



**Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion**

**CESAG BF – CCA**  
**BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE,**  
**CONTROLE & AUDIT**

**MPACG 1 - MPTCF**

**Promotion 5**  
**(2010-2011)**

**Mémoire de fin de formation**  
**pour l'obtention de la Maîtrise Professionnelle de Techniques**  
**Comptables et Financières (MPTCF)**

**THEME**

**Audit du processus d'élaboration des états financiers :**  
**cas d'ARTHUR INFORMATIQUE**

**Présenté par :**

*Tobi Corinne Liliane ODAH*

**Dirigé par :**

*Ikoutchika Wylfride AMOUSSOU*

*Expert-comptable stagiaire*

*Enseignant associé au CESAG*

**Avril 2013**

## **DEDICACE**

Je dédie ce travail à ma maman chérie, qu'elle trouve ici mon infinie reconnaissance pour tous les sacrifices consentis à mon égard.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **REMERCIEMENTS**

Je voudrais remercier :

- ✓ mon papa, pour toutes ses orientations et ses encouragements malgré les difficultés ;
- ✓ mon oncle, M. Athanase Arthur THOO, Directeur d'ARTHUR INFORMATIQUE SARL, pour son soutien et pour les informations qu'il a bien voulu m'autoriser à publier ;
- ✓ M. Ikoutchika Wylfride AMOUSSOU, pour avoir accepté de m'encadrer dans la rédaction de ce mémoire malgré le délai très court dont on disposait ;
- ✓ M. Moussa YAZI, Directeur de l'ISCBF ;
- ✓ M. Alscel Gilkrist LOKONON, pour son assistance.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **LISTES DES SIGLES**

**IFAC** : International Federation of Accountants

**IFACI** : Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes

**ISO** : International Organization for Standardization

**OHADA** : Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **LISTE DES TABLEAUX**

Tableau 1: Risques opérationnels du processus d'élaboration des états financiers .....	15
Tableau 2: Description des procédures.....	43
Tableau 3: Risques opérationnels liés à l'établissement de la balance avant inventaire .....	45
Tableau 4: Risques opérationnels liés aux travaux de fin d'exercice.....	47
Tableau 5: Plan d'actions .....	51

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **LISTE DES FIGURES**

Figure 1: Modèle d'analyse.....	26
Figure 2: Organigramme de la direction.....	34

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **TABLE DES MATIERES**

<b>DEDICACE</b> .....	<b><i>i</i></b>
<b>REMERCIEMENTS</b> .....	<b><i>iii</i></b>
<b>LISTES DES SIGLES</b> .....	<b><i>iv</i></b>
<b>LISTE DES TABLEAUX</b> .....	<b><i>v</i></b>
<b>LISTE DES FIGURES</b> .....	<b><i>vi</i></b>
<b>TABLE DES MATIERES</b> .....	<b><i>vii</i></b>
<b>INTRODUCTION GENERALE</b> .....	<b><i>1</i></b>
<b>PREMIERE PARTIE :CADRE THEORIQUE</b> .....	<b><i>5</i></b>
<b>CHAPITRE 1 : PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS</b> .....	<b><i>7</i></b>
<b>1.1. Généralités et objectifs du processus d'élaboration des états financiers</b> .....	<b><i>7</i></b>
<b>1.2. Eléments constitutifs du processus d'élaboration des états financiers</b> .....	<b><i>9</i></b>
<b>1.2.1. Etablissement de la balance avant inventaire</b> .....	<b><i>11</i></b>
<b>1.2.2. L'inventaire physique</b> .....	<b><i>12</i></b>
<b>1.2.3. Passation des écritures de régularisations</b> .....	<b><i>12</i></b>
<b>1.2.4. Etablissement de la balance après inventaire</b> .....	<b><i>12</i></b>
<b>1.2.5. Ecritures de regroupement en vue de la détermination du résultat</b> .....	<b><i>13</i></b>
<b>1.2.6. Etablissement balance après inventaire</b> .....	<b><i>13</i></b>
<b>1.2.7. Etablissement des documents de synthèse</b> .....	<b><i>13</i></b>
<b>1.3. Risques opérationnels</b> .....	<b><i>13</i></b>
<b>1.3.1. Définition risque opérationnel</b> .....	<b><i>14</i></b>
<b>1.3.2. Risques opérationnels liés au processus d'élaboration des états financiers</b> .....	<b><i>14</i></b>
<b>1.4. Dispositifs de maîtrise des risques</b> .....	<b><i>16</i></b>
<b>1.4.1. Les objectifs</b> .....	<b><i>16</i></b>
<b>1.4.2. Les moyens</b> .....	<b><i>16</i></b>
<b>1.4.3. Le système d'information</b> .....	<b><i>16</i></b>
<b>1.4.4. L'organisation</b> .....	<b><i>17</i></b>
<b>1.4.5. Les procédures</b> .....	<b><i>17</i></b>
<b>Conclusion</b> .....	<b><i>18</i></b>
<b>CHAPITRE 2 : AUDIT DU PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS</b> .....	<b><i>19</i></b>

<b>2.1.</b>	<b>L'approche par les risques.....</b>	<b>19</b>
2.1.1.	La planification des travaux.....	20
2.1.2.	L'évaluation du contrôle interne.....	21
2.1.3.	La recherche d'éléments probants.....	21
2.1.4.	La conclusion.....	22
<b>2.2.</b>	<b>La mise en œuvre de l'audit.....</b>	<b>22</b>
2.2.1.	La prise de connaissance du processus d'élaboration des états financiers.....	22
2.2.2.	La description des procédures.....	23
2.2.3.	La vérification de l'existence des procédures.....	23
2.2.4.	L'évaluation préliminaire des procédures.....	23
2.2.5.	La vérification des points forts.....	23
2.2.6.	L'évaluation définitive du processus.....	23
	<i>Conclusion.....</i>	<i>24</i>
	<b>CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....</b>	<b>25</b>
3.1.	Modèle d'analyse.....	25
3.2.	Outils de collecte des données.....	27
3.2.1.	L'analyse documentaire.....	27
3.2.2.	Le questionnaire de contrôle interne.....	27
3.2.3.	L'interview.....	28
3.2.4.	L'observation directe.....	28
3.3.	Outils d'analyse des données.....	28
3.3.1.	La grille de séparation des tâches.....	28
3.3.2.	Les tests de conformité et de permanence.....	29
	<i>Conclusion.....</i>	<i>29</i>
	<b>CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE.....</b>	<b>30</b>
	<b>DEUXIEME PARTIE :CADRE PRATIQUE.....</b>	<b>31</b>
	<b>CHAPITRE 4 : PRESENTATION D'ARTHUR INFORMATIQUE.....</b>	<b>33</b>
4.1.	Activités et objectifs d'ARTHUR INFORMATIQUE.....	33
4.2.	Structure organisationnelle.....	34
4.2.1.	La Direction Générale.....	34
4.2.2.	Le Service Comptabilité.....	35
4.2.3.	Le Service Technique.....	35

4.2.4.	Le Service Commercial.....	35
4.3.	Ressources .....	36
4.3.1.	Ressources humaines.....	36
4.3.2.	Ressources financières.....	36
4.3.3.	Ressources Matérielles .....	36
	<i>Conclusion</i> .....	36
	<b>CHAPITRE 5 : DESCRIPTION DU PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS.....</b>	<b>37</b>
5.1.	L'établissement de la balance avant inventaire.....	38
5.2.	Les travaux de fin d'exercice .....	39
5.2.1.	L'inventaire physique.....	39
5.2.2.	Passation des écritures de régularisations.....	40
5.2.3.	Etablissement de la balance après régularisations .....	40
5.2.4.	Passation des écritures de détermination du résultat.....	40
5.2.5.	Etablissement balance après inventaire.....	40
5.2.6.	Etablissement des états financiers.....	40
	<i>Conclusion</i> .....	41
	<b>CHAPITRE 6 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DU PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS.....</b>	<b>42</b>
6.1.	Prise de connaissance de l'entité .....	42
6.2.	Description du processus d'élaboration des états financiers.....	42
6.3.	Identification des risques liés au processus d'élaboration des états financiers au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE.....	44
6.4.	Analyse .....	48
6.4.1.	Les points forts.....	49
6.4.2.	Les points faibles .....	49
6.5.	Recommandations .....	50
	<b>CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE</b> .....	<b>52</b>
	<b>CONCLUSION GENERALE.....</b>	<b>53</b>
	<b>ANNEXES</b> .....	<b>54</b>
	<b>BIBLIOGRAPHIE</b> .....	<b>67</b>

***INTRODUCTION GENERALE***

Les aléas d'un environnement économique complètement instable et complexe créent de multiples incertitudes dans la gestion courante des organisations. Les différents problèmes auxquels se heurtent les entreprises sont la nécessité de produire des informations financières pertinentes mais surtout fiables dans l'objectif de permettre une prise de décision optimisée. Depuis quelques années, les scandales financiers qui se sont succédé, ont incité les acteurs économiques à prendre conscience de l'importance d'une transparence dans l'analyse et l'établissement des informations financières, et par conséquent le renforcement du système de contrôle interne des entreprises. En effet, disposer d'une information comptable fiable est primordiale non seulement pour toute entité mais également pour ses partenaires dans la mesure où les objectifs assignés à cette information sont multiples et diverses :

- information comptable comme outil de communication des résultats aux parties prenantes ;
- information comptable comme outil de communication avec l'Etat (RENARD & al, 2006).

Il conviendrait donc de mettre sur pied des mécanismes facilitant l'obtention et l'élaboration d'états financiers reflétant le plus possible la réalité économique de l'entreprise.

ARTHUR INFORMATIQUE est une société spécialisée en conseil informatique, formation et maintenance. PME (Petite et Moyenne Entreprise) dotée de la personnalité morale, elle est soumise au régime du système allégé. La société a connu ces dernières années une croissance de ses activités et par conséquent une augmentation de ses transactions.

L'interrogation qu'il conviendrait de se poser est comment ARTHUR INFORMATIQUE parvient-elle à maîtriser les risques liés au processus d'élaboration de ses états financiers au regard du contexte économique qui prévaut actuellement.

L'audit du processus d'élaboration des états financiers est considéré donc comme une solution à un large éventail de problèmes que pourraient vivre les entreprises telles que les redressements fiscaux, la mauvaise image de l'entreprise vis à vis des parties prenantes, la mauvaise organisation du système comptable de l'entreprise...

La question principale que nous nous posons est la suivante : quelle est la typologie des risques liés au processus d'élaboration des états financiers à ARTHUR INFORMATIQUE ?

Plus précisément :

- quel est le niveau de fiabilité des états financiers établis ?
- quels sont les risques liés au processus d'élaboration des états financiers dans la société ?
- comment évaluer le dispositif de maîtrise des risques liés au processus d'élaboration des états financiers ?

Nous essaierons d'y apporter des réponses à travers notre travail de recherche dont le thème est : « Audit du processus d'élaboration des états financiers : cas d'ARTHUR INFORMATIQUE ».

Les cadres théorique et pratique nous permettront d'apporter des éléments de réponse aux questions précédentes.

L'objectif principal est de mener un audit du processus d'élaboration des états financiers à ARTHUR INFORMATIQUE, à travers l'identification des risques pouvant mettre en péril le processus décrit, à l'aide d'un questionnaire de contrôle interne et des tests de vérification du fonctionnement des procédures, notamment les tests de conformité et les tests de permanence afin d'en dégager les principales pistes aux fins de comparaison avec le référentiel.

Les objectifs spécifiques qui en résultent sont :

- identifier les risques liés au processus d'élaboration des états financiers ;
- analyser ces risques ;
- au regard des bonnes pratiques, déterminer un dispositif de maîtrise des risques ;
- faire des recommandations en vue d'améliorer la manière d'établir les états financiers.

Il est vrai que la transparence des opérations reportées, est l'apanage de tous les processus de gestion d'une organisation, mais les états financiers étant la résultante de l'ensemble des opérations et des transactions comptables et financières d'une entité, nous pensons que l'optimisation de ce processus rendrait de façon plus rapide le reste ou plusieurs autres processus performants.

Notre recherche permettra aux différents intervenants du processus d'élaboration des états financiers, en amont comme en aval, de se rendre compte de l'importance de l'audit du processus d'élaboration des états financiers. Aussi, cette étude peut-elle aider, à notre humble avis, le service comptabilité d'ARTHUR INFORMATIQUE, à mieux maîtriser ses activités, et surtout à revoir son dispositif de contrôle interne.

L'utilisation et l'exploitation de ce travail de recherche pourrait permettre aux lecteurs une maîtrise des concepts généraux d'audit et du contrôle interne.

Cette synthèse des connaissances théoriques représente pour nous un enrichissement en audit et contrôle interne.

Ce travail de recherche s'articule autour de deux parties essentielles :

- la première partie concernant le cadre théorique nous permettra de faire une présentation du processus d'élaboration des états financiers ainsi qu'une revue de concepts de base. Ces éléments nous serviront à mieux cerner notre thème d'étude et à dégager notre modèle d'analyse ;
- dans une seconde partie, nous présenterons ARTHUR INFORMATIQUE, la méthodologie d'audit et enfin les résultats, analyses ainsi que les recommandations.

***PREMIERE PARTIE :***

**CADRE THEORIQUE**

La non fiabilité des états financiers est un frein à une prise de décision correcte et susceptible d'optimiser les processus d'affaires de l'entreprise. A travers ce fait, il faut lire une non maîtrise des risques liés au processus d'élaboration des états financiers. Pour permettre un meilleur fonctionnement de ce processus, une gestion de ces risques est indispensable.

Ainsi, pour mieux comprendre le processus d'élaboration des états financiers, nous allons exposer dans ce chapitre, les objectifs ainsi que les éléments composants un tel processus, les risques associés au processus et les dispositifs pouvant maîtriser ces risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CHAPITRE 1 : PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS**

Dans le cadre de son activité économique, toute entreprise réalise des opérations. Il est alors primordial que ces opérations soient suivies pour que les différentes parties prenantes aient connaissance de la situation financière de l'entreprise.

L'ensemble des documents comptables ainsi établis constitue les états financiers (SAMBE & al, 2003 : 67). Le Système normal comporte l'établissement du Bilan, du Compte de résultat de l'exercice, du Tableau financier des ressources et des emplois de l'exercice, ainsi que d'un État annexé dont les dispositions principales sont fixées dans le Système comptable OHADA. Il comporte aussi l'établissement d'un État supplémentaire statistique.

Les états financiers annuels font partie des dispositions du droit comptable OHADA. Ils contiennent l'information comptable. L'information comptable est appréhendée comme la transcription comptable des faits économiques ; lesquels sont définis comme « tout phénomène juridique, économique, ou simplement matériel modifiant ou susceptible de modifier, dans leur nature ou dans leur valeur, les éléments du patrimoine de l'entreprise ».

Les états financiers sont le résultat final d'un processus (GOUADAIN & al, 2002: 115). C'est ainsi que nous allons dans cette section essayer de parler des objectifs du processus, de ses éléments constitutifs, des risques opérationnels du processus ainsi que des dispositifs de maîtrise de ces risques.

### **1.1. Généralités et objectifs du processus d'élaboration des états financiers**

La définition de « processus » donnée par la norme ISO 9000 pourrait s'appliquer à ce que d'autres appellent « processus métier » ou « processus cellule ». Mais c'est un peu vite oublier une des caractéristiques principales d'un processus : sa transversalité.

Le processus est donc « le quoi faire dans un ordre prédéfini » et non le procédé qui est « la façon de faire » une tâche.

Néanmoins, quelle que soit la définition retenue pour le terme processus, on constate rapidement qu'elle n'est pas d'une grande aide pour déterminer les processus d'un organisme.

Par ailleurs, grâce à toutes ces définitions, il est possible de dresser rapidement une liste des caractéristiques et des propriétés d'un processus :

- il est transversal et à ce titre fait appel à différents métiers ;
- il « consomme » et « fournit » des données ;
- il est alimenté par des données (d'entrée) qu'il transforme en nouvelles données (de sortie) en générant de la valeur ajoutée ;
- son fonctionnement dépend pour une bonne part de la maîtrise de ces données, qu'elles soient d'entrée ou de sortie ;
- il interagit avec son environnement. Différents paramètres exercent une influence sur sa structure et son fonctionnement ;
- environnement économique ;
- environnement social ;
- environnement technologique... (CATTAN, 2008 : 9).

Ainsi, le processus opérationnel se désigne par rapport à sa contribution, de façon directe, dans la réalisation d'un produit ou service. C'est le cas du processus d'élaboration des états financiers. Il représente un ensemble d'activités et moyens mis en œuvre en vue d'établir, en fin d'exercice, des états financiers devant servir de renseignements sur la situation de l'entreprise, satisfaisant ainsi la prise de décisions rationnelle aux diverses parties prenantes.

Pour en venir au processus d'élaboration des états financiers, il est nécessaire de savoir que les états financiers sont un ensemble d'informations. Or, pour qu'une information soit utile, il lui faut remplir les critères suivants :

- pertinence : l'information est pertinente si elle permet à l'utilisateur d'évaluer les événements passés, présents ou futurs ; de confirmer ou de rajuster les évaluations effectuées préalablement ;
- fiabilité : l'information est fiable lorsque les utilisateurs ont la certitude qu'elle représente fidèlement la réalité et n'est entachée d'aucune erreur significative. L'information sera d'autant plus fiable qu'elle est objective, vérifiable et sans biais ;
- rapidité de la présentation : l'information est opportune lorsque les décideurs y ont accès au moment où elle est encore susceptible d'influencer les décisions ;
- compréhensibilité : l'information doit être suffisamment détaillée et comporter assez d'explications techniques pour que les utilisateurs la comprennent bien. Elle doit être énoncée clairement et sans ambiguïté. Il ne faudra pas par souci de simplification en

exclure les renseignements essentiels ou susceptibles de réduire la compréhension que peut avoir les utilisateurs ;

- comparabilité : l'information fournie est d'autant plus utile qu'elle permet de comparer les résultats de périodes différentes et d'entités différentes ;
- exhaustivité : l'information fournie doit prendre en compte toutes les opérations réalisées par l'organisation (SAMBE & al, 2003 : 68).

Ainsi donc, les objectifs du processus d'élaboration des comptes annuels peuvent être cherchés à travers la production d'une information financière fiable et de qualité (Y AÏCH, 2006 : 5).

Cette information doit refléter l'image fidèle de l'activité de l'entreprise (VERDALLE & al, 2006: 13) et également être compréhensible et utile à la décision pour tous (EGLEM & al, 1995: 181). Le terme « fiabilité » suppose la régularité et la sincérité des comptes. Parmi les règles et les usages comptables connus, il y a les principes comptables.

Parmi les principes comptables existant dans le système comptable OHADA, (BARRY, 2004 : 232) nous pouvons citer entre autres :

- le principe de prudence ;
- le principe de la permanence des méthodes ;
- le principe du coût historique ;
- le principe de la transparence ;
- la prédominance de la réalité économique sur l'apparence juridique ;
- la répartition de la vie de l'entreprise en exercices sociaux d'une durée d'un an...

## **1.2. Éléments constitutifs du processus d'élaboration des états financiers**

D'après FAYEL & al (2006 : 23), le processus d'élaboration des états financiers se décrit chronologiquement, par les différentes étapes suivantes :

- collecte des données et pièces comptables : elle doit être exhaustive afin de respecter le principe de l'exhaustivité de l'information comptable ;
- tri ou classement des données et documents précédemment collectés par type de journal comptable : il s'agira ici d'identifier pour chaque pièce comptable les journaux auxiliaires qui seront utilisés ;

- contrôle des pièces comptables : ce contrôle de premier niveau permet de vérifier la qualité des pièces justificatives fournies, la conformité de ses pièces par rapport à la procédure mise en place (bons de commande, signatures des personnes dûment autorisées). Il permet aussi d'effectuer le contrôle arithmétique et le rapprochement par rapport aux sommes décaissées ;
- codification des pièces comptables : il s'agira d'attribuer un code à chaque pièce comptable ;
- imputation manuelle desdites pièces : il s'agit d'identifier les comptes à débiter et à créditer avec leurs montants respectifs ;
- contrôle des imputations : ce contrôle permet de valider les imputations précédemment faites. Il est exercé par le chef comptable. Au cas où il y'aurait des ajustements à faire, ceux-ci doivent être fait et les nouvelles imputations soumises une fois de plus pour validation. Cette opération sera réitérée aussi longtemps que le chef comptable n'aura pas validé l'imputation manuelle de ses pièces ;
- saisie informatique des pièces comptables imputées : l'imputation comptable effectuée, le comptable ou l'assistant comptable devra par la suite procéder à leur saisie dans le logiciel de comptabilité (ERP) mis en place au sein de l'organisation ;
- édition du brouillard informatique à présenter au chef comptable pour validation : le comptable ou l'assistant comptable procède à l'édition du brouillard de saisie informatique qu'il soumet au chef comptable pour validation ;
- contrôle des saisies : le chef comptable, à partir du brouillard informatique, procède à la vérification des saisies comptables ci-dessus faites. Eventuellement, s'il y a des corrections à opérer, elles seront faites et l'on ne passera à l'étape suivante qu'après validation de ces corrections ;
- édition balance, journaux et grand livre provisoires : périodiquement (mensuellement, trimestriellement), le chef comptable édite les balance, journaux et grands livres provisoires aux fins d'effectuer un contrôle de cohérence ;
- contrôle de cohérences : ledit contrôle est effectué pour vérifier la cohérence entre tous ces états imprimés ;
- analyse et justification des soldes des comptes à l'occasion des + travaux d'inventaire : annuellement, notamment en fin d'année il est opéré des travaux d'inventaire pour clôturer les comptes de l'organisation. Ces travaux tiennent compte des principes de la comptabilité dont la prudence, la séparation des exercices. L'analyse des comptes fait

partie de ces travaux. Il s'agit d'opérer une analyse compte par compte et surtout des comptes d'attentes et de transferts pour se rassurer que leurs soldes sont exacts et ne tiennent compte que des opérations qui devraient s'y rattacher ;

- saisie des ajustements et des écritures de fin d'exercice ;
- clôture des comptes : c'est l'opération par laquelle les comptes de l'organisation sont bloqués, aucune modification ni suppression ne pouvant à partir de ce moment intervenir ;
- édition balance, grand livre et journaux définitifs ;
- confection des états financiers ;
- et diffusion des résultats.

Nous pouvons ainsi dire que le processus d'élaboration des états financiers est totalement dépendant des processus qui précèdent, gérant dès l'origine les opérations, et des processus de la fonction comptable, responsables des écritures en comptabilité et représentant l'essentiel de l'information.

Il est donc assigné au processus d'élaboration des états financiers, deux principales missions à savoir :

- l'assurance par les processus en amont de la réalité des éléments enregistrés, de leur exhaustivité, de leur bonne mesure, de la séparation des exercices ainsi que leur bonne classification ;
- la garantie de l'existence des actifs et les passifs, de leur exhaustivité par les travaux de fin d'exercice.

Ces différentes étapes ci-dessus citées peuvent être regroupées en phases que nous détaillerons ci-après.

### **1.2.1. Etablissement de la balance avant inventaire**

C'est la dernière balance ordinaire établie au cours de l'exercice comptable (GOUADAIN & al, 2002: 218). Les informations figurant dans la balance avant inventaire servent de base aux régularisations d'inventaires (ERSA, 2004: 39). Les différentes activités conduisant à l'établissement de la balance avant inventaire sont :

- la collecte de toutes les informations sur les opérations de l'exercice ;
- le contrôle des informations collectées ;
- la saisie de ces informations à l'aide du journal ;

- le suivi des comptes ;
- la correction des soldes en cas d'omissions ou d'erreurs d'imputation... ;
- la validation par la hiérarchie ;
- l'édition de la balance avant inventaire (OBERT & al, 2007 : 486).

### **1.2.2. L'inventaire physique**

L'inventaire extracomptable consiste à dénombrer et évaluer les éléments du patrimoine existant le jour de la clôture de l'exercice et figurant dans la balance avant inventaire (ERSA, 2004: 41). Les différents états d'inventaires dressés notamment sur les immobilisations, les stocks, les créances et le portefeuille vont ensuite servir de pièces justificatives aux écritures de régularisation (FAYEL & al, 2005: 251).

L'inventaire permet :

- de recenser physiquement les éléments du patrimoine ;
- d'évaluer correctement ces éléments ;
- de transcrire les résultats de ce recensement, de manière précise et détaillée ;
- de transmettre ces données aux services chargés de leur rapprochement avec les éléments du fichier de suivi et les éléments comptables.

### **1.2.3. Passation des écritures de régularisations**

Les écritures de régularisations rendues indispensables par l'inventaire extracomptable constituent les écritures d'ajustement des soldes des comptes aux données de l'inventaire physique. Il peut s'agir des amortissements, des provisions, des ajustements des comptes de gestion et des stocks (BARRY, 2004: 105).

### **1.2.4. Etablissement de la balance après inventaire**

La balance après régularisations comme son nom l'indique est établie après que les écritures de régularisations soient passées dans les comptes. A ce niveau, les soldes de tous les comptes doivent refléter la situation réelle de l'entreprise (ERSA, 2004 : 39).

Pour que les comptes reflètent la réalité, il faudrait que toutes les opérations :

- soient correctement enregistrées ;

- aient une existence réelle;
- et tous les comptes doivent être corrigés de leurs anomalies (VERDALLE& al, 2006 : 14).

### **1.2.5. Ecritures de regroupement en vue de la détermination du résultat**

Les écritures de regroupement en vue de la détermination du résultat sont celles qui visent à assurer le classement des charges et des produits comme comptes de résultats ou soldes significatifs de gestion, à l'aide des virements comptables (ERSA 2002 : 122).

### **1.2.6. Etablissement balance après inventaire**

La balance après inventaire est la balance qui est établie après la détermination du résultat net (ERSA, 2004 : 39).

### **1.2.7. Etablissement des documents de synthèse**

La balance d'inventaire sert de base à la détermination des résultats et à l'établissement des états financiers (SAMBE & al, 2003 : 68).

## **1.3. Risques opérationnels**

Selon le dictionnaire Larousse, le risque exprime « un danger, un inconvénient plus ou moins probable auquel on est exposé ».

L'IFACI (2004) définit le risque comme « un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise ».

Complétons cette définition par celle de Dominique VINCENTI : « Le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès ».

Toutes ces définitions mettent en évidence les composantes du risque :

- la gravité, ou conséquences de l'impact ;
- la probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent.

Ces composantes sont clairement mises en évidence par la définition ISO du risque comme étant « la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs. Il se mesure en termes de conséquences et de probabilité ».

Et c'est pourquoi toutes les tentatives pour mesurer le risque se traduisent par le produit de ces deux facteurs que l'on tente de chiffrer avec plus ou moins d'approximation.

### **1.3.1. Définition risque opérationnel**

Selon le Comité de Bâle, les risques opérationnels sont cités pour illustrer la notion de risque de fraude, de détournement d'actif et d'information financière non fiable. Il retient une typologie d'évènements pouvant causer les risques opérationnels.

Il s'agit :

- des erreurs humaines ;
- des fraudes et malveillances ;
- des défaillances du système d'information ;
- des problèmes liés à la gestion du personnel etc. (JIMENEZ & al, 2008 : 52).

LACROIX & al (2007 : 12) attestent que le risque opérationnel est défini comme le risque de pertes résultant des processus internes inadéquats ou défaillants, de personnes et systèmes ou d'événements extérieurs.

### **1.3.2. Risques opérationnels liés au processus d'élaboration des états financiers**

Les risques opérationnels liés au processus d'élaboration des états financiers peuvent être considérés comme étant les risques dus à la mauvaise ou à la non-exécution des différents travaux favorisant ainsi des irrégularités dans l'établissement des états financiers.

Nous pouvons récapituler les risques opérationnels liés au processus d'établissement des états financiers dans le tableau ci-dessous :

**Tableau 1: Risques opérationnels du processus d'élaboration des états financiers**

<b>Étapes du processus</b>	<b>Risques opérationnels</b>
<b>Etablissement de la balance avant inventaire</b>	Pertes d'informations ; Approbation de données erronées ; Erreur, retard, omission d'imputation ; Omission lors de la saisie ; Double saisie ; Saisie des données erronées ; Présentation des comptes erronés ; Non autorisation par un chef hiérarchique ; Omission dans la correction des anomalies ; Non validation par la hiérarchie ; Edition d'une balance erronée, d'une balance non exhaustive ; Retard dans l'établissement de la balance.
<b>Inventaire extracomptable</b>	Valorisation des stocks erronés ; Surévaluation des créances clients ; Inventaire non fiable ; Absence de prise d'inventaire ; Fraude dans la prise d'inventaire ; Calcul de provision erroné ou non conforme aux règles comptables ; Mauvais calcul des amortissements annuels ; Saisie erronée.
<b>Passation des écritures de Régularisations</b>	Erreur dans la comptabilisation des données de l'inventaire et de régularisation ; Fraude dans la passation des écritures de régularisations ; Retard dans la passation des écritures de régularisations ; Omission dans la passation des écritures de régularisation.
<b>Balance après régularisations</b>	Surévaluation des créances ; Soldes non fiables ; Immobilisations fictives ; Montant de stock erroné ; provisions ou amortissements mal estimés.
<b>Ecritures de détermination résultat</b>	Ecritures de détermination du résultat faussées ; Présentation faussée du compte de résultat.
<b>Balance après inventaire</b>	Balance après inventaire non fiable.
<b>Etablissement des états financiers</b>	Etats financiers non fiables ; Retard dans l'établissement des états financiers ; Etats financiers falsifiés.

**Source:** Adapté de FAYEL & al (2005) et BARRY (2007).

## **1.4. Dispositifs de maîtrise des risques**

Selon ARACTINGI (2009 : 25), un bon système de contrôle interne contribue à la maîtrise des activités d'une organisation, à l'efficacité de ses opérations, à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs.

Le dispositif de maîtrise des risques constitue l'ensemble des moyens que tous les responsables de l'entreprise doivent définir et mettre en œuvre pour prévenir, détecter, gérer et maîtriser efficacement les risques inhérents liés au processus de comptabilité générale en vue de permettre à l'entreprise de gérer les risques pouvant entraver la production et la communication d'une information financière pertinente.

Pour que les états financiers répondent aux objectifs et caractéristiques qui leur sont assignés, l'entité doit mettre en place des dispositifs efficaces de contrôle interne.

Les dispositifs de maîtrise des risques d'une entité peuvent être regroupés selon les objectifs, les moyens, le système d'information, l'organisation et les procédures.

### **1.4.1. Les objectifs**

Ils doivent être préalablement définis et être en harmonie avec les orientations en matière de contrôle interne. Ainsi le non-respect des principes de cohérence par rapport à l'activité constitue des faiblesses du dispositif.

### **1.4.2. Les moyens**

Ils contribuent à la réalisation des objectifs fixés et se doivent d'être en adéquation avec ces derniers. Ce sont par exemple, les compétences techniques et l'expérience du personnel (Y AÏCH, 2006: 2) ou un référentiel comptable (FAYEL & al, 2005 : 22) etc.

### **1.4.3. Le système d'information**

L'entreprise doit disposer d'un système d'information performant, afin de permettre l'exhaustivité et la pertinence des informations (BARRY, 2004: 236). Le système d'information doit aussi être protégé efficacement.

#### **1.4.4. L'organisation**

Selon OBERT & al (2007 : 486), il doit exister un calendrier d'élaboration des informations financières et des circuits d'informations et des contrôles sur la mise en œuvre du calendrier doit être faits de manière périodique.

L'entreprise se doit aussi d'avoir des méthodes d'archivage de documents (VERDALLE & al, 2006 : 74).

#### **1.4.5. Les procédures**

La formalisation des procédures à travers un manuel mis à jour régulièrement est recommandée. Ainsi, les procédures du processus d'élaboration des états financiers doivent être connues de tous :

- procédures d'établissement de la balance avant inventaire : les procédures en place doivent donner l'assurance que toutes les opérations réalisées au cours de l'exercice sont enregistrées, tous les enregistrements sont réels. Cela suppose donc qu'il existe des circuits d'informations et des délais de transmission, des contrôles réguliers de la centralisation, des justificatifs et des supports adéquats qui font l'objet de saisie à l'aide du journal, et au jour le jour ;
- procédures de prises d'inventaires extracomptables : les procédures en place doivent favoriser une meilleure estimation des éléments du patrimoine, elles doivent donner l'assurance que les inventaires physiques sont bien préparés et tenus en fin d'année, que les résultats de l'inventaire réalisé sont bien saisis, que les résultats de cet inventaire sont réels et que la méthode utilisée lors de l'évaluation des existants est conforme ;
- procédures de comptabilisation des régularisations : elles concernent toutes les tâches relatives à la comptabilisation des écarts décelés à partir de l'inventaire physique et devant servir à corriger les soldes des comptes de la balance avant inventaire pour qu'ils reflètent la situation réelle de l'entreprise. Le dispositif en place doit donner l'assurance que tous les ajustements des soldes sont bien saisis, que les anomalies sont corrigées.

## **Conclusion**

L'objectif des états financiers est de fournir une information sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie d'une entreprise, information utile à une gamme variée d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques.

Dans le chapitre suivant, nous allons aborder l'audit du processus selon les différentes assertions des auteurs mais en insistant sur l'approche par les risques car selon POULLAIN & LESPY (2003 : 8), « l'entreprise qui gère ses risques est une entreprise qui sait se protéger des dangers qu'elle maîtrise mal, et qui sait analyser pour mieux les contrôler les impondérables de ses activités et de ses décisions ».

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CHAPITRE 2 : AUDIT DU PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS**

Un audit des procédures est un audit porté sur un ensemble de systèmes qui conduit à contrôler de nombreux sous-systèmes pour une partie spécifique.

L'appréciation du dispositif d'un contrôle interne qui consiste à vérifier sa conception et son fonctionnement passe par plusieurs étapes.

Selon BARTHELEMY (2002 : 18-27), gérer ses risques, c'est conduire un processus en trois étapes successives à savoir : identifier les risques qui menacent l'atteinte des objectifs fondamentaux de l'entreprise, les réduire économiquement et financer leur gravité résiduelle. C'est pourquoi pour mettre en œuvre notre audit du processus d'élaboration des états financiers, nous allons utiliser l'approche par les risques.

Dans ce cadre, les évaluations portent sur les risques et sont concentrées sur toutes les actions de maîtrise des risques. Le rapport de l'évaluation porte sur l'adéquation et l'efficacité de la maîtrise des risques et les résultats de l'évaluation renvoient à la maîtrise des risques identifiés de façon appropriée.

Ainsi, nous allons aborder le second chapitre de notre étude en traitant en première section de l'approche par les risques. En effet, nous essaierons de dérouler la démarche de l'approche par les risques selon les normes d'audit.

La deuxième section de ce chapitre sera axée quant à elle sur la mise en œuvre proprement dite de l'audit.

### **2.1. L'approche par les risques**

L'objectif de cette section est de décrire l'approche par les risques et de l'adapter à l'audit du processus d'élaboration des états financiers.

Avant toute chose, il semble opportun de préciser le contexte dans lequel l'approche par les risques prend place.

Faisant partie intégrante de la démarche d'audit, l'approche par les risques s'insère dans un cadre légal. L'objectif de l'approche par les risques est la limitation du risque d'audit. L'approche par les risques repose sur une réflexion approfondie et préalable sur les risques qui

peuvent affecter les états financiers de l'entreprise. L'évaluation de ces risques va conditionner la structure des travaux d'audit permettant à l'auditeur de fonder son opinion.

L'approche par les risques s'inscrit dans la phase de planification et d'orientation de la mission d'audit. Cette phase comprend trois étapes que sont, la prise de connaissance générale de l'entreprise, la détermination des domaines et systèmes significatifs et la rédaction du plan d'audit ou plan de mission.

La prise de connaissance de l'entreprise a pour but de comprendre le contexte dans lequel elle évolue et de la situer dans son environnement. Elle aboutit à l'approche par les risques car elle permet d'identifier les risques généraux et les domaines et systèmes significatifs. Ensuite, le plan de mission élabore le programme général de travail qui va intégrer les éléments dus aux risques et aux systèmes significatifs et définir la stratégie de contrôle ainsi que les moyens qui y seront affectés.

La démarche de l'approche par les risques peut se schématiser comme suit selon l'application des normes d'audit :

- planification des travaux ;
- contrôle interne ;
- obtention des éléments probants ;
- conclusion et rapports.

### **2.1.1. La planification des travaux**

C'est l'élaboration d'une stratégie générale et l'approche détaillée concernant l'audit à mener. Les normes NEP 700 NEP 710 imposent la démarche d'approche par les risques d'après HAMZAOU (2008 : 20-213). Ils stipulent donc que l'auditeur doit :

- connaître suffisamment les activités de l'entreprise ou la section à auditer et des facteurs de risques y afférents ;
- comprendre le contrôle interne ;
- évaluer le risque inhérent ;
- identifier les domaines significatifs et élaborer un plan d'audit.

### **2.1.2. L'évaluation du contrôle interne**

Afin de minimiser le risque lié au contrôle et par conséquent le risque d'audit, l'auditeur doit procéder à l'évaluation de l'efficacité des systèmes comptables de l'entité en termes de prévention, de détection et de correction des anomalies significatives.

Pour ce faire, l'auditeur peut utiliser la démarche suivante :

- prise de connaissance des procédures ;
- vérification de l'existence des procédures ;
- évaluation du contrôle interne ;
- compréhension des procédures ;
- conclusion (OBERT, 2005 : 75-86).

Selon l'IAS 400, le système comptable est l'ensemble des procédures et des documents d'une entité permettant le traitement des transactions aux fins de leur enregistrement dans les comptes. Ce système identifie, rassemble, analyse, calcule, classe, enregistre et fait la synthèse des transactions et autres événements.

La connaissance du système comptable vise à identifier et comprendre :

- les principales catégories de transactions résultant des activités de l'entité ;
- la source de ces transactions ;
- l'organisation de la comptabilité, les documents justificatifs et le contenu des rubriques des états financiers ;
- le processus d'établissement des documents comptables et financiers de synthèse, de l'origine des transactions ou d'autres événements significatifs jusqu'à leur présentation dans les états financiers.

### **2.1.3. La recherche d'éléments probants**

Les éléments probants désignent les informations obtenues par l'auditeur pour aboutir à des conclusions sur lesquelles son opinion est fondée. Ces documents sont constitués de justificatifs qui corroborent des informations provenant d'autres sources.

#### **2.1.4. La conclusion**

Le rapport d'audit selon OBERT (2004 : 33), doit clairement exprimer l'opinion de l'auditeur sur les états financiers pris dans leur ensemble.

D'après Bertin (2007 : 38), si l'entreprise est d'une taille importante, l'approche par les risques devient efficace, puisqu'elle vise mieux les zones de risques dans l'audit d'une entreprise. Par contre si l'entreprise est de petite taille, l'approche par les risques devient trop coûteuse.

#### **2.2. La mise en œuvre de l'audit**

Notre audit concerne uniquement celui d'un processus, le processus d'élaboration des états financiers. Afin d'émettre une opinion sur le fonctionnement des procédures, l'auditeur doit suivre une démarche méthodologique pour s'assurer de leur correcte application. C'est fort de cela que nous avons effectué les travaux suivants :

- prise de connaissance du processus d'élaboration des états financiers ;
- description des procédures ;
- vérification de l'existence des procédures ;
- évaluation préliminaire des procédures ;
- vérification des points forts ;
- et évaluation définitive du processus.

##### **2.2.1. La prise de connaissance du processus d'élaboration des états financiers**

Au cours de cette phase, il est important de se faire une bonne compréhension du circuit de traitement de l'information, de l'initiation de la plus petite opération jusqu'à sa traduction dans les différents états financiers.

Les outils adéquats pour la réalisation de cette phase sont : l'entretien avec les personnes concernées, l'analyse du manuel des procédures s'il existe et la consultation d'autres documents de l'entreprise.

### **2.2.2. La description des procédures**

Cette phase ne peut s'effectuer sans la prise en compte des informations collectées lors de la phase précédente. Elle permet de comprendre comment sont accomplies les opérations qui sont concernées par le processus.

Les outils qui peuvent être utilisés ici sont le narratif ou le flow chart encore appelé diagramme de flux.

### **2.2.3. La vérification de l'existence des procédures**

Au cours de cette phase, nous donnerons l'assurance raisonnable sur le fait que la description des procédures faite plus haut représente belle et bien la procédure telle qu'elle est prévue par l'entreprise.

Il sera fait essentiellement sur un échantillon choisi des tests en vue de s'assurer de la conformité des procédures décrites. On parle alors de test d'existence ou de conformité.

### **2.2.4. L'évaluation préliminaire des procédures**

Durant cette phase, il est possible de se faire une opinion de la qualité des procédures existantes au sein de l'entreprise. L'évaluation préliminaire des procédures permet de s'assurer que la conception de la procédure élimine les risques de fraude et de pertes. Elle détermine de ce fait, les points forts et les points faibles dus à la conception des procédures.

On recourt à cette étape au questionnaire de contrôle interne (QCI) et à la grille de séparations des tâches.

### **2.2.5. La vérification des points forts**

L'auditeur choisit un échantillon d'opérations traitées selon la procédure concernée. La vérification des points forts se fait par le test de permanence et permet de s'assurer que les points forts retenus lors de la précédente phase ont fonctionné de façon constante. Au terme de cette étape, il ressort les faiblesses d'application des procédures.

### **2.2.6. L'évaluation définitive du processus**

Cette étape consiste à faire la synthèse des points forts et des points faibles, découlant soit d'un défaut de conception ou soit d'une mauvaise application du système. L'évaluation

définitive du processus permet de déterminer l'impact des forces et des faiblesses sur la qualité des états financiers.

A l'issue de cette phase, l'on peut déterminer le niveau de confiance à accorder au dispositif de contrôle et donc de maîtrise des risques liés à ce processus au sein de l'entreprise.

### **Conclusion**

Au terme de ce chapitre, il est important de souligner que la démarche d'audit du processus d'élaboration des états financiers nécessite l'agencement de plusieurs étapes successives dont la plus importante reste la prise de connaissance du processus au sein de l'organisation audité. La bonne mise en œuvre de l'audit requiert la collaboration du comptable chargé de l'élaboration des états financiers mais aussi des acteurs des processus en amont.

L'audit du processus d'élaboration des états financiers au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE nécessite une collecte de données dont la méthodologie sera décrite explicitement dans le chapitre qui suit.

## **CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE**

Après une prise de connaissance de la littérature liée à l'audit du processus d'élaboration des états financiers, il apparaît nécessaire pour une optimisation de notre étude, d'en présenter à travers ce chapitre, la méthodologie.

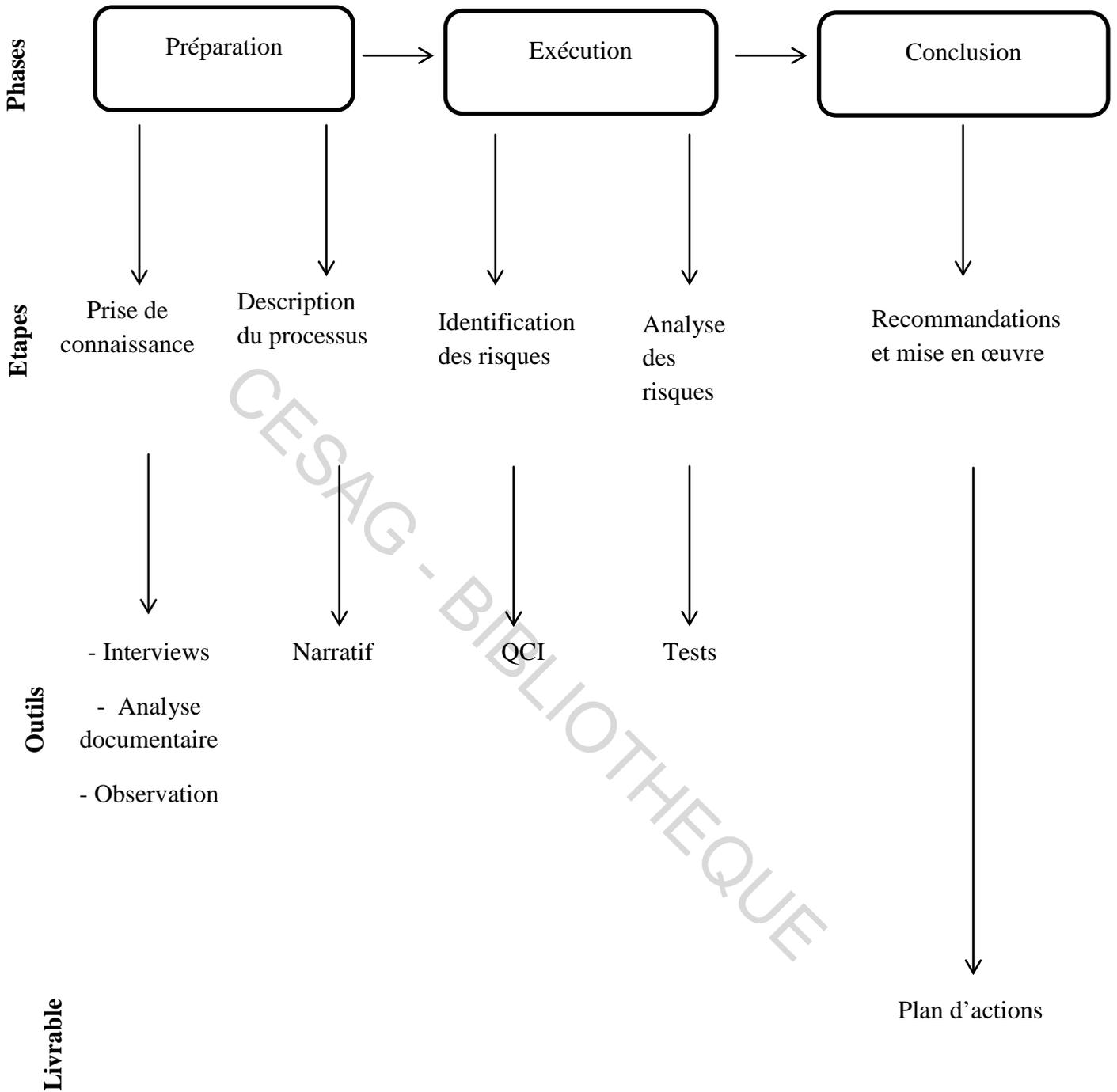
Il s'agira pour nous essentiellement de décrire succinctement dans la première section, le modèle d'analyse, dans la deuxième section nous présenterons les outils de collecte de données qui nous permettront de mettre en œuvre efficacement l'audit et dans la dernière section, il s'agira d'énoncer les outils d'analyse de ces données.

### **3.1. Modèle d'analyse**

Pour mieux cerner les contours de notre thème, nous avons établi un modèle d'analyse qui nous permettra de vérifier étape par étape les procédures de contrôle interne mises en place par ARTHUR INFORMATIQUE, au niveau du processus d'élaboration de ses états financiers. Nous avons ainsi défini un certain nombre d'outils et de techniques. Ceux-ci, nous serviront dans la phase de la collecte des données et aussi nous aideront à évaluer le système de contrôle interne par rapport aux procédures prévues.

Ce modèle d'analyse nous permettra en effet de ressortir les forces et faiblesses du contrôle interne de ce processus, étant donné que toute procédure non respectée constitue une faiblesse et celle respectée une force.

**Figure 1: Modèle d'analyse**



**Source** : Nous-mêmes.

### **3.2. Outils de collecte des données**

La collecte de données nécessaires à la réalisation de notre étude se doit d'être organisée de manière méthodique afin de rendre les résultats précis. Pour ce faire, nous adopterons la démarche suivante :

- phase de préparation ;
- phase réalisation ;
- phase de conclusion.

Les outils de collecte de données qui nous aideront dans la mise en œuvre de la démarche ci-dessus décrite sont au nombre de quatre (4) à savoir :

- l'analyse documentaire ;
- le questionnaire de contrôle interne ;
- l'interview ;
- et l'observation directe.

#### **3.2.1. L'analyse documentaire**

Pour rendre optimale notre analyse documentaire, nous aurons recours à des documents administratifs tels que :

- le manuel de procédures ;
- l'organigramme ;
- les fiches de poste ;
- les pièces comptables (bons de commande, bons de livraison, factures etc...) ;
- le rapport d'activités de l'année précédente.

#### **3.2.2. Le questionnaire de contrôle interne**

Le questionnaire de contrôle interne est le guide de l'auditeur dans la démarche qui sera la sienne pour réaliser son programme : c'est véritablement un fil conducteur, d'où son importance comme outil méthodologique (RENARD, 2010 : 256).

C'est donc le questionnaire qui permet à l'auditeur de réaliser sur chacun des points soumis à son jugement critique, une observation et une analyse.

### **3.2.3. L'interview**

Selon Olivier LEMANT (1991 : 181), « l'entretien est une technique de recueil d'informations qui permet l'explication et le commentaire et donc apporte une plus-value importante à la collecte des informations factuelles et des éléments d'analyse et de jugement ».

Ainsi nous nous sommes entretenus avec les personnes suivantes :

- le directeur général : en ce qui concerne la gestion globale de l'entreprise ;
- la secrétaire : pour avoir une idée sur la gestion administrative de l'entreprise ;
- le stagiaire en comptabilité : pour en savoir plus sur l'ensemble de ses tâches en ce qui concerne l'élaboration des états financiers ;
- le comptable.

L'entretien a aussi permis de mieux cerner les enjeux de notre étude à travers les différents échanges que nous avons eu surtout avec le comptable et de faire comprendre aux différents acteurs les besoins de la mise en œuvre de cet audit.

### **3.2.4. L'observation directe**

L'observation directe est le fait de suivre directement l'accomplissement ou la réalisation d'une tâche ou d'une situation donnée. En observant par exemple, la manière dont le comptable passe les écritures comptables, classe et archive les états financiers, nous avons pu confirmer ou infirmer ce qui nous a été relaté en entretien.

## **3.3. Outils d'analyse des données**

Pour l'analyse des données, nous avons retenu les tests classiques d'audit ainsi que la grille de séparation des tâches. Ce sont des outils essentiels à l'évaluation critique d'une situation en audit.

### **3.3.1. La grille de séparation des tâches**

Grâce à la grille de séparation des tâches, nous pouvons décrire la répartition du travail au sein de l'entreprise. Ainsi, elle permet facilement de déceler les éventuels cumuls de fonctions qui sont incompatibles avec l'objectif de contrôle interne visé.

### **3.3.2. Les tests de conformité et de permanence**

Le test de conformité permet à l'auditeur de s'assurer que sa compréhension des procédures et des clés mis en place est juste (AHOUAGANSI, 2006 : 226). Il consiste à mettre en œuvre des tests sur quelques opérations sélectionnées pour s'assurer que les procédures se déroulent telles qu'elles ont été décrites.

#### **Conclusion**

A travers notre modèle d'analyse, il est expliqué clairement et schématiquement, la démarche que nous entendons adopter dans cette perspective d'audit du processus d'élaboration des états financiers.

La revue de littérature nous a permis de dégager notre méthodologie de collecte des données, les outils qui vont nous y aider ainsi que les outils qui nous permettront de faire l'analyse de ces données.

## **CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE**

La revue de littérature sur l'audit du processus d'élaboration des états financiers nous a permis dans un premier temps de mieux appréhender les contours de ce processus notamment son fonctionnement, ses procédures et les risques qu'il peut comporter et dans un second temps de dégager notre démarche d'audit.

La combinaison des phases de l'audit ainsi que les moyens utilisés nous ont permis de réaliser notre modèle d'analyse qui servira de support au cadre pratique de notre étude.

Nous consacrerons donc la seconde partie à l'application de notre démarche afin de mener à bien notre audit au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

***DEUXIEME PARTIE :***

**CADRE PRATIQUE**

CESAG BIBLIOTHEQUE

Après la première partie qui constitue le cadre théorique de notre étude, cette deuxième partie sera axée sur l'aspect pratique de l'audit. A cette étape, il sera fait une analyse du processus d'élaboration des états financiers telle qu'il se présente au sein de l'entreprise. Cette analyse sera par ailleurs basée sur les concepts que nous avons explicités dans la revue de littérature.

D'abord, le premier chapitre sera consacré à la présentation générale d'ARTHUR INFORMATIQUE. Ce chapitre va nous permettre de comprendre l'objet et les activités de l'entité et de cerner sa structure organisationnelle.

Le deuxième chapitre traitera de la description du processus d'élaboration des états financiers dans son état actuel.

Nous ne saurons clôturer notre travail sans aborder dans un dernier chapitre, l'analyse proprement dite du processus. Dans la même lancée, nous allons émettre quelques recommandations, allant dans le sens de l'amélioration du dispositif de maîtrise des risques.

## **CHAPITRE 4 : PRESENTATION D'ARTHUR INFORMATIQUE**

Dans ce premier chapitre nous présenterons ARTHUR INFORMATIQUE. Nous subdiviserons le chapitre en trois sections. Dans la première section nous ferons une brève présentation de la société à travers ses activités et ses objectifs, dans la seconde section nous présenterons sa structure organisationnelle et dans la troisième section, il sera question d'énumérer les ressources dont dispose la société.

### **4.1. Activités et objectifs d'ARTHUR INFORMATIQUE**

ARTHUR INFORMATIQUE est une société à responsabilité limitée évoluant dans le secteur de l'informatique. Inscrite sous le registre de commerce N° B-4756, IFU N° 32 00901317712 sise au carré 1303 AGONTIKON-COTONOU, 03BP 3335, la société apporte à ses clients PME la solution complète de maintenance informatique dont elles ont besoin.

La société propose à sa clientèle, l'ensemble des services indispensables pour maintenir son informatique pleinement opérationnelle :

- maintenance de matériels sur site ;
- installation matériels et logiciels à distance et sur site ;
- support, conseil et assistance aux utilisateurs à distance et sur site ;
- vente et financement de matériels et périphériques informatiques ;
- formation sur outils informatiques.

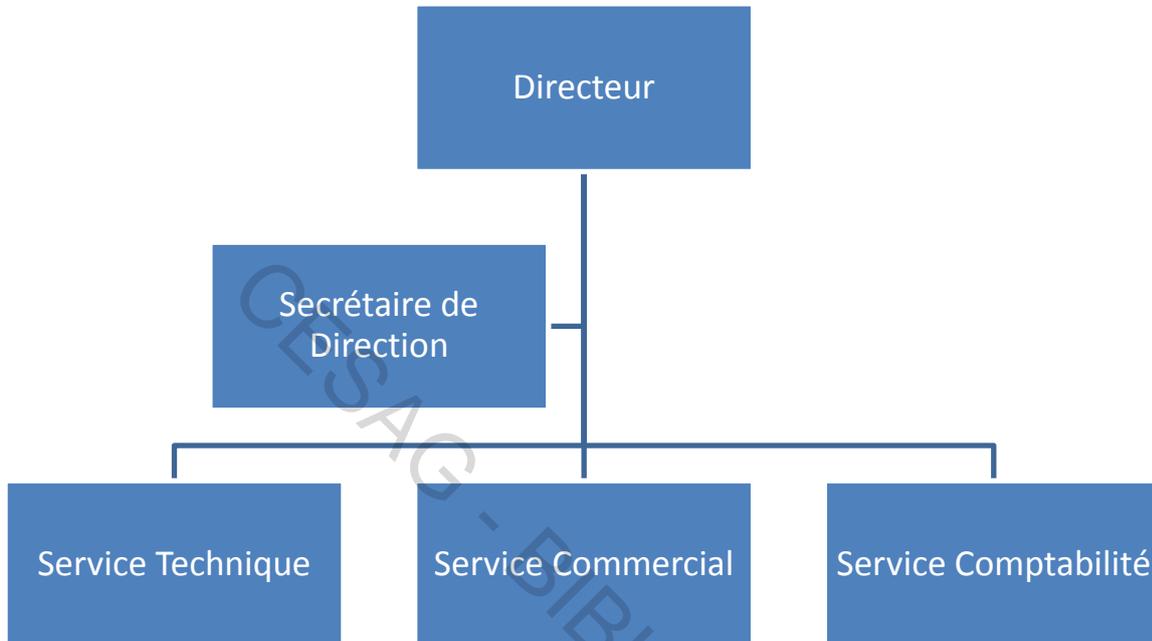
Sensible à l'investissement de ses clients, les objectifs que s'est fixé ARTHUR INFORMATIQUE SARL sont les suivants :

- la mise à la disposition des clients des produits de meilleures qualités ;
- une meilleure écoute des clients ;
- la nécessité de traiter les clients en rois ;
- devenir leader dans le domaine de l'informatique ;
- l'amélioration du niveau de satisfaction, de l'image de marque d'ARTHUR INFORMATIQUE et du taux d'efficacité des prestations.

## 4.2. Structure organisationnelle

L'actuel organigramme d'ARTHUR INFORMATIQUE répartit et identifie clairement les responsabilités de chaque service. Il est représenté sur la figure suivante :

**Figure 2: Organigramme de la direction**



**Source :** Nous-mêmes à partir de ARTHUR INFORMATIQUE.

La structure organisationnelle de l'entreprise est ainsi détaillée :

- la Direction Générale ;
- le Service Comptabilité ;
- le Service Technique ;
- et le Service Commercial.

### 4.2.1. La Direction Générale

La Direction Générale a pour mission essentielle de définir et de mettre en œuvre une stratégie visant le développement de l'entreprise. Elle est incarnée par le Directeur Général qui supervise directement les fonctions opérationnelles (technique, commerciale, administrative) de l'entreprise.

Etant donné la petite taille de l'entreprise, le Directeur Général est appelé à remplir les fonctions administratives et financières. Il est néanmoins assisté dans sa mission, par une secrétaire de direction.

#### **4.2.2. Le Service Comptabilité**

Le Service Comptabilité est animé par le comptable qui est à son tour assisté de façon périodique par un stagiaire. Le comptable est responsable de la fiabilité, de la sincérité et de la régularité des informations comptables et financières qui sont produites. Il est l'acteur principal des relations avec les banques et les autres institutions financières. Ses tâches consistent donc à :

- veiller à la bonne imputation des pièces comptables ;
- analyser les comptes ;
- établir les états financiers de fin d'exercice ;
- procéder aux déclarations fiscales ;
- remplir la liasse de reporting mensuelle.

#### **4.2.3. Le Service Technique**

Le service technique est composé de 3 techniciens dont les attributions sont essentiellement :

- la maintenance à distance et sur site ;
- le dépannage de matériels ;
- l'assistance aux utilisateurs ;
- la formation des utilisateurs ;
- etc...

#### **4.2.4. Le Service Commercial**

Le service commercial est chargé de :

- de la prospection ;
- de la relation avec les clients ;
- de la proposition des conditions et modalités de vente ;
- du service après-vente.

### **4.3.Ressources**

Pour venir à bout de ses missions, ARTHUR INFORMATIQUE dispose des ressources humaines, financières et matérielles.

#### **4.3.1. Ressources humaines**

ARTHUR INFORMATIQUE dispose d'un personnel jeune, dynamique, disponible et organisé autour des objectifs de la Direction. L'effectif du personnel présente la configuration retracée dans l'organigramme. Il est d'une dizaine d'employés environ.

#### **4.3.2. Ressources financières**

Elles proviennent pour l'essentiel des fonds, des emprunts contractés auprès des institutions financières au nom de la Direction Générale, pour le compte de la société.

#### **4.3.3. Ressources Matérielles**

ARTHUR INFORMATIQUE s'est dotée d'importants matériels pour les prestations en la matière. Il y a, entre autres :

- des matériels de services ;
- un bâtiment administratif ;
- un parc informatique composé des micro-ordinateurs et des logiciels consignés ;
- du matériel roulant.

### **Conclusion**

Depuis sa création, ARTHUR INFORMATIQUE a montré qu'elle était en mesure d'atteindre les objectifs fixés par son dirigeant. En effet, en dépit des multiples changements économiques qu'a connus le marché mondial surtout en ce qui concerne les nouvelles technologies de l'informatique et de la communication (NTIC), la société n'a cessé d'enregistrer un fort taux d'accroissement de son chiffre d'affaires.

S'il est vrai que la société a connu des changements positifs au fil des années, elle se doit néanmoins de maintenir un niveau satisfaisant de maîtrise de ses risques opérationnels en ce qui concerne la production de ses états financiers.

## **CHAPITRE 5 : DESCRIPTION DU PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS**

Pour mener à bien notre travail d'audit du processus d'élaboration des états financiers, il est nécessaire de procéder à une description dudit processus tel qu'il est présenté au sein de la société.

Au niveau d'ARTHUR INFORMATIQUE, il n'existe pas un manuel de procédures dans lequel les modes d'exécution des différentes tâches sont décrites. Les diverses tâches comptables s'accomplissent au quotidien suivant des instructions données par la hiérarchie ou respectant une certaine routine. Pour décrire le processus, nous nous sommes donc servis des entretiens avec le personnel, de la fiche de répartition des tâches et de l'organigramme.

Les entretiens que nous avons eus avec le comptable nous ont permis de comprendre que le processus d'élaboration des états financiers comme présenté dans le premier chapitre de notre travail, se déroule à travers les étapes suivantes :

- l'établissement de la balance avant inventaire ;
- la prise d'inventaire ;
- la passation des écritures de régularisation ;
- l'établissement de la balance après régularisations ;
- la passation des écritures de détermination du résultat ;
- l'établissement de la balance après inventaires ;
- la présentation des états financiers.

Ces différentes étapes peuvent être regroupées en deux grandes phases : l'établissement de la balance avant inventaire qui est la phase réalisée tout au long de l'exercice ; et les autres constituant des travaux de fin d'exercice.

Ainsi, la première section de ce chapitre traitera de l'établissement de la balance avant inventaire, dans la seconde section nous allons aborder les différentes étapes constituant les travaux de fin d'exercice et dans la troisième section, nous décrirons les procédures.

### 5.1.L'établissement de la balance avant inventaire

A travers les entretiens et l'analyse documentaire, nous avons pris connaissance tout d'abord du circuit de traitement de l'information comptable, du rôle des différents acteurs, des principes comptables, des supports utilisés le long du processus d'élaboration des états financiers mais surtout en ce qui concerne la phase d'établissement de la balance avant inventaire.

Au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE, la balance avant inventaire est le document comptable établi tout au long de l'exercice et permettant de mettre en évidence les comptes. L'établissement de la balance avant inventaire est donc le résultat d'un long processus qui se déroule suivant ces étapes :

- les tâches quotidiennes :
  - la collecte des pièces justificatives ;
  - les imputations de ces pièces ;
  - la saisie des imputations ;
  - le contrôle des saisies ;
  - la validation des saisies.
  
- et les tâches périodiques :
  - l'analyse des comptes ;
  - la correction en cas d'anomalies ;
  - la centralisation des balances.

Toutes les opérations exécutées par les opérationnels sont sous tendues par des pièces justificatives et sont parvenues à l'aide de chrono au comptable soit à la fin du mois soit lorsque le nombre d'opérations devient important. Les justificatifs doivent être des originaux et sont soit de source interne (bordereaux de salaires ou pièces de caisse), ou soit de source externe (facture, contrats, etc.), revêtant le visa de celui qui initie l'opération et la signature de la personne pouvant engager l'entreprise notamment le Directeur Général. Ces supports font par ailleurs, l'objet de contrôles systématiques tout le long du processus concerné et avant leur saisie par le comptable. Ainsi, ne sont saisies après imputation que les pièces justificatives conformes et établies selon les règles de l'art. Tout support ne respectant pas une certaine conformité, est annulé et repris par la personne ayant initié l'opération.

Après la saisie, les écritures passées sont revues mais cette tâche n'est pas efficace dans la mesure où c'est le comptable lui-même qui l'effectue.

Par ailleurs, le comptable procède de façon périodique au suivi et à l'analyse des comptes. En effet, ce contrôle consiste essentiellement à envoyer des demandes de confirmation de soldes auprès des tiers et à faire mensuellement des états de rapprochement bancaire. Ainsi les suspens sont dénoués et les anomalies constatées sont corrigées par le comptable.

## **5.2. Les travaux de fin d'exercice**

Les travaux de fin d'exercice constituent la deuxième et dernière phase du processus d'établissement des états financiers. Comme nous l'avons énoncé plus haut, cette phase est déclinée suivant les étapes ci-après :

- la prise d'inventaire ;
- la passation des écritures de régularisation ;
- l'établissement de la balance après régularisations ;
- la passation des écritures de détermination du résultat ;
- l'établissement de la balance après inventaires ;
- la présentation des états financiers.

### **5.2.1. L'inventaire physique**

Au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE, l'inventaire physique n'est pas systématiquement fait à la fin de l'année, et quand il est fait il ne concerne que les stocks essentiellement.

L'inventaire physique permet de valoriser les biens afin de faire un rapprochement entre la valeur théorique et la valeur comptable que l'on a présenté dans la balance avant inventaire. La prise d'inventaire est organisée sur l'ordre du Directeur Général. Participent à la prise d'inventaire, le comptable et le chef service Technique.

La prise d'inventaire permet :

- de recenser physiquement les éléments du patrimoine ;
- de donner une valeur à ces éléments ;
- de transcrire les résultats de ce recensement.

Les principes comptables mis en exergue lors des inventaires sont : les principes de prudence, de coût historique, de séparation des exercices, de la permanence des méthodes en ce qui concerne l'évaluation et la valorisation des éléments.

### **5.2.2. Passation des écritures de régularisations**

Les écritures de régularisations sont passées pour ajuster les soldes des comptes de la balance avant inventaire avec les écarts décelés à partir des inventaires.

### **5.2.3. Etablissement de la balance après régularisations**

Après la passation des écritures d'ajustement des soldes, il est établi une nouvelle balance appelée balance après régularisations. Cette balance reflète en principe la situation réelle de l'entreprise car elle est exempte dorénavant de toutes anomalies.

### **5.2.4. Passation des écritures de détermination du résultat**

Après la balance après régularisations, les écritures de détermination du résultat sont enregistrées. Ce sont des écritures qui assurent le classement des charges et des produits comme des comptes de résultat ou des soldes significatifs de gestion. Cette opération se fait à l'aide de virements comptables.

### **5.2.5. Etablissement balance après inventaire**

Après la passation des écritures de regroupement en vue de la détermination du résultat, l'on peut procéder à l'édition de la balance après inventaire qui est la balance définitive comportant toutes les opérations de l'entreprise.

### **5.2.6. Etablissement des états financiers**

A partir de la balance après inventaire, on passe à l'établissement des états financiers : bilan, compte de résultat. Cela suppose que toutes les rubriques devant constituer les documents de synthèse sont correctement évaluées et appartiennent réellement à l'entreprise.

## **Conclusion**

Au vu de ce chapitre, nous avons décrit les procédures d'élaboration des états financiers d'ARTHUR INFORMATIQUE. Cela nous a permis de comprendre les enjeux du processus notamment son mode de fonctionnement et ses composantes. Nous consacrerons le suivant chapitre à l'audit du processus d'élaboration des états financiers.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CHAPITRE 6 : MISE EN ŒUVRE DE L'AUDIT DU PROCESSUS D'ELABORATION DES ETATS FINANCIERS**

Le risque est devenu un facteur déterminant dans le processus d'affaires d'ARTHUR INFORMATIQUE qui évolue dans un environnement où la technologie évolue très rapidement. Le risque est d'autant plus déterminant qu'il est fonction de la qualité du système d'information notamment, comptable de l'entreprise. Il est donc important qu'elle se dote des dispositifs adéquats qui lui permettront de bien maîtriser et gérer de manière efficiente les risques afin de garantir une meilleure pérennité de ses activités.

D'où la nécessité d'identifier et d'évaluer ces risques, dans l'objectif de mettre en place des plans d'actions et de faire des recommandations à l'endroit du dirigeant de la société et du responsable de la production des états financiers. C'est dans ce sens que nous avons entrepris dans ce dernier chapitre de mettre en œuvre l'audit dudit processus par l'approche par les risques.

### **6.1.Prise de connaissance de l'entité**

La connaissance des activités de l'entreprise est un élément important, grâce auquel il nous sera plus facile d'identifier et d'apprécier les risques. Ainsi, l'objectif était de connaître l'organisation comptable de ARTHUR INFORMATIQUE.

Les différents moyens utilisés lors de la prise de connaissance sont : l'entretien, la revue documentaire et l'observation.

### **6.2.Description du processus d'élaboration des états financiers**

L'observation et l'analyse des différentes étapes du processus, nous ont permis de dégager une description dudit processus. Notre démarche a consisté en une série d'entretiens conjuguée à des tests de fonctionnement de la description qui nous a été faite des procédures. Nous avons exploité ensuite les résultats du questionnaire de contrôle interne.

Toutes les informations recueillies nous ont permis de récapituler le processus d'élaboration des états financiers dans le tableau suivant :

**Tableau 2: Description des procédures**

Ordre	Acteurs	Descriptif de l'opération
1	Service concerné	Exprime un besoin
2	DG	Approuve l'opération en apposant son visa sur le support
3	Secrétaire	Renvoie l'accord reçu à l'aide d'un chrono, pour la préparation d'un état de besoin à signer par le DG, et le chef du service émetteur
4	Comptable	Reçoit le document, le vérifie puis marque les imputations à l'aide du plan comptable avant de le saisir. Classe l'original dans les archives
5	Secrétaire	Reçoit la copie du document déjà enregistré et procède à un éventuel règlement mensuellement
6	Comptable	Organise les travaux d'analyse des comptes, édite les balances auxiliaires et vérifie le solde des comptes avec ceux de la balance, corrige en cas d'anomalies
7	DG	Organise l'inventaire physique
8	Comptable et Service Technique	Participent à l'inventaire et transmet les résultats au DG
9	DG	Apprécie les résultats et les envoie au comptable pour rapprochement
10	Comptable	Passe les écritures d'ajustement s'il y a lieu, édite les balances auxiliaires après régularisations, corrige les erreurs et finalise, passe les écritures de regroupement en vue de la détermination du résultat, établit la balance après inventaire, édite les états financiers sur cette base et les transmet au DG

**Source :** Nous-mêmes.

### **6.3. Identification des risques liés au processus d'élaboration des états financiers au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE**

Au regard de la prise de connaissance et de l'identification des étapes clés du processus, nous allons déterminer les risques opérationnels qui peuvent être liés au dit processus.

La qualité de l'information contenue dans les états financiers de synthèse dépend essentiellement de la sincérité, de la régularité, de la fiabilité et de l'exhaustivité des informations traitées dans les sous-processus amont ; mais aussi de l'identification des risques d'erreurs significatifs et/ou inhérents aux différents sous-processus comptables, au respect des principes et règles comptables, au niveau et degré de maîtrise de l'environnement comptable du responsable chargé de la production de ces documents de synthèse.

Les tableaux suivants illustrent ces états de fait :

**Tableau 3: Risques opérationnels liés à l'établissement de la balance avant inventaire**

<b>Tâche</b>	<b>Objectifs de contrôle</b>	<b>Risques opérationnels</b>	<b>Impact</b>	<b>Dispositif de maîtrise</b>	<b>Constat</b>
<b>Collecte des informations</b>	S'assurer de l'exhaustivité des données collectées	Perte de données	Image non fidèle	Fixation de délai dans la transmission des données	Non
		Omission / retard	Conflit	Attribution de numéro d'ordre chronologique	Non
<b>Contrôle des données collectées</b>	S'assurer de la régularité des pièces comptables	Approbation de pièces comptables erronées	Image non fidèle	Contrôle systématique des pièces justificatives	Oui
<b>Imputations</b>	S'assurer de la bonne imputation des pièces	Erreurs d'imputations comptables	Etats financiers erronés ; perte d'image	Contrôle systématique des imputations par une tierce personne	Non
<b>Saisie</b>	S'assurer que les saisies opérées sont correctes et dans les délais	Double saisie, omission, erreur, saisie tardive,	Non fiabilité de l'information financière et comptable ; perte d'image	Saisie des opérations au jour le jour	Non
				Matérialisation des saisies faites sur les justificatifs	Oui
				Contrôles comptables informatisés et réguliers	Non

<b>Analyse des comptes</b>	S'assurer de la bonne analyse des comptes	Présentation de comptes erronés ou de comptes fictifs	Informations non fiables	Personnel suffisant et qualifié	Non
			Perte d'image	Rapprochement et justification	Oui
<b>Correction des anomalies</b>	S'assurer de la prise en compte des erreurs constatées	Erreur dans la correction des anomalies	Informations non fiables	Approbation d'un supérieur  Contrôle par des professionnels	Non
<b>Validation des corrections</b>	S'assurer de la supervision des corrections apportées	Validation de corrections erronées	Informations non fiables	Validation d'un supérieur habilité	Non
<b>Centralisation des balances</b>	S'assurer que le système permet la centralisation des balances dans les délais	Retard dans la centralisation des balances	Retard dans l'élaboration des états financiers	Fixation d'un délai pour la réception et l'établissement des balances	Non

**Source** : Nous-mêmes.

**Tableau 4: Risques opérationnels liés aux travaux de fin d'exercice**

<b>Tâche</b>	<b>Objectifs de contrôle</b>	<b>Risques opérationnels</b>	<b>Impact</b>	<b>Dispositif de maîtrise</b>	<b>Constat</b>
<b>Clôture des comptes</b>	S'assurer de la bonne clôture des comptes	Perte des informations stockées	Informations non fiables	Logiciel comptable bien paramétré	Non
<b>Rapprochement entre les balances et le grand livre</b>	S'assurer du bon rapprochement entre les balances et le grand livre	Non concordance des données des balances et du grand livre	Etats financiers erronés	Logiciel comptable bien paramétré	Non
<b>Analyse et justification des comptes</b>	S'assurer de la bonne tenue de l'analyse des comptes	Présentation de comptes erronés	Informations non fiables	Contrôle régulier des écritures	Oui
<b>Prise d'inventaire</b>	S'assurer de la bonne tenue des inventaires	Prise d'inventaire erronée ou absence d'inventaire	Informations comptables et financières non fiables	Existence de bonnes procédures d'inventaire Existence de fichier de suivi	Non  Oui
<b>Passation des écritures de régularisation</b>	S'assurer de la correcte passation des écritures de régularisations	Erreur ou omission dans la passation des écritures de régularisations	Informations erronées	Existence de système de contrôle ou de supervision adéquat	Non

<b>Edition des états financiers</b>	S'assurer de la correcte édition des états financiers à temps	Edition tardive des états financiers	Perte d'image, retard dans les déclarations fiscales	Respect des procédures de traitement des données  Personnel comptable qualifié	Oui  Oui
<b>Classement et archivage des documents comptables</b>	S'assurer du bon archivage des documents	Perte de pièces justificatives  Mauvais archivage des pièces comptables	Perte de la piste d'audit  Perte des informations  Perte d'image	Système de classement et d'archivage adéquat	Non

**Source** : Nous-mêmes.

#### 6.4. Analyse

Dans la précédente section, nous avons non seulement identifié les risques mais aussi constater l'existence des dispositifs de maîtrise de ces risques. Pour l'évaluation de ces dispositifs de contrôle, nous avons eu recours à certains outils d'analyse décrits dans le chapitre 3.

L'identification des risques opérationnels liés au processus d'élaboration des états financiers ainsi que l'évaluation du dispositif de maîtrise de ces risques, nous amène à énoncer les points forts et les points faibles du système.

### **6.4.1. Les points forts**

Pour une PME, la présence dans l'organigramme d'un agent chargé de la gestion comptable constitue un point fort. En effet, cela prouve que la tenue d'une comptabilité reflétant l'image fidèle de l'entreprise est le souci de la direction.

Un autre point fort décelé est le fait que toutes les étapes de l'élaboration des états financiers telles que décrites dans la revue de littérature sont respectées au sein de la société ; cela démontre le professionnalisme dont fait montre l'agent comptable. En effet, à la réception des pièces justificatives, le comptable contrôle leur régularité afin que le risque d'imputation de documents non probants soit réduit. De plus, à chaque saisie, il matérialise cette dernière sur la pièce justificative afin que le risque de double saisie soit maîtrisé.

Par ailleurs, l'existence d'un fichier extracomptable des stocks est un grand avantage pour l'entreprise étant donné que les stocks constituent un solde non négligeable dans les comptes de la société. Ainsi, la tenue, bien qu'irrégulière, d'inventaires physiques permet au comptable de procéder au rapprochement entre ce qui existe physiquement et ce qui a été passé en comptabilité.

### **6.4.2. Les points faibles**

Les points faibles que nous avons remarqués constituent des éléments sur lesquels le dispositif de maîtrise des risques doit être renforcé. Il s'agit en effet :

- du cumul de fonction observé au niveau des tâches incompatibles : la grille de séparation des tâches nous a permis de nous fixer sur cet aspect des choses (voir annexe page 58). En effet, Il ressort de cette grille d'analyse que l'existence d'un seul agent comptable au sein de la société entraîne un cumul de fonction entre les tâches d'exécution et celles de contrôle et/ou de validation. Il existe alors un risque de production d'états financiers erronés car étant produit et contrôlé par une seule et même personne ;
- absence de DAF : cet état de fait est à l'origine du cumul de fonction constaté plus haut ; le Directeur Général qui joue en quelque sorte le rôle de DAF ne dispose pas de la formation nécessaire afin d'exécuter les tâches de contrôle ou de validations des opérations comptables, il intervient donc que sur les aspects administratifs de la fonction ;

- il n'existe pas de délai fixe dans la transmission des pièces justificatives au comptable et il n'est pas apposé sur les justificatifs, un numéro d'ordre chronologique ;
- les inventaires physiques ne se font pas selon un calendrier prédéfini : c'est sur l'ordre du Directeur Général qu'ils sont organisés et ceci sans procédures pré-écrites ;
- et enfin il n'existe pas un système de classement ou d'archivage des documents comptables.

## **6.5.Recommandations**

Il apparaît primordial au terme de nos travaux de formuler des recommandations à l'endroit de l'organe de direction d'ARTHUR INFORMATIQUE dans le cadre de la mise en œuvre de notre étude mais aussi dans le cadre d'une meilleure organisation de la structure sur le plan global.

Nous recommandons une séparation des tâches d'exécution, de contrôle et d'approbation. Pour ce faire, nous proposons une plus grande implication du DG dans la gestion comptable. Le DG devra alors approfondir ses connaissances en matière de finances et comptabilité afin de pouvoir superviser et coordonner comme il se doit le travail du comptable dont les tâches restent techniques.

Il serait plus intéressant qu'au sein de la société, il existe un logiciel comptable qui permette la saisie, le stockage et la production des transactions, afin d'éviter le risque de perte de données ou de non concordance des éléments qui jusque-là sont traités sur EXCEL.

Compte tenu de l'importance significative des stocks dans la composition de l'actif du bilan de la société, le DG doit se faire rédiger une procédure d'inventaire physique adaptée à l'entreprise et veiller à l'application stricte de cette procédure et suivant un calendrier afin de garantir la fiabilité des informations qui en seront issues.

Le DG doit veiller chaque année à la tenue régulière des inventaires physiques des stocks mais aussi ceux des immobilisations.

Par rapport aux recommandations ci-dessus, nous proposons un plan d'actions que nous allons détailler dans le tableau qui suit :

**Tableau 5: Plan d'actions**

<b>Risques opérationnels</b>	<b>Actions</b>	<b>Acteurs</b>	<b>Délais</b>
<b>Perte des données</b>	Acquisition d'un logiciel performant	DG	Exercice prochain
<b>Omission de données / retard</b>	Attribution de numéro d'ordre	Comptable	Immédiat
<b>Imputation erronée</b>	Auto et post contrôle des imputations	Comptable	Immédiat
<b>Erreur des saisies</b>	Contrôle comptable informatisé / logiciel performant	Professionnel indépendant	Exercice prochain
<b>Présentation de comptes erronés</b>	Formation continue du comptable/ logiciel bien paramétré	Comptable et DG	Exercice prochain
<b>Correction inadéquate des anomalies</b>	Post contrôle	DG	Immédiat
<b>Retard dans la centralisation des balances</b>	Respect de délai de transmission fixé	Comptable	Immédiat
<b>Absence de prise d'inventaire</b>	Connaissance et respect des bonnes pratiques	DG	Immédiat
<b>Mauvais archivage</b>	Mise en place d'un système performant	Archiviste	Immédiat

**Source :** Nous-mêmes.

## **CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE**

Au terme de nos travaux d'audit du processus d'élaboration des états financiers au sein d'ARTHUR INFORMATIQUE, nous pouvons affirmer que le choix que nous avons porté sur cette structure est opportun. En effet, vu le nombre de plus en plus grandissant de ses transactions et de la relation étroite que l'entreprise entretient avec les institutions financières, un effort d'amélioration de son processus de production des états financiers s'avère nécessaire étant donné que les états financiers constituent la translation écrite des différentes opérations qui ont été comptabilisées.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

***CONCLUSION GENERALE***

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La performance de toute organisation réside dans la maîtrise du dispositif de contrôle interne. Ce dispositif permet d'une certaine manière d'assurer la sincérité des flux d'informations.

Il est donc primordial pour tout dirigeant d'organisation de prendre toutes les décisions nécessaires pour assurer la pérennité et le développement de son entité. Parmi ces décisions, l'audit.

L'audit constitue en effet, un des outils adaptés pour valider cet état de fait, et en tant qu'activité indépendante et objective, il donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise des opérations, lui apporte ses conseils et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Nous avons jugé utile de procéder à l'audit du processus d'élaboration des états financiers de ARTHUR INFORMATIQUE, au regard de la nécessité pour toute entreprise de disposer d'informations financières et comptables sincères, régulières et fiables comme outils d'aide à la prise de décision. Cette nécessité est d'autant plus accentuée, qu'il s'agit ici d'une petite et moyenne entreprise.

En effet, présenter des états financiers exempts de toutes anomalies constitue pour les PME, un énorme défi en ce qui concerne notamment leur relation avec l'Etat et les parties prenantes telles que les institutions financières.

Le choix de l'approche par les risques quant à lui, s'inscrit dans une optimisation du processus de production des états financiers à ARTHUR INFORMATIQUE. Le risque inhérent au processus étant donc mis en exergue dans cette étude, il devient plus facile et donc évident d'y remédier afin de le minimiser autant que possible.

L'audit du processus d'établissement des états financiers nous a ainsi permis d'identifier les différents risques opérationnels associés à chaque activité, de dégager les points forts et les points faibles du processus afin de pouvoir en ressortir des recommandations en vue de son amélioration.

Pour la mise en œuvre de l'étude, plusieurs outils ont été utilisés. Le modèle d'analyse que nous avons réalisé dans le cadre de la première partie de notre recherche, nous a permis d'atteindre les objectifs que nous nous sommes fixé au niveau de la problématique.

De manière générale, notre étude a été menée sans difficulté particulière et elle a été bien accueillie par les différents acteurs.

Au regard des résultats obtenus, il apparaît que le processus revêt de nombreuses faiblesses occasionnant les risques opérationnels décelés et qu'il convient de maîtriser au plus tôt.

Les recommandations que nous avons émises, vont dans le sens de l'intégration du facteur risque dans le quotidien des agents de l'entreprise et de leur connaissance des actions possibles à mener afin de réduire ces risques. La non mise en pratique en intégralité de ces recommandations n'enlèverait donc rien à la pertinence de notre recherche dès lors qu'il existe un plan d'action détaillant les délais requis pour la mise en œuvre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

*ANNEXES*

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**ANNEXES**

Annexe 1 : QCI

Annexe 2 : Résultat des tests d'existence et de permanence

Annexe 3 : Grille de séparation des tâches

Annexe 4 : Etats financiers ARTHUR INFORMATIQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe1 : QCI

Questionnaire de contrôle interne	Section		Entité auditée	Folio
			Auditeur	
<b>Appréciation du contrôle interne</b>				
<b>Questions</b>	<b>OUI</b>	<b>NON</b>	<b>NA</b>	<b>Commentaire</b>
<b>Les risques liés à la collecte de données</b>				
Existe-il un dossier pour la transmission des pièces?				
Les pièces sont-elles numérotées dans l'ordre?				
Existe-il un délai fixé pour la transmission des pièces?				
Existe-il un contrôle des pièces reçus?				
<b>Les risques liés à la comptabilisation</b>				
La comptabilité utilise-t-elle un plan comptable?				
Les imputations sont-elles contrôlées?				
Les saisies sont t elles contrôlées?				
Les saisies et les imputations sont-elles exécutées par différentes personnes?				
<b>Les risques liés à la centralisation des balances</b>				
y a-t-il un délai fixé pour la centralisation des balances?				
Ce délai de centralisation des balances est-il respecté?				
<b>Les risques liés à la tenue des inventaires</b>				
Existe-t-il des inventaires prévus à la fin de cette année?				
Des instructions écrites sont-elles émises avant les inventaires?				
<b>Les risques liés au classement des supports</b>				
Les dossiers sont-ils classés après leurs comptabilisations?				
Ces dossiers sont-ils bien classés?				
Ces dossiers classés sont-ils bien suivi?				

**Annexe 2 : Résultat des tests d'existence et de permanence**

CONTRÔLE	Opérations survenus au cours de la période		Solde compte en fin de période	
	OUI	NON	OUI	NON
Toutes les opérations enregistrées se sont produites et se rapportent à l'entreprise	24	6		
Toutes les opérations qui auraient dû être enregistrées, le sont sur la base de documents de base formalisés	19	11		
les opérations ont été enregistrées dans la bonne période	28	2		
les opérations ont été enregistrées dans les comptes adéquats	20	10		
les écritures d'ajustement ont été passées correctement?			22	8
L'information financière est présentée et décrite de manière appropriée et les informations données en annexe sont clairement présentées			19	11
les pièces justificatives sont bien archivées	18	12		

**Annexe 3 : Grille de séparation des tâches**

TACHES	NATURE DES TACHES	ACTEURS CONCERNES		
		DG	COMPTABLE	AUTRE RESPONSABLE
Réception des pièces justificatives	Ex		X	
Imputation comptable	Ex		X	
Contrôle des imputations comptables	C		X	
Saisies	Ex		X	
Contrôle des saisies	C		X	
Edition de la balance avant inventaire	Ex		X	
Inventaire physique	Ex		X	X
Passation des écritures de régularisation	Ex		X	
Etablissement des états financiers définitifs	Ex		X	
Classement et archivage des pièces	Ex		X	

**Annexe 4 : Etats financiers ARTHUR INFORMATIQUE**

BILAN SYSTEME ALLEGE

PAGE 1/2

**BILAN**

Dénomination sociale de l'entreprise : **ARTHUR INFORMATIQUE SARL**

Sigle usuel : **ARTHUR INFORMATIQUE SARL**

Adresse : **03 BP 3335 Cotonou**

N° d'identification fiscale : \_\_\_\_\_ Exercice clos le :

**31/12/2011**

Durée (en mois) :

**12**

Réf.	ACTIF	Exercice N		Exercice N - 1
		Brut 01	Net 02	Net 03
	<b>ACTIF IMMOBILISE</b>			
<b>GA</b>	<b>Charges immobilisées</b>	579 700		
<b>GB</b>	<b>Immobilisations incorporelles</b>			
<b>GC</b>	<b>Immobilisations corporelles</b>			15 000 000
GD	Terrains	15 000 000	15 000 000	77 807 528
GE	Bâtiments, installations	85 000 000	76 282 528	20 000 000
GF	Matériel	62 392 395	27 000 000	
<b>GG</b>	<b>Avances et acomptes versés sur immobilisations</b>			
<b>GH</b>	<b>Immobilisations financières</b>	12 951 960	12 951 960	
<b>G I</b>	<b>TOTAL ACTIF IMMOBILISE (I)</b>	<b>175 924 055</b>	<b>131 234 488</b>	<b>112 807 528</b>

	<b>ACTIF CIRCULANT</b>			
<b>GJ</b>	<b>Stocks</b>			
GK	Marchandises	11 872 449	11 872 449	11 627 015
GL	Matières et autres approvisionnements	21 347 518	21 347 518	23 398 208
GM	Produits fabriqués et en-cours			
<b>GN</b>	<b>Créances</b>			
GP	Fournisseurs, avances versées	31 162 016	31 162 016	34 234 342
GQ	Clients	53 869 853	53 869 853	55 471 482
GR	Autres créances	4 376 829	4 376 829	3 935 955
<b>GS</b>	<b>TOTAL ACTIF CIRCULANT (II)</b>	<b>122 628 665</b>	<b>122 628 665</b>	<b>128 667 002</b>
	<b>TRESORERIE-ACTIF</b>			
GT	Titres de placement et valeurs à encaisser			
GU	Banques, chèques postaux, caisse	45 343 776	45 343 776	40 321 030
<b>GV</b>	<b>TOTAL TRESORERIE-ACTIF (III)</b>	<b>45 343 776</b>	<b>45 343 776</b>	<b>40 321 030</b>
<b>GY</b>	<b>Ecart de conversion-Actif (IV)</b> (perte probable de change)			
<b>GZ</b>	<b>TOTAL GENERAL (I + II + III + IV)</b>	<b>343 896 496</b>	<b>299 206 928</b>	<b>281 795 560</b>

BILAN SYSTEME ALLEGE  
PAGE 2/2

**BILAN**

Dénomination sociale de l'entreprise : ARTHUR INFORMATIQUE SARL  
 Adresse : 03 BP 3335 Cotonou  
 N° d'identification fiscale : \_\_\_\_\_ Exercice clos le : 31/12/2011 Durée (en mois) : 12  
 Sigle usuel : ARTHUR INFORMATIQUE SARL

Réf.	PASSIF	Exercice	
		N	N - 1
		Net	Net
		01	02
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
HA	Capital	1 000 000	1 000 000
	Compte de l'exploitant		
HB	Ecart de réévaluation		
HC	Réserves indisponibles		
HD	Réserves libres		
HE	Report à nouveau + ou -	180 795 560	167 615 844
HF	<b>Résultat net de l'exercice</b> + ou -	67 411 368	63 179 716
HG	Provisions réglementées et subventions d'investissement		
<b>H I</b>	<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES (I)</b>	<b>249 206 928</b>	<b>231 795 560</b>
<b>DETTES FINANCIERES</b>			

HK	Emprunts et dettes financières		
HL	Provisions financières pour risques et charges		
<b>HM</b>	<b>TOTAL DETTES FINANCIERES (II)</b>		
<b>HN</b>	<b>TOTAL CAPITAUX STABLES (I + II)</b>		
	<b>PASSIF CIRCULANT</b>		
HP	Clients, avances reçues		
HQ	Fournisseurs		
HR	Autres dettes	50 000 000	50 000 000
<b>HS</b>	<b>TOTAL PASSIF CIRCULANT (III)</b>	<b>50 000 000</b>	<b>50 000 000</b>
	<b>TRESORERIE-PASSIF</b>		
HU	Banques, concours bancaires		
<b>HV</b>	<b>TOTAL TRESORERIE-PASSIF (IV)</b>		
<b>HY</b>	<b>Ecart de conversion-Passif (V)</b> (gain probable de change)		
<b>HZ</b>	<b>TOTAL GENERAL (I + II + III + IV + V)</b>	<b>299 206 928</b>	<b>281 795 560</b>

COMPTE DE RESULTAT SYSTEME ALLEGE

PAGE 1/2

COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entreprise : ARTHUR INFORMATIQUE SARL

Sigle usuel : ARTHUR INFORMATIQUE SARL

Adresse : 03 BP 3335 Cotonou

N° d'identification fiscale : \_\_\_\_\_

Exercice clos le : 31/12/2011

Durée (en mois) : 12

Réf.	CHARGES	Exercice N 01	Exercice N - 1 02
JA	Achats de marchandises	99 775 210	86 340 520
JB	- Variation de stocks ----- (- ou +)	245 434	-7 588 635
JC	Achats de matières premières et autres achats	40 849 502	31 417 510
JD	- Variation de stocks ----- (- ou +)	-2 050 689	-2 247 683
JE	Transports	1 608 125	1 227 459
JF	Services extérieurs et autres charges	3 509 392	3 127 515
	(Valeur ajoutée voir KG)		
JH	Charges de personnel	7 999 489	7 187 961

JJ	Dotations aux amortissements et aux provisions	9 525 000	8 792 487
	<i>(Résultat d'exploitation voir KL)</i>		
JM	Charges financières	715 754	546 186
<b>JN</b>	<b>Total des charges des activités ordinaires</b>	<b>162 177 216</b>	<b>128 803 320</b>
	<i>(Résultat des activités ordinaires voir KP)</i>		
JQ	Charges hors activités ordinaires (H.A.O.)		
JR	Impôts sur le résultat	22 470 500	21 060 000
<b>JX</b>	<b>Total général des charges</b>	<b>184 647 716</b>	<b>149 863 320</b>
	<i>(Résultat net voir KZ)</i>		

COMPTE DE RESULTAT SYSTEME ALLEGE

PAGE 2/2

COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entreprise :

**ARTHUR INFORMATIQUE SARL**

Sigle usuel : **ARTHUR INFORMATIQUE SARL**

Adresse : 03 BP 3335 Cotonou

N° d'identification fiscale :

Exercice clos le : 31/12/2011

Durée (en mois) : 12

Réf.	PRODUITS	Exercice N	Exercice N - 1
KA	Ventes de marchandises	215 025 053	163 828 458
KB	Ventes de produits, travaux, services	37 034 031	49 214 579
KC	<b>Chiffre d'affaires (1)</b>	<b>252 059 084</b>	<b>213 043 036</b>
KD	(1) dont à l'exportation _____		
KE	Autres produits d'exploitation		
KF	Variation de stocks de produits et en-cours		
KG	<b>Valeur ajoutée</b>	<b>108 122 111</b>	<b>100 766 350</b>

KJ	Reprise de provisions				
KL	<b>Résultat d'exploitation</b>	<b>90 597 622</b>	<b>84 785 903</b>		
KM	Produits financiers				
<b>KN</b>	<b>Total des produits des activités ordinaires</b>				
KP	<b>Résultat des activités ordinaires</b> (+ ou -)	<b>89 881 868</b>	<b>84 239 716</b>		
KQ	Produits hors activités ordinaires (H.A.O.)				
<b>KX</b>	<b>Total général des produits</b>				
<b>KZ</b>	<b>RESULTAT NET (+ ou -)</b>	<b>67 411 368</b>	<b>63 179 716</b>		

***BIBLIOGRAPHIE***

1. AHOAGANSI Evariste (2006), *Audit et révision des comptes : aspects internationaux et espace*, OHADA, 729 pages.
2. ARACTINGI Farid, *Audit : Gouvernance - Risques - Contrôle*, *Revue d'Audit* (195) : 24-28.
3. BARRY Mamadou (2004), *Audit Contrôle Interne*, cabinet BARRY Mamadou, Dakar, 267 pages.
4. BARRY Mamadou (2007), *Détournements, fraudes et autres malversations dans les entreprises*, cabinet BARRY Mamadou, Dakar, 116 pages.
5. BARTHELEMY Bernard (2002), *Gestion des Risques*, méthode d'optimisation globale, Editions D'organisation, Paris, 337 pages.
6. BERTIN Elisabeth (2007), *Audit interne*, Eyrolles éditions d'organisation, 320 pages.
7. CATTAN Michel (2008), *Guide des processus*, Edition AFNOR, 336 pages.
8. DAYAN Armand & al (2004), *Manuel de gestion, volume 1, 2ème édition*, Paris, Edition Ellipses, AUF, 1088 pages.
9. ERSA André (2002), *Précis de comptabilité SYSCOA*, tome 1, Dakar, 234 pages.
10. ERSA André (2004), *Précis de comptabilité SYSCOA*, tome 2, Dakar, 249 pages.
11. FAYEL Alain & PERNOT Daniel (2005), *Comptabilité générale de l'entreprise*, 15ème édition, Paris, Edition DUNOD, 571 pages.
12. GOUADAIN Daniel & WADE El Bachir (2002), *Système comptable OHADA*, Paris, Edition ESTEM, 378 pages.
13. HAMZAOUI Mohamed (2008), *Audit, Gestion des Risques d'Entreprises et Contrôle Interne, Normes ISA 200, 315, 330 et 500*, 2ème édition, 243 pages.
14. IFACI (2004), *Management des risques*, les cahiers de la recherche, Paris, 48 pages.
15. IFACI (2006), *Guide d'audit, Cartographie des risques*, Groupe Professionnel Assurance, les cahiers de la recherche, Paris, 70 pages.
16. JIMENEZ Christian, MERLIEZ Patrick & CHELLY Dan (2008), *Risques opérationnels : de la mise en place du dispositif à son audit*, Edition Revue Banque, Paris, 271 pages.
17. LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, Edition DUNOD, Paris, 279 pages.

18. OBERT Robert (2004), *Synthèse droit et comptabilité*, 4<sup>ème</sup> éditions DUNOD, Paris, 495 pages.
19. OBERT Robert (2005), *Comptabilité approfondie et révision*, 6<sup>e</sup> édition DUNOD, Paris, 495 pages.
20. OBERT Robert & MAIRESSE Marie-Pierre (2007), *Comptabilité et audit, Manuel et applications*, Edition DUNOD, Paris, 569 pages.
21. POULLAIN Isabelle & LESPY Frederic (2003), *Gestion des risques et de la qualité*, Edition Lamarre, Paris, 139 pages.
22. RENARD Jacques & CHAPLAIN (2006), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 6<sup>ème</sup> édition, Editions d'organisation, Paris, 486 pages.
23. RENARD Jacques (2010), *Théorie et Pratique de l'Audit Interne*, 7<sup>ème</sup> édition mise à jour, Editions d'organisation, Paris, 479 pages.
24. SAMBE Oumar & IBRA Mamadou (2003), *Le praticien Système comptable OHADA*, Editions Comptables et Juridiques, Dakar, 1055 pages.
25. SCHICK Pierre (2007), *Mémento d'audit interne, Méthode de conduite d'une mission*, Paris, Edition DUNOD, 215 pages.
26. TORT Eric (2003), *Organisation et management des systèmes comptables*, Paris, Edition DUNOD, 268 pages.
27. <http://www.procomptable.com>.
28. [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com)
29. <http://www.cigref.fr>