



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG Banque Finance et  
Comptabilité, Contrôle, Audit  
(CESAG BF-CCA)**

**Master Professionnel en Audit et  
Contrôle de Gestion  
(MPACG)**

**Promotion 7  
(2012-2014)**

**Mémoire de fin d'études  
THEME**

**AUDIT DU CYCLE DES IMMOBILISATIONS  
DU COURS SAINTE MARIE DE HANN**

**Présenté par :**

**DIAWARA MOHAMED**

**Dirigé par :**

**M. Ikoutchika wylfride AMOUSSOU  
Enseignant-associé au CESAG**

**OCTOBRE 2014**

## DEDICACES

Nous dédions ce mémoire:

- à nos parents DIAWARA DJIBRIL et KEITA FANTA EPSE DIAWARA qui nous ont donné l'opportunité et les moyens nécessaires pour acquérir le savoir ;
- de façon spéciale à nos FRERES ET SŒURS pour leur soutien spirituel, moral et financier ;
- à nos amis et connaissances.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## REMERCIEMENTS

Nos remerciements vont :

- au Directeur Général et à tout le personnel administratif du CESAG ;
- à Monsieur AMOUSSOU Wylfride, Enseignant-associé au CESAG pour avoir accepté d'être notre encadreur pour ce mémoire de fin de formation ;
- à Madame la Directrice du Cours Sainte Marie de Hann ;
- à Monsieur ENOUGA Cyrille, Chef Comptable du Département Finance Comptabilité du Cours Sainte Marie de Hann ;
- à Monsieur Moussa YAZI, Chef de département CESAG BF –CCA ;
- à tous les professeurs du CESAG, pour leur contribution à notre formation ;
- à tous les étudiants du MPACG2 pour leur soutien.

## LISTE DES ABREVIATIONS ET SIGLES

BAA : Bon d'Autorisation d'Achat

BEI : Bon d'Enlèvement Interne

BL : Bon de Livraison

CI : Contrôle Interne

CG : Contrôle de Gestion

COBIT: Control Objectives for Information and related Technology

CSMH : Cours Sainte Marie de Hann

DA : Demande d'Achat

DCI : Dispositif de Contrôle Interne

DCD : Diagramme de Circulation des Documents

DFC : Département Finance et Comptabilité

FAR : Feuille d'Analyse des Risques

ISO : International Standard Organisation

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes

IIA: Institute of Internal Auditors

MPA : Modalités Pratiques d'Application

PF : Points Forts

Pf : Points faibles

RCI : Référentiel de Contrôle Interne

## LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Récapitulatif des risques liés à la gestion des immobilisations corporelles et les dispositifs de contrôle .....	15
Tableau 2 : Taux d'amortissements pratiqués par le CSMH .....	59
Tableau 3 : Le plan de mission de l'audit du cycle des immobilisations du CSMH .....	65
Tableau 4 : Identification des risques liés au sous processus de l'engagement des dépenses d'immobilisations.....	67
Tableau 5 : Identification des risques liés aux procédures de gestion de réception des immobilisations .....	69
Tableau 6 : Identification des risques liés aux procédures de réception, contrôle et comptabilisation des factures .....	70
Tableau 7 : Identification des risques liés aux procédures de protection et de maintenance des immobilisations .....	72
Tableau 8 : Identification des risques de cession, de destruction et de mise au rebut des immobilisations .....	73
Tableau 9 : Tableau des forces et faiblesses apparentes .....	75
Tableau 10 : Rapport d'orientation .....	80
Tableau 11 : Programme de vérifications.....	82
Tableau 12 : Choix de l'échantillon .....	87
Tableau 13 : Résultat du test de permanence .....	91
Tableau 14 : Vérification de calcul d'amortissement.....	95
Tableau 15 : Taux de l'entreprise et taux fiscal .....	95
Tableau 16 : Récapitulatif de l'inventaire des immobilisations.....	97

## LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Modèle d'analyse.....	42
Figure 2 : Organigramme du DFC .....	53

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## LISTE DES ANNEXES

Annexe 01 : Questionnaire de prise de connaissance .....	118
Annexe 02 : Grille de séparation des tâches .....	119
Annexe 03 : Diagramme de circulation des documents .....	121
Annexe 04 : Plan d'approche du cycle immobilisation.....	123
Annexe 05 : Aspect comptable du plan d'approche du cycle immobilisation .....	124
Annexe 06 : Questionnaire de contrôle interne .....	125

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# TABLE DES MATIERES

DEDICACES .....	I
REMERCIEMENTS .....	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS .....	III
LISTE DES TABLEAUX .....	IV
LISTE DES FIGURES.....	V
LISTE DES ANNEXES .....	VI
TABLE DE MATIERES .....	VII
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE .....	6
Introduction de la première partie .....	7
CHAPITRE I : LE CYCLE DES IMMOBILISATIONS.....	8
1.1. Définition du cycle des immobilisations.....	8
1.2. Objectifs du cycle des immobilisations.....	8
1.3. Nécessité du cycle immobilisation.....	9
1.4. Description du cycle immobilisation .....	9
1.4.1. Description des fonctions du cycle immobilisation.....	9
1.4.1.1. Evaluation et identification des besoins en équipements.....	9
1.4.1.2. Expression interne des besoins .....	10
1.4.1.3. Sélection des fournisseurs.....	10
1.4.1.4. Commande d'immobilisation et relance des fournisseurs .....	11
1.4.1.5. Réception des immobilisations .....	11
1.4.1.6. Conservation physique et protection des immobilisations.....	12
1.4.1.7. Comptabilisation des immobilisations.....	12
1.4.1.8. Cession, destruction et mise au rebut des immobilisations.....	13
1.5. Risques liés au processus des immobilisations et les dispositifs de maîtrise.....	14
CHAPITRE II : AUDIT DU CYCLE DES IMMOBILISATIONS .....	23
2.1. Démarches d'audit du cycle immobilisations .....	23
2.1.1. Phase de planification de la mission.....	23
2.1.1.1. Précision des objectifs et du périmètre de la mission .....	23
2.1.1.2. Analyse des processus et leurs objectifs .....	25

2.1.1.3.	Identification et évaluation des risques.....	25
2.1.1.4.	Evaluation de la conception du dispositif de contrôle .....	26
2.1.1.5.	Validation du référentiel d’audit.....	26
2.1.1.6.	Sélection des objectifs d’audit .....	27
2.1.1.7.	Elaboration du programme de travail .....	27
2.1.1.8.	Ajustement du budget et l’allocation des ressources .....	28
2.1.1.9.	Validation de l’organisation de la mission.....	28
2.1.2.	Phase d’accomplissement de la mission.....	29
2.1.2.1.	Conduite de la réunion de lancement de la phase d’accomplissement .	29
2.1.2.2.	Collecte des informations et constitution des preuves d’audit.....	30
2.1.2.3.	Validation des preuves d’audit.....	30
2.1.2.4.	Analyse des causes et élaboration des recommandations .....	31
2.1.3.	Phase de communication des résultats.....	31
2.1.3.1.	Conduite de la réunion de clôture .....	31
2.1.3.2.	Finalisation du plan d’action .....	32
2.1.3.3.	Rédaction du rapport d’audit .....	32
2.1.3.4.	Validation du rapport d’audit.....	33
2.2.	Outils et techniques d’audit du cycle immobilisation.....	34
2.2.1.	Outils et techniques de la phase de planification.....	34
2.2.1.1.	Outils et techniques de précision des objectifs et conduite de la réunion d’ouverture .....	34
2.2.1.2.	Outils et techniques d’analyse des processus et leurs objectifs .....	35
2.2.1.3.	Outils et techniques d’identification et d’évaluation des risques.....	35
2.2.1.4.	Outils et techniques d’évaluation des dispositifs de contrôle .....	36
2.2.1.5.	Outils et techniques de sélection des objectifs d’audit et validation du référentiel d’audit .....	37
2.2.1.6.	Outils et techniques d’élaboration du programme de travail .....	37
2.2.1.7.	Outils et techniques d’ajustement du budget et validation de l’organisation de la mission.....	38
2.2.2.	Outils et techniques de la phase d’accomplissement.....	38
2.2.2.1.	Outils et techniques de conduite de la réunion de lancement .....	38
2.2.2.2.	Outils et techniques de collecte des informations, constitution des preuves d’audit et validation des preuves.....	38

2.2.2.3. Outils et techniques d'analyse des causes et élaboration des recommandations.....	39
2.2.3. Outils et techniques de la phase de communication .....	40
CHAPITRE III: METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....	41
3.1. Modèle d'analyse .....	41
3.2. Les outils de collecte et d'analyse de données.....	42
3.2.1. Les outils de collecte de données.....	43
3.2.2. Les outils d'analyse de données .....	44
Conclusion de la première partie .....	46
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....	47
Introduction de la deuxième partie .....	48
CHAPITRE IV:PRESENTATION DU COURS SAINTE MARIE DE HANN .....	49
4.1. Le projet éducatif du CSMH.....	49
4.2. Structure organisationnelle.....	50
4.2.1. La Direction Générale.....	50
4.2.2. Les organes en staff .....	50
4.2.3. Les organes fonctionnels .....	51
4.2.4. Fonctionnement du Département Finances Comptabilité.....	52
4.2.5. Missions du DFC .....	52
4.2.6. Organisation du DFC.....	52
4.2.7. Organigramme du Département Finances Comptabilité .....	53
CHAPITRE V : DESCRIPTION DES PROCEDURES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS.....	55
5.1. Description de la procédure d'élaboration du budget d'investissement .....	55
5.2. Description de la procédure d'acquisition des immobilisations .....	55
5.3. Description de la procédure de gestion du suivi des comptes fournisseurs .....	57
5.4. Description de la procédure de comptabilisation des factures .....	58
5.5. Description de la procédure de suivi des mouvements des immobilisations.....	59
5.6. Description de la procédure de maintenance et la protection des immobilisations ....	59
5.7. Description de la procédure de sortie des immobilisations du patrimoine .....	60
5.8. Description de la procédure de l'inventaire des immobilisations .....	61
CHAPITRE VI : AUDIT DU CYCLE IMMOBILISATION DU COURS SAINTE MARIE DE HANN .....	64

6.1. Elaboration du plan de mission.....	64
6.1.1. Précision des objectifs et du périmètre de la mission.....	64
6.2. Elaboration du référentiel d’audit du cycle immobilisation.....	65
6.2.1. Identification des risques liés aux procédures de gestion de l’engagement des dépenses .....	66
6.2.2. Identification des risques liés aux procédures de gestion de réception des immobilisations.....	67
6.2.3. Identification des risques liés aux procédures de gestion de réception, contrôle et comptabilisation des factures .....	70
6.2.4. Identification des risques liés au sous processus de protection et de maintenance .....	72
6.2.5. Identification des risques liés au sous processus de cession, destruction et de mise au rebut.....	73
6.3. Evaluation du contrôle interne .....	74
6.3.1. Tableau des forces et faiblesses apparentes.....	75
6.4. Rapport d’orientation .....	80
6.5. Programme de vérifications .....	82
6.5.1. Réalisation des tests d’audit.....	86
6.5.2. Choix de l’échantillonnage et des tests réalisés.....	86
6.5.3. Tests réalisés .....	89
6.5.4. Elaboration des tests d’audit.....	90
6.6. Contrôle des comptes d’immobilisations.....	93
6.6.1. Réalisation des travaux d’audit.....	93
6.7. Rapport d’audit.....	98
Conclusion de la deuxième partie .....	114
CONCLUSION GENERALE .....	115
ANNEXES .....	117
BIBLIOGRAPHIE .....	132

# **INTRODUCTION GENERALE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Pendant ces dernières décennies, de profondes mutations ont bouleversé le contexte économique mondial. Ces mutations sont essentiellement dues au phénomène de la mondialisation, aux évolutions technologiques et à l'assouplissement des contextes réglementaires poussant les organisations à s'adapter à ces changements pour assurer leur survie dans cet environnement devenu de plus en plus incertain. Ainsi, elles sont amenées à prendre des décisions importantes de gestion pour faire face aux nouvelles données du marché afin de s'adapter à ces changements. Les investissements font partis des décisions fondamentales que devront prendre ces organisations pour assurer leur pérennité et contribuer à la création d'avantages concurrentiels durables. Par conséquent, pour faciliter cette prise de décision, les organisations sont découpées en cycles d'exploitation pour une réalisation optimale de leurs opérations. Parmi ces cycles, le cycle immobilisation, traitant des investissements, est d'une importance capitale car il regroupe la fonction relative à l'acquisition des biens d'équipements dont l'entreprise a besoin et celles contribuant à leur suivi jusqu'à la sortie du patrimoine.

De ce fait, la parfaite maîtrise du cycle des immobilisations au sein des entreprises favorise la gestion optimale des ressources pour l'atteinte de leurs objectifs et la mise en place de mesures de contrôle fiables dans le cycle immobilisations afin de concourir à la création de valeur.

Ainsi, le contrôle du cycle immobilisation consistera à s'assurer que les investissements, et modalités de réalisation s'inscrivent dans un processus d'information et de mise en place de dispositifs de contrôle aptes à réduire l'ensemble des facteurs de risques auxquels les entreprises peuvent être confrontées. De plus, les procédures de contrôle mises en place doivent fréquemment être revues afin de déterminer l'existence des dispositifs de contrôle mais surtout leur application permanente pour s'assurer qu'elles participent pleinement à la réalisation des objectifs d'investissement des entreprises. Le cycle immobilisation peut être la source de dysfonctionnements pouvant perturber la plupart des décisions de gestion des organisations. La nécessité d'effectuer un audit du cycle immobilisation semble inéluctable.

L'audit du cycle immobilisation vise comme objectifs principaux de mesurer la performance des investissements effectués (efficacité des investissements dans l'atteinte des objectifs et efficience des coûts d'acquisitions de ces investissements) et de s'assurer de la fiabilité et de la sincérité des informations financières contribuant de façon significative à la création de valeur.

La mesure de la performance permet de déclencher des actions pour atteindre des objectifs définis par le management de l'organisation et tendre vers l'excellence opérationnelle.

De plus, l'audit soucieux de donner une assurance raisonnable quant à la maîtrise des risques à travers l'évaluation des dispositifs de contrôle interne élaborés, participe à la création de valeur ajoutée pour l'entreprise.

C'est dans cette optique que les organisations, après la définition et la mise en place du cycle d'immobilisation apte à l'atteinte de leurs objectifs, devraient envisager des procédures de contrôles efficaces leur donnant une assurance raisonnable quant à la maîtrise de leurs activités.

Le Cours Sainte Marie de Hann (CSMH), comme toute organisation soucieuse de son développement et de la maîtrise de ses coûts de fonctionnement, ne reste pas en marge de cette évolution puisque qu'il a besoin d'intégrer au sein de son cycle des immobilisations, des mesures de contrôle permettant de prévenir et corriger les éventuels dysfonctionnements liés à ce cycle.

Ainsi, un audit du cycle immobilisation permettra au CSMH de vérifier l'ensemble des dispositifs de contrôle mis en place afin de se prémunir de la survenance des risques liés aux opérations de ce cycle et participer à la création de valeur ajoutée.

Cependant, le CSMH ne procède pas à la réalisation périodique d'un audit de son cycle des immobilisations. Ces insuffisances de gestion pourraient s'expliquer par :

- l'inexistence de manuel de procédures comptables et financières ;
- le manque de volonté des dirigeants de mettre en place une politique efficace de traitement des immobilisations (politique générale d'investissement) ;
- les erreurs d'enregistrement comptable des immobilisations ;
- le non-respect des lois et règlements en vigueur en matière de traitement des immobilisations ;
- l'inexistence d'un audit d'efficacité des opérations liées au cycle immobilisation.

A ces causes, plusieurs conséquences peuvent y être attachées. On peut citer comme exemples :

- la perte des biens immobilisés ;
- les malversations et fraudes ;
- les pertes financières ;

- la non continuité d'exploitation.

Dans le cadre de l'optimisation du cycle immobilisation, plusieurs solutions à ces dysfonctionnements sont envisageables à savoir :

- la définition d'une politique générale d'investissement (formalisation du processus de gestion des immobilisations) ;
- la mise en place des dispositifs de contrôle efficace pour la bonne réalisation et l'optimisation des opérations du cycle immobilisation ;
- le respect des lois et règlements en vigueur en matière de traitement des immobilisations ;
- la réalisation d'un audit d'efficacité des mesures de contrôles liés au cycle immobilisation.

La dernière solution évoquée nous semble la mieux adaptée dans notre contexte, en effet il serait approprié de porter un regard critique sur l'ensemble des dispositifs de contrôle liés au cycle immobilisation.

Au vu de toutes les causes et conséquences évoquées, nous nous posons la question de savoir : comment s'assurer que les dispositifs de contrôle interne mis en place peuvent contribuer à l'optimisation des opérations du cycle immobilisation du CSMH ?

Pour répondre à cette question, il faudra nous poser les questions spécifiques suivantes :

- Quels sont les dispositifs de contrôle existants au sein du cycle immobilisations du CSMH ?
- Quels sont les risques opérationnels liés à ce cycle ?
- Quelle est l'efficacité des dispositifs de maîtrise des risques que le CSMH a mis en place ?
- Quelles sont les actions à entreprendre pour améliorer l'efficacité de ces dispositifs ?

Pour répondre aux questions posées ci-dessus, notre choix s'est orienté sur le thème : « AUDIT DU CYCLE DES IMMOBILISATIONS DU COURS SAINTE MARIE DE HANN ».

L'objectif principal de cette étude est la réalisation d'un audit de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne mis en place par le CSMH afin d'optimiser les opérations liées à son cycle immobilisation.

Pour ce faire, nous nous sommes fixés les objectifs spécifiques suivants :

- décrire et identifier les risques opérationnels liés au cycle immobilisations du CSMH ;
- élaborer les étapes de la démarche d'audit lié à ce cycle ;
- formuler les recommandations appropriées et rédiger le rapport d'audit.

Notre étude sera axée sur les immobilisations corporelles du CSMH en y étudiant l'ensemble des activités entrant dans ce cycle.

Cette étude permettra au CSMH de comprendre l'intérêt d'effectuer un audit opérationnel de son cycle immobilisation, de comprendre et maîtriser l'ensemble des risques liés à ce cycle et d'y apporter des solutions efficaces pour atteindre les objectifs fixés.

En ce qui nous concerne, cette étude nous permettra de renforcer nos connaissances théoriques sur l'audit du cycle immobilisation et d'utiliser les outils en matière d'audit opérationnel.

Notre mémoire sera scindé en deux (2) parties de trois chapitres (3) chacune :

- La première partie sera consacrée à une étude théorique qui consistera d'abord à une compréhension générale du cycle immobilisations, ensuite à la démarche à adopter pour la réalisation d'un audit du cycle immobilisation et enfin à une présentation de l'approche méthodologique de l'étude ;
- La deuxième partie, cadre pratique de notre étude, débutera par la présentation de l'institution qui nous a accueilli pour le stage. Ensuite, nous réaliserons une description du fonctionnement du cycle immobilisation du CSMH et enfin présenterons les résultats de l'étude et formulerons des recommandations.

## **PREMIERE PARTIE: CADRE THEORIQUE**

## **Introduction de la première partie**

Pour la réalisation de leurs opérations, les organisations sont amenées à découper leurs activités respectives en cycle d'exploitation.

En effet, ces cycles garantissent aux organisations une vue globale de l'ensemble de leurs activités. Ils permettent la réalisation et la rationalisation de leurs opérations dans le but d'atteindre leurs objectifs tout en fournissant des informations comptables et financières fiables au management dans le but de favoriser la création de valeur.

Dans cette première partie, nous définirons la notion de cycle des immobilisations et ses composantes dans le premier chapitre, ensuite nous décrirons la démarche d'audit du cycle immobilisation dans le second chapitre et enfin la méthodologie de la recherche dans le troisième chapitre.

GESAG - BIBLIOTHEQUE

## CHAPITRE I : LE CYCLE DES IMMOBILISATIONS

Les immobilisations sont sujettes à de nombreuses règles comptables et fiscales que l'entreprise doit maîtriser pour assurer son bon fonctionnement tel que défini par le Système Comptable pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (SYSCOAHADA). Ce premier chapitre sera consacré à la description du cycle et aux risques qui y sont liés.

### 1.1 Définitions du cycle des immobilisations

Selon RENARD (2010:403), un processus se définit comme « un ensemble d'activités liées en vue d'atteindre un objectif commun ».

Le cycle immobilisation corporelle qui regroupe les fonctions relatives aux achats et la conservation des biens d'équipements, est une succession d'opérations qui démarre depuis la budgétisation jusqu'à la dépréciation (amortissements) ou la sortie des biens d'équipements du patrimoine de l'entreprise (BARRY, 2009:17).

Les immobilisations corporelles acquises par l'entreprise peuvent être amortissables, mises au rebut, faire l'objet d'une cession ou devenir obsolètes.

### 1.2 Objectifs du cycle immobilisation corporelle

Le cycle est une composition de fonctions (RENARD, 2007:178). Une analyse des opérations du cycle immobilisations permet de comprendre un certain nombre d'objectifs qui lui sont assignés. Selon GRANGUILLOT & al (2014:53), il s'agit entre autres :

- la bonne politique d'investissement ;
- l'acquisition économique des biens ;
- la sauvegarde et la protection du patrimoine.

Cependant, pour atteindre ces objectifs, l'entreprise doit mettre en place des procédures de contrôle interne efficace.

Selon BARRY (2009 ; 67), ces objectifs de contrôle sont les suivantes :

- s'assurer que les fonctions sont suffisamment séparées ;
- s'assurer que les biens sont protégés des risques de vols, incendies, détériorations et détournements ;
- s'assurer que les biens ont été acquis dans de bonnes conditions (autorisation, régularité) ;

- s'assurer que toutes les immobilisations ont été enregistrées et bien évaluées ;
- s'assurer que les immobilisations sont suivies régulièrement.

### **1.3 Nécessité du cycle immobilisation**

La nécessité du cycle immobilisation réside dans le fait qu'il permet le suivi et le contrôle des fonctions, allant de la budgétisation jusqu'à la sortie de l'immobilisation corporelle du patrimoine de l'entreprise (OBERT, 2012 ; 375). Ce suivi permet de déceler les risques qui y sont liés ainsi que les forces et faiblesses qui figurent dans les fonctions du cycle.

### **1.4 Description du cycle immobilisations corporelles**

La constitution de chaque cycle dépend de la nécessité et des procédures mises en place par chaque organisation. Le cycle est constitué des processus qui sont à leur tour constitués de tâches élémentaires (BARRY, 2009 :18).

#### **1.4.1 Description des tâches du cycle immobilisation**

Le cycle des immobilisations corporelles est composé des processus suivants :

- l'évaluation et l'identification des besoins d'équipements;
- l'expression interne des besoins ;
- la sélection des fournisseurs ;
- la commande d'immobilisations et relance des fournisseurs ;
- la réception des immobilisations ;
- la conservation physique et la protection des immobilisations ;
- les cessions, destructions ou mises au rebut ;
- la comptabilisation des immobilisations.

##### **1.4.1.1 Evaluation et identification des besoins en équipements**

Ce sous-processus concerne l'identification des prévisions d'investissement et a trait à l'ensemble des opérations de recensement et d'évaluation des besoins en équipements ainsi que la détermination des modalités de financements de ces besoins (MAESO, 2010: 54).

Ainsi, il sera procédé en interne à :

- recensement et évaluation des besoins en équipements ;

- détermination des modalités de financement des investissements (fonds propres, emprunts bancaires, etc...);
- approbation du budget des investissements.

Ces besoins ainsi identifiés et évalués seront consignés dans un document appelé budget des investissements qui est en fait la traduction chiffrée de la politique de développement de l'entreprise et des besoins spécifiques exprimés par les différents responsables (DORIOL & al, 2012:191).

#### **1.4.1.2 Expression interne des besoins**

Ce sous-processus est relatif aux expressions des besoins formulées par les différents services ou départements pour la satisfaction de leurs besoins en biens d'équipements et autres immobilisations corporelles. Ils sont en général exprimés par une demande d'achat ou une demande de réalisation des travaux (GRUMBERG, 2011:36).

#### **1.4.1.3 Sélection des fournisseurs**

La sélection des fournisseurs couvre toutes les procédures de mise en concurrence (appel d'offre en général) des fournisseurs. Cette démarche permet de construire une base de données fournisseurs décrivant par segments d'achats et les fournisseurs susceptibles d'être consultés.

On distingue généralement :

- des fournisseurs stratégiques : ils correspondent aux segments situés à l'optimum risque-profit, c'est avec eux que l'on peut construire des alliances de partenariat ;
- des fournisseurs actifs ;
- des fournisseurs connus ;
- des fournisseurs interdits (PERROTIN, 2007 :57).

Selon OIHAB (2011:32), le sourcing ou recherche du fournisseur est la partie la plus importante du processus achat, car c'est dans cette étape que l'on va sélectionner le fournisseur le plus adapté pour répondre à nos besoins et s'engager dans une relation commerciale avec lui. Il s'agit de qualifier des fournisseurs à partir de critères globaux les rendant aptes à être consultés formellement par la suite, dans le cadre d'un achat ponctuel ou bien de la gestion habituelle des fournisseurs travaillant régulièrement avec l'entreprise (PHILIPPE, 2011: 32).

#### **1.4.1.4 Commande d'immobilisation et relance des fournisseurs**

Ce sous-processus regroupe les opérations d'émission de bons ou lettres de commandes et celles de suivi de ces commandes. Cependant, la relation est loin de s'arrêter à la contractualisation, car il pourrait apparaître des accords non respectés, soit par des fournisseurs ou les responsables des commandes dans l'entreprise. A cet effet, il est indispensable pour les grandes sociétés de mettre en place des dispositifs de suivi systématique des fournisseurs avec évaluations des impacts économiques à la clé (MOUTOT, 2010 ; 92).

Selon OIHAB (2011 ; 40), la gestion de la relance fournisseur s'effectue de plus en plus grâce aux technologies de l'information et de la communication avec des outils automatisés de pilotage et de suivi des fournisseurs. Un fichier fournisseur est mis à jour, en temps réel, avec toutes les informations issues des audits qualité, industriels, financiers et technologiques.

#### **1.4.1.5 Réception des immobilisations**

La réception des immobilisations est effectuée soit par un agent de l'entreprise soit par une commission de réception composée par les agents de l'entreprise, du fournisseur et des représentants de l'Etat pour le secteur public. Elle concerne le contrôle de la qualité, de la quantité des biens commandés et le respect des délais conformément à la lettre de commande. La réception est sanctionnée par un bon de livraison, un bon de réception ou un procès-verbal de réception (BARRY, 2009 :26).

Les réceptionnaires ont pour tâche de :

- vérifier que les biens sont conformes aux spécifications techniques de la commande (bon de commande, bon de livraison) ;
- signer des décharges attestant la réception de la commande ;
- enregistrer toutes les commandes reçues.

Selon BERNARD (2013; 262), des contrôles techniques doivent être réalisés par des employés/ services appropriés et autorisés selon des délégations de pouvoirs internes afin de fournir une validation technique. La validation technique de la réception des biens devrait être clairement spécifiée dans une procédure opérationnelle interne.

#### **1.4.1.6 Conservation physique et protection des immobilisations**

Selon CAVERIVIERE (2007 :115). La conservation physique et la protection des immobilisations a pour objectifs :

- d'empêcher la détérioration prématurée du bien ;
- de permettre l'utilisation des immobilisations pour au moins la durée prévue ;
- de remplacer sans difficulté les biens détruits du fait de sinistres.

L'entreprise veille à ce que les contrats d'assurance soient souscrits et renouvelés périodiquement et que les biens soient entretenus dans des conditions de sécurité optimales.

Ainsi, des inventaires périodiques seront effectués afin d'une part de vérifier si les biens sont toujours dans le patrimoine de l'entreprise et d'autre part apprécier leur état d'utilisation.

#### **1.4.1.7 Comptabilisation des immobilisations**

Selon BERNARD (2010:18), le service comptable est chargé de cette opération. Il enregistre dans les comptes d'immobilisations concernées :

- le montant des factures reçues des fournisseurs d'équipements ;
- les coûts des travaux effectués par les services de maintenance (grosses réparations), les services de productions ou techniques.

Cette opération a pour objet d'éviter les erreurs et de planifier le règlement progressif par le service payeur. Le suivi et l'analyse des comptes fournisseurs doivent être assurés par les comptables qui enregistrent les opérations d'achats. Cette analyse consiste à faire un examen en amont et en cas d'erreur d'imputation ou d'omission de comptabilisation d'apporter des corrections nécessaires. Sur la base des informations concernant la réception des biens, le service comptable doit calculer et comptabiliser les provisions afin de respecter le principe de séparation des biens.

De plus, les amortissements et les cessions d'immobilisations figurant dans les états financiers d'une entreprise subissent certaines règles de comptabilisation ci-dessus (OHADA, 2013: 569-570).

##### **1.4.1.7.1 Comptabilisation des amortissements**

L'entreprise élabore un plan d'amortissement pour chaque immobilisation corporelle amortissable dans son patrimoine et détermine un taux d'amortissement à appliquer à

l'immobilisation en fonction de la durée de vie comptable de l'immobilisation fixée par l'administration fiscale.

L'amortissement est une charge non décaissable inscrit au débit du compte 681 : dotations aux amortissements d'exploitation et du compte 852 : Dotations aux amortissements H.A.O. la contrepartie de cette écriture constitue la dépréciation des immobilisations corporelles inscrite au crédit des comptes 282 : Amortissements des terrains, 283 : Amortissements des bâtiments, installations techniques et agencements, et 284 : Amortissements du matériel (AHOUANGANSI, 2006:425-426).

#### 1.4.1.7.2 Amortissement des immobilisations corporelles

En vertu du principe du coût historique, les immobilisations corporelles figurent à l'actif du bilan à leur valeur d'acquisition ou valeur brute jusqu'à leur sortie du patrimoine de l'entreprise. Elles sont amorties sur la base de cette valeur d'acquisition. (MAESO, 2010:62).

L'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilisation (COLLAIN, 2012:56). Il existe trois (3) méthodes d'amortissements : l'amortissement linéaire, l'amortissement accéléré et l'amortissement dégressif. Les immobilisations corporelles sujettes à l'amortissement sont celles classées dans les comptes 22 (terrains, forestiers ou de gisement, et les travaux de mise en valeur des terrains), les comptes 23 et les comptes 24 (SAMBE & al, 2006:11-12).

#### 1.4.1.8 Cession des immobilisations corporelles

A la fin de leur cycle d'utilisation, les immobilisations corporelles sortantes du patrimoine de l'entreprise sont :

- **mises au rebut** : suite à des pannes répétées ou en raison de leur usure, les immobilisations corporelles sont sorties du patrimoine de l'entreprise. La décision de mise au rebut des immobilisations corporelles incombe à la direction de l'entreprise ;
- **cédées** : les sorties du patrimoine de l'entreprise peuvent être causées par certains événements qui peuvent être la vente, la consommation, le vol, la destruction, la mise au rebut ;
- **obsolètes** : dues en grande partie à l'avancée technologique, les premières acquisitions sont abandonnées au profit d'autres acquisitions plus performantes. Les biens devenus obsolètes sont abandonnés et mis au rebut (BARRY, 2009:64).

Les biens acquis par l'entreprise sont comptabilisés pour leur valeur d'acquisition à leur entrée dans le patrimoine, pour leur valeur d'amortissement après chaque inventaire et à leur valeur de sortie du patrimoine de l'entreprise.

La cession des immobilisations est exercée suivant la méthode établie par le conseil d'administration ou la direction générale de l'entreprise. La bonne exécution du cycle immobilisation est étroitement liée à l'application des procédures ci-dessus. Cependant, celle-ci comporte des risques importants qu'il faut maîtriser pour atteindre la rationalisation des activités (TARIANT & al, 2013:51-52).

#### **1.4.1.8.1 Comptabilisation des cessions**

Etant donné que la cession n'est pas une activité ordinaire de l'entreprise, les comptes Hors Activité Ordinaires (HAO) sont utilisés pour constater la sortie des immobilisations corporelles de l'actif de l'entreprise. Les biens ayant fait l'objet de vol, destruction, ou mise au rebut sont comptabilisés dans les comptes HAO.

Les comptes mouvementés lors de la sortie des immobilisations sont les suivants :

- pour les dotations complémentaires, le compte 681 dotations aux amortissements est débité en contre partie du crédit du compte 28 amortissement de l'immobilisation ;
- pour la sortie de l'immobilisation de l'actif, les comptes 654 : valeur comptable des cessions courantes des immobilisations et 812 : immobilisations corporelles doivent être débités en contre partie du crédit des comptes 22, 23 ou 24 ;
- pour les cessions au comptant, les comptes 52 : banque ou 57 : caisse sont débités en contre partie des comptes 754 : produits des cessions courantes des immobilisations ou 822 : produits des cessions des immobilisations corporelles. Pour les cessions à crédit, on utilise le compte 414 : créances sur cessions courantes d'immobilisations en lieu et place des comptes de trésorerie. (GUEYE, 2011:217)

### **1.5 Risques liés au processus des immobilisations et les dispositifs de maitrise**

Nous présenterons les risques qui sont liés au cycle des immobilisations corporelles et les dispositifs de maîtrise de ces risques.

Pour une meilleure compréhension des risques liés au cycle immobilisation et les dispositifs de maîtrise de ces risques, nous allons les récapituler dans le tableau ci-dessous :

**Tableau 1 : Récapitulatif des risques liés à la gestion des immobilisations corporelles et dispositif de maîtrise**

<b>Sous processus</b>	<b>Risques liés aux sous processus</b>	<b>Conséquences</b>	<b>Dispositifs de maitrise de risques</b>
Etablissement des prévisions d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> <li>-élaboration du budget d'investissement par l'approche descendante</li> <li>-présentation du d'équipements en masse</li> <li>- absence de maîtrise des projets d'investissement due à des responsabilités non clairement définies</li> <li>- mauvaise répartition du budget des investissements dans le temps</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-choix des investissements non basé sur le rapport avantages/cout attendus</li> <li>-mauvais suivi des réalisations</li> <li>-retard dans l'exécution des projets d'investissements</li> <li>-mauvaise exécution du budget d'investissement</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-le budget d'investissements doit être élaboré par l'approche ascendante (des opérationnels au management) fixation du budget en fonction des objectifs</li> <li>- le budget doit être présenté de façon détaillé (investissement et Compte rendu)</li> <li>- le budget d'investissement doit être établi de manière à permettre un suivi ultérieur efficace des engagements</li> <li>- le budget d'investissement doit être imparti dans des délais raisonnables</li> </ul>
Demande d'autorisation d'investissements	<ul style="list-style-type: none"> <li>-responsabilités non clairement définies</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-absence de maitrise des projets d'investissements</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Demande élaborée par une personne désignée par la Direction et approuvée par le CG</li> </ul>
Expression des besoins	<ul style="list-style-type: none"> <li>- investissements effectués sans</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-dépassements budgétaires</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- le budget doit être établi de telle</li> </ul>

	<p>autorisations hors des limites budgétaires</p> <p>-validation des Demandes d'Achat sans tenir compte de la situation financière</p>	<p>-acquisition inopportune et sacrifice d'autres engagements prioritaires</p>	<p>sorte que les dépassements ne peuvent être possibles sans autorisation</p> <p>-vérification de l'opportunité et de l'efficacité de l'acquisition (tenir compte de la situation financière)</p>
Sélection des fournisseurs	<p>-fixation de procédures communes d'achat dans le cas des sociétés du secteur public</p> <p>-inexistence de fichiers fournisseurs</p> <p>-importance accordé au critère « prix »</p> <p>-système de pénalité pour le cas des sociétés du secteur public pour les livraisons en retard</p>	<p>-lourdeur dans le processus d'acquisition d'équipements et création de couts exceptionnels</p> <p>-délai de sélection des fournisseurs rendu long</p> <p>-acquisition inefficace et inefficente</p> <p>-renforcement de l'insolvabilité du fournisseur incriminé</p>	<p>-raccourcissement du délai en faisant du lobbying auprès de l'état afin qu'il prenne en compte les secteurs d'activités des sociétés d'état ;</p> <p>-mettre en place un fichier des fournisseurs avec les conditions financières, techniques, etc..</p> <p>-se basé sur le critère du « mieux-disant »</p> <p>-analyse de la solvabilité et de sa capacité à honorer ses engagements</p>
Lancement des commandes	<p>-procédures d'achats directes</p>	<p>-détournement lors de l'achat</p>	<p>-limitation des achats directs aux</p>

**Audit du cycle immobilisation : cas du CSMH**

	<p>(commandes d'urgence)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- mauvais choix des équipements ;</li> <li>-non communication aux fournisseurs des spécimens de signature</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-biens ne répondant pas aux besoins du service demandeur</li> <li>-réduction des moyens de contrôle des commandes</li> </ul>	<p>actes de forces majeures dument autorisé par la Direction</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-les investissements doivent donner l'assurance quant à la réponse aux besoins exprimés</li> <li>-communication des références (nom et signature) des personnes habilitées aux fournisseurs</li> </ul>
<p>Suivi des immobilisations produites par l'entreprise pour ses besoins</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-manque de suivi par le service en charge de la production de ces immobilisations</li> <li>-non information du service comptable du démarrage des travaux</li> <li>-non information du service comptable de la mise en service de l'immobilisation achevée</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-manque de précision dans la détermination de leurs couts</li> <li>-redressements fiscaux</li> <li>-non assurance d'un suivi contradictoire de l'accumulation des coûts</li> <li>-maintien des charges engagées dans les comptes immobilisations en cours ou dans les comptes de charges</li> <li>-non-respect de la séparation des exercices</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-suivi des couts engagés correspondants (comptabilité analytique ou fiches de suivi)</li> <li>-transmission des pièces au service comptabilité matières</li> <li>-transmission au service comptabilité matières du PV ou attestation de fin de travaux</li> </ul>
<p>Réception des immobilisations</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-lourdeur des procédures de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-absence de définition de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-allégement des procédures de</li> </ul>

	<p>réception dans les sociétés publiques</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-confusion des fonctions lors de la réception</li> <li>-absence de documents de réception pré-numérotés</li> </ul> <p>-absence de transmission de PV de réception au service comptable</p> <p>-absence d'indication de la date de fin des travaux pour les immobilisations réalisés par l'entreprise</p>	<p>responsabilité des membres de la commission de réception en cas de problème</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-cumul de fonctions</li> <li>-contrôle de réception inefficace</li> </ul> <p>-omission, mise à jour tardive du fichier des immobilisations</p> <p>-difficulté pour le calcul des amortissements</p>	<p>réception dans les sociétés publiques</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-séparation des fonctions demandeur-réceptionniste</li> <li>-pour les biens matériels, élaboration des BR pré-numérotés avec les renseignements suivants (désignation, date, quantité, signature du livreur et du réceptionniste,...)</li> <li>-transmission au comptable matières des documents de réception (PV ou BR) lui permettant de faire un suivi des mouvements</li> <li>-établissement du PV de fin des travaux pour tous les renseignements nécessaires notamment la date pour les besoins de comptabilisation des immobilisations et de calcul d'amortissements</li> </ul>
Cessions, destructions et mises au	-inexistence de procédures	-réalisation inefficace pour	-existence de procédures biens

rebut	<p>claires ;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-cumul de fonctions lors des opérations de vente et de livraison</li> <li>-non transmission des informations sur les immobilisations au service comptabilité</li> </ul>	<p>l'entreprise</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-détournements des produits de cessions</li> <li>-mise à jour tardive du fichier des immobilisations</li> </ul>	<p>définies (responsables habilités, modalités de cession et de mises au rebut)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-séparation stricte des fonctions entre réalisateur du produit de cession (mise en place d'une commission désignée par la Direction)</li> <li>-transmission de toutes les informations relatives à la sortie de l'immobilisation au service comptabilité</li> </ul>
Réception et contrôle des factures d'immobilisations	<ul style="list-style-type: none"> <li>-réception de la facture par le service demandeur</li> <li>-approbation directe de la facture par le service réceptionniste des équipements</li> <li>-délai d'approbation rendu trop long par l'implication de plusieurs responsables</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-ignorance de la facture par le service comptabilité</li> <li>-cumul des fonctions pouvant entrainer des malversations lors de l'achat</li> <li>-omission pure et simple de comptabiliser la facture ou dans une période inapproprié</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-réception des factures par le service comptable préalables à tout contrôle</li> <li>-mention de référence de la facture dans un registre et transmission au service chargé de son contrôle</li> <li>-réduction du processus d'approbation en éliminant les contrôles superflus</li> </ul>
Comptabilisations des	<ul style="list-style-type: none"> <li>-non transmission au service</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-non-respect de la séparation des</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-réception des factures par le service</li> </ul>

**Audit du cycle immobilisation : cas du CSMH**

immobilisations	comptable à temps des factures d'immobilisations -absence de critères de distinction entre charges et immobilisations	exercices -confusion dans les imputations entre charges et immobilisations	immobilisation dès son arrivée -existence de règles comptables en matière de distinction entre immobilisation et charges
Suivi des mouvements d'immobilisations	-suivi déficient des réceptions, mouvements et existants	-perte de maîtrise partielle ou totale du patrimoine immobilier	-suivi rigoureux à l'aide du fichier des immobilisations : ampliation du service comptabilité des factures reçues et des PV de sorties d'immobilisations
Inventaire des immobilisations	-absence d'inventaire physique annuel ; -absence d'instructions claires pour les prises d'inventaires	-impossibilité d'ajuster les soldes comptables : non fiabilité des soldes des immobilisations ; non détection des immobilisations tombées en désuétude ou détournées  -non fiabilité des résultats de	-tenue des prises d'inventaires avec précision des modalités de recensement de transcription des résultats, de transmission des données et traitement des écarts des constatations comptables de ceux-ci

		l'inventaire (méconnaissance des aspects comptables par des personnes chargées de la comptabilisation) ; possibilité de falsification des résultats de l'inventaire.	
--	--	--	--

Source: BARRY (2009 : 87-88-102) ; BERLOT & al (2012 ; 154), BERNARD (2008 : 232-240)

CEPAG - BIBLIOTHEQUE

## **Conclusion**

Ce chapitre nous a permis, d'abord, de cerner la notion d'immobilisation à travers une généralité. Ensuite, de comprendre le cycle immobilisation grâce à une étude de l'ensemble des processus constituant ce cycle et enfin, d'identifier les risques liés à ce cycle et les dispositifs de contrôle mis en place.

Le chapitre 2 traitera de la démarche pour la réalisation d'un audit du cycle immobilisation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## CHAPITRE II : AUDIT DU CYCLE IMMOBILISATION

La mise en place des dispositifs de maîtrise des risques au sein d'une entreprise, permet au cycle immobilisation de participer à l'atteinte des objectifs de cette entreprise. Cependant, l'audit permet de s'assurer de l'efficacité de ces dispositifs grâce à un examen méthodique permettant de s'assurer de leur bon fonctionnement.

Ce chapitre donnera un aperçu de ce qu'on entend par audit en général et la démarche à effectuer au moment où l'on procède à l'audit du cycle immobilisation.

### 2.1 Démarches d'audit du cycle immobilisation

Pour mener à bien une mission, la démarche d'audit suit un processus bien défini constitué d'étapes et de règles en vue de progresser en ordre vers un résultat. Ce processus aboutit à une démarche générale d'audit articulée autour de trois principales phases que sont :

- la phase planification de la mission ;
- la phase d'accomplissement de la mission ;
- et la phase de communication des résultats.

#### 2.1.1 Phase de planification de la mission

Selon les normes de l'Institute of Internal Auditors (IIA) 2200 et les Modalités Pratiques d'Applications (MPA) 2200-1 et 2200-2, les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission ainsi que les ressources allouées.

##### 2.1.1.1 Précision des objectifs et du périmètre de la mission

Selon PIGE (2009:133), l'objectif de cette étape est de préciser les objectifs, le périmètre et les livrables de la mission et conformément aux attentes des clients de la mission. Cet objectif permettra d'élaborer l'ordre de mission.

En effet, selon les normes 2210, 2210-1 « objectifs de la mission » et 2210. A1-1 « évaluation des risques dans la planification de la mission », le mode opératoire de cette étape est :

- de déterminer les clients (Directeur Général, Comité d'audit, etc...) ;
- de déterminer l'évènement déclencheur de la mission (mission insérée au programme d'audit annuel, une exigence réglementaire nouvelle, etc..);

- de clarifier les attentes des clients (évaluer la pertinence de l'organisation, évaluer l'efficacité opérationnelle, déterminer l'efficacité et l'efficience de..., etc...);
- de déterminer le périmètre de la mission (processus et étapes du processus, procédures, acteurs, période de la mission, etc...)
- et de déterminer les livrables de la mission (rapport d'audit complet, synthèses, rapport spécifiques ou confidentielle, etc...)

### 2.1.1.2 Conduite de la réunion d'ouverture

Selon DOV (2014;512), la conduite de la mission matérialise le démarrage officiel de la mission et en explicite le contenu et les modalités. Elle est régit par les normes 1000-1 « charte d'audit interne » et 2200-1 « planification de la mission ».

Pour la réussite de cette étape, il faut :

- préparer un support de la réunion ;
- programmer la réunion en tenant compte des disponibilités des participants ;
- commencer rapidement la mission après cette réunion ;
- la présence des responsables du domaine audité.

Le mode opératoire de cette étape consiste à :

- présenter la charte d'audit, le service d'audit et les auditeurs : cette présentation aura pour but de situer la mission par rapport au rôle de l'audit interne au sein de l'organisation. La charte d'audit peut, à cette occasion, être distribuée aux participants ;
- présenter les objectifs et le périmètre de la mission : la présentation oral de l'ordre de mission ;
- présenter la méthodologie de conduite de la mission : cette présentation aura pour but de :
  - permettre aux audités de connaître leur rôle dans le processus d'audit ;
  - préciser ce qu'ils sont en droit d'attendre au cours de chacune de ces étapes ;
  - favoriser les échanges autour des modalités de collaboration auditeurs/ audités et des différentes étapes de validation ;
- finaliser le calendrier de la mission et prendre les premiers rendez-vous : le calendrier s'inscrira à l'intérieur des dates de début et de fin de la mission ;

- répondre aux questions des audités.

### **2.1.1.3 Analyse des processus et leurs objectifs**

Selon BARATAY (2013;215), l'objectif de cette étape est de comprendre le domaine audité, ses enjeux et les processus mis en œuvre et leurs objectifs. Elle est régit par la norme 2200-1 « planification de la mission ».à terme cette étape découlera sur l'identification et l'évaluation des risques.

Le succès de cette étape réside dans l'exploitation des modèles de processus existants tant internes qu'externes.

Le mode opératoire consiste à :

- comprendre les objectifs du domaine audité : la nécessité de connaître la déclinaison des objectifs de l'organisation dans le domaine audité facilitée par l'utilisation d'une classification telle que celle proposée par le COSO II (opérationnels, de fiabilité des informations, stratégiques, de conformité) ;
- identifier les processus et leurs objectifs : (exemple de typologies de processus : pilotage, mesure, support et exemple de typologies d'objectifs détaillés : opérationnels, de fiabilité, stratégiques et de conformité) ;
- collecter des informations sur les processus : (exemples de sources d'informations : rapport d'activités, politiques et directives, manuels et procédures, etc...) ;
- identifier les indicateurs de performance clés : les indicateurs peuvent porter sur le cout, la qualité, les délais, la conformité.

### **2.1.1.4 Identification et évaluation des risques**

Selon BERNARD (2013;108), l'objectif de cette étape est de faire l'inventaire des évènements qui pourraient empêcher l'atteinte des objectifs du domaine audité, mesurer leur probabilité de survenance et leur impact. Régie par la norme 2200-1 « planification de la mission » et la MPA 2210.A1-1 « évaluation des risques dans la planification de la mission », le succès de cette étape réside dans la collaboration avec les audités. A terme, cette étape découlera sur la cartographie des risques du domaine audité.

Le mode opératoire consiste à :

- identifier les évènements : nature d'évènements (évènements internes, évènements externes, accidents, erreurs, malveillances/fraudes, défaillances humaines, défaillances techniques, phénomènes économiques, phénomènes naturels) ;
- évaluer les risques : exemples de typologies de processus (pilotage, support, de réalisation, de mesure) et exemples de typologies d'objectifs détaillés (opérationnelle, de fiabilité des informations, stratégiques, de conformité) ;
- comprendre la tolérance aux risques du domaine audité : la compréhension de la tolérance aux risques va permettre d'identifier les objectifs clés du domaine audité.

#### **2.1.1.5 Evaluation la conception du dispositif de contrôle**

L'objectif est d'identifier les contrôles clés existants et évaluer la conception du dispositif de contrôle au regard de référentiels externes s'ils s'appliquent. Les normes 2200 « Planification », 2120 « contrôle » et la MPA 2120.A1-1 « Planification » régissent cette étape et visent à terme l'élaboration d'un référentiel d'audit (ECRIC & al, 2011;134).

Le mode opératoire consiste à :

- identifier les dispositifs de contrôle clés (environnement de contrôle) : les contrôles clés sont des contrôles qui ont pour objet la maîtrise des risques non tolérés et l'atteinte des objectifs clés
- identifier les dispositifs de contrôle clés (activités de contrôle) : typologies des activités de contrôle tels les procédures, approbation/autorisation, calculs, documentation, rapprochements, séparations des tâches, incompatibilités, piste d'audit ;
- relier les dispositifs de contrôle clés aux risques ;
- évaluer la conception des dispositifs de contrôle clés : cette évaluation se fera par rapprochement entre l'existant et un cadre de contrôle adéquat (COSO, COBIT, etc...)

#### **2.1.1.6 Validation du référentiel d'audit**

L'objectif de cette étape est de valider, avec les audités, la référence à partir de laquelle le dispositif de contrôle interne va être évalué au cours de la mission d'audit. La MPA 2210.A1-1 « évaluation des risques dans la planification de la mission » permet d'effectuer la validation au niveau hiérarchique approprié (DUBUISSON, 2009 ; 97).

Le mode opératoire consiste à :

- diffuser le référentiel d'audit ;
- examiner le référentiel d'audit : cette étape pourra nécessiter l'organisation d'une ou de plusieurs réunions avec les audités. Le processus consiste à examiner avec les audités le découpage de l'activité en processus, la cartographie des risques relatifs aux processus étudiés et enfin le système de contrôle en place ;
- formalisation de la validation du référentiel d'audit : cette formalisation acte la reconnaissance par les audités du référentiel sur lequel s'appuiera la mission.

### **2.1.1.7 Sélection des objectifs d'audit**

Cette étape permet de définir le périmètre des travaux à réaliser sur le terrain. Aidée par la norme 2200 « planification », cette étape fera ressortir les objectifs d'audit en vue de l'élaboration du programme de travail (CORDEL, 2013 ; 184).

Le mode opératoire consiste à :

- sélectionner les contrôles clés à tester ;
- exprimer les objectifs d'audit : expression des objectifs d'audit pour chacun des contrôles retenus (s'assurer de l'efficacité et de l'efficience du contrôle) ;
- rapprocher les objectifs de l'ordre de mission des objectifs d'audit : trois (3) cas sont envisageables
  - 1<sup>er</sup> cas : les objectifs d'audit couvrent exactement les objectifs de l'ordre de mission ;
  - 2<sup>eme</sup> cas : les objectifs d'audit sont plus larges que les objectifs de l'ordre de mission du fait des travaux des auditeurs, ce qui peut conduire à la rédaction d'un avenant à l'ordre de mission ;
  - 3<sup>eme</sup> cas : les objectifs d'audit ne couvrent pas les objectifs de l'ordre de mission. Exclusion justifiée par les travaux déjà réalisés par les auditeurs, cette exclusion et ses raisons seront mentionnées dans le rapport d'audit.

### **2.1.1.8 Elaboration du programme de travail**

Selon BERNARD & al (2010;151), l'objectif de cette étape est de définir les procédures d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs d'audit. La norme 2240, 2240-1 et 2240.A1-1

« programme de travail de la mission » et la MPA 2240.A1-1 « approbation des programmes de travail » permettront l'élaboration du programme de travail. Les facteurs clés de succès de cette étape réside dans l'identification des sources d'informations et la définition des critères de qualité de la preuve (suffisante, pertinente, fiable).

Le mode opératoire consiste à :

- déterminer pour chaque objectif d'audit, le ou les techniques d'audits appropriés : la détermination de la nature des tests de sorte qu'on obtienne une preuve suffisante, pertinente et fiable au regard des objectifs d'audit sélectionnés ;
- définir la ou les procédures d'audit permettant d'atteindre chaque objectif d'audit : définir les procédures d'audit, c'est déterminer l'étendue des tests et le calendrier des tests de sorte qu'on obtienne une preuve suffisante, pertinente et fiable au regard des objectifs d'audit sélectionnés.

#### **2.1.1.9 Ajustement du budget et l'allocation des ressources**

L'objectif de cette étape au regard des normes 2030, 2030-1 « gestion des ressources » et 2230 « ressources affectées à la mission » est d'évaluer les ressources nécessaires à la mise en œuvre du programme de travail, identifier les ressources disponibles et les affecter à la mise en œuvre du programme de travail. A terme, cette étape permettra d'avoir un programme de travail enrichi du budget et du calendrier (HAMZAOU, 2008;78).

Le mode opératoire consiste à :

- estimer les ressources nécessaires ;
- identifier les ressources disponibles ;
- affecter les ressources.

#### **2.1.1.10 Validation de l'organisation de la mission**

Selon IFACI (2013;33), cette étape, régit par la norme 2240.A1-1 « approbation des programmes de travail » consiste à valider formellement l'organisation de la mission.

Le mode opératoire consiste à :

- valider l'organisation de la mission : c'est valider
  - que les procédures d'audit permettront d'atteindre les objectifs d'audit ;

- que les ressources affectées aux travaux d'audit disposent des compétences requises ;
- que le calendrier prévisionnel est pertinent et réaliste (par rapport aux contraintes du département audit interne et du domaine audité)

## **2.1.2 La phase d'accomplissement de la mission**

Selon la MPA 2300-1, les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

### **2.1.2.1 Conduite de la réunion de lancement de la phase d'accomplissement**

L'objectif de cette étape est de matérialiser le démarrage officiel de la phase d'accomplissement de la mission conformément à la MPA 2300 « accomplissement de la mission ». A terme, cette étape permettra de réaliser le calendrier des premiers entretiens, la liste des contacts et le compte rendu de la réunion de lancement (KEREBEL, 2009;134).

Le mode opératoire consiste à :

- présenter les auditeurs (superviseur, chef de mission, directeur de mission, auditeur expert, etc...)
- présenter les objectifs et le périmètre de la mission ;
- présenter la méthodologie de conduite de la mission : cette présentation aura pour but de permettre aux audités de connaître leur rôle dans le processus d'audit, préciser ce qu'ils sont en droit d'attendre au cours de chacune des étapes, expliquer aux audités les liens entre analyse des risques, objectifs d'audit et programme de travail ;
- présenter les objectifs d'audit : présentation du référentiel d'audit validé et de la cartographie des risques et des raisons qui ont conduit les auditeurs, à sélectionner certains contrôles pour évaluation ;
- présenter le programme de travail (le planning prévisionnel de la mission, le planning prévisionnel de la phase accomplissement, modalités de collaboration audités/auditeurs, les disponibilités des audités, dates prévisionnelles des réunions d'élaboration des recommandations éventuelles, date prévisionnelle de la réunion de clôture, date prévisionnelle de publication du rapport final) ;

- prendre en compte les préoccupations des audités : toute interrogation portant sur les sujets traités précédemment, tout complément d'informations utiles pour les audités.

### **2.1.2.2 Collecte des informations et constitution des preuves d'audit**

Selon MARCHAT (2012;79), l'objectif de cette étape est d'obtenir des preuves sur la capacité des dispositifs de contrôle à maîtriser les risques ou non. Elle est régie par la norme 2300 « accomplissement de la mission » et les MPA 2310-1 « identification des informations », 2320-1 « identification des informations » et 2330-1 « documentations des informations ». A terme, cette étape permettra la réalisation des fiches de tests.

Le mode opératoire consiste à :

- réaliser les tests d'audit : la réalisation des tests d'audit vise à mettre en œuvre les tests définis dans le programme de travail (il sera nécessaire, à ce stade, de s'assurer de la qualité (pertinentes, fiables, suffisantes) des preuves collectées ;
- documenter les tests d'audit : la documentation des tests d'audit en assure la traçabilité (un renvoi vers la fiche d'observation sera indiqué sur chaque fiche de test) ;
- évaluer les résultats des tests d'audit (les résultats documentés des tests d'audit constitueront des preuves d'audit) ;
- Elaborer des conclusions : un point fort est identifié lorsque que les résultats des tests montre qu'un contrôle est bien conçu, fonctionne correctement, permet de maîtriser les risques sous-jacents à un niveau acceptable et permet au processus d'atteindre ses objectifs. Tout élément contraire étant qualifié de dysfonctionnement.

### **2.1.2.3 Validation des preuves d'audit**

Régit à partir de la norme 2300 « accomplissement de la mission », l'objectif de cette étape est de valider, avec les audités, le résultat des tests d'audit (PIGE, 2009;136).

A l'occasion de la validation des résultats des tests d'audit, les auditeurs doivent :

- vérifier avec les audités que les informations sur lesquelles ils se sont appuyés pour conclure sur le caractère satisfaisant ou non d'un dispositif de contrôle sont fiables, pertinentes et suffisantes ;
- expliquer aux audités la nature des tests.

#### 2.1.2.4 Analyse des causes et élaboration des recommandations

S'appuyant sur la MPA 2410-1 « contenu de la communication », l'objectif de cette étape est d'identifier les raisons pour lesquelles les contrôles ne sont pas mis en œuvre de façon satisfaisantes et élaborer des mesures correctives. La finalité de cette étape est d'obtenir des observations d'audit validées par les audités (MADERS & al, 2010;123).

Le mode opératoire consiste à :

- analyser les causes : afin de remédier de façon durable au dysfonctionnement (écart entre le référentiel et la situation constatée au sein du domaine audité), l'auditeur doit en analyser en profondeur les raisons. La qualité de cette analyse des causes se répercutera sur la qualité des recommandations et donc de leur mise en œuvre ;
- élaborer des recommandations : une recommandation est l'expression d'une mesure qui vise à renforcer l'efficacité du contrôle. il est possible que pour corriger un dysfonctionnement donné, il existe plusieurs solutions (mesures correctives). Le choix de la mesure corrective qui fera l'objet de la recommandation sera déterminé par des considérations de coût, rapidité de mise en œuvre, facilité de réalisation... ;
- documenter les observations d'audit : une observation d'audit est constituée des éléments (faits, référentiel, cause, conséquence, conclusion, recommandation). L'ensemble des étapes ayant été réalisé avec les audités, les observations d'audit, à ce stade, sont des observations d'audit validées.

#### 2.1.3 La phase de communication des résultats

Cette phase, régit par les normes et les modalités pratiques 2400, est composée des sous-étapes suivantes

##### 2.1.3.1 Conduite la réunion de clôture

L'objectif de cette étape est de faire valider par les responsables du domaine audité la cohérence et la formulation définitive de l'ensemble des observations d'audit relativement à la norme 2400 « communication des résultats » et la MPA 2410-1 « contenu de la communication ». Cette étape permettra de finaliser le plan d'action. (IFACI, 2013;41).

Le mode opératoire consiste à :

- rappeler les objectifs de la mission et les objectifs d'audit ;

- présenter les points forts : la présentation des points forts permettra à l'organisation de capitaliser ses bonnes pratiques et de les diffuser ;
- faire valider les observations d'audit : il peut être demandé aux auditeurs de produire les preuves collectées ou soutenir telle ou telle observation. Discussion sur les mesures correctives à mettre en place ;
- présenter les modalités de suivi de la mission : définir une date limite de diffusion du plan d'action par les audités, rappeler les modalités d'élaboration et de diffusion du rapport, présenter les modalités de suivi de la mise en œuvre des mesures correctives.

### **2.1.3.2 Finalisation du plan d'action**

L'objectif est de documenter les modalités de mise en œuvre opérationnelles des mesures correctives définies par la norme 2400 « communication des résultats » et la MPA 2410-1 « contenu de la communication ». La finalité étant de rédiger le rapport d'audit (IGALENS & al, 2010 ; 98).

Le mode opératoire consiste à :

- affecter les ressources et responsabilités nécessaires à la mise en œuvre du plan d'action : les moyens nécessaires devront être évalués pour la mise en place de chaque recommandation. Un responsable devra être nommé pour chaque mesure corrective. La mise en œuvre effective des mesures correctives est garantie par une affectation rigoureuse des ressources et des responsabilités ;
- élaborer le calendrier de mise en œuvre du plan d'action : une date d'échéance devra être fixée pour chaque mesure corrective. Le calendrier de mise en œuvre du plan d'action devra tenir compte de l'importance des risques à maîtriser et donc de l'urgence qu'il y a à en améliorer la maîtrise. L'évolution de l'état d'avancement des actions de progrès entraînera une mise à jour périodique du plan d'action. Le plan d'action mis à jour devra être communiqué à l'audit interne.

### **2.1.3.3 Rédaction du rapport d'audit**

Conformément à la norme 2400 « communication des résultats » et aux MPA 2410-1 « contenu de la communication » et 2410-2 « qualité de la communication », l'objectif de cette étape est de documenter les résultats définitifs et officiels de la mission d'audit pour diffusion aux clients de la mission (SAGNIER & al, 2013;76).

Le niveau de détail des différents types de communication des résultats d'une mission d'audit dépendra du niveau hiérarchique des destinataires. Le rapport d'audit détaillé, à l'intention des audités, doit au minimum contenir les informations suivantes :

- l'objet de la mission ;
- le champ de la mission (activité auditée, période,...) ;
- les résultats (observations, conclusions, recommandations et plan d'action).

Si le risque est accepté, une observation peut ne pas faire l'objet d'un plan d'action.

Une synthèse, à l'intention de l'encadrement supérieur, pourra contenir les informations suivantes :

- les résultats de la mission d'audit ayant un impact sur l'ensemble de l'organisation ;
- une opinion globale, tant positive que négative, sur la capacité du domaine audité à maîtriser les risques majeurs.

Cette synthèse peut être intégrée au rapport d'audit ou faire l'objet d'une note distincte.

#### **2.1.3.4 Validation du rapport d'audit**

La validation du rapport d'audit selon la MPA 2340-1 « supervision de la mission » a pour objectif d'approuver formellement le rapport d'audit.

En validant le rapport d'audit, le Responsable de l'Audit Interne (RAI) doit s'assurer que le rapport est :

- exact ;
- objectif ;
- clair ;
- concis ;
- constructif.

Si des erreurs étaient identifiées dans le rapport d'audit après sa validation par le RAI et sa diffusion, le RAI devrait émettre un rapport corrigé à l'intention de l'ensemble des destinataires initiaux. (IFACI, 2013;49).

## **2.2 Outils et techniques d'audit du cycle des immobilisations**

Les outils et techniques d'audit permettront de mener à bien l'audit du cycle des immobilisations.

## **2.2.1 Les outils et techniques de la phase de planification**

Les outils et techniques de la phase de planification sont les suivants

### **2.2.1.1 Outils et techniques de précision des objectifs et du périmètre de la mission et conduite de la réunion d'ouverture**

Les outils et techniques de précision des objectifs et du périmètre de la mission et de la conduite de la réunion d'ouverture sont les suivants :

#### **2.2.1.1.1 Entretien**

Selon VILLALONGA (2007:34), l'entretien vise à collecter des informations afin de prendre connaissance des activités du domaine audité et éventuellement constituer les preuves d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs de la mission d'audit.

L'objectif de l'entretien est d'obtenir des interlocuteurs, une description du processus étudiée sous l'angle de ses risques et de son dispositif de contrôle interne (MADERS & al, 2009:57).

Dans le cadre de notre étude, l'entretien nous permettra d'examiner et de noter les dispositifs organisationnels de la fonction comptable, plus précisément il s'agira de nous entretenir avec le chef comptable.

#### **2.2.1.1.2 Observation**

Selon OIHAB (2011;35), l'observation consiste à se rendre dans les locaux en relation avec les opérations de l'entité audité afin d'observer l'état des locaux, l'état du contenu des locaux ou le déroulement de certaines tâches.

L'objectif étant d'obtenir une preuve directe de la situation

#### **2.2.1.1.3 Brainstorming**

Le brainstorming ou remue-méninges se pratique en groupe (auditeurs/audités). Les membres de ce groupe doivent être en confiance afin de pouvoir s'exprimer librement. Il permet de produire un maximum d'idées dans un temps court (de 30 minutes à 2 heures). Il s'applique aux différentes étapes de la démarche de résolution de tous problèmes : analyser les risques, rechercher les causes possibles d'un dysfonctionnement, rechercher des solutions/actions correctives (RENARD, 2008;210).

### **2.2.1.2 Les outils et techniques d'analyse des processus et leurs objectifs**

Les outils et techniques d'analyse des processus et leurs objectifs sont :

#### **2.2.1.2.1 Approche processus**

Selon RENARD (2013;123), l'approche processus décrit de façon méthodique les activités du domaine audité afin d'identifier leurs objectifs, leurs risques et les dispositifs de contrôle qui devraient permettre de maîtriser ceux-ci.

#### **2.2.1.2.2 Grille d'analyse des tâches**

Selon MARCHAT (2012: 84), « La grille de séparation des tâches est la photographie à l'instant T de la répartition du travail dans une organisation ». Elle réunit l'organigramme fonctionnel et l'organigramme hiérarchique et justifie les analyses des postes. La grille de séparation des tâches permet de déceler les manquements à la séparation des tâches afin d'y apporter des corrections. Elle permet également de faire l'analyse des charges de travail des agents.

### **2.2.1.3 Les outils et techniques d'identification et d'évaluation des risques**

Les outils et techniques d'identification et d'évaluation des risques sont :

#### **2.2.1.3.1 Hiérarchisation des risques**

Selon WALTER (2010 :63), nous avons identifié une hiérarchisation à trois niveaux des risques permettant d'établir et conserver un lien avec les trois niveaux de pilotage de l'entreprise :

- risques de niveau 1 : les risques qui correspondent aux risques stratégiques de l'entreprise ;
- risques de niveau 2 : les risques qui correspondent aux risques tactiques. Ces risques peuvent être rapprochés des objectifs sectoriels et correspondent bien au pilotage stratégique de l'entreprise ;
- risques de niveau 3 (élémentaires) : les risques qui pèsent sur l'activité opérationnelle et correspondent par conséquent au pilotage de l'activité.

L'objectif de la hiérarchisation des risques est de sélectionner les risques pour lesquels il sera nécessaire d'évaluer la conception du dispositif de contrôle.

### **2.2.1.3.2 Diagramme de flux**

Selon TREMBLY (2011;56), le diagramme des flux permet une représentation graphique du déroulement d'un processus :

- un enchaînement chronologique d'activités ;
- les acteurs qui réalisent les activités ;
- les flux d'information d'une activité à l'autre.

Cette représentation pourra être utile à l'auditeur interne pour identifier les risques relatifs à chaque activité du processus et les contrôles clés qui devraient permettre de les maîtriser.

### **2.2.1.4 Les outils et techniques d'évaluation de la conception du dispositif de contrôle**

Les outils et techniques d'évaluation du dispositif de contrôle interne sont :

#### **2.2.1.4.1 Questionnaire de contrôle interne**

Selon MADERS & al (2009:57), « le questionnaire de contrôle interne permet d'obtenir des informations relatives à l'exécution des tâches et de faire le constat des dysfonctionnements et de l'identification de celles mal comprises par l'exécutant ». Le questionnaire nous permettra de structurer le questionnement de l'auditeur interne pour évaluer les dispositifs de contrôle au regard du référentiel de contrôle interne.

#### **2.2.1.4.2 Le tableau des forces et faiblesses apparentes**

Le Tableau de Forces et Faiblesses apparentes (TFfa) conclut la phase d'analyse de risques sur la base des objectifs définis dans le plan d'approches. Il présente de manière synthétique et argumentée les présomptions ou l'avis de l'auditeur sur chacun des thèmes analysés. Il constitue l'état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles (DORIOU & al, 2012;232).

#### **2.2.1.4.3 Diagramme cause/effet**

Selon HASSID (2008;88), Le diagramme cause/effet (ou diagramme d'Ishikawa) est une représentation graphique simple qui pour un effet cherche à identifier l'ensemble des causes pouvant en être l'origine.

La construction du diagramme cause/effet vise à lister de manière exhaustive les causes avec toutes les personnes concernées par le sujet au cours de séances de brainstorming.

Construire un diagramme cause/effet, c'est construire une arborescence qui de l'effet va remonter dans toutes les causes possibles (branches), dans les causes secondaires (petites branches) et jusqu'aux détails (feuilles). La représentation graphique de cette arborescence donne un autre nom à ce diagramme : le diagramme en arêtes de poisson.

Le diagramme cause/effet porte également le nom de diagramme des 5M, ce fait référence aux 5 principaux types de causes définis :

- matière ;
- méthode ;
- main d'œuvre ;
- matériel ;
- milieu.

L'objectif du diagramme est d'accompagner et de structurer les réflexions des auditeurs internes en collaboration avec les opérationnels lors de l'analyse des causes des dysfonctionnements constatés au cours d'une mission d'audit interne, sachant que les actions correctives/recommandations ont pour objet de faire disparaître ces causes.

#### **2.2.1.5 Les outils et techniques de sélection des objectifs d'audit et validation du référentiel d'audit**

La sélection des objectifs d'audit et de validation du référentiel se fait grâce au rapport d'orientation

##### **2.2.1.5.1 Rapport d'orientation**

Le rapport d'orientation définit et formalise les axes d'investigations de la mission et ses limites et les exprime en objectifs à atteindre. Pour être pertinent, il reprendra les conclusions retenues du tableau des forces et faiblesses apparentes, les priorités d'actualité, les préoccupations du management et les objectifs incontournables (FREDERIC & al, 2009;123).

#### **2.2.1.6 Les outils et techniques d'élaboration du programme de travail**

L'élaboration du programme de travail est faite grâce au référentiel d'audit.

##### **2.2.1.6.1 Référentiel d'audit**

Selon DELEUZE (2013;82), le référentiel d'audit permet de recenser les objectifs de chacun des processus/sous-processus de l'entité auditée et pour chacun d'eux les risques auxquels ils

sont exposés et les contrôles qui devraient permettre de réduire ces risques. Les contrôles identifiés constitueront la référence à partir de laquelle sera réalisée l'évaluation du système de contrôle interne de l'entité auditée.

### **2.2.1.7 Les outils et techniques d'ajustement du budget et validation de l'organisation de la mission**

Les outils et techniques d'ajustement du budget et validation de l'organisation de la mission sont :

#### **2.2.1.7.1 Programme de travail**

Le programme de travail permet de décrire, pour chaque objectif d'audit et donc pour chaque risque détenu, la nature des tests à mettre en œuvre pour obtenir une preuve suffisante, pertinente et fiable au regard de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne. Il décrit également l'étendue des tests, les auditeurs chargés de les conduire et le calendrier de réalisation de ceux-ci (DARSA, 2013;198).

### **2.2.2 Outils et techniques de la phase d'accomplissement**

Les outils et techniques utilisés pour la phase d'accomplissement sont les suivants

#### **2.2.2.1 Les outils et techniques de conduite de la réunion de lancement de la phase d'accomplissement**

Les outils et techniques de conduite de la réunion de lancement sont le programme de travail et l'entretien.

#### **2.2.2.2 Les outils et techniques de collecte des informations, de la constitution et de la validation des preuves d'audit**

Les outils et techniques de collecte des informations, de la constitution et de la validation des preuves d'audit sont :

##### **2.2.2.2.1 Procédures d'audit analytique**

Selon SCHICK & al (2010;167), les procédures d'audit analytique ont comme principaux objectifs :

- d'aider les auditeurs internes à identifier les éléments qui peuvent entraîner des procédures d'audit complémentaires ;

- les procédures analytiques sont utiles pour identifier :
  - l'absence de différences inattendues ;
  - des erreurs potentielles ;
  - des irrégularités ou des fraudes potentielles ;
  - d'autres transactions ou évènements inhabituels ou non récurrents.

#### **2.2.2.2 Echantillonnage statique**

L'échantillonnage (ou sondage) statistique permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, dont la taille ne permet pas une analyse exhaustive, d'extrapoler à l'ensemble de la population les observations effectuées sur l'échantillon (MOUTOT & al, 2010;115).

#### **2.2.2.3 Piste d'audit**

Selon LAROUSSE (2010;234), la piste d'audit est un enregistrement chronologique des activités des systèmes montrant tous les ajouts, suppressions et changements apportés aux données et aux logiciels, qui permet de reconstituer et de contrôler une opération depuis son origine jusqu'à son aboutissement (et inversement).

La piste d'audit d'une opération permet d'en assurer la traçabilité et donc de remonter aux éléments qui la sous-tendent et la justifient.

#### **2.2.2.3 Outils et techniques d'analyse des causes et élaboration des recommandations**

Les outils et techniques d'analyse des causes et élaboration des recommandations sont :

##### **2.2.2.3.1 Test de cheminement**

Selon MADERS (2014;68), le test de cheminement fait partie des tests de contrôle dédiés à l'évaluation de la conception des contrôles, mais sa mise en œuvre permet de collecter des preuves sur l'efficacité réelle de ceux-ci.

Le test de cheminement sert généralement à préparer le programme de travail, en permettant de valider les tests d'audit à effectuer.

A l'issue d'un test de cheminement, l'auditeur doit être capable de répondre aux questions suivantes :

- est-ce que le processus fonctionne tel que décrit dans le diagramme des flux ?

- de quelle façon les contrôles sont supposés fonctionner ?
- quels sont les objectifs de contrôle ?
- la façon dont le contrôle est bâti permet-elle de répondre aux objectifs de contrôle ?

#### **2.2.2.3.2 Circularisation**

La circularisation est une technique qui consiste à demander à un tiers externe à l'organisation une information afin de vérifier la fiabilité de cette même information collectée au sein de l'organisation (RENARD, 2008;144).

#### **2.2.3 Les outils et techniques de la phase de communication**

Pour la phase de communication, les outils et techniques utilisés sont les outils et techniques d'entretien, de rédaction et de validation du rapport final d'audit.

#### **Conclusion du chapitre II**

Ce chapitre nous a permis de mieux cerner la démarche d'audit du cycle immobilisation.

Cependant, la bonne application de cette démarche d'audit du cycle immobilisations passe nécessairement par une approche méthodologique bien structurée.

Le chapitre trois (3) de la première partie traite de la méthodologie de la recherche à adopter pour parvenir à cette finalité.

## CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

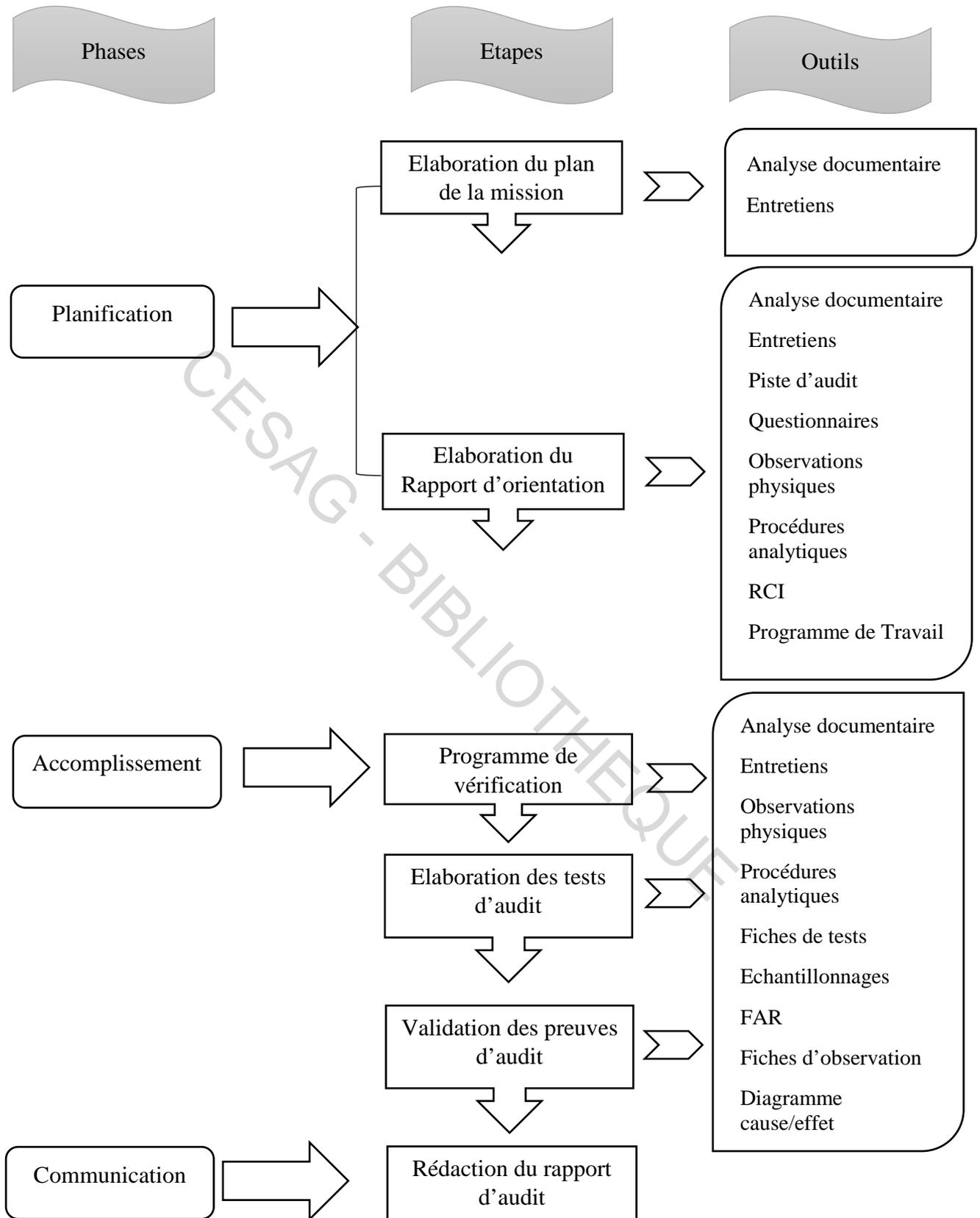
L'objectif visé par nos travaux est d'élaborer l'audit du cycle immobilisation d'une entreprise. L'élaboration de cet audit passe nécessairement par la mise en place d'un modèle d'analyse adéquat qui facilitera le traitement et l'analyse des données collectées sur le terrain. Ce chapitre nous permettra de cerner la méthode efficace sinon la bonne pour réaliser l'audit du cycle immobilisation de l'entreprise.

### 3.1 Modèle d'analyse

Afin de comprendre et mettre en place un modèle d'analyse, nous avons résumé les différentes phases, étapes et outils d'analyse de données schématisée de la façon suivante.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 1 : modèle d'analyse



Source : nous-mêmes

### **3.2 Les outils de collecte et d'analyse de données**

Il s'agira de mettre en évidence les outils appropriés qui nous permettront de récolter les informations afin de pouvoir réaliser l'audit de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne du cycle immobilisation.

Dans le cadre de notre étude, les outils de collecte et d'analyse de données que nous utiliserons sont les suivantes :

#### **3.2.1 Les outils de collecte de données**

Pour ce qui est des outils de collecte de données, nous pouvons citer :

##### **3.2.1.1 Diagramme de circulation de document (DCD)**

Le DCD permet une visualisation immédiate de la logique opératoire. Il est à usage de l'auditeur et non pas un support de discussion avec les interlocuteurs de l'entreprise.

##### **3.2.1.2 L'entretien**

Selon l'IFACI (2013:50), l'entretien vise à collecter des informations afin de prendre connaissance des activités du domaine audité et éventuellement constituer les preuves d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs de la mission d'audit.

L'objectif de l'entretien est d'obtenir des interlocuteurs, une description du processus étudiée sous l'angle de ses risques et de son dispositif de contrôle interne (MADERS & al, 2009:57).

Dans le cadre de notre étude, l'entretien nous permettra d'examiner et de noter les dispositifs organisationnels de la fonction comptable, plus précisément il s'agira de nous entretenir avec le chef comptable.

##### **3.2.1.3 Analyse documentaire**

Selon SAGNIER & al (2013:17), « l'analyse des comptes consiste à justifier le solde de chaque compte de manière à le conformer à la réalité dans le cadre de la recherche de l'image fidèle. Il se résume en trois (3) parties :

- l'explication de chaque solde appuyé éventuellement du suivi de son dénouement ;
- les écritures de régularisations afin de corriger les erreurs éventuelles ;
- la justification des mouvements de comptes à l'aide des pièces justificatives et cela à partir de l'analyse documentaire ».

L'analyse documentaire vise à déterminer, exploiter et analyser l'ensemble des documents et travaux restitués par la fonction comptable afin de parvenir à la finalité qui est d'obtenir une image fidèle de la situation financière de l'entreprise. De façon pratique, nous analyserons les documents qui nous permettront d'avoir une image de la gestion effectuée au sein du service comptable de même que les risques auxquelles l'organisation est confronté en cas de mauvais traitement des informations.

#### **3.2.1.4 L'observation physique**

Selon AYERBE & al (2008:47), « les observations physiques sont des méthodes de travail qui permettront de comprendre le fonctionnement des services constituant le département d'une entreprise ». Pour ce faire, nous effectuerons une visite des divers services du département et nous constaterons l'existence et l'application d'un manuel des procédures comptables.

#### **3.2.1.5 Le tableau d'identification des risques**

Selon KEREBEL (2009:19), « Il est indispensable de sélectionner les risques pour lesquels il sera nécessaire d'évaluer la conception de contrôle. Le tableau d'identification des risques présente une évaluation sommaire des risques rattachés à une tâche ».

### **3.2.2 Les outils d'analyse de données**

Les outils d'analyse des données nous permettront de donner notre point de vue sur les dispositifs de contrôle interne mis en place. Nous pouvons citer les outils tel que : le questionnaire de contrôle interne, la grille de séparation des tâches, le sondage et les différents tests d'audit.

#### **3.2.2.1 Le questionnaire de contrôle interne**

Selon MADERS & al (2009:57), « le questionnaire de contrôle interne permet d'obtenir des informations relatives à l'exécution des tâches et de faire le constat des dysfonctionnements et de l'identification de celles mal comprises par l'exécutant ». Il nous permettra d'examiner les dispositifs organisationnels du service comptable du CSMH, de recenser et d'évaluer les non-conformités sur la qualité du service. Le questionnaire permet de structurer le questionnement de façon systématique à partir des dispositifs de contrôle inventoriés dans le référentiel de contrôle interne.

### **3.2.2.2 Grille de séparation des tâches**

Selon MARCHAT (2012: 84), « La grille de séparation des tâches est la photographie à l'instant T de la répartition du travail dans une organisation ». Elle réunit l'organigramme fonctionnel et l'organigramme hiérarchique et justifie les analyses des postes. La grille de séparation des tâches permet de déceler les manquements à la séparation des tâches afin d'y apporter des corrections. Elle permet également de faire l'analyse des charges de travail des agents.

### **3.2.2.3 Le sondage**

Selon TREMBLAY & al (2012:17), « le sondage est une technique qui consiste à définir l'objectif du sondage et la population concernée, puis à étudier une représentation de cette population, appelée échantillon préalablement sélectionnée selon une méthode donnée et enfin à émettre des conclusions ». Le sondage nous permettra d'obtenir une assurance raisonnable que les procédures de contrôle interne fonctionnent correctement.

### **3.2.2.4 Le test d'existence**

Les tests d'existence nous permettront de vérifier l'homogénéité des informations comptables reçues du personnel du service comptable du Cours Sainte Marie de Hann (CSMH). En effet, ils consistent à examiner l'information reçue des différents services du CSMH sur un plan général. Ils permettent également de déceler les incohérences notoires par exemple la vérification des documents extracomptables (contrats, procès-verbaux, budgets, rapports d'activités) reflétant la situation économique générale.

### **3.2.2.5 Le test de permanence**

Les tests de permanence ou tests de validation permettront de nous assurer que les opérations sont traitées conformément aux informations recueillies lors de nos entretiens. Ils se feront sur la base de documents détenus par le CSMH. Il s'agit de se baser sur les documents détenus par le CSMH pour juger le bien fondé des écritures comptables passées et de valider les soldes des comptes importants sélectionnés. Effectuer des demandes de confirmations aux tiers en relation avec le CSMH et par la validation physique.

## **Conclusion**

Ce chapitre nous a permis d'élaborer une démarche méthodologique indispensable à suivre pour réaliser l'audit du cycle des immobilisations d'une entreprise.

L'élaboration de cette démarche à travers l'identification des phases, des étapes et des outils d'analyse nous permettra de mettre en œuvre cet audit.

## **Conclusion de la première partie**

Cette première partie nous a permis de mieux cerner notre sujet de recherche dans son aspect théorique grâce à une étude de la généralité sur les immobilisations et des étapes de la démarche d'audit du cycle immobilisation. Mais également grâce à la définition d'une approche méthodologique à suivre pour réaliser cette étude.

La deuxième partie de notre travail se focalisera sur le cadre pratique de l'élaboration de l'audit du cycle immobilisation au sein de l'institution qui nous a accueilli il s'agit du Cours Sainte Marie de Hann.

## **DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Introduction de la deuxième partie**

Faisant suite à la première partie, cette partie sera consacrée à la réalisation de l'audit du cycle des immobilisations du CSMH. Pour ce faire, nous utiliserons la démarche figurant dans notre modèle d'analyse pour la réalisation de nos travaux pratiques.

Dans cette seconde partie, nous présenterons le Cours Sainte Marie de Hann (CSMH) dans le premier chapitre, ensuite nous procéderons à la description du cycle des immobilisations du CSMH dans le second chapitre et enfin dans le troisième chapitre, nous réaliserons l'audit du cycle des immobilisations du CSMH et formulerons des recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CHAPITRE IV : PRESENTATION DU COURS SAINTE MARIE DE HANN**

Ce chapitre sera consacré à la présentation de la prestigieuse institution qui nous a accueillis : le Cours Sainte Marie de Hann (CSMH).

Cette présentation débutera par l'objet et les missions du CSMH à travers son projet éducatif. Ensuite, nous présenterons sa structure organisationnelle et enfin, l'organisation et le fonctionnement de son service comptabilité.

### **4.1 Le projet éducatif du Cours Sainte Marie de Hann**

Son projet « d'école d'éducation à la paix et au vivre ensemble » consiste à apporter un accent tout particulier au souci éducatif qui existe déjà dans l'école. Il fallait donner une amplitude significative à l'ouverture des cœurs et des intelligences pour mieux comprendre et estimer l'autre dans sa différence. Développer l'esprit de tolérance et de justice, de respect, de la dignité de tout être, voilà ce qui devenait une préoccupation pédagogique essentielle.

L'introduction de l'enseignement des droits et devoirs de l'homme pour la paix fait du CSMH une école-pilote dans ce domaine. Mais cela ne constitue qu'un des outils pédagogiques mis en place.

Se référant aux textes du catholicisme, la communauté éducative souhaite instruire, former et éduquer tous les enfants qui lui sont confiés, sans discrimination aucune et le plus complètement possible. Pour cela il s'efforce de privilégier un enseignement équilibré qui s'adresse à « l'intelligence » cognitive, éthique, manuelle, physique, affective et spirituelle.

Ses missions sont principalement :

- de cultiver un environnement qui permet le mûrissement de personnalités capables d'évaluer, apprécier, juger, choisir et s'engager dans la société à laquelle ils appartiennent ;
- de contribuer à plus de justice, en s'efforçant de donner des chances égales à tous ;
- d'offrir des moments d'échanges spirituels et religieux qui permettent simultanément d'approfondir sa foi et le respect des religions, restant sensibles à la diversité des attentes spirituelles, exprimées ou non par les jeunes ;

- être un lieu privilégié de confiance, de relation, de recherche personnelle, professionnelle et spirituelle où les employés et éducateurs trouvent leur épanouissement pour le rayonnement de la communauté toute entière.

Le projet « Éducation à la paix et au vivre ensemble » perpétue la tradition de la « térranga » (terre d'accueil) locale, la valorise et la développe. Les directeurs qui se sont succédé ont fait du CSMH un patrimoine artistique, culturel et éducatif qui est un des lieux les plus visités à Dakar.

Le CSMH, en plus d'être une école d'excellence et un immense foyer de cultures, est le premier établissement scolaire à recevoir le prix de l'éducation pour la paix de l'UNESCO en 1991.

## **4.2 Structure organisationnelle du CSMH**

Le CSMH est structuré autour de deux (02) principaux organes et organisé en divers services administratifs et scolaires.

### **4.2.1 La direction générale**

Elle est dirigée par un directeur général nommé par le cardinal en charge de l'archidiocèse de Dakar pour une durée non déterminé. Il assure la gestion de l'établissement et veille à l'exécution du projet éducatif et du budget. En fin d'exercice, le directeur général est tenu de présenter les états financiers de synthèse, un rapport de gestion et un rapport social à l'archidiocèse de Dakar représentant une sorte de Conseil d'administration dans une entreprise. Le Directeur général représente également la personne morale de l'établissement en cas de litige.

### **4.2.2 Les organes en staff**

Les organes de staff à la direction du CSMH sont la veille pastorale qui assiste spirituelle l'établissement et le service de Contrôle de gestion.

#### **4.2.2.1 La Veille Pastorale**

Elle est composée d'un responsable pastoral de l'école associé à la responsabilité pastorale qui revient en propre à l'évêque. Elle veille scrupuleusement à ce que l'école soit en lien étroit avec la tutelle diocésaine.

#### **4.2.2.2 Le contrôle de Gestion**

Le contrôleur de gestion s'assure de la mise en œuvre de la stratégie du CSMH, de l'élaboration et du suivi de l'exécution du budget. Il vérifie les dépenses et analyse les éventuels écarts budgétaires. Ce service est actuellement dans un état embryonnaire.

#### **4.2.3 Les organes fonctionnels**

Les organes fonctionnels sont divisés en trois (3) grands secteurs: le secteur enseignement, le secteur formation et le secteur gestion.

##### **4.2.3.1 Le secteur enseignement**

Le secteur enseignement est constitué de trois (03) départements:

- le département vie scolaire comprend le conseil d'éducation, le conseil principal de la vie associative, le conseil principal espace sport, le conseil principal de l'internat ;
- le département de l'enseignement secondaire est constitué de deux (02) conseils pédagogiques (conseil d'orientation et conseil secondaire), deux (02) coordinations (la coordination du programme français et la coordination des classes bilingues), et les préfectures des classes de la sixième à la terminale.
- le département enseignement primaire a en son sein un conseil pédagogique, un coordonnateur du programme français, un service de l'informatique pédagogique et des préfectures de classes de la maternelle au CM2.

##### **4.2.3.2 Le secteur formation professionnelle et universitaire**

Ce secteur comporte un département recherche et formation comprenant la direction des études et le service de formation continue.

##### **4.2.3.3 Le secteur gestion**

Le secteur gestion est constitué de cinq (05) grands départements que sont :

- le département vente et prestations composé des services transport des élèves et étudiants et du service restauration ;
- le département des ressources humaines composé d'un service de conseil carrière/assistance ressources humaines et du service de paie ;

- le département gestion financière composé des services de recouvrement/contentieux, de l'approvisionnement, du service comptabilité et la gestion économique et financière ;
- le département entretien/maintenance constitué des services peinture, nettoyage, espaces verts, menuiserie, maçonnerie, menuiserie métallique, maintenance informatique, électricité froid et son, lingerie/couture ;
- le département écoute/santé composé de l'infirmierie et du service psychologie de l'éducation.

#### **4.2.4 Fonctionnement du département Finances Comptabilité (DFC) du CSMH**

Nous présenterons dans cette partie, le fonctionnement du DFC à partir de ses missions et de son organisation.

#### **4.2.5 Missions du DFC**

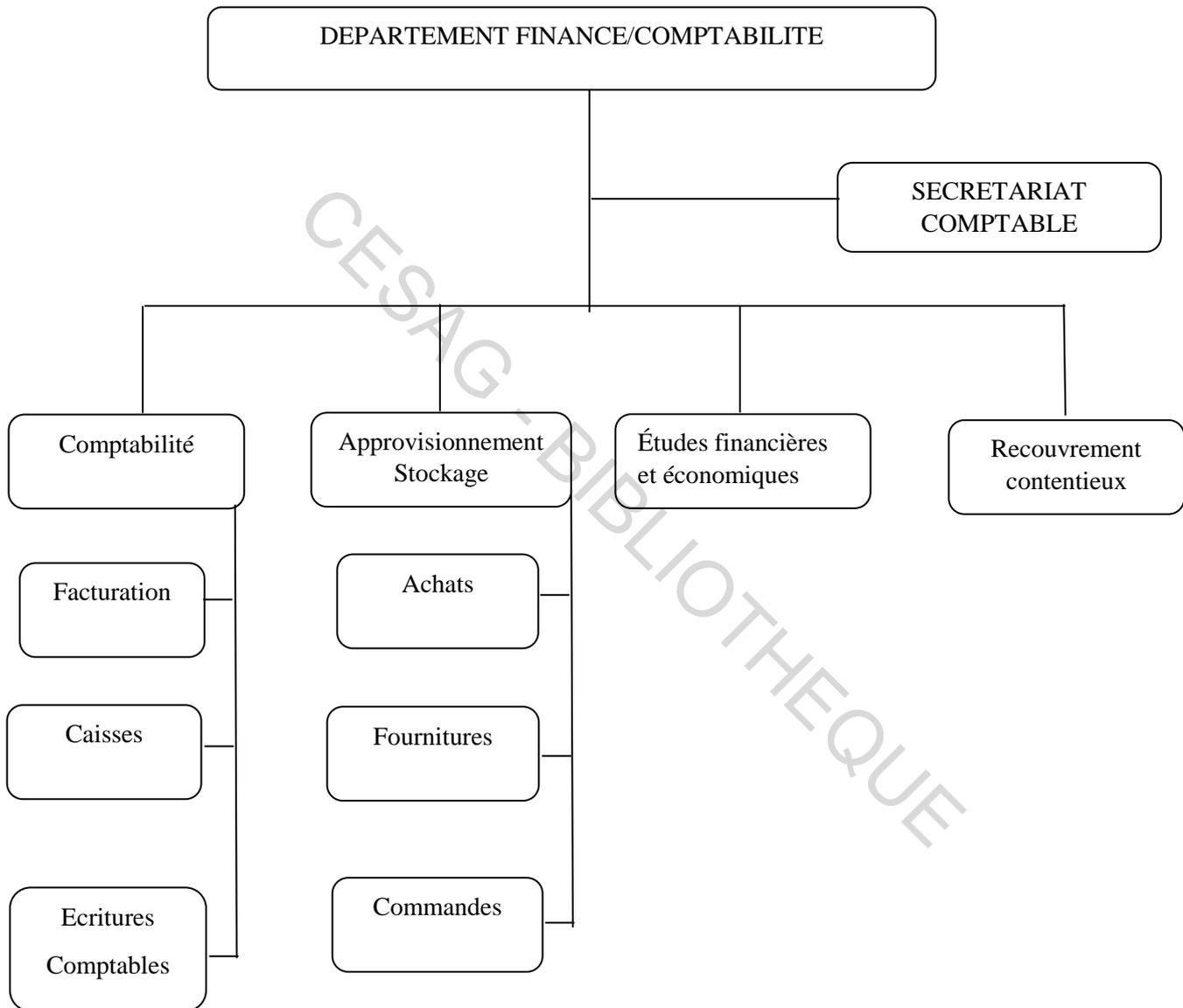
Le département finances et comptabilité assure la bonne gestion financière de l'établissement. Il est chargé de trouver les sources de financement nécessaire et de contrôler l'utilisation de ces ressources. Il participe aux décisions de l'établissement en alertant la Direction Générale sur les risques potentiels en calculant les coûts des orientations retenues.

#### **4.2.6 Organisation du DFC**

Le Département Finances Comptabilité du CSMH est composée de quatre (4) services et six (6) sections. Ce sont :

- le service comptabilité ;
- le service recouvrement/contentieux ;
- le service approvisionnement/stockage ;
- le service des études économiques et financières ;
- les sections du service comptabilité concernent celles des écritures comptables, la facturation et les caisses ;
- les sections du service approvisionnement/stockage sont celles des achats, des fournitures et des commandes.

#### 4.2.7 Organigramme du service comptable



SOURCE : Cours Sainte Marie de Hann (2013) : Département Finances Comptabilité

### **Conclusion**

Ce chapitre nous a permis de présenter à travers son historique et son projet éducatif, l'organisation et le fonctionnement du CSMH. Cependant, pour réaliser l'audit du cycle des immobilisations du CSMH, il est important de décrire les procédures du cycle des immobilisations de l'établissement.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CHAPITRE V : DESCRIPTION DES PROCEDURES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS**

Toute entreprise pour son bon fonctionnement met en place des procédures favorisant la réalisation et l'optimisation des opérations. Dans le cas du CSMH, étant donné l'inexistence d'un manuel de procédures comptables et financières, nous avons procédé à une série d'entretiens avec les différents responsables des services intervenant dans le cycle immobilisation et nous leur avons soumis un questionnaire de prise de connaissance pour la réalisation de cette description narrative.

Dans ce chapitre, nous allons procéder à la description des procédures d'acquisition des immobilisations, de comptabilisation des factures, de suivi des comptes fournisseurs, de maintenance et de protection des immobilisations, de sortie des immobilisations du patrimoine, et d'inventaire des immobilisations.

### **5.1 description de la procédure d'élaboration du budget d'investissement**

La procédure d'élaboration du budget d'investissement débute par la Direction Générale qui établit et adresse une note d'orientation à chaque Département leur signifiant l'élaboration du budget d'investissement et des objectifs à atteindre. Chaque Département adresse à son tour une note à ses services rattachés pour qu'ils lui fassent parvenir ses besoins d'investissements. Chaque service identifie et adresse ses besoins à son Département de tutelle qui les évalue puis les consolide. Chaque département adresse son budget au service Contrôle de Gestion qui a la charge de consolider les budgets. Après consolidation, le Contrôle de Gestion sort le budget d'investissement global puis fait une évaluation de son objectivité et de son caractère réalisable puis adresse ce budget consolidé et les résultats de son évaluation à la Direction Générale. La Direction Générale convoque ainsi des séances d'arbitrage avec toutes les Départements et détermine le budget d'investissement définitif avec chaque département et valide ce budget qu'il transmet au Conseil d'administration pour approbation.

## 5.2 Description de la procédure d'acquisition des immobilisations

La description de la procédure d'acquisition des immobilisations démarre depuis l'expression du besoin jusqu'à la réception de l'immobilisation.

### 5.2.1 Expression des besoins

Pour tout besoin en immobilisation, le chef du service demandeur établit un Bon d'Autorisation d'Achat (BAA) qu'il transmet au service Gestion des Commandes qui vérifie la composition de la demande ainsi que la présence des différentes mentions nécessaires. Après cette diligence, le service Gestion des Commandes attribue un numéro d'imputation et un code analytique au BAA puis l'envoie au service Contrôle de Gestion pour le contrôle budgétaire. Le Contrôle de Gestion, après le contrôle de son inscription au budget et de l'existence de la ligne budgétaire suffisant, y appose son visa et retourne le BAA à la Gestion des Commandes qui l'achemine à la Direction Générale. Le Directeur Générale vérifie l'existence de toutes les mentions nécessaires puis signe le BAA et la retourne à la Gestion des Commandes pour la sélection des fournisseurs.

### 5.2.2 Sélection des fournisseurs

Le service Gestion des commandes s'assure de l'existence de tous les visas d'approbation nécessaires puis vise le BAA et l'enregistre dans sa base de données. Ensuite le service GC analyse le BAA quant à son éligibilité soit à la consultation des fournisseurs, soit à un appel d'offre.

- s'il s'agit d'un BAA inférieure au seuil fixé de deux millions (2 000 000) de francs CFA, alors le service GC consulte au moins trois (3) ou cinq (5) fournisseurs qui sont répertoriés dans son fichier des fournisseurs ;
- s'il s'agit d'une BAA supérieur ou égale au seuil fixé, un comité d'achat est constitué. Il est composé du service demandeur, du service Gestion des Commandes, du Service approvisionnement/stockage, de la Direction Financière et Comptable et d'un membre désigné par le Direction Générale. Ce comité élabore le dossier d'appel d'offre, lance l'appel d'offre, fait le dépouillement et attribue le marché au fournisseur le « mieux disant ».

### 5.2.3 Lancement de la commande

Une fois le fournisseur retenu, le service GC établit un Bon de Commande (BC) en trois (3) exemplaires le plus souvent accompagné d'un cahier de charges surtout quand il s'agit de travaux. Le BC ou le cahier de charges est validé par le comité d'achat qui envoie le BC à la Direction Générale qui, après consultation des résultats du comité d'audit, signe les BC puis les renvoie au service GC qui envoie un exemplaire au contrôle matières, un autre du service Contrôle de Gestion et le dernier exemplaire au fournisseur sélectionné pour exécution.

### 5.2.4 Réception des immobilisations

Pour les immobilisations autres que les travaux, une commission de réception est constituée et composée du chef du service approvisionnement/stockage, d'un représentant du contrôle matières et du magasinier.

- Cette commission réceptionne les immobilisations en présence d'un représentant du fournisseur et procède aux contrôles qualitatifs (Correspondance BAA, BC, BL) et quantitatif (quantités et BL) puis établit un procès-verbal de réception signé par tous ses membres et par le représentant du fournisseur ;
- Pour les travaux de constructions ou de réhabilitations, la réception est d'abord provisoire. Elle est précédée d'un contrôle technique par le service menuiserie ou maçonnerie selon la nature des travaux. Ce contrôle a trait aux spécificités décrites dans le cahier de charges. Une fois ce contrôle validé, le service technique établit un avis de fin de travaux signé par celui-ci et le représentant du fournisseur.

A la réception des immobilisations, le fournisseur dépose également sa facture au niveau du secrétariat de la direction qui l'achemine au Contrôle de Gestion pour compilation du dossier.

### 5.2.5 le contrôle des factures fournisseurs

Le dossier compilé (Facture, Bon de Livraison, Bon de Commande, Bon d'Autorisation d'Achat) est envoyé par le Contrôle de Gestion au secrétariat de la comptabilité et réceptionné par la secrétaire qui le décharge et procède à l'enregistrement de la facture manuellement dans un registre et automatiquement dans sa machine à l'aide d'un fichier Excel. Après enregistrement de la facture, la secrétaire comptable achemine le dossier chez le comptable fournisseur. Ce dernier procède à la vérification du dossier pour voir si le dossier comporte la facture, le Bon d'Autorisation d'Achat, le Bon de Livraison et le Bon de Commande.

### 5.3 Description de la procédure de gestion du suivi des comptes fournisseurs

Une fois la vérification du dossier compilée terminée, le comptable codifie la facture et procède à son enregistrement comptable au niveau du logiciel SAARI. Cette facture est payée théoriquement après 30 jours.

Au moment de l'échéance, le comptable fournisseur remet les factures après choix de la banque à la secrétaire comptable qui procède à l'établissement du chèque et des lettres de règlements en deux (02) exemplaires. Ces lettres sont visées par le responsable de la comptabilité qui à son tour les envoie dans un parapheur à la Direction pour signature des chèques, au retour du parapheur, le fournisseur est contacté pour récupérer son chèque.

### 5.4 Description de la procédure de comptabilisation des factures

La comptabilisation des factures est assurée par le comptable fournisseur. Les écritures que le comptable doit passer sont les suivantes : acquisition et amortissement.

#### 5.4.1 L'arrivée de la facture

La facture, après vérification du BC, BL, BAA est comptabilisée par le comptable fournisseur de la manière suivante : il débite le compte d'immobilisation concerné par le crédit du fournisseur d'immobilisation. L'écriture se présente de la manière suivante :

**Débit :** 2XXX Immobilisations

**Crédit :** 408 fournisseurs d'immobilisations

#### 5.4.2 Amortissement de l'immobilisation

L'amortissement de l'immobilisation s'effectue à partir de la date d'amortissement de l'immobilisation et du taux d'amortissement. Le montant de l'amortissement déterminé est enregistré dans la comptabilité CSMH.

#### 5.4.3 La date d'amortissement

La date d'amortissement qui sert à calculer l'amortissement est différente de la date d'acquisition car elle est la date à laquelle l'immobilisation est mise en service. Cette date d'amortissement est indiquée par le BL de l'immobilisation.

#### **5.4.4 Les taux d'amortissement**

Le tableau ci-après présente les taux d'amortissement que le CSMH utilise pour la base de son calcul.

**Tableau 02** : Taux amortissements pratiqués par le CSMH

Nature immobilisation	Taux appliqué
- Matériels informatiques	25%
- Mobiliers de bureau	10%
- Agencement, aménagement, installation	10%
- Matériels de transport	20%
- Matériels de bureau	20%
- Matériels et équipement	10%
- Bâtiments	5%

**Source** : Cours Sainte Marie de Hann (2013) : Département Finance Comptabilité

Ce tableau met en évidence les taux appliqués par le CSMH pour chacune de ses immobilisations.

#### **5.4.5 Écriture d'amortissement**

L'écriture de dotation aux amortissements du CSMH se fait une fois chaque fin d'année.

**Débit** : 68XX Dotation aux amortissements

**Crédit** : 28XX amortissement de l'immobilisation

### **5.5 Description de la procédure de suivi des mouvements des immobilisations**

Pour tout transfert d'immobilisation, le service demandeur établit une Demande de Cession Interne (DCI) en deux exemplaires et les transmet au service comptabilité. Ce service vérifie les références de l'immobilisation, vise les deux exemplaires et renvoie une copie au service demandeur qui procède au transfert en présence d'un agent du service CG qui signe la DCI. Une fois le transfert effectué, le comptable matières procède au transfert de l'immobilisation à partir de la DCI dans le logiciel SAARI.

### **5.6 Description de la procédure de maintenance et la protection des immobilisations**

En cas de grosses réparations, le service demandeur établit un Demande d'Exécution des Travaux qu'il envoie au Service Approvisionnement/stockage qui vérifie les motifs, valide la

demande en la visant puis l'envoi au service CG qui vérifie la conformité budgétaire, la vise et la retourne au service Approvisionnement/stockage qui contacte le prestataire désigné. Les charges engagées sont immobilisées et amorties sur cinq (5) ans par le service comptabilité.

L'ensemble du parc automobile fait l'objet d'une police d'assurance et géré par le service transport. Pour l'entretien et la maintenance, chaque véhicule est suivi grâce à un cahier de bord tenu par le chauffeur et une fiche de sortie suivie par le service comptabilité et le service transport.

Quant au parc informatique, l'entretien et la maintenance sont assurés par le Service Informatique (SI) qui fait des visites périodiques de l'ensemble des bureaux. Pour les travaux d'entretien ou de maintenance effectués par des prestataires externes, le SI établit une Demande d'Exécution des Travaux (qui suit la même procédure des grosses réparations).

### **5.7 Description de la procédure de sortie des immobilisations du patrimoine**

Les postes d'immobilisations doivent comprendre toutes les immobilisations existantes au CSMH, celles qui sont sorties de l'actif cessent de figurer dans les postes d'immobilisations. Les amortissements et les provisions appliqués à ces immobilisations sont eux-mêmes repris des comptes du bilan.

Les causes qui conduisent à la sortie d'immobilisation du patrimoine du CSMH sont diverses : l'usure physique, l'obsolescence, la destruction accidentelle, le vol.

Généralement au CSMH, les sorties d'immobilisations du patrimoine de l'entreprise se traduisent par les réformes d'immobilisations, les cessions d'immobilisations et les mise au rebut.

- pour les réformes d'immobilisations

Le service demandeur établit un PV de réforme qu'il envoie au service comptabilité qui complète les informations relatives à l'immobilisation, le vise puis le transmet au service Approvisionnement/stockage qui constate la défectuosité de l'immobilisation, vise le PV puis le transmet au Secrétariat de Direction qui l'achemine a la DG pour approbation. Le DG, à la réception, vérifie les motifs puis approuve PV et le renvoie au service Approvisionnement qui vérifie l'approbation du DG et renvoie le PV au service demandeur qui, aussitôt introduit un BAA en vue du renouvellement de l'immobilisation.

- pour les cessions d'immobilisations

Le PV de réforme ou de cession établi par le service demandeur est transmis par le Service comptabilité au service Contrôle de Gestion. Le CG évalue l'immobilisation et lui attribue une valeur d'expertise de cession, vise le PV, joint son rapport d'expertise et le transmet au service Comptabilité. Le chef du Département Finance Comptabilité, après vérification de l'évaluation faite par le CG, établit une note de vente et joint à celle-ci le PV de réforme et les transmet à la secrétaire comptable. Cette dernière établit la facture de vente puis la joint au PV accompagné du rapport d'expertise et transmet la liasse à la DG pour visa. Le DG vérifie l'exhaustivité de la liasse puis la vise et la renvoie à la secrétaire comptable. Au retour de la liasse, la secrétaire comptable établit la Pièce de Caisse (PC) et joint la facture à la note de vente puis les renvoie au chef du département qui vise la PC et transmet la liasse à la trésorerie. Après paiement effectué par le client, le chef de la trésorerie vise le PC et transmet la liasse au comptable matières. Ce dernier classe la PC dans un chrono et enregistre la vente et les écritures de sorties de l'immobilisation dans le logiciel SAARI.

- pour les mises au rebut

A la fin de chaque exercice, le responsable du département finances comptabilité fait le point avec les autres responsables de services sur l'utilité ou non des biens totalement amortis du patrimoine de l'entreprise. Lorsque ces derniers exigent la sortie du bien de leur service, un Procès-Verbal (PV) de sortie est élaboré par ces services et visé par la directrice qui donne l'autorisation de la mise au rebut du bien.

A cet effet, le responsable comptable envoie le PV de sortie au comptable fournisseur qui passe la sortie du bien du patrimoine par les écritures suivantes :

**Débit :** 81 valeurs comptables des cessions d'immobilisation

**Crédit :** 2XXX immobilisation

### **5.8 Description de la procédure de l'inventaire des immobilisations**

Toute entreprise effectue, au moins une fois par an, un inventaire de ses éléments d'actifs et passifs et arrête ses comptes en vue d'établir son bilan et son compte de résultat.

#### **5.8.1 Déroulement de l'inventaire**

Le CSMH effectue son inventaire en trois (03) parties : élaboration de la liste théorique, inventaire physique, et le rapprochement entre la liste théorique et l'inventaire physique.

### 5.8.2 Elaboration de la liste d'inventaire

Cette phase consiste à tirer la liste des biens théoriques à partir du tableau des amortissements (gestion des mouvements d'immobilisations) et à effectuer toutes les éditions dont on a besoin (fiches d'inventaires, la liste des biens théoriques).

### 5.8.3 L'inventaire physique

L'inventaire physique présente, du point de vue de la gestion courante des entreprises, la meilleure sécurité pour la conservation du patrimoine et la fiabilité de la comptabilité. L'inventaire physique que nous avons effectué concerne les biens corporels qui sont inscrits dans le tableau d'amortissement des biens théoriques.

En effet, l'inventaire physique doit être tenu chaque année sous la supervision du Contrôle de Gestion. Une commission de réalisation d'inventaire est constituée pour chaque catégorie d'immobilisation. Celle-ci procède au décompte physique des immobilisations (codification, immatriculation,...) à partir du fichier d'immobilisations. Elle les transmet par la suite au service CG qui les valide et les envoie au Service Comptabilité.

### 5.8.4 La différence d'inventaire

C'est la différence entre l'inventaire théorique et l'inventaire physique et deux cas sont envisageables :

**1<sup>er</sup> cas :** certains biens comptabilisés sont inexistant dans la liste des inventaires physiques. Cette différence est due :

- soit parce que la comptabilité n'a pas été informé des sorties des immobilisations ;
- soit cela est dû au fait que le comptable enregistre les éléments qui devront être comptabilisés en charges d'exploitation dans le compte des immobilisations, etc...

**2<sup>ème</sup> cas :** il y a des biens inventoriés mais inexistant dans la liste de la comptabilité.

Cette différence est due :

- au non-respect des procédures ;
- à l'insuffisance des matériels et mobiliers acquis par le CSMH ou certains biens qui ont déjà fait l'objet d'une sortie (mise au rebut) de la comptabilité de l'établissement et récupérés par le personnel ;
- soit les biens acquis sont enregistrés dans le compte de charges.

## Conclusion

Après avoir identifié et décrit les procédures d'immobilisations du CSMH, nous effectuerons l'audit de l'efficacité de ces procédures en relevant les forces et faiblesses en matière d'audit ainsi que les risques encourus dus à ces faiblesses. Ceci étant certains documents de la mission ne peuvent être présentés par souci de confidentialité.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## CHAPITRE VI : AUDIT DU CYCLE IMMOBILISATION DU CSMH

Ce chapitre traitera de différentes étapes de l'audit du cycle immobilisations du CSMH. A cet effet, la première étape consistera à la réalisation du plan de mission qui précisera les objectifs et le champ d'intervention de la mission, la durée de la mission ainsi que les ressources allouées. La seconde étape permettra de réaliser le rapport d'orientation de la mission qui reprendra les conclusions retenues du tableau des forces et faiblesses apparentes. La troisième étape sera consacrée à l'élaboration du programme de vérifications de la mission qui sera élaboré suite à analyse du rapport d'orientation. Et en dernière étape nous passerons à la rédaction du rapport d'audit incluant les Feuilles d'Analyse des Risques (FAR).

### 6.1 Elaboration du plan de mission

L'élaboration du plan de mission consiste à la mise en œuvre des sous étapes suivantes

#### 6.1.1 Précision des objectifs et du périmètre de la mission

La définition des objectifs et du périmètre de la mission consiste à la compréhension de l'environnement dans lequel l'on réalise cette mission ainsi que l'identification de ses spécificités. Cette précision a pour but de déceler les risques principaux auxquelles est soumise le cycle immobilisation du CSMH.

Dans cette optique, nous nous sommes entretenus avec les différents responsables de services intervenant dans le cycle immobilisations que sont le responsable de la gestion des commandes, du contrôle de gestion, de la comptabilité fournisseur et le responsable du département finances et comptabilité. Ensuite, nous avons effectué une analyse documentaire qui a porté sur : l'organigramme du département finances et comptabilité, le règlement intérieur et le rapport d'activités de l'exercice 2013. Par contre, nous n'avons pu avoir accès aux rapports du commissaire aux comptes du CSMH pour des mesures de confidentialité. Cette collecte des données nous a permis de réaliser le descriptif de l'existant en matière de procédures existantes. Ces procédures sont spécifiques aux achats par commande et il n'existe pas de procédures spécifiques liées au cycle immobilisations.

Le plan de mission est présenté dans le tableau ci-dessus :

**Tableau 3 : Le plan de mission de l'audit du cycle des immobilisations du CSMH**

		ACTEURS	OUTILS
Les clients	Le produit de l'audit est destiné à la direction générale, au responsable des achats et au département finance et comptabilité	Clients	Examen documentaire Entretiens
L'évènement déclencheur	L'audit des immobilisations a été institué suite aux risques inhérents liés à l'arrêt de l'identification, de l'immatriculation et du contrôle des immobilisations de l'entreprise depuis plusieurs années	Clients M. Mohamed	Examen documentaire Entretiens
Les objectifs de la mission	L'efficacité des opérations ; La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles	Clients M. Mohamed	Examen documentaire Entretiens
Le périmètre de la mission	Toute procédure manuelle ou automatisée exécutée depuis l'élaboration du budget d'investissement jusqu'au à la cession ou à la mise au rebut des immobilisations	Clients M. Mohamed	Examen documentaire Entretiens
Les livrables	Tout type de dysfonctionnement constaté au cours de la mission d'audit. Formes et destinataires : Rapport d'audit complet destiné à l'ensemble des clients de l'audit	Clients M. Mohamed	

Source : nous-mêmes.

## **6.2 Elaboration du référentiel d'audit du cycle immobilisation du CSMH**

L'élaboration du référentiel d'audit du cycle immobilisation du CSMH consistera à l'étude de l'ensemble des fonctions du cycle en les découpant en tâches élémentaires que sont :

- l'engagement des dépenses ;
- la réception des biens d'investissement ;
- la réception, le contrôle et la comptabilisation des factures ;

- la protection et la maintenance des immobilisations ;
- la cession, la destruction ou la mise au rebut des immobilisations.

A ces tâches, nous définirons les objectifs et les risques opérationnels associés à ces objectifs. Après cette étape, nous examinerons les dispositifs de contrôle interne et nous nous assurerons de leur existence. Cette étape nous permettra de réaliser le rapport d'orientation après élaboration du tableau des forces et faiblesses apparentes en accentuant nos contrôles sur les zones d'inexistence de dispositifs de contrôle interne.

Le référentiel d'audit, pour une meilleure présentation, sera confiné sous forme de tableau.

### **6.2.1 Identification des risques liés aux procédures de gestion de l'engagement des dépenses**

Les risques liés aux procédures de gestion de l'engagement des dépenses des immobilisations sont présentés dans le tableau ci-dessous :

**Tableau 4 : identification des risques liés au sous processus engagement des dépenses d'immobilisations**

<b>Etapas</b>	<b>Tâches</b>	<b>Objectifs de contrôle interne</b>	<b>Risques encourus</b>	<b>Dispositifs de contrôle interne</b>
Budgetisation	Procédure budgétaire	S'assurer de l'existence des procédures écrites	Prévisions subjectives	Mise en place des procédures écrites
	Etudes préalables à l'acquisition	S'assurer de la fixation des objectifs	Acquisitions des biens non rentables	Mise en place de service d'études
	Elaboration du budget d'investissement	S'assurer de la satisfaction des besoins des activités	Acquisitions des biens non satisfaisantes	Elaboration d'un budget participatif et détaillé
	Suivi budgétaire	S'assurer du suivi des engagements	Investissements au détriment des objectifs réels	Suivi des écarts et reporting régulier
Sélection des fournisseurs et passation des commandes	Elaboration du plan d'investissement à long, moyen et court terme	S'assurer de la réalisation du plan d'action	Non réalisation des objectifs stratégiques	Connaissances des objectifs stratégiques
	Etablissement de la Demande d'Achat (DA)	S'assurer des procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles	Réalisations des investissements non souhaités	Procédures écrites
			Dépassement budgétaire	Désignation des responsables par la Direction pour approbation

<b>Etapes</b>	<b>Tâches</b>	<b>Objectifs de contrôle interne</b>	<b>Risques encourus</b>	<b>Dispositifs de contrôle interne</b>
			Déséquilibre financier	Interdiction des commandes directes par les responsables
	Choix restreint/lancement AO	S'assurer des procédures d'acquisitions des immobilisations par choix restreint/AO	Mauvais choix des fournisseurs Fraude	Description claire des procédures appliquées
	Etablissement des BC	S'assurer de l'application des procédures	Commandes irrégulières Commandes onéreuses	Contrôle des BC par les responsables -BC pré numérotés -Procédures de sélection des fournisseurs

Source : nous-mêmes

### 6.2.2 Identification des risques liés aux procédures de gestion de réception des immobilisations

Les procédures de réception décrites concernent les biens d'investissements. L'identification des procédures de réception sont présentés dans le tableau ci-dessous :

**Tableau 5 : Identification des risques liés aux procédures de gestion de réception des immobilisations**

<b>Etapes</b>	<b>Tâches</b>	<b>Objectifs de contrôle interne</b>	<b>Risques encourus</b>	<b>Dispositifs de contrôle interne</b>
Réception	Réception des immobilisations corporelles	S'assurer que les immobilisations livrées ont fait l'objet d'une commande et que ces réceptions sont conformes aux commandes	Réception frauduleuse au détriment du CSMH, livraison non reçus ou non conformes	Contrôle du BL et BC, vérification des biens réceptionnés

Source : nous-mêmes

### 6.2.3 Identification des risques liés aux procédures de gestion de réception, contrôle et comptabilisation des factures

L'identification des procédures de gestion de réception, contrôle et de comptabilisation des immobilisations figure dans le tableau ci-dessus :

**Tableau 6 : Identification des risques liés au sous processus de réception, contrôle et comptabilisation des factures**

Etapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne
Réception, contrôle et comptabilisation des factures	Informations des réceptions au comptable et gestionnaire des immobilisations	S'assurer que les agents de la comptabilité et celui qui tient le fichier sont informés des réceptions	irrégularité de l'information du fichier	Envoie des copies de BL et de PV de réception à la comptabilité et au gestionnaire des immobilisations
			non réclamation de la facture	
	Réception des factures fournisseurs	S'assurer de la régularité des factures fournisseurs	approbation et paiement des factures erronées ;	Enregistrement des factures reçues
			comptabilisation tardive des factures.	Rapprochement facture avec BC et BL ou PV de réception
				Contrôle arithmétique des montants

Source : nous-mêmes

<b>Etapes</b>	<b>Tâches</b>	<b>Objectifs de contrôle interne</b>	<b>Risques encourus</b>	<b>Dispositifs de contrôle interne</b>
	Immatriculation et marquage des immobilisations	S'assurer d'une affectation rapide à l'immobilisation d'un numéro et de l'inscription de ce numéro de manière indélébile sur l'immobilisation elle-même	Rapprochement difficile des données du fichier d'immobilisation avec les données de l'inventaire physique	Identifier l'immobilisation selon sa nature
			Perte de maîtrise des immobilisations	Marquage sans manipulations importantes
			Non individualisation des immobilisations	
	Affectation des immobilisations corporelles	S'assurer d'une affectation rapide des immobilisations réceptionnées et d'une identification systématique de ces utilisateurs	Suivi incorrect dans le patrimoine de l'entreprise	Mise en service immédiate et faire l'objet d'une affectation
	Différenciation des dépenses d'équipement et d'exploitation	S'assurer des critères de différenciation entre immobilisations et bien d'exploitation	Confusion comptable entre dépense d'immobilisation et celle d'exploitation	Application des principes comptables et description des procédures

Source : nous-mêmes

#### 6.2.4 Identification des risques liés au sous processus de protection et de maintenance

L'identification des dispositifs de contrôle interne liés à la protection et la maintenance sont représentées dans le tableau ci-dessous

**Tableau 7 : Identification des risques liés au sous processus de protection et de maintenance**

Etapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne
Protection et maintenance	Entretien du matériel	S'assurer que les immobilisations font l'objet d'entretien régulier	-détérioration prématurée ; -panne ; -remplacement prématuré des immobilisations.	Procédure d'entretien et de maintenance
	Sécurité des immobilisations	S'assurer de la protection physique et de la couverture par une police d'assurance	Usage des matériels par des personnes non autorisés Perte (vol, mauvais usage, sinistre)	Respect des lois et règlements Assurer les immobilisations corporelles Installation de sécurité incendie Contrat de gardiennage

Source : nous-mêmes

### 6.2.5 Identification des risques liés au sous processus de cession, destruction et de mise au rebut

Le CSMH effectue très rarement des cessions d'immobilisations corporelles. Elle met ses immobilisations obsolètes au rebut ou les détruit pour leur réhabilitation (c'est souvent le cas des immobilisations construites).

L'identification des dispositifs de contrôle interne liés au sous processus de cession, destruction et de mise au rebut est présentée dans le tableau ci-dessous.

**Tableau 8 : Identification des risques liés au sous processus de protection et de maintenance**

Étapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne
Cession ou mise au rebut	Cession ou mise en rebut des immobilisations corporelles	S'assurer de l'application des critères précis de cession, destruction, etc...	Détournement	Désignation des responsables à autoriser les cessions
			Cessions de biens non autorisés	Procédure de cession et de mise en rebut

Source : nous-mêmes

### 6.3 Evaluation du contrôle interne

L'objectif de l'évaluation du contrôle interne est de déterminer dans quelle mesure l'audit peut s'appuyer sur les procédures comptables des systèmes significatifs et aménager ses programmes de travail. Pour réaliser cette évaluation, nous avons mis en place un ensemble d'outils de description tel que le tableau des forces et faiblesses apparentes, la grille de séparation des tâches.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 6.3.1 Tableau des forces et faiblesses apparentes

Le tableau des forces et faiblesses apparentes se présente comme suit :

**Tableau 9 : Tableau des forces et faiblesses apparentes**

Etapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne	Opinion	
					PF/Pf	commentaires
Budgetisation	Procédure budgétaire	S'assurer de l'existence des procédures écrites	Prévisions subjectives	Mise en place des procédures écrites	Pf	Il n'existe pas de procédure
	Etudes préalables à l'acquisition	S'assurer de la fixation des objectifs	Acquisitions des biens non rentables	Mise en place de service d'études	PF	Les études sont élaborées
	Elaboration du budget d'investissement	S'assurer de la satisfaction des besoins des activités	Acquisitions des biens non satisfaisantes	Elaboration d'un budget participatif et détaillé	PF	L'élaboration du budget est participative
	Suivi budgétaire	S'assurer du suivi des engagements	Investissements au détriment des objectifs réels	Suivi des écarts et reporting régulier	Pf	Aucun suivi n'est effectué
Sélection des fournisseurs et passation des commandes	Elaboration du plan d'investissement à long, moyen et court terme	S'assurer de la réalisation du plan d'action	Non réalisation des objectifs stratégiques	Connaissances des objectifs stratégiques	PF	Réalisation d'un plan stratégique
	Etablissement de la Demande d'Achat (DA)	S'assurer des procédures d'acquisitions des	Réalisations des investissements non souhaités	Procédures écrites	Pf	Aucune procédure décrite

		immobilisations corporelles	Dépassement budgétaire	Désignation des responsables par la Direction pour approbation	PF	L'approbation faite par le DG
Étapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne	Opinion	
					PF/Pf	commentaires
			Déséquilibre financier	Interdiction des commandes directes par les responsables	PF	Toute commande est approuvée par le DG
	Choix restreint/lancement AO	S'assurer des procédures d'acquisitions des immobilisations par choix restreint/AO	Mauvais choix des fournisseurs Fraude	Description claire des procédures appliquées	Pf	Procédure inexistante
	Etablissement des BC	S'assurer de l'application des procédures	Commandes irrégulières	Contrôle des BC par les responsables	PF	Tout bon de commande est vérifié par les responsables
			Commandes onéreuses	-BC pré numérotés -Procédures de sélection des fournisseurs	Pf	BC non prénuméroté

Étapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne	Opinion	
					PF/Pf	commentaires
Réception	Réception des immobilisations corporelles	S'assurer que les immobilisations livrées ont fait l'objet d'une commande et que ces réceptions sont conformes aux commandes	Réception frauduleuse au détriment du CSMH, livraison non reçus ou non conformes	Contrôle du BL et BC, vérification des biens réceptionnés	Pf	Contrôle non systématique
Réception, contrôle et comptabilisation des factures	Informations des réceptions au comptable et gestionnaire des immobilisations	S'assurer que les agents de la comptabilité et celui qui tient le fichier sont informés des réceptions	irrégularité de l'information du fichier	Envoie des copies de BL et de PV de réception à la comptabilité et au gestionnaire des immobilisations	PF	Toutes les informations et les pièces sont transmises
			non réclamation de la facture			
	Réception des factures fournisseurs	S'assurer de la régularité des factures fournisseurs	approbation et paiement des factures erronées ;	Enregistrement des factures reçues	PF	Les factures reçues sont enregistrés
			comptabilisation tardive des factures.	Rapprochement facture avec BC et BL ou PV de réception	Pf	Pas systématique
			Contrôle arithmétique des montants	PF	Contrôle effectué	

Étapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne	Opinion	
					PF/Pf	commentaires
Réception, contrôle et comptabilisation des factures	Immatriculation et marquage des immobilisations	S'assurer d'une affectation rapide à l'immobilisation d'un numéro et de l'inscription de ce numéro de manière indélébile sur l'immobilisation elle-même	Rapprochement difficile des données du fichier d'immobilisation avec les données de l'inventaire physique	Identifier l'immobilisation selon sa nature	PF	Les immo sont identifiés
			Perte de maîtrise des immobilisations			
			Non individualisation des immobilisations			
	Affectation des immobilisations corporelles	S'assurer d'une affectation rapide des immobilisations réceptionnées et d'une identification systématique de ces utilisateurs	Suivi incorrect dans le patrimoine de l'entreprise	Mise en service immédiate et faire l'objet d'une affectation	PF	L'affectation est faite le jour même de la réception
	Différenciation des dépenses d'équipement et d'exploitation	S'assurer des critères de différenciation entre immobilisations et bien d'exploitation	Confusion comptable entre dépense d'immobilisation et celle d'exploitation	Application des principes comptables et description des procédures	PF	Parfaite différenciation

Étapes	Tâches	Objectifs de contrôle interne	Risques encourus	Dispositifs de contrôle interne	Opinion	
					PF/Pf	commentaires
Protection et maintenance	Entretien du matériel	S'assurer que les immobilisations font l'objet d'entretien régulier	-détérioration prématurée ; -panne ; -remplacement prématuré des immobilisations.	Procédure d'entretien et de maintenance	Pf	Il n'existe pas de procédure d'entretien
	Sécurité des immobilisations	S'assurer de la protection physique et de la couverture par une police d'assurance	Usage des matériels par des personnes non autorisés Perte (vol, mauvais usage, sinistre)	Respect des lois et règlements	Pf	Aucune police d'assurance n'a été contractée
				Assurer les immobilisations corporelles	PF	les immo sont biens protégés
				Installation de sécurité incendie Contrat de gardiennage	PF	Contrat de gardiennage effective et mise en place de la sécurité incendie
Cession ou mise au rebut	Cession ou mise en rebut des immobilisations corporelles	S'assurer de l'application des critères précis de cession, destruction, etc...	Détournement	Désignation des responsables à autoriser les cessions	Pf	Aucune désignation n'existe
			Cessions de biens non autorisés	Procédure de cession et de mise en rebut	Pf	Inexistence de procédure

## 6.4 Rapport d'orientation

A partir du tableau des forces et faiblesses apparentes, nous avons élaboré le rapport d'orientation de la mission basé sur les risques :

**Tableau 10 : Rapport d'orientation**

<b>Objectifs généraux</b>	<b>Objectifs spécifiques</b>	<b>Risques encourus</b>
S'assurer de la bonne application des procédures budgétaires	S'assurer de l'existence des procédures écrites	Prévisions subjectives
S'assurer du suivi des engagements	S'assurer du suivi des écarts et du reporting régulier	Investissements au détriment des objectifs réels
S'assurer des procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles	S'assurer que les procédures décrites sont effectivement appliquées	Réalisations des investissements non souhaités Dépassement budgétaire
S'assurer des procédures d'acquisitions des immobilisations par choix restreint/AO	S'assurer que la passation des commandes est effectuée sur la base des besoins préalablement identifiés et par des responsables autorisés	Mauvais choix de fournisseurs Fraude
S'assurer de l'application des procédures des bons de commandes	S'assurer que la procédure décrite de sélection des fournisseurs est appliqué	Commandes irrégulières Commandes onéreuses
S'assurer que les immobilisations livrées ont fait l'objet d'une commande et que ces réceptions sont conformes aux commandes	S'assurer du contrôle du BL et BC et de la vérification des biens réceptionnés	Réception frauduleuse au détriment du CSMH, livraisons non reçus ou non conformes
S'assurer de la régularité des factures fournisseurs	S'assurer du rapprochement de la facture avec BC et BL ou PV de réception	approbation et paiement des factures erronées comptabilisation tardive des factures
S'assurer d'une affectation rapide à l'immobilisation d'un numéro et de l'inscription de ce numéro de manière indélébile sur l'immobilisation elle-même	S'assurer que les biens sont exactement dans leur lieu d'affectation	Rapprochement difficile des données du fichier d'immobilisation avec les données de l'inventaire physique

S'assurer de la protection physique et de la couverture par une police d'assurance	S'assurer du respect des lois et règlements en matière de protection des immobilisations	Usage des matériels par des personnes non autorisés Perte (vol, mauvais usage, sinistre)
S'assurer de l'application des critères précis de cession, destruction, etc...	Désignation des responsables à autoriser les cessions	Destructions Cession de biens non autorisés

Source : nous-mêmes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 6.5 Programme de vérification

Le programme de vérification de la mission se présente comme suit :

**Tableau 11 : Programme de vérifications**

Objectifs d'audit	Tests d'audit	Procédures d'audit	Ressources	Outils
S'assurer de la bonne application des procédures budgétaires	S'assurer de l'existence des procédures écrites	Sélection d'un échantillon significatif des factures d'immobilisations y compris la liasse (BC, BL, PV de réception). Vérification du respect des procédures décrites par l'existence et la conformité entre les documents de la liasse Extrapolation des résultats à l'ensemble des factures	Auditeur : M. Mohamed Du 15/06/2014 Au 16/06/2014 Locaux : Département Finance Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Observations sur le terrain</li> <li>▪ Consultation de documents</li> <li>▪ Questionnaire de prise de connaissance</li> <li>▪ Tests de permanence</li> </ul>
S'assurer du suivi des engagements	S'assurer du suivi des écarts et du reporting régulier	Sélection d'un échantillon de documents à partir desquels le budget est élaboré et mis en œuvre. Vérification de la signature de l'état d'exécution budgétaire et à justification des écarts par les responsables habilités Extrapolation des résultats à l'ensemble des documents	Auditeur : M. Mohamed Du 17/06/2014 Au 18/06/2014 Locaux : Service Contrôle de Gestion	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>
S'assurer des	S'assurer que les	Sélection d'un échantillon	Auditeur : M. Mohamed	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> </ul>

procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles	procédures décrites sont effectivement appliquées	significatif des factures d'immobilisations y compris la liasse (BC, BL, PV de réception). Vérification du respect des procédures d'acquisition des immobilisations corporelles par l'existence et la conformité entre les documents de la liasse Extrapolation des résultats à l'ensemble des factures	Du 18/06/2014 Au 19/06/2014 Locaux : Service Gestion des Commandes	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>
S'assurer des procédures d'acquisitions des immobilisations par choix restreint/AO	S'assurer que la passation des commandes est effectuée sur la base des besoins préalablement identifiés et par des responsables autorisés	Sélection d'un échantillon significatif de factures d'immobilisations par AO y compris la liasse de documents (BC, BL, PV de réception). Vérification de la signature des responsables hiérarchiques qui ont validé les achats Extrapolation des résultats de l'examen à l'ensemble des acquisitions par AO.	Auditeur : M. Mohamed Du 19/06/2014 Au 20/06/2014 Locaux : Service Gestion des Commandes	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>
S'assurer de l'application des procédures des bons de commandes	S'assurer que la procédure décrite de sélection des fournisseurs est appliqué	Sélection d'un échantillon significatif des factures d'immobilisations y compris la liasse (BC, BL, PV de réception). Vérification du respect des procédures de sélection	Auditeur : M. Mohamed Du 23/06/2014 Au 24/06/2014 Locaux : Service Gestion des Commandes	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>

		des fournisseurs décrites Extrapolation des résultats à l'ensemble des factures		
S'assurer que les immobilisations livrées ont fait l'objet d'une commande et que ces réceptions sont conformes aux commandes	S'assurer du contrôle du BL et BC et de la vérification des biens réceptionnés	Sélection d'un échantillon significatif des factures d'immobilisations y compris la liasse (BC, BL, PV de réception). Vérification de la conformité entre le BC, BL et les biens réceptionnés Extrapolation des résultats à l'ensemble des factures	Auditeur : M. Mohamed Du 24/06/2014 Au 25/06/2014 Locaux : Service Gestion des Commandes	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>
S'assurer de la régularité des factures fournisseurs	S'assurer du rapprochement de la facture avec BC et BL ou PV de réception	Sélection d'un échantillon significatif des factures d'immobilisations y compris la liasse (BC, BL, PV de réception). Vérification de la conformité entre le BC, BL ou PV de rection et la factures d'immobilisations Extrapolation des résultats à l'ensemble des factures	Auditeur : M. Mohamed Du 24/06/2014 Au 25/06/2014 Locaux : Service Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ QCI</li> <li>▪ Tests de permanence</li> <li>▪ Procédure d'audit analytique</li> </ul>
S'assurer d'une affectation rapide à l'immobilisation d'un numéro et de l'inscription de ce numéro de manière	S'assurer que les biens sont exactement dans leur lieu d'affectation	Sélection d'un échantillon significatif de biens dans la base d'identification des immobilisations Vérification physique de l'affectation exacte des biens	Auditeur : M. Mohamed Du 25/06/2014 Au 26/06/2014 Locaux : Service Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>

indélébile sur l'immobilisation elle-même		Extrapolation des résultats à l'ensemble de biens de la base des immobilisations		
S'assurer de la protection physique et de la couverture par une police d'assurance	S'assurer du respect des lois et règlements en matière de protection des immobilisations	Sélection d'un échantillon significatif de biens dans la base d'identification des immobilisations Vérification de la souscription à une police d'assurance Extrapolation des résultats à l'ensemble de biens de la base des immobilisations	Auditeur : M. Mohamed Du 30/06/2014 Au 01/07/2014 Locaux : Service Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>▪ Tests d'audit</li> </ul>
S'assurer de l'application des critères précis de cession, destruction, etc...	Désignation des responsables à autoriser les cessions	Sélection d'un échantillon significatif des biens cédés dans la base des données des immobilisations Vérification de la signature des responsables habilités pour la cession des immobilisations Extrapolation des résultats à l'ensemble des biens cédés	Auditeur : M. Mohamed Du 30/06/2014 Au 01/07/2014 Locaux : Service Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Observations physiques</li> <li>▪ Entretiens</li> <li>▪ Procédures d'audit analytique</li> <li>Tests d'audit</li> </ul>

Source : nous-mêmes

### **6.5.1 Réalisation des tests d'audit**

Pour la mise en œuvre des tests d'audit, nous allons réaliser un échantillonnage et conformément aux objectifs d'audit du programme de vérification.

### **6.5.2 Choix de l'échantillonnage et des tests réalisés**

Après avoir élaborer le programme de travail, nous allons passer à la réalisation des tests à partir de critère d'échantillonnage défini dans le programme de travail.

#### **6.5.2.1 Choix de l'échantillon**

Le choix de l'échantillon effectué consiste à mettre en œuvre les tests d'audit définis dans le programme de travail. Pour ce faire, nous avons constitué l'échantillon ci-dessus. L'échantillon sélectionné porte sur les factures de la période de janvier à décembre 2013. Etant donné que les achats d'immobilisations ne se font pas chaque mois et suite aux mesures de confidentialité auxquelles nous avons été soumis, notre échantillonnage a consisté à retenir vingt (20) factures d'immobilisation de façon aléatoire durant la période définie. L'échantillon est présenté dans le tableau ci-dessous :

**Tableau 12 : Choix de l'échantillon**

N°BAA	Date de signature de la Directrice	N° Bon de Commande	Date de signature du BC	Date de règlement	N° Facture	N° de bon d'entrée	Biens achetés	Montant	Noms des fournisseurs
01/0990	17/01/2013	0028334	20/02/2013	01/02/2013	0000373	728921	Chaises plastiques	738 750	CHEICK DIAGNE
06/1737	08/06/2013	0023838	08/08/2013	30/12/2013	FV002821	749322	Téléviseur Samsung	149 000	DIGITAL PLANET
01/7249	23/09/2013	893703	22/10/2013	27/01/2013	000454	749524	Barres tubes	2 100 000	DAOUDA DIOUF
10/8660	02/10/2013	0000154	13/01/2013	05/03/2013	001591	000763	Rouleaux câbles d'électricité	337 500	ASKEL FRANCE
10/0458	12/10/2013	0003182	26/11/2013	30/03/2013	26112013	260000	Batterie Panasonic	100 000	MARISTE CARREFOUR
01/9292	26/01/2013	0000187	29/01/2013	29/01/2013	6840110	928383	Fauteuils	2 067 000	IBRAHIMA DIOP
09/0627	20/09/2013	0093845	23/10/2013	29/09/2013	24856	0015510	Perceuses Bosch	849 600	CASSIS FROID
10/7602	10/10/2013	0063533	12/10/2013	24/11/2013	25402	19012013	Climatiseur Split	1 131 502	CASSIS FROID
09/2088	29/09/2013	0003775	29/09/2013	05/10/2013	DEV01646	01565	Climatiseur Split	498 000	DIGITAL PLANET
10/4103	26/07/2013	0837462	29/07/2013	06/11/2013	05/10/2013	FC071088	Climatiseur Samsung	180 540	SOCOMIAF SA
10/3543	24/03/2013	0000156	28/03/2013	29/04/2013	05689	032589	Mobiliers	1 123 950	DIGITAL PLANET
02/2734	23/03/2013	0003745	25/03/2013	26/03/2013	02502	05893	imprimante	240 000	CHEICK DIAGNE

**Audit du cycle immobilisation : cas du CSMH**

02/3485	23/08/2013	0003453	27/08/2013	30/08/2013	03845	09482	Scanner	567 480	CCBM
01/3785	10/02/2013	0000384	13/02/2013	15/02/2013	99384	73848	Appareil de Gaufrage	485 400	M'BAYE N'DIAYE
02/3748	12/07/2013	0047531	16/07/2013	18/07/2013	84374	73840	Chaise secrétaire	132 000	ETS N'DIAYE
01/4562	11/03/2013	0039475	13/03/2013	16/03/2013	88374	66351	Photocopieur CANON	758 000	NIANG ABDOU
01/9093	12/09/2013	0034473	15/09/2013	18/09/2013	86287	63829	Coin de table	48 000	BAMBA N'DIAYE
02/2933	06/06/2013	0038423	08/06/2013	11/06/2013	42628	35637	Réseau Wifi	112 000	KEUR MAME FALL
01/2783	17/03/2013	0038452	20/03/2013	22/03/2013	42689	35627	Poste téléphonique	57 000	SONATEL

Source : nous-mêmes

### 6.5.3 Tests réalisés

Dans le cadre de l'audit du cycle immobilisation, nous avons effectué des tests à partir de notre échantillon défini plus haut. Ces vérifications ont porté sur les opérations du cycle immobilisations et conformément au programme de vérifications que sont :

- procédure budgétaire ;
- études préalables à l'acquisition ;
- élaboration du budget d'investissement ;
- suivi budgétaire ;
- élaboration du plan d'investissement à long, moyen et court terme ;
- établissement de la Demande d'Achat (DA) ;
- choix restreint/lancement d'appel d'offres ;
- établissement des BC ;
- réception des immobilisations corporelles ;
- informations des réceptions au comptable et gestionnaire des immobilisations ;
- réception des factures fournisseurs ;
- immatriculation et marquage des immobilisations ;
- affectation des immobilisations corporelles ;
- différenciation entre dépenses d'équipement et dépense d'exploitation ;
- entretien du matériel ;
- sécurité des immobilisations ;
- cession ou mise au rebut des immobilisations corporelles.

Pour une meilleure réalisation des tests d'audit, nous avons regroupés l'ensemble des opérations du cycle immobilisations corporelles en sous-processus que sont :

- établissement des prévisions d'investissement-suivi des engagements ;
- expression interne des besoins ;
- sélection des fournisseurs ;
- commande des biens d'équipements/relance des fournisseurs ;
- réception et mise en service des immobilisations ;
- cession, destruction ou mise au rebut des immobilisations.

#### 6.5.4 Elaboration des tests d'audit

Les tests de permanence est celui qui permet de se faire une opinion quant à la permanence d'application des mesures et autres dispositifs de contrôle interne. Les tests de permanence seront quant à eux appliqués sur les points forts de conception du dispositif de contrôle interne pour s'assurer de leur application permanente. Ce test a porté sur notre échantillon de vingt (20) factures.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Tableau 13 : Résultats du test de permanence**

Sous processus clés les points de contrôle	Etablissement des prévisions d'investissements			Expression interne des besoins			Sélection des fournisseurs			Commande de biens d'équipement/ relance des fournisseurs			Réception et mise en service des immobilisations		
	Oui	Non	%	Oui	Non	%	Oui	Non	%	Oui	Non	%	Oui	Non	%
procédure budgétaire	12	8	40%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
études préalables à l'acquisition	9	11	55%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
élaboration du budget d'investissement	16	4	20%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
suiti budgétaire	18	2	10%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
élaboration du plan d'investissement à long, moyen et court terme	-	-	-	17	3	15%	-	-	-	-	-	-	-	-	-
établissement de la Demande d'Achat (DA)	-	-	-	20	0	0%	-	-	-	-	-	-	-	-	-
choix restreint/lancement appel d'offres	-	-	-	-	-	-	16	4	20%	-	-	-	-	-	-
Etablissement des BC	-	-	-	-	-	-	-	-	-	20	0	0%	-	-	-
réception des immobilisations corporelles	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9	11	55%	-	-	-
informations des réceptions au comptable et gestionnaire des immobilisations	-	-	-	-	-	-	-	-	-	18	2	10%	-	-	-
immatriculation et marquage des immobilisations	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0	20	100%
affectation des immobilisations corporelles	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	20	0	0%
différenciation entre dépenses d'équipement et dépense d'exploitation	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8	12	60%
entretien du matériel	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0	20	100%
sécurité des immobilisations	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0	20	100%

Source : nous-mêmes

- **Etablissement des prévisions d'investissements**

Le contrôle effectué sur l'échantillon des vingt (20) dossiers, révèle que 40% des dossiers ne suivent pas une procédure budgétaire, 55% n'ont pas fait l'objet d'une étude préalable à l'acquisition, 20% n'ont pas été préalablement budgétisés et seulement 10% font l'objet d'un suivi budgétaire.

- **Expression interne des besoins**

Pour ce qui est de l'expression interne des besoins, seuls 15% des dossiers ont suivi un plan d'investissement, tous les achats de biens d'équipement sont soumis à l'établissement préalable d'une Demande d'Achat (DA).

- **Sélection des fournisseurs**

Pour la sélection des fournisseurs, 20% des dossiers traités présentent un choix de fournisseurs autre que celui prévu dans les normes de sélection des fournisseurs du CSMH.

- **Commande de biens d'équipement/ relance des fournisseurs**

Pour les commandes de biens d'équipement, tous les achats de biens d'équipement sont déclenchés à partir d'un Bon de Commande, 55% des dossiers étudiés ne sont pas accompagnés de PV de réception ou de Bon de Réception, 10% des dossiers n'ont pas fait l'objet d'informations dès leur réception des immobilisations au comptable fournisseur.

- **Réception et mise en service des immobilisations**

Pour la réception et la mise en service des immobilisations, aucun dossier n'a été immatriculé et marquée, cependant toutes immobilisations ont été correctement affectées à leur demandeur, 60% des dossiers étudiés présente un problème de différenciation entre dépenses d'équipement et dépense d'exploitation. Aussi, 100% des biens d'équipement sont correctement entretenus et en sécurité.

## 6.6 Contrôle des comptes d'immobilisations

Après avoir identifié et évalué les risques du cycle immobilisation du CSMH, nous effectuerons un contrôle des comptes de l'établissement.

### 6.6.1 Réalisation des travaux d'audit

Compte tenu de l'évaluation du système de contrôle interne auparavant, l'auditeur s'attachera au plan de travail suivant :

- pointages des documents ;
- vérifications des pièces justificatives ;
- vérifications arithmétiques.

#### 6.6.1.1 Pointages des documents

Afin de vérifier la fiabilité de l'information comptable gérée par la société en termes d'immobilisation, un examen des états financiers a été effectué. Le premier travail a consisté à effectuer des contrôles de concordance entre les valeurs inscrites au bilan et le tableau d'amortissement. Il s'agit ici de vérifier les montants totaux de la valeur brute des immobilisations et les montants des amortissements figurant dans le bilan par rapport au tableau d'amortissement de la société.

Pour le CSMH, le montant total de la valeur brute inscrite au bilan est de 1 145 794 657 FCFA et celui du cumul de l'amortissement est de 754 644 801 FCFA. Ces montants correspondent à ceux inscrits dans le tableau d'amortissement de la société pour l'année audité, c'est-à-dire 2013.

Le second travail consiste à rapprocher les montants figurants dans le tableau d'amortissement avec ceux du compte de résultat. En effet, lors de la vérification de l'état financier de l'exercice 2013 et, il a été remarqué que le montant, qui fait référence au numéro de compte 6811- dotations aux amortissements, correspond à ce qui est inscrit dans le tableau d'amortissement s'élevant à 754 644 801 FCFA.

#### 6.6.1.2 Collecte et vérifications des pièces justificatives

Les vérifications portent principalement sur les documents détenus par les entités auditées. Ici, il s'agit des pièces justificatives qui matérialisent les biens appartenant à l'entreprise. Durant l'investigation, il a été vérifié quelques pièces par sondage, justifiant les

immobilisations dans le tableau d'amortissement, s'agissant des factures d'achat et de la carte grise.

Le travail consiste à contrôler la validité des pièces comprenant essentiellement :

- la vérification du nom inscrit sur la facture ou du propriétaire du bien ;
- la vérification des biens achetés ;
- la vérification du montant inscrit sur la facture.

Par exemple, le montant inscrit sur la facture N°05689 pour les ordinateurs ne présente aucune anomalie ; il correspond à la valeur d'acquisition des ordinateurs dans le tableau d'amortissement. En ce qui concerne la forme de la facture N°02502 qui fait référence à l'achat d'une chaise, il a été remarqué la clarté des informations contenues. La facture est bien attribuée au CSMH, la quantité des matériaux achetés est exacte, soit une (1) chaise. Pour le cas des matériels de transport, la carte grise de la voiture Peugeot et le contrat de vente établi entre le vendeur et le CSMH ont été vérifiés. Aucune anomalie n'a été remarquée pendant la vérification.

#### **6.6.1.3 Vérifications arithmétiques**

Une manière plus sophistiquée de découvrir les erreurs est la mise en œuvre d'analyser ou de recoupement fondé sur le calcul. Il existe dans ce domaine de nombreuses possibilités qu'il faut bien évoquer.

##### **6.6.1.3.1 Test de cohérence**

Les tests de cohérence permettent au praticien de vérifier l'homogénéité des informations à caractère comptable ou opérationnel qui sont à sa disposition. Fondés soit sur la logique, soit sur un raisonnement mathématique, ils apportent à l'auditeur des éléments de preuves qui sont à priori entièrement fiables.

La vérification s'effectue par sondage, qui est basée sur les montants élevés. Cinq (5) échantillons ont été pris pour le calcul. Le tableau suivant résume cette vérification.

**Tableau 14 : vérification de calcul d'amortissement**

Désignation	Date	Taux	Val brute	Antérieur	Dotation	Cumul	VNC
<b>Matériel info :</b>							
Vidéo projecteur	01/03/07	25%	2 250 000	1 593 750	562 500	2 156 250	93 750
Micro-ordinateur	01/05/10	25%	1 734 000	0	289 000	289 000	1 445 000
Imprimante	01/02/06	25%	4 024 000	4 024 000	0	4 024 000	0
<b>Matériel de bur :</b>							
App photo num	01/04/06	25%	1 368 000	1 197 000	171 000	1 368 000	0
Aspirateur	01/06/08	25%	412 500	137 500	103 125	240 625	171 875

Source : nous-mêmes

Le tableau 16 montre les vérifications des dotations aux amortissements de l'exercice. Dans le cas présent, il s'agit d'examiner la vraisemblance des montants lors de la vérification par rapport aux montants inscrits dans le tableau d'amortissement. Les éléments de base de vérification qui entrent dans le calcul sont : la date d'acquisition, le taux d'amortissement, la valeur brute. Aucune erreur de calcul n'a été détectée lors du contrôle.

#### 6.6.1.4 Comparaison des taux de l'entreprise et taux fiscal en vigueur

Les taux d'amortissement sont fixés par le responsable du département finances et comptabilité, en conformité avec l'expérience et les usages. Le taux à retenir dépend de la durée normale d'utilisation. En pratique, les durées d'amortissement à retenir dépendent de l'usage.

**Tableau 15 : Taux de l'entreprise et taux fiscal**

Nature immobilisation	Taux comptable	Taux fiscal
Matériels informatiques	25%	25%
Matériels de bureau	10%	10%
Agencement, aménagement, installation	10%	10%
Matériels de transport	20%	20%
Matériels de bureau	25%	25%
Matériels et équipements	10%	10%
Bâtiments	5%	5%

Source : nous-mêmes

Ce tableau montre l'examen de l'application des modes et taux d'amortissement au regard de la réglementation fiscale. Le CSMH appose le taux proposé fiscalement, les immobilisations sont donc utilisées suivant la durée d'usages.

#### **6.6.1.5 Vérifications des enregistrements comptables**

Pour vérifier la comptabilisation des immobilisations, l'auditeur peut réaliser un test sur les écritures comptables passées, plus particulièrement sur les charges d'entretien et les dotations aux amortissements.

Cette étape consiste à vérifier l'exactitude des écritures passées par le comptable de la société. Les comptes concernés sont tous ceux qui appartiennent aux immobilisations de l'entreprise. Nous contrôlerons les écritures par l'intermédiaire du grand livre auxiliaire des immobilisations. Etant donné que la société n'a opéré aucune cession d'immobilisation, seules les écritures de dotation aux amortissements et les écritures des nouvelles acquisitions ont été vérifiées. En premier lieu les écritures de la dotation ont subi des vérifications. Prenons par exemple le cas du fauteuil de direction. Le comptable avait passé les écritures suivantes :

28XX		Dotation aux amortissements	33 000	
	21XX	Amortissement des immo (amorti du matériel de bureau)		33 000

Ensuite, nous avons examiné les écritures d'acquisition. Comme exemple, prenons le cas du micro-ordinateur dont l'écriture s'effectue comme suit :

2442		Micro-ordinateur	1 734 000	
	481	Fournisseur d'investissement (amorti du matériel de bureau)		1 734 000

Les libellés sur les écritures d'immobilisations ont été également vérifiés. Considérons l'exemple ci-dessus, le libellé de l'écriture correspondante est : « acquisition d'immobilisation »

Ces vérifications permettent d'évaluer la sincérité des enregistrements comptables de l'entreprise.

### **6.6.1.6 Test d'inventaire physique**

La constatation physique est de toute évidence, un moyen de vérifier la réalité d'une information chiffrée. Au niveau de l'examen des comptes, l'inspection physique trouve notamment son application dans les procédures dites d'inventaire.

Pour la réalisation des tests d'inventaire à partir du questionnaire de contrôle interne, nous avons choisis au hasard le service comptabilité du CSMH. Il a été demandé au responsable du département la liste de toutes les immobilisations du service comptabilité pour faire un rapprochement avec les immobilisations existantes. Il s'agit ici de compter les immobilisations les unes après les autres et comparer avec la liste, vérifier les références de chaque matériel, inspecter s'il y a des biens qui sont défectueux ou que l'on n'utilise plus mais figurant encore dans la liste des immobilisations.

En premier lieu, il fut demandé aux responsables si des nouvelles acquisitions ont été faites. Pour cet exercice, la société a effectué huit (8) achats. Pour la vérification, la facture correspondant aux quatre (4) micro-ordinateurs ont été prise, c'est-à-dire le numéro de facture, la quantité des biens, le montant et le doit de la facture ont été vérifiés. Aucune anomalie n'a été trouvée. En second lieu, après avoir reçu la liste des immobilisations, il a été entamé l'inspection physique. Les résultats de l'inventaire sont récapitulés dans le tableau ci-dessous.

**Tableau 16 : Récapitulatif de l'inventaire des immobilisations**

<b>Immobilisations</b>	<b>Théorique</b>	<b>Physique</b>	<b>Différence</b>
Matériels informatiques	9	9	0
Mobiliers de bureau	15	13	2 manquants
Agencement, aménagement, installation	4	4	0
Matériels de transport	5	5	0
Matériels de bureau	6	5	1 manquant
Matériels et équipements	1	1	0

Source : nous-mêmes

Ce tableau résume les relevés physiques que nous avons effectués pendant les travaux d'inventaire afin de s'assurer que les biens figurant dans les listes des immobilisations existent dans l'entreprise. Ces différences devront être rectifiées en élaborant une nouvelle liste des immobilisations. Cependant, la mauvaise tenue des fichiers d'immobilisations serait la cause de ces manquements.

## 6.7 Rapport d'audit

L'audit des immobilisations a été institué suite aux risques inhérents liés à l'arrêt de l'identification, de l'immatriculation et du contrôle des immobilisations de l'entreprise depuis plusieurs années.

Le produit de l'audit est destiné à la direction générale, au responsable des achats et au département finance et comptabilité.

Les objectifs de la mission sont de :

- s'assurer de l'efficacité des opérations effectuées par l'entreprise ;
- s'assurer de la fiabilité et de l'intégrité des informations financières et opérationnelles.

L'audit du cycle des immobilisations du CSMH a été effectué du 14 juin 2014 au 02 juillet par Monsieur DIAWARA MOHAMED.

Le périmètre de la mission s'étend à toutes les procédures manuelles ou automatisées exécutées depuis l'élaboration du budget d'investissement jusqu'à la cession ou la mise au rebut des immobilisations.

A la fin de la mission, nous avons élaboré ce rapport d'audit complet destiné à l'ensemble des clients de l'audit. Ce dernier doit contenir tout type de dysfonctionnement constaté au cours de la mission accompagnés des feuilles d'analyse des risques et proposer des recommandations.

Dans le cadre de la mission que nous avons effectué, nous avons examiné le cycle immobilisations appliqué au sein du CSMH.

Notre mission nous a permis de voir le détail des sous processus du cycle et nous vous faisons tenir dans ce rapport le résultat de nos investigations sur la base d'entretiens avec le personnel et de recoupements de tous les supports existants.

Le présent rapport est articulé comme suit :

- les forces du système ;
- les faiblesses d'applications décelées ainsi que les Feuilles d'Analyse des Risques ;
- et les recommandations.

### 6.7.1 les forces du système

Le système décrit à partir de nos entretiens et vérifié sur la base d'un test d'existence et des tests de permanence comporte certaines bonnes pratiques susceptibles de rendre le contrôle interne du CSMH fiables à certains égards.

En effet, nous avons relevé les forces suivantes :

#### 6.7.1.1 au niveau du contrôle interne

- les budgets d'investissement sont établis de manière à permettre un suivi ultérieur efficace des engagements ;
- les demandes d'achats émises par les services sont effectuées par des responsables habilités et expriment des besoins préalablement budgétisés ou expressément autorisés ;
- les fournisseurs sélectionnés sont ceux figurant dans la base de données du CSMH conformément aux critères de qualité, prix et conditions diverses préalablement définis ;
- les commandes sont passées sur la base des besoins préalablement identifiés et par les responsables autorisés ;
- les réceptions des biens d'équipements sont ceux commandés et uniquement ceux-ci et une affectation rapide des immobilisations aux services concernés ;
- les retraits d'immobilisations du patrimoine du CSMH ne peuvent être effectués sans l'accord d'un responsable autorisé par la Direction.

#### 6.7.1.2 Au niveau du contrôle des comptes d'immobilisations

Le contrôle des comptes comptables a montré les forces suivantes :

- **la conformité des chiffres dans les états financiers**

La vérification des états financiers de la société a permis d'effectuer le contrôle, de manière systématique, des chiffres concernant les immobilisations. D'après les comparaisons faites au niveau du bilan et du compte de résultat de l'exercice 2013, il a été constaté que le montant du compte 68- dotations aux amortissements correspond à celui inscrit dans la dotation de l'exercice au bilan. De ce fait, à titre comparatif, les chiffres sont correctement transcrits.

Aucune anomalie n'a été décelée dans la reprise de l'exercice précédent, comme par exemple le montant de la valeur brute reste inchangé dans le bilan de la société pour l'année 2009 et ce

montant demeure le même pour l'année 2010. L'interprétation d'audit au vue de cette comparabilité des montants permet d'affirmer la régularité de la reprise des comptes.

- **l'identification de pièces justificatives**

Lors de l'inventaire des immobilisations, le contrôle des pièces justificatives relatives aux nouvelles acquisitions a été effectué. L'opération d'achat entraîne généralement l'émission de plusieurs documents générant un certain nombre d'écritures. Ainsi, un achat provoque-t-il le plus souvent un bon de commande (BC) et un bon de réception (BR), une facture. Il a été effectué un rapprochement de ces pièces pendant l'intervention tels que le BC N°0156 et le BR N° 032589 ; ils existent et sont conformes à l'acquisition des biens de l'entreprise. Aucune anomalie significative n'a été découverte au niveau des documents. De ce fait, toutes les opérations ont fait l'objet d'enregistrement. Ainsi, le principe d'exhaustivité est respecté

- **la conformité des montants comptabilisés**

La vérification des factures n'est pas seulement une procédure de constatation des biens de l'entreprise ; elle permet aussi de conclure la réalité des enregistrements et de s'assurer que tous les montants dans les comptes immobilisations sont justes.

Le rapprochement de la Facture N°05893 pour l'acquisition de l'imprimante et l'écriture y afférente a permis de vérifier l'exactitude du montant comptabilisé. Aucune omission n'a été repérée dans cette écriture et sur toutes les factures que nous avons contrôlées. Donc, il n'y a pas d'erreur dans la comptabilisation des montants.

### **6.7.2 Les anomalies constatées**

Nous sommes néanmoins au regret de vous signaler quelques faiblesses notoires qui pourraient être préjudiciables au système de contrôle interne.

En effet, nous devons souligner :

#### **6.7.2.1 Au niveau du contrôle interne**

- Une absence de manuel de procédures comptables et financières au CSMH ;
- L'absence de numérotations des bons d'autorisations d'achats utilisés pour vérifier l'exhaustivité de leur enregistrement.

#### **6.7.2.2 Au niveau du contrôle des comptes d'immobilisations**

Les anomalies décelées sont les suivantes :

- **les erreurs dans les enregistrements comptables**

Cette remarque a été faite lors de l'observation du journal auxiliaire des immobilisations. En effet, ces irrégularités ont été constatées au niveau des écritures des dotations aux amortissements. Lors de la saisie d'écriture, l'opérateur passe au débit le compte 28XX-amortissement pour la dotation de l'exercice et en contrepartie le compte 21XX-immobilisation. Donc le comptable a enregistré une fausse écriture. Les règles comptables ne sont pas appliquées.

- **l'inexistence de normalisation des libellés d'écritures**

Les libellés des écritures comptables utilisés sont incorrects. Ils ne reflètent pas la condition réelle que présente la situation. Par exemple, il n'existe aucun libellé pour les amortissements annuels. De même pour les acquisitions des matériels, le comptable a noté uniquement, acquisition de matériel.

- **Le Manque d'information sur les immobilisations**

Pendant l'inventaire il a été demandé le registre comportant les informations des immobilisations. La société ne possède pas ces fiches sauf pour les véhicules qui sont inclus dans le cahier de bord. En conséquence, il fut impossible de connaître toutes les caractéristiques du matériel et surtout les dépenses engagées sur ces biens, les entretiens et réparations.

- **L'Absence de codification et d'étiquetage**

Il a été constaté une difficulté pendant la réalisation de l'inventaire. C'est à dire qu'il a été difficile d'identifier les biens se trouvant dans le service finance et comptabilité. Aucune codification n'a été effectuée pour les matériels et dans la liste des immobilisations que la société nous a remis.

## **6.8 Recommandations**

Suite aux analyses effectuées, il a été possible de dégager les forces et les faiblesses que ce soit au niveau du contrôle interne, ou au niveau des comptes de la société. Tout problème nécessitant une solution, nous formulerons des recommandations utiles pour résoudre les problèmes détectés dans l'analyse du cycle immobilisation.

Pour ce faire, des recommandations seront portées sur le système de contrôle interne et comptable dans un premier temps, puis sur les divers sous processus du cycle immobilisations dans un second temps.

### **6.8.1 Recommandations relative au système de contrôle interne et comptable**

Le système de contrôle interne joue un rôle de bouclier pour une société. Il permet de déceler les principales anomalies de fonctionnement, c'est-à-dire qu'il contribue au fonctionnement harmonieux du système. Dans cette partie, il s'avère utile de proposer des actions relatives aux faiblesses relevées au niveau du contrôle interne ainsi que sur la comptabilité de la société.

#### **6.8.1.1 Mise en place d'un manuel de procédures**

Comme il a été vu dans l'analyse pratique, la société ne dispose pas de manuel de procédure écrite. Seules les transcriptions narratives sont définies. Un manuel de procédure décrit les domaines et les secteurs d'activité, les activités et les opérations, leur séquence et leurs indicateurs de fonctionnement, les circuits de cheminement, les flux de documents, les tâches exécutées et leur matérialisation, les postes de travail, le mode, types et niveau de contrôle. De ce fait, le CSMH devrait adopter une méthode d'organisation adéquate afin d'obtenir une meilleure gestion de ses biens. A ce propos, elle devrait élaborer un manuel de procédure dans le but de parfaire les différentes phases d'une opération.

#### **6.8.1.2 Amélioration de la circulation des informations**

Tous les mouvements comptables dépendent d'une bonne circulation des informations. Le comptable fournisseur devrait savoir les transactions susceptibles de garantir la fiabilité des informations reçues des autres services de la société. Par exemple, suite aux résultats de l'inventaire effectué, le responsable du patrimoine a pu transmettre les erreurs à rectifier au niveau de la comptabilité comme la mise à jour de la liste des immobilisations tenue par le responsable de la comptabilité.

#### **6.8.1.3 Respect de l'application de la procédure d'inventaire**

La non application des procédures élaborées par la société accroît le risque de faiblesse du contrôle interne. La clôture des comptes fournit à l'entreprise une excellente occasion pour opérer le rapprochement entre les écritures et les existants. L'application des contrôles

physiques permet à la comptabilité de s'assurer de la réalité des écritures correspondantes et d'en obtenir une confirmation extérieure.

## **6.8.2 Amélioration au niveau de la comptabilité**

Pour les besoins de la prise de décision, les états financiers doivent garantir la réalité de l'entité en présentant une information complète et utile. Des solutions vont être apportées pour la société afin d'apprécier ces caractéristiques.

### **6.8.2.1 Normalisation des écritures comptables**

Compte tenu des erreurs effectuées lors des transcriptions des écritures comptables, l'auditeur a donné des écritures de régularisation que le comptable de la société devrait passer pour rectifier ces fautes. Les erreurs d'écritures commises par le comptable sont celles de la dotation aux amortissements de l'exercice 2013. Ainsi, le comptable devrait savoir que la dotation aux amortissements de l'exercice est comptabilisée en charge par le compte 68XX-dotations actif non courant et en contre partie du compte 28XX-Amortissement des immobilisations. Ces écritures devraient être traitées annuellement sauf si le bien est complètement amorti c'est-à-dire la valeur nette comptable est égale à zéro. L'établissement de cette norme de comptabilisation va donner une fiabilité à l'information financière de la société.

### **6.8.2.2 Normalisation des libelles d'écritures**

Pour faciliter la vérification des écritures passées, il est recommandé que les libellés d'écritures saisis pendant l'imputation soient normalisés. L'importance des libellés d'écriture n'est pas à démontrer. Mais son efficacité et sa qualité se mesurent par sa capacité à fournir un maximum d'informations en un nombre limité de caractère ou de position, essentiellement quant à la nature de l'opération saisie. Le libellé devrait permettre de connaître comment l'écriture a été comptabilisée. Pour le CSMH, il est recommandé l'utilisation de libellés d'écritures normalisées pour donner un maximum d'information sur la comptabilité. Par exemple pour la dotation des amortissements, il serait plus précis de mentionner la nature du bien amorti avec l'année à laquelle a eu lieu cette dotation.

### **6.8.3 Recommandations au niveau de l'inventaire**

Compte tenu des résultats obtenus suite à l'inventaire des immobilisations, il y a lieu d'avancer les solutions suivantes tant pour améliorer la gestion des biens que pour faciliter sa bonne exécution.

#### **6.8.3.1 Renforcement de l'identification des biens**

Pour faciliter la recherche des immobilisations, les biens devraient être codifiés et étiquetés par le responsable des immobilisations. Cette tâche devrait être effectuée dès l'acquisition des immobilisations de la société. Le principe consiste à mettre des codes pour chaque immobilisation et suivant les comptes afin de mieux les identifier.

#### **6.8.3.2 Rapprochement entre quantité physique et théorique**

Après avoir connu l'état réel des immobilisations suivant les comptages réguliers, le responsable des immobilisations devrait faire un rapprochement des résultats obtenus. Le résultat réel après pointage devrait être aligné avec celui de l'état théorique. Il est nécessaire d'accorder une importance particulière aux quantités des biens. Ce rapprochement entre les valeurs théoriques et physiques des biens permettra d'une part de connaître l'état réel des immobilisations de la société. Ainsi le comptable pourra mettre facilement à jour ces informations. D'autre part vu les résultats de ces dénombrements, les dirigeants pourront prendre une meilleure décision quant à effectuer un nouvel investissement ou non.

### **6.8.4 Feuille d'Analyse des Risques (FAR)**

Nous avons constitué les FAR suivantes :

<b>FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES</b>	
Papier de Travail	FAR N°01
<b><u>Faits :</u></b> La société ne dispose pas d'un manuel de procédures	
<b><u>Causes :</u></b> <ul style="list-style-type: none"><li>- négligence ;</li><li>- insouciance des responsables de département quant à l'importance de l'enregistrement des procédures ;</li></ul>	
<b><u>Risques :</u></b> <ul style="list-style-type: none"><li>- risque de non-respect des procédures ;</li><li>- risque de Contrôle difficile</li></ul>	
<b><u>Recommandations :</u></b> L'existence d'un manuel de procédures permettrait de conserver une trace écrite de la représentation des tâches et des responsabilités et permet d'éviter des pertes de temps lors du changement de personnel.	
<b>Etabli par :</b> M. Mohamed	<b>Approuvé par :</b> Chef comptable
<b>Validé par :</b> Chef du département Finances et Comptabilité	

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FAR N°02

**Faits :**

Il existe des erreurs de transcription des écritures comptables et des changements de libellés pour la même écriture comptable

**Causes :**

- méconnaissance des règles et principes comptables

**Risques :**

- risque d'erreur d'imputation significative;
- risque de non lettrage des écritures enregistrées.

**Recommandations :**

Les enregistrements de facture doivent faire l'objet d'un contrôle par le responsable hiérarchique du comptable responsable des écritures

Les libellés d'écritures saisis pendant l'imputation doivent être soient normalisés.

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FRAP N°03

**Faits :**

La numérotation des Bons d'Autorisations d'Achats n'est pas utilisée pour vérifier l'exhaustivité de leur enregistrement

**Causes :**

- l'inconscience de l'intérêt de pré numérotation

**Risques :**

- risque de perte des Bons d'Achats;
- risque de retard de traitement des Bons d'achats.

**Recommandations :**

Les numéros des Bons d'Autorisation d'Achats devraient être utilisés pour s'assurer de leur traitement et l'exhaustivité de leur enregistrement

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FRAP N°04

**Faits :**

Les procédures de suivi des engagements des dépenses non maîtrisées

**Causes :**

- l'inexistence de procédures écrites ;
- inexistence de budget d'investissement.

**Risques :**

- risque d'investissements non effectifs ;
- risque de contrôle difficile des investissements.

**Recommandations :**

Mise en place d'un manuel des procédures comptables et financières approuvé par les dirigeants de l'entreprise et effectivement appliquées.

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FAR N°05

**Faits :**

L'établissement des Demandes d'Achats (DA) ne fait pas suite à un budget d'investissement

**Causes :**

- l'inexistence de procédures écrites et d'un budget d'investissement.

**Risques :**

- risque d'investissements non effectifs ;
- risque de contrôle difficile des investissements.

**Recommandations :**

Mettre en place des procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles.

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FAR N°06

**Faits :**

Le choix des fournisseurs est effectué de façon arbitraire

**Causes :**

- non formalisation des procédures de sélection des fournisseurs;
- pas d'appel d'offres

**Risques :**

- risque de mauvais choix de fournisseurs ;
- risque de fraude.

**Recommandations :**

Mettre en place des procédures d'acquisition des immobilisations par choix restreint ou appel d'offres

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FAR N°07

**Faits :**

Les réceptions des immobilisations livrées ne sont pas systématiques

**Causes :**

- l'inexistence de procédure de contrôle des immobilisations ;
- certaines immobilisations ne font pas l'objet de l'établissement de bons de commande.

**Risques :**

- risque de réception frauduleuse au détriment du CSMH ;
- livraison de biens non reçus ou non conformes.

**Recommandations :**

Mettre en place des procédures de contrôle des immobilisations livrées.

Effectuer le contrôle systématique de toutes les immobilisations corporelles.

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

**FEUILLE D'ANALYSE DES RISQUES**

Papier de Travail

FAR N°08

**Faits :**

les immobilisations ne sont pas marquées

**Causes :**

- aucune procédure d'identification et de marquage des immobilisations ;
- mauvaise connaissance des règles comptables.

**Risques :**

- risque de rapprochement difficile des données du fichier des immobilisations avec les données de l'inventaire physique ;
- perte de maîtrise des immobilisations.

**Recommandations :**

Mettre en place des procédures d'identification et de marquage des immobilisations

**Etabli par :** M. Mohamed

**Approuvé par :** Chef comptable

**Validé par :** Chef du département Finances et Comptabilité

### Conclusion du chapitre 6

L'audit du cycle immobilisation du CSMH nous a permis de déceler les forces et les faiblesses du dispositif de contrôle interne ainsi que d'évaluer l'aspect comptable de l'enregistrement des factures du CSMH. L'ensemble des recommandations que nous avons formulé à l'endroit des instances dirigeantes permettra une bonne gestion du patrimoine de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### **Conclusion de la deuxième partie**

La deuxième partie de notre étude, a consisté à effectuer une présentation de la structure qui nous a accueillis. Ensuite, nous avons effectué un descriptif de l'ensemble des opérations du cycle immobilisation démarrant depuis les prévisions budgétaires jusqu'à la cession, destruction ou mise au rebut des immobilisations. De plus, L'audit du cycle immobilisation du CSMH nous a permis de déceler les forces et les faiblesses du dispositif de contrôle interne ainsi que d'évaluer l'aspect comptable de l'enregistrement des factures du CSMH. Enfin nous avons formulé des recommandations sur les faiblesses du dispositif de contrôle interne du CSMH pour une meilleure gestion de son patrimoine.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## CONCLUSION GENERALE

CSMH - BIBLIOTHEQUE

L'audit du cycle immobilisation a pour objectif principal de mesurer la performance des investissements effectués (efficacité des investissements dans l'atteinte des objectifs et efficacité des coûts d'acquisitions de ces investissements). Il permet ainsi de contribuer de façon notable à la création de valeur.

Dans le cadre de cette démarche, notre étude avait pour but la réalisation de l'audit du cycle immobilisation du CSMH. A cet effet, notre problématique était de savoir comment s'assurer que les dispositifs de contrôle interne mis en place peuvent contribuer à l'optimisation des opérations du cycle immobilisation du CSMH ?

Pour répondre à cette problématique, dans la première partie, via une revue littéraire, nous avons d'abord expliqué ce qu'était une immobilisation et quels sont les sous processus constituant le cycle immobilisation. Ensuite nous avons proposé une démarche à suivre pour l'élaboration d'un audit du cycle immobilisation du CSMH et sur la base de cette démarche, nous avons conçu une méthodologie d'analyse de cette démarche.

Dans la deuxième partie, après avoir présenté le CSMH, nous avons procédé à l'audit à proprement dit du cycle immobilisation à travers des entretiens, des analyses documentaires, des questionnaires et des tableaux de synthèse d'études et de collecte des données obtenues.

Au terme de notre étude, les objectifs que nous nous sommes assignés, qui étaient de réaliser l'audit du cycle immobilisation du CSMH semblent être atteints.

Cependant, nous demandons fortement la prise en compte par l'ensemble des départements impliqués dans le processus immobilisation du CSMH des recommandations que nous avons formulées relativement à la qualité des informations qu'elle fournit et au bon fonctionnement du dispositif de contrôle interne du CSMH.

**ANNEXES**

CESAG BIBLIOTHEQUE

**Annexe 01 : questionnaire de prise de connaissance**

Questionnaire de prise de connaissance

Pouvez-vous nous décrire votre fonction ?

Quelles sont les différentes tâches que vous effectuez dans votre service ?

Pouvez-vous décrire pour chaque tâche les différentes procédures ?

Quels sont les acteurs qui interviennent dans vos tâches ?

A quel niveau de tâches interviennent-ils ?

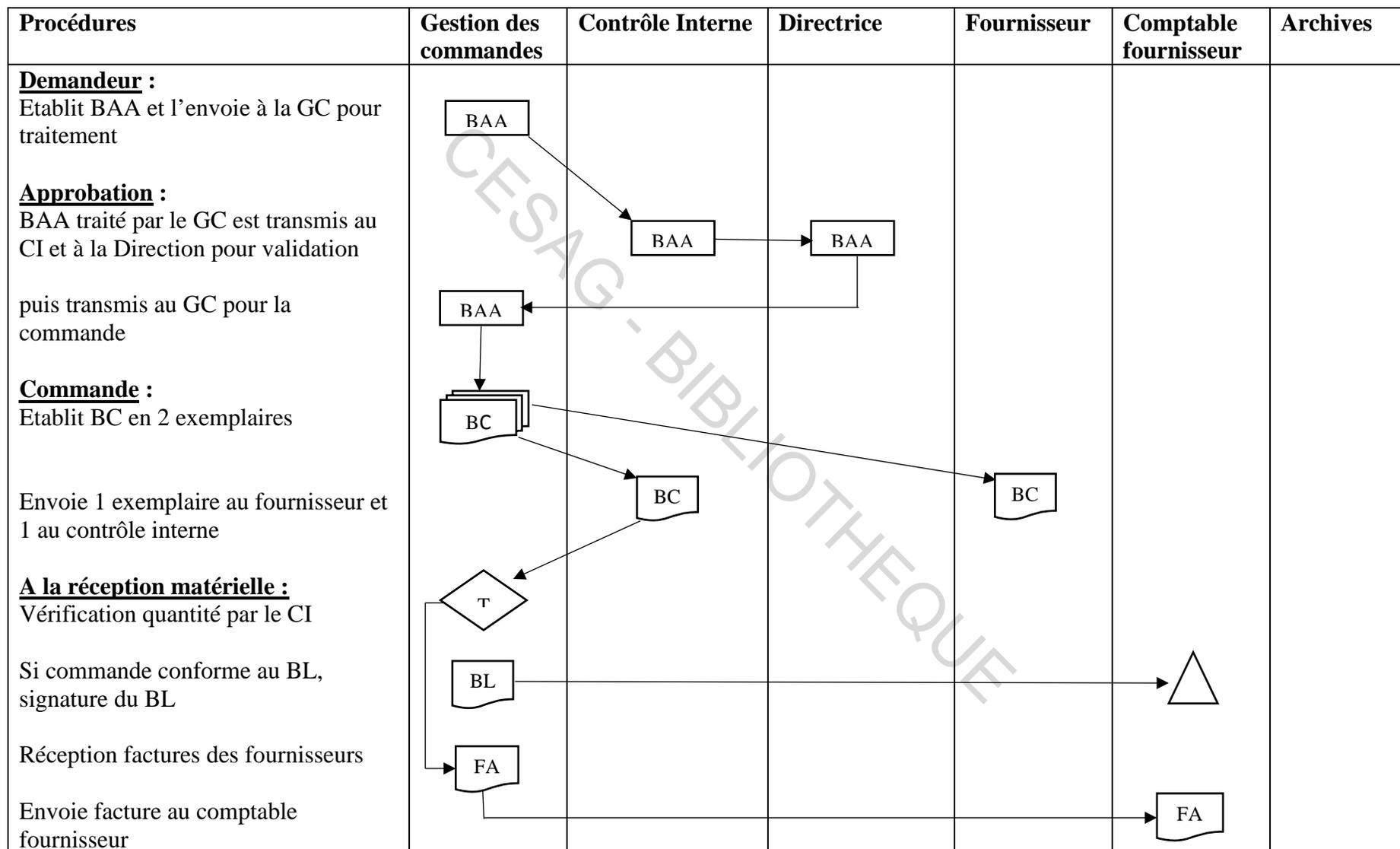
Quels sont les outils que vous utilisez pour accomplir vos tâches ?

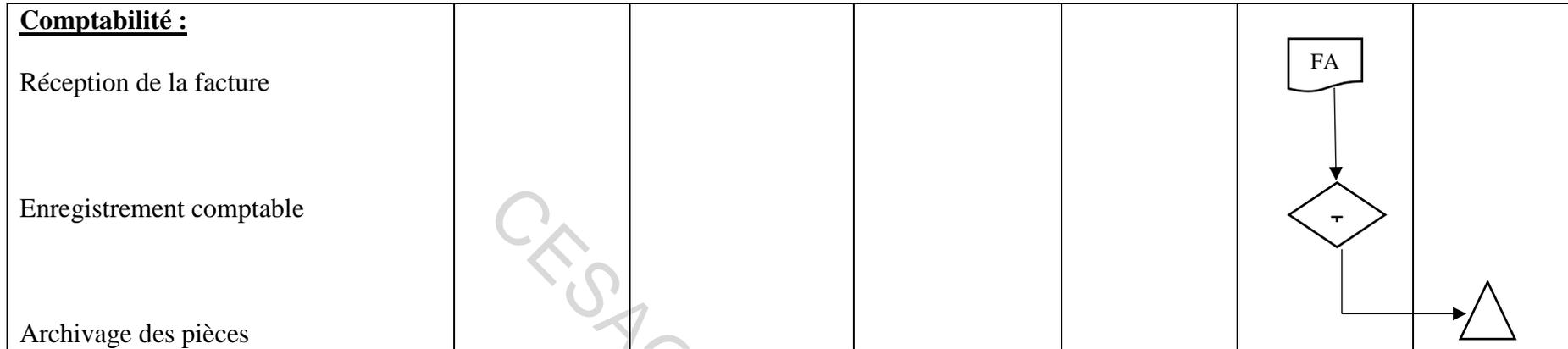
**Annexe 02 : Grille de séparation des tâches**

Taches exécutées	Types de tâches	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
1. Emission de demandes d'achats	EX			X				X					
2. Etablissement des commandes	EX					X							
3. Autorisation des commandes	A	X								X			
4. Réception des marchandises et services	C								X				X
5. Comparaison quantitative et qualitative des marchandises et services reçus avec les commandes	C								X				X
6. Comparaison bon de réception/commande/facture	C								X				X
7. Imputation comptable	EX											X	
8. Vérification de l'imputation comptable	C	X											
9. Contrôle des factures	C								X	X			
10. Suivi des avoirs à recevoir	C			X									
11. Bon à payer	EX		X		X								
12. Tenue du journal d'achats	EX											X	
13. Tenue de l'inventaire permanent	EX												X
14. Tenue des comptes individuels fournisseurs	EX											X	
15. Rapprochement des relevés fournisseurs avec les comptes	C											X	
16. Rapprochement du compte collectif fournisseurs avec	C												

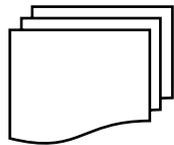


Annexe 03 : diagramme de circulation des documents





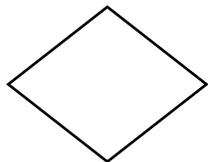
Document



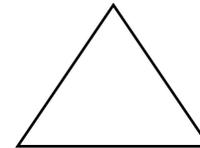
Liasse de documents



Circulation physique des documents



Test effectué



Archivage

**Annexe 04 : le plan d'approche du cycle immobilisation**

<b>Fonctions</b>	<b>Objectifs du contrôle interne</b>
<b>1. Etablissement des prévisions d'investissement-suivi des engagements</b>	Les procédures mises en place doivent donner l'assurance que : <ul style="list-style-type: none"> <li>- les budgets d'investissements sont établis de manière à permettre un suivi ultérieur efficace des engagements ;</li> <li>- les cas de dépassements ne peuvent être possibles sans autorisation préalable.</li> </ul>
<b>2. Expression interne des besoins</b>	Les procédures appliquées par le CSMH doivent donner l'assurance que les demandes d'achats émises par les services : <ul style="list-style-type: none"> <li>- sont effectuées par les responsables habilités ;</li> <li>- expriment des besoins préalablement budgétisés ou expressément autorisés ;</li> <li>- sont établies de manière opportune (et non à contre temps).</li> </ul>
<b>3. Sélection des fournisseurs</b>	Les procédures de sélection des fournisseurs mises en application doivent donner l'assurance d'un choix effectué conformément aux critères de qualité, prix et conditions diverses, définis par la Direction du CSMH.
<b>4. Commande des biens d'équipements /relance des fournisseurs</b>	Les procédures mises en place doivent garantir : <ul style="list-style-type: none"> <li>- la passation des commandes dans des délais raisonnables, sur la base des besoins préalablement identifiés et par des responsables autorisés ;</li> <li>- le suivi adéquat des commandes non honorées et la relance systématique des fournisseurs.</li> </ul>
<b>5. Réception et mise en service des immobilisations</b>	Les procédures de réception des biens d'équipement doivent donner l'assurance : <ul style="list-style-type: none"> <li>- d'une réception rapide et correcte des immobilisations commandées et uniquement de celles-ci ;</li> <li>- d'une affectation rapide de ces immobilisations aux services concernés ;</li> <li>- d'une identification systématique de ces derniers services.</li> </ul>
<b>6. Cessions, destructions et mises au rebut des immobilisations</b>	Les procédures appliquées par le CSMH doivent donner l'assurance que : <ul style="list-style-type: none"> <li>- les retraits d'immobilisations du patrimoine de la société ne peuvent être effectués sans l'accord d'un responsable autorisé par la Direction ;</li> <li>- les données relatives à ces retraits (produits des cessions, identification précise des immobilisations retirées et de leur valeur d'origine) sont rapidement et correctement transmises aux services concernés pour leur traitement comptable.</li> </ul>

**Annexe 05 : l'aspect comptable du plan d'approche du cycle immobilisation**

<b>Operations élémentaires</b>	<b>Objectifs</b>
<b>1. Réception et contrôle des factures d'immobilisations</b>	<p>Les procédures mises en place au niveau Du CSMH doivent permettre de s'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- les factures d'immobilisations sont rigoureusement identifiées et rapidement transmises aux services concernés pour leur contrôle ;</li> <li>- les pertes de factures et/ou les retards dans l'acheminement des factures d'immobilisations sont facilement détectables ;</li> <li>- les factures d'immobilisations font l'objet d'un contrôle correct et dans les délais raisonnables</li> </ul>
<b>2. suivi des travaux relatifs aux immobilisations fabriquées ou construites par l'entreprise elle-même</b>	<p>Les procédures appliquées par le CSMH doivent donner l'assurance que :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- le démarrage des travaux de construction ou de fabrication des immobilisations est porté systématiquement à la connaissance des services intéressés ;</li> <li>- les couts relatifs à chaque immobilisation sont rigoureusement identifiés ;</li> <li>- la fin des travaux et la mise en service des immobilisations sont systématiquement notifiées aux services concernés ;</li> </ul>
<b>3. Comptabilisation des immobilisations</b>	<p>Les procédures mises en place par Le CSMH doivent donner l'assurance que :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- les factures d'immobilisations sont facilement identifiables par le comptable chargé de leur enregistrement ;</li> <li>- ces factures sont comptabilisées dans des délais raisonnables ;</li> <li>- les dettes dues aux fournisseurs d'équipement sont correctement enregistrées dans les comptes concernés.</li> </ul>
<b>4. suivi des mouvements d'immobilisations</b>	<p>Les procédures appliquées par Le CSMH doivent donner la garantie :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- d'un suivi satisfaisant des acquisitions et des retraits d'immobilisations par des mises à jour régulières des fiches d'immobilisations (ou l'état informatique des immobilisations) ;</li> <li>- d'une concordance stricte, à la fin de chaque période, entre les soldes de ces fiches d'immobilisations et les fiches comptables.</li> </ul>
<b>5. Inventaire des immobilisations</b>	<p>Les procédures appliquées par Le CSMH doivent donner l'assurance :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- de l'organisation correcte d'un inventaire des immobilisations en fin d'année ;</li> <li>- du traitement rapide et correct des résultats de cet inventaire.</li> </ul>
<b>6. Dépréciation des immobilisations</b>	<p>Les procédures mises en place par le CSMH doivent donner l'assurance :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- d'une détermination correcte des immobilisations aux taux généralement admis ;</li> <li>- d'une comptabilisation correcte des amortissements ainsi calculés.</li> </ul>

Annexe 06 : Questionnaire de contrôle interne

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Cycle immobilisations	Folio 1/7
<p>Objectifs de contrôle</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>S’assurer de l’expression des besoins, demandes d’achats, démarrage des travaux pour les immobilisations à construire.</b></li><li>• <b>S’assurer de la passation des commandes des équipements</b></li><li>• <b>S’assurer de la réception et du contrôle en quantité et en qualité des immobilisations</b></li><li>• <b>S’assurer de la réception, du contrôle, de l’approbation et de la comptabilisation des factures d’immobilisations</b></li><li>• <b>S’assurer du suivi des mouvements (acquisitions, cessions) d’immobilisations, suivi des immobilisations en cours de construction, suivi comptable des immobilisations créées par l’entreprise elle-même</b></li><li>• <b>S’assurer de l’inventaire des immobilisations et la comptabilisation des amortissements annuels</b></li></ul>		

<b>QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE</b>	Section : immobilisations		Folio 2/7
Objectif de contrôle interne <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>S'assurer de l'expression des besoins, demandes d'achats, démarrage des travaux pour les immobilisations à construire</b></li> </ul>			
Questionnaires	Réponse		Observation
	Oui	Non	
Les demandes d'achats et/ou les engagements de travaux sont-ils établis et/ou effectués par les responsables désignés par la Direction ?	X		
Le sont-ils par référence à un budget d'investissement identifiant précisément les immobilisations à acquérir ou à construire et éclaté par centre de responsabilité ?	X		
Les ressources longues servant au financement de ces investissements sont-elles disponibles et ont-elles été correctement déterminées ?		X	L'essentiel se fait sur fonds propres

<b>QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE</b>	Section : immobilisations		Folio 3/7
Objectif de contrôle interne			
<ul style="list-style-type: none"> <li><b>S'assurer de la passation des commandes des équipements</b></li> </ul>			
Questionnaires	Réponse		Observation
	Oui	Non	
Les commandes d'immobilisations sont-elles émises par des responsables autorisées ?	X		
Sont-elles effectuées sur la base stricte des demandes d'achats approuvées et visées par un service de contrôle budgétaire ?	X		Mais jusque-là c'est le chef du département finance qui joue ce rôle
Sont-elles placées auprès des fournisseurs autorisées, solvables et sélectionnés en fonction de critères fixés à l'avance ?	X		

<b>QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE</b>	Section : immobilisations		Folio 4/7
Objectif de contrôle interne <ul style="list-style-type: none"> <li><b>S'assurer de la réception et du contrôle en quantité et en qualité des immobilisations</b></li> </ul>			
Questionnaires	Réponse		Observation
	Oui	Non	
Les réceptions sont-elles assurées par des personnes distinctes de celles qui ont sélectionné les fournisseurs ou passé les commandes ?	X		
Le service chargé de la tenue du fichier des immobilisations est-il avisé de toute entrée physique ou de l'achèvement des immobilisations construites ?	X		

<b>QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE</b>	Section : immobilisations		Folio 5/7
Objectif de contrôle interne <ul style="list-style-type: none"> <li><b>S'assurer de la réception, du contrôle, de l'approbation et de la comptabilisation des factures d'immobilisations</b></li> </ul>			
Questionnaires	Réponse		Observation
	Oui	Non	
Les services comptables et le service chargé de la tenue du fichier des immobilisations sont-ils avertis de l'arrivée des factures fournisseurs ?	X		
Ces factures sont-elles contrôlées et approuvées sur la base stricte des documents de commande et de réception ?	X		
Sont-elles envoyées aux services comptables et au service chargé de la tenue du fichier des immobilisations selon une périodicité bien définie ?	X		
Existe-t-il des critères précis permettant de différencier avec certitude les dépenses d'équipements des dépenses d'exploitation (charges et stocks) ?		X	

<b>QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE</b>	Section : immobilisations		Folio 6/7
Objectif de contrôle interne <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>S’assurer du suivi des mouvements (acquisitions, cessions) d’immobilisations, suivi des immobilisations en cours de construction, suivi comptable des immobilisations créées par l’entreprise elle-même.</b></li> </ul>			
Questionnaires	Réponse		Observation
	Oui	Non	
Existe-t-il un fichier des immobilisations régulièrement mis à jour à l’occasion des acquisitions et des cessions d’immobilisations ?	X		
Existe-t-il une procédure d’identification de leur localisation dans l’entreprise ?		X	En cours
Pour les immobilisations construites, existe-t-il des procédures fiables de l’accumulation des coûts et de détermination de leur valeur finale ?		X	

<b>QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE</b>	Section : immobilisations		Folio 7/7
Objectif de contrôle interne <ul style="list-style-type: none"> <li>S'assurer de l'inventaire des immobilisations et la comptabilisation des amortissements annuels</li> </ul>			
Questionnaires	Réponse		Observation
	Oui	Non	
Ce suivi permet-il une affectation précise de ces dépenses à chaque catégorie d'immobilisation fabriquée, et donc la connaissance certaine du cout de production de ces immobilisations ?		X	
Existe-t-il une procédure précise d'inventaire physique annuelle des immobilisations, de rapprochement des données physiques avec les éléments du fichier des immobilisations et de régularisations des écarts éventuels constatés ?		X	En cours de mise en place
Les amortissements sont-ils déterminés et comptabilisés sur les bases des durées de vie usuellement retenues et selon les principes comptables généralement admis ?	X		

**BIBLIOGRAPHIE**

CESAG BIBLIOTHEQUE

## OUVRAGES

1. **AHOANGANSI Evariste (2006)**, *Audit et révision des comptes, aspects internationaux et espace OHADA*, éditions MONDEXPERT, ABIDJAN, 729 pages.
2. **ALLEAUME Alain (2013)**, *Achats pour les non spécialistes*, Editions DUNOD, Paris, 183 pages.
3. **AYERBE Cécile, MISSIONIER Audrey & MEIER olivier (2008)**, *traiter et résoudre un cas pratique en management*, Editions DUNOD, Paris, 173 Pages.
4. **BARATAY Christelle (2013)**, *comptabilité et audit*, éditions GUALINO, 254 pages.
5. **BERNARD Frédéric & SALVIAC Eric(2010)**, *fonction achat : contrôle interne et gestion des risques*, Editions Maxima Paris 285 Pages.
6. **BERNARD Frédéric & GAYRAUD Rémi (2008)**, *contrôle interne*, 2<sup>e</sup> édition, Maxima, Paris, 299 Pages.
7. **BERLOT Jean-Christophe & BUSTAMANTE José-luis (2012)**, *L'essentiel des achats*, Editions EYROLLES, Paris, 157 Pages.
8. **BOUVIER Anne Marie & DISLE charlotte (2011)**, *introduction à la comptabilité*, Editions Dunod, Paris, 330 pages.
9. **CAVERIVIERE Patrick (2007)**, *Le guide de l'acheteur : la boîte à outils des bonnes pratiques d'achat*, Editions DEMOS, Paris, 159 Pages.
10. **CORDEL Frédéric (2013)**, *gestion des risques et contrôle interne « de la conformité à l'analyse décisionnelle »*, Editions Vuibert, Paris, 295 Pages.
11. **DARSA Jean-David (2013)**, *les risques opérationnels de l'entreprise-un environnement toujours plus risqué ?*, Editions GERSO, Paris, 270 Pages.
12. **DELEUZE Gilles et IPPERTI Patrick (2013)**, *L'analyse des risques : Concepts, outils, gestion, maîtrise*, Edition EMS, Paris, 338 pages.
13. **DORIOL David & SAUVAGE Thierry (2012)**, *Management des achats et de la supply chain*, Editions VUIBERT, Paris, 377 pages.
14. **DOV Ogien (2014)**, *Comptabilité et audit bancaires : normes françaises et IFRS*, éditions DUNOD, Paris, 601 pages.
15. **DUBUISSON Stéphanie Thierry (2009)**, *l'audit*, Editions la découverte, Paris, 128 Pages.
16. **ERSA André (2007)**, *Précis comptabilité SYSCOA*, Presses universitaires de Dakar, Dakar, 236 Pages.

17. **ERIC Salviac, CHARLES Henri & FREDERIC Bernard (2011)**, *performance et création de valeur de la fonction Achats: Maitrise des risques et pilotage financier*, Editions Maxima, Paris, 504 Pages.
18. **FRIEDERICH Micheline (2005)**, *DECF, DESCF/MSTCF : Epreuve 6 Comptabilité approfondie, entraînement et cas corrigés*, Editions Foucher, Paris, 381 Pages.
19. **FREDERIC Bernard et ERIC Salviac (2009)**, *Fonction achat : contrôle interne et gestion des risques*, Editions Maxima, Paris, 298 pages.
20. **GRANDGUILLOT Béatrice & GRANDGUILLOT Francis (2014)**, *l'essentiel de la comptabilité Générale*, éditions Gualino, Paris, 123 Pages.
21. **GRANDGUILLOT Béatrice & GRANDGUILLOT Francis (2012)**, *Mémentos LMD comptabilité générale*, Editions Gualino, 251 Pages.
22. **GRUMBERG Sandrine (2011)**, *100 questions pour comprendre et agir-les achats durables*, Editions AFNOR, Paris, 184 Pages.
23. **HAMZAOUI Mohamed (2008)**, *Audit : gestion des risques d'entreprises et contrôle interne*, Editions PEARSON, Paris, 243 Pages.
24. **HASSID Olivier (2008)**, *La gestion des risques, 2e édition*, Edition Dunod, Paris, 150 pages
25. **HORNGREN Charles (2006)**, *comptabilité de gestion 3eme édition*, Editions Nouveau Horizon, Paris, 461 Pages.
26. **IGALENS Jacques & JOBAS Michel (2010)**, *la sureté éthique du concept à l'audit opérationnel*, éditions EMS, Paris, 153 Pages.
27. **IFACI (2013)**, *les outils d'audit interne : les 40 fiches pour conduire une mission d'audit interne*, Editions Eyrolles, Paris, 105 Pages.
28. **KEREBEL Pascal (2009)**, *Management des risques*, Editions d'organisation Eyrolles, Paris, 187 pages.
29. **KROLL Pascal & FIORI Deborah (2010)**, *Les métiers de l'audit le guide 2010-2011*, Editions l'étudiant, Paris, 173 Pages
30. **PETIT LAROUSSE (2010)**, *le petit Larousse*, Editions de la semence, 1814 pages.
31. **LEJEUNE Gérard & EMMERICH Jean Pierre (2007)**, *Audit et commissariat aux comptes*, Editions Gualino, Paris, 330 Pages.
32. **MADERS Henri-Pierre & MASSELIN Jean-Luc (2014)**, *contrôle interne des risques - Cibler – Evaluer – Organiser – Piloter-Maitriser* ; Editions Organisation, Paris, 279 Pages.

33. **MADERS Henri-Pierre & MASSELIN Jean-Luc (2009)**, *contrôle interne des risques*, Edition d'Organisation, paris, 279 pages.
34. **MAESO Robert (2010)**, *Comptabilité approfondie en 32 fiches*, éditions DUNOD, Paris, 156 Pages.
35. **MAESO Robert (2010)**, *Les bases de la comptabilité financière en 31 fiches*, Editions DUNOD, Paris, 153 Pages.
36. **MAMADOU GUEYE (2009)**, *Pratique de la comptabilité générale*, éditions SAINT PAUL, Dakar, 399 pages.
37. **MARCHAT Hugues (2012)**, *Analyser un poste ou un service*, Editions GERESO, Paris, 115 pages.
38. **MOUOTOT Jean Michel et EMMANUEL Bernardin (2010)**, *Mesurer la performance de la fonction achats*, Edition d'organisation, Paris, 181 pages.
39. **OIHAB Allal – Chérif et Rémi Plantey (2011)**, *Gestion fûtée – TPE –PME – Optimisez vos achats : Construisez votre performance de demain*, Edition AFNOR, Paris, 82 pages.
40. **PIGE Benoit (2009)**, *Audit et contrôle 3e édition*, Editions EMS, Paris, 313 pages.
41. **RENARD Jacques (2013)**, *Théorie et pratique de l'audit interne*, éditions EYROLLES, Paris, 453 Pages.
42. **SAGNIER Gérard & PARISOT Christian (2013)**, *Analyse technique et analyse fondamentale liens et divergences*, Editions GUALINO, Paris, 213 pages
43. **SAMBE Oumar (2009)**, *plan des comptes et Etats financiers du système comptable OHADA*, Editions Comptables et Juridiques, Dakar, 73 Pages.
44. **TARIANT Jean-Marc & THOMAS Jérôme (2013)**, *Evaluer et céder son entreprise*, Editions Eyrolles, Paris, 329 Pages.
45. **TREMBLY Marie-Eve & LAVALLEE Pierre (2011)**, *Pratiques et méthodes de sondage*, Editions DUNOD Paris 397 pages.
46. **VILLALONGA Christophe (2007)**, *l'audit qualité interne : manager avec efficacité son processus d'audit*, 2é édition, Editions DUNOD, Paris, 197 Pages.
47. **SCHICK Pierre ; VERA Jacques & BOURROUILH-PAREGE Olivers (2010)**, *Audit interne et référentiels de risques*, Edition Dunod, Paris, 352 pages.
48. **WALTER JACQUES et NOIROT Philippe (2010)**, *Contrôle interne : des chiffres porteurs de sens*, Editions AFNOR, Paris, 177 pages.

## WEBOGRAPHIE

49. **Système Comptable OHADA (2013)**, *Acte Uniforme Portant Organisation Et Harmonisation Des Comptabilités Des Entreprises*, visité le 09/07/2014 à 18h 24 mn ;
50. **Fiche Pratique (2012)**, Audit interne : approche d'audit par thème ou par système <http://www.petite-entreprise.net/P-1946-84-G1-l-audit-interne-l-approche-d-audit-par-theme-ou-par-systeme.html>; visité le 18/08/2014 à 22 h 25 mn.

CESAG - BIBLIOTHEQUE