes les

remarques faites par le client, lors de la livraison, ont été prises en compte par son supérieur hiérarchique dans la facturation.

L'exemplaire de la facture qui reste à la direction commerciale sert de chrono et est saisi par un des agents commerciaux dans un fichier Excel. Et en fin de mois, il permet de calculer la TVA collectée.

Il faut souligner que les factures et les BL sont établis à partir du logiciel SAARI.

2.3.1.4 Transmission des factures aux clients

Les factures une fois établies, sont remises au coursier par les agents commerciaux en vue de leur transmission aux clients. Il arrive néanmoins que des factures soient transmises par courrier postal.

2.3.1.5 Recouvrement des factures

Le mode de règlement est fait selon que le client soit nouveau ou ancien ; ainsi s'agit d'un nouveau client le recouvrement est fait de la façon suivante :

- 50% à la commande et ;
- 50% à la livraison.

En ce qui concerne les anciens clients un délai de crédit client de 30 à 60 jours au maximum leur est accordé par la direction générale.

A l'échéance, et en cas de retard de paiement, les agents commerciaux, le chef comptable, le contrôleur de gestion et le directeur général sont chargés de relancer le client.

2.3.2 Les ventes au comptant

Elles concernent généralement des petits montants et les petits clients détaillants ; elles s'opèrent de façon ponctuelle.

2.4 La procédure des ventes à l'exportation

La prise de contact avec le client se fait généralement par téléphone, par le directeur commercial ; le client reçoit par la suite une proforma qu'il retourne signée et cachetée .Il fait parvenir par la suite à la CHOUK SA une déclaration préalable d'importation (DPI), qui est synonyme d'une confirmation de sa volonté d'acheter et de son accord sur l'offre.

A la réception de la DPI, la CHOUK SA ouvre un dossier d'exportation et commence la fabrication des produits.

2.4.1 Dossier d'exportation

L'ouverture du dossier fait suite à toutes les démarches administratives qu'il faut entreprendre pour expédier les marchandises. Et on procède à la réservation du transport.

2.4.2 Réservation du transport

Ce travail est entrepris pour trouver la voie et le moyen par lequel les marchandises seront transportées .Mais généralement le transport est fait par mer (bateau) ou par voie terrestre (camions) .Un prix est donc arrêté avec un transporteur qui sera chargé d'assurer le transport.

Une fois la production terminée, on évalue sa valeur FOB (free on bord), si cette valeur est supérieure ou égale à trois millions (3.000.000), alors il faut faire faire une inspection. Mais avant on fait la réception du conteneur ou TC selon que le transport se fasse par voie fluviale ou par camions selon que le transport soit par voie routière.

2.4.3 Réception du TC ou du camion

Le commercial fait appelle à la société chargée de convoier les marchandises. Celle-ci vient positionner le TC ou le camion, dès lors on procède au chargement.

2.4.4 Chargement

C'est la phase de remplissage du conteneur ou du camion, après quoi on passe à l'inspection.

2.4.5 Inspection des marchandises

L'inspection est faite par l'une des entreprises agréées à cet effet ; à savoir la COTECNA, BUREAU VERITAS ou la SGS selon que le pays d'origine du client ait signé un accord de vérification des importations et des exportations avec cette dernière.

Le travail de l'inspecteur consiste à compter les colis et fermer le conteneur avec un plomb, puis il demande au transporteur d'envoyer le TC à quai pour attendre le bateau ; chargé de faire parvenir le TC au client.

2.4.6 Edition et transmission des factures aux clients

La facture est établie par le directeur commercial et est jointe aux autres documents d'exportation puis expédiée au client.

2.4.7 Comptabilisation des ventes

Chaque fin de mois toutes les factures de vente de la période sont tirées par les commerciaux et vérifiées, ensuite on déverse dans la comptabilité de façon automatique.

Les écritures sont générées automatiquement dans la comptabilité et tout le lot des factures est transmis au chef comptable.

Le chef comptable à la réception des factures tire le journal de vente et la pointe avec les factures, pour s'assurer que toutes les factures émises ont été comptabilisées.

CHAPITRE II : EVALUATION DES PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE DU CYCLE VENTE- CLIENTS

L'appréciation des procédures de contrôle interne du cycle ventes clients passe par la réalisation d'un certains nombre de tests de conformité et de permanence.

Section 1 : Tests de la procédure vente – client

Après avoir décrit la procédure de contrôle interne du cycle vente clients nous allons effectuer des tests de conformités et de permanence pour nous assurer que ces procédures existent réellement.

1.1 Tests de conformité

Nous avons prélevé au hasard un échantillon de quatre (4) factures afin de nous assurer de la conformité tout au long du cycle ventes clients et de leur traitement par rapport à la description faite par les intervenants dans le processus.

Ces travaux ont donné les résultats ci-après.

1.1.1 Vérification de la procédure de ventes locales

Les ventes locales ce sont les ventes pour les quelles les clients sont installés au Sénégal.

Tableau N° 2: Tableau de test de conformité ventes locales

Date Facture	N° Facture	Existence de documents						Constatation de la comptabilisation du document	Constatation de la réception par le client	Appréciation
		CR Visite	B A T	B C Client	A R	C F	B L			
17/01/05*	501020	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	X
27/05/06**	605124	—	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
28/06/06**	606112	—	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
07/07/06**	607012	—	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok

Source : Nous-mêmes

(*) Facture adressée à un nouveau client

(**) Facture adressée à un ancien client

C.R Visite : Compte rendu de visite

B A T : Bon à trier

B C client : Bon de commande client

A R : Accusé de réception

C F : Commande de fabrication

B L : Bon de livraison

Oui : Existe

Non : n'existe pas

Ok : Tous les documents de la liasse sont réunis

X : Il manque au moins un document dans la liasse.

Observations

Selon les tests effectués, la procédure décrite reflète la réalité malgré que pour la facture n°501020 le bon de commande ne soit pas retrouvé ; cela peut être dû à une défaillance au niveau de la conservation des documents, autrement toutes les autres pièces Choisies montrent :

- l'existence de BAT, BC, AC, CF et BL
- l'existence de la comptabilisation des pièces
- l'existence de l'attestation par le client de la réception de la marchandise.

1.1.2 Vérification de la procédure des ventes à l'exportation

Les ventes à l'exportation ce sont les ventes pour lesquels les clients résident en dehors du Sénégal.

Tableau N°3 : Tableau de test de conformité ventes à l'exportation

Date Facture	N° Facture	Existence de documents			Constatation de la comptabilisation de la facture	Application
		Pro forma	DPI	Dossier d'exportation		
02/01/06*	601001	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
01/03/06*	603001	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
09/05/06**	605015	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
01/06/06*	606001	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok

Source : Nous-mêmes

(*) Facture vente expédiée au client par la route

(**) Facture vente expédiée au client par bateau

DPI : Déclaration préalable d'importation

Ok : Tous les documents de la liasse sont réunis.

Observations

Selon les tests effectués, la procédure décrite reflète la réalité car toutes les pièces choisies montrent :

- l'existence de pro forma
- l'existence de DPI
- l'existence de dossier d'exportation

1.2 Tests de permanence

Après avoir vérifié la conformité des procédures, notre objectif est de vérifier si celles-ci sont réellement appliquées et surtout si elles le sont en permanence, c'est-à-dire tout le long de l'exercice.

De ce fait nous avons fait un sondage sur la base d'un échantillon un peu plus large pour nous assurer de l'évidence du système.

1.2.1 Test de permanence ventes locales

Tableau N°4 : Tableau de test de permanence ventes locales

Date de Facture	N° de Facture*	Existence de documents						Constatation de la comptabilisation des factures	Constatation de la réception de marchandise par le client	Appréciation
		CR Visite	BC Client	BAT	AR	CF	BL			
23/01/06	601035	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
01/02/06	602001	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
06/03/06	603010	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
09/03/06	603017	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
20/04/06	604061	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
01/05/06	605001	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
02/06/06	606004	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
25/06/06	606111	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
27/07/06	607127	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Ok
18/08/06	608050	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	N/A	Oui	N/A
22/08/06	608053	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	N/A	Oui	N/A
24/08/06	608091	-	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	N/A	Oui	N/A

Source: Nous-mêmes

(*) Toutes les factures de cet échantillon concernent les anciens clients pour cela s'il n'y a pas de CR visite.

Constats

Toutes les factures ont été traitées convenablement, la constatation comptable des trois dernières factures n'est pas encore effectuée, il s'agit des factures pour lesquelles le mois n'est pas encore terminé ; car le déversement des ventes dans la comptabilité se fait chaque fin de mois.

1.2.2 Vente à l'exportation

Tableau N°5 : Tableau de test de permanence ventes à l'exportation

Date Facture	N° Facture	Existence de document			Comptabilisation de la facture	Appréciation
		Pro forma	DPI	Dossier exportation		
04/01/06	42411	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
19/02/06	42500	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
03/03/06	603002	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
09/04/06	604015	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
10/05/06	605018	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
15/05/06	605025	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
22/06/06	606066	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
24/06/06	606094	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
26/07/06	607112	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
30/07/06	607154	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
31/07/06	607189	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
31/07/06	607199	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui

Source : Nous-mêmes

Constat

Nous constatons que pour tous les ventes à l'exploitation la procédure a été appliquée de façon uniforme pour toutes les factures de l'échantillon.

Section 2 : Evaluation et recommandations de la procédure vente – clients

L'évaluation va nous permettre de relever les points forts et les points faibles du cas étudié.

2.1 Evaluation du dispositif de contrôle interne

Cette appréciation va se faire grâce aux informations recueillies à partir des questionnaires de contrôle interne (Annexe2) et des différents tests de conformités et de permanences. Tous ces éléments nous permettront de dire si le système de contrôle disponible présente ou non des lacunes et s'il est systématiquement appliqué.

Tableau N°6 : Tableau d'évaluation du système de contrôle interne

Activités	Evaluation du dispositif de contrôle interne par activité(*)	Impact du résultat de l'évaluation
1. Budgétisation des ventes (prévision du chiffre d'affaires)	Faible	.Chiffre d'affaires irréaliste
2. Agrément des nouveaux clients	Faible	. dégradation de la qualité du portefeuille clients . Insolvabilité
3. Réception et acceptation de bons de commandes des clients	Moyen	.accumulation d'arriérés importants
4. Traitement de la commande	Fort	. Traitement rapide des commandes reçues des clients
5. Livraison de la commande	Fort	. Livraisons effectuées conformément aux stipulations (quantités & délais de livraison) des clients . livraisons effectuées sur la base de bons de commandes reçus des clients et acceptés par les responsables autorisés
6. Facturation	Fort	. Factures établies et envoyées aux clients dans les délais . les livraisons donnent lieu à des facturations systématiques
7. Octroi d'avoirs aux clients	Faible	. Fraude . Détournement d'avoir . Retard
8. Comptabilisation des factures de ventes et des notes d'avoir	Fort	.Comptabilisation exhaustive des factures et notes de crédits . Détection rapide des paiements des clients non reversés
9. Comptabilisation des règlements des clients	Fort	. Enregistrement rapide et correct des règlements clients dans les comptes concernés . détection rapide des paiements des clients non reversés
10. suivi des comptes clients	Moyen	.Possibilité de prise en compte de solde dans le bilan sans analyse . analyse et justification des comptes une seule fois par an
11. Vérification des comptes de ventes et de TVA	Fort	. Contrôle périodique des soldes des comptes de produits et de taxes attachées à ces produits
12. Evaluation du portefeuille clients et constitution de provisions pour dépréciations	Faible	. Non recrutement des créances dont le recouvrement est incertain . Non dotation des provisions pour dépréciation

Source : nous-mêmes

(*) Les appréciations :

Fort = bon dispositif de contrôle interne

Faible = absence de contrôle interne

Moyen = pas totalement bon présente des failles

2.2 Analyse des forces et faiblesses

L'évaluation nous a permis de déceler les points forts et les points faibles du système de contrôle interne du cycle vente clients. Les points forts sont des points pour lesquels le contrôle interne en place fonctionne parfaitement et assure la sauvegarde du patrimoine.

De ce fait les analyses font porter sur les points faibles qui sont des parties où il existe des risques réels pouvant affecter l'atteinte des objectifs du contrôle interne assignés aux activités.

Tableau N°7 : Tableau d'analyse des faiblesses relevées

Cote activité	Faiblesse Relevées	Effets Possibles	Incidences sur les états financiers		Incidence sur le programme d'audit
			O/ N	Raisons	
1	<ul style="list-style-type: none"> Chiffres d'affaires irréalistes 	Possibilité de manque de ressources	Non		Vérifier s'il existe un budget prévisionnel des ventes et s'assurer qu'il est rapproché aux données réelles et que les écarts sont correctement analysés
2	<ul style="list-style-type: none"> Dégradation de la qualité du portefeuille clients Insolvabilité 	<p>La dégradation du portefeuille client est susceptible de perturber gravement le fonctionnement de l'entreprise</p> <p>L'insolvabilité peut provoquer des pertes de créances et aboutir à une interruption des activités</p>	Oui	Evaluation des provisions pour créances douteuses	Vérifier les clients débiteurs par ancienneté et contrôler l'évaluation des provisions
3	<ul style="list-style-type: none"> Accumulation d'arriérés imports 	Accord de crédits importants difficile à récupérer	Oui	Evaluation des provisions pour créances douteuses	Vérifier les clients débiteurs par ancienneté et contrôler l'évaluation des provisions

7	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude • Détournement d'avoir • Retard 	<ul style="list-style-type: none"> -Litige clients -Détournement d'actifs -Pertes de revenus 	Oui	Possibilité de produire des états financiers incorrects ne reflétant pas l'image fidèle	Vérifier les factures d'avoir et les rapprochées aux factures des ventes ayant occasionnées les avoirs
10	<ul style="list-style-type: none"> • Possibilité de prise en compte de solde dans le bilan sans analyse • Analyse et justification des comptes une seule fois par an 	<ul style="list-style-type: none"> -Impossibilité d'émission d'opinion sur les comptes clients -Retard des travaux d'établissement des états financiers 	Oui	Possibilité de produire des états financiers incorrects ne reflétant pas l'image fidèle	Vérifier que les comptes clients ont été correctement analysés et rapprocher les soldes grand-livre, balance et bilan
12	<ul style="list-style-type: none"> • Non recensement des créances dont le recouvrement est incertain • Non dotation des provisions pour dépréciation 	<ul style="list-style-type: none"> -Possibilité de réticence des dirigeants à constituer de provisions -Non constitution de provision Non compréhension par les dirigeants de l'objet de la provision. 	Oui	Possibilité de produire des états financiers incorrects ne reflétant pas l'image fidèle, si les dirigeants ne voient pas la nécessité de constitution des provisions	Vérifier l'ancienneté des créances et s'assurer que tous les comptes nécessitant la constitution de provisions, des provisions ont été effectivement constituées

Source : Nous-mêmes

2.3 Recommandations

Suivant la procédure de contrôle interne du cycle vente clients élaborée par la CHOUK SA, et l'évaluation que nous venons de faire de ce cycle ; nous proposons les recommandations ci-après pour ce qui est pour les faiblesses relevées. Ainsi :

- **En ce qui concerne la budgétisation des ventes (prévision du chiffre d'affaires)**

Il faut qu'il ait un budget de ventes, cela est très important pour la société, dans la mesure où il permet de déterminer de façon directe ou indirecte les budgets d'achats, dépenses, de production-stocks et d'investissement. Il doit être établi sur la base de critères précis tels que les prévisions d'évolution à court terme de la demande, l'évaluation des effets attendus des actions promotionnelles engagées ou à engager par l'entreprise.

- **En ce qui concerne l'agrément des nouveaux clients**

Des critères précis et rigoureux doivent être fixés de manière formelle pour l'acceptation des clients. Cet agrément doit être donné, en fonction de l'importance des montants en cause :

- soit par les organes dirigeants de l'entreprise (Conseil d'Administration, Comité de direction),
- soit par la direction générale,
- soit par les services commerciaux ou les responsables des points de ventes.

- **En ce qui concerne la réception et l'acceptation des bons de commande des clients**

Il est nécessaire que l'entreprise vérifie la solvabilité du client en se référant à la comptabilité et au service de suivi des créances et recouvrement en vue de s'assurer que le client n'a pas dépassé l'échéance qui lui était impartie pour le règlement des anciennes créances.

- **En ce qui concerne l'octroi d'avoirs aux clients**

Les réductions financières ou commerciales doivent être accordées dans le cadre strict d'une politique préalablement définie par la direction générale. Les modalités de leur octroi de même que leur taux doivent être précisés par des notes élaborées par la direction générale. Aussi il est important qu'un service de contrôle de gestion et/ou d'audit interne soit mis en place pour appuyer périodiquement le respect de ces procédures.

- **En ce qui concerne le suivi des comptes clients**

Cette activité est très importante dans le cycle de ventes clients, raison pour laquelle une défaillance du contrôle interne à ce niveau n'est pas du tout souhaitable. Nous préconisons de ce fait :

- La création d'un service de recouvrement ou à défaut la responsabilisation d'une personne chargée du suivi des créances qui pourrait être le trésorier. Il serait chargé d'établir de manière périodique la balance âgée des créances et effectuera les relances de manière systématique.
- La responsabilisation d'une personne pour le suivi des comptes clients qui pourrait être le chef comptable ou le comptable affecté à l'enregistrement des encaissements. Celui-ci se chargera d'associer à chaque règlement la facture pour laquelle il est

réalisé et adressera de manière périodique aux clients, des relevés de comptes.

- **En ce qui concerne l'évaluation du portefeuille clients et constitution de provisions pour dépréciation des créances**

Au moment de l'arrêté annuel des comptes, les services comptables doivent apprécier le caractère recouvrable des créances sur les clients et, dans les cas où ce recouvrement est incertain en partie ou en totalité, enregistrer des provisions pour dépréciation des créances. Ces provisions qui viennent en diminution des montants nominaux dus par les clients, traduisent ainsi les risques de pertes attachés à ces créances.

Conclusion de la deuxième partie

Au terme de cette deuxième partie de notre travail, nous pouvons affirmer qu'elle a permis de présenter la société CHOUK SA et plus particulièrement de prendre connaissance des activités du cycle ventes clients.

Les informations reçues, nous ont permis de faire une opinion de cette entreprise et de comprendre qu'elle est en pleine croissance et qu'elle nécessite une organisation appropriée. Aussi cette partie de notre travail nous a permis de mettre en pratique notre démarche élaborée à travers notre modèle d'analyse et d'aboutir à la réalisation de l'évaluation du cycle ventes clients et de mettre à nu ses forces et faiblesses. Il appartient à la direction de l'entreprise et aux commissaires aux comptes de s'en servir et corriger les défaillances observées dans le processus de vente.

CONCLUSION GENERALE

Ce travail se proposait de réaliser l'évaluation du cycle ventes clients de la CHOUK.SA. Après avoir présenté la méthodologie générale dans la première partie qui a abouti à la conception de notre modèle d'analyse, nous nous sommes attelés dans la seconde partie à la conception et à l'évaluation du contrôle interne du cycle étudié. Cela nous a permis de mettre en évidence au niveau du cycle ventes clients et suivant les niveaux d'activités du processus de vente, les risques majeurs susceptibles d'empêcher l'atteinte des objectifs du contrôle interne.

Les intérêts majeurs que nous nous sommes assignés en choisissant ce thème étaient d'une part, l'appropriation du contrôle interne d'une manière générale, surtout du cycle ventes clients et d'autre part de la démarche d'évaluation du contrôle interne du processus de vente. Nous pensons que ces objectifs ont été atteints quoique beaucoup reste encore à faire pour une maîtrise complète de la méthodologie, et nos résultats auraient été plus pertinents si lors de l'évaluation du système et de la détection des faiblesses les acteurs avaient été associés.

Cependant la méthodologie que nous avons utilisée par le biais de notre modèle d'analyse nous a permis d'atteindre les objectifs spécifiques que nous nous étions assignés en début du mémoire. A savoir :

- faire ressortir les outils et la démarche utilisée par l'auditeur pour évaluer les procédures de contrôle interne,
- décrire et évaluer le dispositif de contrôle interne du cycle ventes clients de la CHOUK SA,
- faire ressortir les forces et les faiblesses,
- proposer des recommandations qui permettront de limiter les défaillances constatées et améliorer l'efficacité du système.

Même s'il arrive que nos recommandations ne soient pas toutes prises en compte à court terme par les dirigeants de la CHOUK SA, nous leur aurons néanmoins montré les failles de leur processus de vente. Aussi, nous leur aurons fait comprendre que les autres cycles également peuvent avoir des failles, par conséquent, une évaluation de tous cycles de la CHOUK SA s'impose, s'ils visent l'excellence.

Cela leur permettra de sauvegarder leur patrimoine, de maîtriser les risques et d'assurer la performance de leur entreprise et de pouvoir mieux orienter leurs actions.

Nous souhaitons à la CHOUK SA qui est en phase de réorganisation, comme le dit si bien Belluz (2002 :5) « après avoir établi le profil de risque de votre entreprise, vous aurez une conscience aiguë de l'accroissement potentiel de vos risques et de ce que vous devez faire

pour les gérer de façon efficace et efficiente, afin que votre entreprise puisse poursuivre sa croissance ».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Références bibliographiques

I – Ouvrages et Articles

1. **ATH (1991)** *Guide Audit Financier, les outils de l'audit : Guides ? Questionnaires et feuilles de travail*, Edition DUNOD, Paris, P.248
2. **Audit Financier par cycle**, N° 32150
3. **CNCC (1992)**, *Appréciation du contrôle interne*, Edition compagnie nationale des commissaires aux comptes, Paris, P180
4. **COCO, (1995) in Jacques Renard, (2000)** La nouvelle pratique du contrôle interne, P.24
5. **Coopers & Lybrand en (2000)** *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Edition d'ORGANISATION, paris, P.378
6. **DAYAN, Armand (2004)**, *Manuel de gestion*, volume 1, Edition Ellipses Marketing, Paris, P. 1088
7. **Guy Benedict et René Keravel (1997)**, Evaluation du contrôle interne dans une mission d'audit, P.41
8. **Hellriegel, Don & Slocum, Jon W. (1992)**, *Management des organisations*, Edition De Boeck et Larcier, Bruxelles, Paris, P.693
9. **Henry Mintzbert, (2003)**, *Structure et dynamique des organisations* 7^{ième} édition, Edition d'ORGANISATION, Paris, P : 434
10. **Jacques Renard (2006)** *Théorie et pratique de l'audit interne*, les éditions d'ORGANISATION, 479 pages
11. **jean loup Rouff (2001)** ; Des moyens traditionnels toujours d'actualité, Revue audit, n°154, p.14.

12. **Le petit Larousse, (2003)**, Paris, P1818
13. **Lefebvre, Francis (2002)**, *Audit et commissariat aux comptes : guide de l'auditeur et de l'audité*, Edition LEFEBVRE, P.1000
14. **Lemant Olivier (1995)**, *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2^{ième} Edition, DUNOD, Paris, P.279
15. **M. Bertrand Fain et Victor Faune, Révision comptable**
16. **M.HAMZAOUI, (2005)**, *Audit gestion des risques d'entreprise et contrôle interne*, les éditions PEARSON EDUCATION France, Paris, 243 pages
17. **Mamadou BARRY, (2004)**, *Audit et contrôle interne* P .166
18. **POULIOT Daniel et BILODEAU Yves, (2002)** *Mesurer les risques en vue de les contrôler et de les gérer*, P.160
19. **Revue Ordre des Experts Comptable, Interne : les missions d'accompagnement de l'expert-comptable, Edition : Médiat Mars (2005)**
20. **Robert OBERT (2004)** *Synthèse droit et Comptabilité tome 2 Audit et Commissariat aux Comptes aspects internationaux*, volume 2, Edition DUNOD, Paris, P495
21. **SCHICK, Pierre & Lemant (2002)**, *Guide de self – audit*, 2^{ième} Edition, Edition d'ORGANISATION, Paris, P. 217
22. **WILMOTS, Hans (2002)** : *Aspects pratique de l'organisation administrative et du contrôle interne*, Editions Standard, Bruxelles, P.319

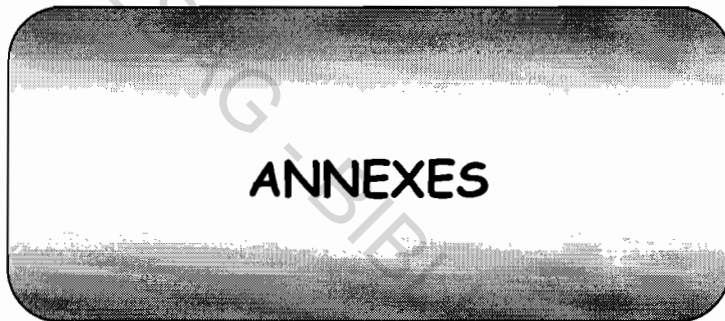
II - Codex

1. **Moussa YAZI (2006)**, support cours MPTCF 4^{ième} Promotion, Contrôle interne et procédures,

III – Source Internet

1. **Belluz, Diana Del Bel (2002),** Gestion moderne des risques, www.camagazine.com/index.cfm/ci-id/10738a-id/2.htm

CESAG - BIBLIOTHEQUE

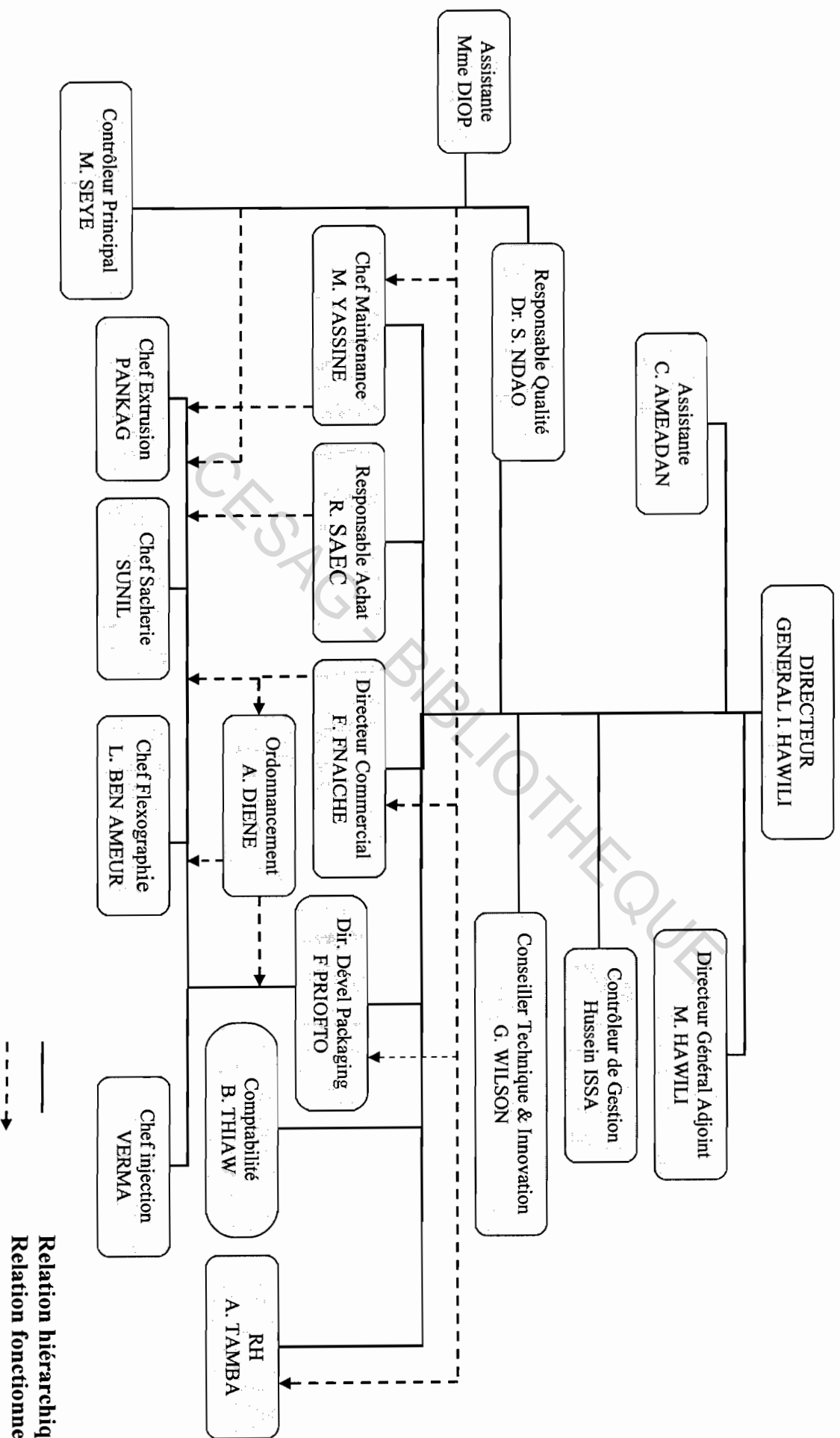


ANNEXE

1. Organigramme général de la CHOUK SA
2. Questionnaire de contrôle interne
3. Grille de séparation des tâches

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ORGANIGRAMME GENERAL DE LA CHOUK SA



Questionnaire de contrôle interne

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 1/12
	Activité : budgétisation des ventes			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer de la fiabilité des informations et donner l'assurance d'un contrôle budgétaire efficace des ventes</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
<ol style="list-style-type: none"> 1. le budget est-il établi sur la base de critères précis ? 2. les prévisions budgétaires des ventes sont-elles établies de manière réaliste ? 3. des contrôles budgétaires sont-ils faits entre les prévisions et les réalisations ? 4. existe-t-il un système de contrôle budgétaire ? 5. les écarts entre les prévisions et les réalisations sont-ils analysés ? 				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients	Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 2/12
	Activité : agréments des nouveaux clients		

Objectifs de contrôle interne : *s'assurer que l'acceptation des nouveaux clients se fait sur la base stricte de leur solvabilité*

Questions	Réponses		Commentaires ou observations
	Oui ou N/A	Non	
1. existe-t-il une procédure d'agrément des nouveaux clients définie par la direction ?			
2. l'agrément se fait-il sur la base de critères précis et rigoureux tenant compte de la solvabilité, l'honorabilité du client, du respect des engagements vis-à-vis des concurrents ou des banques ?			
3. existe-t-il une personne identifiée par la direction comme responsable de l'agrément des nouveaux clients ?			
4. l'agrément accordé est-il limité dans le temps (chaque année) ?			
5. existe-t-il une limite crédit fixée au client ?			

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 3/12
	Activité : réception et acceptation des bons de commande			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer que les commandes ne sont acceptées que dans le cadre strict des lignes de crédit accordées aux clients</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
<p>1. l'acceptation des commandes client se fait-t-elle après :</p> <ul style="list-style-type: none"> - consultation de la comptabilité pour la solvabilité du client ? - consultation du service commercial pour la disponibilité des marchandises et s'assurer que la commande peut être traitée dans les délais fixés par le client ? <p>2. l'acceptation de la commande se fait-t-elle dans le strict respect de la solvabilité du client ?</p> <p>3. une personne est-t-elle formellement identifiée pour l'acceptation des bons de commande ?</p> <p>4. les lignes de crédits importantes sont-elles portées à l'approbation des organes dirigeants ?</p> <p>5. le plafond de crédits accordés aux clients sont-ils régulièrement actualisés ?</p>				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité audité : CHOUK SA	Folio : 4/12
	Activité : traitement de la commande			
Objectifs de contrôle interne : s'assurer que les commandes reçues sont rapidement traitées				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
1. les commandes sont-elles rapidement acheminées aux services responsables de leur traitement une fois que l'acceptation est faite ?				
2. la transmission est-t-elle faite dans un ordre rigoureux ?				
3. existe-t-il des formulaires standards de traitement ?				
4. sont-ils prénumérotés ?				
5. une planification rigoureuse du traitement des commandes est-elle faite ?				
6. la personne responsable du traitement des commandes est-elle identifiée ?				
7. un suivi rigoureux du traitement de la commande par un responsable nommé désigné est-il opéré ?				
8. une analyse est-elle faite pour la détermination des causes de retards dans les traitements ?				
9. des doubles vérifications sont-elles opérées après traitement des commandes ?				
10. un bon de réparation est-il conservé par le service commercial pour un suivi correct du traitement des commandes ?				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 5/12
	Activité : livraison de la commande			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer que les livraisons sont effectuées conformément aux stipulations des clients / que les livraisons sont systématiquement effectuées sur la base des bons de commande reçues</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
<ol style="list-style-type: none"> 1. les livraisons sont-elles au vu des bons de livraison ? 2. les documents de livraison sont-ils : <ul style="list-style-type: none"> - standards ? - prénumérotés en séquences ? 3. les documents de livraison sont-ils signés par les clients pour décharge ? 4. un exemplaire des bons de livraison est-il rapidement transmis : <ul style="list-style-type: none"> - aux services commerciaux pour apurement des bons de commande et établissement de la facture ? - au service comptable pour le suivi des livraisons non appuyées par des factures ? 5. existe-t-il une liste de personnes autorisées à livrer ? 6. s'assure-t-on que les produits prêts à être livrés sont correctement emballés pour prévenir tout dégât ? 7. s'assure-t-on que les produits prêts à être livrés sont correctement et intégralement enregistrés dans les états de stock ? 8. un rapprochement est-il fait entre les bons de livraison et le mouvement des stocks ? 9. l'accès aux zones de stockage et d'expédition est-il suffisamment protégé pour éviter : <ul style="list-style-type: none"> - des expéditions sans bon de livraison ? - des retours sans bon de retour ? 				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité audité : CHOUK SA	Folio : 6/12
	Activité : facturation			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer que les livraisons donnent systématiquement lieu à l'émission de factures et que celles-ci sont établies et envoyées aux clients dans les délais</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
<ol style="list-style-type: none"> 1. le service de la facturation est-il séparé du service d'expédition 2. le service facturation est-il séparé de la comptabilité ? 3. la facturation est-elle établie dans les meilleurs délais après l'expédition de la marchandise ? 4. les factures sont-elles numérotées séquentiellement ? 5. les factures sont-elles contrôlées par une personne autre que celle qui les établit ? 6. y a-t-il rapprochement entre : <ul style="list-style-type: none"> - les expéditions et les facturations ? - la facturation et les montants imputés dans les comptes clients ? - les numéros de bon de livraison et les numéros de factures pour s'assurer qu'ils sont tous facturés ? 7. les factures sont-elles transmises rapidement : <ul style="list-style-type: none"> - au service de recouvrement et suivi des comptes clients pour une mise à jour rapide de la situation extra comptable des clients ? - au service comptable pour leur enregistrement rapide ? 8. le contrôle de la séquence des factures est-elle faite ? 9. une copie de la facture est-elle conservée au niveau du service responsable de son émission en vu de son suivi ? 10. l'expédition des factures émises est-elle faite par le service émetteur ? 11. un suivi des factures émises est-elle faite afin de s'assurer de leur réception par les clients ? 				

Questionnaire de contrôle interne

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité audité : CHOUK SA	Folio : 7/12
	<u>Activité</u> : octroi des avoirs aux clients			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer que les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par les responsables désignés par la direction et que les notes de crédits sont rapidement transmises aux services comptables et au service chargé du recouvrement</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
<ol style="list-style-type: none"> 1. Existe-t-il une procédure d'émission des avoir ? 2. Existe-t-il de façon formelle une personne responsable de l'octroi des avoir ? 3. Existe-t-il une séparation entre les fonctions d'octroi des avoirs et celles de terme des comptes clients ? 4. Les retours de marchandises sont-ils constatés sur des documents standards et prénumoté ? 5. Ces documents prénumotés sont-ils approuvés par une personne formellement identifiée ? 6. Les factures d'avoirs sont-elles transmises rapidement : <ul style="list-style-type: none"> - Au service comptable pour leur enregistrement ? - Au service recouvrement pour la mise à jour des comptes extracomptables des clients ? 				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité audité : CHOUK SA	Folio : 8/12
	Activité : comptabilisation des factures de ventes et avoirs			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer de la comptabilisation de façon exhaustive des factures de vente et des notes de crédit à la bonne date ; ainsi que l'élimination des risques de doubles comptabilisations</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
1. La comptabilisation des factures de ventes et d'avoirs se fait-elle de manière chronologique ?				
2. La comptabilisation des factures de ventes et d'avoirs se fait-elle : - à des périodes indiquées ? - dans des délais raisonnables ?				
3. La classification des factures enregistrées se fait-elle au fur et à mesure de leur enregistrement ?				
4. Le système informatique permet-il la détection des doubles enregistrements ?				
5. Des rapprochements sont-ils effectués à des périodes régulières : - Entre les factures comptabilisées et les états récapitulatifs des ventes établies par le service responsable des ventes ? - Entre le nombre des écritures comptabilisé au journal des ventes et le nombre de factures éditées par le service de vente ? - Entre les soldes comptables des clients et le montant des états extra-comptables tenus par les services commerciaux ou de recouvrement ?				
6. Envoie-t-on périodiquement des relevés de comptes aux clients ?				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité audité : CHOUK SA	Folio : 9/12
	Activité : comptabilisation des règlements clients			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer que les règlements des clients sont correctement et rapidement enregistrés dans les comptes concernés et que les paiements des clients non réservés sont rapidement détectés.</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
1. Existe-t-il une séparation entre la fonction de comptabilisation des règlements clients et celle de comptabilisation des factures ?				
2. Existe-t-il une séparation entre la fonction de comptabilisation des règlements clients et celle de la tenue des comptes clients ?				
3. La comptabilisation des règlements se fait-elle dès leur réception ?				
4. Les comptes clients sont-ils régulièrement lettrés après comptabilisation des encaissements ?				
5. Des rapprochements sont-ils faits entre les encaissements reçus et les factures émises ?				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 10/12
	Activité : suivi des comptes clients			
Objectifs de contrôle interne : donner l'assurance d'un suivi efficace des comptes individuels des clients et de mise à jour périodique des soldes de ces comptes				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
1. Les comptes individuels clients sont-ils analysés et justifiés périodiquement ?				
2. Un rapprochement est-il effectué entre les comptes clients individuels et le total du solde du compte collectif des clients ?				
3. Un rapprochement est-il effectué entre les données du service comptable et celles du service chargé du recouvrement ?				
4. Ses relevés des comptes clients sont-ils périodiquement adressés aux clients ?				
5. Un suivi régulier de l'en-cours clients est-il effectué ?				
6. Existe-t-il une procédure d'alerte lorsque le maximum de crédit autorisé est dépassé ?				
7. Les dépassements de ligne de crédits clients sont-ils autorisés par un responsable clairement défini ?				
8. Une personne a-t-elle été désignée de façon formelle pour la mise à jour du fichier clients ?				
9. Les litiges clients sont-ils suivis et rapidement traité par une personne désignée ?				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 11/12
	Activité : vérification des comptes de vente et de TVA			
Objectifs de contrôle interne : donner l'assurance d'un contrôle périodique des soldes des comptes de produits et des comptes de taxes attachés à ces produits				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
1. existe-t-il un rapprochement entre les montants de la vente et produits comptabilisés des services comptables et les montants de chiffre d'affaires déclarés par les services commerciaux ?				
2. existe-t-il un rapprochement périodique de montant de TVA collectée sur les ventes et du montant des ventes pour s'assurer que le montant de la TVA/vente a été bien déterminé ?				
3. les déclarations de TVA sont-elles régulièrement effectuées ?				

Questionnaire de contrôle interne	Section : ventes-clients		Entité auditée : CHOUK SA	Folio : 12/12
	Activité : évaluation du portefeuille clients et constitution de provision pour dépréciation			
Objectifs de contrôle interne : <i>s'assurer que l'acceptation des nouveaux clients se fait sur la base stricte de leur solvabilité</i>				
Questions	Réponses		Commentaires ou observations	
	Oui ou N/A	Non		
1. existe-t-il en fin d'année une procédure d'évaluation du caractère recouvrable ou irrécouvrable des créances ?				
2. les clients douteux sont-ils rigoureusement identifiés ?				
3. les clients douteux font-ils l'objet de provision pour dépréciations adéquates ?				
4. les provisions pour dépréciations sont-elles déterminées sur des bases fiables ?				

Questionnaire de contrôle interne		Section : Ventes Clients							Folio				
Objectif de contrôle : S'assurer que les séparations de tâches sont suffisantes													
Tâches		Nature des tâches	PERSONNEL CONCERNE										
			Direction Générale			Direction Commerciale				La comptabilité			
			DG	Secrétaire	Le contrôleur	Direction Commerciale	Agents commerciaux	Magasiniers produits finis	Le portier	Le chef comptable	Comptables	Caissière	
Réception, acceptation et le traitement de la commande	1. Réception des commandes												
	2. Examen de la solvabilité de clients												
	3. Etablissement des AR et BL												
	4. Autorisation de traitement de la commande												
	5. Contrôle du traitement de la commande												
Livraison	6. Exécution de la livraison												
	7. Supervision de la livraison												
	8. Surveillance des stocks												
Facturation	9. Etablissement des factures												
	10. Contrôle des factures												
	11. Autorisation d'émission d'avoirs												
Comptabilisation	12. Rapprochement BC/BL/Factures												
	13. Tenues du journal de ventes												
	14. Tenue du journal trésorerie												
	15. Tenue des comptes clients												
	16. Approbation des enregistrements et des rapprochements bancaires												

Grille de séparation des tâches